شرح أحكام
قانون الضريبة على الدخل
رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

إعداد

سيد محمود أحمد عوض

مدير عام

الإدارة العامة لتخطيط وتصميم البرامج

تقديم

يسعدنى مع بداية العهد الجديد بدمج مصلحتى الضرائب العامة والضرائب على المبيعات فى مصلحة الضرائب المصرية أن أتقدم لأبنائى العاملين بالمصلحتين بخالص أمنيات السعادة والدعوات بأن يوفقنا الله عز وجل إلى ما فيه الخير لمصرنا الحبيبة.

ويسرنى فى هذا المجال أن أقدم لهم الطبعة الأولى من المادة العلمية لشرح أحكام قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ والتى تشمل أحكام القانون ولائحته التنفيذية وكل ما صدر من قرارات وتعليمات بشأنهما لتوحيد التفسير والتطبيق فى كافة المجالات، ولتكون مرشداً وعوناً فى تقديم خدمة مميزة لجمهور الممولين لتحقيق الالتزام الطوعى وخلق مجتمع ضريبى أمثل.

وأسال الله أن يوفقنا جميعاً الى ما فيه الخير للبلاد.

رئيس مصلحة الضرائب المصرية

"محمود محمد على"

تقديم

يسعدنى أن أتقدم لجميع السادة الزملاء العاملين بمصلحة الضرائب المصرية بخالص أمنيات السعادة والدعوات بأن يوفقنا الله عز وجل إلى مافيه الخير لمصرنا العزيزة.

ويسرنى أن أقدم لهم الطبعة الأولى من كتاب شرح أحكام قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية وكل ماصدر من كتب دورية أو تعليمات تهم العاملين بالمصلحة.

وذلك ليكون مرشداً وعوناً لهم عند محاسبة الممولين وتقديم ما يرجونه من خدمات لهم فى إطار الشرعية والعدالة الضريبية على ضوء التوجيهات الحديثة لمصلحة الضرائب المصرية والتى تضمنتها الرؤية والرسالة والأهداف الأستراتيجية.

مع خالص الأمنيات بدوام التوفيق،،،

رئيس قطاع التدريب

"محمد إبراهيم سليمان"

إهداء

إلى جميع الأخوة الزملاء العاملين

بمصلحة الضرائب المصرية

أهدى هذا الكتاب

سيد عوض

بسم الله الرحمن الرحيم

مقدمة :

تبنت مصلحة الضرائب منذ بداية عام ٢٠٠٤ سياسة جديدة تقوم على ضرورة تطوير الإدارة الضريبية ، ومواكبة القفزات الهائلة فى نظم الإدارة والتكنولوجيا التى يشهدها العالم الآن ، بما يتيح خدمة المجتمع الضريبى وتحقيق الإلتزام الطوعى بين جمهور الممولين ، والابتعاد عن أسلوب الجباية التى اتهمت المصلحة باتباعه منذ صدور القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ وحتى صدور القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وما تلاه من تعديلات ٠

وقد تمثلت السياسة الجديدة لمصلحة الضرائب فى الرسالة التى أعلنتها المصلحة فى يناير عام ٢٠٠٤ والتى تنص على :

" تقديم خدمة متميزة للمجتمع الضريبى ، تعتمد على العدالة لتحقيق الالتزام الطوعى، عن طريق إدارة ضريبية تتسم بالكفاءة والفاعلية لخلق مجتمع ضريبى أمثل يساهم فى تنمية الموارد المالية للدولة " ٠

ولتحقيق هذه الرسالة فقد دأبت المصلحة على تحقيق الأهداف التالية :

١ - تطوير الإدارة الضريبية لتقديم أداء متميز يتسم بالكفاءة والفاعلية ٠

٢ - تقديم خدمة متميزة للمجتمع الضريبى ولكافة المتعاملين مع المصلحة ٠

٣ - تحقيق الإلتزام الطوعى من خلال التطبيق العادل للقانون ٠

٤ - المساهمة فى تحقيق الموارد السيادية للدولة بتحصيل الضرائب المستحقة ٠

وقد دأبت المصلحة منذ ذلك الحين على تحقيق هذه الأهداف بخطى حثيثة حيث تم ميكنة جميع مأموريات وإدارات المصلحة بادخال أجهزة الحاسبات الآلية الحديثة إلى هذه المواقع وربطها بشبكة من المعلومات عن طريق الإدارة المركزية للحاسب الآلى ، والمساهمة فى المشروع القومى للحكومة الالكترونية والذى يتيح تقديم العديد من الخدمات للمواطنين عن طريق شبكة " الانترنت " كما تم إنشاء مأمورية المهن الحرة الجديدة والتى تتم إجراءات العمل فيها بصورة آلية عن

طريق الحاسبات الآلية وبرامج التطبيقات الآلية التى استحدثت لهذا الغرض ، كما تم إنشاء مأمورية كبار الممولين وسيتم إنشاء مأمورية الدمغة الجديدة فـى إطـار تحقيق نفس الهدف ٠

كما شهدت إدارات التدريب فى الآونة الأخيرة طفرة كبيرة سواء من حيث إفتتاح المزيد من فروع التدريب بالمحافظات أو تزويد هـذه الإدارات بـالأجهزة والمعدات التدريبية الحديثة ، وذلك لتقديم خدمة تدريبية متميزة للعاملين بالمصلحة بالقرب من مواقع عملهم ، وكذلك تقديم نفس الخدمة للعاملين بالجهـات الأخـرى خارج المصلحة لنشر الوعى الضريبى بين جمهور الممـولين والمتعـاملين مـع المصلحة ٠

وقد كان التشريع الضريبى هو المحور الأهم والأصعب مـن بـين هـذه المحاور ، حتى جاء قانون ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ تتويجاً لرسـالة وأهداف المصلحة ، حيث جاء فى مذكرته الايضاحية أنه يبغـى عدالـة توزيـع العبء الضريبى وتطوير الإدارة الضريبية لكى تؤدى دورها بكفاءة وفعالية ، مع إرساء دعائم الثقة المتبادلة بينها وبين الممولين مما من شأنه توسيع قاعدة المجتمع الضريبى على نحو يعوض فى المستقبل الانخفاض المتوقع للحصـيلة مـع بـدء تطبيق القانون ٠

وذلك من خلال جملة من الأحكام الموضوعية والإجرائية التى اسـتحدثها القانون ومن بينها :

١ - التخفيف الملموس للعبء الضريبى على الممولين من خلال تخفيض سـعر الضريبة ، بما يشجع على الاستثمار المحلى والأجنبى ، مراعياً الأسـعار الضريبية التنافسية فى دول المنطقة ٠

٢ - التوسع فى الاعفاء للأعباء الشخصية بالنسبة للأشـخاص الطبيعيـين دون النظر إلى الحالة الاجتماعية وبمراعاة المساواة بين الرجل والمرأة الـذى يؤكده الدستور ٠

٣ - عدم التمييز فى المعاملة الضريبية وفقاً لنوع النشاط سـواء كـان نشـاطاً تجارياً أو صناعياً أو غير ذلك ٠

٤ - قصر منح الإعفاءات الضريبية على ما يقرره هذا القـانون دون سـواه ، والغاء الإعفاءات التى كانت مقررة بقانون الاستثمار أو أى قوانين أخرى.

٥ - مراعاة الطبيعة الخاصة لنشاط البنوك وشركات التأمين عند تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة وذلك بالسماح لها بخصم المخصصـات التـى تلتـزم بتكوينها قانوناً وبما يتفق مع أحكام القانون ٠

٦ - تخويل وزير المالية سلطة وضع نظام لمحاسبة المنشآت الصغيرة بما يكفل مساعدتها على القيام بدورها للنهوض بالاقتصاد المصرى ٠

٧ - اعتبار الإقرار الضريبى المقدم من الممول أساس ربط الضـريبة كأصـل عام ، والأخذ بنظام الفحص بالعينة بحيث يمتنع على مأموريات الضرائب المختصة تعديل الاقرار أو تصحيحه إلا فى الحالات التى حددها القانون ، مع تجريم تقديم الاقرارات الضريبية بالمخالفة لأحكامـه وتجـريم واقعـة التهرب الضريبى واستخدام بعض الأساليب أو الطرق الاحتيالية للتهرب ٠

٨ - لايجوز عدم الاعتداد أو إهدار الدفاتر والسجلات المنتظمـة للممـول الا بموجب مستندات تقدمها المصلحة تثبت عدم صحتها.

٩ - دعم الثقة بين الإدارة الضريبية وجمهور الممولين بتحديد التزامات الإدارة الضريبية فى اتخاذ إجراءات ربط وتحصيل الضريبة والحد مـن سـلطة التقدير بما يحقق كفاءة تنفيذ القانون فى إطار من الحيدة والنزاهة ٠

١٠ - تبسيط إجراءات ربط وتحصيل الضريبة وإنهـاء المنازعـات الضـريبية والاكتفاء بالإخطار بربط الضريبة بنموذج واحد بـدلاً مـن نمـوذجين ، وتقرير حق الممول فى تقديم إقرار معدل وتصحيح بيانات الإقـرار فـى حالات السهو أو الخطأ ، والتأكيد على حياد لجان الطعـن بنقـل تبعيتهـا لوزارة المالية وإسناد رئاسة كل منها لغير العاملين بالمصلحة مـع ضـم عضوين يختارهما إتحاد الغرف التجارية وإتحاد الصناعات المصرية مـن بين المحاسبين المقيدين فى جداول المحاسبين والمراجعين لشركات الأموال بالسجل العام لمزاولى المهن الحرة للمحاسبة والمراجعة ٠

١١ - استحداث نظام الدفعات المقدمة تحت حساب الضريبة ٠

١٢ - تيسير إجراءات استرداد المبالغ المؤداه لمصلحة الضرائب بالزيادة ٠

١٣ - وضع نظام عقوبات فعال يراعى تناسب العقوبة مع جسامة الجرم مع تقرير الحق فى التصالح مقابل أداء دين الضريبة والتعويضات المقررة حسب كل حالة ٠

كما صدر قرار رئيس الجمهورية رقـم ١٥٤ لسـنة ٢٠٠٦ بـدمج مصلحتى الضرائب العامة والضرائب على المبيعات فى مصلحة الضرائب المصرية ليعطى مبدأ جديداً وأهمية أخرى لضرورة شرح أحكام القـانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ونشره على جميع الأخوة العاملين بمصـلحة الضـرائب المصرية الذين يشرفنى أن أهدى اليهم جميعاً هذا الكتـاب الـذى أعددتـه مجرداً من كل رأى ليعبر عن رأى المشرع فى المقام الأول.

ومن المناسب خاصة بعد صدور قرار دمج المصلحتين واعلان رؤية ورسالة واهداف المصلحة الجديدة أثناء طباعة الكتاب أن أستهله بهم عسى ان يكونوا دليلاً ومرشداً لفلسفة القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ فى التعامـل مـع جمهور الممولين .

والله أسال أن يوفقنا جميعاً الى مافيه الخير.

سيد عوض

مصلحة الضرائب المصرية

شعارنا

الضريبة مصدر دائم للتنمية

الرؤية

مصلحة حكومية متميزة تحقق

الإلتزام الطوعى للمجتمع الضريبى

رسالة
مصلحة الضرائب المصرية

إدارة ضريبية متطورة تعمل بكفاءة وفعالية وفقاً لمعـايير الجـودة الشاملة تقدم خدمات متميزة للممولين من خلال عاملين علـى درجـة عالية من الإحتراف المهنى، تعمل بمبادىء العدالة والشفافية وتحظـى بتقدير وإحترام المجتمع من خلال منظومة ضـريبية متكاملـة لخلـق مجتمع ضريبى واع وملتزم لتحقيق الإستقرار المالى والنمو الإقتصادى.

الأهداف الاستراتيجية

١. خلق ثقافة الالتزام الطوعى لدى الممولين.
٢. تحسين مستوى التشغيل والمعالجة الإلكترونية للإقرارات والبيانات.
٣. التحسين المستمر للأنظمة الضريبية للوصول إلى تحقيق المعايير المستهدفة.
٤. تحسين مستوى الخدمة المقدمة للممولين وتيسير أسلوب تقديم الإقرار.
٥. تعزيز عملية التنفيذ الجبرى لقوانين الضرائب.
٦. تحديث مصلحة الضرائب من خلال الأفراد والعمليات والتكنولوجيا وأماكن العمل المختلفة ووضع نظم حوافز مشجعة.
٧. إدارة ضريبية عادلة تعمل بكفاءة واحترام.
٨. تنمية وتطوير الموارد البشرية.
٩. الارتقاء بمستوى الأداء للوصول إلى معايير الجودة الشاملة.

القيـــــم

- الالتزام نحو المجتمع.
- العدالة والكفاءة فى تطبيق التشريعات الضريبية.
- تقديم خدمات متميزة فالعميل ياتى اولاً.
- المصداقية والشفافية والنزاهة.
- الالتزام بتحقيق اعلي نتائج فى ضوء تحقيق الجودة الشاملة.
- درجة عالية من الاحتراف المهنى.
- تشجيع العاملين على الابتكار والتجديد والتحديث المستمر.
- تحمل القيادات مسئولياتها فى تأهيل الكوادر الإدارية.
- معاملة الآخرين بالاحترام والتعاطف.
- قبول الرأى الأخر والقدرة على التوافق.

قانون إصدار
قانون الضريبة على الدخل

قانون

إصدار قانون الضريبة على الدخل

المادة الأولى :

وتقضى بالعمل فى شأن الضرائب على الدخل بأحكام القانون المرافق ٠

المادة الثانية :

وتقضى هذه المادة بما يلى :

- إلغاء قانون ضرائب الدخل رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته ٠
- إستمرار لجان الطعن المشكلة وفقاً لأحكام القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته فى عملها حتى ٢٠٠٥/١٢/٣١ وذلك بالنظر فى الطعون المتعلقة بالسنوات حتى نهاية ٢٠٠٤ ثم يتم إحالة باقى المنازعات التى لم يفصل فيها بعد هذا التاريخ إلى اللجان المشكلة طبقاً لأحكام المادة (١٢٠) من القانون المرافق ٠
- سريان الإعفاءات المحدد لها مدد فى القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته إلى أن تنتهى هذه المدد ٠
- إلغاء البند " ١ " من المادة (١) من القانون ١٤٧ لسنة ١٩٨٤ الخاص بفرض رسم تنمية الموارد المالية للدولة والذى كان يقضى بفرض رسم تنمية بواقع ٢% على ما يزيد على ١٨٠٠٠ جنيه سنوياً من :
  - صافى أرباح النشاط التجارى والصناعى ٠
  - ،، ،، المهن غير التجارية ٠
  - المرتبات وما فى حكمها ٠
  - ما يمنح لرؤساء وأعضاء مجالس الإدارة فى شركات المساهمة والمديرين وأعضاء مجالس المراقبة فى شركات التوصية بالأسهم والشركات ذات

المسئولية المحدودة من مبالغ تدخل ضمن ايرادات رؤوس الأموال المنقولة الخاضعة للضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين ٠

- مجموع أوعية دخل الممول إذا كان له إيـراد أو أكثـر مـن الإيـرادات السابقة٠
- صافى أرباح الجهات المنصوص عليها فى المادة (١١١) من القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١٠

المادة الثالثة :

وتقضى فى الفقرة الأولى منها بإلغاء المواد من ١٦ حتـى ١٩ والمـادتين ٢١ ، ٢٢ والمادة ٢٣ مكرراً والمواد من ٢٤ حتى ٢٦ مـن قـانون ضـمانات وحوافز الاستثمار الصادر بالقانون رقم ٨ لسنة ١٩٩٧ وهى جميع المـواد التـى تقرر إعفاءات على ضريبة الدخل والواردة كحوافز إستثمار بالقانون رقم ٨ لسنة ١٩٩٧ لشركات ومنشآت الاستثمار ، أما الإعفاء من ضريبة الدمغة ومن رسـوم الشهر والتوثيق لعقود تأسيس الشركات والمنشآت وعقود الرهن وعقـود تسـجيل الأراضى الخاصة بشركات ومنشآت الاستثمار والوارد بالمادة ٢٠ والإعفـاءات الجمركية الواردة بالمادة ٢٣ من قانون الاستثمار ولم يتناولها القـانون بالإلغـاء بمعنى إستمرار هذا الإعفاء سارياً فى ظل أحكام قانون ضرائب الدخل ٠

وقد أوضحت المذكرة الإيضاحية لمشروع القانون ما يبـرر إلغـاء هـذه الإعفاءات بإعتبار أن تشجيع المنشآت والشركات على الإستثمار لم يتأتى بتقريـر الإعفاءات الضريبية وإنما يتأتى بتخفيض أسعار الضريبة بحيث تصـبح أسـعاراً منافسة فى دول المنطقة وبتقديم تسهيلات أخرى فى مجال الإستثمار عن طريـق المحليات والوزارات الأخرى المعنية ٠

وقد قررت الفقرة الثانية من المادة الثالثة بإسـتمرار سـريان الإعفـاءات المقررة بالمواد السابقة بالنسبة للشركات والمنشآت التى بدء سريان مدد الإعفـاء لها قبل تاريخ العمل بهذا القانون لحين إنتهاء المدد المحددة لهذه الإعفاءات ٠

كما جاءت الفقرة الثالثة من المادة بميزة للشركات والمنشآت تحت التأسيس أو التى أنشئت بالفعل وفقاً لأحكام قانون الإستثمار رقم ٨ لسنة ١٩٩٧ – ولكنها لم تبدأ مزاولة نشاطها أو إنتاجها حتى تاريخ العمل بهذا القانون ، حيث قررت تمتع هذه الشركات والمنشآت بالإعفاءات المقررة بقانون الإستثمار شـريطة أن تبـدأ مزاولة نشاطها أو انتاجها خلال مدة أقصاها ثلاث سنوات من تاريخ العمل بهـذا القانون ، وهو أتجاه حضارى يشير إلى إلتزام الدولة بتعهـداتها التـى أوردتهـا بالقوانين الصادرة عنها أمام المستثمر الأجنبى الذى أنشأ مشروعاً إستثمارياً فـى ظل القانون ٨ لسنة ١٩٩٧ بناء على دراسات اعتمدت على ما فى هذا القانون من مزايا وإعفاءات ولكنه لم يبدأ الانتاج بعد نظراً لضخامة المشروع أو إحتياجه إلى تجهيزات ومعدات كبيرة تستغرق وقتاً قبل بدء الانتـاج الفعلـى ، حيـث منحـه المشرع فى هذه الحالة مهلة ثلاث سنوات من تاريخ العمل بقانون ضرائب الدخل لبدء نشاطه أو انتاجه حتى يتمتع بهذه الإعفاءات وهـى مهلـة كافيـة بالنسـبة للمشروعات الجادة ٠

المادة الرابعة :

قررت المادة الرابعة عفواً عاماً من أداء جميع مبالغ ضرائب الدخل وكذلك ضـريبة المبيعات المستحقة على كل شخص عن الفترات الضريبية السابقة على تاريخ العمـل بهـذا القانون وكذلك ما يتعلق بها من ضرائب إضافية وغرامات ومقابل تأخير وذلك بشرطين :

الأول : ألا يكـون هـذا الشخص قد سبق حصره أو تسجيله أو تقديمـه لاقرار ضريبـى أو خضع لأى شكل من أشكال الفحص أو المراجعـة الضريبية من قبل مصلحـة الضرائب العامة أو مصلحة الضرائب على المبيعات ، بمعنـى ألا يكـون الممـول معلوم لدى المصلحة وليس له ملف ضريبى – أما إذا كـان الممـول معلـوم لـدى المصلحة وله نشاط غير معلوم فهذه الحالة تعتبر من حالات التهرب الضريبى وليست حالة عفو ضريبى ٠

الثانى : أن يتقدم بإقرار ضريبى عـن دخله عن آخر فترة ضريبية ، وأن يتقـدم للتسجيـل لدى مصلحة الضرائب على المبيعات إذا بلغ حد التسجيل وذلك قبل مضى سنة من تاريخ العمل بهذا القانون ٠

كما اقتضت المادة ضرورة الانتظام فى تقديم الإقرارات الضـريبية خـلال الفترات الضريبية الثلاث التالية حتى لا يسقط الإعفاء المقرر فى هذه المادة ٠

وجدير بالملاحظة أن الإعفاء من ضرائب المبيعات الوارد بهذه المـادة قـد تقرر لاعطاء الممول المتهرب من الضرائب قبل صدور القانون دافعاً قانونياً للتقـدم طواعية للحصر والتسجيل لدى كلا المصلحتين بعد الاطمئنان من أنه لن تتم ملاحقته من قبل مصلحة ضرائب المبيعات إذا تقدم للحصر إلى الضرائب العامـة بمقتضـى قانون ضرائب الدخل وإنما أصبح العفو شاملاً الضـرائب علـى المبيعـات بجانـب ضرائب الدخل لخلق مبادرة ثقة يتقدم بها المشرع تمهيداً لتحقيق الالتزام الطوعى من قبل الممولين ولو كانوا متهربين من قبل من أداء الضرائب المستحقة عليهم ٠

- هذا وقد اصدرت المصلحة الكتاب الدورى رقم (٢) لسـنة ٢٠٠٥ فـى هـذا الخصوص ، ونورد بالصفحات التالية صورة هذا الكتاب ٠

جمهورية مصر العربية
وزارة المالية
الوزير

كتاب دوري رقم (٢) لسنة ٢٠٠٥م
بشأن
قواعد تطبيق أحكام العفو الضريبي المقرر بالمادة الرابعة من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥م

نصت المادة الرابعة من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ على:

(يُعفى 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 تأخير وغرامات وضريبة إضافية وغيرها، وذلك بالشرطين الآتيين:

أولاً : ألا يكون الشخص قد سبق تسجيله أو تقديمه لإقرار ضريبي أو خضع لأي شكل من أشكال المراجعة الضريبية من قِبل 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 بالتسجيل لدى مصلحة الضرائب على المبيعات إذا بلغ حد التسجيل وذلك قبل مضى سنة من تاريخ العمل بهذا القانون .

وفى تطبيق حكم هذه المادة يُشترط للتمتع بالعفو الضريبي توافر الشروط التالية :

١ - ألا يكون للشخص أي ملف ضريبي سواء للنشاط التجاري أو الصناعي أو للمهن غير التجارية .

٢ - أن يتقدم الشخص بإقرار ضريبي عن دخله عن آخر فترة ضريبية سابقة على تاريخ العمل بهذا القانون .

ويقصد بالفترة الضريبية السابقة الفترة المنتهية في ٢٠٠٤/١٢/٣١ أو الفترة الضريبية التي تنتهي قبل تاريخ العمل بهذا القانون وذلك بالنسبة للضريبة على الدخل

أما بالنسبة للضريبة العامة على المبيعات فيكون الالتزام بتحصيل وتوريد الضريبة من تاريخ تسجيل الممول لدى المصلحة خلال المهلة الممنوحة التي تنتهي في ٢٠٠٦/٦/٩م .

كما يتقدم للتسجيل بمصلحة الضرائب على المبيعات إذا بلغ حدالتسجيل

٣ - أن يتقدم الممول بطلب للاستفادة بالعفو الضريبي وفقاً لأحكام هذه المادة قبل مضى سنه من تاريخ العمل بهذا القانون أي قبل ٢٠٠٦/٦/١٠م .

٤ - أن ينتظم الممول في تقديم إقراراته الضريبية عن دخله عن الفترات الضريبية الثلاث التالية للفترة الضريبية السابق تقديم إقراره الضريبي عنها .

٥ - مع مراعاة ما ورد بالبند رقم (١) يلتزم الممول بأن يقدم إقراراً منه بأنه لم يسبق تعامله مع أي مأمورية من مأموريات مصلحة الضرائب العامة ، ولم يسبق تسجيله لدى مصلحة الضرائب على المبيعات . وتقوم المأمورية بالتأكد في وقت لاحق من صحة هذه البيانات عن الفترة السابقة حتى تاريخ تقديم الطلب .

وعلى المأمورية أن تسجل هذا الطلب في سجل خاص تثبت فيه رقم وتاريخ تقديم الطلب وصفة مَنْ تقدم به ونوع النشاط أو المهنة .

على أن تنتهي المأمورية من دراسة طلب الممول وإصدار شهادة بالعفو الضريبي من المنطقة خلال مدة أقصاها ثلاثون يوماً من تاريخ تقديم الطلب وألا تقدم الممول بطلب إلى رئيس المصلحة لبحث أسباب عدم إبداء الرأي في طلب الممول والرد عليه .

وإذا تأكدت المأمورية من توافر شروط العفو عليها أن تُعد مذكرة برأيها بأحقية الممول في الحصول على العفو الضريبي لاعتمادها من رئيس المنطقة التابعة لها لإصدار قراره بذلك .

وتُسجل المأمورية قرار العفو في سجل خاص وتُسلم الممول صورة منه على أن تُتابع المأمورية التأكد من أن الممول قد انتظم في تقديم إقراراته الضريبية عن دخله عن الفترات الضريبية الثلاثة التالية .

وعلى كافة المناطق والمأمورية الضريبية الالتزام بما ورد بهذا الكتاب الدوري والعمل بموجبه بكل دقة .

وزير المالية

د. يوسف بطرس غالي

طلـــب

الاستفادة من العفو الضريبي

وفقاً لحكم المادة الرابعة من قانون

الضريبة على الدخل رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥م

السيد الأستاذ/ رئيس مأمورية ضرائب .....

بعد التحية ... ،

مقدمـــه لسيادتكـــم :

الاســـــــــــــم :
العنـــــــــــــوان :
الكيـــــــان القانونى :
النشـــــــــــاط :
تاريخ مزاولة النشاط :

الفـــروع إن وجدت وعنوان كل فـــرع :
تاريخ إضافة بعض الأنشطة أو الفروع :

حيث أننى لم يسبق تعاملى مع مصلحة الضرائب العامة بأى شكل من أشكال التعامل كما لم يسبق تسجيلى بمصلحة الضرائب على المبيعات حتى تاريخ تقديم هذا الطلب .

لذلك أرجو التفضل بمنحى العفو الضريبي المقرر بالمادة الرابعة من قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وإعطائي شهادة تفيد ذلك .

ومرفق مع الطلب إقرار عن آخر فترة ضريبية التى تنتهى فى ـــــــــــــــ .
وشهادة التسجيل الضريبي بمصلحة الضرائب على المبيعات .

وسوف ألتزم بتقديم الإقرارات الضريبية عـــن دخلـــى عـــن الفتـــرات الضـــريبية الثلاث التالية ـــــــ ، ـــــــ ، ـــــــ .

وتفضلـــوا بقبـــول وافـــر الاحتـــرام ،

مقدمـــه

تحريراً فى / /

الاســـــم :

التوقيـــع :

شهـادة

بالعفو الضريبى وفقاً لأحكام المادة

الرابعة من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

منطقـــــــة ضرائـــب :
مأموريـــــــة ضرائـــب :
رقم الملف الضريبـــــى :
رقم التسجيل الضريبـــى :
اســـــم الممـــــول :
النشـــــــــــاط :
العنـــــــــــوان :

تشهد منطقة ضرائب / _____ أن العفو الضريبي المقرر بالمـــادة الرابعة من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ المشار إليها يسرى بالنسبة للممـــول المذكور بعالية بناءً على البيانات الواردة بمذكرة المأمورية بهذا الشأن ، علـــى أن يتقدم الممول بإقراره الضريبي السنوي للـــثلاث ســـنوات التاليـــة ٢٠٠٥ ، ٢٠٠٦ ، ٢٠٠٧ .

ويسقط حق الممول فى التمتع بالعفو الضريبي فى حالة عدم إنتظامـــة فـــي تقديم الإقرارات الضريبية للثلاث سنوات المشار إليها.

وهـذه شهـادة منا بـذلـك ،

رئيـــس
منطقـــة ضرائب

تمت الطباعة الإدارة المركزية للحاسب الآلي WWW.INCOMETAX.GOV.EG
وزارة المالية ـ مصلحة الضرائب

المادة الخامسة :

ولنفس الهدف أيضاً جاءت المادتان الخامسة والسادسة من قانون الإصدار ، حيث قررت المادة الخامسة إنقضاء الخصومة تلقائياً فى جميع الدعاوى المقيدة أو المنظورة أمام المحاكم على إختلاف درجاتها قبل أول أكتوبر سنة ٢٠٠٤ بين مصلحة الضرائب والممولين والخاصة بالخلاف فى تقدير قيمة الضريبة إذا كان الوعاء السنوى للضريبة محل النزاع لا يجاوز عشرة آلاف جنيه وإمتناع المطالبة بما لم يسدد من هذه الضرائب ٠

كما جاء بالفقرة الثانية من المادة الخامسة أنه لا يترتب على إنقضاء الخصومة حق للممول فى المطالبة باسترداد ما سبق أن سدده تحت حساب الضريبة المستحقة على الوعاء المتنازع عليه ٠

غير أن الفقرة الأخيرة من المادة أجازت للممول أن يتقدم بطلب إلى المحكمة المختصة خلال ستة أشهر من تاريخ العمل بالقانون يطلب فيه الاستمرار فى الخصومة وعدم التمتع بالحق الذى قررته المادة بانقضاء الخصومة تلقائياً فى الأحوال الموضحة بالمادة ٠

وقد جاء هذا الحكم تعقيباً على ما قررته الفقرة الثانية من المادة من عدم الأحقية فى إسترداد المبالغ المسددة تحت حساب الضريبة فى حالة إنقضاء الدعوى تلقائياً اعمالاً لنص الفقرة الأولى ، وذلك للحفاظ على حقوق الممولين الذين يجدون أن الاستمرار فى نظر النزاع أمام المحكمة المختصة قد يفضى إلى ضريبة تقل كثيراً عن قيمة ما سبق أن سدده تحت حساب الضريبة المستحقة على الوعاء المتنازع عليه حيث سيكون من حقهم فى هذه الحالة المطالبة باسترداد الفرق بين قيمة الضريبة طبقا لحكم المحكمة وقيمة المبالغ السابق سدادها تحت الحساب ٠

- هذا وقد اصدرت المصلحة الكتاب الدورى رقم (٣) لسنة ٢٠٠٥ فى هذا الخصوص، وفيما يلى صورة هذا الكتاب ٠

جمهورية مصر العربية
وزارة المالية
الوزير

كتاب دوري رقم (٣) لسنة ٢٠٠٥

بشأن

قواعد انقضاء الخصومة وفقاً لحكم المادة الخامسة

من قانون الضريبة على الدخل الصادر

بالقانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥

صدر قانون الضريبة على الدخل الجديد رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ بتاريخ ٢٠٠٥/٦/٨ ونشر فى الجريدة الرسمية العدد (٢٣ تابع) فى ٢٠٠٥/٦/٩ وتضمن نص المادة التاسعة أن يعمل بأحكامه إعتباراً من اليوم التالى لتاريخ نشره ومن ثم يعمل بأحكام القانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ المذكور إعتباراً من ٢٠٠٥/٦/١٠.

وقد تضمنت المادة الخامسة من مواد إصدار هذا القانون أحكاماً مفادها أن تنقضى الخصومة فى جميع الدعاوى ألمقيده أو المنظورة لدى جميع المحاكم على إختلاف درجاتها قبل أول أكتوبر سنة ٢٠٠٤ بين مصلحة الضرائب والممولين والتى يكون موضوعها الخلاف فى تقدير الضريبة وذلك إذا كان الوعاء السنوى للضريبة محل النزاع لا يجاوز عشرة ألاف جنية وتمتنع المطالبة بما لم يسدد من ضرائب تتعلق بهذه الدعاوى.

وفى جميع الأحوال لا يترتب على إنقضاء الخصومة حق للممول فى إسترداد ما سبق أن سدده تحت حساب الضريبة المستحقة على الوعاء المتنازع عليه وذلك كله ما لم يتمسك الممول باستمرار الخصومة فى الدعوى بطلب يقدم للمحكمة المنظورة لديها الدعوى خلال ستة أشهر من تاريخ العمل بهذا القانون.

ولتطبيق أحكام هذه المادة يراعى توافر الشروط التالية:-

أولاً:- أن تكون الدعوى مدنية ومقيده أو منظوره أمام القضاء باختلاف درجاته قبل أول أكتوبر سنة ٢٠٠٤.

ثانياً:- أن يكون الوعاء السنوى للضريبة محل النزاع لا يجاوز عشرة ألاف جنيه أيا كان نوع النزاع.

ويقصد بالوعاء السنوى للضريبة محل النزاع هو مجموع قيمة بنود الخلاف المتنازع عليها لكل سنة على حده وفقاً لقرار لجنة الطعن أو حكم المحكمة المطعون فيه حسب الأحوال.

ثالثاً:- ألا يتمسك الممول باستمرار الخصومة فى الدعوى.

وفى حالة توافر هذه الشروط مجتمعه تنقضى الخصومة بقوة القانون ولا يترتب على انقضائها حق للممول فى استرداد ما سبق أن سدده تحت حساب الضريبة المستحقة على الوعاء المتنازع عليه.

وتقوم المأمورية بتسليم الممول شهادة (مرفق) تفيد انقضاء الدعوى وإبراء ذمة الممول.

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

وعلى كافة المأموريات وكل ذى مصلحة الالتزام بما ورد بهذا الكتاب الدورى والعمل بموجبه بكل دقه.

وزير المالية

د. يوسف بطرس غالى

تمت الطباعة الإدارة المركزية للحاسب الآلي WWW.INCOMETAX.GOV.EG
وزارة المالية -- مصلحة الضرائب

مصلحة الضرائب العامة

إخطار

بانقضاء الخصومة

السيد / _____

تحية طيبة ... وبعد ،

تطبيقاً لحكم المادة الخامسة من قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ نفيدكم بانقضاء الدعوى رقم لسنة المقيدة بالمحكمة بينكم وبين المصلحة وذلك عن السنوات .....

وبذلك يمتنع على المصلحة بموجب حكم هذه المادة المطالبة بما لم يسدد من ضرائب تتعلق بهذه السنوات.

وذلك كله ما لم تقم بتقديم طلب إلى المحكمة المنظورة أمامها الدعوى خلال مدة ستة أشهر إعتباراً من ٢٠٠٥/٦/٩ تاريخ العمل بالقانون بالتمسك بإستمرار هذه الدعوى .

والمصلحة من جانبها حريصة على دعم الثقة بينها وبين كافة الممولين.

للتفضل بالعلم .

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام ؛

رئيس

مصلحة الضرائب

(حسنى إبراهيم جاد)

تمت الطباعة الإدارة المركزية للحاسب الآلي WWW.INCOMETAX.GOV.EG
وزارة المالية -- مصلحة الضرائب

مصلحة الضرائب العامة

شهـــادة

انقضاء الدعوى وإبراء ذمه

طبقاً لحكم المادة الخامسة من قانون

الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم

(٩١) لسنة ٢٠٠٥م

تشهد مأمورية ضرائب ـــــــــــــــــــــــ بانقضاء الـــدعوى رقـــم ـــــــ لســـنة ـــــــــ محكمـــة ـــــــــــــــ باســـم الممـــــول/ ـــــــــــــــــــــــــــــ ملـــــف ضـــــريبى رقم ـــــــــــــــــــــ عن السنوات ـــــــــــــــ .

وبناءً عليه تم إبراء ذمة الممول من سداد أى ضريبة مســـتحقة عن السنوات موضوع هذه الدعوى، كما لا يترتب على ذلك حق للممول فى استرداد ما سبق أن سدده تحت حساب الضريبة المســـتحقة علـــى الوعاء أو الأوعية المتنازع عليها وذلك طبقاً لأحكام المادة الخامسة من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥م.

وهـذه شهـادة بـذلـك ،

رئيس المأمورية

المادة السادسة :

استكمالاً لنظرية العفو الضريبى التى جاء بها القانون فى مواد إصـداره ، جاءت المادة السادسة لتقرر حقاً للممولين المقيدة أو المنظورة لهم قضـايا أمـام المحاكم على إختلاف درجاتها قبل أول أكتوبر ٢٠٠٤ وذلك فى غيـر الـدعاوى التى يكون الوعاء السنوى محل النـزاع فيهـا لا يتجـاوز عشـرة آلاف جنيـه (والمنصوص عليها فى المادة الخامسة) – قررت لهم المادة حقاً فى طلب إنهـاء تلك المنازعات خلال سنة من تاريخ العمل بهذا القانون مقابـل أداء نسـبة مـن الضريبة والمبالغ الأخرى المستحقة على الوعاء السنوى المتنـازع عليـه طبقـاً للشرائح الآتية:

١ - (١٠%) من قيمة الضريبة والمبالغ الأخـرى المسـتحقة علـى الوعـاء المتنازع عليه إذا لم تجاوز قيمته مائة ألف جنيه ٠

٢ – (٢٥%) من قيمة الضريبة والمبالغ الأخـرى المسـتحقة علـى الوعـاء المتنازع عليه الذى يجاوز مائة ألف جنيه وحتى خمسمائة ألف جنيه وذلك بعد سداد النسبة المنصوص عليها فى البند ١ ٠

٣ – (٤٠%) من قيمة الضريبة والمبالغ الأخـرى المسـتحقة علـى الوعـاء المتنازع عليه الذى يجاوز خمسمائة ألف جنيه بعد سداد النسبتين المنصـوص عليهما فى البندين ١ ، ٢

وقد قضت المادة ببراءة ذمة الممول من قيمة الضريبة والمبـالغ الأخـرى المتنازع عليها فى حالة وفائه بالنسب المقررة وفقاً للبنـود الموضـحة بهـا ورتبت الحكم بانقضاء الدعوى إذا قدم الممول للمحكمة ما يفيد هذا الوفاء ٠

كما قررت المادة أيضاً أنه لا يترتب على إنقضاء الخصومة حق للممـول فى إسترداد ما سبق أن سدده تحت حساب الضريبة ٠

ولايضاح كيفية تطبيق أحكام هذه المادة نسوق المثال التالى :

مثال :

وضح الشروط اللازم توافرها حتى يتمتع الممول بأحكام المادة السادسة من مواد قانون الإصدار وكيفية تطبيقها فى كل من الأحوال الآتية :

١ - إذا بلغ الوعاء عن عام ٢٠٠٣ بالنسبة للممـول طبقـاً لتقـديرات المأمورية مبلغ ٤٠٠٠٠ جنيه وقد طعن الممول فى هـذه التقـديرات والنزاع منظور حالياً أمام لجنة الطعن المختصة ٠

٢ - إذا بلغ الوعاء المتنازع عليه بالنسبة للممول عن عام ٢٠٠٠ طبقـاً لقرار لجنة الطعن مبلغ ٥٠٠٠٠ جنيه والنزاع منظـور حاليـاً أمـام المحكمـة الابتدائية المختصة٠

٣ - إذا بلغ الوعاء عن عـام ١٩٩٩ بالنسـبة للممـول طبقـاً لحكـم المحكمـة الابتدائية مبلغ ١٥٠٠٠٠ جنيه ،والنزاع منظور حالياً أمـام محكمة الاسئناف ٠

٤ - إذا بلغ الوعاء عن عام ١٩٩٨ بالنسبـة لهـذا الممـول طبقـاً لحكـم محكمة الاسئناف مبلغ ٦٠٠٠٠٠ جنيه والنزاع منظور حاليـاً أمام محكمة النقض ٠

الحل :

١ - فى الحالة الأولى لا يتمتع الممول بحكـم المـادة السادسـة مـن قانون الإصدار نظراً لأن النزاع منظور أمام لجنة الطعن وليس أمـام أى مـن المحاكم على إختلاف درجاتها ٠

٢ - فى الحالة الثانية يتمتع الممول بحكم المادة السادسة بالشروط الآتية:

أ- أن يكون النزاع مقيداً أو منظوراً أمام المحكمة الابتدائية قبـل أول أكتوبر سنة ٢٠٠٤ ٠

ب- أن يتقدم الممول بسداد الـ ١٠% من الضريبة المستحقة عليه عن الوعاء البالغ قيمته ٥٠٠٠٠ جنيه والتى يمكن حسابها على الوجه التالى:

- جميع الحالات الواردة فى المثال عن السنوات الضريبية بعد عـام ١٩٩٧ وبالتالى تسرى عليها أحكام القانون ١٦٢ لسنة ١٩٩٧ ، علماً بأن المبـالغ الواردة فى كل حالة تمثل الوعاء الضريبى بعد خصم الأعباء العائلية ٠

- ونظراً لأن جميع الأوعية تزيد على مبلغ ١٦٠٠٠ جنيه وهو مبلغ الشـريحة قبل الأخيرة من الشرائح المقررة بمقتضى هذا القانون فيمكن حساب الضريبة فى كل حالة كما يلى :

- الضريبة على مبلغ ١٦٠٠٠ جنيه هى مبلغ ٤٨٦٥ جنيه ٠
- باقى الوعاء يحسب عليه الضريبة بسعر الشريحة الأخيرة وهى ٤٠% ثـم يتم جمع المبلغين للوصول إلى ضريبة الدخل المستحقة ٠
- حساب رسم التنمية المستحقة على ما يزيد عن ١٨٠٠٠ جنيه من الوعاء ٠

وتطبيقاً لذلك تكون إجمالى الضريبة المستحقة على الممول فى الحالة التالية :

الضريبة المستحقة على مبلغ ١٦٠٠٠ جنيه = ٤٨٦٥ جنيه

،، ،، ،، ،، ٣٤٠٠٠ جنيه الباقية = ١٣٦٠٠ جنيه

إجمالى ضريبة الدخل المستحقة = ١٨٤٦٥ جنيه

رسم التنمية المستحق = (٥٠٠٠٠ – ١٨٠٠٠) × ٢% = ٦٤٠ جنيه

إجمالى المبالغ المستحقة على الممول = ١٨٤٦٥ + ٦٤٠ = ١٩١٠٥ جنيه

- وتكون نسبة ١٠% المطلوب سدادها طبقاً لحكـم المـادة السادسـة مبلـغ ١٩١٠ر٥٠ جنيه.

ج – بعد سداد المبلغ السـابق وتقـديم قسـائم السـداد للمحكمـة المختصـة تنقضى الدعوى وتحكم المحكمة ببراءة ذمة الممول بناء علـى ذلك ٠

٣ - فى الحالة التالية يتمتع الممول بحكم المادة السادسة إذا توافـر الشرطان أ ، ب السابق إيضاحهما فى الحالة الثانية مـع سـداد نسـبة ٢٥% مـن قيمـة الضريبـة المستحقـة على الوعاء المتنازع عليه الذى يجاوز مائة ألـف جنيـه وذلك بعـد سـداد النسبة المنصوص عليها فى البند ١ من المادة ٠

وتحسب النسبة فى هذه الحالة كما يلى :

- حساب نسبة ١٠% من قيمة الضريبة المستحقة على ١٠٠٠٠٠ جنيه الأولى :

الضريبة المستحقة على مبلغ ١٦٠٠٠ جنيه = ٤٨٦٥

،، ،، ،، ،، ٨٤٠٠٠ ،، الباقية = ٣٣٦٠٠

جملة ضريبة الدخل المستحقة ٣٨٤٦٥

جـ جـ

رسم التنمية المستحق على المبلغ = (١٠٠٠٠٠ – ١٨٠٠٠) × ٢%

= ١٦٤٠ جنيه

جملة المبالغ المستحقة على مبلغ ١٠٠٠٠٠ جنيه = ٣٨٤٦٥ + ١٦٤٠

= ٤٠١٠٥ جنيه

نسبة ١٠% منها مبلغ ٥ر٤٠١٠ جنيه

- حساب نسبة ٢٥% على ما يجاوز مبلغ ١٠٠٠٠٠ جنيه وهو فى هذا المثال مبلغ ٥٠٠٠٠ جنيه وتحسب عليه الضريبة بسعر ٤٠% أى مبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه .

- يحسب رسم التنمية المستحقة على مبلغ ٥٠٠٠٠ جنيه الباقية بالكامل نظراً لسبق خصم مبلغ ١٨٠٠٠ جنيه من الـ ١٠٠٠٠٠ جنيه الأولى

ويكون رسم التنمية المستحق = ٥٠٠٠٠ جنيه × ٢% = ١٠٠٠ جنيه

إجمالى المبالغ المستحقة = ٢٠٠٠٠ جنيه + ١٠٠٠ جنيه = ٢١٠٠٠ جنيه

نسبة ٢٥% منها مبلغ ٥٢٥٠ جنيه.

- إجمالى المبالغ المطلوب من الممول سدادها :

١٠% من المستحق على ١٠٠٠٠٠ جنيه = ٥ ر٤٠١٠

٢٥% من المستحق على ٥٠٠٠٠ جنيه الباقية = - ر٥٢٥٠

الجملة ٥ر٩٢٦٠

- مع ملاحظة تطبيق باقى الشروط التى سبق إيضاحها فى الحالة الثانية ٠

٤ - فى الحالـة الرابعـة يتمتـع الممول بحكـم المادة السادسـة إذا تـوافرت الشروط التىأوضحناها فى البنود أ ، ب ، ج مـن الحالة الثانية مع سداد نسـبة (٤٠%) مـن قيمة الضريبة المستحقة على الوعاء المتنازع عليه الـذى يجـاوز خمسمائة ألف جنيه بعد سداد النسبتين المنصوص عليهما فى البندين ١ ، ٢ مـن المادة ٠

<u>وتحسب النسب فى هذه الحالة كما يلى :</u>

أ - نسبة ١٠% من المبالغ المستحقة على ١٠٠٠٠٠ جنيه الأولى

كما سبق حسابها فى الحالة الثالثة مبلغ ٥ر٤٠١٠ جنيه ٠

ب – نسبة ٢٥% على ما يجاوز مبلغ ١٠٠٠٠٠ جنيه وحتى ٥٠٠٠٠٠ جنيه

أى مبلـغ ٤٠٠٠٠٠ جنيـه وتحسـب عليـه الضريبـة بسعـر ٤٠ % أى مبلغ ١٦٠٠٠٠ جنيه ٠

- رسم التنمية المستحق على مبلغ ٤٠٠٠٠٠ جنيه × ٢% = ٨٠٠٠ جنيه

جملة المبالغ المستحقة علـى المبلـغ = ١٦٠٠٠٠ + ٨٠٠٠ = ١٦٨٠٠٠ جنيه

- ٢٥% منها = ١٦٨٠٠٠ × ٢٥% = ٤٢٠٠٠ جنيه

جـ - نسبـة ٤٠% علـى مـا يجـاوز خمسمائـة ألـف جنيـه وهـو فـى المثال مبلغ ١٠٠٠٠٠ جنيه وتحسب عليه الضريبة بسعر ٤٠% أى مبلـغ ٤٠٠٠٠ جنيه ٠

- رسم التنمية المستحق على مبلغ ١٠٠٠٠٠ جنيه × ٢% = ٢٠٠٠ جنيه

جملة المبالغ المستحقة علـى المبلـغ = ٤٠٠٠٠ + ٢٠٠٠ = ٤٢٠٠٠ جنيه

- نسبة ٤٠% منها = ٤٢٠٠٠ × ٤٠% = ١٦٨٠٠ جنيه
- فيكون إجمالى المبالغ المطلوب من الممول سدادها على الوعـاء وقـدره ٦٠٠٠٠٠ جنيه كما يلى :

١٠% من المستحق على مبلغ ١٠٠٠٠٠ جنيه = ٥ر٤٠١٠

٢٥% من المستحق على مبلغ ٤٠٠٠٠٠ جنيه = ٤٢٠٠٠

٤٠% من المستحق على مبلغ ١٠٠٠٠٠ جنيه = ١٦٨٠٠

إجمالى المبالغ المطلوب سدادها ٥ر٦٢٨١٠

ويلاحظ بالنسبة للحالات الواردة فى المثال السابق ما يلى :

- أن أحكام المادة السادسة تطبق على الممول الفرد وكذلك على شركات الأشخاص وشركات الأموال على حد سواء ٠
- تحسب المبالغ الأخرى المستحقة الأداء من مقابل التأخير وغيرها على قيمة التسوية المحسوبة على الوعاء المتنازع عليه ٠
- لا يجوز استرداد المبالغ السابق سدادها تحت حساب الضريبة والتى تزيد قيمة التسوية المستحقة على الضريبة عن المبالغ المتنازع عليها والمبالغ الأخرى المستحقة ٠

- هذا وقد اصدرت المصلحة الكتاب الدورى رقم (٤) لسنة ٢٠٠٥ فى هذا الخصوص وفيما يلى صورة هذا الكتاب :

جمهورية مصر العربية
وزارة المالية
الوزير

كتاب دوري رقم (٤) لسنة ٢٠٠٥م

بشـــأن

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 علـى الـدخل الجديـد رقـم (٩١) لسـنة ٢٠٠٥ بتـاريخ ٢٠٠٥/٦/٨ ونُشر فى الجريدة الرسمية العدد { ٢٣ تابع } فى ٢٠٠٥/٦/٩ ونصت المادة السادسة منه على :

فى غير الدعاوى المنصوص عليها فى المادة الخامسة من هـذا القـانون، يكـون للممولين فى المنازعات القائمة بينهم وبين مصلحة الضرائب والمقيدة أو المنظورة أمـام المحاكم على اختلاف درجاتها قبل أول أكتوبر سنة ٢٠٠٤ ، طلب إنهاء تلـك المنازعـات خلال سنة من تاريخ العمل بهذا القانون مقابل أداء نسبة من الضريبة والمبـالغ الأخـرى المستحقة على الوعاء السنوى للضريبة المتنازع عليه .

ويُقصد بالوعاء السنوى للضريبة المتنازع عليه هو مجموع قيمة بنـود الخـلاف 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 السنوى وفقاً للشرائح الآتية:

١ - (١٠٪) من قيمة الضريبة والمبالغ الأخرى المستحقة على الوعاء السنوى المتنـازع عليه إذا لم تجاوز قيمته مائة ألف جنيه.

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

٣ - (٤٠٪) من قيمة الضريبة والمبالغ الأخرى المستحقة على الوعاء السنوى المتنـازع عليه وذلك بالنسبة إلى ما تجاوز قيمته خمسمائة ألف جنيه من هذا الوعاء، وذلك بعد سداد النسبتين المنصوص عليهما فى البندين ١ ، ٢ بالنسبة إلى ما لا يجـاوز خمسمائة ألف جنيه من هذا الوعاء .

ويترتب على وفاء الممول بالنسب المقررة وفقا للبنود السابقة براءة ذمته من قيمة الضريبة والمبالغ الأخرى المتنازع عليها ، ويُحكم بانتهاء الخصومة فى الدعوى إذا قدم الممول إلى المحكمة ما يُفيد 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 مدنية مقيدة أو منظورة أمام المحاكم على اختلاف درجاتها قبل أول أكتوبر ٢٠٠٤م .

٢ - أن يتقدم الممول بطلب إنهاء المنازعة خلال سنة من تاريخ العمل بهذا القانون أى قبل يوم ٢٠٠٦/٦/١٠ 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 والذى يتم تحديده لكل سنة على حده وفقاً لصحيفة الدعوى وذلك عند تقديم الطلب وفقاً للشرائح 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 جنيها ، 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 أداؤها
١٠٠,٠٠٠	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 أداؤها مقابل إنهاء النزاع ٨٤,٠٠٠ جنيه.

ثانياً :- - يحسب إجمالى الضريبة المستحقة على الوعاء الغير متنازع عليه وقدره ١٢٥٠٠٠٠ جنيه على أساس :

١٢٥٠٠٠٠ × ٤٠% = ٥٠٠٠٠٠

وبذلك تكون جملة الضريبة الواجب أداءها 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 كالآتى:

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

ثانياً :- بالنسبة للسنة الثانية يتم حساب الضريبة الواجب أداؤها عن الوعاء المتنازع عليه كما يلى:

الشريحة	الضريبة المستحقة	النسبة	الضريبة الواجب أداؤها
١٠٠,٠٠٠ جنيه	٤٠,٠٠٠	١٠%	٤٠٠٠
٢٠٠,٠٠٠ جنيه	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 أداؤها
١٠٠,٠٠٠ جنيه	٤٠,٠٠٠	١٠%	٤٠٠٠
٤٠٠,٠٠٠ جنيه	١٦٠,٠٠٠	٢٥%	٤٠,٠٠٠
٢٥٠,٠٠٠ جنيه	١٠٠,٠٠٠	٤٠%	٤٠,٠٠٠
الإجمالى	٣٠٠,٠٠٠	—	٨٤,٠٠٠

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

الوعاء الأصلى 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 ذمته من قيمة الضريبة والمبالغ الأخرى المتنازع عليها ويحكم بانتهاء الخصومة وفى حالة وجود تسديدات للممول عن السنوات المتنازع عليها يتم إجراء التسوية ويُراعى ما يلى :

- إذا كانت المبالغ التى سبق سدادها عن السنة أو السنوات المتنازع عليها تقل عن المبالغ الواجب أداؤها وفقاً للنسب المشار إليها يلتزم الممول بأداء باقى مبلغ الضريبة والمبالغ الأخرى المستحقة.

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

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

٧ - تقوم المأمورية بإحالة الطلب إلى منطقة الضرائب المختصة والتى 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 - تُصدِر اللجنة قرارها بتحديد وعاء الضريبة المتنازع عليه السنوى والذى يتمثل فى مجموع قيمة بنود الخلاف المتنازع عليها لكل سنة على حده .

١١ - تُخطر اللجنة كلاً من المأمورية والممول وهيئة قضايا الدولة والمحكمة بقرارها.

١٢ - تقوم المأمورية بحساب مقابل الوفاء والذى 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 وتُصدِر المأمورية له شهادة ببراءة ذمته 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 يُراعى 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 يسدد من الضريبة المستحقة على المبالغ الغير متنازع عليها.

٢ - إعطاء الممول ما يُفيد قيامه بسداد المبالغ المستحقة وفقاً لأحكام هذه المادة لتقديمها إلى المحكمة وبراءة ذمته لانتهاء الخصومة.

٣ - إذا كانت الدعوى تتضمن سنوات لا يزيد فيها الوعاء السنوى للضريبة عن عشرة آلاف جنيه تنتهى المنازعة 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 الدعاوى.

وزير المالية

د. يوسف بطرس غالى

تمت الطباعة الإدارة المركزية للحاسب الآلي WWW.INCOMETAX.GOV.EG
وزارة المالية -- مصلحة الضرائب

المادة السابعة :

تنص المادة السابعة من قانون الإصدار على ما يلى :

" إستثناء من حكم البند ١ من المادة ٥٢ من القانون المرافق تكون العوائد المدينة واجبة الخصم عن القروض والسلفيات التى حصلت عليها الأشخاص الاعتبارية فيما يزيد على أربعة أمثال متوسط حقوق الملكية ولا يجاوز ثمانية أمثاله عن المدة التى تبدأ من السنة الضريبية ٢٠٠٥ وتنتهى بنهاية السنة الضريبية ٢٠٠٩ وفقا للجدول الآتى :

٨ : ١ للسنة الضريبية ٢٠٠٥

٧ : ١ للسنة الضريبية ٢٠٠٦

٦ : ١ للسنة الضريبية ٢٠٠٧

٥ : ١ للسنة الضريبية ٢٠٠٨

٤ : ١ للسنة الضريبية ٢٠٠٩

ويتضح من نص هذه المادة ما يلى :

- أن الأحكام الواردة بها تنطبق على الأشخاص الاعتبارية دون غيرها من الأشخاص الطبيعيين ، وقد قضت المادة ٤٨ من القانون أنه يعد من الأشخاص الاعتبارية ما يأتى :

١) شركات الأموال وشركات الأشخاص أياً كان القانون الذى تخضع له ، وكذلك شركات الواقع (وهى الشركة التى تقوم بين أشخاص طبيعيين دون إستيفاء إجراءات الانعقاد أو الشهر ، فيما عدا الحالات الناشئة عن ميراث منشأة فردية كما جاء بالتعريفات الواردة بالمادة ١ من الأحكام العامة للقانون) ٠

٢) الجمعيات التعاونية واتحاداتها مع مراعاة الاعفاءات المقررة لها بحكم القانون ٠

٣) الهيئات العامة وغيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة بالنسبة إلى ما تزاوله من نشاط خاضع للضريبة ، وذلك مع عدم الاخلال بالأعفاءات المقررة فى قوانين إنشائها ٠

٤) البنوك والشركات والمنشآت الأجنبية ولو كان مركزها الرئيسى فى الخارج وفروعها فى مصر ٠

٥) الوحدات التى تنشئها الإدارة المحلية بالنسبة لما تزاوله من نشاط خاضع للضريبة٠

- أن الأحكام الواردة بهذه المادة قد جاءت استثناء من حكم البند ١ المادة ٥٢ من القانون والتى تقضى بأنه لا يعد من التكاليف واجبة الخصم العوائد المدينة التى تدفعها الأشخاص الاعتبارية على القروض والسلفيات التى حصلت عليها فيما يزيد على أربعة أمثال متوسط حقوق الملكية وفقاً للقوائم المالية التى تعد طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية ، وقد قررت المادة ٥٢ أيضاً أن هذا الحكم لا يسرى على البنوك وشركات التأمين وكذلك الشركات التى تباشر نشاط التمويل التى يصدر بتحديدها قرار من وزير المالية ٠
- أن العوائد المدينة التى تدفعها الأشخاص الاعتبارية عن القروض والسلفيات التى حصلت عليها فيما يزيد على أربعة أمثال متوسط حقوق الملكية ولا يجاوز ثمانية أمثاله تكون واجبة الخصم ابتداء من السنة الضريبية ٢٠٠٥ وحتى نهاية السنة الضريبية ٢٠٠٩ طبقاً للجدول الموضح بالمادة على الوجه التالى :

- يخصم فى السنة الضريبية ٢٠٠٥ العوائد عن القروض والسلفيات التى تكون فى حدود ثمانية أمثال متوسط حقوق الملكية ٠
- ثم يخصم فى السنة الضريبية ٢٠٠٦ العوائد عن القروض والسلفيات التى تكون فى حدود سبعة أمثال متوسط حقوق الملكية ٠
- وفى السنة الضريبية ٢٠٠٧ تخصم العوائد عن القروض والسلفيات التى تكون فى حدود ستة أمثال متوسط حقوق الملكية ٠

- وفى السنة الضريبية ٢٠٠٨ تخصم العوائد عن القروض والسلفيات التـى تكون فى حدود خمسة أمثال متوسط حقوق الملكية ٠
- وأخيرا وفى السنة الضريبية ٢٠٠٩ تخصم العوائد عن القروض والسلفيات التى تكون فى حدود أربعة أمثال متوسط حقوق الملكية ٠
- يسرى بعد ذلك على الأشخاص الاعتبارية التى تمتعت بحكم المادة السابعة من قانون الإصدار أحكام البند ١ من المادة ٥٢ من القانون إعتبـاراً مـن السنة الضريبية ٢٠١٠ وذلك بخصم العوائد المدينة التـى تـدفعها تلـك الأشخاص على القروض والسلفيات التى حصلت عليها فى حدود أربعـة أمثال متوسط حقوق الملكية شأنها فى ذلك شأن باقى الأشخاص الاعتبارية الأخرى التى لم يطبق بشأنها أحكام هذه المادة ٠

المادة الثامنة :

حددت المادة الثامنة من قانون الإصدار مدة ستة أشهر من تـاريخ نشـر القانون فى الجريدة الرسمية يصدر خلالها وزير المالية اللائحة التنفيذية للقانون ٠

وقد صدر القانون ونشر بالجريدة الرسمية عـدد ٢٣ تـابع بتـاريخ ٩ /٦ /٢٠٠٥ وعلى ذلك فيجب صدور اللائحة التنفيذيـة لـه خـلال مـدة أقصـاها ٢٠٠٥/١٢/١٠ ٠

كما قررت تلك المادة أيضاً إستمرار العمل باللوائح والقرارات المعمول بها حالياً فيما لا يتعارض مع أحكام قانون الإصدار وقانون ضرائب الدخل ٠

المادة التاسعة :

قررت المادة التاسعة من قانون الإصدار بالعمل بأحكام هذا القانون إعتباراً من اليوم التالى لتاريخ نشره أى إعتباراً من ١٠/ ٦ /٢٠٠٥ وذلك مع مراعاة ما يلى :

١) سريان أحكام القانون بالنسبة إلى الإيرادات من المرتبات وما فى حكمها إعتباراً من أول الشهر التالى لتاريخ النشر فى الجريدة الرسمية أى إعتبارا من ٢٠٠٥/٧/١ ٠

٢) سريان أحكام القانون بالنسبة إلى إيرادات النشاط التجارى والصناعى وإيرادات المهن غير التجارية وإيرادات الثروة العقارية للأشخاص الطبيعيين إعتباراً من الفترة الضريبية ٢٠٠٥ وبالنسبة إلى أرباح الأشخاص الاعتبارية إعتباراً من الفترة الضريبية ٢٠٠٥ أو الفترة الضريبية للشخص الاعتبارى التى تبدأ بعد تاريخ العمل بالقانون ٠

وتنص المادة الثانية من اللائحة التنفيذية للقانون على ما يلى :

" تسرى أحكام قانون الضريبة على الدخل على الوجه الآتى :

١ - **بالنسبة للأشخاص الطبيعيين :**

أ - عن دخلهم من المرتبات وما فى حكمها إعتباراً من مرتبات شهر يوليو ٢٠٠٥ ٠

ب - عن دخلهم من النشاط التجارى والصناعى وإيرادات المهن غير التجارية وإيرادات الثروة العقارية إعتباراً من الفترة الضريبية ٢٠٠٥ التى تبدأ من ٢٠٠٥/١/١ وتنتهى بعد تاريخ العمل بقانون الضريبة على الدخل ٠

٢ - **بالنسبة للأشخاص الاعتبارية إعتباراً من :**

أ - الفترة الضريبية الأولى التى تبدأ بفترة من ٢٠٠٤ وتنتهى فى ٢٠٠٥/١٢/٣١ ٠

ب - الفترة الضريبية التى تبدأ من ٢٠٠٥/١/١ أو أى تاريخ لاحق وتنتهى بعد تاريخ

العمل بالقانون المشار إليه ٠

الكتاب الثانى

الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين

تمهيد :

وردت الأحكام الخاصة بنطاق الضريبة وسعرها على دخـل الأشـخاص الطبيعيين بالباب الأول من الكتاب الثانى فى المواد من ٦ حتى ٨ من القـانون ، والمادة ٩ من اللائحة التنفيذية للقانون ٠

- نطاق الضريبة ووعائها ٠
- الشريحة التى لا تستحق عنها ضريبة ٠
- أسعار الضريبة

وسنتناول هذه الأحكام بالشرح كما يلى :

الباب الأول

نطـــاق الضريبـــة وسعرهـــا

الباب الأول

نطاق الضريبة وسعرها

<u>نطاق الضريبة</u>

وغير المقيم فى مصر، وذلك **تنص المادة (٦) من القانون على ما يلى :**

" تفرض ضريبة سنوية على مجموع صافى دخل الأشخاص الطبيعيين المقيمين وغير المقيمين بالنسبة لدخولهم المحققة فى مصر ٠

ويتكون مجموع صافى الدخل من المصادر الآتية :

١ - المرتبات وما فى حكمها ٠

٢ - النشاط التجارى أو الصناعى ٠

٣ - النشاط المهنى أو غير التجارى ٠

٤ - الثروة العقارية ٠ "

يتضح من نص الفقرة الأولى من المادة :

أن الضريبة سنوية ، وتسرى على الشخص الطبيعى المقيم فى حدود الدخل المحقق فى مصر ٠

أى أن المشرع أخذ بمبدأ التبعية الاقتصادية والاجتماعية فى فرض الضريبة ٠

<u>وعاء الضريبة</u>

كما يتضح من نص الفقرة الثانية من المادة :

أن الضريبة تسرى على مجموع صافى الدخل الذى يحققه الشخص الطبيعى فى مصر خلال السنه السابقة من الإيرادات الأتية :

١ - المرتبات وما فى حكمها ٠ ٢ - النشاط التجارى أو الصناعى.

٣ - النشاط المهنى أو غير التجارى ٠ ٤ - الثروة العقارية ٠

وقد أفرد القانون بابا مستقلا لكل من هذه الإيرادات ٠

الشريحة التى لا تستحق عنها ضريبة

تنص المادة (٧) من القانون على ما يلى :

" تستحق الضريبة على ما يجاوز خمسة آلاف جنيه من مجموع صافى الدخل الذى يحققه الممول المقيم خلال السنة " ٠

كما تنص المادة (٩) من اللائحة التنفيذية للقانون على ما يلى :

" يكون حساب الشريحة التى لا تستحق عنها ضريبة ، ومقدارها خمسة آلاف جنيه ، دون تخفيض بالنسبة للممول المقيم حتى ولو لم تستمر مدة عمله أو مزاولة 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 " ٠

ويتضح من ذلك ما يلى :

أنه يخصم للممول الفرد (الشخص الطبيعى) المقيم فى مصر من مجموع صافى دخله خلال السنة من الإيرادات السابقة (المنصوص عليها فى المادة ٦ من القانون)

مبلغ (٥٠٠٠) جنيه (شريحة لا تستحق عنها ضريبة) دون التفرقة بين الحالة الاجتماعية للممول ودون التفرقة بين جنسه سواء كان رجلاً أو امرأة ٠

وكذلك دون تخفيض لهذه الشريحة (لا تنسب) سواء زاول الممول نشاطه عن فترة ضريبية كاملة أو جزء منها ٠

وفى حالة تعدد مصادر دخل الممول ، يخصم مبلغ الـ ٥٠٠٠ جنيه من المرتبات وما فى حكمها أولاً ، وإذا تبقى جزء منها يستكمل من الإيرادات الأخرى ٠

(وقد بينت المادة (٢) من القانون الأحوال التى يعتبر فيها الشخص الطبيعى مقيما فى مصر)

حيث تنص فى الفقرة الأولى منها على ما يلى :

" يكون الشخص الطبيعى مقيما فى مصر فى أى من الأحوال الآتية :

١ - إذا كان له موطن دائم فى مصر ٠

٢ - المقيم فى مصر مدة تزيد عن ١٨٣ يوماً متصلة أو متقطعة خلال اثنى عشر شهراً٠

٣ - المصرى الذى يؤدى مهام وظيفته فى الخارج ويحصل على دخله من خزانة مصرية"٠

<u>أسعار الضريبة</u>

تنص المادة (٨) من القانون على ما يلى :٠

تكون أسعار الضريبة على النحو الآتى :

الشريحة الأولى : أكثر من ٥٠٠٠ جنيه حتى ٢٠٠٠٠ جنيه (١٠%) ٠

الشريحة الثانية : أكثر من ٢٠٠٠٠ جنيه حتى ٤٠٠٠٠ جنيه (١٥%) ٠

الشريحة الثالثة : أكثر من ٤٠٠٠٠ جنيه (٢٠ %) .

ويتم تقريب مجموع صافى الدخل السنوى عند حساب الضريبة لأقرب عشرة جنيهات أقل "

يتضح من نص هذه المادة :

- أسعار الضريبة تصاعدية ، حيث يتم تقسيم وعاء الضريبة إلى شرائح ، يرتفع سعر الضريبة بارتفاع قيمة الوعاء ٠
- يتم خصم الشريحة التى لا تستحق عنها ضريبة قبل تطبيق سعر الضريبة ٠
- يحسب سعر الضريبة على المتبقى وفقا لما يلى :

١٠%	على ١٥٠٠٠ جنيه الأولى
١٥ %	على ٢٠٠٠٠ جنيه التالية
٢٠ %	على ما يزيد عن ٣٥٠٠٠ جنيه

مع تقريب وعاء الضريبة إلى أقرب عشرة جنيهات أقل ٠

مثـال (١)

ممول مجموع صافى دخله عن عام ٢٠٠٥ مبلغ ٥٠٠٠٠ جنيه ، احسـب الضريبة المستحقة ٠

الحـل

٥٠٠٠ جنيه شريحة لا تستحق عليها ضريبة

١٥٠٠٠ الأولى × ١٠% = ١٥٠٠ جنيه

٢٠٠٠٠ التالية × ١٥% = ٣٠٠٠ جنيه

١٠٠٠٠ الباقية × ٢٠% = ٢٠٠٠ جنيه

الاجمالى ٥٠٠٠٠ الضريبة المستحقة ٦٥٠٠ جنيه

مثـال (٢)

ممول مجموع صافى دخله خلال عـام ٢٠٠٥ مبلـغ ١٠٠٠٠٠ جنيـه ، احسب الضريبة المستحقة ٠

الحـل

يمكن الحل بطريقة أخرى على الوجه التالى :

الشريحة	الشريحة المجمعة	السعر	الضريبة	الضريبة المجمعة
٥٠٠٠	٥٠٠٠	-	-	-
١٥٠٠٠	٢٠٠٠٠	١٠%	١٥٠٠	
١٥٠٠				
٢٠٠٠٠	٤٠٠٠	١٥%	٣٠٠٠	
٤٥٠٠				
٤٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	٢٠%	١٢٠٠٠	
١٦٥٠٠				

وعلى ذلك باستخدم تلك الطريقة يمكن حساب الضـريبة علـى أى مبلـغ بمجرد النظر ،

فمثلا :

إذا كان الوعاء الضريبى لأحد الممولين ١٢٧٣٠٧ جنيه ، يمكـن حسـاب الضريبة كما يلى :

اولاً : يقـرب الوعـاء الضـريبى إلـى أقـرب عشـرة جنيهـات أقـل أى ١٢٧٣٠٠ جنيه

ثانياً : الضريبة المستحقة علـى مبلـغ ٤٠٠٠٠ جنيـه = ٤٥٠٠ جنيه

" " على المبلـغ المتبقـى = ٨٧٣٠٠ × ٢٠% = ١٧٤٦٠ جنيه

- - - -

الضريبة المستحقة = ٢١٩٦٠ جنيه

المأمورية المختصة فى تطبيق أحكام الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين

أوضحت المادة (٨) من اللائحة التنفيذية للقانون المقصود بالمأمورية المختصة فـى تطبيق أحكام الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين حيث تنص على ما يلى :

" يقصد بمأموريـة الضرائب المختصـة فـى تطبيق أحكام الكتاب الثانى من القانون ما يأتى :

١ - بالنسبة للمرتبات وما فى حكمها :

المأمورية المنصوص عليها فى المادة (١٠) من هذه اللائحة ٠

٢ - إذا اقتصر دخل الممول على إيرادات من نشاط تجارى أو صناعى تكون المأموريـة المختصة هى المأمورية التى يقع فى دائرتها مركز مزاولة النشـاط ، وإذا تعـددت منشآت الممول أو فروعها تكون المأمورية المختصة هى المأمورية التـى يقـع فـى دائرتها المركز الرئيسى للنشاط من واقع السجل التجارى ٠

٣ - إذا اقتصر دخل الممول على إيرادات من النشاط المهنى أو غيـر التجـارى تكـون المأمورية المختصة هى المأمورية التى يقع فى دائرتها مركز مزاولـة النشـاط وإذا تعددت مراكز مزاولة النشاط تكون المأمورية المختصة هى المأمورية التى يقع فـى دائرتها المركز الرئيسى للنشاط الذى يحدده الممول ٠

٤ - إذا كان للممول إيرادات من النشاط التجارى والصناعى ، ومن النشاط المهنى أو غير التجارى تكون المأمورية المختصة هى المأمورية التى يقـع فـى دائرتهـا النشـاط المهنى٠

٥ - إذا اقتصر دخل الممول على إيرادات من الثروة العقارية تكون المأمورية المختصـة هى المأمورية التى يقع فى دائرتها محل إقامته وفى حالة تعدد محـل إقامتـه تكـون المأمورية المختصة هى المأمورية التى يقع فى دائرتها محل الإقامة الذى يحدده ، أما إذا لم يحدد محل إقامته تكون المأمورية المختصة هى المأمورية التى يقع فى دائرتها أياً من عقاراته المبنية أو الأراضى الزراعية أو الوحدات السكنية أو المفروشة التـى يؤجرها، وإذا كان للممول إيرادات مـن النشـاط التجـارى أو الصـناعى ، تكـون

المأمورية المختصة هى المأمورية التى يقع فى دائرتها المركـز الرئيسـى للنشـاط التجارى أو الصناعى ٠

٦ - إذا تضمن دخل الممول إيرادات من النشاط التجارى أو الصناعى ومن النشاط المهنى أو غير التجارى ، ومن الثروة العقارية تكون المأمورية المختصـة هـى مأموريـة النشاط المهنى ٠

٧ - مركز كبار الممولين إذا كان الممول ممن تقرر أو يتقرر تعامله مع المركز ٠

وفى حالة تغيير مركز مزاولة النشاط الذى يتخذ أساساً لتحديد المأموريـة المختصـة ينعقد الاختصاص عن السنوات التالية لتاريخ التغيير لمأمورية مركز النشاط الجديد بما فيهـا السنة المنتهية بعد تاريخ التغيير ٠

وعلى المأمورية المختصة قبل تغيير مركز مزاولة النشاط إنهاء إجـراءات الفحـص والإخطار وإحالة ملف الممول إلى مأمورية مركز مزاولة النشاط الجديد خلال ثلاثة أشهر مع مراعاة مدد التقادم " ٠

ونورد فيما يلى شكل توضيحى بالمأمورية المختصة ٠

المأمورية المختصة
فى تطبيق أحكام الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين

- إيرادات من المرتبات وما فى حكمها
  - مادة ١٠ من اللائحة
    - أشكال توضيحية مرفقة بالباب الثانى المرتبات ما فى حكمها
- إيرادات نشاط تجارى أو صناعى
  - إذا اقتصر على نشاط تجارى أو صناعى
    - المأمورية التى يقع فى دائرتها مركز مزاولة النشاط
  - منشآت تجارية وصناعية متعددة
    - المأمورية التى يقع فى دائرتها المركز الرئيسى للنشاط من واقع السجل التجارى
- إيرادات نشاط مهنى
  - إيرادات اقتصرت على نشاط واحد
    - المأمورية التى يقع فى دائرتها مركز مزاولة النشاط
  - تعددت مراكز مزاولة النشاط
    - المأمورية التى يقع فى دائرتها المركز الرئيسى للنشاط الذى يحدده الممول
- إيرادات من نشاط تجارى أو صناعى + نشاط مهنى
  - المأمورية التى يقع فى دائرتها النشاط المهنى
- إيرادات من ثروة عقارية
  - المأمورية التى يقع فى دائرتها محل إقامة الممول فى مصر
  - المأمورية التى يقع فى دائرتها محل الممول الذى يحدده (فى حالة تعدد محال الإقامة)
  - المأمورية التى يقع فى دائرتها أيا من عقارات الممول المبنية أو الأراضى الزراعية أو الوحدات السكنية أو المفروشة التى يؤجرها الممول (إذا لم يحدد محلاً لإقامته)
- إيرادات من ثروة عقارية + إيرادات من نشاط تجارى أو صناعى
  - المأمورية التى يقع فى دائرتها المركز الرئيسى للنشاط التجارى أو الصناعى
- إيرادات من نشاط تجارى أو صناعى + إيرادات من نشاط مهنى + إيرادات من ثروة عقارية
  - مأمورية النشاط المهنى
- الممول الذى تقرر أو يتقرر تعامله مع مركز كبار الممولين
  - مركز كبار الممولين

الباب الثانى

المرتبات وما فى حكمها

الباب الثانى

المرتبات وما فى حكمها

تمهيد :

وردت الأحكام الخاصة بالمرتبات وما فى حكمها فى الباب الثانى من الكتاب الثانى من القانون فى المواد من ٩ حتى ١٦ ، وتناولتها اللائحة التنفيذية للقانون فى المواد من ١٠ حتى ٢٣ ، وذلك على الوجه التالى :

- **نطاق الضريبة**

  المادة ٩ من القانون

  ،، ١١ من اللائحة

- **الإيرادات الداخلة فى وعاء الضريبة**

  المواد من ١١ حتى ١٢ من القانون

  ،، من ١٢ حتى ١٦ من اللائحة

- **الإعفاءات**

  المادة ١٣ من القانون

  المواد من ١٧ حتى ٢٠ من اللائحة

- **المأمورية المختصة**

  المادة ١٠ من اللائحة

- **التزامات أصحاب الأعمال أو مستحق الإيراد**

  المواد من ١٤ حتى ١٦ من القانون

  ،، من ٢١ حتى ٢٣ من اللائحة

وسنتناول هذه المواد بالشرح كما يلى :

الباب الثانى

المرتبات وما فى حكمها

مقدمـة :

تعتبر الإيرادات الناتجة عن العمل هى نطاق سريان الضريبة على المرتبات وما فـى حكمها ، أى أن مصدر الإيراد يكون العمل لدى الغير وتحت اشرافه فلا بد من وجود علاقـة تبعية برب العمل وعدم استقلالية العامل ، ايأ كانت تسمية أو صور أو أسباب هذا الإيـراد ، فقد يكون أجراً أو مكافأة ، أو حوافز ٠٠٠ الخ ٠

تعريفات

المرتب :

يقصد بالمرتب ما يدفع عادة عن العمل الأصلى وعلى الأخص لمـوظفى الحكومـة والهيئات العامة ويكون دفعه شهرياً وبصفة دورية ٠

ما فى حكم المرتبات :

هى الإيرادات الدورية التى تتخذ شكل المرتبات مثل (الوهبـة والبقشـيش ومقابـل الخدمة الذى يمنح إلى عمال المقاهى والفنادق ، وكذا العمولة التى تدفع على المبيعـات فـى المحلات التجارية أو غيرها)

الأجور :

هى ما يثاب به العمل اليدوى وتدفع عادة فى فترات متقاربة باليوم أو الأسبوع وهـذا ما يميزها عن المرتبات والمهايا ، ويشمل الأجر كل ما يعطى للعامل مقابل عمله أيـاً كـان نوعه مضافاً إليه جميع العلاوات وذلك طبقاً لنصوص عقد العمل ٠

المكافآت :

وهذه الكلمة لها مدلولات كثيرة فيمكن أن تطلق على ما يمنح للعامـل نظيـر قيامـه بالعمل بشكل دورى ، وكما تطلق على المبالغ التى تدفع علاوة على المرتب أو الأجر نظيـر الأعمال الإضافية التى يقوم بها المستخدم أو العامل والتى تعتبر مكملة للعمل الأصـلى مثـل مكافآت ساعات العمل الإضافية ، وقد تدفع هذه المبالغ بصفة عرضية مثل المكافآت التشجيعية ومكافآت الإنتاج والمنح ٠

المزايـا النقدية والعينية :

هى عبارة عن المبالغ والمنافع والخدمات التى يحصل عليها العامـل بسـبب عملـه بالإضافة إلى الإيراد الأصلى ولا تكون عوضاً عن نفقات تكبدها فى سبيل أداء عمله ٠

ومن أمثلة المزايا النقدية : بدل طبيعة العمل - بدل التمثيل

" " " العينية : السكن المجانى - الوجبة المجانية ٠

وتحدد اللائحة التنفيذية أسس تقدير قيمة المزايا العينية ٠

الحصص :

المبالغ التى تدفعها المنشأة أو الشركة للعاملين بها على أساس نسبة معينة من الأرباح كأجر عن عملهم ٠

الأنصبة :

ما يتقاضاه العامل من مبالغ مقابل خدمات يؤديها للشركة أو المنشأة التى تربطه بهـا علاقة عمل وتبعية ٠

<u>نطاق سريان الضريبة</u>

تنص المادة (٩) من القانون على ما يلى :

" تسرى الضريبة على المرتبات وما فى حكمها على النحو الآتى :

١ - كل ما يستحق للممول نتيجة عمله لدى الغير بعقد أو بدون عقد بصفة دوريـة أو غير دورية ، وأياً كانت مسميات أو صور أو أسباب هذه المستحقات ، وسواء كانـت عن أعمال أديت فى مصر أو فى الخارج ودفع مقابلها من مصدر فى مصر ، بما فى ذلك الأجور والمكافآت والحوافز والعمولات والمنح والأجـور الإضـافية والبـدلات والحصص والأنصبة فى الأرباح والمزايا النقدية والعينية بأنواعها ٠

٢ - ما يستحق للممول من مصدر أجنبى عن أعمال أديت فى مصر ٠

٣ - مرتبات ومكافآت رؤساء وأعضاء مجالس الإدارة فى شركات القطاع العام وقطاع الأعمال العام من غير المساهمين ٠

٤ - مرتبات ومكافآت رؤساء وأعضاء مجالس الإدارة والمديرين فى شركات الأموال مقابل عملهم الإدارى ٠

وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون أسس تقدير قيمة المزايا العينية ٠ "

يتضح من نص هذه المادة :

طبقا للبند (١) من المادة (٩) من القانون

تسرى الضريبة على كل ما يتقاضاه الممول نتيجة العمل لدى الغير (أى وجود علاقة تبعية) بعقد (موظف) أو بدون عقد (عمال اليومية) بصفة دورية أو غير دورية ، وذلك عن الأعمال التى تؤدى فى مصر أو تؤدى فى الخارج ويدفع مقابلها من خزانة مصرية ، ومن هذه المبالغ على سبيل المثال وليس الحصر : ٠

الأجور – المكافآت – الحوافز – العمولات – المنح – الأجور الإضافية – البدلات – الحصص والأنصبة فى الأرباح – المزايا النقدية والعينية ٠

طبقا للبند (٢) من المادة (٩) من القانون

تسرى الضريبة على ما يستحق للممول من خزانه أجنبية بشرط أن يكون عن أعمال أديت فى مصر ، كما الحال بالنسبة (لموظفى السفارات الأجنبية بمصر من غير الدبلوماسيين ، والعاملين بالمراكز الثقافية الأجنبية)

طبقاً للبند (٣) من المادة (٩) من القانون

تسرى الضريبة على مرتبات ومكافآت رؤساء وأعضاء مجالس الإدارة فى شركات القطاع العام باعتبارهم موظفين فى هذه الشركات ، كما تسرى على مرتبات ومكافآت رؤساء وأعضاء مجالس الإدارة من غير المساهمين فى شركات قطاع الأعمال العام الخاضعة لأحكام القانون ٢٠٣ لسنة ١٩٩١ ٠

طبقاً للبند (٤) من المادة (٩) من القانون

تسرى الضريبة على ما يحصل عليه مقابل العمل الإدارى رؤساء وأعضاء مجالس الإدارة (المنتدبون) والمديرين فى شركات الأموال الخاضعة لأحكام القانون ١٥٩ لسنة ١٩٨١ من شركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسئولية المحدودة٠

أسس تقدير قيمة المزايا العينية الخاضعة للضريبة :

أوضحت المادة (١١) من اللائحة التنفيذية للقانون أسس تقدير قيمة المزايا العينية الخاضعة للضريبة ، حيث تنص على ما يلى :

" يقصد بالمزايا النقدية والعينية ، فى تطبيق حكم المادة (٩) من القانون ، كل ما يحصل عليه العامل نقداً أو عيناً دون أن يكون عوضاً عن نفقات يتحملها فى سبيل أداء عمله ، وعلى أن تمثل منفعة شخصية له ٠ وتحدد قيمة الميزة العينية على أساس القيمة

السوقية ، ومع ذلك يكون تقدير قيمة المزايا العينية التالية على النحو المبين قرين كل منها:

١ - **سيارات الشركة التى توضع تحت التصرف الشخصى للعامل :**

تحدد قيمة الميزة بنسبة ٢٠% من قيمة الوقود والتأمين والصيانة الدورية المتعلقة بهذه السيارات ، سواء كانت مملوكة للشركة أو مستأجرة ٠

٢ - **الهواتف المحمولة :**

تحدد قيمة الميزة بنسبة ٢٠% من النفقات المتعلقة بالهاتف على مدار العام ٠

٣ - **القروض والسلفيات المقدمة من أصحاب العمل :**

فى حالة تقديم صاحب العمل قرض للعامل فيما يجاوز إجمالى 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% ٠

ويشمل القرض أى صورة من صوره بما فى ذلك المبالغ المدفوعة مقدماً أو الظاهرة فى دفاتر وسجلات رب العمل والمحملة على حساب العامل ٠

٤ - **وثائق التأمين على حياة العامل أو أسرته أو ممتلكاته :**

تحدد قيمة الميزة بما يتحمله رب العمل من الأقساط المدفوعة خلال العام ٠

٥ - **أسهم الشركة التى تمنح بقيمة تقل عن القيمة السوقية للسهم :**

تحدد قيمة الميزة على أساس الفرق بين القيمة السوقية للسهم فى تاريخ الحصول عليه وبين القيمة التى حوسب عليها العامل ٠

وفى حالة وجود قيود على نقل ملكية الأسهم فإن الميزة لا تتحقق إلا عند زوال هذه القيود ٠

وفى جميع الأحوال ، على رب العمل حجز الضريبة وتوريدها طبقاً للمادة (١٤) من القانون وأن يدرج فى كشوف التسوية السنوية كافة ما يحصل عليه كل عامل من مزايا طبقاً للقواعد السابقة ٠ ويقع على عاتق مستحق الإيراد حجز الضريبة وتوريدها إذا كان ملزماً بذلك طبقاً للمادة (١٦) من القانون " ٠

* **نوضح بالأمثلة التالية كيفية تحديد قيمة بعض المزايا العينية الخاضعة للضريبة ٠**

مثال (١)

احسب قيمة الميزة العينية على القروض التالية ، إذا علمت أن إجمالى مـا يتقاضـاه العامل خلال الستة أشهر السابقة على حصوله على القرض مبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه ٠

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 إجمالى ما يتقاضاه العامل خلال الستة أشهر السابقة على حصوله على القرض ٠

٢ - قيمة القرض ٥٠٠٠٠ جنيه بدون عائد

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

٣ - **قيمة القرض ٥٠٠٠٠ جنيه بعائد قدره**

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

= ٣٠٠٠٠ × ٢% = ٦٠٠ جنيه

مثال (٢)

اشترى عامل بإحدى الشركات عدد ١٠٠ سهم من أسهم الشـركة مقابـل ١٥ جنيـه للسهم، فى حين أن قيمته الأسمية وقت الشراء ٢٠ جنيه ، حدد قيمة الميزة العينية الخاضـعة للضريبة ٠

الحل

تحدد قيمة الميزة العينية الخاضعة للضريبة بالفرق بين القيمة الأسمية للسهم وما سدد فعلا ٠

قيمة الميزة العينية = ١٠٠ سهم × (٢٠ جنيه – ١٥ جنيه) = ٥٠٠ جنيه

- وفى جميع الأحوال يجب على رب العمل ان يدرج بكشوف التسوية السـنوية قيمـة المزايا العينية التى يحصل عليها العامل طبقاً للقواعد السابقة ، مع حجـز الضـريبة وتوريدها إلى المأمورية المختصة ، أو على عاتق مستحق الإيراد إذا كان هو الملتزم بتوريد الضريبة ٠

<u>تحديد الإيرادات الداخلة فى وعاء الضريبة</u>

تنص المادة (١٠) من القانون على ما يلى :

" 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 الإيـراد الشهرى بعد تحويله إلى إيراد سنوى ٠

وفى حالة حدوث تغيير فى الإيراد الخاضع للضريبة يعدل حساب هذا الإيـراد مـن تاريخ التغيير على أساس الإيراد الجديد أو الإيراد القديم أيهما أقل بعد تحويله إلى إيـراد سنوى ٠ ويتم فى كل سنه إجراء تسوية وفقاً للإجراءات والقواعد التى تحـددها اللائحـة التنفيذية لهذا القانون ٠

ويتم توزيع متجمد المرتبات والأجور وما فى حكمها مما يصرف دفعة واحدة فى سنة ما على سنوات الاستحقاق عدا مقابل الأجازات ، ويعاد حساب الإيراد الداخل فى وعـاء الضريبة عن كل سنة ، وتسوى الضريبة المستحقة على هذا الأساس " ٠

سنوية الضريبة :

يتضح من نص الفقرة الأولى من المادة (١٠) من القانون على ما يلى :

أن الضريبة على المرتبات وما فى حكمها سنوية ، وتستحق عن كل جزء من السـنة تم الحصول فيه على أى إيراد من الإيرادات الخاضعة للضريبة بنسبة مدته وعلى أسـاس الإيراد الشهرى بعد تحويله إلى إيراد سنوى ٠

فمـثلا : تسلم احد العمال العمل فى ٢٠٠٥/٧/١٥ ، وحصل على راتب قدره ٤٠٠ جنيه عن شهر يوليو ، كيف تحسب الضريبة ٠

الحل : يحول الراتب إلى شهرى ثم سنوى

اى ٤٠٠ (عن نصف شهر) × ٢ ×١٢ شهر = ٩٦٠٠ جنيه

ثم تحسب الضريبة السنوية ولتكن ٢٠ جنيه وتحول إلى شهرى

اى (٢٠ ÷ ١٢) × ٢/١ شهر

حساب الضريبة فى حالة تغيير الإيراد

تقضى الفقرة الثانية من المادة (١٠) من القانون على ما يلى :

فى حالة حدوث تغيير فى الإيراد ، يعدل حساب الإيراد على أساس الإيراد الجديد أو القديم ايهما أقل وذلك من تاريخ حدوث التغيير ، على أن يتم إجراء التسوية فى نهاية السنة ٠

وفى هذا الشأن تنص المادة (١٣) من اللائحة التنفيذية للقانون على ما يلى :

" فى حالة حدوث تغيير فى إيرادات العامل من المرتبات وما فى حكمهـا الخاضـعة للضريبة يجوز لجهة العمل حساب الضريبة المستحقة على العاملين على أساس الإيراد الجديد بعد تحويله إلى إيراد سنوى مع حجز فرق الضريبة الناتج بين الإيراد القديم والإيراد الجديـد واحتفاظ الجهة بهذا الفرق لديها لحساب العاملين مع عدم احتساب مقابل تأخير علـى الفـرق المحتجز " ٠

وطبقا لحكم هذه المادة :

الأصل أن يتم حساب الضريبة على أساس الإيراد القديم وتوريد الضريبة المحسـوبة إلى مأمورية الضرائب المختصة ، ولكن يجوز لجهة العمل حساب الضـريبة علـى أسـاس الإيراد الجديد بعد تحويله إلى إيراد سنوى مع حجز فرق الضريبة الناتج عن المحاسبة بـين الإيراد الجديد والإيراد القديم طرف الجهة فى حساب العاملين وتوريده فى نهاية السـنة إلـى مأمورية الضرائب المختصة دون حساب مقابل تأخير على هذا الفرق ٠

إجراءات وقواعد التسوية فى نهاية السنة

حددت المادة (١٤) من اللائحة التنفيذية للقانون إجراءات وقواعد التسوية فى نهايـة السنة ، حيث تنص على ما يلى :

" فى تطبيق حكم المادة السابقة تلتزم جهة العمل بإجراء تسوية فى نهاية السنة وفقـاً للآتى :

١ - تحدد الإيرادات من المرتبات وما فى حكمها التى تقاضاها العامل مـن جهـة عملـه الأصلى خلال السنة ٠

٢ - تخصم الإعفاءات المنصوص عليها فى المادة (١٣) من القانون وطبقا لأحكامها ٠

٣ - تحسب الضريبة على ما يجاوز خمسة آلاف جنيه من صافى المرتبـات ومـا فـى حكمها، ولا يتأثر حساب الضريبة وفقاً لحكم هذه المادة بأية مبـالغ يحصـل عليهـا العامل من جهات عمل أخرى ، ولا يجوز تكرار خصم الشريحة التى لا تستحق عليها ضريبة من أى إيراد آخر ٠

٤ - تسدد الجهة ما يستحق من فروق الضريبة إن وجدت دون الإخلال بحق جهة العمـل فى الرجوع على العامل بما هو مدون ٠

ويجب إجراء التسوية المشار إليها وتقديمها خلال شهر يناير من كل سنة وتوريد ناتج التسوية إلى مأمورية الضرائب المختصة ٠

وفى حالة وجود فروق ضريبية ناتجة عن الفحص يتم حساب مقابل التأخير إعتبـاراً من اليوم التالى لانتهاء الأجل المحدد لتقديم التسوية السنوية " ٠

المعالجة الضريبية لمتجمد المرتبات

وتقضى الفقرة الأخيرة من المادة (١٠) من القانون على ما يلى :

بالنسبة لمتجمد المرتبات والأجور وما فى حكمها التى تصرف دفعة واحدة فى سـنة ما، يتم توزيع هذا المتجمد على سنوات الاستحقاق ، ويعاد حساب الإيـراد الـداخل فـى وعاء الضريبة عن كل سنة ، وتحسب الضريبة على أساس ذلك ، ويتم تسوية الضـريبة المستحقة على هذا الأساس ، فيما عدا مقابل الأجازات ٠

<u>أستثناءات من سعر الضريبة</u>

تنص المادة (١١) من القانون على ما يلى :

" استثناء من أحكام المادة (٨) من هذا القانون ، تسرى الضريبة على جميع المبـالغ التى تدفع لغير المقيمين أياً كانت الجهة أو الهيئة التى تسـتخدمهم لأداء خـدمات تحـت إشرافها ، كما تسرى الضريبة على المبالغ التى يحصل عليها المقيمون من غير جهـات عملهم الأصلية وذلك بسعر (١٠%) بغير أى تخفيض لمواجهة التكاليف ودون إجراء أى خصم آخر ٠

وفى جميع الأحوال يتم حجز الضريبة وتوريدها إلى مأمورية الضـرائب المختصـة خلال الخمسة عشر يوماً الأولى من كل شهر طبقاً للقواعد والإجـراءات التـى تحـددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون " ٠

كما تنص المادة (١٥) من اللائحة التنفيذية للقانون على ما يلى :

" تسرى الضريبة بسعر ١٠% وفقاً لحكم المادة (١١) من القانون على المبالغ التى تدفع لغير المقيمين أيا كانت الجهة أو الهيئة التى تستخدمهم لأداء خدمات تحت إشرافها ، والمبالغ التى يحصل عليها المقيمون من غير جهات عملهم الأصلية بغير أى تخفيض لمواجهة التكاليف ودون إجراء أى خصم آخر ، بما فى ذلك الشريحة التى لا تستحق عليها الضريبة المنصوص عليها فى المادة (٧) والاعفاءات المنصوص عليها فى المادة (١٣) من القانون ٠

وتلتزم الجهات التى تقوم بدفع المبالغ المشار إليها فى الفقرة السابقة بحجز الضريبة وتوريدها إلى مأمورية الضرائب المختصة خلال الخمسة عشر يوماً الأولى من كل شهر عن المبالغ المدفوعة خلال الشهر السابق ، وذلك على النموذج رقم (٢ مرتبات) ٠

ويقصد بجهة العمل الأصلية الجهة المعين فيها العامل والتى يصرف منها مرتبه الأصلى ٠

وتعد فى حكم جهة العمل الأصلية الجهة التى يؤدى فيها العامل عمله لأكثر من ٥٠% من وقته أو يحصل منها 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 (٧) و (٨) و (١٠) و (١٣) من القانون ، وفى هذه الحالة تطبق أحكام المادة (١١) من القانون على المرتب المجرد الذى يحصل عليه العامل من الجهة المعين فيها ، ويتم حساب الضريبة المستحقة وفقاً لأحكام هذه المادة طبقا لما ورد بالنموذج رقم (٣ مرتبات) ٠

ويقصد بالمأمورية المختصة فى تطبيق حكم المادة (١١) من القانون :

١ - بالنسبة للمقيم المأمورية التى يقع فى نطاقها جهة العمل غير الأصلية ٠

٢ - بالنسبة لغير المقيم تحدد المأمورية المختصة وفقاً لحكم المادة (٢٣) من هذه اللائحة " ٠

يتضح من ذلك ما يلى :

أن القانون قد اختص المبالغ التى تدفع لغير المقيمين أياً كانت الجهة أو الهيئة التى تستخدمهم لأداء خدمات تحت إشرافها ، وكذلك المبالغ التى يحصل عليها المقيمين من غير جهات عملهم الأصلية بسعر خاص بواقع ١٠% على تلك المبالغ ، وبدون خصم أى تكاليف أو إجراء أى تسويات ٠

وبالنسبة للمبالغ التى يحصل عليها المقيمين من غير جهات عملهم الأصـلية ، فقـد أوضحت الفقرتان الثالثة والرابعة من المادة (١٥) من اللائحة المقصود بجهة العمل الأصلى ، وما يعد فى حكمها على الوجه التالى :

المقصود بجهة العمل الأصلية

هى الجهة التى يعين فيها العامل وبها ملف التعاقد ويحصل منها على راتبه الأصلى٠

ما يعد فى حكم جهة العمل الأصلية

هى الجهة التى يؤدى فيها العامل أكثر من ٥٠% من وقته أو يتقاضى فيها أكثر مـن ٥٠% من دخله خلال الفترة الضريبية ، وتلتزم هذه الجهة بخصم مبلغ تحت حساب الضريبة على المبالغ التى تصرفها للعامل على أساس خصم الشريحة المنصوص عليها فى المادة (٧) من القانون وقدرها ٥٠٠٠ جنيه ، واخضاعها للضريبة بالشرائح الـواردة بالمـادة (٨) مـن القانون ، ورد الوعاء الشهرى إلى وعاء سنوى طبقا للمادة (١٠) مـن القـانون ، والتمتـع بالإعفاءات الواردة بالمادة (١٣) من القانون ٠

أما جهـة العمـل الأخرى تقوم بحساب الضريبة بنسبة ١٠% على المرتب المجرد (أى بعد خصم العلاوات المضافة وغير المضافة والإعفاءات بقوانين خاصة) ٠

وذلك طبقاً لما هو وارد بالنموذج رقم ٣ مرتبات ٠

التزام الجهات التى تقوم بدفع هذه المبالغ :

تلتزم الجهات التى تقوم بدفع هذه المبالغ إلى غير المقيمين أو العاملين المقيمين مـن غير جهات عملهم الأصلية بحجز الضريبة وتوريدها خلال ١٥ يوماً الأولى من كل شهر عن المبالغ المدفوعة عن الشهر السابق إلى مأمورية الضرائب المختصة ، على النموذج رقم (٢) مرتبات ٠

ونورد بالصفحات التالية شكل النموذج رقم ٢ مرتبات ، ٣ مرتبات ٠

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

نموذج رقم (٢) مرتبات

بيـــــان
بالضريبة المقطوعة المستحقة على المرتبات
وما فى حكمها على المقيم أو غير المقيم

إرشـــادات

تطبيقاً لأحكام المادة (١١) من قانون الضريبة على الدخل ولائحته التنفيذية يلتزم بإعداد هذا النموذج جهة العمل المقيمة التى تقوم بدفع مبالغ لغير المقيم أو المقيم ولا تعد هذه الجهة جهة عمله الأصلية ، وتلتزم الجهة ببيان المبالغ التى تم صرفها والمدة التى تم الصرف عنها والضريبة المستحقة بواقع ١٠٪ دون خصم أى تكاليف ويتم توريد هـذه المبالغ خلال الخمسة عشر يوماً الأولى من الشهر التالى للشهر الذى تم فيه الخصم .

١٠ مأموريـــة ضـــرائب

العنـــــــــوان

١١ رقم الملف الضريبى لجهة العمل الأصلية :

١٢ رقم الملف الضريبى لجهة العمل الأخرى :

١٣ الضريبة المستحقة جنيه المبلغ بالحروف لا غير

ضع علامة (✓) للتحديد

١٤ ☐ قسيمة سداد ☐ شيك ☐ تحويل اليكترونى مصرفى ☐ حوالة بريد بتاريخ يوم شهر سنة

٢٠ تفاصيـل العمالـة غيـر المقيمـة

اســـم العامـــل	الجهة أو الشركة التابع لها	إجمالى المرتب بالجنيه	الضريبة بواقع ١٠٪ جنيه
	٢١ الإجمـــالى		

انظر خلفه

موقع المصلحة : www.incometax.gov.eg البريد الاليكترونى: inservice@incometax.gov.eg

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

نموذج رقم (٢) مرتبات

٣٠ تفاصيل العمالة المقيمة			
اسم العامل	الرقم القومى/ البطاقة الشخصية	المرتب المدفوع جنيه	الضريبة بواقع ١٠٪ جنيه
	٣١ الإجمالى		

توقيع المسئول عن الجهة

تحريرًا فى يوم شهر سنة

المعاملة الضريبية
لما يحصل عليه العامل من جهة عمل أخرى بخلاف جهة عمله الأصلى وذلك إذا قضى فيها أكثر من ٥٠٪ من وقته أو حصل منها على أكثر من ٥٠٪ من دخله خلال الفترة الضريبية

	جزئى	كلى
إجمالى ما حصل عليه الممول من إيرادات خلال مدة المحاسبة (مرتبات وما فى حكمها، بدلات ، مكافآت)	**	
مميزات نقدية، مميزات عينية مادة (٩) من القانون	**	
الإجمالى		****
يخصم منه :		
•ايرادات معفاه من الخضوع للضريبة بقوانين منحها مثل :		
– العلاوات الاجتماعية والإضافية .	**	
– العلاوات الخاصة المضافة للأجر الأساسى . } من المرتبات فقط	**	
– العلاوات الخاصة غير المضافة للأجر الأساسى . } من المرتبات فقط	**	
– المبالغ التى حصل عليها الموظف مقابل تكاليف فعليه يتطلبها بالضرورة أداء العمل .	**	
مبالغ معفاه من الضريبة طبقاً لحكم المادة (١٣) من القانون :		
إعفاء شخصياً سنوياً للممول (بنسبة المدة)	٤٠٠٠	
– اشتراكات التأمين الاجتماعى وأقساط الأدخار بند [٢] مادة (١٣) من القانون .	**	****
الإجمالى		****
صافى الإيراد المؤقت الذى يحسب عليه:		
١– اشتراكات العاملين فى صناديق التأمين الخاص التى تنشأ طبقاً لأحكام القانون رقم ٥٤ لسنة ١٩٧٥ بند [٣] مادة (١٣)	**	
٢– أقساط التأمين على الحياة على الممول لمصلحته ومصلحة زوجته وأولاده القصر بند [٤] مادة (١٣)	**	
٣– أقساط التأمين الصحى وأية أقساط تأمين لإستحقاق معاش بند [٤] مادة (١٣)	**	****
الإجمالى : ويشترط ألا يزيد جملة ما يعفى للممول من البندين [٤،٣] من المادة (١٣) عن ١٥٪ من صافى الإيراد أو ٣٠٠٠ جنيه أيهما أكبر أو المسدد الفعلى إذا كان أقل من أيهما .		****
•إجمالى الإيراد الخاضع للضريبة .		****
•يستبعد منه ما يلى :		
١– الدمغة النسبية بالنسبة للمبالغ التى تصرفها الجهات الحكومية والقطاع العام .	**	
صافى الإيراد		****
يستبعد منه :		
الشريحة التى لا يستحق عليها ضريبة طبقاً للمادة (٧) من القانون .		٥٠٠٠
الوعاء الخاضع للضريبة .		****
•تحسب الضريبة طبقا للمادة (٨) من القانون وطبقاً لسعر الضريبة التالى :		
١– ١٠٪ على ١٥٠٠٠ جنيه الأولى .		
٢– ١٥٪ على ٢٠٠٠٠ جنيه التالية .		
٣– ٢٠٪ على ما زاد عن ٣٥٠٠٠ جنيه .		

أما بالنسبة لما يحصل عليه العامل من جهة عمله الأصلى فيخضع للضريبة بسعر ١٠٪ بغير أى تخفيض لمواجهة التكاليف ودون إجراء أى خصم آخر بما فى ذلك الشريحة التى لا تستحق عليها ضريبة المنصوص عليها فى المادة (٧) والإعفاءات المنصوص عليها فى المادة (١٣) من القانون .

المأمورية المختصة فى تطبيق حكم المادة (١١) من القانون :

بينت الفقرة الأخيرة من المادة (١٥) من اللائحة التنفيذية للقانون ، المقصود بالمأمورية المختصة والتى نوضحها فى الشكل التالى :

المأمورية المختصة

- **بالنسبة للمقيم** ← **المأمورية التى يقع فى نطاقها جهة العمل غير الأصلية**
- **بالنسبة لغير المقيم** ← **مأمورية ضرائب الشركات المساهمة بالقاهرة أو الاسكندرية بحسب الأحوال**

حالات غير خاضعة للضريبة

تنص المادة (١٢) من القانون على أنه :

" لا تخضع للضريبة :

١ - المعاشات ٠

٢ - مكافآت نهاية الخدمة " ٠

طبقا لنص هذه المادة :

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

المعاشات :

هى المبالغ التى تصرفها الهيئات العامة أو الحكومية بصفة دورية لموظفيها مدى الحياة بسبب بلوغهم سن التقاعد أو إنتهاء خدمتهم ، أو تصرف للمستحقين فى حالة وفاته ، وهى معفاة بموجب القانون ٧٩ لسنة ١٩٧٥ ٠

مكافأة نهاية الخدمة :

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

" يقصد بمكافأة نهاية الخدمة ، فى تطبيق حكم البند ٢ من المادة (١٢) من القانون ، المكافأة التى تحددها النظم المطبقة فى الجهة أو الشركة أو المنشأة بمناسبة انتهاء خدمة العامل وفى حالة عدم وجود هذه النظم أو وجودها وعدم تنظيمها لهذه المكافأة تحدد مكافأة نهاية الخدمة وفقاً لأحكام قانون العمل " ٠

الإعفاءات :

تنص المادة (١٣) من القانون علىما يلى :

" مع عدم الإخلال بالإعفاءات الضريبية الأخرى المقررة بقوانين خاصة يعفى من الضريبة :

١ - مبلغ ٤٠٠٠ جنيه إعفاء شخصياً سنوياً للممول ٠

٢ - اشتراكات التأمين الاجتماعى وغيرها مما يستقطع وفقاً لأحكام قوانين التأمين الاجتماعى أو أية نظم بديلة عنها ٠

٣ - اشتراكات العاملين فى صناديق التأمين الخاصة التى تنشأ طبقاً لأحكام قانون صناديق التأمين الخاصة الصادر بالقانون رقم ٥٤ لسنة ١٩٧٥ ٠

٤ - أقساط التأمين على الحياة والتأمين الصحى على الممول لمصلحته أو مصلحة الـزوج أو أولاده القصر ، وأية أقساط تأمين لاستحقاق معاش ٠

٥ - المزايا العينية الجماعية التالية :

(أ) الوجبة الغذائية التى تصرف للعاملين ٠

(ب) النقل الجماعى للعاملين أو ما يقابله من تكلفة ٠

(ج) الرعاية الصحية ٠

(د) الأدوات والملابس اللازمة لأداء العمل ٠

(هـ) المسكن الذى يتيحه رب العمل للعاملين بمناسبة أدائهم للعمل ٠

٦ - حصة العاملين من الأرباح التى يتقرر توزيعها طبقاً للقانون ٠

٧ - ما يحصل عليه أعضاء السلكين الدبلوماسى والقنصلى والمنظمات الدولية وغيرهم من الممثلين الدبلوماسيين الأجانب وذلك فى نطاق عملهم الرسمى بشرط المعاملة بالمثل وفى حدود تلك المعاملة ٠

ويشترط بالنسبة للبندين (٣) و (٤) ألا تزيد جملة ما يعفى للممول علـى (١٥%) مـن صافى الإيراد أو ثلاثة آلاف جنيه أيهما أكبر ، ولا يجوز تكرار إعفاء ذات الاشـتراكات والأقساط من أى دخل آخر منصوص عليه فى المادة (٦) من هذا القانون " ٠

وطبقا لنص هذه المادة يعفى من الضريبة على المرتبات وما فى حكمها ما يلى :

الإعفاءات الممنوحة بقوانين خاصة :

طبقاً لصدر هذه المادة ، لا يترتب على تطبيـق أحكـام هـذا القـانون أى مسـاس بالإعفاءات الممنوحة بقوانين خاصة ٠

مثال ذلك (العلاوات الخاصة) ٠

الإعفاء الشخصى :

طبقاً لنص البند (١) من المادة (١٣) من القانون :

يخصم مبلغ ٤٠٠٠ جنيه إعفاء شخصياً للممول سنوياً ٠

اشتراكات التأمين الاجتماعى :

طبقاً للبند (٢) من المادة (١٣) من القانون :

تعفى من الضريبة حصة العامل فى اشتراكات التأمين الاجتماعى وغيرها المستقطعة وفقاً لأحكام قوانين التأمين الاجتماعى أو أى نظم أخرى بديلة ٠

المقصود بالنظم البديلة :

توضح المادة (١٧) من اللائحة التنفيذية للقانون المقصود بالنظم البديلة ، حيث تنص على أنه :

" يقصد بالنظم البديلة ، فى تطبيق حكم البند (٢) من المادة (١٣) من القانون ، النظم التى يتم انشاؤها وفقاً لأحكام القانون رقم ٦٤ لسنة ١٩٨٠ المشار إليه أو أى من القوانين المصرية الأخرى " ٠

حساب حصة العامل فى 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 ٠

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 (إعتباراً من شهر يوليو ٢٠٠٥) وما يزيد عن الحد الأقصى يدخل ضمن الأجور المتغيرة ٠

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 ٠

وتشمل الأجور المتغيرة على سبيل المثال (حوافز الانتاج – العمولات – البدلات التى لا تستبعد بقرار من رئيس مجلس الوزراء – الأجور الإضافية – المكافآت – العلاوات الإجتماعية والإضافية – ما يزيد عن الحد الأقصى للأجر الأساسى) وذلك بحد أقصى قدره ٦٠٠٠ جنيه سنوياً أى ٥٠٠ جنيه شهريا ٠

ونورد فيما يلى بيان بنسب العلاوات الاضافية التى تم تقريرهـا لأول مـرة بالقانون رقم ١٠١ لسنة ١٩٨٧ ، مع ملاحظة أنه إعتباراً من ١٩٩٢/٧/١ فقد تم ضم العلاوة الخاصة المقررة خلال عام ١٩٨٧ إلى أساس المرتب فى ١٩٩٢/٧/١ وذلـك طبقاً للقانون رقم ٢٩ لسنة ١٩٩٢ مع إستمرار ضم باقى العـلاوات المقـررة فـى السنوات ١٩٨٨ وما بعدها إلى أساس المرتب خلال السنوات ١٩٩٣ وما بعدها ٠

السنة	نسبة العلاوة الخاصة	نسبة العلاوة الخاصة المضافة للمرتب
١٩٨٧	%٢٠	--
١٩٨٨	%١٥	--
١٩٨٩	%١٥	--
١٩٩٠	%١٥	--
١٩٩١	%١٥	--
١٩٩٢	%٢٠	٢٠% من أساس ١٩٨٧
١٩٩٣	%١٠	١٥% من أساس ١٩٨٨
١٩٩٤	%١٠	١٥% من أساس ١٩٨٩
١٩٩٥	%١٠	١٥% من أساس ١٩٩٠
١٩٩٦	%١٠	١٥% من أساس ١٩٩١
١٩٩٧	%١٠	٢٠% من أساس ١٩٩٢
١٩٩٨	%١٠	١٠% من أساس ١٩٩٣
١٩٩٩	%١٠	١٠% من أساس ١٩٩٤
٢٠٠٠	%١٠	١٠% من أساس ١٩٩٥
٢٠٠١	%١٠	١٠% من أساس ١٩٩٦
٢٠٠٢	%١٠	١٠% من أساس ١٩٩٧
٢٠٠٣	%١٠	١٠% من أساس ١٩٩٨
٢٠٠٤	%١٠	١٠% من أساس ١٩٩٩
٢٠٠٥	%٢٠	١٠% من أساس ٢٠٠٠

اشتراكات صناديق التأمين الخاصة :

طبقاً للبند (٣) من المادة (١٣) من القانون :

تعفى من الضريبة اشتراكات العاملين فى صناديق التأمين الخاصة التى تنشـأ طبقـاً لأحكام القانون ٥٤ لسنة ١٩٧٥ وهو القانون الخاص بإصدار قانون صناديق التأمين الخاصة، حيث يقرر نظم تأمين خاصة للعاملين ٠

أقساط التأمين على الحياة والتأمين الصحى :

طبقاً للبند (٤) من المادة (١٣) من القانون :

يعفى من الضريبة أقساط التأمين على الحياة والتأمين الصحى على الممول لصالحه أو لمصلحة الزوج أو الأولاد القصر ، وكذلك أى أقساط تأمين أخرى لاستحقاق معاش ٠

ويشترط أن يكون التأمين فى شركات مسجلة لدى الهيئة المصرية العامة للرقابة على التأمين طبقاً لما جاء بالمادة (١٨) من اللائحة التنفيذية للقانون ٠

<u>ملحوظة</u> :

يتضح من نص الفقرة الأخيرة من المادة (١٣) من القانون ، أنها تضمنت الأحكام الآتية :

- بالنسبة للبندين ٣ ، ٤ يجب ألا تزيد جملة ما يعفى للممول على ١٥% مـن صـافى الإيراد أو ٣٠٠٠ جنيه أيهما أكبر ٠
- لا يجوز تكـرار إعفـاء هـذه الإشتراكات أو الأقساط مـن أى إيراد من الإيرادات المنصوص عليها فى المادة (٦) من القانون ٠

وفى هذا الخصوص تنص المادة (٢٠) من اللائحة التنفيذية على ما يلى :

" يحسب المبلغ المعفى من الضريبة ، فى تطبيق حكم الفقرة الأخيرة من المادة (١٣) من القانون ، على النحو الآتى :

إذا كانت نسبة الـ ١٥% أقل من ٣٠٠٠ جنيه يكون المبلغ المعفى هو المبلغ المدفوع بحد أقصى ٣٠٠٠ جنيه ٠

وإذا كانت نسبة الـ ١٥% أكبر من ٣٠٠٠ جنيه يكون المبلغ المعفـى هـو المبلـغ المدفوع بحد أقصى يعادل قيمة نسبة الـ ١٥% " ٠

وتطبيقاً لذلك نسوق المثال التالى :

مثال :

حدد القيمة المعفاة طبقا لحكم البندين ٣ ، ٤ من المادة ١٣ من القانون فى الأحوال الآتية :

	المسدد الفعلى	١٥%	القيمة المقارنة
١ -	٢٩٠٠	٢٧٠٠	٣٠٠٠
٢ -	٣٥٠٠	٤٠٠٠	٣٠٠٠
٣ -	٧٠٠٠	٦٠٠٠	٣٠٠٠

الحل :

١ - فى الحالة الأولى : يتم إعفاء المسدد الفعلى وقيمته ٢٩٠٠ جنيه

٢ - ،، ،، الثانية : ،، ،، ،، ،، ،، ٣٥٠٠ ،،

٣ - ،، ،، الثالثة : ،، ،، نسبة ١٥% ،، ٦٠٠٠ ،،

المزايا العينية الجماعية

حدد البند (٥) من المادة (١٣) من القانون المزايا العينية الجماعية المعفاة من الضريبة ، وذلك بالشروط التى حددتها المادة (١٩) من اللائحة التنفيذية للقانون ٠

حيث تنص على ما يلى :

" يشترط لتمتع المزايا العينية التالية بالإعفاء من الضريبة ما يأتى :

١ - أن تكون الوجبة الغذائية فى موقع العمل ٠

٢ - أن يكون النقل الجماعى لجميع العاملين أو لفئة منهم فى وسائل نقل جماعية سواء كانت السيارة مملوكة أو مستأجرة ٠

٣ - أن يكون المسكن مملوكاً لرب العمل أو مستأجراً من الغير وتستلزمه طبيعة العمل "٠

يتضح من البند (٥) من المادة (١٣) من القانون والمادة (١٩) من اللائحة التنفيذية ما يلى :

يقتصر إعفاء قيمة المزايا العينية الجماعية التالية من الضريبة دون غيرها ٠

أ - الوجبة الغذائية التى تصرف فى موقع العمل لجميع العاملين ، كما فى الشركات الكيماوية وشركات الأسمنت ، فإذا ما تم صرف بدل للوجبة يخضع للضريبة ٠

ب - النقل الجماعى لجميع العاملين أو لفئة منهم ، سواء فى حالة توفير سيارات مملوكـة للشركة ، أو ما يقابلها من تكلفة كما فى حالة تأجير سيارات من الغير ٠

ج - الرعاية الصحية لجميع العاملين ٠

د - الأدوات والملابس التى تستلزمها طبيعة العمل ٠

هـ - المسكن المجانى الذى يستلزمه طبيعة العمل ويوفره رب العمل للعاملين مقابل عملهم، سواء كان هذا المسكن مملوكاً لرب العمل أو مستأجراً من الغير ٠

حصة العاملين من الأرباح

طبقا للبند (٦) من المادة (١٣) من القانون :

يعفى من الضريبة حصة العاملين من الأرباح والتى يتم توزيعها سنوياً طبقا للقانون ٠

ما يحصل عليه أعضاء السلكين الدبلوماسى والقنصلى

طبقا لنص البند (٧) من المادة (١٣) من القانون :

يعفى من الضريبة ما يحصل عليه أعضاء السلكين الدبلوماسى والقنصلى والمنظمات الدولية وغيرهم من الممثلين الدبلوماسيين الأجانب وهذا الإعفاء قاصراً على ما يحصلون عليه مقابل عملهم الرسمى وبشرط المعاملة بالمثل وفى حدود تلك المعاملة ، ويتم ذلك عـادة فـى شكل إتفاقيات دولية ثنائية ٠

<u>المبالغ المستبعدة من الايرادات الداخلة فى وعاء الضريبة</u>

حددت المادة (١٢) من اللائحة التنفيذية للقانون المبالغ المستبعدة عند تحديد وعـاء الضريبة على المرتبات وما فى حكمها حيث تنص على ما يلى :

" يجب عند تحديد الإيرادات الداخلة فى وعاء الضريبة استبعاد المبالغ الآتية :

١ - المبالغ المعفاة بقوانين خاصة ٠

٢ - مبلغ ٤٠٠٠ (أربعة آلاف جنيه) إعفاء شخصياً سنوياً للممول ٠

٣ - اشتراكات التأمين الاجتماعى وغيرها مما يستقطع وفقـاً لأحكـام قـوانين التـأمين الاجتماعى المصرية أو أية نظم بديلة عنها تنشأ طبقاً لأحكام القانون رقـم ٦٤ لسـنة ١٩٨٠ بشأن أنظمة التأمين الاجتماعى الخاص البديلة ٠

٤ - اشتراكات العاملين فى صناديق التأمين الخاصة التى تنشأ طبقاً لأحكام قانون التـأمين الخاصة بالقانون رقم ٥٤ لسنة ١٩٧٥ ٠

٥ - أقساط التأمين على الحياة والتأمين الصحى على الممول لمصلحته أو مصلحة الـزوج أو أولاده القصر وأية أقساط تأمين لاستحقاق معاش ، وذلك مع مراعاة حكـم المـادة (١٨) من هذه اللائحة ٠

٦ - قيمة المزايا العينية الجماعية الآتية :

أ - الوجبة الغذائية التى تصرف للعاملين ٠

ب - النقل الجماعى للعاملين أو ما يقابله من تكلفة ٠

جـ - الرعاية الصحية ٠

د - الأدوات والملابس اللازمة لأداء العمل ٠

هـ - السكن الذى يتيحه رب العمل للعاملين بمناسبة أدائهم العمل ٠

٧ - حصة العاملين من الأرباح التى يتقرر توزيعها طبقاً للقانون ٠

٨ - ضريبة الدمغة المقررة قانوناً ٠

٩ - مبلغ خمسة آلاف جنيه شريحة لا تستحق عليها ضريبة ، بشرط عدم خصمها من مصادر دخل أخرى للممول خلال ذات السنة ٠

ويشترط بالنسبة للبندين (٤) و (٥) من هذه المادة ألا تزيد جملة ما يعفى للممول 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 ٠

ويجب توريد ما تم خصمه إلى مأمورية الضرائب المختصة خلال الخمسة عشر يوماً الأولى من كل شهر عن المبالغ المدفوعة خلال الشهر السابق ٠

وفى حالة حدوث تغيير فى الإيراد الخاضع للضريبة يتم تطبيق الحكم الوارد بالمادة (١٤) من هذه اللائحة " ٠

المأمورية المختصة

أوضحت المادة (١٠) من اللائحة التنفيذية للقانون المقصود بالمأمورية المختصة فى تطبيق أحكام الضريبة على المرتبات وما فى حكمها ، حيث تنص على ما يلى :

" يقصد بالمأمورية المختصة فى تطبيق أحكام الباب الثانى من الكتاب الثانى من القانون :

١ - مأمورية ضرائب التفتيش على المصالح الحكومية بالقاهرة أو الإسكندرية ، بحسب الأحوال ، إذا كان صاحب العمل أو الملتزم بدفع الإيرادات إحدى الجهات الحكومية أو وحدات الإدارة المحلية أو إحدى الهيئات العامة أو الأشخاص الاعتبارية التى لا تمارس نشاطاً خاضعاً للضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية أو إذا كان الملتزم بدفع الإيراد إحدى الهيئات الخاصة العاملة فى ميدان رعاية الشباب والرياضة والنقابات العامة بالقاهرة أو الإسكندرية ، بحسب الأحوال ، أو المأمورية الجغرافية

التى يقع فى دائرتها أى من الجهات السابقة بباقى المحافظات التى يتم تحديدها بقـرار من رئيس مصلحة الضرائب ٠

٢ - المأمورية المحددة طبقاً لحكم المادة (٥٣) من هذه اللائحة إذا كان صاحب العمل أو الملتزم بدفع الإيراد جهة من الجهات المنصوص عليهـا فـى المـادة (٤٨) مـن القانون٠

٣ - المأمورية المحددة طبقاً لحكم المادة (٨) من هذه اللائحة إذا كان صاحب العمـل أو الملتزم بدفع الإيراد أحد الأفراد الذين يزاولون نشاطاً خاضعاً للضريبة ٠

٤ - مأمورية الضرائب التى يقع فى دائرتها محل الإقامة أو المركز الرئيسى للأفـراد أو الجهات الذين لم يرد ذكرهم فى البنود السابقة وكذلك الحالات التى يلتزم فيها مستحقوا الإيراد الخاضع للضريبة بالتوريد طبقاً لحكم المادة (١٦) من القانون ٠

٥ - مركز كبار الممولين إذا كان الممول ممن تقرر أو يتقرر تعامله مع المركز " ٠

نرفق فى الصفحات التالية شكل توضيحى لبيان المأمورية المختصة فى تطبيق أحكام الضريبة على المرتبات وما فى حكمها ٠

شكل (١)

المأمورية المختصة
فى تطبيق أحكام الضريبة على المرتبات وما فى حكمها (م ١٠) من اللائحة التنفيذية للقانون
إذا كان صاحب العمل أو الملتزم بدفع الإيراد

(١) جهة حكومية – وحدات الإدارة المحلية هيئات عامة – أشخاص إعتبارية عامة (لا تمارس نشاطاً خاضعاً للضريبة على أرباح الأشخاص الإعتبارية) –

هيئات خاصة عاملة فى ميدان رعاية الشباب والرياضة – والنقابات العامة

- مأمورية ضرائب التفتيش على المصالح الحكومية بالقاهرة أو الاسكندرية بحسب الأحوال
- مأمورية الضرائب الجغرافية بباقى المحافظات (التى يتم تحديدها بقرار من رئيس المصلحة)

(٢) جهة من الجهات المنصوص عليها بالمادة (٤٨) من القانون

↓

م ٥٣ اللائحة

مرفق شكل (٢)

(٣) أحد الأفراد الذين يزاولون نشاطاً خاضعاً للضريبة

↓

م ٨ اللائحة

مرفق شكل (٣)

(٤) – أى من الجهات التى لم يرد ذكرهم فى البنود السابقة .
– غير مقيم فى مصرأولم يكن له فيها مركز أو منشأة ويلتزم مستحق الإيراد بتوريد الضريبة (م١٦) من القانون

↓

مأمورية الضرائب التى يقع فى دائرتها محل الإقامة أو المركز الرئيسى

(٥) الممول الذى تقرر أو يتقرر تعامله مع مركز كبار الممولين

↓

مركز كبار الممولين

شكل (٢)

إذا كان صاحب العمل أو الملتزم بدفع الإيراد جهة من الجهات المنصوص عليها بالمادة (٤٨) من القانون ، م (٥٣) من اللائحة التنفيذية

مأمورية ضرائب الشركات المساهمة

- شركات الأموال
- الهيئات العامة
- الأشخاص الإعتبارية العامة
- البنوك والشركات والمنشآت الأجنبية .
- الشركات ذات الأغراض والأنشطة المتعددة التى يسرى بشأنها قرارى رئيس مجلس الوزراء رقمى ١٤٩٨ لسنة ٢٠٠١ ، ١١٤٤ لسنة ٢٠٠٢
- مكاتب التمثيل وغيرها من الأشخاص الإعتبارية الأخرى

مأمورية ضرائب الشركات لمساهمة بالقاهرة بالنسبة لجميع المحافظات ما عدا : الاسكندرية – البحيرة – ومطروح .

مأمورية ضرائب الشركات المساهمة بالاسكندرية بالنسبة لمحافظات : الاسكندرية – البحيرة – ومطروح .

مأمورية ضرائب الاستثمار

- الأشخاص الاعتبارية الخاضعة لأحكام القانون ٨ لسنة ١٩٩٧ أو أى قانون إستثمار آخر

مأمورية ضرائب إستثمار الاسكندرية بالنسبة لمحافظات الاسكندرية – والبحيرة ومطروح .

مأمورية ضرائب إستثمار جنوب الوادى بالنسبة لمحافظات آسيوط ، سوهاج ، قنا، البحر الأحمر ، أسوان ، الغردقة، والوادى الجديد، أو المأمورية التى يصدر بتحديدها قرار من وزير المالية .

مأمورية ضرائب إستثمار القاهرة بالنسبة لمحافظة القاهرة وباقى المحافظ الأخرى .

مأمورية الضرائب التى يتبعها المركز

- شركات الأشخاص
- شركات الواقع
- الشركات ذات الأغراض والأنشطة المتعددة التى يسرى بشأنها قرارى رئيس مجلس الوزراء رقمى ١٤٩٨ لسنة ٢٠٠١ ، ١١٤٤ لسنة ٢٠٠٢ .
- الجمعيات التعاونية واتحاداتها والوحدات التى تنشئها الادارة المحلية وتزاول نشاط خاضع للضريبة على أرباح الأشخاص الإعتبارية .

مركز كبار الممولين

- للممول الذى تقرر أو يتقرر تعامله مع المركز

أو المأمورية التى يصدربتحديدها قرار من وزير المالية

شكل (٣)

إذا كان صاحب العمل أو الملتزم بدفع الإيراد أحد الأفراد الذين يزاولون نشاطاً خاضعاً للضريبة (م ٨) من اللائحة التنفيذية للقانون :

- **إيرادات نشاط تجـــارى أو صناعى**
  - **إذا اقتصر على نشاط تجارى أو صناعى** ← **المأمورية التى يقع فى دائرتها مركز مزاولة النشاط**
  - **منشآت تجارية وصناعية متعددة** ← **المأمورية التى يقع فى دائرتها المركز الرئيسى للنشاط من واقع السجل التجارى**
- **إيرادات نشاط مهنى**
  - **إيرادات اقتصرت على نشاط واحد** ← **المأمورية التى يقع فى دائرتها مركز مزاولة النشاط**
  - **تعددت مراكز مزاولة النشاط** ← **المأمورية التى يقع فى دائرتها المركز الرئيسى للنشاط الذى يحدده الممول**
- **إيرادات من نشاط تجارى أو صناعى + نشاط مهنى** ← **المأمورية التى يقع فى دائرتها النشاط المهنى**
- **إيرادات من ثروة عقارية** ←
  - **– المأمورية التى يقع فى دائرتها محل إقامة الممول فى مصر**
  - **– المأمورية التى يقع فى دائرتها محل الممول الذى يحدده (فى حالة تعدد محال الإقامة)**
  - **– المأمورية التى يقع فى دائرتها أيا من عقارات الممول المبنية أو الأراضى الزراعية أو الوحدات السكنية أو المفروشة التى يؤجرها الممول (إذا لم يحدد محلاً لإقامته)**
- **إيرادات من ثروة عقارية + إيرادات من نشاط تجارى أو صناعى** ← **المأمورية التى يقع فى دائرتها المركز الرئيسى للنشاط التجارى أو الصناعى**
- **إيرادات من نشاط تجارى أو صناعى + إيرادات من نشاط مهنى + إيرادات من ثروة عقارية** ← **مأمورية النشاط المهنى**
- **الممول الذى تقرر أو يتقرر تعامله مع مركز كبار الممولين** ← **مركز كبار الممولين**

إلتزامات أصحاب الأعمال

تنص المادة (١٤) من القانون على ما يلى :

" على أصحاب الأعمال والملتزمين بدفع الإيرادات الخاضعة للضريبة بما فـى ذلـك الشركات والمشروعات المقامة بنظام المناطق الحرة أن يحجزوا مما يكون عليهم دفعـه مـن المبالغ المنصوص عليها فى المادة (٩) من هذا القانون مبلغـاً تحـت حسـاب الضـريبة 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 فى الشهر السابق ٠

وعلى أصحاب الأعمال والملتزمين بدفع الإيراد سداد ما يستحق من فروق الضـريبة وذلك كله دون الإخلال بحقهم فى الرجوع على الممول بما هو مدين به " ٠

كما تنص المادة (٢١) من اللائحة التنفيذية للقانون على ما يلى :

" على أصحاب الأعمال والملتزمين بدفع إيراد المرتبات وما فى حكمها أن يوردوا ما تم خصمه تحت حساب الضريبة ، بعد حسابها طبقاً للسعر المحدد بالمادتين (٨) و (١١) من القانون ٠

وعلى الشركات والمشروعات المقامة بنظام المناطق الحرة الالتزام بتطبيـق أحكـام المواد من (١١) إلى (١٥) والمواد من (١٨) إلى (٢٠) من هـذه اللائحـة وتقـديم النماذج الواردة بها " ٠

يتضح مما سبق ما يلى :

يقع على أصحاب الأعمال والملتزمين بدفع الإيراد الخاضع للضريبة بما فـى ذلـك الشركات والمشروعات المقامة بنظام المناطق الحرة الإلتزامات الآتية :

- حجز مبلغاً تحت حساب الضريبة المستحقة طبقاً للسعر المحـدد بالمـادتين (٨) و (١١) من القانون ٠
- توريد ما تم خصمه تحت حساب الضريبة إلى مأمورية الضرائب المختصـة خـلال الخمسة عشر يوماً الأولى من الشهر التالى ، وذلك على النماذج (٢ ، ٣ مرتبات)٠
- سداد ما يستحق من فروق الضريبة وذلك بعد إجراء التسويات فـى نهايـة العـام أو الناشئة عن الفحص دون الإخلال بحقهم فى الرجوع على الممول بما يستحق عليه ٠

التزامات أخرى لأصحاب الأعمال

تنص المادة (١٥) من القانون على ما يلى :

" يلتزم المسئول عن حجز الضريبة وتوريدها طبقاً للمادة (١٤) من هـذا القـانون بالآتى :

١ - تقديم إقرار ربع سنوى إلى مأمورية الضرائب المختصة فى يناير وإبريـل ويوليـو وأكتوبر من كل عام على النموذج المعد لذلك ٠

٢ - إعطاء العامل بناء على طلبه كشفاً يبين فيه إسمه ثلاثياً ومبلغ ونوع الـدخل وقيمـة الضريبة المحجوزة ٠

وتبين اللائحة التنفيذية قواعد وإجراءات تنفيذ أحكام هذه المادة "

كما تنص المادة (٢٢) من اللائحة التنفيذية للقانون على ما يلى :

" يكون تقديم الإقرار الربع سنوى ، المنصوص عليه فى المادة (١٥) من القـانون على النموذج رقم (٤ مرتبات) ويجب أن يبين فى هذا النموذج :

١ - عدد العاملين ٠

٢ - إجمالى المرتبات وما فى حكمها المنصرفة خلال الثلاثة أشهر السابقة ٠

٣ - المبالغ المستقطعة تحت حساب الضريبة والمبالغ المسددة عن ذات المدة وصورة من إيصالات السداد ٠

٤ - التعديلات التى طرأت على العاملين بالزيادة أو النقص بالعدد ٠

كما يجب إخطار مأمورية الضرائب السابق إرسال الإقرارات المنصوص عليها فـى البند (١) من المادة (١٥) من القانون بأية تعديلات تطرأ عليها وذلك فى الإقـرار الربـع سنوى التالى ٠

ويعطى العامل بناء على طلبه كشفاً مبيناً فيه إسمه ثلاثياً ومبلغ ونوع الـدخل وقيمـة الضريبة المحجوزة " ٠

مما سبق ، يلتزم أصحاب الأعمال أيضاً :

- بتقديم إقرار ربع سنوى فى يناير / إبريل / يوليو / أكتوبر من كل عام إلى مأمورية الضرائب المختصة ، على النموذج رقم (٤ مرتبات) :
- كما يجب اخطار المأمورية المختصة بأى تعديلات تطرأ على البيانات السابق تقديمها وذلك فى الاقرار الربع سنوى التالى ٠
- إعطاء العامل كشفا مبينا به اسمه ثلاثياً ومبلـغ ونـوع الـدخل وقيمـة الضـريبة المخصومة منه بناء على طلبه ٠

<u>التزام العامل</u>

تنص المادة (١٦) من القانون على ما يلى :

" 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 طبقاً للقواعد والإجراءات التى تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون " ٠

طبقا لنص هذه المادة :

يلتزم العامل بتوريد الضريبة المستحقة إلى مأمورية الضرائب المختصة فى حالة مـا إذا كان صاحب العمل أو الملتزم بدفع الإيراد غير مقيم فى مصر أو لم يكن لـه مركـز أو منشأة بها ٠

المأمورية المختصة فى تطبيق حكم المادة (١٦) من القانون

تنص المادة (٢٣) من اللائحة التنفيذية للقانون على ما يلى :

" تكون المأمورية المختصة بالنسبة إلى مستحق الإيراد المنصوص عليه فـى المـادة (١٦) من القانون ، هى مأمورية ضرائب شركات المساهمة بالقاهرة أو الإسكندرية بحسـب الأحوال ، إذا كان مستحق الإيراد غير مقيم ، وعليه أن يقدم إلى المأمورية المـذكورة بيانـاً بقيمة المبالغ التى حصل عليها والضريبة المستحقة قبل انقطاع إقامته ٠

وإذا كان مستحق الإيراد مقيماً ، تكون المأمورية المختصة هىالمأمورية التى يقع فى دائرتها محل إقامته ، وعليه أن يقدم إلى هذه المأمورية فى أول يناير من كل عام بيانا شـاملاً إجمالى المبالغ التى حصل عليها خلال السنة السابقة ٠

وفى جميع الأحوال ، يجب تقديم البيان المشار إليه مع الضـريبة المسـتحقة علـى النموذج رقم (٥ مرتبات) " ٠

طبقا لنص هذه المادة :

إذا كان مستحق الإيراد

غير مقيم	مقيم
↓	↓
تكون المأمورية المختصة	تكون المأمورية المختصة
↓	↓
مأمورية ضرائب شركات المساهمة بالقاهرة أو الاسكندرية بحسب الأحوال	المأمورية التى يقع فى دائرتها محل إقامته
↓	↓
تقديم بياناً بقيمة المبالغ التى حصل عليها والضريبة المستحقة قبل انقطاع اقامته على النموذج (٥ مرتبات)	تقديم بياناً فى أول يناير من كل عام يتضمن إجمالى المبالغ التى حصل عليها خلال السنة على النموذج (٥ مرتبات)

نرفق فيما يلى شكل النموذج رقم ٤ مرتبات ، ٥ مرتبات ٠

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

نموذج رقم (٤) مرتبات

إقرار ربع سنوى
للضرائب المستحقة على المرتبات وما فى حكمها

إرشـــادات

يلتزم أصحاب الأعمال والملتزمين بدفع المرتبات وما فى حكمها بإعداد هذا النموذج كل ثلاثة شهور وتقديمه إلى مأمورية الضرائب المختصة خلال يناير وأبريل ويوليو وأكتوبر من كل سنة موضحًا به البيانات الموضحة بأدناه .

١٠ مأموريـــة ضـرائب

العنـــــــــوان

١١ اســـم الجهـــة

رقم الملف الضريبى

٢٠ إقـرار عـن الفتـرة من يوم شهر سنة إلى يوم شهر سنة

٢١ شهور الإقرار	١	٢	٣	٤	٥	٦	٧	٨	٩	١٠	١١	١٢ (علم بدائرة)

	شهـر ـــــ	شهـر ـــــ	شهـر ـــــ	الإجمالى
٢٢ عدد العاملين				
٢٣ إجمالى المرتبات خلال هذه المدة				
٢٤ الضريبة المستقطعة				
٢٥ المبالغ المسددة				

توقيـع مسئـول الجهـة

تحريرًا فى يوم شهر سنة

موقع المصلحة: www.incometax.gov.eg البريد الاليكترونى: tpservice@incometax.gov.eg

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

نموذج رقم (٥) مرتبـــات

بيان بالضريبة المستحقة
على المقيم/ أو غير المقيم من جهة عمل غير مقيمة

إرشادات

يلتزم بإعداد هذا البيان مستحق الإيراد من المرتبات وما فى حكمها سواء كان مقيما أو غير مقيم إذا كان صاحب العمل غير مقيم، ويتعين تقديم هذا البيان إلى مأمورية ضرائب شركات المساهمة بالقاهرة إذا كان مقيما فى أى محافظة عدا محافظة الإسكندرية والبحيرة ومطروح، فإذا كان مقيمًا بإحدى هذه المحافظات الثلاث تكون المأمورية المختصة هى مأمورية ضرائب شركات المساهمة بالإسكندرية ويلتزم الممول بتقديم هذا البيان إلى المأمورية المختصة فى أول يناير من كل عام موضحًا به إجمالى المبالغ التى حصل عليها من صاحب العمل غير المقيم خلال الفترة السابقة.

١٠٠ الاســـم .....
١٠١ مقيم ☐
غير مقيم ☐
١٠٢ الوظيفة ..... رقم التسجيل الضريبى ☐☐☐☐

١٠٣ جهة العمل .....
١٠٤ مدة العمل من يوم شهر سنة إلـــى يوم شهر سنة

١٠٥ المبالـغ المحصلة ..... جنيـــه | المبلـــغ بالحروف ..... لاغير

١٠٦ الضريبة المستحقة ..... جنيـــه | المبلـــغ بالحروف ..... لاغير

١٠٧ مأمورية ضرائب ..... العنـــــــوان .....

توقيع الممول أو ممثله القانونى .....

تحريرًا فى يوم شهر سنة

موقع المصلحة: www.incometax.gov.eg البريد الإلكترونى: tpservice@incometax.gov.eg

أمثلة :

مثال (١)

موظف حكومى تقاضى عن شهر يوليو ٢٠٠٥ المبالغ التالية :

٧٠٠	جنيه	مرتب أساسى (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 إجتماعية إضافية
٢٠٧٥	،،	الإجمالى

المطلوب :

- حساب الضريبة المستحقة إذا علمت أن :
- العامل غير خاضع للتأمين الصحى ٠
- يسدد الموظف شهريا مبلغ ٢٥ جنيه إشتراك صندوق تأمين خاص ، ١٠٠ جنيه قسط تأمين على حياته لصالح زوجته وأولاده القصر ، كما يسدد مبلغ ٨٠ جنيـه شـهريا قسط تأمين على حياة زوجته لمصلحته ٠
- بفرض ان الحد الأقصى للاشتراك فى التأمينات الاجتماعية بالنسبة للأجر أساسى مبلغ ٧٠٠ جنيه ، وبالنسبة للأجور المتغيرة ٥٠٠ جنيه شهرياً .

الحل :

١ - حساب حصة التأمينات الاجتماعية :

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

الاجمالى ١٤١ جنيه

٢ - <u>حساب ضريبة الدمغة النسبية</u> :

- إجمالى ما حصل عليه الموظف شهريا ٢٠٧٥ جنيه ، فتكون فئة ضريبة الدمغـة النسبية ٥ر٠٧% (م ٧٩ قانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته) ٠

	جنيه	جنيه
الاجمالى		٢٠٧٥
<u>يخصم منه</u>	جنيه	
- العلاوات الخاصة التى ضمت للمرتب	٤١٥	
- العلاوات الخاصة التى لم تضم للمرتب	٣١٥	
- علاوة إجتماعية إضافية	١٠	
- بدل إنتقال	٥٠	
- تأمينات إجتماعية	١٤١	
- شريحة معفاه	٥٠	
	---	٩٨١
وعاء ضريبة الدمغة		١٠٩٤

ضريبة الدمغة النسبية = ١٠٩٤ × ٥ر٠٧% = ٢٠ر٨ جنيه

٣ - <u>حساب ضريبة المرتبات (يرد الإيراد الشهرى إلى إيراد سنوى م ١١)</u> :

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

يخصم منه

إعفاءات بقوانين خاصة :

	٤٩٨٠	علاوة خاصة ضمت للمرتب (٤١٥ × ١٢)
	٣٧٨٠	،، ،، لم تضم للمرتب
	١٢٠	علاوة إجتماعية
		*** بدلات لمقابلة مصروفات فعلية :**
	٦٠٠	بدل إنتقال
		*** إعفاءات طبقا للمادة ١٣ من القانون :**
	٤٠٠٠	إعفاء شخصى (م ١٣ / ١)
	١٠٩٢	تأمينات إجتماعية على الأجر الأساسى (٩١ جنيه × ١٢) (م ١٣ / ٢)
	٦٠٠	،، ،، ،، الأجور المتغيرة (٥٠ جنيه × ١٢) (م ٢/١٣)
١٥١٧٢	----	

٩٧٢٨		صافى الإيراد

يخصم منه :

	٣٠٠	إشتراك صندوق خاص (م ١٣ / ٣)
	١٢٠٠	قسط التأمين على حياة الممول مع ملاحظة عدم خصم قسط التأمين على حياة الزوجة (م ١٣ / ٤) (المسدد الفعلى من البندين ٣ ، ٤ أقل من ٣٠٠٠ جنيه)
	٩٨ر٤	دمغة نسبية (٨ر٢٠ × ١٢)
	٥٠٠٠	شريحة لا تستحق عنها ضريبة (م ٨ من القانون)
٦٥٩٨ر٤	----	

٣١٢٩ر٦		تقرب لأقرب عشرة جنيهات أقل (٣١٢٠) وعاء الضريبة

الضريبة السنوية المستحقة = ٣١٢٠ × ١٠% (الشريحة الأولى) = ٣١٢ جنيه

الضريبة المستحقة عن شهر يوليو = ٣١٢ ÷ ١٢ = ٢٦ جنيه

مثال (٢)

تقاضى أحد الخبراء الأجانب من شركة بترول خاصة خلال فترة إقامته بمصر مـن ٢٠٠٥/٥/١٨ تاريخ دخوله البلاد حتى ٢٠٠٥/٩/١٨ تاريخ مغادرته الـبلاد مبلـغ ٢٠٠٠٠ دولار أمريكى مقابل خدمات أداها للشركة وتحت إشرافها ٠

المطلوب :

حساب الضريبة المستحقة على المرتبات فى الأحوال الآتية :

١ - تحمل الخبير للضريبة ٠

٢ - ،، الشركة للضريبة

الحـــل :

١ - <u>الضريبة المستحقة على الخبير</u> :

- مدة الاقامة : ١٢٤ يوم (غير مقيم)

- تحويل الإيراد بالعملة المصرية بفرض أن سعر الدولار الأمريكـى وفقـاً للسـعر المعلن عنه من البنك المركزى فى ٢٠٠٥/٩/١٨ وليكن ٥ر٧٩ جنيه ٠

الإيراد بالعملة المصرية = ٢٠٠٠٠ × ٥ر٧٩ = ١١٥٨٠٠ جنيه

- الضريبة المستحقة = ١١٥٨٠٠ × ١٠% = ١١٥٨٠ جنيه (م١١)

٢ - <u>الضريبة المستحقة على الشركة</u> :

نظراً لأن مـا تقاضـاه الخبيـر هـو الصافـى بعـد خصم نسبة ١٠% (سعر الضريبة طبقا للمادة ١١ من القانون) ، أى يمثل ٩٠% من المبلغ الخاضع للضـريبة وبذلك يمكن تحديد الضريبة المستحقة بطريقتين ٠

<u>الطريقة الأولى</u> :

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

- الضريبة المستحقة = ١٢٨٦٦٧ × ١٠% = ١٢٨٦٦ر٧ جنيه

<u>الطريقة الثانية</u> :

- الضريبة المستحقة = ١١٥٨٠٠ جنيه × $\frac{١٠}{}$ = ١٢٨٦٦ر٧ جنيه

مثال (٣)

تقاضى أحد العاملين بشركة طيران أجنبية تعمل فى مصر خلال الفترة الضريبية من ٢٠٠٦/١/١ حتى ٢٠٠٦/١٢/٣١ المبالغ التالية :

٧٠٠	جنيه	مرتب أساسى شهرى
١٢٠٠٠	,,	مكافآت سنوية
٢٤٠	,,	أجور اضافية شهرية
٤٨٠	,,	بدل طبيعة عمل سنوية
٨٤٠٠	,,	بدل تمثيل وإستقبال 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 فى احد صناديق التأمين الخاصة بواقع ٦٠٠جنيه سنوياً
- يسدد قسط تأمين على حياته لمصلحة أولاده القصر بواقع ٢٠٠٠ جنيه سنوياً ٠

<u>المطلوب</u> :

حساب الضريبة المستحقة ، إذا علمت أن :

١ - البدلات التى تقاضاها العامل غير معفاة بقوانين خاصة ٠

٢ - بفرض ان الحد الأقصى للاشتراك فى التأمينات الاجتماعية بالنسبة للأجر الأساسى مبلغ ٧٠٠ جنيه وبالنسبة للأجور المتغيرة ٥٠٠ جنيه شهرياً ٠

الحـــل :	**مليـجـ**	
	٨٤٠٠	المرتب الأساسى السنوى (٧٠٠ × ١٢)
	١٢٠٠٠	مكافآت سنوية
	٢٨٨٠	أجور إضافية (٢٤٠ × ١٢)
	٤٨٠	بدل طبيعة عمل سنوية
	٨٤٠٠	بدل تمثيل وإستقبال سنوية
	٢٠٠٠٠	حوافز إنتاج سنوية
	١٢٠٠	بدل إنتقال سنوى (١٠٠ × ١٢)
	٧٠٠٠	تذاكر سفر مجانية
مليجـ	٣٠٠٠	بدل الوجبة النقدى
٦٣٣٦٠		**إجمالى ما تقاضاه العامل**
		يخصم منه
	١٢٠٠	بدل أنتقال
	٤٠٠٠	إعفاء شخصى (م ١٣ / ١)
	١٠٩٢	تأمينات اجتماعية على الأجر الأساسى (٨٤٠٠ × ١٣%) (م ١٣ / ٢)
	٦٠٠	تأمينات اجتماعية على الأجور المتغيرة (٦٠٠٠ × ١٠%) (م ١٣ / ٢)
٦٨٩٢		
٥٦٤٦٨		**صافى الإيراد**
		يخصم منه
	٦٠٠	إشتراك فى صناديق التأمين (م ١٣ / ٣)
	٢٠٠٠	أقساط التأمين على حياة الممول (م ١٣ / ٤) (يعتمد المدفوع فعلا)
٢٦٠٠		
٥٣٨٦٨		**صافى الإيراد الخاضع للضريبة**
		يخصم منه
٥٠٠٠		شريحة لا تستحق عنها ضريبة
٤٨٨٦٨		وعاء الضريبة
٤٨٨٦٠		وعاء الضريبة (لأقرب عشرة جنيهات أقل)

الضريبة المستحقة :

١٥٠٠٠	الأولى	×	١٠%	=	١٥٠٠	جنيه
٢٠٠٠٠	التالية	×	١٥%	=	٣٠٠٠	،،
١٣٨٦٠	الباقية	×	٢٠%	=	٢٧٧٢	،،
----					-----	
٤٨٨٦٠	جنيه				٧٢٧٢	جنيه

ملحوظة :

- تم تحويل الإيراد الشهرى إلى إيراد سنوى ٠
- اجمالى الأجور المتغيرة تزيد على الـ ٥٠٠ جنيه شهرياً الحد الأقصى للاشتراك بالتأمينات الاجتماعية ، لذا تم حساب التأمينات عن الحد الأقصى فقط ٠
- تم خصم بدل الانتقال من إجمالى الإيراد لأنه مقابل نفقة فعلية تحملها العامل ٠
- تم إخضاع البدل النقدى للوجبة الغذائية حيث أن الإعفاء يقتصر على الوجبة الغذائية العينية للعاملين (م ١٣ / ٥ أ) ٠
- تم خصم مبلغ ٢٦٠٠ جنيه " المسدد الفعلى " مقابل اشتراك صناديق التأمين الخاصة وأقساط التأمين على حياة الممول لصالح أولاده القصر ، حيث أنه لا يزيد على ١٥% من صافى الإيراد ، وفى حدود ٣٠٠٠ جنيه ٠

(وذلك طبقاً للمادة ١٣ بندى ٣ ، ٤) ٠

الباب الثالث

النشاط التجارى والصناعى

الباب الثالث
النشاط التجارى والصناعى

تمهيد :

وردت الأحكام الخاصة بإيرادات النشاط التجارى والصناعى بالباب الثالث من الكتاب الثانى الخاص بالضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين وذلـك فـى المواد من ١٧ وحتى ٣١ من القانون ، فى ثلاث فصول وقد استهل المشرع هـذه الأحكام بالمادتان (١٧) ، (١٨) دون أن يفرد لهما فصلاً مستقلاً أو يميزهمـا بعنوان خاص ، وإنما جاءتا كتمهيد أو مدخل للفصول الثلاث التى أفردها القانون لهذه الإيرادات ، كما تناولتها اللائحة التنفيذية للقانون فى المواد من ٢٤ وحتى ٤١ وذلك على الوجه التالى :

الفصل الأول : الإيرادات الخاضعة للضريبة
وتناولتها المواد من ١٩ حتى ٢١ من القانون
والمواد من ٢٤ حتى ٢٧ من اللائحة

الفصل الثانى : تحديد الإيرادات الداخلة فى وعاء الضريبة
وتناولتها المواد من ٢٢ حتى ٣٠ من القانون
والمواد من ٢٨ حتى ٤٠ من اللائحة

الفصل الثالث : الإعفاءات التى شملها القانون فى المادة ٣١ من القانون
والمواد من ٤٠ حتى ٤١ من اللائحة

وسنتناول بالشرح أحكام هذه المواد على الوجه التالى :

<u>تحديد أرباح النشاط التجارى والصناعى</u> :

تنص المادة ١٧ من القانون على ما يلى :

" تحدد أرباح النشاط التجارى والصناعى على أساس الإيراد الناتج عن جميع العمليات التجارية والصناعية بما فى ذلك الأرباح الناتجة عن بيع أصول المنشأة المنصوص عليها فى البنود ١ و ٢ و 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 وكذلك أرباح التصفية التى تحققت خلال الفترة الضريبية وذلك كله بعد خصم جميع التكاليف واجبة الخصم ٠

ويتحدد صافى الربح على أساس قائمة الدخل المعدة وفقا لمعايير المحاسبة المصرية ، كما يتحدد وعاء الضريبة بتطبيق أحكام هذا القانون على صافى الربح المشار إليه ٠ "

كما تنص المادة ٢٤ من اللائحة التنفيذية للقانون على ما يلى :

" يعمل فى شأن تحديد صافى الربح ، المنصوص عليه فى الفقرة الثانية من المادة (١٧) من القانون ، بحكم المادة (٧٠) من هذه اللائحة ٠ 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 " ٠

ويتضح من هذه النصوص ما يلى :

- أن أرباح هذا النشاط تتحدد على أساس الإيراد الناتج من جميع العمليات التجارية والصناعية ٠
- أن أرباح هذا النشاط تتضمن الأرباح الرأسمالية التى تحققها المنشأة من بيع الأصول المنصوص عليها فى البنود ١ ، ٢ ، ٤ من المادة ٢٥ من القانون وهى :

١- المبانى والمنشآت والتجهيزات والسفن والطائرات ٠

٢ - الأصول المعنوية بما فى ذلك شهرة النشاط ٠

٤ – الأراضى والأعمال الفنيـة والأثريـة والمجوهرات والأصول الأخـرى غير القابلـة للاستهلاك بطبيعتها ٠

وطبقاً للمادة ٢٤ من اللائحة التنفيذية فإن الأصول التى لا تسـرى عليهـا أحكام هذه المادة هى الأصول الواردة فى البند "٣" من المادة (٢٥) وهذه الأصول هى :

- الحاسبات الآلية ونظـم المعلومـات والبـرامج وأجهـزة تخـزين البيانـات (كالميكروفيلم)
- جميع أصول النشاط الأخرى بخلاف ما سبق ويشمل ذلـك الآلات والمعـدات والأجهزة والسيارات وغيرها من الأصول الأخرى الخاصة بالأنشطة المختلفة ، حيث تتم المعاملة الضريبية للأرباح الرأسمالية التى تتحقق مـن بيـع هـذه الأصول وفقاً لحكم المادة (٢٦) من القانون والتى سنورد تفصيلها فيما بعـد .
- أن أرباح النشاط التجارى والصناعى تتضمن أيضاً الأربـاح المحققـة مـن التعويضات التى يحصل عليها الممول نتيجة الهلاك أو الاسـتيلاء علـى أى أصل من الأصول السابق تفصيلها والواردة فى البنود ١ ، ٢ ، ٤ من المـادة ٢٥ من القانون وذلك كالتعويضات التى يحصل عليها الممول مـن شـركات التأمين أو من الدولة عند الهلاك أو الاستيلاء على أى أصل من هذه الأصول.
-

أوضحت المادة ١٧ من القانون كذلك :

أن أرباح النشاط التجارى والصناعى تتضمن أرباح التصفية التى تتحقـق خلال الفترة الضريبية وذلك فى حالات التوقف النهائى وتصفية أصـول المنشـأة لأى سبب من الأسباب ٠

قررت المادة ١٧ من القانون فى نهاية الفقرة الأولى :

أن أرباح الأعمال السابق تفصيلها تتحدد على أساس الإيراد الناتج عن كل منها بعد خصم جميع التكاليف واجبة الخصم وهو ما سنوضحه بالتفصـيل عنـد تناول أحكام الفصل الثانى الخاص بتحديد الإيرادات الداخلة فى وعاء الضريبة ٠

أما الفقرة الثانية من المادة ١٧ من القانون :

فقد جاءت لتقرير مبدأً هاماً حرصاً على مواكبة النظام العالمى ألا وهـو تحديد صافى الأرباح على أساس قائمة الدخل المعدة وفقـاً لمعـايير المحاسـبة المصرية ، ثم إعمال أحكام القانون لتحديد وعاء الضريبة ٠

*** نبذة عن معايير المحاسبة المصرية :**

يعد استخدام معايير المحاسبة المصرية المتفقة مع معايير المحاسبة الدولية دعماً للاقتصاد المصرى وعاملاً هاماً فى تشجيع وجـذب الاسـتثمارات للسـوق المصرية ٠

لذلك فقد أصدر وزير الاقتصاد القرار رقم ٤٧٨ لسنة ١٩٩٧ وتعديلاتـه بتشكيل اللجنة الدائمة لمعايير المحاسبة والمراجعة وقواعد أداب السلوك المهنـى المرتبطة بهما ، حيث قامت هذه اللجنة باعداد معايير المحاسبة المصرية بما يتفق مع أحدث معايير المحاسبة الدولية وبما لا يتعارض مع أحكام القوانين والقرارات التى تلتزم بتطبيقها الشركات والمنشآت الملزمة باستخدام هذه المعايير ٠

وقد صدر القرار الوزارى رقم ٥٠٣ لسنة ١٩٩٧ بشأن معايير المحاسـبة المصرية ، ثم صدر القرار الوزارى رقم ٣٤٥ لسنة ٢٠٠٢ بتعديل بعض أحكـام القرار السابق إلى أن جاءت معايير المحاسبة المصرية فى عدد ٢٤ معيار روعى فى إعدادها مسايرتها لقواعد ومبادىء المحاسبة واتفاقها مـع معـايير المحاسـبة الدولية ٠

وفيما يلى شكل توضيحى لقائمة الدخل المعدة وفقا لمعايير المحاسبة المصرية :

قائمة الدخل عن الفترة المالية

من / / إلى / /

اسم الشركة :

كلى	جزئى	جزئى		سنة المقارنة
	x x x		صافى المبيعات (إيرادات النشاط)	
	x x x		**يخصم** : تكلفة المبيعات	
x x x			مجمل الربح أو (الخسارة)	
			يخصم :	
	x x		مصروفات عمومية وإدارية	
	x x		مصروفات تمويلية	
	x x		مخصصات بخلاف الإهلاك	
	x x		رواتب مقطوعة وبدلات حضور وانتقال أعضاء مجلس الإدارة	
x x x			إجمالى المصروفات	
			يضاف :	
			إيرادات استثمارات وأوراق مالية من :	
		x x	شركات قابضة وشقيقة	
		x x	قروض لوحدات مرتبطة	
		x x	أوراق مالية أخرى	
			فوائد محصلة	
	x x		إيرادات أخرى عادية	
x x x				
x x x			صافى أرباح أو (خسائر) النشاط	
		x x	إيرادات غير عادية	
		x x	أرباح أو (خسائر) رأسمالية	
		x x	أرباح أو (خسائر) فروق العملة	
	x x			
			يخصم منه :	
	x x		مصروفات غير عادية	
x x x				
x x x			صافى الربح أو (الخسارة) قبل ضرائب الدخل	
x x			ضريبة الدخل	
x x x			صافى الربح أو (الخسارة) بعد ضريبة الدخل	

ونورد فيما يلى بياناً بأرقام وأسماء معايير المحاسبة المصرية :

رقم المعيار	إسم المعيار
١	- عرض القوائم المالية
٢	- المخزون
٤	- قوائم التدفقات النقدية
٥	- السياسات المحاسبية والتغيرات فى التقديرات المحاسبية والاخطاء
٧	- والأحداث التالية لتاريخ الميزانية
٨	- عقود الإنشاءات
١٠	- الأصول الثابتة وإهلاكاتها " المعدل "
١١	- الإيراد
١٢	- المحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية
١٣	- آثار التغيرات فى أسعار صرف العملات الأجنبية
١٤	- تكلفة الاقتراض
١٥	- الإفصاح عن الأطراف ذوى العلاقة
١٧	- القوائم المالية المجمعة والمستقلة
١٨	- الاستثمارات فى شركات شقيقة
١٩	- الإفصاح بالقوائم المالية للبنوك والمؤسسات المالية المشابهة
٢٠	- القواعد والمعايير المحاسبية المتعلقة بعمليات التأجير التمويلى
٢١	- المحاسبة والتقديرات فى نظ مزايا التقاعد
٢٢	- نصيب السهم فى الأرباح
٢٣	- الأصول غير ملموسة
٢٤	- ضرائب الدخل
٢٥	- الادوات المالية : الافصاح والعرض
٢٦	- الادوات المالية : الاعتراف والقياس
٢٧	- حصص الملكية فى المشروعات المشتركة
٢٨	- المخصصات والاصول والالتزامات المحتملة
٢٩	- تجميع الاعمال
٣٠	- القوائم المالية الدورية
٣١	- اضمحلال قيمة الاصل

٣٢	- الاصول غير المتداولة المحتفظ بها لغـرض البيـع والعمليـات غيـر المستمرة
٣٣	- التقارير القطاعية
٣٤	- الاستثمار العقارى
٣٥	- الزراعة
٣٦	- التنقيب عن وتقييم الموارد التعدينية
٣٧	- عقود التأمين
٣٨	- مزايا العاملين
٣٩	- المدفوعات المبنية على اسهم

- وتجدرالإشارة إلى أن المادة (١٧) وإن كانت قد قررت تحديد صافى الدخل على أساس قائمة الدخل المعدة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية إلا أن عجز المادة قد قرر تحديد وعاء الضريبة بتطبيق أحكام قانون ضـرائب الـدخل على صافى الربح المشار إليه بحيث لو تعارض المعيار المحاسـبى مـع أحكام أى من مواد القانون فيكون تطبيق مواد القانون هـو الأولـى فـى الوصول إلى وعاء الضريبة ، وعموماً فإننا نادراً ما سنلاحظ مثـل هـذا التعارض كما هو الحال بالنسبة للمعيار رقم (١٠) والخـاص بالأصـول الثابتة واهلاكاتها وما جاء بالمواد ٢٧/٢٥ من القانون والخاصة بـالاهلاك العادى والاهلاك الاضافى والتى جاءت لتقرير مزايا أفضل للممول ٠

- وأخيراً فقد قررت المادة ٢٤ من اللائحة التنفيذية فى بدايتها بأنه يعمل فى شأن تحديد صافى الربح المشار إليه فى الفقرة الثانية من المادة (١٧) من القانون (أى صافى الربح المحدد على أساس قائمة الدخل المعـدة وفقـاً لمعايير المحاسبة المصرية) ، بحكم المادة ٧٠ من اللائحة التنفيذية ٠
وسيرد شرح أحكام المادة ٧٠ من اللائحة التنفيذية للقانون عند تناول أحكام الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية ٠

<u>أسس محاسبة المنشآت الصغيرة</u> :

تنص المادة ١٨ من القانون على ما يلى :

" يصدر بقواعد وأسس المحاسبة الضريبية وإجراءات تحصيل الضـريبة على أرباح المنشآت الصغيرة قرار من الوزير ، وبما لا يتعـارض مـع أحكـام قانون تنمية المنشآت الصغيرة الصادر بالقانون رقم ١٤١ لسنة ٢٠٠٤ ، وذلك بما يتفق مع طبيعتها وييسر أسلوب معاملتها الضريبية " ٠

ويتضح من هذا النص ما يلى :

- أن المشرع قد راعى تشجيع المنشآت الصغيرة وخول وزير المالية فى إصدار قواعد مبسطة لأسس محاسبتها وإجراءات تحصيل الضريبة منها وذلك تشجيعاً لهذه المنشآت على القيام بدورها فى تنمية الاقتصاد المصرى ٠
- أن المادة قد قررت ألا يتعارض ما سيصدر من أسس محاسبة وإجراءات تحصيل الضريبة مع أحكام قانون تنمية المنشآت الصغيرة رقم ١٤١ لسنة ٢٠٠٤ ٠

هذا وقد صدر قانون تنمية المنشآت الصغيرة ونشر بالجريدة الرسمية بتاريخ ٢٠٠٤/٦/١٠ ٠

الفصل الأول
الإيرادات الخاضعة للضريبة

<u>نطاق سريان الضريبة</u> :

تنص المادة ١٩ من القانون على ما يلى :

" تسرى الضريبة على أرباح النشاط التجارى والصناعى بما فيها :

١. أرباح المنشآت التجارية أو الصناعية ومنشآت المناجم والمحاجر والبترول ٠
٢. أرباح أصحاب الحرف والأنشطة الصغيرة ٠
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 ٠
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 ٠
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 الرى وملحقاتها والآلات والمعدات المستخدمة فى الزراعة ٠
٦. أرباح نشاط النقل بأنواعه المختلفة ٠
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 ٠

٨. الأرباح الناتجة عن عمليات تقسيم الأراضى للتصرف فيها أو البناء عليها ٠
٩. أرباح منشآت استصلاح أو استزراع الأراضى ، ومشروعات استغلال حظائر تربية الدواجن أو تفريخها آليا وحظائر تربية الدواب ، وحظائر تربية المواشى وتسمينها فيما جاوز عشرين رأسا ومشروعات مزارع ومصائد الثروة السمكية " .

ويتضح من هذا النص :

أن المادة قد عددت الإيرادات الخاضعة للضريبة علـى أربـاح النشـاط التجارى والصناعى على الوجه التالى :

١ - أرباح المنشآت التجارية أو الصـناعية ومنشـآت المنـاجم والمحـاجر والبترول :

ولتحديد المقصود بالمنشآت التجارية فإنه يمكن الرجوع إلى القانون التجارى رقم ١٧ لسنة ١٩٩٩حيث تنص المواد من المادة ٤ حتى المـادة ٩ منه على ما يلى :

مادة (٤) :

" **<u>يعد عملاً تجارياً</u> :**

أ - شراء المنقولات أيا كان نوعها بقصد بيعها أو تأجيرها بذاتها أو بعد تهيئتها فى
صورة أخرى ، وكذلك بيع أو تأجير هذه المنقولات ٠

ب - استئجار المنقولات بقصد تأجيرها وكذلك تأجير هذه المنقولات ٠

ج - تأسيس الشركات التجارية " ٠

مادة (٥) :

تعد الأعمال الآتية تجارية إذا كانت مزاولتها على وجه الاحتراف :

(أ) توريد البضائع والخدمات ٠ (ب) الصناعة ٠

(ج) النقل البرى والنقل فى المياه الداخلية ٠

(د) الوكالة التجارية والسمسرة أيا كانت طبيعـة العمليـات التـى يمارسـها السمسار ٠

(هـ) التأمين على اختلاف أنواعه ٠

(و) عمليات البنوك والصرافة ٠

(ز) استيداع البضائع ووسائط النقل والمحاصيل وغيرها ٠

(ح) أعمـال الـدور والمكاتب التى تعمل فى مجالات النشر ، والطباعـة ، والتصوير ، والكتابة علـى الآلات الكاتبـة ، وغيرهـا ، والترجمة ، والاذاعة ، والتليفزيون ، والصحافة ، ونقل الأخبار ، والبريد ، والاتصالات ، والإعلان ٠

(ط) الاستغلال التجارى لبرامج الحاسب الآلى والبث الفضائى عبـر الأقمـار الصناعية ٠

(ى) العمليات الاستخراجية لمواد الثروات الطبيعية كالمناجم والمحاجر ومنابع النفط والغاز

وغيرها ٠

(ك) مشروعات تربية الدواجن والمواشى وغيرها بقصد بيعها ٠

(ل) مقاولات تشييد العقارات أو ترميمهـا أو تعـديلها أو هـدمها أو طلائهـا ومقاولات الأشغال العامة ٠

(م) تشييد العقارات أو شراؤها أو استئجارها بقصد بيعها أو تأجيرها كاملـة أو مجزأة إلى شقق أو غرف أو وحدات إدارية أو تجارية سواء كانـت مفروشـة أو غير مفروشة ٠

(ن) أعمال مكاتب السياحة ومكاتـب التصديـر والاستيـراد والإفـراج الجمركى ومكاتب

الاستخدام ومحال البيع بالمزاد العلنى ٠

(س) أعمال الفنادق والمطاعم والمقاهى والتمثيل والسينما والسيرك وغير ذلك من الملاهى العامة ٠

(ع) توزيع المياه أو الغاز أو الكهرباء وغيرها من مصادر الطاقة ٠

مادة (٦) :

يعد أيضاً عملاً تجارياً كل عمل يتعلق بالملاحة التجارية بحرية كانـت أو جوية على وجه الخصوص ما يأتى :

(أ) بناء السفن أو الطائرات وإصلاحها وصيانتها ٠

(ب) شراء أو بيع أو تأجير أو استئجار السفن أو الطائرات ٠

(ج) شراء أدوات أو مواد تموين السفن أو الطائرات ٠

(د) النقل البحرى والنقل الجوى ٠

(هـ) عمليات الشحن أو التفريغ ٠

(و) استخدام الملاحين أو الطيارين أو غيرهم من العـاملين فـى السـفن أو الطائرات ٠

مادة (٧) :

يكون عملاً تجارياً كل عمل يمكن قياسه على الأعمال المذكورة فى المواد السابقة لتشابه فى الصفات والغايات ٠

مادة (٨) :

١ - الأعمال التى يقوم بها التاجر لشئون تتعلق بتجارته تعد أعمالاً تجارية ٠

٢ - كل عمل يقوم به التاجر يعد متعلقاً بتجارته ما لم يثبت غير ذلك ٠

مادة (٩) :

لا يعد عملاً تجارياً بيع الزارع منتجات الأرض التى يزرعها سواء كـان مالكاً لها أو مجرد منتفع بها ٠

* ويلاحظ أن القانون التجارى قد اعتبر أعمال الصناعة أيضاً عملاً تجاريـاً إذا كانت مزاولتها تتم على وجه الاحتراف وذلك طبقاً للبند (ب) من المادة (٥) ٠

٢ - أرباح أصحاب الحرف والأنشطة الصغيرة :

ويقصد بالحرفى الشخص الذى يزاول العمل بصفة مستقلة ولحساب نفسه وباستخدام مهارته فى العمل الذى غالباً ما يكون يدوياً مع الإسـتعانة ببعض العدد والآلات البسيطة ٠

ومن أمثلة أصحاب الحرف المكوجى والسباك والنجـار والحـلاق والميكانيكى وغيرهم ممن يطلق عليهم أصحاب حرف وأنشطة صغيرة ٠

٣ - الأرباح التى تتحقق من أى نشاط تجارى أو صناعى ولو اقتصـر علـى صفقة واحدة:

تم إخضاع أرباح الصفقة الواحدة للضريبة لأول مرة بمقتضى أحكام القانون رقم ٤٦ لسنة ١٩٧٨ ثم جاء القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ ، والقانون ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ وأبقى على نفس النص الخاص بخضوع أرباح الصفقة الواحدة للضريبة وإستمر الحال فى ظل أحكام القـانون ٩١ لسـنة ٢٠٠٥ وبنفس النص أيضاً ٠

١. ويرجع السبب إلى إخضاع أرباح الصفقة الواحدة للضريبة بعدما لوحظ أن بعض الأشخاص يقومون باستيراد بعض الأصناف ، ويحققون مـن ورائها أرباح طائلة قد تبلغ عشرات أو مئات الألوف من الجنيهات بـل والملايين أحياناً ، ولا تتكرر هذه العملية خلال السنة ، ولا تخضع هذه الأرباح للضريبة ، بينما تخضع للضريبة أرباح من يحتـرف نشـاطاً متكرراً قد يحقق منه بضع مئات من الجنيهات على مدار السنة الأمـر الذى دعا المشرع إلى إخضاع الصفقة الواحدة للضريبة ٠

وقد بينت المادة (٢٥) من اللائحة التنفيذية للقانون ما يعد فـى حكـم الصفقة الواحدة وشروطها حيث تنص على ما يلى :

" تعد صفقة واحدة ، فى تطبيق حكم البند (٣) من المـادة (١٩) مـن القانون ، كل شراء يجريه ممول مقيم بغرض البيع لأصول منقولة غير مشـتراه للاستعمال الشخصى ، بشرط أن تكون الصفقة بغرض تجارى أو صناعى ، وأن يتم البيع خلال فترة اثنى عشر شهراً من تاريخ الشراء " ٠

وعلى ذلك فيمكن استخلاص الشروط الآتية لخضـوع الصـفقة الواحـدة للضريبة :

- أن يكون صاحب الصفقة ممول مقيم ٠
- أن تتعلق الصفقة بعملية شراء بغرض البيع وليس للاستعمال الشخصى ٠
- أن تتعلق الصفقة بأصول منقولة وليس أصولاً ثابتة ٠
- أن تتعلق الصفقة بنشاط تجارى أو صناعى ٠

- أن تتم عملية البيع خلال ١٢ شهراً من تاريخ الشراء ٠

مع ملاحظة أن ما يخضع للضريبة هو أرباح الصفقة وليس إجمالى ثمن بيعها.

فإذا ما تخلف أحد هذه الشروط أو بعضها فلا تخضع أرباح الصفقة الواحدة للضريبة ٠

٤ - أرباح أعمال السمسرة والوكالة بالعمولة :

ويقصد بها أعمال الوساطة التى يقوم بها السماسرة أو الوكلاء بالعمولة للتقريب بين البائع والمشترى أو المؤجر والمستأجر أو مقدم ومتلقى الخدمة ٠

وتشمل أعمال الوساطة عمليات الشراء أوالبيع أو التأجير للعقارات أو أى نوع من السلع أو الخدمات أو القيم المنقولة ، حيث يمارس الوسيط أو السمسار هذا العمل بصفة مستقلة ويكون له سجل ومكان محدد لمزاولة النشاط ٠

وبالنسبة للوكلاء بالعمولة فيدخل ضمنهم قيام بعض محلات الخردوات والأكشاك وغيرهم ببيع طوابع البريد والدمغة حيث تقضى تعليمات المصلحة بإخضاع هذه الأعمال للضريبة باعتبارها أعمال وكالة بالعمولة ٠

٥ - الأرباح الناتجة عن تأجير محل تجارى أو صناعى وتأجير الآلات الميكانيكية

والكهربائية :

وقد جاء خضوع أرباح تأجير المحلات التجارية أو الصناعية الذى يشمل كل أو بعض العناصر المادية أو المعنوية للضريبة وهو ما يعرف بالإيجار بالجدك منذ تطبيق القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ باعتبارها منشآت أعدها أصحابها لخدمة أغراض تجارية أو صناعية وقاموا بتأجيرها لهذا الغرض لتخرج بذلك من نطاق الاستغلال العادى إلى نطاق المضاربة

والربح ، واستمر خضوعها فى ظل القوانين المتعاقبة ، حيث أخذ القـانون الحالى بنفس المفهوم لخضوع تلك الأرباح للضريبة ٠

أما بالنسبة لتأجير الآلات الميكانيكية والكهربائية فقد جاءت المادة (٢٦) من اللائحة التنفيذية للقانون للتأكيد على خضوع أربـاح تـأجير الآلات الالكترونية والرقمية وغيرها باعتبارها من الآلات الكهربائية حيث تنص على ما يلى :

" تشمل الآلات الميكانيكية والكهربائية ، المنصوص عليها فى البنـد (٥) من المادة (١٩) من القانون ، الآلات الالكترونية والرقمية وغيرها " ٠

وبالنسبة لأرباح تأجير الجـرارات الزراعيـة وماكينـات الـرى وملحقاتها والآلات والمعدات المستخدمة فى الزراعة ، فقد كانت تخضـع للضريبة فى ظل القانون ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ وذلك عدا ماكينـات الـرى والجرارات حتى قوة ٨٦ حصان ، حيث سبق أن صدر قرار وزير المالية بالاتفاق مع وزير الزراعة رقم ٥٨٦ لسنة ١٩٩٦ بتحديد القواعد والأسس المحاسبية لتحديد صافى أرباح الآلات التى تستخدم فى الزراعة ٠

أما فى ظل القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ فقد تم استبعاد أرباح تـأجير الجرارات الزراعيـة وماكينـات الـرى وملحقاتهـا والآلات والمعـدات المستخدمة فى الزراعة من الخضوع للضريبة وذلك تشجيعاً للتوسع فـى أغراض الزراعة باستخدام تلك الآلات والمعدات ٠

ملحوظة :

* وقد يكون من المفيد أن نورد هنا حصراً بالآلات والمعدات الزراعيـة التى وردت فى القرار ٥٨٦ لسنة ١٩٩٦ وذلك لمراعـاة عـدم سـريان الضريبة عليها عند المحاسـبة عـن أربـاح تـأجير الآلات الميكانيكيـة والكهربائية :

- **آلات إعداد الأرض الزراعية :**

(أ) ألات تمهيد مرقد البذرة " المحاريث " ٠

(ب) آلات تنعيم وإعداد مرقد البذرة " الأمشاط والمهاريس " ٠

(ج) ألات تقوية سطح التربة " الزحافات والقصابيات " ٠

(د) آلات خاصة " التخطيط – محراث تحت التربة " ٠

- **آلات البذر والزراعة :**

(أ) سطارة حبوب " لزراعة الحبوب الصغيرة " ٠

(ب) آلات زراعة فى سطور " بلانتر " ٠

- **آلات خدمة المحصول النامى :**

(أ) آلة العزيق بين السطور ٠

(ب) آلات التسميد ٠

(ج) مجموعات الرى ٠

(د) رشاشات المبيدات ٠

- **معدات حصاد وإعداد المحاصيل :**

(أ) المحشات " مفرمة الأحطاب " ٠

(ب) الكومباين ذاتى الحركة " آلة الضم والدراس للقمح والأرز " ٠

(ج) المقطورات الزراعية " مكابس القش " ٠

٦ - **أرباح نشاط النقل بأنواعه المختلفة :**

ويقصد به الأرباح الناتجة من نشاط النقل سواء للأفراد أو البضائع أو السلع وغيرها سواء كان هذا النقل برياً أو بحرياً أو جوياً وأيـاً كانـت الوسيلة المستخدمة فى النقل ٠

٧ - **أرباح تشييد أو شراء العقارات بقصد بيعها على وجه الاحتراف :**

ويمكن إستخلاص شروط الخضوع من واقع هذا البند على الوجـه التالى :

أ - أن يزاول الشخص تشييد العقارات أو شراءها لحساب نفسه ٠

ب - أن يكون التشييد أو الشراء بقصد البيع ٠

ج - أن تكون المزاولة على وجه الاحتراف ٠

د - أن ينتج الربح عن بيع العقار كله أو مجزأ إلـى شقـق أو غـرف أو وحدات إدارية أو تجارية أو غير ذلك من أشكال البيع ٠

٨ - الأرباح الناتجة عن عمليات تقسيم الأراضى للتصـرف فيهـا أو البنـاء عليها:

ويتضح من هذا البند أن شرط الخضوع هو أن يكون هناك عمليات تقسـيم للأراضى يليها تصرف فيها بالبيع أو بأى شكل من أشـكال التصـرف أو يليها أعمال بناء على الأراضى التى تم تقسيمها ، فالواقعة المنشئة للضريبة هنا هى واقعة تقسيم الأراضى ، سواء كانت هذه الأراضـى مشـتراه أو موروثة ، وسواء كانت عمليات التقسيم بغرض التصرف فيهـا أو البنـاء عليها ٠

ويلاحظ بالنسبة للبندين ٧ ، ٨ السابق إيضاحهما أنه :

قد سبق أن صدر قرار وزير المالية رقم ١٦٧ لسنة ١٩٨٢ بشأن القواعد والأسس المحاسبية لتحديد صافى الأرباح التى يحققها من يشـيدون أو يشـترون عقارات لحسابهم عادة بقصد بيعها وكذلك قواعد تحديد الأرباح الناتجة من عمليات تقسيم أراضى البناء والتصرف فيها ، وذلك فى ظل أحكام القـانون ١٥٧ لسـنة ١٩٨١ وتعديلاته ٠

ونورد فيما يلى نص هذا القرار للاسترشاد به فى المحاسبة عن الأربـاح الواردة بهذين البندين ، والذى ينص على ما يلى :

«**مادة١** - يكون تحديد صافى الأرباح التى يحققها الممولون الذين يشيدون أو يشترون عقارات لحسابهم عادة بقصد بيعها ، وتلك التى يحققها الممولون من عمليات تقسيم أراضى البناء والتصرف فيها وفقاً للقواعد الآتية :-

١ - على أساس الفرق بين ثمن بيع العقار وثمن تكلفته .

٢ - يحدد ثمن البيع وفقاً للثمن الحقيقى للعقار المبيع فى تاريخ البيع ، ويعتبر الثمن الوارد فى عقد البيع - سواء أكان مسجلاً أو غير مسجل - حقيقياً ما لم تثبت مصلحة الضرائب أن هذا الثمن لا يمثل الثمن الحقيقى للعقار .

٣ - يحدد ثمن تكلفة العقار وفقاً لقواعد المحاسبة الموضحة فى المواد رقم ٢ ، ٣ ، ٤ من هذا القرار .

مادة٢ - يحدد ثمن التكلفة بالنسبة للعقارات المبنية أو الأراضى التى يشتريها الممولون بقصد بيعها على أساس ثمن الشراء مضافاً إليه جميع المصروفات الرأسمالية التى أنفقت لإقتناء العقار أو الجزء من العقار موضوع التصرف .

ويكون تحديد ثمن الشراء على الوجه الآتى :-

(أ) وفقاً للثمن المحدد فى عقد الشراء .

(ب) إذا انصب التصرف على جزء من العقار فإن ثمن شراء هذا الجزء يحسب على أساس ما يوازى هذا الجزء منسوباً إلى العقار - أما إذا كان التصرف منصباً على وحدة سكنية من العقار فإن ثمن شراء هذه الوحدة السكنية يحدد على أساس قيمة ما يخص مساحتها من ثمن شراء الأرض المقام عليها العقار مضافاً إليه ما يخصها من ثمن شراء باقى هذا العقار .

مادة٣ - يحدد ثمن التكلفة بالنسبة للعقارات التى يقوم الممولون بتشييدها بقصد بيعها على أساس قيمة الأعمال التى تمت حتى تاريخ التصرف مضافاً إليه ثمن شراء الأرض المقامة عليها وفقاً للأسس المنصوص عليها فى المادة السابقة .

ويكون تحديد تكلفة الأرض التى آلت ملكيتها للممول عن طريق الميراث أو الوصية بقيمتها المقدرة وفقاً للقانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٩٤ بفرض رسم أيلولة على التركات سواء آلت ملكيتها فى ظل أحكام القانون سالف الذكر أو قبله . أما تلك التى آلت ملكيتها للممول بطريق الهبة فتحدد قيمتها على أساس القيمة الواردة فى العقد أو

القيمة الحقيقية بحسب الأحوال ، وبالنسبة للأرض التى آلت ملكيتها للممول بأى سبب آخر من أسباب كسب الملكية فيكون تحديد قيمتها وفقاً لقيمة المثل وقت كسب الملكية .

مـــادة٤ - يحدد ثمن تكلفة أراضى البناء المقسمة وفقاً للأسس المنصوص عليها فى المادة السابقة .

ويستبعد من تكلفة الأرض المحددة على الوجه المتقدم تكلفة مساحة الشوارع والمرافق الأخرى للتقسيم وذلك لتحديد تكلفة أرض التقسيم المعدة للبناء وتقسيم هذه التكلفة على مجموع الأمتار المربعة المخصصة للبيع لتحديد تكلفة المتر المربع الواحد .

ويضاف إلى تكلفة المتر المربع الواحد المحدد على النحو سالف الذكر قيمة ما يخص المتر المربع من تكاليف تمهيد الشوارع ورصفها وإقامة المرافق الأخرى (مياه - كهرباء - صرف صحى .. إلخ) وتحدد هذه التكاليف على الوجه الآتى :

(أ) إذا كانت الشوارع قد تم تمهيدها ورصفها وتمت إقامة المرافق الأخرى قبل بيع أى قطعة أرض من أراضى التقسيم فإن التكاليف تحدد فى ضوء المستندات المقدمة بعد فحصها وإعتمادها من المأمورية المختصة وفقاً لأحكام هذا القرار ، وتقسم هذه التكاليف على مجموع الأمتار المربعة المعدة للبناء والمخصصة للبيع لتحديد ما يخص المتر المربع من تكلفة المرافق .

(ب) إذا لم تكن الشوارع قد تم تمهيدها ورصفها وإذا لم يكن قد تم استكمال المرافق الأخرى قبل البدء فى البيع ، فإن التكاليف تحدد على أساس قيمة ما يتم تنفيذه خلال كل سنة ضريبية وتقسم هذه التكاليف على رصيد الأمتار المربعة المخصصة للبيع فى آخر السنة لتحديد ما يخص المتر المربع من تكاليف المرافق التى تمت خلال السنة ، وعند استكمال تمهيد أو رصف شوارع أو إقامة مرافق أخرى فى سنة تالية تحدد تكلفة ما تم خلال هذه السنة وتقسم على رصيد الأمتار المربعة الباقية فى آخر السنة لتحديد ما يخص المتر المربع من تكاليف المرافق التى استكملت خلالها لتضاف إلى ما يخصه من تكاليف المرافق التى تمت خلال السنة السابقة لها وهكذا .

مادة٥ - تحدد الأرباح الناتجة عن تقرير إنتفاع على العقار أو تأجيره لمدة تزيد على خمسين عاماً بواقع ثلث الأرباح مقدرة وفقاً للأسس المشار إليها فى هذا القرار وذلك حسب الأحوال .

مادة٦ - ينشر هذا القرار فى الوقائع المصرية»

٩ - أربـاح منشـآت استصـلاح أو استزراع الأراضى ، ومشروعات الثروة الحيوانيـة والسمكية :

ويتضح من هذا البند أنه يتضمن أرباح الأنشطة الآتية :

أ) أرباح منشآت استصلاح أو استزراع الأراضى ٠

ب) مشروعات استغلال حظائر تربيـة الدواجـن أو تفريخها آلياً وحظائر تربية الدواب ٠

ج) مشروعات استغلال حظائر تربية المواشى وتسمينها فيما جاوز عشرين رأساً٠

د) مشروعات مزارع ومصائد الثروة السمكية ٠

هذا وقد سبق أن صدرت القرارات والتعليمات التالية التى يمكن الاسترشاد بهـا فـى تحديد صافى أرباح بعض المنشآت السابقة :

- قرار وزير المالية رقم ١٣٣ لسنة ١٩٨٤ ٠
- قرار وزير المالية رقم ٣٠١ لسنة ١٩٩٢ ٠
- التعليمات التنفيذية رقم ١٤ لسنة ١٩٩٢ ٠
- التعليمات التنفيذية رقم ٤١ لسنة ٢٠٠٠ ٠

ونورد فيما يلى هذه القرارات والتعليمات :

- **قرار وزير المالية رقم «١٣٣» لسنة ١٩٨٤** فى شأن القواعد والأسس المحاسبية لتحديد صافى أرباح مشروعات استغلال حظائر تربية الدواجن أو تفريخها آلياً (يحل محل قرار وزير المالية رقم «٣٢٨» لسنة ١٩٨٢) .

الباب الأول

أحكام عامة

مادة١ : يعمل بالقواعد المنصوص عليها فى هذا القرار لتحديد صافى أرباح مشروعات إستغلال حظائر تربية الدواجن أو تفريخها آلياً .

مادة٢ : يراعى فى تطبيق أحكام هذا القرار ما يأتى :

(أ) تحديد أسعار بيع الدجاج أو الكتاكيت أو البيض وفقاً لأسعار السوق السارية فى تاريخ البيع أو حسب عقود التوريد أيهما أعلى .

(ب) إحتمال حدوث أمراض وبائية قد تقضى على جزء من الناتج ، وفى هذه الحالة يجب على الممول المبادرة بإبلاغ ذلك إلى كل من مديرية الزراعة ومأمورية الضرائب المتخصصين ، وعلى مديرية الزراعة إيفاد طبيب بيطرى للمعاينة وتحرير محضر يحدد فيه مدى الخسائر ، وتبلغ مديرية الزراعة مأمورية الضرائب بصورة من هذا المحضر .

(جـ) إختلاف أسعار الكتاكيت والعلائق بإختلاف المصادر التى يتعامل معها الممول .

(د) قيام الشركة العامة للدواجن بمنح من يتعامل معها حتى ١٩٨٣/٧/٣١ نسبة ٢٪ دون مقابل تعويض على النافق أثناء النقل على أنه إعتباراً من ١٩٨٣/٨/١ تكون العبرة بالبيانات الثابتة ببطاقات التعامل .

الباب الثانى

حظائر تسمين الدواجن

مادة٣ : تتكون إيرادات مشروعات حظائر التسمين من ثمن بيع الدجاج مضافاً إليه ثمن بيع السماد المتمثل فى مخلفاتها .

مادة ٤: تحدد تكلفة التسمين بمراعاة العناصر الآتية :

١ - ثمن شراء الكتاكيت .

٢ - ثمن العلف .

٣ - تكاليف نقل الكتاكيت والعلف .

٤ - أجور العاملين .

٥ - ثمن الأدوية .

٦ - تكاليف الإشراف الفنى .

٧ - قيمة الهالك .

٨ - أجور المياه والكهرباء والبوتاجاز وثمن قيمة التبن .

٩ - المصروفات العمومية والإدارية .

مادة ٥: فى تطبيق أحكام المادتين السابقتين يراعى ما يأتى :

(أ) مدة الدورة حتى ١٩٨٣/٧/٣١ سبعة أسابيع ، وعدد الدورات أربع فى السنة ، وإعتباراً من ١٩٨٣/٨/١ يحدد عدد الدورات من واقع بطاقة الحصص المعتمدة من وزارة الزراعة إلا إذا ثبت حصول الممول على كتاكيت وأعلاف من مصادر أخرى فيتحدد عدد الدورات بما يثبت من بيانات .

(ب) متوسط نصيب الكتكوت الواحد من العلف فى الدورة الواحدة ٣,٧٥ كجم .

(جـ) كل ٢,٥٥ كجم عليقة ينجم عنها كيلو جرام واحد لحم حى .

(د) متوسط الوزن الناتج للدجاجة الواحدة خلال الدورة ١,٤٧ كجم .

(هـ) نسبة النفوق خلال فترة التسمين ٧٪ .

الباب الثالث

معامل إنتاج الكتاكيت

مادة ٦: يحدد صافى أرباح معامل إنتاج الكتاكيت بالفارق بين ثمن بيع الكتاكيت وتكلفة إنتاجها .

مادة ٧: تتمثل تكلفة الإنتاج فى العناصر الآتية :

١ - ثمن شراء البيض .

٢ - أجور العاملين .

٣ - تكاليف مواد التعبئة والتغليف .

٤ - الهالك .

٥ - المصروفات المباشرة الأخرى الخاصة بالتشغيل .

٦ - المصروفات العمومية .

مادة ٨ : فى تطبيق أحكام المادتين السابقتين يراعى ما يأتى :

(أ) نسبة الكتاكيت الناتجة عن عملية التفريخ إلى عدد البيض المستخدم هى ٧٥٪ .

(ب) عدد دورات التشغيل فى السنة الواحدة سبع عشرة دورة .

الباب الرابع

منشآت إنتاج بيض المائدة

مادة ٩ : يحدد صافى أرباح منشآت إنتاج بيض المائدة بالفارق بين ثمن البيض مضافاً إليه ثمن بيع الأمهات والسماد وبين تكلفة إنتاج البيض.

مادة ١٠ : تتمثل تكلفة الإنتاج فى العناصر الآتية :

١ - ثمن شراء الكتاكيت .

٢ - ثمن العلف .

٣ - أجور العاملين .

٤ - تكاليف مواد التعبئة والتغليف .

٥ - الهالك .

٦ - المصروفات المباشرة الأخرى الخاصة بالتشغيل .

٧ - المصروفات العمومية والإدارية .

مادة ١١ : فى تطبيق أحكام المادتين السابقتين - يراعى ما يلى:

(أ) فترة الإستقبال ٢١ أسبوعاً تبدأ بعدها الدجاجة فى إنتاج البيض .

(ب) فترة الإنتاج (التبييض) ٦٣ أسبوعاً فى الفترة الواحدة .

(جـ) نسبة النافق فى مرحلة الإستقبال ٦٪ ، وفى مرحلة الإنتاج ١٥٪ .

(د) متوسط إنتاج الدجاجة الواحدة :

١ - فى الكتاكيت الأجنبية :

« ٢٠٠ » بيضة فى حالة التربية الأرضية .

« ٢٣٠ » بيضة فى حالة التربية فى البطاريات .

٢ - فى الكتاكيت المحلية:

« ١٥٠ بيضة فى الدورة » .

مادة ١٢ : يلغى القرار الوزارى رقم « ٣٢٨ » لسنة ١٩٨٢ (١) المشار إليه .

مادة ١٣ : ينشر هذا القرار فى الوقائع المصرية ، ويعمل به من تاريخ نشره .

قرار وزير المالية رقم ٣٠١ لسنة ١٩٨٥ بشأن القواعد والأسس المحاسبية لتحديد صافى أرباح مشروعات الإنتاج الحيوانى (تسمين – تربية وإنتاج ألبان) ٠

(نشر بعدد الوقائع المصرية رقم ٤ بتاريخ ٥ يناير ١٩٨٦) والذى ينص على ما يلى :

" بعد الإطلاع على القانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٦٦ بإصدار قانون الزراعة والقرارات المنفذة له ٠

وعلى القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ بإصدار قانون الضرائب على الدخل ٠

وعلى القانون رقم ٢٢٨ لسنة ١٩٥٩ بإنشاء صندوق التأمين على الماشية ٠

وعلى موافقة وزير الزراعة ٠

الباب الأول

أحكام عامة

مادة ١ : يحدد صافى أرباح مشروعات الإنتاج الحيواني (تسمين - تربية - إنتاج ألبان) وفقاً للقواعد المنصوص عليها فى هذا القرار :

١ - تحسب أسعار بيع العجول (المسمنة أو الخاصة بالتربية أو إنتاج الألبان) ، وكذلك أسعار المخلفات الناتجة عنها (السماد البلدى) وفقاً لسعر السوق السائدة فى تاريخ البيع أو طبقاً لعقود التوريد أيهما أكبر .

٢ - يراعى احتمال ما يحدث للقطيع من أمراض وبائية أو حوادث تقضى على جزء من القطيع أو النتاج أو تؤدى إلى ذبحها إضطرارياً وذلك بشرط قيام الممول بإبلاغ مديرية الزراعة ومأمورية الضرائب المختصة فور حدوث المرض أو الحادث ، وعلى مديرية الزراعة المختصة أن توفد فور إبلاغها طبيباً بيطرياً للمعاينة وتحرير محضر يحدد فيه قيمة الخسارة وعليه أن يخطر كل من مديرية الزراعة ومأمورية الضرائب المختصة بصورة من هذا المحضر .

٣ - يؤخذ فى الإعتبار إختلاف أسعار المواشى والعلائق بإختلاف المصادر التى يتعامل معها الممول ويسترشد فى ذلك بما هو سائد فى شركات إنتاج اللحوم والألبان التابعة لوزارة الزراعة .

٤ - يحدد عدد رؤوس الماشية لكل من أنواعها المختلفة بما هو ثابت فى بطاقة التأمين على الماشية الصادرة من وزارة الزراعة (صندوق التأمين على الماشية) أو فى محاضر المعاينات المحررة لصرف أذونات الأعلاف غير التقليدية التى تنتجها مصانع القطاع العام أو أى مصنع آخر مرخص بتشغيله قانوناً من وزارة الزراعة ، كما يجوز إثبات العدد بأى مستند آخر لدى الممول .

٥ - يتم حساب فوائد القروض للمشروعات المختلفة على أساس سعر الفائدة التى يتعامل بها الممول وفقاً للمستندات المصرفية المقدمة منه .

الباب الثانى

حظائر تسمين الماشية

مادة ٢ : تشمل إيرادات مشروعات تسمين الماشية : ثمن البيع مضافاً إليه ثمن بيع السماد البلدى المتمثل فى مخلفاتها .

مادة ٣ - تحدد تكلفة التسمين بمراعاة العناصر الآتية :

١ - ثمن شراء الماشية

٢ - قيمة التغذية (خضراء - جافة - مالئة - علف مركز)

٣ - تكاليف نقل الماشية والعلف

٤ - أجور العمالة .

٥ - ثمن الأدوية واللقاحات

٦ - تكاليف الإشراف الفنى

٧ - قيمة الإهلاك للأصول الثابتة

٨ - أجور المياه والكهرباء

٩ - المصروفات العمومية والإدارية ، وتشمل فوائد وأقساط التأمين

مادة ٤ - فى تطبيق أحكام المادتين السابقتين يراعى ما يأتى :

١ - مدة الدورة :

تبدأ دورة التسمين المعتادة للعجول بمتوسط وزن ٢٠٠ - ٢٥٠ كجم ولمدة تتراوح بين ٦ ، ٧ شهور لتصل إلى وزن ٣٧٠ - ٣٩٠ كجم بمتوسط زيادة قدرة ٢٠ كجم شهرياً وتحدد عدد ودورات التسمين وفقاً للأعداد والتواريخ الواردة ببطاقات التأمين .

٢ - متوسط نصيب العجل الواحد من العلف فى الدورة الواحدة طن علف مركز وطن علف مالئى (تبن - قش أرز أو أحد الأتبان الأخرى) .

٣ - أن كل ٨ كجم علف مركز مضافاً إليه نفس الكمية من المادة المالئة ينتج عنها كيلو جرام لحم حى .

٤ - متوسط الوزن الناتج للعجل الواحد خلال الدورة على أساس ٢٠ كجم / شهرياً مضافاً إليه وزن العجل عند بدء التسمين أى بمتوسط نمو يومى ٧٠٠ - ٧٥٠ جرام من اللحم القائم الحى .

٥ - تقدر نسبة النفوق خلال فترة التسمين بحوالى ١٪ ما لم يقدم المنتج المستندات المبينة لغير ذلك على أن يؤخذ فى الإعتبار مبالغ التأمين المنصرفة مقابل النفوق أو الذبح الإضطرارى .

الباب الثالث

تربية الماشية وإنتاج الألبان

مادة٥: تشمل إيرادات مشروعات تربية الماشية وإنتاج الألبان ثمن بيع الولدات والألبان مضافاً إليهما ثمن بيع السماد البلدى المتمثل فى مخلفاتها .

مادة٦: تحدد تكلفة إنتاج الولدات والألبان بمراعاة العناصر الآتية :

١ - ثمن شراء الأمهات
٢ - قيمة التغذية
٣ - تكاليف نقل الأمهات والأعلاف
٤ - ثمن الأدوية اللقاحات
٥ - أجور العمالة
٦ - تكاليف الإشراف الفنى
٧ - قيمة الإهلاك للأصول الثابتة
٨ - أجور المياه والكهرباء
٩ - المصروفات العمومية والإدارية وتشمل فوائد القروض وأقساط التأمين.

مادة٧- فى تطبيق أحكام المادتين السابقتين يراعى النسب والمتوسطات الإنتاجية لكل نوع من الماشية وذلك على النحو المبين فى الجدول الآتى :-

البيـــــان	الماشية الأجنبية	الماشية الخليط	الجاموس	الأبقار البلدية
إنتـاج الرأس من اللبن لمدة ٣٠٥ يوم	٣٠٠٠ كجم	٢٥٠٠كجم	١٥٠٠كجم	٥٠٠ كجم
نسبة الولادات الفعلية فى القطيع	٧٥٪	٧٥٪	٦٥٪	٧٥٪
نسبة الحلابة فى القطيع	٧٠٪	٧٠٪	٦٠٪	--
نسبة الإحلال والإستبدال	٢٥٪	٢٥٪	٣٥٪	٢٥٪
نسبة النفوق فى النتاجات	١٥٪	١٥٪	٢٠٪	١٥٪

مادة ٨ - تتكون مصروفات مشروعات تربية الماشية وانتاج الألبان من العناصر الآتية :

(أ) التغذية :

البيـــــان	الماشية الأجنبية	الماشية الخليط	الجامـوس	الأبقار البلدية
علـــف مـــصنع	٧ كجم/يوم لمدة ٣٦٥ يوم	٦كجم/يوم لمدة ٣٦٥ يوم	٦كجم/يوم لمدة ٣٦٥ يوم	٣,٥كجم/يوم لمدة ٣٦٥ يوم
أعلاف خضراء شتوية «برسيم»	٤٥كجم/يوم لمدة ١٨٠يوم			
أعـلاف خـضـراء صـيـفـيـة	٢٠كجم/يوم لمدة ١٥٠يوم			
علف مـالتى «قش أتبـان»	٥كجم/يوم لمدة ٣٦٥يوم			

(ب) المصروفـات الأخـرى :

تتكون المصروفات الأخرى لجميع أنواع الماشية للتربية وإنتاج الألبان من :

١ - **التـــأمـين :** ٤٪ من قيمة الحيوان الأجنبى، ٢٪ للماشية المحلية مضافا إليها الرسوم التى تفرضها المحافظات وأثمان البطاقات.

٢ - **إهلاك المبانى :** ١٠٪ سنويا.

٣ - **إهلاك الآلات :** ٢٠٪ سنويا.

٤ - **الإهلاك الحيوانى :** للأمهات ٢٠٪ سنويا مع مراعاة ثمن بيع الأم فى نهاية عمرها الإنتاجى.

٥ - **نفـوق الأمهـات :** ٥٪ سنويا مالم يقدم المنتج المستندات المبينة لغير ذلك على أن يراعى فى ذلك مبالغ التأمين المنصرفة أو ثمن بيع الحيوان لذبحه إضطرارياً.

٦ - **نسبة الاستبعاد :** نتيجة الأمراض أو عدم الصلاحية للتربية ٣٪ سنويا مع مراعاة ثمن بيع الحيوان.

٧ - **صيانة الآلات والمبانى والوقود والأدوية :** ٥٪ سنويا.

مادة٩: ينشر هذا القرار فى الوقائع المصرية» .

* هذا وقد أصدرت المصلحة التعليمات التنفيذية رقم ١٤ لسنة ١٩٩٢ بتاريخ ١٩٩٢/٨/٢٣ والتى تؤكد فيها على مراعاة تطبيق ماورد بقرار وزير المالية رقم ٣٠١ لسنة ١٩٨٥ الصادر بالتطبيق لنص الفقرة الأخيرة من المادة ٢١ من القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ ما لم يتوافر لدى المأمورية ما يخالف ذلك.

* كما أصدرت المصلحة التعليمات التنفيذية للفحص رقم «٤١» لسنة ٢٠٠٠ بتاريخ ٢٠٠٠/٧/٤ ملحق للتعليمات التنفيذية رقم «١٤» لسنة ١٩٩٢ بشأن القواعد والأسس المحاسبية الصادرة بالقرار الوزارى رقم ٣٠١ لسنة ١٩٨٥ الخاصة بتحديد صافى أرباح مشروعات الإنتاج الحيوانى والتى جاء بها مانصه:

نظراً لما أثاره أعضاء الجمعية التعاونية العامة لتنمية الثروة الحيوانية ومنتجاتها من مشاكل وصعوبات تواجههم عند محاسبتهم عن أنشطتهم وعدم التزام المأموريات بتطبيق القرار الوزارى رقم ٣٠١ لسنة ١٩٨٥ .

وعلى ضوء التوصيات والمقترحات التى أوصى بها المشاركين بالحلقة النقاشية حول مشكلات المربين «بمركز النيل للأعلام والتعليم والتدريب بالسويس - التابع لوزارة الإعلام».

وطبقاً لما أسفرت عنه الاجتماعات المشتركة بين ممثلى المصلحة وأعضاء الجمعية التعاونية المذكورة.

وحرصاً من المصلحة على دعم روح الثقة والتعاون بينها وبين كافة فئات الممولين،لذا توجه المصلحة نظر كافة المأموريات إلى مراعاة الآتى :

أولاً : ضرورة الإلتزام الكامل بتطبيق ما ورد بالتعليمات التنفيذية للفحص رقم ١٤ لسنة ١٩٩٢ بشأن القواعد والأسس المحاسبية الصادرة بالقرار الوزارى رقم ٣٠١ لسنة ١٩٨٥ الخاص بتحديد صافى أرباح مشروعات الإنتاج الحيوانى «تسمين - تربية وإنتاج ألبان» وخاصة فيما يلى :

١ - تحدد فترة إنتاج الرأس من اللبن بمدة ٣٠٥ يوم سنوياً طبقاً للقرار الوزارى المشار إليه لمراعاة فترة عشار الماشية والتى يجف فيها الضرع.

٢ - الاعتداد بالشهادات المقدمة والصادرة من الجهات المختلفة التى يتعامل معها الممول

عند تحديد الآتى :

- ثمن بيع اللبن.

- أسعار شراء العلف المصنع.

«على أن تكون الشهادات فى هذه الحالة معتمدة من الجمعية التعاونية العامة لتنمية الثروة الحيوانية ومنتجاتها».

- فوائد القروض البنكية المتعلقة بالنشاط والمؤيده بمستندات مصرفية.

٣ - يتم الاسترشاد بالأسعار السائدة فى الشركة المصرية للحوم والألبان عند تحديد الإيرادات الناتجة من بيع الولدات.

٤ - عند احتساب الإهلاكات - يتم الإلتزام بالنسب الواردة فى هذا القرار ما لم يثبت خلاف ذلك.

ثانياً: أمور أخرى يجب مراعاتها:

١ - فى حالة تعذر تقديم مستندات خارجية بشأن تكلفة المبانى والتى يحسب على أساسها الإهلاك، فعلى الممول تقديم شهادة من مهندس استشارى «مقيد بالنقابة وتكون معتمدة من الجمعية التعاونية لتنمية الثروة الحيوانية».

٢ - ضرورة الإلتزام بتطبيق ما ورد بالفقرة الثانية من البند ثانيا بالمادة ٢٤ من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته والتى تنص على «ولا تسرى الضريبة على ما يستخدمه المزارع من هذه الدواب والمواشى لمنفعته الخاصة، وكذلك ما يقوم بتربيته أو تسمينه لنفعه الخاص، وذلك كله فى حدود عشرين رأسا».

- يتعين على كافة جهات الاختصاص متابعة التزام المأموريات بتنفيذ ما ورد فى هذه التعليمات بكل دقة»

أرباح إعادة تقييم أصول المنشأة الفردية عند الاسهام فـى رأس مـال شـركة مساهمة :

تنص المادة ٢٠ من القانون على ما يلى :

" لا تسرى الضريبة على الأرباح الناتجة عن إعادة تقييم أصول المنشـأة الفردية عند تقديمها كحصة عينية نظير الإسهام فى رأسمال شـركة مسـاهمة ، وذلك بشرط أن تكون الأسهم المقابلة للحصة العينية اسمية وألا يتم التصرف فيها قبل مضى خمس سنوات " ٠

ويتضح من هذا النص ما يلى :

- أن الأرباح الناتجة عن إعادة تقييم أصول المنشأة الفردية لتقديمها كحصة عينية مقابل الاسهام فى رأسمال إحدى الشـركات المسـاهمة ، لا تسـرى عليهـا الضريبة إلا بالشرطين التاليين :

- أن تكون الأسهم المقابلة للحصة العينية أسهماً اسمية (باسم صاحب المنشأة الفردية) ٠
- ألا يتصرف فيها صاحبها قبل مضى خمس سنوات ٠

أرباح العقود طويلة الأجل :

تنص المادة ٢١ من القانون على أنه :

" يتحدد صافى الربح الضريبى للمنشأة عن جميع ما ترتبط به من عقـود طويلة الأجل على أساس نسبة ما تم تنفيذه من كل عقد خلال الفترة الضريبية ٠

وتحدد نسبة ما تم تنفيذه من كل عقد على أساس التكلفة الفعليـة للأعمـال التى تم تنفيذها حتى نهاية الفترة الضريبية منسوبة إلى إجمالى التكاليف المقـدرة للعقد ٠

ويحدد الربح المقدر للعقد بالفرق بين قيمته والتكاليف المقدرة له ٠

ويحدد الربح المقدر للعقد خلال كل فترة ضريبية بنسبة من الربح المقـدر وفقاً للفقرة السابقة تعادل نسبة ما تم تنفيذه خلال الفترة الضريبية وعلـى أن يـتم تسوية ربح العقد فى نهاية الفترة الضريبية التى انتهى فيها تنفيـذه علـى أسـاس إيراداته الفعلية مخصوماً منها التكاليف الفعلية بعد استنزال ما سبق تقـديره مـن أرباح ٠

فإذا اختتم حساب الفترة الضريبية التى انتهى خلالها تنفيذ العقد بخسـارة ، تخصم هذه الخسارة من أرباح الفترة أو الفترات الضريبية السابقة المحـدد تنفيـذ العقد خلالها وبما لا يجاوز أرباح العقد خلال تلك الفترة ٠ ويتم إعـادة حسـاب الضريبة على هذا الأساس ويسترد الممول ما سدده بالزيادة منها ٠

فإذا تجاوزت الخسارة الناشئة عن تنفيذ العقد الحدود المشار إليها فى الفقرة السابقة ، يتم ترحيل باقى الخسائر إلى السنوات التالية طبقاً لأحكام المـادة (٢٩) من هذا القانون ٠

وفى تطبيق أحكام هذه المادة يقصد بالعقد طويل الأجل عقـد التصـنيع أو التجهيز أو الإنشاء أو أداء الخدمات المرتبطة بها والذى تنفذه المنشـأة لحسـاب الغير على أساس قيمة محددة ويستغرق تنفيذه أكثر من فترة ضريبية واحدة " ٠

كما تنص المادة (٢٧) من اللائحة التنفيذية للقانون على ما يلى :

" يتحدد صافى 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 المنفـذة حتـى نهاية الفترة الضريبية منسوبة إلى إجمالى التكاليف المقدرة للعقد ، على أن يراعى إعادة حساب هذه النسبة عند تغيير هذه التكاليف ٠

٢ - يتم تحديد إجمالى الأرباح المقدرة للعقد على أساس الفرق بين قيمة العقـد والتكاليف المقدرة له ، على أن يراعى إعادة احتسـاب إجمـالى الأربـاح المقدرة عند تغيير قيمة العقد ٠

٣ - يتم تحديد الربح المقدر للعقد خلال كل فترة ضريبية على أساس إجمـالى الأرباح المقدرة للعقد بالكامل مضروبة فى نسبة الإنجاز المحددة بالبند(١)

وفى نهاية العقد يتم تحديد صافى الربح أو الخسارة الفعلية للعقد على أساس التكاليف الفعلية مطروحة من الإيرادات الفعلية ٠

فإذا اختتم حساب العقد فى الفترة الضريبية التـى انتهـى خلالهـا تنفيـذه بخسارة تخصم هذه الخسارة من أرباح الفترة أولاً فإذا لم تكف أرباح الفترة يخصم رصيد الخسارة من الفترات الضريبية السابقة المحددة لتنفيذ العقد خلالها وبمـا لا يجاوز الأرباح المقدرة والمصرح عنها خلال تلك الفترات الضريبية السابقة ولكل عقد على حده ٠

وتتم إعادة حساب الضريبة على هذا الأساس ، ويسترد الممول ما سبق أن سدده بالزيادة منها فإذا تجاوزت الخسارة الناشئة عن تنفيذ العقد الأرباح المقـدرة خلال الفترة أو الفترات الضريبية السابقة للعقد ، يتم ترحيل باقى الخسـائر إلـى السنوات التالية إعمالاً لحكم المادة (٢٩) من القانون " ٠

ويتضح من ذلك ما يلى :

أن المادة ٢١ من القانون والمادة ٢٧ من اللائحة التنفيذية قد جاءتا لتضعا أسس تحديد صافى الربح الضريبى عن العقود طويلة الأجل سواء فى نهاية فتـرة العقد أو خلال كل سنة أو فترة ضريبية من فترات تنفيذ هذه العقود ، وقد جـاءت المادة ٢١ من القانون فى ٧ فقرات سنتناولها بالشرح مع ما يقابلها من المادة ٢٧ من اللائحة بدء من أحكام الفقرة الأخيرة من المادة ٢١ التى بينت المقصود بالعقود طويلة الأجل ٠

م ٢١ / ٧

أوضحت هذه الفقرة أن المقصود بالعقود طويلة الأجل هى عقود التصـنيع أو التجهيز أو الإنشاء أو أداء الخدمات المرتبطة بها والتى تنفذها المنشأة لحساب الغير على أساس قيمة محددة ويستغرق تنفيذها أكثر من فترة ضريبية واحدة ٠

ونورد فيما يلى أمثلة لهذه العقود :

- عقود المقاولات ٠
- عقود تصنيع السفن أو اللنشات أو الأوناش كبيرة الحجم ٠
- عقود تجهيز المصانع أو المولات ٠
- عقود الصيانة أو أداء الخدمات الأخرى المرتبطة بالعقود السابقة ٠

م ٢١ / ١

أما الفقرة الأولى من المادة فقد وضعت أساس تحديد الربح الضريبى عـن كل فترة ضريبية من هذه العقود ، وهو نسبة ما تم تنفيذه من كل عقد ٠

م ٢١ / ٢

وأوضحت الفقرة الثانية من المادة ٢١ من القانون كيفية حساب هذه النسبة وذلك بنسبة التكلفة الفعلية للأعمال المنفذة خلال الفترة الضـريبية إلـى إجمـالى التكاليف المقدرة للعقد وقد نص البند ١ من الفقرة الأولى مـن المـادة ٢٧ مـن اللائحة على مراعاة إعادة حساب هذه النسبة عند تغيير هذه التكاليف ٠

مثال " ١ " :

تعاقد أحد المقاولين على إنشاء شبكة صـرف صـحى لاحـدى القـرى السياحيـة بمبلـغ

٣ مليون جنيه على أن يتم الانتهاء من تنفيذ العقد خلال سنتان من تاريخ توقيـع العقد ، فإذا كان العقد قد تم توقيعه فى ٢٠٠٥/٧/١ ٠

المطلوب حساب نسبة الانجاز أو نسبة ما تم تنفيذه من العقد خـلال الفتـرة مـن ٢٠٠٥/٧/١ وحتى ٢٠٠٥/١٢/٣١ إذا علمت ما يلى :

- تبلغ إجمالى التكاليف المقدرة للعقد مبلغ ٢٫٤٠٠٫٠٠٠ جنيه
- تبلغ إجمالى التكاليف الفعلية خـلال المـدة مـن ٢٠٠٥/٧/١ وحتـى ٢٠٠٥/١٢/٣١ مبلغ ٦٠٠٫٠٠٠ جنيه ٠

الحل :

نسبة الانجاز = إجمالى التكاليف الفعلية خلال الفترة الضريبية

إجمالى التكاليف المقدرة للعقد

= ٦٠٠٠٠٠ / ٢ر٤٠٠ر٠٠٠ = ٢٥%

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 بمراعاة إعادة احتساب إجمالى الأرباح المقدرة عند تغيير قيمة العقد ٠

مثال " ٢ " :

من واقع المثال "١" المطلوب حساب الربح المقدر لهذا العقد ٠

الحل :

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

= ٣ر٠٠٠ر٠٠٠ - ٢ر٤٠٠ر٠٠٠ = ٦٠٠ر٠٠٠

جنيه

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 ٠

مثال " ٣ " :

المطلوب حساب الربح المقدر خلال الفترة الضريبية من ٢٠٠٥/٧/١ وحتى ٢٠٠٥/١٢/٣١ على ضوء البيانات الواردة فى المثالين السابقين ٠

الحل :

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

= ٦٠٠ر٠٠٠ × ٢٥% = ١٥٠٠٠٠ 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 إيضاحها يتم تسوية ربح أو خسارة العقد فى نهاية الفترة الضريبية التى انتهى تنفيذ العقد خلالها ، وذلك على أساس إيراداته الفعلية مخصوماً منها التكاليف الفعلية بعد خصم ما سبق تقديره من أرباح خلال الفترات الضريبية السابقة ٠

ولإيضاح كيفية تطبيق ذلك نسوق المثال التالى :

مثال " ٤ " :

بلغت التكاليف الفعلية للعقد المشار إليه فى 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 ٤٠٠ر٠٠٠ جنيه

المطلوب :

حساب الأرباح المقدرة لهذا العقد خلال عام ٢٠٠٦ وتسويته فى نهاية فترة التنفيذ النهائى للعقد ٠

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 = ـــــــــــــــــــــــــــــ

إجمالى التكاليف المقدرة للعقد

١ر٠٠٠ر٠٠٠

= ---------- = ٤١ر٦٦٦%

٢ر٤٠٠ر٠٠٠

الربح المقدر خلال عام ٢٠٠٦ = الربح المقدر للعقد × نسـبة الانجـاز خلال العام

= ٦٠٠ر٠٠٠ × ٤١ر٦٦٦ = ٢٥٠٠٠٠

جنيه

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

١ - حساب الأرباح الفعلية للعقـد بخصـم التكاليف الفعلية طوال فتـرات التنفيذ من الإيرادات الفعلية للعقد .

= ٣ر٠٠٠ر٠٠٠ - (٦٠٠ر٠٠٠ + ١ر٠٠٠ر٠٠٠ + ٤٠٠ر٠٠٠)

= ٣ر٠٠٠ر٠٠٠ - ٢ر٠٠٠ر٠٠٠

= ١ر٠٠٠ر٠٠٠ جنيه

٢ - حساب أرباح الفترة التى انتهى فيها تنفيذ العقد فى ٢٠٠٧/٦/٣٠ وذلك بخصم الأرباح المقدرة خلال الفترات السابقة من الأرباح الفعلية للعقد كما يلى :

أرباح الفترة من ٢٠٠٧/١/١ حتى ٢٠٠٧/٦/٣٠

= ١ر٠٠٠ر٠٠٠ - (١٥٠ر٠٠٠ + ٢٥٠ر٠٠٠)

= ١ر٠٠٠ر٠٠٠ - ٤٠٠ر٠٠٠

= ٦٠٠ر٠٠٠ جنيه

م ٢١ / ٥

بينت الفقرة الخامسة من المادة ٢١ من القانون والفقرة الثالثة والرابعة من المادة ٢٧ من اللائحة كيفية معالجة الخسارة التى قد تتحقق فى نهاية فترة تنفيـذ العقد ، وذلك بخصم هذه الخسارة من الأرباح المقدرة للعقد خلال الفترات السابقة

وبما لا يجاوز أرباح العقد خلال تلك الفترات ، حيث يتم إعادة حساب الضـريبة على هذا الأساس واسترداد الممول لما يكون قد سدده من ضرائب بالزيادة ٠

ولايضاح كيفية تطبيق ذلك نورد المثال التالى :

مثال (٥) :

بفرض أنه قبل تسليم شبكة الصرف الصحى المشار إليها فى الأمثلة السابقة ، وعند إجراء إختبارات الكبس للتأكد من سلامة الشـبكة ، انفجـرت المواسـير وتطلبت عملية الإصلاح وإستبدال مواسير وخطوط الصرف بالشبكة تكلفة إضافية قدرها ٠٠٠ر١٠٠ر١ جنيه وامتد العمل حتى ٢٠٠٧/١٢/٣١ ٠

المطلوب إيضاح كيفية معالجة هذه التكاليف فى ضوء أحكام المادة ٢١ من القانون والمادة ٢٧ من اللائحة ٠

الحل :

أولاً : مـن واقع مثـال "٤" تبلـغ التكلفـة الفعليـة خـلال المـدة مـن ٢٠٠٧/١/١ حتى ٢٠٠٧/٦/٣٠ مبلغ ٠٠٠ر٤٠٠ جنيه ٠

فتكون إجمالى التكاليف الفعلية خلال عام ٢٠٠٧ = ٠٠٠ر٤٠٠ + ٠٠٠ر١٠٠ر١

= ٠٠٠ر٥٠٠ر١ جنيه

وعلى ذلك تعاد تسوية العقد فى نهاية الفترة على مـرحلتين أيضـاً كمـا أوضحنا فى المثال رقم " ٤ " كما يلى :

١ - حساب الأرباح الفعلية للعقد بخصم التكاليف الفعلية طوال فترات التنفيذ من الإيرادات الفعلية للعقد ٠

= ٠٠٠ر٠٠٠ر٣ - (٠٠٠ر٦٠٠ + ٠٠٠ر٠٠٠ر١ + ٠٠٠ر٥٠٠ر١)

= ٠٠٠ر٠٠٠ر٣ - ٠٠٠ر١٠٠ر٣ = (٠٠٠ر١٠٠ جنه) (خسارة)

٢ - حساب خسارة الفترة التى انتهى فيها تنفيذ العقد فى ٢٠٠٧/١٢/٣١ وذلـك بإضافة قيمة الأرباح المقدرة خلال الفترات السابقة (نظراً لأنهـا أربـاح تقديرية لم تتحقق) إلى الخسارة الفعلية للعقد كما يلى :

خسارة ٢٠٠٧ = (١٠٠ر٠٠٠) خسارة العقد

+ (٤٠٠ر٠٠٠) أرباح مقدرة لم تتحقق خلال السنوات السابقة

إجمالى خسارة ٢٠٠٧ = (٥٠٠ر٠٠٠)

أو تحسب تلك الخسارة جبرياً كما يلى :

- (١٠٠ر٠٠٠) خسارة العقد

- (٤٠٠ر٠٠٠) أرباح السنوات السابقة المقدرة

- (٥٠٠ر٠٠٠) خسارة

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

الأرباح المقدرة عام ٢٠٠٦ = ٢٥٠ر٠٠٠

يخصم خسائر العقد عام ٢٠٠٧ = ٥٠٠ر٠٠٠

المتبقى من الخسارة ٢٥٠ر٠٠٠

الأرباح المقدرة عام ٢٠٠٥ = ١٥٠ر٠٠٠

يخصم المتبقى من خسارة العقد ٢٥٠ر٠٠٠

الباقى من خسارة العقد ١٠٠ر٠٠٠

وهو نفسه مبلغ الخسارة الفعلية للعقد كما هو موضح فى بداية هذا المثال وسنوضح كيفية معالجته عند تناول أحكام الفقرة السادسة من المادة ٢١ فى الخطوة التالية ، أما الضرائب التى سبق سدادها عن الأرباح المقدرة للعقد

خلال سنتى ٢٠٠٥ ، ٢٠٠٦ ، فيحق للممول استردادها طبقاً لحكم الفقـرة الخامسة من المادة ٠

م ٢١ / ٦

بينت الفقرة السادسة من المادة ٢١ من القانون وكـذلك الفقـرة الثالثـة والرابعة من المادة ٢٧ من اللائحة كيفية معالجة باقى الخسائر الناتجـة عـن تنفيذ العقود طويلة الأجل بعد خصم إجمالى خسارة العقد من الأرباح المقـدرة خلال فترات تنفيذه حيث قررت أنه يتم ترحيل باقى هذه الخسائر إلى السنوات التالية طبقاً لأحكام المادة ٢٩ من القانون والتى تقضـى بترحيـل الخسـائر المحققة إلى أرباح السنوات التالية وحتى السنة الخامسة ٠

وفى المثال السابق ونظراً لأن الباقى من خسائر العقد هو مبلغ ١٠٠ر٠٠٠ جنيه فإنه يتم ترحيله إلى أرباح العام الضريبى ٢٠٠٨ وإذا تبقى بعد ذلك جزء من الخسارة فيمكن ترحيله سنوياً حتى السنة الخامسة ٠

الفصل الثانى

تحديد الإيرادات الداخلة فى وعاء الضريبة

<u>الإيرادات الداخلة فى وعاء الضريبة</u> :

تنص المادة (٣٢) من القانون على ما يلى :

" يتحدد صافى الأرباح التجارية والصناعية الخاضع للضريبة على أساس إجمالى الربح بعد خصم جميع التكاليف والمصروفات اللازمة لتحقيق هذه الأرباح ، ويشترط فى التكاليف والمصروفات واجبة الخصم ما يأتى :

١ - أن تكون مرتبطة بالنشاط التجارى أو الصناعى للمنشأة ولازمة لمزاولة هذا النشاط ٠

٢ - أن تكون حقيقية ومؤيدة بالمستندات ، وذلك فيما عدا التكاليف والمصروفات التى لم يجر العرف على إثباتها بمستندات " ٠

ويتضح من هذا النص :

أن المشرع قد استهل الفصل الثانى الخاص بتحديد الإيرادات الداخلة فى وعاء الضريبة بمبدأ أساسى وهو أن تحديد الإيرادات الداخلة فى وعاء الضريبة يكون على أساس الأرباح الصافية والتى تتحدد على أساس إجمالى الربح بعد خصم جميع التكاليف والمصروفات اللازمة لتحقيق هذا الربح ٠

أرباح النشاط التجارى والصناعى :

سبق أن أوضحنا عند تناول أحكام المادة (١٧) من القانون أن أرباح النشاط التجارى والصناعى تشمل ما يلى :

- الإيراد الناتج من جميع العمليات التجارية والصناعية ، أى الإيراد الناتج عن استغلال النشاط الأصلى للمنشأة مخصوماً منه التكاليف المتعلقة بهذا الإيراد وهو مايسمى بإجمالى أرباح الاستغلال ، مضافاً إليها الأرباح الناتجة عن أية إيرادات أخرى فرعية أو عرضية أو ثانوية خاصة بنشاط المنشأة ٠
- الأرباح الناتجة عن بيع أصول المنشأة أو الأرباح الرأسمالية ٠
- الأرباح الناتجة عن التعويضات بسبب الهلاك أو الاستيلاء على أى أصل من الأصول ٠
- أرباح التصفية ٠

وعلى ذلك فإن أرباح النشاط التجارى والصناعى تشمل جميع هذه البنود أو بعضها بحسب ما تحقق منها خلال الفترة الضريبية ٠

الشروط الواجب توافرها فى التكاليف والمصروفات واجبة الخصم :

قررت المادة ٢٢ من القانون بعد ذلك أن صافى الأرباح يتحدد على أساس إجمالى الربح السابق إيضاحه بعد خصم جميع التكاليف والمصروفات اللازمة لتحقيق هذه الأرباح وبينت شروط خصم هذه التكاليف والمصروفات وهى كما يلى:

١ - أن تكون مرتبطة بالنشاط ولازمة لمزاولته ٠

٢ - أن تكون حقيقية ومؤيده بالمستندات ٠

بمعنى أن المصروف يجب أن يكون مرتبطاً بالنشاط وينفق للحصول على الربح أو الحفاظ على النشاط وفى الحدود اللازمة دون مبالغة أو إسراف ، وعلى ذلك فالمصروفات التى ليس لها علاقة بنشاط المنشأة تستبعد ولا تعتمد ، كما تستبعد المصروفات التى تعد من قبيل استعمال الربح كالزكاة مثلاً ٠

التكاليف والمصروفات التى لم يجر العرف على اثباتها بمستندات :

استثنى المشرع التكاليف والمصروفات التى لم يجر العرف علـى اثباتهـا بالمستندات من شرط أن تكون مؤيدة بالمسـتندات مثـل المصـروفات النثريـة والإكراميات اللازمة للنشاط وغيرها من المصروفات ذات الطبيعة المماثلة ٠

بينت المادة ٢٨ من اللائحة التنفيذية للقانون المقصود بتلـك التكـاليف والمصروفات وأمثلتها والنسبة المسموح بها لتلك التكاليف والمصروفات حيـث تنص على ما يلى :

" يقصد بالتكاليف والمصروفات التى لم يجر العرف على إثباتها بمستندات ، فى تطبيق أحكام البند (٢) من المادة (٢٢) من القانون ، التكاليف ٠

٢ - مصروفات البوفيه للضيافة والمصروفات التى يتعذر فـى الغالـب نظـراً لطبيعتها إثباتها بمستندات خارجية ، وتتوافر بالنسبة لها أذون صرف داخليـة أو بيانات أسعار ، ومنها :

١ - مصروفات الانتقالات الداخلية الداخلية لعملاء المنشأة ٠

٣ - مصروفات النظافة ٠

٤ - الدمغات العادية والنقابية اللازمة لتسيير أعمال المنشأة ٠

٥ - مصروفات الصيانة العادية ٠

٦ - الجرائد والمجلات اليومية أو الأسبوعية أو الشهرية إذا كانـت تسـتلزمها طبيعة المهنة أو النشاط ٠

ويشترط ألا تزيد المصروفات التى لم يجر العرف على إثباتها بمستندات ، بما فى ذلك الإكراميات ، على ٧% من إجمالى المصـروفات العموميـة والإدارية المؤيدة بمستندات " ٠

<u>التكاليف واجبة الخصم</u> :

عدد المشرع بعد ذلك فى المادة ٢٣ من القانون مـا يعـد مـن التكـاليف والمصروفات واجبة الخصم على سبيل المثال ، وذلك فى تسع بنود سنتناول كـل منها بالشرح فيما يلى مع مراعاة أنه يمكن أن يكون هناك مصروفات أو تكـاليف أخرى بخلاف تلك البنود التسع يمكن خصمها أيضاً مثل الإيجار والكهرباء والمياه وباقى المصروفات الأخرى المشابهة والتى لم يرد حصرها ضمن هذه البنود ٠

التكاليف والمصروفات المنصوص عليها فى المادة (٢٣) من القـانون واجبـة الخصم :

" ١ - <u>عوائد القروض المستخدمة فى النشاط أياً كانت قيمتها ، وذلـك بعـد خصم العوائد الدائنه غير الخاضعة للضريبة أو المعفاه منها قانوناً</u> " ٠

وقد بينت المادة ٢٩ من اللائحة التنفيذية للقانون المقصود بالعوائد الدائنـة التى تخصم من العوائد المدينة للقروض المستخدمة فى النشاط وبحيث يعد الفـرق من التكاليف واجبة الخصم طبقاً للبند ١ من المادة (٢٣) مـن القـانون حيـث أوضحت أن المقصود بتلك العوائد الدائنة ، كل ما يحصل عليه الممول من مبالغ مقابل الاستثمار فى :

- القروض والسلفيات والديون أياً كان نوعها ٠
- السندات ٠
- أذون الخزانة ٠
- الودائع والتأمينات النقدية ٠

وذلك بشرط أن تكون تلك العوائد الدائنة غير خاضعة للضريبة أو معفاة منه.ا

ويرتبط هذا البند بالبندين ٤ ، ٥ من المادة (٢٤) التـى حـددت التكـاليف والمصروفات غير واجبة الخصم والذين ينصان على ما يلى :

مادة (٢٤) :

" لايعد من التكاليف والمصروفات واجبة الخصم ما يأتى : -

٤ - <u>العائد المسدد على قروض فيما يجاوز مثلى سـعر الائتمـان والخصـم المعلـن لدى البنك المركزى فى بداية السنة الميلادية التى تنتهى فيهـا الفتـرة الضريبية</u> ٠

وتقضى المادة ٣١ من اللائحة التنفيذية باحتساب العائد المسدد علـى تلـك القروض على أساس سعر الائتمان والخصم المعلن لدى البنك المركزى فـى أول يناير أو أول يوم عمل فى بداية السنة الميلادية ٠

٥ - <u>عوائد القروض والديون علـى اختـلاف أنواعهـا</u> المدفوعة لأشخاص طبيعيين غير خاضعين للضريبة أو معفيين منها "٠

وتقضى المادة ٣٢ من اللائحة التنفيذية بأن عوائد السندات التى تطرح فى اكتتاب عام لا تدخل ضمن عوائد القروض والديون التى لا تعـد مـن التكـاليف واجبة الخصم المنصوص عليها فى البند ٥ من المادة ٢٤ من القانون ٠

وعلى ذلك فإن الشروط التى حددها القانون لاعتبار عوائد القروض مـن التكاليف واجبة الخصم تكون على الوجه التالى :

أ - أن تكون العوائد عن قروض مستخدمة فعلاً فى النشاط ٠

ب - أن يخصم من العوائد المدينة عوائـد القـروض والاستثمـارات الدائنـة التـى حصلت عليها المنشأة إذا كانت هذه العوائد الدائنـة غيـر خاضعـة للضريبة أو معفاه منها قانوناً وذلك طبقا لما أوضحته المادة ٢٩ من اللائحة التنفيذية ٠

ج - ألا تجاوز العوائد المسددة على القـروض التـى تحصـل عليهـا المنشـأة ضـعف سعر الائتمان والخصم المعلن لدى البنك المركزى فـى بداية السنة الميلاديـة التى تنتهى فيها الفترة الضريبية للمنشأة (أول يناير أو أول يوم عمل فى بداية السنة الميلادية) ٠ (م ٤/٢٤ من القانون ، م ٣١ من اللائحة).

فلو افترضنا إن إحدى المنشأت قد حصلت على قرض ، ويسدد عليه عائد بسعر ٢٥% مثلاً فى حين أعلن البنك المركزى * أن سعر الائتمان والخصم لديه فى ٢٠٠٥/١/١ هو ١٠% ، فى هذه الحالة فإن ضعف سعر الائتمـان والخصـم لدى البنك المركزى خلال عام ٢٠٠٥ يكون ٢٠% فى حين أن هذه المنشـأة قـد حصلت على قرض بسعر ٢٥% ، لذلك فإن العائد المسدد فيما يجاوز ٢٠% عن هذا القرض خلال السنة الضريبية التى تنتهى فى عام ٢٠٠٥ لهذه المنشأة لا يعـد من التكاليف واجبة الخصم ٠

د - ألا تكون عوائد القروض والديـون المختلفة (فيمـا عـدا عوائـد السندات التى تطرح فى اكتتاب عام) مدفوعة لأشخاص طبيعيـين غير خاضعين للضريبة أو معفيين منهـا حيـث لا تعـد مـن التكاليف واجبـة الخصـم بنص المـادة

(م ٢٤ / ٥ من القانون والمادة ٣٢ من اللائحة التنفيذية)٠

- فيما عدا ذلك فإن عوائد القروض المستخدمة فى النشاط تعـد مـن التكاليف واجبة الخصم أياً كانت قيمتها ٠

---

* سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزى فى أول يناير ٢٠٠٥ نسبة ١٠% سـنوياً، وفـى ٢٢ يناير ٢٠٠٦ نسبة ٩% سنوياً ٠

" ٢ - **الاهلاكـات** لأصول المنشأة والمنصوص عليها فى المادة (٢٥) من هـذا القانون " ٠

وسنتناول هذا البند بالتفصيل عند شرح أحكـام المـواد(٢٥ / ٢٧) مـن القانون ٠

" **٣ - الرسوم والضرائب** التى تتحملها المنشأة عدا الضريبة التى يؤديها الممول طبقاً لهذا القانون " ٠

وذلك مثل رسوم الشهر والتوثيـق ، والضـرائب العقاريـة والجمركيـة والضريبة على المبيعات بالنسبة للممولين الذين يقومون بسدادها على المشـتريات أو المدخلات وغير المكلفين بتحصيلها على مبيعاتهم، اما الممولين الذين يقومـون بتحصيلها من الغير وتوريدها بعد خصم ما سبق سداده من هذه الضريبة فلاتعـد من التكاليف الواجبة الخصم، وغيرها من الضرائب سواء كانت ضرائب مباشـرة أو غير مباشرة وذلك فيما عدا الضرائب التى يسددها الممول طبقاً لأحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ٠

" **٤ - أقساط التأمين الإجتماعى** المقـررة علـى صاحـب المنشأة لصـالح العاملين ولصالحه ، والتى يتم أداؤها للهيئة القومية للتأمين الاجتماعى " ٠

من نص هذا البند يتضح أنه :

من التكاليف التى يمكن للممول خصمها من الإيرادات وصولاً إلى الربح الصافى حصة صاحب العمل فى أقساط التأمين المستحقة علـى المنشـأة سـواء لصالح العاملين أو لصالح صاحب العمل والتى يتم أداؤها سواء سددت أو لم تسدد بعد بالفعل٠

أما حصة العاملين فى نظام التأمينات الاجتماعية أو فـى نظـام التـأمين والمعاشات فلا تعد من التكاليف الواجبة الخصم – لأن عبئها يقع على العامل نفسه ، وتقوم المنشأة باستقطاعها من الأجور والمرتبات المنصرفة آخـر كـل شـهر استناداً إلى مبدأ الحجز والتحصيل عند المنبع، ويقع الالتزام على المنشأة بتوريـد هذه الأقساط المستحقة " (حصة العامل وحصة صاحب العمل معاً) " ٠

وقد استثنى المشرع خصم حصة صـاحب العمـل المسـتحقة للتأمينـات الاجتماعية ، أو للهيئة العامة للتأمين الاجتماعى لصالح صاحب العمل – رغم أن ذلك يعد من قبيل استعمال الربح – إلا أنه قصد بذلك تشجيع نظام مظلة التأمينات الاجتماعية لكى تمتد لأصحاب الأعمال أنفسهم ضد أى حوادث ، ومن جانب آخر لتغذية نظام التأمين داخل حدود الجمهورية٠

"٥ - **<u>المبالغ التـى تستقطعها المنشـآت سنوياً مـن أموالهـا أو أرباحهـا لحساب الصناديق</u>**

<u>الخاصة للتوفير أو الادخار أو المعاش أو غيرهـا</u> سـواء أكانت منشـأة طبقاً لأحكام قانون صناديق التأمين الخاصة رقم ٥٤ لسنة ١٩٧٥ ، أم القانـون رقـم ٦٤ لسنـة ١٩٨٠ بشأن أنظمة التأمين الاجتماعى الخاص البديلة ، أم كانت منشأة طبقاً لنظام له لائحة أو شروط خاصة وذلك بما لا يجاوز (٢٠%) مـن مجمـوع مرتبات وأجور العاملين بها بشرط أن يكون للنظام الـذى ترتبط بتنفيذه المنشـآت لائحـة أو شروط خاصة منصوصاً فيها على أن ما تؤديـه المنشـآت طبقاً لهذا النظام يقابل مكافأة نهاية الخدمة أو المعاش ، وأن تكون أمـوال هـذا النظام منفصلة أو مستقلة عن أموال المنشأة ومستثمرة لحسابه الخاص ".

وقد بينت المادة ٣٠ من اللائحة التنفيذية شروط إعتبار أموال النظـام أو الصندوق منفصلة عن أموال المنشأة حيث تنص على ما يلى :

" يشترط لاعتبار أموال النظام منفصلة أو مستقلة عن أموال المنشأة ، فـى تطبيق حكم البند (٥) من المادة (٢٣) من القانون ، ما يأتى :

١ - أن يكون لدى النظام أو الصندوق حساب خـاص بـالبنوك مسـتقلاً عـن حسابات المنشأة٠

٢ - أن يتم استثمار أمواله لحسابه الخاص ٠

٣ - أن تكون له دفاتر وحسابات مستقلة عن حسابات المنشأة " ٠

من نص هذا البند يتضح : أنه سواء أكانت تلك المبـالغ مسـتقطعة لحسـاب صناديق منشأة طبقاً لأحكام قانون صناديق التأمين الخاص رقم ٥٤ لسنة ١٩٧٥ ، أو طبقاً للقانون رقم ٦٤ لسنة ١٩٨٠ بشأن أنظمة التأمين الإجتمـاعى الخـاص البديلة ، أو كانت منشأة طبقاً لنظام له لائحة أو شروط خاصة فإنها تعتبر تكليـف وبالتالى تخصم من الإيرادات الداخلة فى وعاء الضريبة ما تدفعة المنشأة لحساب هذه الصناديق أو لإحداها لمصلحة موظفيها بصرف النظر عن خضوع المنشـأة لنظام التأمين الاجتماعى أو عدم خضوعها متى توافرت الشروط التالية :

١ - أن يكـون للنظام الـذى ترتبط بتنفيذه المنشآت لائحة أو شروط خاصـة منصوص فيها

على أن ما تؤديه المنشآت طبقـاً لهذا النظـام يقابل التزاماتهـا لمكافـأة نهاية الخدمة أو المعاش ٠

٢ - أن تـدفع المبالغ إلى صندوق جماعى خاص بجميع العاملين بالمنشأة بدون استثناء – بمعنى أنـه يشترط أن يكـون صرف المبالغ المخصصة إلى الموظفين مباشرة ، ولا تملك المنشأة الحق فى حرمـان أحدهم ،وأن يكون الصرف طبقـاً للائحة الصندوق أو قانون العمل ٠

٣ - أن يكون للصندوق شخصية معنوية مستقلة عن شخصية المنشأة – وفـى هذه الحالة لا يصح للمنشأة التصرف فـى المبالـغ المودعة لهذه الصـناديق أو إعادتها إلى ملكيتها الخاصة ٠

٤ - أن يكون للنظام أو الصندوق حساب خاص بالبنوك مستقل عـن حسـابات المنشأة ٠

٥ - أن تكون أموال هذه الصناديق مستثمرة لحسابه الخـاص خـارج أمـوال المنشأة – بعيداً عن أعمال المضاربة واحتمالات الخسارة لضمان سداد التزامـات هذا النظام ٠

٦ - أن يكون للصندوق أو النظام دفاتر وحسابات مستقلة عن حسابات المنشأة.

٧ - ألا تجاوز المبالغ التى تستقطعها المنشآت سنوياً مـن أرباحها لحساب هذه الصناديق الخاصة ٢٠% من مجموع مرتبات وأجور العاملين بها ٠

ومما هو جدير بالذكر أن المادة الأولى مـن القـانون ٥٤ لسـنة ١٩٧٥ الخاص بصناديق التأمين الخاصة تقضى بأنه :

" يقصد بصندوق التأمين الخاص كل نظام بأى جمعية أو نقابة أو هيئة أو من أفراد تربطهم مهنة ، أو عمل واحد ، أو أى صلة اجتماعية تتألف بغير رأس المال ، ويكون الغرض منه وفقاً لنظامه الأساسى أن يـؤدى إلـى أعضـائه أو المستفيدين منه تعويضات أو مزايا مالية ، أو مرتبات دورية ، أو معاشات محددة ، وذلك فى الحالات الآتية :

(أ) زواج العضو وذريته أو بلوغه سناً معينة أو وفاة العضو أو من يعوله ٠

(ب) التقاعد عن العمل أو ضياع مورد الرزق ٠

(ج) عدم القدرة على العمل بسبب المرض أو الحوادث ٠

(د) أية أغراض توافق عليها المؤسسة المصرية العامة للتأمين ٠

وتقضى المادة (١١) من نفس القانون بأن يكـون مـن بـين مـوارده اشتراكات الأعضاء وما تساهم به الدولة أو الجهة التى يتبعها الصندوق ٠

"٦ - **<u>أقساط التأمين</u>** التى يعقدها الممول ضد عجزه أو وفاته أو للحصول على مبلغ أو إيراد ، وذلك بحيث لا تجاوز قيمة الأقساط ٣٠٠٠ جنيه فى السنة " ٠

وكما هو واضح من هذا البند فيشترط أن تكون وثيقة التأمين ضد عجز الممول أو وفاته أو لتأمين حصوله على مبلغ معين فى نهاية فترة التأمين وبحيث لا يجـاوز قيمة الأقساط مبلغ ٣٠٠٠ جنيه سنوياً ٠

ويعتبر السماح بخصم أقساط التأمين ضمن التكاليف واجبة الخصـم مـن اجمالى أرباح النشاط التجارى والصناعى من المزايا التى منحها القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ لممولى هذا النشاط حيث كان يسمح بخصمها من الإيرادات من المرتبـات وإيرادات المهن غير التجارية فقط دون الأرباح التجارية والصناعية وذلك فى ظل القوانين السابقة ٠

" **٧ - <u>التبرعات المدفوعة للحكومة</u>** ووحدات الإدارة المحلية وغيرهـا مـن الأشخاص الاعتبارية العامة أياً كان مقدارها " ٠

وذلك لتشجيع الممولين على التبرع لوحدات الجهاز الإدارى للدولة على أن يكون التبرع بصورة نقدية حيث يسمح بخصمه اياً كانت قيمته وسواء كانت نتيجة أعمال الممول ربحاً أو خسارة ٠

" **٨ - <u>التبرعات والاعانات المدفوعة للجمعيات والمؤسسات الأهلية</u>** المصرية المشهرة طبقاً لأحكام القوانين المنظمة لها ، ولدور العلم والمستشفيات الخاضـعة للإشراف الحكومى ومؤسسات البحث العلمى المصرية ، وذلـك بمـا لا يجـاوز (١٠%) من الربح السنوى الصافى للممول "٠

ويلاحظ أنه بالنسبة لهذا النوع من التبرعات فيشترط أن يحقـق الممـول أرباحاً حتى يسمح بخصمها من صافى الربح الضريبى المعدل ٠

وفيما يلى مثال لتوضيح ذلك :

بلغ صافى ربح أحد الممولين مبلغ ١٠٠٠٠٠ جنيه ، فإذا تضمن حساب الأربـاح والخسائر التبرعات الآتية :

١ - تبرع لوزارة الأوقاف قدره ٧٠٠٠ جنيه

٢ - ،، لأحـد الفقراء قدره ٢٠٠٠ ،،

٣ - ،، لإحدى مؤسسات البحث العلمى الكندية قدره ٢٠٠٠ دولار علماً بأن (سعر صرف الدولار فى تاريخ التبرع ٦ جنيه)

٤ - ،، لإحدى مؤسسات البحث العلمى المصرية قدره ٧٠٠٠ جنيه

٥ - ،، لإحـدى المستشفيـ ـ ـات الحكوميـ ـة قدره ٢٠٠٠ ،،

المطلوب :

معالجة التبرعات فى ضوء البيانات السابقة ٠

الحل :

صافى الربح ١٠٠٠٠٠ جنيه

<u>يضاف إليه</u> :

- تبرع لأحد الفقراء ٢٠٠٠ جنيه

- ،، لإحدى مؤسسات البحث العلمى الكندية ١٢٠٠٠ ،،
- ،، لإحدى مؤسسات البحث العلمى المصرية ٧٠٠٠ ،،
(مؤقتا)

_____ ٢١٠٠٠ جنيه

صافى الربح قبل خصم التبرعات المعتمدة ١٢١٠٠٠
لمؤسسة البحث العلمى المصرية

<u>يخصم منه</u> :

التبرعات المعتمدة

(١٢١٠٠٠ × $\frac{١٠}{١١٠}$ = ١١٠٠٠ ٧٠٠٠ ،،

صافى الربح المعدل ١١٤٠٠٠ ،،

<u>ملاحظات</u> :

- تعتمد التبرعات المدفوعة لوزارة الأوقاف ، واحدى المستشفيات الحكومية بالكامل ٠
- تضاف إلى الربح المبلغ المدفوع لأحد الفقراء وكذلك التبرعات المدفوعة لإحدى مؤسسات البحث العلمى الكندية ، حيث لا تعد من التكاليف الواجبة الخصم ٠
- التبرعات المدفوعة لإحدى مؤسسات البحث العلمى المصرية تعد من التكاليف الواجبة الخصم بالكامل حيث أنها فى حدود النسبة المحددة قانوناً (١٠%) من صافى الربح٠

" **٩ - <u>الجزاءات المالية والتعويضات</u>** التى تستحق على الممول نتيجة مسئوليته العقدية " ٠

ويسمح هذا البند بخصم ما قد يفرض على الممول من غرامات أو تعويضات مالية بسبب مسئوليته عند مخالفة أى شرط من شروط العقود

التى يبرمها مع عملائه مثل الغرامات التى تفرض عليه عند التأخير فـى تنفيذ العقد أو بعض بنوده ٠

ما لا يعد من التكاليف واجبة الخصم :

أوردت المادة (٢٤) من القانون خمس بنود لا تعد من التكـاليف واجبـة الخصم حيث أوضحت أنه لا يعد من التكاليف والمصروفات واجبة الخصـم مـا يأتى :

" **١ - الاحتياطيات والمخصصات على اختلاف أنواعها** " :

حيث لا يسمح بخصمها أياً كان الغرض منها ٠

" ٢ - ما يقضى به على الممـول مـن **غرامـات وعقوبـات** ماليـة وتعويضات **بسبب ارتكابه أو ارتكاب أحد تابعيه جناية أو جنحة عمدية**"

وذلك مثل التعويضات التى يحكم بها فى حوادث المرور سواء كان مرتكب الحادث الممول نفسه أو سائق يعمل لديه ٠

" **٣ - الضريبة على الدخل** المستحقة طبقاً لهذا القانون " ٠

وهذا البند يعد تأكيداً لما جاء بالبند (٣) من المادة (٢٣) من عدم السـماح بخصم الضريبة التى يؤديها الممول طبقاً لهذا القانون ٠

" **٤ - العائد المسدد على قروض** فيما يجاوز مثلى سعر الائتمـان والخصـم المعلن لدى البنك المركزى فى بداية السنة الميلادية التـى تنتهـى فيهـا الفتـرة الضريبية " ٠

" **٥ - عوائد القروض والديون** على اختلاف انواعهـا المدفوعـة لأشـخاص طبيعيين غير خاضعين للضريبة أو معفيين منها " ٠

وقد سبق تناول هذين البندين عند شرح أحكام البند (١) من المـادة (٢٣) مـن القانون ٠

الإهلاكات :

تنص المادة ٢٥ من القانون على مايلى :

" يكون حساب الإهلاكات لأصول المنشأة على النحو الآتى :

١ - (٥%) من تكلفة شراء أو إنشاء أو تطوير أو تجديد أو إعادة بناء أى مـن المبانى والمنشآت والتجهيزات والسفن والطائرات وذلك عن كل فترة ضريبية ٠

٢ - (١٠%) من تكلفة شراء أو تطوير أو تحسين أو تجديد أى مـن الأصـول المعنوية التى يتم شراؤها ، بما فى ذلك شهرة النشاط وذلك عن كل فترة ضريبية.

٣ - يتم إهلاك الفئتين التاليتين من أصول المنشأة طبقاً لنظام أسـاس الإهـلاك بالنسب المبينة قرين كل منها :

أ- الحاسبات الآلية ونظم المعلومات والبرامج وأجهزة تخزين البيانات نسبة ٥٠% من أساس الإهلاك لكل سنة ضريبية ٠

ب- جميع أصول النشاط الأخرى نسبة ٢٥% من أساس الإهلاك لكل سـنة ضريبية ٠

٤ - لا يحسب إهلاك للأرض والأعمال الفنية والأثرية والمجوهرات والأصـول الأخرى للمنشأة غير القابلة بطبيعتها للاستهلاك " ٠

ويلاحظ من هذا النص :

أن المشرع قد صنف أصول المنشأة فى أربعة بنود حسب نسب الإهلاك التى تحسب لكل منها عن كل فترة ضريبية على الوجه الآتى :

١ - المبانى والمنشآت والتجهيزات والسفن والطائرات حيث يحسـب الإهـلاك لهذه الأصول بنسبة ٥% من تكلفة شراء أو إنشاء أو تطوير أو تجديد أو إعادة بناء تلك الأصول ٠

٢ - الأصول المعنوية التى يتم شراؤها مثل حقوق الاختراع والابتكار والمعرفة وغيرها من الأصول المعنوية بما فى ذلك شهرة النشاط ، حيث يحسب الإهـلاك لها بنسبة ١٠% من تكلفة شراء أو تطوير أو تحسين أو تجديد هذه الأصول ٠

وقد بينت المادة ٣٣ من اللائحة التنفيذية للقـانون المقصـود بالأصـول المعنوية التى يتم شراؤها تطبيقاً لحكم هذا البند حيث تنص على ما يلى :

" يقصد بالأصول المعنوية التى يتم شراؤها فى تطبيق حكم البنـد { ٢ } من المادة (٢٥) من القانون ، الأصول التى ليس لها وجود مادى ويحـتفظ بهـا للإستخدام فى الإنتاج أو لتوريد السلع أو الخدمات أو للتأجير للغير كـالتراخيص وحقوق الملكية الفكرية والاسم التجارى وحقوق النشر وبراءات الاختراع وحقوق الطبع وأفلام الصور المتحركة التى تحصل عليها المنشأة نظير دفع مبلغ من المال ، أما بالنسبة للأصول المعنوية التى يتم إنشاؤها بمعرفة المنشأة فيتم إهلاكها طبقا للبند { ٢ } من المادة (٢٥) من القانون مع مراعاة استبعاد تكاليف إنشاء الأصل المعنوى التى تم تحميلها ضمن التكاليف فى السنوات السابقة وذلك طبقاً لمعـايير المحاسبة المصرية " ٠

ويتضح من ذلك أنه بالإضافة إلى إهلاك الأصـول المعنويـة التـى يـتم شراؤها فقد بينت اللائحة التنفيذية للقانون أن الأصول المعنوية التى يتم إنشـاؤها بمعرفة المنشأة فيتم اهلاكها بنسبة ١٠% أيضاً من تكلفة إنشاء الأصل المعنـوى ولكن بعد استبعاد ما تم تحميله من تلك التكلفة فى السنوات السابقة ضمن تكـاليف المنشأة طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية ٠

ويلاحظ أن الفئتان الواردتان بالبندين ١ ، ٢ السابقتان يتم حسـاب نسـب الإهلاك لها من التكلفة كما سبق إيضاحه ٠

٣ - أصول يحسب لها الإهلاك بنظام أساس الإهلاك الذى سنوضح مفهومه عند تناول أحكام المادة (٢٦) من القانون وهذه الأصول هى :

أ - الحاسبـات الآليـة – نظم المعلومات – البرامج – أجهزة تخـزين البيانات ٠

وهـذه البنـود يحسب لهـا الإهلاك بنسبـة ٥٠% من أساس الإهلاك لكل سنة ضريبية ٠

ب - جميع أصول النشـاط الأخـرى مثـل العـدد والآلات والأدوات والسيارات وخلافه ويحسب لها الإهلاك بنسبة ٢٥% من أساس الإهـلاك لكل سنة ضريبية ٠

٤ - الأراضى والأعمال الفنية والأثرية والمجوهرات والأصول الأخرى غير القابلة للاستهلاك بطبيعتها لايحسب لها اهلاك ٠

<u>أساس الإهلاك</u> :

تنص المادة (٢٦) من القانون على ما يلى :

" يقصد بأساس الإهلاك فى تطبيق أحكام المادة ٢٥ من هذا القانون القيمة الدفترية للأصول كما هى مدرجة فى 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 وبقيمة التعويض الذى تم الحصول عليه نتيجة فقدها أو هلاكها خلال الفترة الضريبية ٠

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 " ٠

كما تنص المادة ٣٤ من اللائحة التنفيذية للقانون على ما يلى :

" 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 الإنتاجى للأصل مخصوماً منه قيمة التصرفات فى الأصول أو التعويضات ٠

<u>ويعامل هذا الرصيد على النحو الآتى</u> :

أ - إذا كان الرصيد الناتج وفقاً للفقرة السابقة سالباً يتم إضافة هذا الرصيد إلى أرباح النشاط ٠

ب - إذا كان الرصيد عشرة آلاف جنيه فأقل يحمل بالكامل على قائمة الدخل ويعد من التكاليف واجبة الخصم فى ذات السنة ٠

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 أصول المجموعة ، ويرحل الرصيد المتبقى أياً كانـت قيمتـه إلى الفترة الضريبية التالية كأساس للإهلاك ٠

[٢] لا يجوز مخالفة نسب الإهلاك المنصوص عليها فى المـادة (٢٥) مـن القانون وذلك لأغراض حساب الضريبة ٠

[٣] لا تخضع الأصول المهداة التى تدرج قيمتها ضمن الاحتياطيات للضريبة ، ولا يسرى بشأنها الإهلاك المقرر بالمواد (٢٥) و (٢٦) و (٢٧) من القانون ، بحسب الأحوال " ٠

فى ضوء ما سبق يمكن تحديد القيمة القابلة للإهلاك ، طبقاً لنظام أساس الإهلاك بالمعادلة التالية :

رصيد أول الفترة (لكل مجموعة أصول) + إجمالى قيمة المشتريات والاضافات - إجمالى قيمة التصرف فى الأصول أو التعويضات = رصـيد آخـر الفتـرة (١٢/٣١)

١ - فإذا كان رصيد آخر الفترة سالباً ، يتم إضافته إلى أرباح النشاط ٠

٢ - وإذا كان رصيد آخر الفترة عشرة الآف جنيه فأقل ، يعد مـن التكـاليف واجبة الخصم٠

٣ - أما إذا كان رصيد آخر الفترة يزيد على عشـرة الآف جنيـه ، فيحسـب الإهلاك من هذا الرصيد طبقاً للنسب الخاصة بكل بند ، ويرحل الباقى أيـاً كانت قيمته إلى الفترة الضريبية التالية ٠

ملحوظة :

* يلاحظ أن رصيد الأصول فى أول المدة الذى يدرج باسـاس الإهـلاك يمثل الرصيد المعتمد ضريبيا (بعد استبعاد الإهلاكات العتمدة بمعرفة المصـلحة فى السنوات السابقة)

* وبالنسبة للأصول المهداه التى تدرج ضمن الاحتياطيات فـلا تخضـع للضريبة ، ولا يحسب لها إهلاك عادى أو إهلاك معجل ٠

ولايضاح كيفية تطبيق نظام أساس الإهلاك فى ضـوء المـادتين ٢٥،٢٦ مـن القانون والمادة ٣٤ من اللائحة التنفيذية نسوق الأمثلة التالية :

مثال ١ :

تمتلك منشأة مجموعة من الحاسبات الآليـة وبـرامج الكمبيـوتر ونظـم المعلومات بلغت أرصدتها من واقع دفاتر وحسابات المنشأة خـلال عـام ٢٠٠٥ على الوجه التالى :

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

فإذا بلغ صافى الربح من واقع قائمـة الـدخل عـن عـام ٢٠٠٥ مبلـغ ٥٠٠ر٠٠٠ جنيه ٠

المطلوب : إيضاح كيفية معالجة بند الاهلاكات فى ضوء أحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية ٠

الحل :

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

أساس الإهلاك

لمجموعة أصول البند ٣ أ / م ٢٥

رصيد ٢٠٠٥/١/١	٧٣٠٠٠٠
إضافات خلال العام	٢٠٠٠٠
	- - - - - -
رصيد ٢٠٠٥/١٢/٣١	٧٥٠٠٠٠
قسط الإهلاك بمعدل ٥٠%	٣٧٥٠٠٠
	- - - - - -
الرصيد فى ٢٠٠٥/١٢/٣١ بعد الإهلاك	٣٧٥٠٠٠
	=======

وعلى ذلك يتم تعديل أرباح المنشأة على الوجه التالى :

صافى الربح	٥٠٠٠٠٠
يضاف إليه	
الإهلاكات المحسوبة بمعرفة المنشأة	١٧٣٠٠٠
	- - - - - -
صافى الربح بدون الاهلاكات	٦٧٣٠٠٠
يخصم منه	
الإهلاكات طبقاً للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥	٣٧٥٠٠٠

صافى الربح المعدل	٢٩٨٠٠٠
	=======

مثال ٢ :

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

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
أجهـــــــزة SERVER برامج كمبيوتر نظم معلومات	١٠٠٠٠٠ ٢٠٠٠٠٠ ٣٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠ ٢٥٠٠٠ ٣٧٥٠٠	٩٠٠٠٠ ١٧٥٠٠٠ ٢٦٢٥٠٠	٧٠٠٠٠ ٢٧٥٠٠٠ ٣١٢٥٠٠	(٢٠٠٠٠) ١٠٠٠٠٠ ٥٠٠٠٠
جملة	٦٠٠٠٠٠	٧٢٥٠٠	٥٢٧٥٠٠	٦٥٧٥٠٠	١٣٠٠٠٠

المطلوب : إيضاح كيفية معالجة بند الاهلاك وكذلك ربح / خسـارة بيـع هـذه الأجهزة طبقاً لأحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية ٠

الحل :

طبقاً لأحكام المادة ٢٦ من القانون والمادة ٣٤ من اللائحة التنفيذية فإن ثمن بيع أصول المجموعة ٣/ أ من المادة ٢٥ يدرج بأساس الاهلاك ويعالج بالطريقـة التالية :

أساس الإهلاك

لمجموعة أصول البند ٣ أ / م ٢٥

رصيد ٢٠٠٥/١/١	٧٣٠٠٠٠
إضافات خلال العام	٢٠٠٠٠

جملة	٧٥٠٠٠٠
يخصم منه :	
ثمن بيع أصول خلال العام	٦٥٧٥٠٠

رصيد ٢٠٠٥/١٢/٣١	٩٢٥٠٠
يخصم منه :	
قسط إهلاك بمعدل ٥٠%	٤٦٢٥٠

رصيد ٢٠٠٥/١٢/٣١ بعد الاهلاك	٤٦٢٥٠
	=======

وعلى ذلك يتم تعديل أرباح المنشأة على الوجه التالى :

صافى الربح		٥٠٠٠٠٠
يضاف إليه :		
إهلاكات محسوبة بمعرفة المنشأة :		
إهلاك الحاسبات المحمولة	١٨٠٠٠	
،، حاسبات شخصية	١٠٠٠٠	
،، الحاسبات والبرامج المباعة	٧٢٥٠٠	

	----	١٠٠٥٠٠

الأرباح بدون الاهلاكات		٦٠٠٥٠٠
يخصم منه :		
أرباح بيع أصول مدرجة ضمن قائمة الدخل		١٣٠٠٠٠

الأرباح بعد استبعاد أرباح بيع الأصول		٤٧٠٥٠٠
يخصم منه :		
الإهلاكات طبقاً للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥		٤٦٢٥٠

صافى الربح المعدل		٤٢٤٢٥٠
		======

مثال ٣ :

بفرض أن نظام المعلومات الواردة فى المثال رقم " ٢ " قد تم بيعها بمبلغ ٤٠٠٠٠٠ جنيه بينما بيعت برامج الكمبيوتر وأجهزة الـ SERVER بنفس القيم الواردة فى المثال رقم (٢).

المطلوب :

إيضاح كيفية معالجة بند الاهلاك وكذلك ربح / خسارة بيع هذه الأجهزة طبقاً لأحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية ٠

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 الاهلاك 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

رصيد ٢٠٠٥/١/١	٧٣٠٠٠٠
إضافات خلال العام	٢٠٠٠٠
	- - - - - -
جملة	٧٥٠٠٠٠
يخصم منه :	
ثمن بيع أصول خلال العام	٧٤٥٠٠٠
	- - - - - -
رصيد ٢٠٠٥/١٢/٣١	٥٠٠٠
	=======

* ونظراً لأن رصيد ٢٠٠٥/١٢/٣١ أقل من عشرة آلاف جنيه لذلك يحمل بالكامل على قائمة الدخل ويعد من التكاليف واجبة الخصم خلال عام ٢٠٠٥ .

وعلى ذلك يتم تعديل أرباح المنشأة على الوجه التالى :

صافى الربح	٥٠٠٠٠٠
يضاف إليه :	
إهلاك الأصول خلال العام	
المحسوبة بمعرفة المنشأة (من مثال رقم ٢)	١٠٠٥٠٠

	- - - - -
الأرباح بدون الإهلاكات	٦٠٠٥٠٠
يخصم منه :	
أرباح بيع أصول مدرجة ضمن قائمة الدخل	٢١٧٥٠٠
	- - - - -
الأرباح بعد إستبعاد أرباح بيع الأصول	٣٨٣٠٠٠
يخصم منه :	
رصيد أساس الإهلاك فى ١٢/٣١	
(أقل من عشرة آلاف جنيه)	٥٠٠٠
	- - - - -
صافى الربح المعدل	٣٧٨٠٠٠
	======

مثال ٤ :

بنفس المعطيات الواردة فى المثال رقم ٣ ، وبفرض أن ثمـن بيـع نظـم المعلومات كان ٤٥٠٠٠٠ جنيه ٠

المطلوب :

معالجة بند الإهلاك وأرباح / خسائر بيع تلك الأصول طبقاً لأحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية ٠

الحل :

بتعديل ثمن بيع نظم المعلومات فى الجدول الوارد بحل مثال ٣ إلى مبلـغ ٤٥٠٠٠٠جنيه بدلاً من ٤٠٠٠٠٠ جنيه ، يتم تعديل إجمالى ثمن بيع الأصول إلى مبلغ ٧٩٥٠٠٠ جنيه بدلاً من ٧٤٥٠٠٠ جنيه ، كما يتم تعديل إجمالى أرباح بيـع الأصول إلى مبلغ ٢٦٧٥٠٠ جنيه بدلاً من ٢١٧٥٠٠ جنيه وذلك فى دفاتر المنشأة وعلى ذلك يتم معالجة ثمن البيع والإهلاكات لأغراض حساب الضـريبة بأسـاس الإهلاك على الوجه التالى :

أساس الإهلاك

لمجموعة أصول البند ٣ أ / م ٢٥

رصيد ٢٠٠٥/١/١	٧٣٠٠٠٠
إضافات خلال العام	٢٠٠٠٠

جملة	٧٥٠٠٠٠
يخصم منه :	
ثمن بيع أصول خلال العام	٧٩٥٠٠٠

رصيد ٢٠٠٥/١٢/٣١	(٤٥٠٠٠)

* ونظراً لأن رصيد ٢٠٠٥/١٢/٣١ سالباً لذلك يتم إضافة هذا الرصيد إلى أرباح المنشأة ٠

وعلى ذلك يتم تعديل أرباح المنشأة على الوجه التالى :

صافى الربح	٥٠٠٠٠٠
يضاف إليه :	
إهلاك الأصول المحسوب بمعرفة المنشأة	١٠٠٥٠٠

الأرباح بدون الإهلاكات المحسوبة بمعرفة المنشأة	٦٠٠٥٠٠
يضاف إليه :	
الرصيد السالب لأساس الإهلاك	٤٥٠٠٠

	٦٤٥٥٠٠
يخصم منه :	
أرباح بيع أصول مدرجة بمعرفة المنشأة	٢٦٧٥٠٠

صافى الربح المعدل ٣٧٨٠٠٠

======

<u>الإهلاك المعجل</u> :

تنص المادة (٢٧) من القانون على ما يلى :

" تخصم نسبة ٣٠% من تكلفة الآلات والمعدات المستخدمة فى الاستثمار فى مجال الإنتاج سواء كانت جديدة أو مستعملة ، وذلك فى أول فترة ضريبية يتم خلالها استخدام تلك الأصول ٠

ويتم حساب أساس الإهلاك المنصوص عليه فى المادة ٢٥ من هذا القانون عن تلك الفترة الزمنية بعد خصم نسبة الـ ٣٠% المذكورة ٠

ويشترط لتطبيق أحكام الفقرتين السابقتين أن يكون لدى الممول دفاتر وحسابات منتظمة " ٠

كما تنص المادة (٣٥) من اللائحة التنفيذية للقانون على ما يلى :

" لأغراض حساب الضريبة ، فى تطبيق حكم المادة (٢٧) من القانون ، يجب استبعاد نسبة ٣٠% من تكلفة الآلات والمعدات المستخدمة فى مجال الإنتاج الصناعى سواء كانت جديدة أو مستعملة ، وذلك فى أول فترة ضريبية يتم خلالها استخدام تلك الأصول ، ويتم إدراج القيمة الباقية إلى أساس الإهلاك المنصوص عليه فى المادة (٢٦) من القانون " ٠

ويتضح من ذلك ما يلى :

أن المشرع قد راعى إضافة إلى الإهلاكات العادية المنصوص عليها فى المادة ٢٥ من القانون منح المنشآت ميزة إضافية فيما يتعلق بخصم الإهلاك للآلات والمعدات المستخدمة فى الإنتاج الصناعى وذلك فى أول فترة ضريبية يتم

خلالها إستخدام هذه الآلات والمعدات وذلك بخصم نسبة ٣٠% من تكلفـة هـذه الأصول ، **وذلك بالشروط الآتية :**

١) أن تكون هذه الآلات والمعدات مستخدمة فى الاستثمار فى مجال الإنتـاج لدى المنشآت الصناعية ٠

٢) يخصم الإهلاك المعجل سواء كانـت هـذه الآلات والمعـدات جديـدة أو مستعملة ٠

٣) لم تنص المادة على خصم هذا الإهلاك على المعدات المشتراه فقط وبـذلك يكون المجال مفتوحاً لحساب الإهلاك المعجل سواء كانت الآلات مشـتراه أو مصنعة بمعرفة المنشأة ٠

٤) يتم حساب الإهلاك العادى المنصوص عليه فى المـادة ٢٥ بعـد خصـم الإهلاك المعجل المنصوص عليه فى هذه المادة ٠

٥) يحسب الإهلاك المعجل فى أول فترة ضريبية يـتم خلالهاإسـتخدام هـذه الآلات والمعدات وبنسبة ٣٠% كاملة أياً كان تاريخ إستخدام الأصل ٠

٦) يشترط للانتفاع بخصم هذا الإهلاك المعجل أن يكون لدى الممـول دفـاتر وحسابات منتظمة ٠

مثال ٥ :

قامت احدى المنشآت الصناعية بشراء ماكينة صناعية حديثة لاحلالها محل الماكينات القديمة الموجودة لديها ، وفيما يلى بيان بأصول المنشأة التـى تنـدرج تحت البند ٣ / ب من المادة ٢٥ من القانون وأرصدتها من واقع دفاتر وحسـابات المنشأة خلال عام ٢٠٠٥ :

بيان	رصيد ٢٠٠٥/١/١	إضافات خلال العام		معدل الاهلاك	الاهلاك المحسوب	رصيد ٢٠٠٥/١٢/٣١
		قيمـــة الإضافات	تاريخ الإضافات			
ماكينات انتاج	١٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠	٢٠٠٥/١٠/١	١٠%	٢٢٥٠٠	٥٧٧٥٠٠

صناعى	٢٠٠٠٠			%٢٠	٤٠٠٠٠٠٠	١٦٠٠٠
سيارات نقل	١٠٠٠٠			%٦	٦٠٠٠٠٠	٩٤٠٠٠٠٠
أثاث مكتبى						
جملة	١٣٠٠٠٠	**٥٠٠٠٠٠**			٢٧١٠٠	٦٠٢٩٠٠

<u>المطلوب</u> :

إيضاح كيفية معالجة بند الإهلاك المعجل والإهلاك العادى طبقـاً لأحكـام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية بفرض أن الربح من واقع قائمة الـدخل عن عام ٢٠٠٥ بلغ ٤٠٠٠٠٠ جنيه ٠

الحل :

١ - يتم أولاً حساب الإهلاك المعجل على الماكينة المشتراه

الإهلاك المعجل = ٥٠٠٠٠٠ × ٣٠/١٠٠ = ١٥٠٠٠٠ جنيه

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

= ٥٠٠٠٠٠ – ١٥٠٠٠٠ = ٣٥٠٠٠٠ جنيه

٣ - يتم اعداد أساس الإهلاك كما يلى :

أساس الإهلاك

لمجموعة أصول البند ٣ ب / م ٢٥

رصيد ٢٠٠٥/١/١	١٣٠٠٠٠
إضافات خلال العام (بعد الإهلاك المعجل)	٣٥٠٠٠٠

جملة		٤٨٠٠٠٠
قسط إهلاك بمعدل ٢٥%		١٢٠٠٠٠

رصيد ٢٠٠٥/١٢/٣١ بعد الإهلاك		٣٦٠٠٠٠

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

صافى الربح		٤٠٠٠٠٠
يضاف إليه :		
إهلاك الأصول المحسوب بمعرفة المنشأة		٢٧١٠٠

الأرباح بدون إهلاكات		٤٢٧١٠٠
يخصم منه :		
الإهلاك الضريبى	١٢٠٠٠٠	
الإهلاك المعجل	١٥٠٠٠٠	

		٢٧٠٠٠٠

صافى الربح المعدل		١٥٧١٠٠
		=======

<u>الديون المعدومة</u> :

تنص المادة ٢٨ من القانون على ما يلى :

" يسمح بخصم الديون المعدومة التى قام الممول باستبعادها من دفاتر المنشأة وحساباتها إذا ما تقدم بتقرير من أحد المحاسبين المقيدين بجدول المحاسبين والمراجعين يفيد توافر الشروط الآتية :

١. أن يكون لدى المنشأة حسابات منتظمة ٠
٢. أن يكون الدين مرتبطاً بنشاط المنشأة ٠
٣. أن يكون قد سبق إدراج المبلغ المقابل للدين ضمن حسابات المنشأة ٠
٤. أن تكون المنشأة قد اتخذت إجراءات جادة لاستيفاء الدين ولم تتمكن من تحصيله بعد ١٨ شهراً من تاريخ استحقاقه ٠

ويعتبر من الإجراءات الجادة لاستيفاء الدين ما يلى :

أ- الحصول على أمر أداء فى الحالات التى يجوز فيها ذلك ٠
ب- صدور حكم من محكمة أول درجة بالزام المدين بأداء قيمة الدين ٠
ج- المطالبة بالدين فى إجراءات تنفيذ حكم بإفلاس المدين أو إبرامه صلحاً واقياً من الإفلاس ٠

وإذا تم تحصيل الدين أو جزء منه وجب إدراج ما تم تحصيله ضمن إيرادات المنشأة فى السنة التى تم التحصيل فيها " ٠

كما تنص المادة (٣٦) من اللائحة التنفيذية للقانون على ما يلى :

" يعد من الإجراءات الجادة لاستيفاء الدين ، فى تطبيق حكم البند [٤] من المادة (٢٨) من القانون ، إجراء المدين صلحاً قضائياً واقياً من الإفلاس بناء على طلب المدين لقاضى التفليسة مع جماعة الدائنين بشرط موافقة الدائنين الحـائزين على ثلثى قيمة الديون ، ويتم الصلح الواقى من الإفلاس وفقاً لأحكام قانون التجارة الصادر بالقانون ١٧ لسنة ١٩٩٩"٠

يتضح من ذلك ما يلى :

إن المادة (٢٨) من القانون قد جاءت مفصلة سواء فيما يتعلق بشروط خصم الديون المعدومة أو فيما يتعلق بما يعتبر من الإجراءات الجادة لتحصيل وإسـتيفاء الدين ٠

كما بينت المادة ٣٦ من اللائحة التنفيذية أن إجراء المدين لصلح قضائى واقى من الإفلاس بناء على طلبه وبشرط موافقة الدائنين أصـحاب ثلثـى قيمـة الديون ، يعد من الإجراءات الجادة لاستيفاء الدين ٠

وقد أوضحت الفقرة الأخيرة من المادة ٢٨ من القانون وجوب إدراج ما يتم تحصيله من الدين ضمن إيرادات المنشأة فى سنة التحصيل ٠

<u>ترحيل الخسائر</u> :

تنص المادة (٢٩) من القانون على ما يلى :

" إذا ختم حساب إحدى السنوات بخسارة تخصم هذه الخسارة مـن أربـاح السنة التالية ، فإذا تبقى بعد ذلك جزء من الخسارة نقل سنوياً إلى السنوات التالية حتى السنة الخامسة ، ولا يجوز بعد ذلك نقل شىء من الخسارة إلى حساب سـنة أخرى " ٠

كما تنص المادة ٣٧ من اللائحة التنفيذية للقانون على ما يلى :

" يتحدد وعاء الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين وفقاً لحكم المـادة (٦) من القانون ، وبالنسبة للشخص الذى تتعدد مصادر إيراداته المنصوص عليها فى الفقرة الثانية من ذات المادة فيما عدا المرتبات وما فى حكمها ، يراعى عنـد تحقق خسائر فى أحد هذه المصادر ألا يتم إجراء الجمع الجبرى إلا فـى حـدود صافى الدخل منها ، وإذا تبقى جزء من هذه الخسائر يطبق بشأنه حكـم المـادة (٢٩) من القانون والفقرة الثانية من المادة (٣٥) منه ، بحسب الأحوال " ٠

ويتضح من ذلك ما يلى :

أن المشرع قد أقر مبدأ ترحيل الخسائر التى قد تتحقق فى إحدى السنوات إلى السنوات التالية وذلك بالشروط الآتية :

- خصم الخسائر من أرباح السنة التالية وحتى السنة الخامسة، إذا لم تكـف أرباح السنوات الأربع التالية لتغطيتها ٠
- عدم جواز نقل ما قد يتبقى من خسائر بعد الترحيل لمدة خمس سنوات إلى أرباح أى سنة تالية ٠
- يتم ترحيل الخسائر لجميع الممولين يستوى فى ذلك من تسـتند اقـراراتهم إلى دفاتر وسجلات منتظمة مع الذين لا يمسكون بدفاتر وسجلات منتظمة وتحدد أرباحهم بطريق التقدير، وذلك بالنسبة لممـولى النشـاط التجـارى والصناعى ، أما بالنسبة لممولى المهن غير التجارية الذين يسرى بشـأنهم حكم المادة ٢٩ من القانون والمادة ٣٧ من اللائحة التنفيذية ، فإنه يشـترط بالنسبة لهم إمساك دفاتر منتظمة طبقاً لنص المادة ٣٥ من القانون والـذى سيلى إيضاحه فيما بعد ٠
- فى حالة توقف الممول عن مزاولة النشاط الذى حقق فيه الخسارة تتوقـف بالتالى عملية ترحيل باقى الخسائر ما لم يعاود الممول مزاولة نفس النشاط أو نشاط مماثل له خلال فترة الترحيل ٠

* ويراعى عند تعدد مصادر الإيراد للممول(أنشطة تجاريـة وصـناعية ، مرتبات ، أنشطة مهنية ، ثروة عقارية) أن يتم معالجة الخسائر على الوجـه التالى :

- يتم تجميع نتائج أنشطة الممول جميعاً بما فيها النشاط الذى حقق خسائر وذلك فى سنة تحقق الخسارة والناتج يمثل وعاء الضريبة فى تلك السنة مع مراعاة أن يتم تحديد مجموع نتائج الأنشطة أو صافى الدخل من كافة المصادر المنصوص عليها بالمادة (٦) من القانون ، وأن يتم الجمع الجبرى أولاً لصافى الدخل من النشاط التجارى أو الصناعى والمهنى والثروة العقارية فى حالة المحاسبة عن الثروة العقارية على أساس فعلى ، ولا يتم خصم أية خسائر ناشئة عن هذا الجمع من صافى إيرادات المرتبات وما فى حكمها أو صافى إيرادات الثروة العقارية المحدد على أساس حكمى ٠
- إذا تبقى جزء لم يستنفذ من الخسارة يرحل إلى أرباح النشاط الذى تحققت الخسارة فيه ولمدة خمس سنوات ، دون أن يكون لذلك تأثير على وعاء الضريبة عند تجميع نتائج الأنشطة فى السنوات التالية لسنة تحقق الخسارة ٠
- أما فى حالة تحقق خسارة فى نشاطين للممول فى نفس السنة مثل النشاط التجارى والصناعى وكذلك النشاط المهنى فإنه يتم أولاً تجميع نتائج جميع الأنشطة بما فيها خسائر النشاطين التجارى والصناعى والنشاط المهنى وذلك فى سنة تحقق هذه الخسارة ، وإذا تبقى بعد ذلك جزء من الخسارة فإنه يتم تنسيب المتبقى من هذه الخسارة بنسبة الخسائر المحققة فى كل من النشاطين وترحيل الناتج إلى أرباح النشاط الخاص بها ولمدة خمس سنوات ، دون أن يكون لذلك تأثير على وعاء الضريبة كما أوضحنا فيما سبق (وفى جميع الأحوال لابد من توافر شروط ترحيل الخسائر طبقاً لأحكام المادتين ٢٩ ، ٣٥ من القانون) ٠

- كما يراعى عند تعدد سنوات تحقق الخسائر أن تتم عملية الترحيل لخسارة السنة الأقدم أولاً ولحين إنتهاء السنوات الخمس المحددة قانوناً لعملية الترحيل ، ثم يلى ذلك ترحيل خسائر أى سنة أو سنوات تالية قد تتحقق خلال فترة ترحيل خسائر السنة الأقدم ، على أن ترحل خسائر كل سنة

بصفة مستقلة ولمدة خمس سنوات تالية فقط دون أن يتم تجميـع خسـائر السنوات المتعاقبة وإجراء عملية الترحيل لها معاً حتى لا تتداخل فتـرات الترحيل وبحيث لا تزيد سنوات الترحيل عن خمس سنوات تلى سنة تحقيق الخسارة مهما تعددت سنوات تحقيق الخسائر وكذلك فترات الترحيل ٠

- ويلاحظ أنه لا يستفيد من ترحيل الخسارة إلا الممول الذى ربطت الخسارة بإسمه دون غيره سواء استمر فى مزاولة النشاط الخاضع للضـريبة فـى نفس المنشأة أو زاول نفس النشاط أو نشاط آخـر يخضـع لـنفس نـوع الضريبة فى منشأة أو منشآت أخرى ٠

بمعنى أنه لا يستفيد من ترحيل الخسائر المعتمدة لأحد الممولين ، المتنازل إليه بالنسبة لخسائر المتنازل ، وكذلك الورثة بالنسبة لخسائر مورثهم ٠

ولإيضاح كيفية ترحيل الخسائر نورد الأمثلة التالية :

مثال " ١ " :

بلغت الخسائر المعتمدة لأحد الممولين عن نشاطه التجـارى خـلال سـنة ٢٠٠٥ مبلغ ١٥٠٠٠٠ جنيه ، فإذا بلغت الأرباح المعتمدة خلال الخمس سـنوات التالية :

٢٥٠٠٠ جنيه ، ٣٠٠٠٠ جنيه ، ٥٥٠٠٠ جنيه ، ٤٠٠٠٠ جنيه ، ٤٠٠٠٠ جنيه على التوالى:

المطلوب :

ترحيل خسائر سنة ٢٠٠٥ بالنسبة لهذا الممول ٠

الحل :

نوضح فى الجدول التالى كيف يتم ترحيل خسائر سنة ٢٠٠٥ :

خسائر سـنة ٢٠٠٥	**بيان**	**الترحيل إلى ٢٠٠٦**	**٢٠٠٧**	**٢٠٠٨**	**٢٠٠٩**	**٢٠١٠**
		جنيه	جنيه	جنيه	جنيه	جنيه
	أرباح العام	٢٥٠٠٠	٣٠٠٠٠	٥٥٠٠٠	٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠
١٥٠٠٠٠	الخسائر المرحلة	١٥٠٠٠٠	١٢٥٠٠٠	٩٥٠٠٠	٤٠٠٠٠	لا شىء

	المتبقـــى مـــن الخسارة	١٢٥٠٠٠	٩٥٠٠٠	٤٠٠٠٠	-	-

ويلاحظ أن الخسائر قد استنفذت بالكامل خلال أربع سنوات أى قبل نهايـة الخمس سنوات المحددة بنص القانون ، وعند الربط عن سنة ٢٠١٠ ، فسـيكون على أرباحها بالكامل وقدرها ٤٠٠٠٠ جنيه ٠

مثال " ٢ " :

بلغت الخسائر المعتمدة لأحد الممولين عن نشاطه الصناعى فى سنة ٢٠٠٥ مبلغ ٢٠٠٠٠٠ جنيه ، فإذا بلغت الأرباح المعتمدة عن الخمس سـنوات التاليـة : ٣٠٠٠٠ جنيه ، ٤٠٠٠٠ جنيه ، ٢٨٠٠٠ جنيه ، ٢٧٠٠٠ جنيه ، ٢٠٠٠٠ جنيه على التوالى:

المطلوب :

ترحيل خسائر سنة ٢٠٠٥ بالنسبة لهذا الممول ٠

الحل :

نوضح فى الجدول التالى كيفية ترحيل خسائر سنة ٢٠٠٥ بالنسبة للممول :

خسائر سـنة ٢٠٠٥	**بيان**	**الترحيل إلى ٢٠٠٦**	**٢٠٠٧**	**٢٠٠٨**	**٢٠٠٩**	**٢٠١٠**
		جنيه	جنيه	جنيه	جنيه	جنيه
	أرباح العام	٣٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	٢٨٠٠٠	٢٧٠٠٠	٢٠٠٠٠
٢٠٠٠٠٠	الخسـ ـ ـ ـائر	٢٠٠٠٠٠	١٧٠٠٠٠	١٣٠٠٠٠	١٠٢٠٠٠	٧٥٠٠٠

	المرحلة					
	المتبقـــى مـــن الخسارة	١٧٠٠٠٠	١٣٠٠٠٠	١٠٢٠٠٠	٧٥٠٠٠	٥٥٠٠٠

- ويلاحظ أن الخسائر قد جبت أرباح الخمس سنوات التالية بالكامل ، وتبقى منها مبلغ ٥٥٠٠٠ جنيه لا ترحل لأرباح أى سنة أخرى طبقاً لنص القانون .

مثال " ٣ " :

بلغت الخسائر المعتمدة لأحد الممولين عن سنة ٢٠٠٥ مبلـغ ١٣٠٠٠٠ ، فإذا اعتمدت المأمورية خلال الخمس سنوات النتائج الآتية :
٢٥٠٠٠ جنيه أرباح ، ١٦٠٠٠ جنيه خسائر ، ١٦٥٠٠ جنيه أربـاح ، ٢٧٠٠٠ جنيه أرباح ، ١٥٠٠٠ جنيه أرباح على التوالى :

المطلوب :

إيضاح كيفية ترحيل الخسائر بالنسبة لهذا الممول .

الحل :

نوضح فى الجدول التالى كيف يتم ترحيل خسائر سنة ٢٠٠٥ :

خسائر سـنة ٢٠٠٥	**بيان**	**الترحيل إلى ٢٠٠٦**	**٢٠٠٧**	**٢٠٠٨**	**٢٠٠٩**	**٢٠١٠**
		جنيه	جنيه	جنيه	جنيه	جنيه
	نتيجة العام	٢٥٠٠٠	(١٦٠٠٠)	١٦٥٠٠	٢٧٠٠٠	١٥٠٠٠
١٣٠٠٠٠	الخســـائر	١٣٠٠٠٠	١٠٥٠٠٠	١٠٥٠٠٠	٨٨٥٠٠	٦١٥٠٠
	المرحلة					

	المتبقـى مـن الخسارة	١٠٥٠٠٠	١٠٥٠٠٠	٨٨٥٠٠	٦١٥٠٠	٤٦٥٠٠

ويلاحظ أنه فى الترحيل إلى سنة ٢٠٠٧ ظلت الخسائر كما هى ، حيث إن النتيجة المعتمدة لسنة ٢٠٠٧ هى خسائر وليست أرباحاً ٠

- وقد جبت خسائر سنة ٢٠٠٥ أرباح السنوات حتى سـنة ٢٠١٠ ، وتبقـى منها مبلغ ٤٦٥٠٠ جنيهاً لا يرحل لأى سنة أخرى طبقاً لنص القانون ٠
- أما بالنسبة للخسائر المعتمدة فى 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 يتبقـى بالنسـبة لخسائر سنة ٢٠٠٧ سوى سنتى ٢٠١١ ، ٢٠١٢ للترحيل إليها إذا كانـت نتيجتهما أرباحاً ٠
- ويراعى أنه إذا كانت نتيجة إحدى السنوات التى ترحل إليها خسائر سـنة معينة هى الأخرى خسائر ، فلا يتم إضافة المتبقى من الخسـائر الجـارى ترحيلها إلى خسائر السنة التى يتم الترحيل إليها حتـى لا تتـداخل مـدة الخمس سنوات المسموح بترحيل الخسائر إليها بنص القانون مع بعضـها البعض كما سبق إيضاحه ٠
-

فمثلاً لو قمنا فى المثال السابق بإضافة المتبقى من خسائر سـنة ٢٠٠٥ بعـد الترحيل إلى سنة ٢٠٠٦ وقدرها ١٠٥٠٠٠ جنيه إلى الخسـائر المعتمـدة لسـنة ٢٠٠٧ وقدرها ١٦٠٠٠ جنيه لبلغ المتبقى من الخسائر فى نهاية سنة ٢٠١٠ مبلغ ٦٢٥٠٠ جنيهاً (وهى عبارة عن ٤٦٥٠٠ جنيهاً المتبقى من خسائر سنة ٢٠٠٥ + ١٦٠٠٠ جنيه خسائر سنة ٢٠٠٧) ٠

فإذا ما كانت أرباح السنوات التى ينتهى فيها ترحيل خسائر سنة ٢٠٠٧ وهـى سنة ٢٠١١ وسنة ٢٠١٢ تزيد على هذا المبلغ وقمت بترحيل الخسـائر بالكامـل

إليها عن طريق الخطأ لكان معنى هذا أنك قمت بترحيل جزء من خسائر سنة ٢٠٠٥ إلى أكثر من مدة الخمس سنوات المنصوص عليها بالقانون ٠

مثال " ٤ " :

يمتلك أحد الممولين مكتباً للاستشارات الهندسية ، كما يعمل كمقاول ويمتلك أراضى زراعية يستغلها فى زراعة المحاصيل البستانية :

فلو فرضنا أن النتائج المعتمدة لهذه الأنشطة خلال السنوات ٢٠٠٥ / ٢٠١٠ كما يلى :

	النشاط المهنى (استشارات)	النشاط التجارى (مقاول)	إيراد الأطيان (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 يلى :

- يمسك الممول دفاتر منتظمة فى الأنشطة التجارية والمهنية كما يحاسب فعلياً عن إيراد الأطيان الزراعية ٠

المطلوب :

١ - إيضاح كيفية ترحيل الخسائر المعتمدة فى نشاطيه المهنى والتجارى ٠

٢ - تحديد صافى الربح الخاضع للضريبة فى السنوات ٢٠٠٥ / ٢٠١٠ ٠

الحل :

أولاً : تجميع نتائج الأنشطة جميعاً فى سنة تحقق الخسائر (سنة ٢٠٠٥) كمـا يلى :

	سنة ٢٠٠٥
	جـ
خسائر النشاط المهنى	(٥٠٠٠٠)
خسائر النشاط التجارى	+(٢٠٠٠٠٠)
إيراد محاصيل بستانية	- ٤٠٠٠٠
صافى خسائر	(٢١٠٠٠٠)

ثانيـاً : تنسيب المتبقى من الخسارة بنسبة الخسائر المحققة فى كل من النشاطين كالآتى :

المتبقى من خسائر النشاط المهنى = ٢١٠٠٠٠ × ٥٠٠٠٠ / ٢٥٠٠٠٠ = ٤٢٠٠٠ جنيه

المتبقى من خسائر النشاط التجارى = ٢١٠٠٠٠ × ٢٠٠٠٠٠ / = ١٦٨٠٠٠ جنيه

٢٥٠٠٠٠

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

أ - ترحيل باقى خسائر النشاط المهنى :

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

ب - ترحيل باقى خسائر النشاط التجارى :

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

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

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

ويلاحظ بالنسبة للمثال السابق ما يلى :

١ - تم ترحيل الخسائر فى النشاط المهنى لتوافر شرط الترحيل بالنسبة لهذا النشاط ، وهو احتفاظ الممول بدفاتر منتظمة ٠

ويراعى أن شرط الاحتفاظ بدفاتر منتظمة قاصر على ترحيل الخسائر فى الأنشطة المهنية فقط بمعنى أن خسائر النشاط التجارى والصناعى ترحل إلى أرباح السنوات الخمس التالية دون ضرورة توافر هذا الشرط ٠

٢ - استنفدت أرباح السنوات الخمس التالية فى كل من النشاطين التجارى والمهنى جميع الخسائر التى تحققت فى سنة ٢٠٠٥ فى هذا المثال ٠٠ ويراعى أنه فى حالة تبقى جزء من الخسائر سواء فى النشاط التجارى أو المهنى بعد استنفاد سنوات الترحيل الخمس ٠٠ لن يرحل إلى أرباح أى سنوات أخرى تالية .

<u>تحديد الربح الخاضع للضريبة على أساس السعر المحايد :</u>

تنص المادة (٣٠) من القانون على ما يلى :

" إذا قام الأشخاص المرتبطون بوضع شروط فى 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 للضـريبة علـى أسـاس السعر المحايد ٠

ولرئيس المصلحة إبرام اتفاقات مع أشخاص مرتبطة على إتباع طريقة أو أكثر لتحديد السعر المحايد فى تعاملاتها ٠

وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون طرق تحديد السعر المحايد " ٠

ويتضح من هذا النص :

أن المشرع قد وضع ضوابط لمحاربة الصورية عند تعامـل الأشـخاص المرتبطون معاً فى معاملات تجارية من شأنها التأثير على وعاء الضريبة أو نقل عبئها من شخص خاضع لشخص آخر معفى أو غير خاضع للضريبة ٠

وقد سبق إيضاح مفهوم الأشخاص المرتبطون وهم كل شخص يرتبط بأحد الممولين بعلاقة تؤثر فى تحديد وعاء الضريبة وأوضحنا ما عدده القـانون مـن أشخاص مرتبطون وذلك عند تناول المادة (١) من الأحكام العامة الواردة فـى الكتاب الأول من القانون ٠

وخلاصة القول أن المادة ٣٠ قد أعطت الحق للمصلحة فى تحديد الـربح الخاضع للضريبة على أساس السعر المحايد فى حالة قيام الأشخاص المرتبطـون بوضع شروط تختلف عن الشروط التى تتم فى المعاملات التجارية بين الأشخاص غير المرتبطين ٠

ويقصد بالسعر المحايد السعر المحدد وفقاً لظروف التعامل وقوى السوق (سعر السوق) وذلك كما أوضحته الأحكام العامة الواردة بالكتاب الأول ٠

التحقق من تطبيق الأشخاص المرتبطين للسعر المحايد :

تنص المادة ٣٨ من اللائحة التنفيذية للقانون فى هذا الخصوص على ما يلى :

" للمصلحة التحقق من تطبيق الأشخاص المرتبطين للسعر المحايـد فـى 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 " ٠

وقد أجازت المادة (٣٠) من القانون أيضاً لرئيس المصلحة أن يعقد اتفاقات مع الأشخاص المرتبطة على اتباع الطريقة المناسبة لكلا الطرفين لتحديد السعر المحايد عند إجراء أى معاملات بينهم وأوكلت المادة للائحة التنفيذية طرق تحديد السعر المحايد ٠

طرق تحديد السعر المحايد وأولوية إختيار الطريقة المناسبة :

بينت المادة ٣٩ من اللائحة التنفيذية طرق تحديد السعر المحايد ، كما أوضحت المادة ٤٠ من اللائحة الأولوية فى اختيار الطريقة الواجبة الاتباع لتحديد السعر المحايد ، وكذلك جواز الاتفاق مسبقاً بين الممول والمصلحة على إتباع الطريقة المناسبة لتحديد هذا السعر حيث تنص المادة ٣٩ من اللائحة على ما يلى:

" يتم تحديد السعر المحايد ، المنصوص عليه فى المادة (٣٠) من القانون ، طبقاً لإحدى الطرق الآتية :

١ - **<u>طريقة السعر الحر المقارن</u> :** 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 ٠

ويعتمد فى هذه المقارنة على أساس سلعة أو خدمة أخرى مماثلة ويؤخذ فى الاعتبار العوامل الآتية :

أ - الشروط القانونية التى يتحمل بها كل طرف من أطراف التعاقد ٠

ب - ظروف السوق ٠

ج - الظروف الخاصة بالعملية المعنية ٠

٢ - **<u>طريقة التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش ربح</u> :** ووفقاً لهذه الطريقة ، يكون تحديد سعر السلعة أو الخدمة فيما بين الأطراف المرتبطة على أساس إجمالى 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 فى معاملاته التى تتم مع أطراف مستقلة أو هامش الربح الذى يحصل عليه طرف مستقل آخر فى معاملات أخرى مشابهة ٠

٣ - **<u>طريقة سعر إعادة البيع :</u>** 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 فى معاملة مماثلة " ٠

كما تنص المادة ٤٠ من اللائحة التنفيذية على ما يلى :

" تكون الأولوية فى تحديد السعر المحايد لطريقة السعر الحر المقارن ، وفى حالة عدم توافر البيانات اللازمة لتطبيق هذه الطريقة يتم تطبيق إحدى الطريقتين الأخريين المنصوص عليهما فى المادة السابقة ٠

وفى حالة عدم إمكانية تطبيق أى من الطرق الثلاث المشار إليها فى المادة السابقة ، يجوز إتباع أى طريقة من الطرق الواردة بنموذج منظمة التعاون الإقتصادى والتنمية أو أى طريقة أخرى ملائمة للممول ٠

وفى جميع الأحوال يجوز الاتفاق مسبقاً بين الإدارة الضريبية والممول على الطريقة التى يتبعها الممول فى تحديد السعر المحايد عند تعامله مع الأطراف المرتبطة " ٠

الفصل الثالث

الإعفاءات

<u>حالات الإعفاء من الضريبة</u> :

حددت المادة ٣١ من القانون حالات الإعفاء من الضريبة على إيرادات النشاط التجارى والصناعى فى ٦ بنود ، وسنتناول كل منها على الوجه التالى :

١ - أرباح منشآت استصلاح أو استزراع الأراضى :

ينص البند (١) من المادة ٣١ من القانون على أن يعفى من الضريبة :

" أرباح منشآت استصلاح أو استزراع الأراضى وذلك لمدة عشر سنوات إعتباراً من تاريخ بدء مزاولة النشاط " ٠

ويهدف المشرع من منح الإعفاء لمدة عشر سنوات لهذه المشروعات إلى تشجيع إقبال رؤوس الأموال على استصلاح الأراضى غير المنتجة أو إستزراعها للتوسع فى مساحة الرقعة الزراعية وبالتالى زيادة معدلات التنمية الاقتصادية وزيادة الناتج القومى لمواجهة إحتياجات الزيادة المطردة فى السكان ٠

ويلاحظ أن هذا الإعفاء كان مقرراً أيضاً فى ظل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته ولنفس المدة أيضاً (عشر سنوات) ولكن إعتباراً من أول سنة ضريبية تالية لتاريخ إعتبارالأرض منتجة ، مما أدى إلى تراخى الممولون فى أعمال تسوية الأراضى واستصلاحها وتمهيدها للزراعة إعتماداً على أن الإعفاء مرهون بتاريخ إعتبار الأراضى منتجة وليس من تاريخ بدء مزاولة النشاط ٠

وقد جاء القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ لمعالجة هذه الثغرة بربط الإعفاء بتاريخ بدء المزاولة وليس بتاريخ إعتبار الأراضى منتجة ، بحيث تحسب مدة الإعفاء إعتباراً من تاريخ بدء مزاولة النشاط فى استصلاح أو استزراع الأراضى ٠

* ويثور التساؤل حول موقف منشآت استصلاح واستزراع الأراضى المقامة فى ظل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ والتى كان مقرراً لها إعفاء لمدة عشر سنوات إعتباراً من أول سنة ضريبية تالية لتاريخ اعتبار الأراضى منتجة طبقاً لحكم البند

ثانياً من المادة ٣٦ من القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ ، حيث يوجد بشـأنها حالتـان نوضحهما فيما يلى :

الحالة الأولى :

منشآت أقيمت فى ظل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وانتهـت مـدة الإعفـاء العشرى لها قبل تاريخ العمل بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ٠

فى هذه الحالة فلن تتمتع هذه المنشآت بأى إعفاء إضافى حيث استنفذت مدة الإعفاء العشرى الخاصة بها قبل العمل بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ٠

الحالة الثانية :

منشآت أقيمت فى ظل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ ولم تستنفذ مدة الاعفـاء المقررة لها قبل تاريخ العمل بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ٠

فى هذه الحالة يستمر الاعفاء لهذه المنشآت فى ظـل القـانون ٩١ لسـنة ٢٠٠٥ وفى حدود ما تبقى لها من مدة العشر سنوات (طبقا للمادة الثانيـة مـن قانون الإصدار) ٠

٢ - أرباح منشآت الإنتاج الداجنى وتربية النحل وحظـائر تربيـة المواشـى وتسمينها ومشروعات مصايد ومزارع الأسماك وأربـاح مشـروعات مراكـب الصيد:

ينص البند (٢) من المادة (٣١) من القانون على أن يعفى من الضريبة :

" أرباح منشآت الانتاج الداجنى وتربية النحل وحظـائر تربيـة المواشـى وتسمينها ، ومشروعات مصايد ومزارع الأسماك ، وأرباح مشروعات مراكـب الصيد ، وذلك لمدة عشر سنوات من تاريخ بدء مزاولة النشاط " ٠

وتنص المادة ٤١ من اللائحة التنفيذية للقانون على ما يلى :

" يراعى ما يلى عند تطبيق حكم المادة ٣١ من القانون :

١ - يشمل الإعفاء المقرر لحظائر تربية المواشى وتسمينها مـا تنتجـه هـذه المواشى من ألبان بشرط عدم مزاولة نشاط تجارة الألبان ومنتجاتها بصفة مستقلة ٠

٢ - يسرى الإعفاء المقرر لمشروعات مراكب الصيد على الأرباح الناتجة عن المشروع لمدة عشر سنوات من تاريخ بداية النشاط ، ويقصد بالمشـروع مزاولة نشاط الصيد سواء بمركب واحد أو أكثر مملوك أو مستأجر ٠
ويقتصر هذا الإعفاء على الأرباح الناتجة عن نشاط الصيد ٠

٣ - يسرى الإعفاء المقرر لمنشآت تربية النحل على المنشآت التى لـم تمـض على بدء مزاولتها النشاط قبل تاريخ العمل بالقانون مدة عشـر سـنوات ، وذلك فى حدود ما تبقى من هذه المدة ، أما المنشآت التى تبدأ فى مزاولـة النشاط بعد تاريخ العمل بالقانون فتتمتع بكامل مدة الإعفاء " ٠

ويتضح من ذلك أن الإعفاء يشمل ما يلى :

أ - منشآت الانتاج الداجنى ٠

ب – منشآت تربية النحل ٠

ج - حظائر تربية وتسمين المواشى ٠

د - مشروعات مصايد ومزارع الأسماك ٠

هـ - مشروعات مراكب الصيد ٠

وذلك لمدة عشر سنوات من تاريخ بدء مزاولة النشاط ٠

ويلاحظ بالنسبة لهذه الإعفاءات ما يلى :

<u>أولاً</u> : منشآت الانتاج الداجنى وحظائر تربية المواشى ومشروعات مصايد الأسماك :

بالنسبة لمنشآت الانتاج الداجنى ، وحظائر تربية المواشى وتسمينها وكذلك مشروعات مصايد الأسماك والمقامة فى ظل القـانون ١٥٧ لسـنة ١٩٨١ فهناك حالتان للإعفاء بالنسبة لها وينطبق عليها ما سبق إيضـاحه بالنسـبة لمنشآت استصلاح واستزراع الأراضى المقامة فى ظل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ بحيث لو كانت قد استنفذت مدة الإعفاء الخاصة بها قبـل العمـل بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ فلن تتمتع بأى اعفاء إضافى، أما الحالة الثانيـة فإذا كانت هذه المنشآت لم تستنفذ مدة الإعفاء المقررة لها قبل تاريخ العمل

بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ فيستمر الإعفاء لها فى ظل القـانون ٩١ لسـنة ٢٠٠٥ فى حدود ما تبقى لها من مدة العشر سنوات ٠

- أما الشركات التى تبدأ مزاولة النشاط بعد تاريخ العمل بالقانون ٩١ لسـنة ٢٠٠٥ فإنها تتمتع بالإعفاء لمدة عشر سنوات بالكامل ٠

مع ملاحظة الآتى :

- أن الإعفاء المقرر لحظائر تربية المواشى وتسمينها يشمل ما تنتجـه هـذه المواشى من ألبان بشرط عدم مزاولة نشاط تجارة الألبان ومنتجاتها بصفة مستقلة (م١/٤١ من اللائحة)
- بالنسبة لمشروعات مصايد ومزارع الأسماك ، فقد كان الإعفـاء قاصـراً على مشروعات المصايد فقط فى ظل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته حيث سبق أن أصدرت المصلحة التعليمات التفسيرية رقـم (٣) بتـاريخ ١٩٩٠/١٠/١٣ بشأن عدم سريان الإعفاء المنصوص عليه فى المـادة ٣٣ من القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ على أرباح مشروعات استزراع الأسـماك وذلك بناء على فتوى مجلس الدولة فى هذا الخصوص ، وقد عالج القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ذلك بإضافة مشروعات مزارع الأسماك إلى المشروعات المعفاة من الضريبة لمدة عشر سنوات من بدء مزاولة النشاط نظراً لما لها من أهمية لا تقل عن مشروعات المصايد ٠

وعلى ذلك فإن الإعفاء المقرر لمشروعات اسـتزراع الأسـماك يسـرى بالنسبة لتلك المشروعات المقامة بعد تاريخ العمل بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، أما المشروعات المنشأة قبل هذا التاريخ فلا تتمتع بهذا الإعفاء ٠

ثانياً : مشروعات تربية النحل :

وبالنسبة لمشروعات تربية النحل فقد كانت تمنح إعفاء مطلقـاً فـى ظـل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته ، وبصدور القانون ٩١ لسـنة ٢٠٠٥ والذى قرر فى المادة التاسعة من مواد قانون الاصدار بسـريان أحكامـه بالنسبة لإيرادات النشاط التجارى والصناعى إعتبـاراً من الفترة الضريبية

٢٠٠٥ يثور التساؤل حول موقف هذه المشروعات خاصـة تلك المنشـأة قبل صدور القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ٠

والرأى فى هذا الموضوع يرتبط بتاريخ مزاولة هذه المشـروعات لنشاطها كما أوضحته اللائحة التنفيذية على الوجه التالى :

- مشروعات تربية النحل المنشأة بعد صدور القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ :

وهذه تعفى لمدة ١٠ سنوات من تاريخ بدء مزاولة النشاط بصـريح نص المادة ٣١ من القانون والمادة ٣/٤١ من اللائحة التنفيذية ٠

- مشروعات تربية النحل المنشأة قبل صدور القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ :

ويمكن تقسيم هذه المشروعات إلى فئتين كما يلى :

- مشروعات أنشئت وبدأت نشاطها وتمتعت بالإعفاء فـى ظـل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته لمدة عشر سنوات أو أكثر .

وهذه المشروعات يبدأ خضوعها للضريبة إعتباراً من السنة الضريبية ٢٠٠٥ ولا تتمتع بأى مدد جديدة للإعفاء ٠

- مشروعات أنشئت فى ظل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته ولكنها لم تستكمل مدة العشر سنوات المنصـوص عليهـا فـى القانون ٩١لسنة ٢٠٠٥

وهذه المشروعات يستمر اعفائها من الضريبة حتى تستكمل مدة العشر سنوات المنصوص عليها فى القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ (م ٣/٤١ من اللائحة)

- ويلاحظ أيضاً بالنسبة لمشروعات تربية النحل ، أن المصلحة قد سـبق أن أصدرت التعليمات التفسيرية رقم (٢) للمادة ٣٣ بتـاريخ ١٩٨٨/٧/١٨ بشأن مدى خضوع الأرباح الناتجة من بيع عسل النحل للضريبة ، وقد جاء بهذه التعليمات أنه بإستطلاع رأى مجلس الدولة فى مدى خضوع الأربـاح الناتجة عن بيع عسل النحل للضريبة ، فقـد رأت إدارة الفتـوى إعفـاء الأرباح الناتجة عن بيع العسل المنتج من المناحل من الضريبة إذا اقتصر

الأمر على مجرد تنقيته من الشوائب وتعبئته قبل طرحه للبيع ، وقد جـاء فى حيثيات هذا الرأى ما يلى :

(من حيث أنه لما كانت أرباح مشروعات تربية النحل معفـاة مـن ضـريبة شركات الأموال، وأن الإعفاء قد ورد عاماً ومطلقاً ، وأن المطلـق يؤخـذ علـى إطلاقه ما لم يقيد أو يخصص · ومن ثم فإن الأرباح الناتجة عن مشـروعات أو شركات تربية النحل أياً كان الشكل القانونى الذى تتخذه تكون معفاة من ضـريبة الأرباح التجارية والصناعية ، والضريبة على أرباح شركات الأموال على النحـو المشار إليه ، ومقتضى إعفاء الربح من الضريبة ، أن يتحقق هذا الربح وهـو لا يتحقق إلا نتيجة التعامل بالبيع فى منتجات مشروعات تربية النحل ، ومن هنا فإن بيع العسل لا يمنع إستحقاق الإعفاء بل إنه يلازمه ويظل الأمر كذلك إذا اقتصـر نشاط المشروع على مجرد تنقية العسل المنتج وتصفيته من الشوائب وتعبئته فـى عبوات تمهيداً لبيعه أياً كان حجم تلك العبوات ، وسواء تم البيع جملة واحـدة أو على عدة مراحل ، إذ يعد ذلك تسويقاً للعسل المنتج على النحو الذى يراه صاحب المشروع محققاً للأرباح ، ولكن إذا أجريت عليه عمليات تكميلية كإضافة عناصر أو مواد أخرى إلى العسل المنتج بحيث تخرجه عن طبيعته السلعية كعسل فإنه فى هذه الحالة تخضع الأرباح الناتجة عن العمليات التكميلية للضريبة على الأربـاح التجارية والصناعية أو الضريبة على أرباح شركات الأموال بحسب الأحوال) ·

<u>ثالثاً</u> : مشروعات مراكب الصيد :

بالنسبة لمشروعات مراكب الصيد ، فقد توسع المشرع فى المشـروعات المعفـاة منها ولم يقصر الإعفاء على مراكب الصيد التى يمتلكها أعضـاء الجمعيات التعاونية لصيد الأسماك كما كان الحال فى ظـل القـانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته وذلك بغية تمتع جميع مراكب الصيد بهذا الإعفـاء سواء كانت عضواً فـى جمعية تعاونية أو لم تكـن ، وسواء تم مزاولـة نشاط الصيد بمركب واحد أو أكثر مملوك أو مستأجر وذلك للتشجيع علـى مزاولة هذا النشاط لأهميته بالنسبة للمجتمع كمصدر هام للغذاء ، مع قصر الاعفاء على الأرباح الناتجة عن نشاط الصيد ·

٣ - ناتج الاستثمار فى الأوراق المالية المقيدة فـى سـوق الأوراق الماليـة المصرية :

ينص البند (٣) من المادة (٣١) من القانون على أن يعفى من الضريبة :

" ناتج تعامل الأشخاص الطبيعيين عن إسـتثماراتهم فـى الأوراق المالية المقيدة فى سوق الأوراق المالية المصرية مع عدم جـواز خصـم الخسائر الناجمة عن هذا التعامل أو ترحيلها لسنوات تالية " ٠

ويتضح من هذا البند :

أن المشرع قد أعفى ناتج تعامل الأشخاص الطبيعيين عن الاستثمار فـى الأوراق المالية المختلفة المقيدة بالبورصة المصرية ، مهما بلغت قيمة هذا الناتج ، وفى حالة تحقيق هذا التعامل لخسائر فقد نص القانون على عدم جواز خصم هـذه الخسائر من أرباح نشاط الشخص الطبيعى أو ترحيله إلى أى سنوات تالية ٠

٤ - عوائد السندات وصكوك التمويل على اختلاف أنواعها المقيدة فى سـوق الأوراق المالية وتوزيعات الشركات والتوزيعات على صكوك الاستثمار :

ينص البند (٤) من المادة (٣١) من القانون على أن يعفى من الضريبة :

" ما يحصل عليه الأشخاص الطبيعيون من :

- عوائد السندات وصكوك التمويل على إختلاف أنواعها المقيدة فى سوق الأوراق المالية المصرية التى تصدرها الدولة أو شركات الأموال ٠
- التوزيعات على أسهم رأس مال شركات المساهمة والتوصية بالأسهم ٠
- التوزيعات على حصص رأس المال فـى الشـركات ذات المسـئولية المحدودة وشركات الأشخاص وحصص الشركاء غير المساهمين فـى شركات التوصية بالأسهم ٠
- التوزيعات على صكوك الاستثمار التى تصدرها صناديق الاستثمار " ٠

ويتضح من هذا البند :

إعفاء ما يحصل عليه الأشخاص الطبيعيين نظير إستثماراتهم فـى السندات وصكوك التمويل التى تصدرها شركات الأموال أو الدولة والمقيدة فى البورصة المصرية ، وكذلك التوزيعات التى يحصـل عليهـا نظيـر

مساهمتهم أو مشاركتهم فى رأس مال شركات الأموال وشركات الأشخاص وكذلك نظير إستثماراتهم فى صكوك الاستثمار التى تصـدرها صـناديق الاستثمار ٠

وقد قرر المشرع هذه الاعفاءات إما لتشجيع الأشخاص الطبيعيـين على الاستثمار فى الأوراق المالية المختلفة أو لمنع الازدواج الضـريبى لسبق خضوعها ضمن أرباح الأشخاص الاعتبارية للضريبة ٠

٥ - عوائد المدخرات :

ينص البند (٥) من المادة (٣١) من القانون على أن يعفى من الضريبة :

" العوائد التى يحصل عليها الأشخاص الطبيعيـون عـن الودائـع وحسابات التوفير بالبنوك المسجلة فى جمهورية مصر العربية ، وشهادات الاستثمار والادخار والايداع التى تصدرها تلك البنـوك ، وعـن الودائـع وحسابات التوفير فى صناديق البريد ، وعن الأوراق الماليـة وشـهادات الايداع التى يصدرها البنك المركزى " ٠

ويتضح من هذا البند أنه :

تعفى العوائد التى يحصل عليها الأشـخاص الطبيعيـون مـن الأوعيـة الادخارية التى سيلى ذكرها بكل من :

- البنوك المسجلة فى مصر سواء كانت مصرية أو أجنبية ٠
- صناديق البريد ٠
- البنك المركزى المصرى ٠

وذلك بالنسبة للأوعية الآتية :

- **فى البنوك المصرية والأجنبية المسجلة فى مصر :**

الودائع - حسابات التوفير - شهادات الاستثمار- شهادات الادخار- شهادات الايداع ٠

- **فى صناديق البريد :**

الودائع - حسابات التوفير ٠

- **فى البنك المركزى المصرى :**

الأوراق المالية - شهادات الايداع ٠

٦ - أرباح المشروعات الجديدة الممولة من الصندوق الاجتماعى للتنمية :

ينص البند (٦) من المادة (٣١) من القانون على أن يعفى من الضريبة :

" الأرباح التى تتحقق من المشروعات الجديدة المنشأة بتمويل من الصندوق الاجتماعى للتنمية فى حدود نسبة هذا التمويل وذلك لمدة خمس سنوات إبتداء من تاريخ مزاولة النشاط أو بدء الانتاج بحسب الأحوال ، ولا يسرى هذا الاعفاء إلا على أرباح من أبرم قرض الصندوق باسمه " ٠

كما تنص المادة ٤٢ من اللائحة التنفيذية فى هذا الخصوص على ما يلى:

" يشترط 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 بالمشروع لاحقا لتاريخ التمويل من الصندوق الاجتماعى للتنمية ٠

٢ - أن تكون أرباح المشروع ناتجة عن مباشرة النشاط التجارى والصناعى فقط ٠

٣ - أن يتخذ المشروع شكل المنشأة الفردية ٠

وتكون مدة الإعفاء الضريبى خمس سنوات تبدأ من تاريخ مزاولة النشاط أو بدء الإنتاج بحسب الأحوال ، ويتوقف سريان هذا الإعفاء إذا تم التنازل عن المنشأة أو تغيير شكلها القانونى ٠

وفى جميع الأحوال لا يسرى هذا الإعفاء الضريبى إلا بالنسبة للأرباح الناتجة عن التمويل من الصندوق الإجتماعى للتنمية " ٠

ويتضح من ذلك ما يلى :

- أن الأرباح المعفاة هى الأرباح المحققة من المشـروعات الجديـدة المنشـأة بتمويل من الصندوق الاجتماعى للتنمية وبشرط أن يكون تاريخ مزاولـة النشـاط بالمشروع لاحقاً لتاريخ التمويل من الصندوق ٠

- أن يكون المشروع ممولا كليا أو جزئيا من الصـندوق وأن كـان المشـروع ممولاً (جزئياً) بجزء من رأس المال الذى تم الحصول عليه من الصندوق فإن الأرباح التى تعفى تكون فى حدود نسبة التمويل من الصندوق ٠

- أن مدة الاعفاء خمس سنوات من بدء مزاولة النشاط أو بدء الانتاج بحسـب الأحوال ٠

- أن الاعفاء قاصر على أرباح من أبرم قرض الصندوق باسمه فقـط ، بحيـث يتوقف هذا الإعفاء إذا تم التنازل عن المنشأة أو تم تغيير شكلها القانونى ٠

- يشترط أن يتخذ المشروع شكل المنشأة الفردية ٠

- كما يشترط أن تكون أرباح المشروع ناتجة من النشاط التجـارى والصـناعى فقط ٠

الباب الرابع

إيرادات المهن غير التجارية

الباب الرابع
إيرادات المهن غير التجارية

تمهيد :

تناول القانون إيرادات المهن غير التجارية بالباب الرابع من الكتاب الثانى الخاص بالضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين وذلك فى المواد من ٣٢ وحتى ٣٦ من القانون ، والمواد من ٤٣ وحتى ٤٧ من اللائحة التنفيذية للقانون فى ثلاث فصول على الوجه التالى :

الفصل الأول : الإيرادات الخاضعة للضريبة
وتناولتها المادة ٣٢ من القانون

الفصل الثانى : تحديد الإيرادات الداخلة فى وعاء الضريبة
وتناولتها المواد من ٣٣ حتى ٣٥ من القانون
والمواد من ٤٣ حتى ٤٦ من اللائحة

الفصل الثالث : الإعفاء من الضريبة
وتناولته المادة ٣٦ من القانون
والمادة ٤٧ من اللائحة

وسنتناول بالشرح أحكام هذه المواد على الوجه التالى :

الفصل الأول

الإيرادات الخاضعة للضريبة

<u>نطاق الضريبة</u>

تنص المادة ٣٢ من القانون على ما يلى :

" تفرض الضريبة على :

١ - صافى إيرادات المهن الحرة وغيرها من المهن غير التجارية التى يمارسها الممول بصفة مستقلة ويكون العنصر الاساسى فيها العمل ، إذا كانت ناتجة عن مزاولة المهنة أو النشاط فى مصر ٠

٢ - الدخل الذى يتلقاه أصحاب حقوق الملكية الفكرية من بيع أو استغلال حقوقهم ٠

٣ - أية إيرادات ناتجة عن أية مهنة أو نشاط غير منصوص عليه فى المادة ٦ من هذا القانون " ٠

ويتضح من هذا النص :

أن المشرع قد حدد الإيرادات الخاضعة للضريبة بالنسبة لإيرادات المهن الحرة وغيرها من المهن غير التجارية فى ثلاث بنود سنتناولها بالإيضاح على الوجه التالى :

<u>اولاً : صافى إيرادات المهن الحرة والمهن غير التجارية</u>

ويجب فى البداية أن نوضح المقصود بكل من المهن الحرة والمهن غير التجارية ٠

(أ) المهن الحرة :

اختلف الفقهاء فى وضع تعريف محدد لماهية المهن الحرة ، ولا يسعنا فى مجال تعريفها إلا ما أوردته محكمة النقض فى حكمها الصادر بتاريخ ١٩٦١/٤/١٣ إذ عرف المهن الحرة بالآتى : " إنها المهن التى يباشرها الممولون بصفة مستقلة والتى يكون العنصر الأساسى فيها العمل ، وتقوم على الممارسة

الشخصية لبعض العلوم والفنون ، ولا يمنع من إعتبارها كذلك أن يكون الربح فيها مختلطاً ونتيجة استثمار رأس المال والعمل متى كان العمل هـو المصـدر الأول والغالب " ٠

ونرى أن هذا التعريف هو أقرب ما يكون لماهية المهن الحرة .

(ب) المهن غير التجارية :

لم يصدر تعريف واضح محدد لماهية المهن غير التجاريـة وعلـى ذلـك فيمكن أن نأخذ فى تعريفها بمفهوم المخالفة ، فتكون أرباح المهن غير التجاريـة هى الأرباح التى لا تنتج من مزاولة المهن التجارية ٠

أو بمعنى أشمل تعتبر أرباح المهن غير التجارية أية أرباح لا تتحقق مـن الأنشطة التجارية والصناعية ، ولم تذكر صراحة فى القانون التجارى ، وكـذلك لا تندرج ضمن المرتبات وما فى حكمها ٠

- وقد ورد بالبند ١ من المادة ٣٢ ما يمكن أن يعرف بأنه شـروط سـريان الضريبة بالنسبة للمهن غير التجارية والتى سنوضحها فيما يلى :

شروط سريان الضريبة :

(أ) مزاولة المهنة بصفة مستقلة

يشترط لسريان الضريبة أن يزاول الممول المهنة ويمارس نشاطه لحساب نفسه وبكامل حريته وعلى مسئوليته ، فلا يكون مرتبطاً مع الغير بأى علاقة عمل تكون فى طبيعتها علاقة تبعية ، أو علاقة يفهم منها أنها علاقـة الأجيـر بـرب العمل.

وإذا كانت علاقة الممول مع الغير ولو بعقد محرر أو شفهى ، وفى مقابـل أجر دورى ولو ثابت ، ولكن الممول يمارس العمل بنفسه وتحت مسئوليته ، ففى هذه الحالة تخضع هذه الإيرادات للضريبة باعتبارها من إيـرادات المهـن غيـر التجارية ٠

مما سبق يتضح أن ممارسة المهنة بصفة مستقلة تعنى

١ - عدم التبعية للغير ٠

٢ - القيام بالعمل تحت مسئوليته الشخصية ٠

٣ - ناتج العمل من ربح أو خسارة يعود على الممول نفسه ٠

(ب) العنصر الأساسى هو العمل

يشترط لسريان الضريبة أن يكون العنصر الأساسى فى تحقيق الإيراد هو العمل دون رأس المال ، وإذا وجد رأس المال فإن دوره فى المهن غير التجاريـة يكون دوراً ثانوياً ٠

فمثلاً نجد رأس المال يعتبر ضرورياً ولازماً لـبعض الأنشـطة المهنيـة كجهاز الأشعة لطبيب الأشعة وكرسى الأسنان لطبيب الأسنان ، والمواد الكيماوية والميكروسكوبات لطبيب التحاليل ، وآلات الموسيقى للموسيقى ٠٠٠٠ وغيرهـا ضرورية ولازمة لمزاولة المهنة والنشاط ، إلا أنه لابد أن يعتمد عمـل الممـول أساساً على خبرته الشخصية والعلمية ومجهوده الذهني في مهنته ، وهى بلا شـك العناصر الأساسية في التأثير على إيراداته ودخله من مهنتـه لأن عنصـر رأس المال مهما كبر ومهما تنوع لا يمثل عنصراً أساسياً في تحقيق هذا الدخل ٠

وبعكس الحال فى الأنشطة التجارية والصناعية التـى يمثـل رأس المـال العنصر الأساسى فيها بجانب العمل ٠

ونستطيع بذلك أن نتبين معيار التفرقة بين المهن غير التجاريـة والمهـن التجارية ٠

(جـ) ممارسة المهنة على وجه الاعتياد

لكى يخضع الممول للضريبة على إيراداته من المهن غير التجارية يجـب أن يمارس العمل على وجه الإعتياد ممارسة فعلية وبغرض الكسب والإمتهان لهذا العمل أو النشاط غير التجارى ، ويستفاد ذلك من المعنى اللفظـى لكلمـة المهـن

الواردة بالقانون ، والعمل الذى يتم بصورة عرضية ولا يتسم بالتكرارية لا محل لخضوعه للضريبة ٠

(د) مزاولة المهنة أو النشاط فى مصر

أخذ المشرع بمبدأ إقليمية الضريبة كشرط لخضوع إيرادات المهن الحرة والمهن غير التجارية للضريبة وذلك نظراً لصعوبة تحديد إيرادات مزاولة هذه المهنة فى الخارج وكذلك عدم جدواها طبقاً لما أسفر عنه التطبيق فى ظل القانون السابق ٠

ثانياً : الدخل الذى يتلقاه أصحاب حقوق الملكية الفكرية من بيع أو استغلال حقوقهم

ويقصد بهذا البند الإيرادات التى يحصل عليها أصحاب حقوق الملكية الفكرية كالأدباء والمخترعين والملحنين وغيرهم من بيع اختراعاتهم أو نتاج أفكارهم من إبداعات علمية أو أدبية أو فنية أو استغلال حقوقهم بأى صورة من الصور ٠

ثالثاً : الإيرادات الناتجة عن أية مهنة أو نشاط غير منصوص عليه فى المادة ٦ من القانون

تقضى المادة ٦ من القانون بفرض الضريبة على مجموع صافى دخل الأشخاص الطبيعيين المقيمين وغير المقيمين من المصادر الآتية :

١ - المرتبات وما فى حكمها ٠
٢ - النشاط التجارى أو الصناعى ٠
٣ - النشاط المهنى أوغير التجارى ٠
٤ - الثروة العقارية ٠

بمعنى أنه إذا تحققت لأى شخص إيرادات من أى نشاط أو مهنـة لا تنـدرج تحت الإيرادات السابق بيانها ، فإنها تعد من إيرادات المهـن غيـر التجاريـة ، وتطبق عليها أحكامها وتخضع للضريبة على هذا الأساس ٠

ومن هنا يتضح أن المشرع قصد بهذا النص أن يجعل من أحكام المهن غيـر التجارية أحكاماً للقانون العام ٠

مثال ذلك :

إستغلال الورثة حقوق مورثهم المالية عن مؤلفاته التـى آلـت إلـيهم إذا ظهرت فى صورة مرئية أو صوتية (حق الأداء العلنى) ، أو الإرشاد عن جرائم التهرب الضريبى ٠

الفصل الثانى

تحديد الإيرادات الداخلة في وعاء الضريبة

- - - - - - - - - - - - - -

حددت المواد ٣٥،٣٤،٣٣ كيفية تحديد الإيـرادات الداخلـة فـي وعـاء الضريبة وسنتناول كل منها بالتفصيل فيما يلى :

تحديد صافى الإيرادات

تنص المادة ٣٣من القانون علي ما يلى:

" تحدد الإيرادات الداخلة في وعاء الضريبة سـنويا علـي أسـاس صـافي الإيرادات ،خلال السنة السابقة، ويشمل الإيراد من المهن غير التجارية عائـدات التصرف في أية أصول مهنية، وعائدات نقل الخبرات أو التنازل عـن مكاتـب مزاولة المهنة كليا أو جزئيا وأية مبالغ محصلة نتيجة لإغلاق المكتب.

ويكون تحديد صافى الإيرادات على أساس الإيراد الناتج عن العمليـات المختلفـة طبقا لأحكام هذا القانون بعد خصم جميع التكاليف و المصروفات اللازمة لمباشرة المهنة بما فيها إهلاكات الأصول وذلك كله وفق أصول محاسبيه مبسطه يصـدر بها قرار من الوزير.

ويعد من التكاليف واجبة الخصم ما يلى :

١ - رسوم القيد والاشتركات السنوية ورسوم مزاولة المهنة.

٢ - الضرائب التى يؤديها الممول بمناسبة مباشرة المهنة عدا الضـريبة التـي يؤديها وفقا لأحكام هذا القانون.

٣ - المبالغ التى يؤديها الممول إلي نقابته وفقا لنظامها الخاص بالمعاشات.

٤ - أقساط التأمين علي الحياة والتأمين الصـحى علـى الممـول لمصـلحته ومصلحة زوجه وأولاده القصر.

وفى تطبيق أحكام البندين٣ و٤ يشترط ألا تزيد جملة ما يعفي للممول مـن صافى الإيراد الخاضع للضريبة على ٣٠٠٠ جنيه سنوياً ٠

ولا يجوز تكرار ذات الخصم من أى دخل آخر منصوص عليه فى المـادة ٦ من هذا القانون " ٠

يتضح من نص هذه المادة :

إن صافى الإيراد يتحدد على أساس إجمالى الإيراد طبقاً لأحكام هذا القانون بعد خصم جميع التكاليف والمصروفات اللازمة لمباشرة المهنة شاملة إهلاكـات الأصول ٠

وسنتناول فيما يلى الإيرادات الخاضعة للضريبة والتكاليف والمصـروفات واجبة الخصم ٠

<u>أولا</u> : الإيرادات الخاضعة للضريبة :

ورد بالفقرة الأولى من المادة ٣٣ الأحكام التالية :

- يدخل فى وعاء الضريبة سنوياً صافى الإيرادات خلال السنة السابقة وقد سبق إيضاح ماهية الإيرادات الخاضعة للضريبة عنـد شـرح أحكـام المـادة ٣٢

وسنوضح مدلول صافى الإيرادات عند شرح الفقرة الثانية من المادة ٣٣ ٠

وأهم ما يجب مراعاته فى إيرادات المهن غير التجارية أننا نأخذ بقاعدة الإيـراد النقدى ، أى الإيراد الذى يحصل عليه الممول ويتقاضاه نتيجة مزاولة المهنة ٠

وتأسيساً على ذلك فالمبالغ التى يحصل عليها الممول خلال السنة بصـرف النظر عما إذا كانت هذه المبالغ تخص هذه السنة ، أو أى سنة سابقة أو لا حقه ، تعتبر ضمن إيرادات السنة التى تم القبض فيها ٠

كما تدخل أيضاً ضمن إيرادات هذه السنة سائر الإيرادات المتعلقة بالمهنـة التى يحصل عليها الممول مقدماً كمقدمات عن عمليات حتى لو لم يتم أداء العمـل حتى نهاية السنة ٠

ومما هو جدير بالذكر أنه فى حالة ما إذا قام الممول برد كل أو بعض هذه المبالغ المحصلة مقدما فى نفس السنة التى حصلت فيها أو فى سنة لا حقـه لهـا يحق للممول فى هذه الحالة أن يخصم هذه المبالغ من الإيرادات فى السنة التى تم فيها الرد ٠

وهناك استثناء وحيد من قاعدة الإيراد النقدى وهو حالة انقطـاع صـاحب العمل عن ممارسة النشاط لأى سبب من الأسباب كالتوقف أو الوفاة ، ففى هـذه الحالة يدخل ضمن الإيرادات كافة الإيرادات المستحقة للممول ، وتضـاف إلـى إيرادات الفترة حتى تاريخ التوقف أو تاريخ الوفاة ٠

- **أوضحت الفقرة الأولى أيضاً أن إيرادات المهن غير التجارية تشمل بجانـب إيرادات مزاولة المهنة الإيرادات التالية :**

أ - عائد التصرف فى أى أصل من أصول المهنة ٠

ب - عائد نقل الخبرات (التدريب أو الاستشارات) ٠

جـ - عائد التنازل عن مكاتب مزاولة المهنة سواء تم التنازل عـن كـل تلـك المكاتب أو جزء منها ٠

د - أيه مبالغ قد يحصل عليها الممول نتيجة لإغلاق مكتبه ٠

بمعنى أن أية أرباح رأسمالية أو تعويضات أو مبالغ يحصل عليها الممول بجانب إيرادات مزاولة المهنة وتتحقق نتيجة مزاولة المهنة تدخل كلها ضمن وعاء الضريبة ٠

وقد أوضحت المادة (٤٣) من اللائحة التنفيذيـة للقـانون المقصـود بعائدات التصرف فى أية أصول مهنية ، وعائدات التنازل عن مكاتـب مزاولـة المهنة ، وعائدات نقل الخبرات ، حيث تنص على ما يلى :

" يقصد بعائدات التصرف فى أية أصول مهنية وعائـدات التنـازل عـن مكاتب مزاولة المهنة كلياً أو جزئياً ، المنصوص عليها فى الفقرة الأولى من المادة (٣٣) من القانون ، الأرباح الرأسمالية الناتجة عن بيع أى أصل من الأصـول المستخدمة فى مزاولة المهنة أو نتيجة التنازل عن المكتب أو جزء منه ٠

ويقصد بعائدات نقل الخبرات الأرباح التـى تتحقـق نتيجـة التـدريب أو الاستشارات لبعض مزاولى المهنة أو لأى جهة أخرى " ٠

ثانيا : التكاليف والمصروفات (ما يعد من التكاليف واجبة الخصم) :

أوضحت الفقرة الثانية من المادة (٣٣) من القانون أن صـافى الإيـراد يتحدد على أساس إيراد مختلف العمليات بعد خصم جميع التكاليف والمصـروفات

اللازمة لمباشرة المهنة شاملة إهلاكات الأصول ، وذلك طبقاً لقواعـد محاسـبية مبسطة يصدر بها قرار من وزير المالية ٠

وتخصم المصروفات التى تم صرفها فعلاً (المبـدأ النقـدى) واللازمـة لمباشرة النشاط والحصول على الإيراد خلال السنة ٠

ويجب أن تكون هذه المصـروفات مؤيـدة بالمسـتندات إلا فـي بعـض المصروفات التي يتعذر حصوله فيها على مستندات كالنثريات والإكراميات ٠

علما بأنه يجوز فقط بالنسبة لبعض المصروفات الدورية اليقينية الثابتة التـي لـم تسدد حتى نهاية السنة الأخذ بمبدأ الاستحقاق ومن أمثلتها الإيجار ٠

وكذلك في حالة الاستهلاكات فتخصم أقساط الاستهلاكات السنوية بصرف النظـر عن أنها لم تدفع في سنة المحاسبة.

وقد حددت الفقرة الثالثة من المادة (٣٣) من القانون والمـادة (٤٤) مـن اللائحة أمثلة لما يعد من التكاليف واجبة الخصم على الوجه التالى :

- رسوم القيد والاشتراكات السنوية بالنقابات ورسوم مزاولة المهنة ٠
- الضرائب المؤداة والمتعلقة بمباشرة المهنة عدا الضريبة المؤداة طبقاً لهـذا القانون٠
- المبالغ المسددة للنقابات نظير المعاش ، وفقا لنظامها الخاص بالمعاشات ٠
- أقساط التأمين على الحياة والتأمين الصحى على الممول لمصلحته ومصلحة زوجه وأولاده القصر ، على أن يكون التأمين فى شركات خاضعة لأحكام قانون الإشراف والرقابة على التأمين فى مصر الصـادر بالقـانون (١٠) لسنة ١٩٨١(م ٤٤/ بند٤ لائحة)

وقد أوضحت الفقرة الرابعة :

أنه بالنسبة للبندين الأخيرين يشترط ألا تزيد جملة ما يخصم للممول مـن صافى الإيراد الخاضع للضريبة مقابل هذين البندين على ٣٠٠٠ جنيه سنوياً ٠

كما أوضحت الفقرة الخامسة :

عدم جواز تكرار خصم أى من هذين البندين من أى دخل آخـر خـاص بالممول وخاضع للضريبة ٠

وفى جميع الأحوال يكون اعتماد هذه التكـاليف مـن واقـع الإيصـالات الصادرة عن الجهات المختصة (م ٤٤ / فقرة أخيرة لائحة) ٠

<u>التبرعات</u>

تنص المادة ٣٤ من القانون على ما يلى :

" يخصم من صافى الإيرادات المنصوص عليها فى المادة ٣٢ من هـذا القانون التبرعات المدفوعة للحكومـة ووحـدات الإدارة المحليـة والأشـخاص الاعتبارية العامة أو التى تؤول إليها بما لا يجاوز صافى الإيراد السنوى ، وكذلك التبرعات والإعانات المدفوعة للجمعيات والمؤسسات الأهلية المصرية المشـهرة طبقا لأحكام القوانين المنظمة لها ولدور العلم والمستشفيات الخاضـعة لإشـراف الحكومة ولمؤسسات البحث العلمى المصرية ، وذلك بما لا يجـاوز ١٠% مـن صافى الإيراد السنوى ٠

ولا يجوز خصم ذات التبرعات مـن أى إيـراد آخـر مـن الإيـرادات المنصوص عليها فى المادة ٦ من هذا القانون ٠ "

ويتضح من نص هذه المادة ما يلى :

أن المشرع فرق بين نوعين من التبرعات :

١ - التبرعات العينية أو المدفوعة للحكومة ووحدات الإدارة المحلية والأشخاص الاعتبارية العامة تخصم طالما كانت مؤيدة بالمستندات ولكن ألا تزيد قيمتها عن ١٠٠% من صافى الإيراد السنوى ، بمعنى الا يـؤدى خصـم هـذه التبرعات إلى تحقيق خسارة ٠

أى أن المشرع أجاز خصم التبرعات العينية للجهـات الحكوميـة ووحـدات الإدارة المحلية والأشخاص الاعتبارية العامة ويتضح ذلك من عبارة (التـى تؤول إليها) ٠

٢ - التبرعات والاعانات المدفوعة لكل من :

- الجمعيات والمؤسسات الأهلية (بشرط أن تكون مصرية مشهرة) ٠
- دور العلم والمستشفيات (بشرط خضوعها للإشراف الحكومى) ٠

- مؤسسات البحث العلمى المصرية ٠

- تخصم هذه التبرعات بما لا يجاوز ١٠ % من صافى الإيراد السنوى ٠

ملحوظة :

لا يجوز خصم أياً من هذه التبرعات من أى إيراد آخر خـاص بـالممول وخاضع للضريبة ٠

<u>التكاليف اللازمة لتحقيق الإيراد</u>

أوضحت الفقرة الأولى من المادة (٣٥) من القـانون خصـم التكـاليف اللازمة لتحقيق الإيراد حيث تنص على ما يلى :

" يخصم من إجمالى إيراد الممول جميع التكاليف والمصـروفات اللازمـة لتحقيق الإيراد من واقع الحسابات المنتظمة المؤيدة بالمسـتندات بمـا فـى ذلـك التكاليف والمصروفات التى لم يجر العرف على إثباتها بمستندات وطبقا لما تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون ، ويكون الخصم بنسبة ١٠% فى حالة عدم إمسـاك دفاتر منتظمة ٠

يتضح من نص هذه المادة أنه :

يخصم من إجمالى إيرادات الممول جميع التكاليف والمصروفات اللازمـة لمباشرة النشاط وتحقيق الإيرادات مع التفرقة بين حالتين :

١ - فى حالة إمساك الممول دفاتر منتظمة ٠

٢ - ،، ،، عدم إمساك الممول لدفاتر منتظمة ٠

١ - فى حالة إمساك الممول دفاتر منتظمة

أ - تكاليف ومصروفات مؤيدة بمستندات :

طبقا لنص الفقرة الأولى من المادة (٣٥) من القانون يخصم مـن إجمالى إيراد الممول جميع التكاليف والمصـروفات المؤيـدة بمسـتندات واللازمة لمزاولة النشاط مثل الإيجار – الكهربـاء – الميـاه – الغـاز – المرتبات والأجور – الإهلاكات ٠٠٠ الخ ، طالما يتوفر فيهـا الشـروط اللازمة للخصم والتى أوضحتها المادة (٤٥) من اللائحة التنفيذية للقانون حيث تنص على ما يلى :

" يشترط لخصم جميع التكاليف والمصروفات اللازمة لتحقيق الإيـرادات ، فى تطبيق حكم المادة (٣٥) من القانون ، ما يأتى :

١ - أن يكون الممول ممسكا دفاتر وحسابات منتظمة ٠

٢ - أن تكون التكاليف والمصروفات لازمة لمزاولة المهنـة أو النشـاط ، وأن تكون حقيقية ومؤيدة بالمستندات فيما عدا التكاليف والمصروفات التى لـم يجر العرف على إثباتها بمستندات " ٠

ب - تكاليف ومصروفات لم يجر العرف على إثباتها بمستندات :

تنص الفقرة الأولى من المادة (٤٦) من اللائحة التنفيذية للقانون على ما يلـى :

" يسرى فى شأن تحديد المقصود بالتكاليف والمصروفات التى لـم يجـر العرف على إثباتها بمستندات المشار إليها فى المادة (٣٥) من القـانون حكـم المادة (٢٨) من هذه اللائحة " ٠

طبقا لنص هذه الفقرة ، والفقرة الأولى من المادة (٣٥) مـن القـانون ، تخصم كذلك التكاليف والمصروفات اللازمة لمزاولة المهنة والتى يتعـذر إثباتهـا بمستندات خارجية ويتوفر بالنسبة لها أذون صرف داخلية أو بيان أسعار والواردة بالمادة (٢٨) من اللائحة التنفيذية للقانون وبيانها كما يلى :

١ - مصروفات الانتقالات الداخلية ٠

٢ - مصروفات البوفيه للضيافة الداخلية لعملاء المنشأة ٠

٣ - مصروفات النظافة ٠

٤ - الدمغات العادية والنقابية اللازمة لتسيير أعمال المنشأة ٠

٥ - مصروفات الصيانة العادية ٠

٦ - الجرائد والمجلات اليومية أو الأسبوعية أو الشهرية إذا كانـت تسـتلزمها طبيعة المهنة أو النشاط ٠

ويشترط ألا تزيد المصروفات التى لم يجر العرف على إثباتها بمستندات ، بما فى ذلك الإكراميات ، على ٧% من إجمالى المصروفات العمومية والإدارية المؤيدة بمستندات ٠

٢ - فى حالة عدم إمساك الممول دفاتر منتظمة :

تنص الفقرة الثانية من المادة (٤٦) من اللائحة التنفيذية للقانون على ما يلى:

" وفى حالة عدم إمساك الممول دفاتر منتظمة تخصم نسبة ١٠% من إجمالى الإيرادات مقابل جميع التكاليف " ٠

طبقا لنص هذه الفقرة ، ونص الفقرة الأولى من المادة (٣٥) من القانون فى حالة عدم إمساك الممول لدفاتر وحسابات منتظمة يخصم حكميا نسبة ١٠% من إجمالى الإيراد مقابل جميع التكاليف ٠

<u>ترحيل الخسائر</u> :

قررت المادة (٣٥) فى الفقرة الثانية منها سريان أحكام المادة ٢٩ بالنسبة لممولى المهن غير التجارية إذا كان الممول ممسكا لدفاتر منتظمة ٠

وتقضى المادة ٢٩ بترحيل الخسائر المحققة فى احدى السنوات إلى أرباح السنة التالية وإذا تبقى جزء من الخسائر يتم ترحيله سنوياً حتى السنة الخامسة ، ولا يجوز الترحيل بعد ذلك إلى أى سنه أخرى ٠

وقد سبق إيضاح هذه الأحكام عند تناول أحكام المادة ٢٩ من القانون ٠

ونورد فيما يلى نموذج استرشادى بالمصروفات المتعارف عليها فى المهن الحرة المختلفة ، والمرفق بإقرار المهن غير التجارية ٠

نموذج استرشادى مرفق بإقرار المهن غير التجارية

يمثل هذا الجدول نموذج بالمصروفات المتعارف عليها فى المهن الحرة المختلفة وهو لايمثل حصراً لهذه المصروفات وإنما يمكن إضافة أى مصروفات أخرى ما دامت لازمة لمزاولة المهنة وفى جميع الأحوال يشترط أن يكون لدى الممول حسابات منتظمه.

التكاليف والمصروفات اللازمة لمباشرة المهنة

ا	مصروفات ثابتة لجميع المهنيين
١	الإيجار (مركز رئيسى - فروع)
٢	الكهرباء (مركز رئيسى - فروع)
٣	المياه (مركز رئيسى - فروع)
٤	الغاز (مركز رئيسى - فروع)
٥	أدوات كتابية
٦	مطبوعات
٧	الصيانة والإصلاحات
٨	مستلزمات كمبيوتر
٩	إعلانات طلب وظائف
١٠	تليفون النشاط
١١	تليفون محمول
١٢	تصوير المستندات
١٣	أجور ومرتبات
١٤	أتعاب مهنية
١٥	سفر وإقامة (بالداخل - بالخارج) تذاكر - فواتير إقامة
١٦	أبحاث ومؤتمرات
١٧	اشتراكات ورسوم
١٨	تأمين ضد الحريق / السرقة / خيانة الأمانة / نقل نقدية
١٩	تأمين ضد أخطار المهنة
٢٠	إيجار تخزين مستندات
٢١	الإهلاكات
٢٢	كتب ومراجع علمية

ب	مصروفات غير مؤيدة مستنديا
١	انتقالات بدون صرف داخلية
٢	إكراميات
٣	صيانة دورية
٤	بوفيه ونظافة
٥	جرائد ومجلات
٦	دمغات عادية ونقابية

ج	مصروفات متخصصة لكل نشاط على حدة
*	**خبير مثمن**
١	أجور عمال يومية
٢	فراشة ومطبوعات يدوية
٣	إعلانات مزادات
٤	أتعاب خطاط

*	**الأطباء**
١	مستلزمات طبية
٢	أجور أطباء مساعدين
٣	أفلام خام

*	**المهندسين**
١	تصوير رسومات هندسية
٢	إعداد ماكيتات
٣	برامج حاسب
٤	أتعاب جسات
٥	أجور رسامين (رسم هندسى)

*	**تسجيل براءات اختراع**
١	رسوم حكومية
٢	أتعاب مراسلين

*	**المحاسبين**
١	دورات تدريبية
٢	تعليم لغة

*	**الفنانين**
١	ملابس
٢	إكسسوارات ومكياج
٣	أجر لبيس
٤	إعداد سيناريو (تقطيع سيناريو)
٥	أجر مدير أعمال وسكرتير
٦	أجور موسيقيين

تدريبات

تدريب (١)

فيما يلى بيان بإيرادات ومصروفات مكتب أحد المحامين عن عام ٢٠٠٥ :

الإيرادات

٦٢٠٠٠ جنيه أتعاب قضايا حصل عليها خلال العام

٢٠٠٠٠ ،، مقدم أتعاب عن أحد القضايا التى تعاقد عليها ولم يتم بشأنها أى إجراء

٣٠٠٠ ،، مكافأة عن ارشاده عن احدى جرائم التهرب الضريبى

٢٥٠٠٠ ،، أتعاب قضايا عن السنة السابقة

٣٠٠٠٠ ،، أتعاب عن إحدى القضايا التى باشرها فى سوريا

١٠٠٠٠ ،، أرباح تدريب لبعض مزاولى مهنة المحاماة

المصروفات

١٠٠٠٠ جنيه مرتبات العاملين بالمكتب

٦٠٠٠ ،، إيجار المكتب

٢٤٠٠ ،، كهرباء ومياه

٤٠٠٠ ،، مصروفات تليفون المكتب

٣٠٠٠ ،، مصاريف السيارة

٥٠٠ ،، كتب ومطبوعات

٥٠٠ ،، اشتراكه فى نقابة المحامين

١٠٠٠٠ ،، تبرعات منها ١٠٠٠ جنيه لفقراء الحى ، ٥٠٠٠ جنيه للحكومة والباقى لجمعيات خيرية مصرية مشهرة ٠

المطلوب

تحديد الوعاء الخاضع للضريبة إذا علمت أن الممـول لا يمسـك دفـاتر منتظمة ٠

حل تدريب (١)

	جنيه	الإيرادات الخاضعة للضريبة
	٦٢٠٠٠	أتعاب قضايا حصل عليها خلال العام
	٢٠٠٠٠	مقدم أتعاب عن أحد القضايا
	٢٥٠٠٠	أتعاب قضايا عن السنة السابقة
	١٠٠٠٠	أرباح تدريب لبعض مزاولى مهنة المحاماة
	٣٠٠٠	إيرادات أخرى (مكافأة إرشاد عن جرائم التهرب)
١٢٠٠٠٠	----	إجمالى الإيرادات
		يخصم منه
١٢٠٠٠		١٠% مقابل جميع التكاليف والمصروفات حيث أن الممول لا يمسك حسابات منتظمة

١٠٨٠٠٠		صافى الإيراد السنوى
		يخصم منه
	٥٠٠٠	تبرعات للحكومة
	٤٠٠٠	تبرعات لجمعيات خيرية مصرية مشهرة (أقل من نسبة ١٠%)
		١٠٨٠٠٠ × ١٠ / ١٠٠ = ١٠٨٠٠
٩٠٠٠	-----	

٩٩٠٠٠		صافى الإيراد الخاضع للضريبة
=====		

ملحوظة : لم يدرج ضمن الإيراد أتعاب القضية التى تم مباشرتها بالخارج لعدم خضوعها للضريبة ٠

تدريب (٢)

فيما يلى بيان بإيرادات ومصروفات مكتب أحد الأطباء عن عام ٢٠٠٦ :

الإيرادات

٣٠٠٠٠ جنيه أتعاب كشف بالعيادة – ٢٠٠٠ جنيه أتعاب كشف بالمنازل – 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 صافى إيراد التصرف فى جهاز طبى ٠

المصروفات

١٠٠٠٠ جنيه مرتبات الممرضين – ٣٥٠٠ جنيه مصروفات كهرباء وغاز ومياه – ١٠٠٠ جنيه مستلزمات طبية – ٣٠٠ جنيه إشتراك فى 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 المشهرة – ٣٦٠٠ جنيه أقساط تأمين على حياته لصالح أولاده القصر – ١٠٠٠ جنيه ثمن شراء كتب ومراجع علمية – ٣٠٠٠ جنيه مصروفات سيارة – ٢٠٠٠ جنيه مصروفات تليفون – ١٠٠٠ جنيه شراء مطبوعات – ١٢٠٠ جنيه مصروفات بوفيه – ٤٠٠ جنيه أدوات نظافة – ٥٠٠٠ جنيه ثمن تذكرة سفر للخارج – ١٠٠٠ جنيه إكراميات ٠

المطلوب

تحديد الوعاء الخاضع للضريبة إذا علمت أن :

١ - الأجهزة الطبية تم شرائها فى ٢٠٠٦/١/١ وتستهلك بمعدل ٢٥% سنوياً ٠

٢ - السيارة تستخدم للأغراض الشخصية بجانب العمل ٠

حل تدريب (٢)

	جنيه	الإيرادات الخاضعة للضريبة
	٣٠٠٠٠	أتعاب كشف بالعيادة
	٢٠٠٠	،، ،، بالمنازل
	٤٠٠٠٠	أتعاب عمليات جراحية
	١٠٠٠٠	أتعاب عملية جراحية لأحد السعوديين بالقاهرة
	٣٠٠٠	أتعاب مستحقة عن السنة السابقة
	٥٠٠٠	صافى إيراد التصرف فى جهاز طبى
٩٠٠٠٠ جنيه	----	إجمالى الإيرادات

يخصم منها (إجمالى المصروفات)

(١) المصروفات الإدارية والعمومية (مؤيدة بمستندات)

١٠٠٠٠	مرتبات الممرضين
٣٥٠٠	م ٠ كهرباء وغاز ومياه
١٠٠٠	مستلزمات طبية
٧٥٠٠	إهـلاك أجهـزة طبيـة (٣٠٠٠٠ ×٢٥%)
١٠٠٠	كتب ومراجع علمية
٢٠٠٠	م ٠ تليفون
٥٠٠٠	تذكرة سفر للخارج

٣٠٠٠٠	إجمـالى المصـروفات المؤيـدة بمستندات

======

(٢) تكاليف ومصروفات لم يجر العرف على إثباتها بمستندات

٢٠٠٠	مصروفات سيارة (٣٠٠٠ × ٢/٣)	
١٠٠٠	شراء مطبوعات	
١٢٠٠	م ٠ بوفيه	
٤٠٠	م ٠ أدوات نظافة	
١٠٠٠	اكراميات	

٥٦٠٠	إجمالى التكاليف والمصروفات غير المؤيدة بمستندات	

٢١٠٠	التكاليف والمصروفات المعتمدة	
	(٣٠٠٠٠ × ٧/١٠٠)	
======		
	جملة المصروفات	٣٢١٠٠
٥٧٩٠٠ جنيه	صافى الإيراد قبل خصم التبرعات	
	يخصم منه	
٨٠٠٠ جنيه	التبرعات الحكومية	
٢٠٠٠ ،،	التبرعات لوحدة الإدارة المحلية	
	(تخصم بالكامل حيث لا يتجاوز صافى الإيراد)	
٥٧٩٠ ،،	تبرعات لمؤسسات خيرية مصرية مشهرة	
----	(٥٧٩٠٠ × ١٠/١٠٠ = ٥٧٩٠)	١٥٧٩٠

	صافى الإيراد بعد خصم التبرعات	٤٢١١٠
	يخصم منه	
	أقساط التأمين على حياته لصالح أولاده القصر الحد الأقصى ٣٠٠٠ جنيه	٣٠٠٠

الفصل الثالث
الإعفاء من الضريبة

حالات الإعفاء من الضريبة

تنص المادة (٣٦) من القانون على ما يلى :

" تعفى من الضريبة :

١. المنشآت التعليمية الخاضعة لإشراف الحكومـة أو لإشـراف الأشـخاص الاعتبارية العامة أو لإشراف القطاع العام أو قطاع الأعمال العام ٠
٢. إيرادات تأليف وترجمة الكتب والمقالات الدينية والعلمية والثقافية والأدبية، عدا ما يكون ناتجا عن بيع المؤلف أو الترجمة لإخراجه فى صورة مرئية أو صوتية ٠
٣. إيرادات أعضاء هيئة التدريس بالجامعات والمعاهد وغيرهم عن مؤلفـاتهم ومصنفاتهم التى تطبع أصلا لتوزيعها على الطلاب وفقا للنظم والأسـعار التى تضعها الجامعات والمعاهد ٠
٤. إيرادات أعضاء نقابة الفنانين التشكيليين من إنتاج مصنفات فنون التصوير والنحت والحفر٠
٥. إيرادات أصحاب المهن الحرة المقيدين كأعضاء عاملين فى نقابات مهنيـة فى مجال تخصصهم ، وذلك لمدة ثلاث سنوات من تاريخ مزاولة المهنـة الحرة ، ولا يلزمون بالضريبة إلا اعتباراً من أول الشهر التالى لانقضـاء مدة الإعفاء سالفة الذكر مضافا إليها مدة التمرين التى يتطلبها قانون مزاولة

المهنة وفترات الخدمة العامة أو التجنيد أو الاستدعاء للاحتياط إذا كانـت تالية لتاريخ بدء مزاولة المهنة ، وتخفض المدة المقررة للإعفاء إلى سـنة واحدة لمن يزاول المهنة لأول مرة إذا كان قد مضى على علـى تخرجـه أكثر من خمسة عشر عاماً ٠ ويشترط لسريان الإعفاء أن يـزاول المهنـة منفرداً دون مشاركة مع الغير ما لم يكن هذا الغير متمتعاً بالإعفاء ٠ "

ويتضح من هذا النص :

أن المادة (٣٦) من القانون قد تناولت حالات الإعفاء من الضـريبة فـى خمس بنود، وسنتناول كل منها فيما يلى :

١ - المنشآت التعليمية :

يقضى البند ١ من المادة ٣٦ من القانون بإعفاء المنشآت التعليميـة الخاضعة للإشراف الحكومى أو الأشخاص الاعتبارية العامـة أو القطـاع العام أو قطاع الأعمال العام ٠

وعلى ذلك فإن المنشآت التعليمية الخاصة غير الخاضعة لإشـراف أى من هذه الجهات لا تتمتع بالإعفاء الضريبى وذلك مثل معاهـد تعلـيم الخياطة أو الكمبيوتر أو الرقص أو الباليه وأمثالهـا مـن تلـك المنشـآت والمعاهد ٠

٢ - إيرادات التأليف والترجمة :

قرر البند (٢) من المادة ٣٦ من القانون إعفاء إيرادات التأليف والترجمة للكتب والمقالات الثقافية والأدبية والدينية والعلمية ، فيما عدا الإيـرادات الناتجـة عن بيع المؤلف أو الترجمة فى صورة مرئية أو صوتية أى ظهورها بالسينما أو التليفزيون أو الإذاعة ، أو بيع المؤلف أو الترجمة مع اسطوانة ممغنطه (C D) فى هذه الحالات تخضع للضريبة ٠

ويلاحظ بالنسبة لهذا البند مايلى :

* أنه سبق أن أصدرت المصلحة التعليمات التفسيرية رقم ٣ للبند ٥ من المـادة ٨٢ من القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ الصادرة بتاريخ ١٩٨٧/١٠/٢١ والتى قضـت بأن يندرج تحت بند التأليف الأعداد الفنى للأنباء والتعليق على الأخبار الذى يقوم

به من تكلفهم الإذاعة المصرية بإعداد نشرات إخبارية متخصصة فى المجـالات الاقتصادية أو الاجتماعية أو غيرها من المجالات العلمية أو الثقافية وذلك من غير العاملين بالإذاعة لأن هذا الإعداد يعد تأليفاً لاعتماده علـى فكـر ثقافـة المعـد ومجهوده الشخصى ؛ أما بالنسبة لمعدى النشرات من العاملين بالإذاعة فـانهم لا يخضعون للضريبة على أرباح المهن غير التجارية حيث يعتبـر ذلـك أمتـداداً لعملهم الأصلى ويخضع كل ما يتقاضون نظير هـذا الإعـداد للضـريبة علـى المرتبات ٠

* كما سبق أن أصدرت المصلحة كذلك التعليمات التفسيرية رقم ٢ للبند ٥ مـن المادة ٨٢ من القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ بتاريخ ١٩٨٧/٣/٢٨ والتى تقضى بعدم سريان الإعفاء الخاص بأرباح التأليف والترجمة على الترجمة الفوريـة لأنهـا لا تكون إلا فى المؤتمرات والاحتفالات أو اللجان ، وأنها ترجمة شـفوية مباشـرة وليست ترجمة كتب أو مقالات ويتمثل طبيعتها فى ترجمة خطاب أو حديث ، وقد اعتمدت هذه التعليمات على فتوى مجلس الدولة الصادرة فـى ١٩٨٥/٥/٥ بهـذا المضمون ٠

ونظراً لعدم اختلاف طبيعة البندين الصادر بشأنهما هذه التعليمـات عـن النص الوارد فى ظل القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ فإنها تسرى أيضاً على أحكام المادة ٣٦ /٢ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ٠

٣ - إيرادات أعضاء هيئات التدريس بالجامعات والمعاهد :

يقضى البند (٣) من المادة ٣٦ من القانون بإعفاء إيرادات أعضاء هيئات التدريس بالجامعات والمعاهد وغيرهم عن مؤلفاتهم التى تطبـع لتوزيعهـا علـى الطلاب وفقاً للنظم والأسعار التى تقررها الجامعات والمعاهد ٠

وفى هذا الخصوص تنص المادة (٤٧) من اللائحة التنفيذية للقانون على مـا يلى :

" يشترط للتمتع بالإعفاء الضريبى ، المنصوص عليه بالبنـد (٣) مـن المادة (٣٦) من القانون ، الالتزام بالنظم والأسعار التـى تضـعها الجامعـات والمعاهد ، وفى حالة الإخلال بهذا الشرط يخضع هذا الإيراد للضريبة " ٠

وقد جاء هذا النص تشجيعاً لهم على إمداد الطلاب بمؤلفاتهم ومساهمة من المشرع فى تخفيض أسعار الكتب الجامعية ٠

٤ - إيرادات الفنانين التشكيلين :

يقضى البند (٣) من المادة ٣٦ من القانون بإعفاء إيرادات الفنانين التشكيلين أعضاء النقابة عن أنتاج مصنفاتهم من فنون النحت والتصوير والحفر ، وقد جاء هذا الإعفاء أيضاً لتشجيع المواهب فى هذه الفنون على زيادة أعمالهم وإنتاجهم الفنى منها ٠

٥ - إيرادات أصحاب المهن أعضاء النقابات :

يقضى البند (٥) من المادة ٣٦ من القانون بإعفاء إيرادات أصحاب المهن الحرة المقيدين كأعضاء عاملين فى نقابات مهنية فى مجال تخصصاتهم لمدة ثلاث سنوات من تاريخ مزاولتهم على وجه حر ، وذلك ما لم يكن قد مضى على تخرجهم أكثر من ١٥ سنة ، فإذا كان قد مضى أكثر من ١٥ سنة يعفى لمدة سنة واحدة ٠

ويخضع الممول فى هذه الحالة للضريبة ابتداء من أول الشهر التالى لانقضاء فترة الإعفاء سالفة الذكر مع مراعاة أن يضاف إلى فترة الإعفاء هذه مدة التمرين التى يتطلبها قانون مزاولة المهنة كالمحاماة مثلاً ، وكذلك تضاف فترة الخدمة ، أو التجنيد ، أو الاستدعاء للاحتياط بشرط أن تكون هذه الفترات تالية لتاريخ بدء مزاولة النشاط ، كما يشترط أن يزاول الممول المهنة منفرداً أو دون مشاركة مع الغير لكى يتمتع بهذا الإعفاء ، إلا إذا كان هذا الغير متمتعاً بالإعفاء مثله ٠

وقد قصد المشرع بالإعفاء الثلاثى أو السنوى كما يسميه البعض تشجيع أصحاب المهن عند بدء نشاطهم وبداية عهدهم بممارسة المهنة بأن يقف بجانبهم إلى أن تثبت أقدامهم بين باقى الممولين خاصة فى الفترة الأولى من بداية النشاط التى غالباً ما يكونوا قد تكبدوا فيها من تكاليف التأسيس والتأثيث الكثير ٠

ولا شك أن هذه لفتة كريمة من المشرع ومساهمة من الدولة للعمل على زيادة الإنتاج والعمل على توسيع رقعة الخدمات بين الأفراد ٠

وقد اشترط المشرع للتمتع بهذا الإعفاء أن يزاول الممول المهنـة منفـرداً عملا على منع كبار الممولين من التهرب مـن الضـريبة بمشـاركتهم لصـغار الممولين المبتدئين باستغلال تمتعهم بالإعفاء فى عدم إخضاع أنصبتهم من الـربح للضريبة التى غالباً ما تكون أنصبة صورية ٠

* كما أصدرت المصلحة ملحقاً للتعليمات التفسيرية العامـة رقـم " ١ " لسـنة ١٩٨٥ بتاريخ ١٩٨٥/٤/١٧ بخصوص مدة الإعفاء للمرشدين السياحيين ، وفيما يلى نصها :

" سبق أن أصدرت المصلحة التعليمات التفسيرية رقم (١) لسنة ١٩٨٥ ، انتهت فيها إلى خضوع المرشد السياحى للضريبة على أرباح المهن غير التجارية بدلاً من الضريبة على المرتبات والأجور باعتباره عضوا فى نقابة مهنية ، ويعمل مستقلاً إلا فى الحالات التى تتوافر فيها تبعيته لإحدى الهيئات أو الشركات ٠

* وقد ثار خلاف فى الرأى حول مدى تمتع المرشدين السياحيين المرخص لهـم بمزاولة المهنة والمقيدين بجدول نقابة المرشدين السياحيين من غيـر الحاصـلين على بكالوريوس الإرشاد السياحى بالإعفاء المقرر بالبند (٤) من المادة ٨٢ مـن القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ .

وبعرض الموضوع على مجلس الدولة انتهى رأى اللجنة الثالثة لقسم الفتـوى بتاريخ ١٩٨٩/٦/٢٦ إلى انطباق حكم الإعفاء الضريبى المقرر بالبنـد الموضـح بعاليه عليهم استناداً إلى أن الإعفاء المشار إليه قد ورد عاماً مطلقاً بالنسبة لكافـة أصحاب المهن الحرة دون تفرقة بين ذوى المؤهلات الدراسية وغير الحاصـلين على مؤهلات دراسية منهم طالما توافرت شـروط الإعفـاء الخاصـة بقيـدهم كأعضاء عاملين فى النقابة المهنية الخاصة بمهنتهم ، ومزاولتهم المهنـة الحـرة منفردين ٠

هذا بالإضافة إلى أن المشرع لم يقصر ممارسة مهنة الإرشـاد السـياحى على المؤهلين دراسياً ، وإنما أجاز الترخيص بممارستها لغير الحاصـلين علـى مؤهلات دراسية أيضاً ٠

وقد وافقت المصلحة على هذه الفتوى وأصدرت التعليمات التفسـيرية رقـم (٤) للمادة ٨٢ بند (٤) بتاريخ ١٩٨٩/١٠/٣ بهذا المضمون ٠

معاملة الشركات التى تباشر نشاطاً مهنياً

تنص المادة (٥٤) من اللائحة التنفيذية للقانون على ما يلى :

" فى تطبيق حكم البند (١) من المادة (٤٨) من القانون ، تعامل الشركات التى تباشر نشاطا من أنشطة المهن الحرة سواء بعقـد أو بـدون عقـد معاملـة الأشخاص الاعتبارية وتحدد إيراداتها على أساس نقدى ومصروفاتها على أسـاس الاستحقاق ٠

وتطبق بشأنها أحكام الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية " ٠

طبقاً لنص هذه المادة :

فى حالة مزاولة النشاط المهنى من خلال شركة أشـخاص أو وجـود أى مشاركة مهنية، تعد هذه الشركات من الأشخاص الاعتباريـة وتخضـع لأحكـام الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية مع تحديد الإيـرادات علـى الأسـاس النقدى وتحديد المصروفات على أساس الاستحقاق ٠

الباب الخامس

إيرادات الثروة العقارية

الباب الخامس
إيرادات الثروة العقارية

- - - -

أفرد القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ الباب الخامس من الكتاب الثـانى للأحكـام الخاصة بإيرادات الثروة العقارية ، حيث وردت هذه الأحكام فى المواد مـن ٣٧ وحتى ٤٦ من القانون وفى المواد من ٤٨ وحتى ٥٢ من اللائحة التنفيذية للقانون وذلك فى أربعة فصول على النحو التالى :

الفصل الأول : الإيرادات الخاضعة للضريبة
وتناولتها المادة ٣٧ من القانون

الفصل الثانى : تحديد الإيرادات الداخلة فى وعاء الضريبة
وتناولتها المواد من ٣٨ وحتى ٤٢ من القانون
والمواد من ٤٨ وحنى ٥١ من اللائحة

الفصل الثالث : الإعفاء من الضريبة
وتناولته المادة ٤٣ من القانون

الفصل الرابع : أحكام متنوعة
وتناولتها المواد من ٤٤ وحتى ٤٦ من القانون

والمادة ٥٢ من اللائحة

وسنورد فيما يلى شرح أحكام هذه المواد ٠

الفصل الأول
الإيرادات الخاضعة للضريبة

- - - -

نطاق سريان الضريبة :

تنص المادة ٣٧ من القانون على ما يلى :

" تشمل الإيرادات الخاضعة للضريبة ما يأتى :

١ - إيرادات الأراضى الزراعية ٠

٢ - إيرادات العقارات المبنية ٠

٣ - إيرادات الوحدات المفروشة " ٠

ويتضح من هذا النص أن إيرادات الثروة العقارية تتمثل فى :

إيرادات الأراضى الزراعية ، وإيرادات العقارات المبنية وأيضاً إيـ رادات الوحدات المفروشة التى كانت تخضع للضريبة فى ظل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته ضمن إيرادات النشاط التجارى والصناعى ، وقد جاء القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ليدخلها ضمن إيرادات الثروة العقارية ، وهو تصنيف أقرب ما يكون إلى الحقيقة ٠

الفصل الثانى

تحديد الإيرادات الداخلة فى وعاء الضريبة

وردت الأحكام الخاصة بتحديد الإيرادات الداخلة فى وعاء الضريبة بالمواد من ٣٨ وحتى ٤٢ كما سبق أن أوضحنا ، حيث تناولت المادة ٣٨ فى البندين ١ ، ٢ كيفية تحديد إيرادات الأراضى الزراعية ، وفرقت بين إيرادات الأراضى الزراعية عموماً وأوضحت أحكامها فى البند " ١ " ، وبين الأراضى المنزرعة بالمحاصيل البستانية والتى فصلت أحكامها بالبند " ٢ " ، ثم وردت الأحكام الخاصة بباقى الإيرادات فى المواد التالية ٠

وسنوضح فيما يلى تفصيل تلك الأحكام :

١ - <u>تحديد إيرادات الأراضى الزراعية</u> :

تنص المادة ٣٨ بند ١ على ما يلى :

"١ - يحدد إيراد الأراضى الزراعية على أساس القيمة الإيجارية المتخذة أساسا لربط الخاص بضريبة الأطيان ، وذلك بعد خصم ٣٠% مقابل جميع التكاليف والمصروفات" ٠

ويتضح من نص هذا البند ما يأتى :

(أ) يتم تحديد إيراد الأراضى الزراعية على أساس القيمة الإيجارية المتخذة أساساً لربط ضريبة الأطيان ، وقد أكد المشرع على أن القيمة الإيجارية التى يتم حساب الإيراد على أساسها هى ما أتخذت أساسا لربط الضريبة المفروضة بالقانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ ، وذلك ضمانا لثبات الأساس الخاص بتحديد

القيمة الإيجارية وحتـى لا يتأثر حساب إيراد الأراضى الزراعية بصـدور أيـة تشريعات تتعلق بتحديد القيمة الإيجارية على أى أساس آخر ٠

(ب) بمفهوم المخالفة لما جاء بنص البند (١) فإن الأراضى الزراعية غيـر المربوط عليها ضريبة الأطيان لن يحتسب لها إيراد ، ولـن تخضـع للضـريبة باعتبارها من إيرادات الثروة العقارية ٠

(ج) تحسب الضريبة على صافى إيراد الأراضى الزراعيـة ، حيـث يخصـم للممول من إيرادات الأراضى الزراعية المحسوبة طبقا للأسـاس السـابق إيضاحه ٣٠% مقابل جميع التكاليف ٠

مثال " ١ " :

يمتلك أحد الممولين عدد ٢٠ فدانا تبلغ القيمة الإيجارية للفدان منهـا مبلـغ ٥٠٠ جنيه ٠

المطلوب :

تحديد صافى إيرادات هذه الأراضى والتى تدخل فى وعاء الضريبة عـن سنة ٢٠٠٥

الحل :

إجمالى إيراد الأطيان =

٢٠ فدانا × ٥٠٠ جنيه " القيمة الإيجارية للفدان" = ١٠٠٠٠ جنيه

صافى إيراد الأطيان = ١٠٠٠٠ × ٧٠% = ٧٠٠٠ جنيه

٢ - <u>تحديد إيرادات الاستغلال الزراعى للمحاصيل البستانية</u> :

تنص المادة ٣٨ بند " ٢ " على ما يلى :

" ٢ - تحدد إيرادات الاستغلال الزراعى للمحاصيل البستانية من حدائق الفاكهـة المنتجة على ما يجاوز مساحة ثلاثة أفدنة ، وما يجاوز فدانا واحـدا مـن نباتات الزينة والنباتات الطبية والعطرية ، ومشاتل المحاصيل البستانية أيا كانت المساحة المزروعة منها ما لم يكن إنشـاء هـذه المشـاتل للمنفعـة الخاصة لأصحابها ، وذلك على أساس مثل القيمة الإيجارية المتخذة أساساً

لربط الضريبة المفروضة بالقانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ المشار إليـه ، وذلك إذا كان حائز الغراس مستأجرا للأرض ، أما إذا كان حائز الغـراس مالكا للأرض فتحدد الإيرادات على أساس مثلى القيمة الإيجارية المشـار إليها ولا تدخل فى وعاء الضريبة الإيرادات المنصوص عليها فى البند ١ من هذه المادة ، وذلك كله بعد خصم ٢٠% من هذه الإيرادات مقابل جميع التكاليف والمصروفات ٠

ويصدر قرار من الوزير بالاتفاق مع وزير الزراعة بتحديد أعمـار أشجار الفاكهة التى تعتبر بعدها منتجة وبيان أنواع المحاصيل البستانية ٠

ويحدد صافى الإيرادات الخاضعة للضريبة باسم حائز الغراس سواء كان مالكا للأرض أم مستأجرا لها ، ولا يسرى فى حق المصلحة أى اتفاق أو شرط يخالف ذلك٠

ويعتبر الممول وزوجه وأولاده القصر حائزا واحدا للغـراس فـى تطبيق أحكام البند " ٢ " من هذه المادة ، وتحدد الإيرادات باسمه ما لم تكن الملكية قد آلت إلى الزوجة أو الأولاد القصر عن غير طريـق الـزوج أو الوالد بحسب الأحوال ٠

ويلتزم حائز الغراس ، سواء كان مالكا للأرض أو مستأجرا لها ، بأن يقدم إلى مأمورية الضرائب المختصة بيانات بالمساحات المزروعة من كل نوع مـن أنواع أشجار الفاكهة خلال ثلاثين يوما من التاريخ الذى تعتبر فيه أشجار الفاكهـة منتجة ، كما يلتزم بتقديم بيان بالمساحات المزروعة بنباتات الزينـة أو النباتـات الطبية أو العطرية أو مشاتل المحاصيل البستانية خلال ستين يوما من تاريخ بـدء الزراعة ٠

وفى حالة إزالة الغراس يلتزم الحائز بأن يخطر مأمورية الضـرائب المختصـة بواقعة الإزالة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ حدوثها " ٠

وتنص المادة ٤٨ من اللائحة على ما يلى :

" يكون إخطار مأمورية الضرائب المختصة بالبيانات والوقائع المنصوص عليها فى الفقرتين الخامسة والسادسة من البند (٢) من المادة (٣٨) من القانون على النموذج رقم (٦ عقارى) " ٠

ويتضح من هذين النصين ما يلى :

(أ) أنه لا يدخل فى وعاء الضريبة بالنسبة لإيـرادات الاسـتغلال الزراعـى للمحاصيل البستانية الإيرادات المنصوص عليها فى البند " ١ " من المادة (٣٨) والتى سبق إيضاح الأحكام الخاصة بها فى البند " ١ " ٠

(ب) أن الإيرادات التى تدخل فى وعاء الضريبة بالنسبة للمحاصـيل البسـتانية هى:

- إيرادات حدائق الفاكهة المنتجة إذا تجاوزت المساحة المزروعة منها ثلاثة أفدنة ٠
- إيرادات نباتات الزينة والنباتات الطبية والعطرية إذا تجاوزت المساحة المزروعة منها فدانا واحداً ٠
- إيرادات مشاتل المحاصيل البستانية أيا كانت المساحة المزروعة منها ، وإذا كانت هذه المشاتل قد أنشئت للمنفعة الخاصة لأصحابها فلا تحتسب لها إيرادات ٠

(ج) تتحدد إيرادات المحاصيل البستانية على الأساس التالى :

- تستبعد أولا المساحات المعفاة والتى ذكرناها فى البند السابق ٠
- 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 ٠
- مثلى القيمة الإيجارية المتخذة أساسا لربط الضريبة المفروضة بالقانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ إذا كان حائز الغراس مالكا للأرض ٠

(د) يتبع هذا الأساس فى تحديد الإيرادات بالنسبة للإستغلال الزراعى للمحاصيل البستانية فقط ٠

(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 ٠

(و) سيصدر قرار من وزير المالية بالاتفاق مع وزير الزراعة لتحديد :

- أعمار أشجار الفاكهة التى تعتبر بعدها منتجة ٠
- بيان أنواع المحاصيل البستانية ٠

(ز) يتم تحديد صافى الإيرادات دائماً باسم حائز الغراس ، سواء أكان مالكا للأرض أو مستأجرا لها ، وإذا كان هناك اتفاق بين المالك والمستأجر يخالف ذلك فإنه يقع باطلا ولا يعتد به فى مواجهة مصلحة الضرائب ٠

(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 بإسمه ٠

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 ٠
- مساحة ١٥ فدانا يستأجرها ويزرعها بنباتات الزينة والنباتات الطبية ، وتبلغ القيمة الإيجارية للفدان منها مبلغ ٨٥٠ جنيها ٠

المطلوب :

تحديد إيرادات المحاصيل البستانية السابقة والتى تدخل فى وعاء الضـريبة باسم هذا الممول عن سنة ٢٠٠٥ ٠

الحل :

أولا : تحديد إيرادات الأراضى المملوكة للممول :

المساحة التى تخضع إيراداتها للضريبة = ١٠ أفدنة – ٣ معفاة = ٧ أفدنة

- وهذه تحسب إيراداتها على أساس مثلى القيمة الإيجارية لأن الممول مالكـاً لها .

وإجمالى الإيراد = ٧ أفدنة × " ٩٠٠ جنيه القيمة الإيجارية × ٢ مثل " = ١٢٦٠٠ جنيه

صافى الإيراد = ١٢٦٠٠ جنيه × ٨٠% = ١٠٠٨٠ جنيها

ثانيا : تحديد إيرادات الأراضى التى يستأجرها الممول :

- إيرادات الـ ١٥ فدانا المزروعة بنباتات الزينة والنباتات الطبية :

المساحة التى تخضع إيراداتها للضريبة = ١٥ فدانا – فدان معفى = ١٤ فدانا.

- وهذه تحسب إيراداتها على أساس مثـل القيمـة الإيجاريـة لأن الممـول مستأجراً لها.

إجمالى الإيراد = ١٤ فدانا × ٨٥٠ جنيه = ١١٩٠٠ جنيه

صافى الإيراد = ١١٩٠٠ جنيه × ٨٠% = ٩٥٢٠ جنيه

وبذلك يدخل فى 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 مستأجرا لها ، القيام بها وهى :

- تقديم بيان بالمساحات المزروعة بأشجار الفاكهة ، وذلك خلال ثلاثين يوماً من التاريخ الذى تعتبر فيه الأشجار منتجة ٠

- تقديم بيان بالمساحات المزروعة بنباتات الزينـة أو النباتـات الطبيـة أو العطرية أو مشاتل المحاصيل البستانية ، وذلك خلال ٦٠ يوماً من تـاريخ بدء الزراعة ٠
- الإخطار بواقعة إزالة الغراس خلال ثلاثين يوما من تاريخ الإزالة ٠
- ويتم تقديم هذه البيانات والإخطارات إلى مأمورية الضرائب المختصة ٠

نموذج إخطار المأمورية المختصة :

أوضحت المادة ٤٨ من اللائحة أن إخطار المأمورية المختصة طبقاً لحكـم الفقرتين الأخيرتين من البند (٢) من المادة ٣٨ من القانون يكون على النمـوذج رقم(٦ عقارى) ٠ **وفيما يلى شكل النموذج (٦ عقارى) :**

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

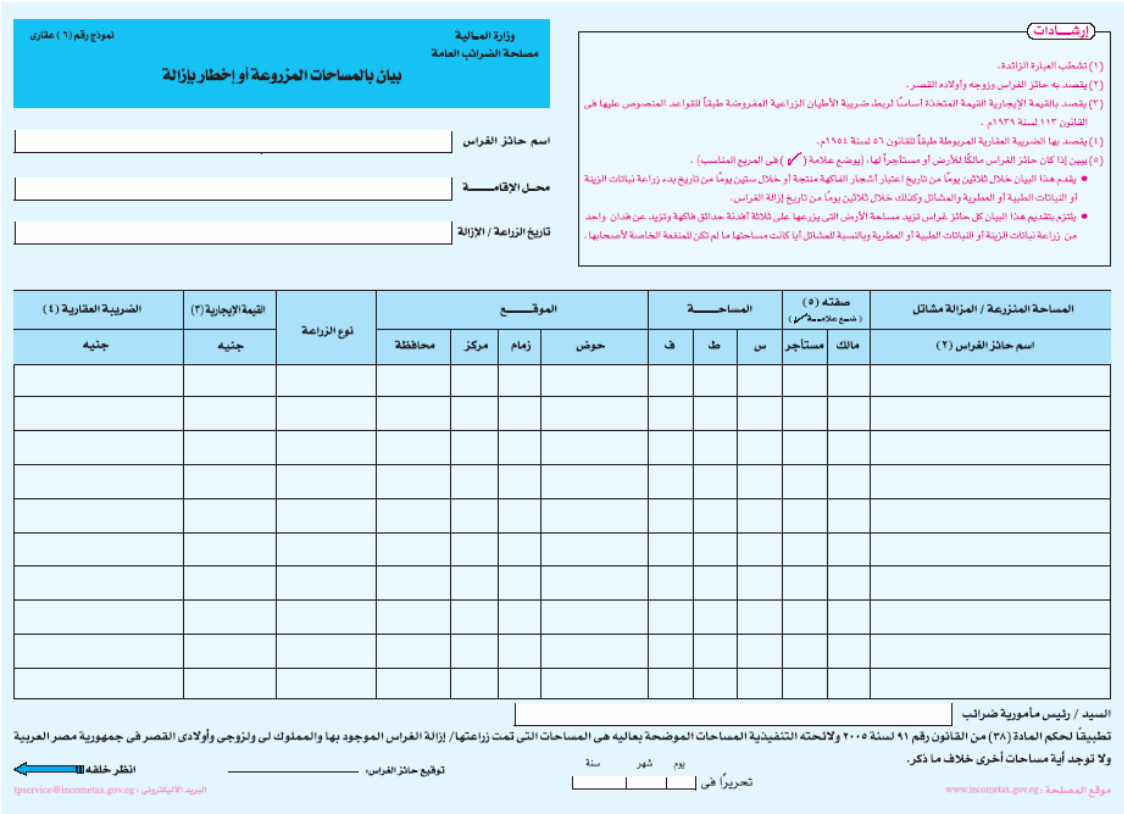
بيان بالمساحات المزروعة أو إخطار بإزالة

نموذج رقم (٦) عقارى

الارشادات خلف النموذج يرجى قراءتها قبل استيفاء بيانات النموذج

(يتم شطب العبارة غير المطلوبة) فإذا كان البيان المقدم لمساحات مزروعة لشطب عبارة المزالة والعكس(١)

المساحة المنزرعة/ المزالة حدائق فاكهة	صفته (٥)		المساحة				الموقع				نوع الفاكهة	القيمة الإيجارية (٣)	الضريبة العقارية (٤)
	مالك	مستأجر	س	ط	ف	حوض	زمام	مركز	محافظة			جنيه	جنيه
اسم حائز الغراس (٢)													
المساحة المنزرعة / المزالة نباتات زينة أو نباتات طبية أو عطرية											نوع الزراعة		
اسم حائز الغراس (٢)													



وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

نموذج رقم (٦) عقارى

بيان بالمساحات المزروعة أو إخطار بإزالة

اسم حائز الغراس

محل الإقامة

تاريخ الزراعة / الإزالة

إرشادات

(١) تشطب العبارة الزائدة.
(٢) يقصد به حائز الغراس وزوجه وأولاده القصر.
(٣) يقصد بالقيمة الإيجارية القيمة المتخذة أساساً لربط ضريبة الأطيان الزراعية المفروضة طبقاً للقواعد المنصوص عليها فى القانون ١١٣ لسنة ١٩٣٩م .
(٤) يقصد بها الضريبة العقارية المربوطة طبقاً للقانون ٥٦ لسنة ١٩٥٤م.
(٥) يبين إذا كان حائز الغراس مالكًا للأرض أو مستأجراً لها، (يوضع علامة (✓) فى المربع المناسب) .

- يقدم هذا البيان خلال ثلاثين يومًا من تاريخ اعتبار أشجار الفاكهة منتجة أو خلال ستين يومًا من تاريخ بدء زراعة نباتات الزينة أو النباتات الطبية أو العطرية والمشاتل وكذلك خلال ثلاثين يومًا من تاريخ إزالة الغراس.
- يلتزم بتقديم هذا البيان كل حائز غراس تزيد مساحة الأرض التى يزرعها على ثلاثة أفدنة حدائق فاكهة وتزيد عن فدان واحد من زراعة نباتات الزينة أو النباتات الطبية أو العطرية وبالنسبة للمشاتل أيا كانت مساحتها ما لم تكن للمنفعة الخاصة لأصحابها.

المساحة المنزرعة / المزالة مشاتل	صفته (٥) (ضع علامة ✓)		المساحة			الموقع				نوع الزراعة	القيمة الإيجارية (٣)	الضريبة العقارية (٤)
اسم حائز الغراس (٢)	مالك	مستأجر	س	ط	ف	حوض	زمام	مركز	محافظة		جنيه	جنيه

السيد / رئيس مأمورية ضرائب

تطبيقًا لحكم المادة (٣٨) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية المساحات الموضحة بعاليه هى المساحات التى تمت زراعتها/ إزالة الغراس الموجود بها والمملوك لى ولزوجى وأولادى القصر فى جمهورية مصر العربية ولا توجد أية مساحات أخرى خلاف ما ذكر.

تحريرًا فى ____ يوم ____ شهر ____ سنة ____

توقيع حائز الغراس: _____

انظر خلفه

موقع المصلحة: www.incometax.gov.eg البريد الاليكترونى: tpservice@incometax.gov.eg

٣ - تحديد إيراد العقارات المبنية :

تناولت المادة (٣٩) كيفية تحديد إيراد العقارات فى فقرتين حيث حـددت الفقرة الأولى تحديد إيرادات العقارات المبنية بصفة عامة ، بينما تناولـت الفقـرة الثانية من المادة كيفية تحديد الإيرادات الناتجة عن تأجير أى عقار أو جزء مـن العقار وفقاً لأحكام القانون المدنى ٠

وسنورد فيما يلى نص كل فقرة نعقبها بشرح أحكامها :

أ - تحديد إيراد العقارات المبنية على الأساس الحكمى :

تنص الفقرة الأولى من المادة (٣٩) على ما يلى :

" تحدد إيرادات العقارات المبنية على أساس إجمـالى القيمـة الإيجاريـة المتخذة أساسا لربط الضريبة على العقارات المبنية المفروضة بالقانون رقـم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ فى شأن الضريبة على العقارات المبنية وذلك بعد خصم ٤٠% مقابل جميع التكاليف والمصروفات فضلا عن القيمة الإيجارية للمسكن الخاص الذى يقيم فيه الممول هو وأسرته ، وتعامل الإيرادات الناتجة عن تقرير حق الانتفاع معاملة الإيرادات الناتجة عن الأموال المملوكة ملكية تامة " ٠

وتنص المادة ٤٩ من اللائحة على ما يلى :

" يقصد بالمسكن الخاص ، فى تطبيق حكم المادة (٣٩) مـن القـانون ، المسكن الذى يقيم فيه الممول هو وزوجه وأولاده القصر ، ويراعى استبعاد القيمة الإيجارية المحددة لهذا المسكن من إجمالى القيمة الإيجارية المتخذة أساساً لـربط الضريبة " ٠

ويتضح من هذين النصين ما يلى :

(أ) أن إيرادات العقارات المبنية تحدد على أساس إجمالى القيمـة الإيجاريـة المتخذة أساسا لربط ضريبة العقارات المبنية المفروضة بالقانون رقـم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ ، وقد أكد المشرع على إتخاذ هذا الأساس لتحديد الإيـرادات وحتى لا يتأثر حساب إيراد العقارات المبنية بصدور أية تشريعات جديـدة تتعلق بتعديل أساس تحديد القيمة الإيجارية " وذلك كالنص الذى أورده فيما يتعلق بتحديد إيراد الأراضى الزراعية " ٠

(ب) أن ما يدخل فى وعاء الضريبة هو صافى القيمة الإيجارية بعد خصم مـا يأتى :

- ٤٠% من القيمة الإيجارية مقابل جميع التكاليف والمصروفات ٠
- القيمة الإيجارية للجزء من العقار الذى يستغله الممول مسكنا خاصا له ولأسرته ، ويقصد بالمسكن الخاص طبقاً لمـا ورد بالمـادة ٤٩ مـن اللائحة المسكن الذى يقيم فيه الممول هو وزوجه وأولاده القصر ٠

(ج) يدخل فى وعاء الضريبة صافى إيراد العقارات المبنية المملوكـة للممـول ملكية تامة ، وتلك التى له فيها حق الانتفاع فقط ، حيث قضت المـادة بمعاملـة الإيرادات الناتجة من تقرير حق انتفاع العقار – دون ملكيـة الرقبـة – معاملـة الإيرادات الناتجة من العقارات المملوكة للممول ملكية تامة ٠

(د) لا يدخل فى وعاء الضريبة الإيرادات من عقارات لم يتم ربـط الضـريبة العقارية عليها بعد ، فكما يتضح من نص المادة فإن تحديد الإيرادات يكون

على أساس القيمة الإيجارية التى اتخذت أساسا لربط ضريبة العقـارات ٠ وبناء عليه يتحتم ربط الضريبة العقارية حتى تحتسب إيرادات للعقار ٠

مثال " ٣ " :

يمتلك 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 ٠

المطلوب : تحديد الإيرادات التى تدخل فى وعاء الضريبة بالنسبة لهذا الممول عن سنة ٢٠٠٥ ٠

الحل :

القيمة الإيجارية للجزء من العقار الذى يقطنه الممول =١٥٠٠ جنيه ÷ ١٥ طابقا=١٠٠ طابقا

القيمة الإيجارية التى تحدد الإيرادات على أساسها = ١٥٠٠ جنيه – ١٠٠ جنيه =١٤٠٠ جنيه

صافى إيراد العقار = ١٤٠٠ جنيه × ٦٠% = ٨٤٠ جنيها

ب - تحديد إيراد تأجير عقار أو جزء منه على أساس الإيجار الفعلى :

تنص الفقرة الثانية من المادة (٣٩) على ما يلى :

" ويحدد الإيراد الخاضع للضريبة على أسـاس مقـدار الأجـرة الفعليـة مخصوما منه ٥٠% مقابل جميع التكاليف والمصروفات ، وذلك بالنسـبة للإيرادات الناتجة عن تأجير أى عقار أو جزء منه وفقاً لأحكـام القـانون المدنى " ٠

ويتضح من هذا النص ما يلى :

(أ) أن إيرادات تأجير أى عقار أو جزء منه تحدد على أساس الإيجار الفعلى ٠

(ب) يخصم ٥٠% من الإيجار الفعلى مقابل جميع التكاليف والمصروفات للوصول إلى الإيراد الخاضع للضريبة ٠

(ج) يتحدد الإيراد على أساس الإيجار الفعلى بالنسبة لهذه العقارات سواء تم ربط ضريبة عقارية عليها أو لم يتم الربط ، وسواء كانت خاضعة للضريبة العقارية أو معفاة منها٠

(د) تم تشريع هذا النص لاخضاع الإيرادات الناتجة عن التأجير بنظام الإيجار محدد المدة وذلك فى المقام الأول حيث ترتفع هذه الإيجارات بصورة كبيرة خاصة فى بعض المناطق السياحية والمتميزة ، وقد لجأ الملاك إلى هذا الأسلوب فى الإيجار بدلاً من الإيجار المفروش فى ظل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته وذلك تفادياً لخضوع الإيرادات من إيجار الشقق والعقارات للضريبة حيث لم تكن إيرادات التأجير وفقاً لأحكام القانون المدنى محل خضوع للضريبة فى ظل القانون السابق ٠

مثال " ٤ " :

بفرض أن الممول فى المثال السابق قام بتأجير احدى الشقق فى العقار ملكه بمبلغ ٥٠٠ جنيه شهرياً خلال عام ٢٠٠٥ وذلك بنظام الإيجار محدد المدة ٠

المطلوب :

تحديد جملة الإيرادات الخاضعة للضريبة بالنسبة لهذا الممول خلال عام ٢٠٠٥.

الحل :

إيرادات إيجار الشقة المحدد المدة خلال عام ٢٠٠٥ = ٥٠٠ × ١٢ = ٦٠٠٠ جنيه

الإيراد الخاضع للضريبة منها = ٦٠٠٠ × ٥٠% = ٣٠٠٠ ''

يضاف إليها صافى إيراد العقار المحسوب بطريقة حكمية كالمثال السـابق ٨٤٠ ،،

- - - -

مجموع صافى الإيراد الخاضع للضريبة ٣٨٤٠ ،،

ويجب ملاحظة ما يلى :

- أنه عند محاسبة الممول عن الأراضى الزراعية أو العقارات المبنية يجـب مراعاة الأحكام المتعلقة بالملكية وطرق انتقالها طبقا لما ينظمـه القـانون المدنى فى هذا الشأن ، وكذلك قانون الشهر العقارى من ضرورة إشـهار التصرفات الناقلة للملكية بطرق التسجيل ٠
- كما يلاحظ أنه حين يتصرف الممول فى جزء من عقاراته أو أطيانه إلـى شخص آخر بعقد غير مسجل ، ويثبت بالدليل القاطع أن المشترى قد وضع يده على العقار أو الأرض بصفة ظاهرة ومستمرة وبغير منازع لـه فـى الملكية ، وأنه يستولى على إيراده ، ففى هذه الحالة يحاسب المشترى عـن إيراده من هذه العقارات أو الأطيان ، ولو أن التكليف مازال باسم البائع – وكذلك بالنسبة للملكية عن طريق الإرث ٠

فإذا تم إنتقال الملكية من شخص لآخر بطريق الميراث مع إستمرار التكليـف الأصلى باسم المورث ففى هذه الحالة يحاسب الوارث عن إيراد الجزء الخـاص بنصيبه الشرعى فى إيراد العقارات أو الأطيان مالم يطرأ أى تغيـر علـى هـذا النصيب ، وذلك لحين الانتهاء من إجراءات توزيع التركة ونقل التكليف باسم كل وارث على حده حسب نصيبه الشرعى فى عناصر التركة ٠

<u>تحديد إيرادات الثروة العقارية على الأساس الفعلى :</u>

تنص المادة (٤٠) من القانون على ما يلى :

" للممول أن يطلب تحديد إيرادات الثروة العقارية المنصوص عليهـا فـى المادة ٣٨ ، والفقرة الأولى من المادة ٣٩ من هذا القانون على أسـاس الإيـراد الفعلى ، بشرط أن يتضمن الطلب جميع عقارات الممول الزراعية والمبنية ٠

ويجب أن يقدم الطلب خلال الفترة المحددة لتقديم الإقرارات السنوية ، وأن يكون الممول ممسكا دفاتر منتظمة على الوجه الذى تبينه اللائحة التنفيذيـة لهـذا القانون " ٠

وتنص المادة (٥٠) من اللائحة على ما يلى :

" يقدم طلب تحديد إيرادات الثروة العقارية للممول ، المنصوص عليه فى المادة (٤٠) من القانون ، على أساس الإيراد الفعلى على النموذج رقـم (٧ عقـارى) ولو كان صافى هذه الإيرادات لا يجاوز الشريحة التى لا تستحق عليها ضريبة.

ويجب أن يبين فى الطلب المشار إليه جميع عناصر الثروة العقارية للممول من أراضى زراعية واستغلال زراعى لمحاصيل بستانية أو عقارات مبنية ، وأن ترفق به سندات الملكية أو الحيازة كالعقود المسجلة أو العقود العرفيـة أو بطاقـة الحيازة الزراعية أو المكلفة ، كما يجب أن يرفق به الإقرار الضـريبى السـنوى للممول مستنداً إلى دفاتر منتظمة طبقاً للمادة (١٠٢) من هذه اللائحة " ٠

- **ومن نص هاتين المادتين يتضح أنه :**

يجوز للممول أن يطلب تحديد إيراداته من الثروة العقارية " إيـراد الأطيـان الزراعية ، إيرادات الاستغلال الزراعى للمحاصيل البستانية وإيرادات العقـارات المبنية " على الأساس الفعلى بشروط هى :

١ - أن يقدم الطلب على النموذج رقم (٧ عقارى) ويتضمن جميـع أطيانـه وعقاراته ٠

٢ - أن يقدم الطلب خلال الفترة المحددة لتقديم الإقرارات السنوية ولـو كـان صافى هذه الإيرادات لا يجاوز الشريحة التى لا تستحق عليهـا ضـريبة

وترفق به سندات الملكية أو الحيازة كالعقود المسجلة أو العقود العرفيـة أو بطاقة الحيازة الزراعية أو المكلفة ، كما يرفق به الإقرار الضريبى السنوى للممول مستنداً إلى دفاتر منتظمة ، وذلك طبقاً لما ورد بالمادة (٥٠) من اللائحة ، وهذا يعنى أن كل سنة مستقلة عن غيرها من السـنوات ، فـإذا رغب الممول فى محاسبته على الأساس الفعلى بصفة مستمرة كان عليه أن يتقدم بهذا الطلب سنويا خلال فترة تقديم الإقرارات ، ولا يكفى تقديم هـذا الطلب مرة واحدة ، حيث ستتم محاسبته على الأساس الفعلى عـن السـنة التى يقدم عنها الطلب فقط دون غيرها من السنوات ٠

٣ - أن يكون الممول ممسكا دفاتر منتظمة ٠

ونورد فيما يلى شكل النموذج رقم (٧ عقارى) :

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

نموذج رقم (٧) عقارى
(يرسل بالبريد الموصى عليه مصحوبا بعلم الوصول)

طلب
المحاسبة على أساس الإيراد الفعلى للثروة العقارية
عن المدة من أول يناير إلى ٣١ ديسمبر

إرشـــادات

يجوز لك أن تطلب المحاسبة على أساس فعلى لإيرادات الثروة العقارية بدلاً من الأساس الحكمى بشرط تقديم الطلب خلال فترة تقديم الإقرار الضريبى السنوى وذلك قبل أول أبريل من كل سنة وأن تتم المحاسبة عن جميع عناصر الثروة العقارية سواء كانت أطيـــان زراعية أو استغلال زراعى أو عقارات مبنية وأن يكون لديك حسابات ودفاتر منتظمة وأن يقدم الطلب إلى مأمورية الضرائب المختصة وذلك وفقًا لأحكام المادة (٤٠) من القانون ولائحته التنفيذية.

مأمورية ضرائب :

العنـــــوان :

اســم الممــول : رقم الملف الضريبى

عنوان محل الإقامة الرئيسى :

المهنة أو النشاط

تليفـــون رقـــم فاكس رقم

البريد الإلكترونى

هذا الطلب لمحاسبتى على أساس الإيراد الفعلى للثروة العقارية عن سنة

ضع علامة (✓) لتحديد الإيراد الفعلى

عـــن:

- ☐ إيراد الأراضى الزراعية طبقًا للمادة (٣٨) بند (١) من القانون
- ☐ إيراد الاستغلال الزراعى طبقًا للمادة (٣٨) بند (٢) من القانون
- ☐ إيراد العقارات المبنية طبقًا للمادة (٣٩) فقرة أولى

حيث إننى امسك بشأنها دفاتر منتظمة وقد راعيت هذا الأساس فى تحرير الإقرار الضريبى المقدم منى عملاً بحكم المادة (٤٠) من القانون (٩١) لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية .

تحريرًا فى يوم شهر سنة

توقيع الممول

موقع المصلحة: www.incometax.gov.eg البريد الإلكترونى: tpservice@incometax.gov.eg

إيرادات تأجير الوحدات المفروشة :

عالج المشرع إيرادات تأجير الوحدات المفروشة باعتبارها من إيرادات الثروة العقارية كما سبق أن أوضحنا ، وقد وردت الأحكام الخاصة بهذه الإيرادات بالمادة ٤١ من القانون ٠

حيث تنص المادة (٤١) من القانون على ما يلى :

" تسرى الضريبة على الإيرادات الناتجة من تأجير أى وحدة مفروشة أو جزء منها سواء كانت معدة للسكن أو لمزاولة نشاط تجارى أو صناعى أو مهنة غير تجارية أو لأى غرض آخر ٠

ويحدد الإيراد الخاضع للضريبة على أساس قيمة الإيجار الفعلى مخصوما منه ٥٠% مقابل جميع التكاليف والمصروفات " ٠

ومن هذا النص يتضح الآتى :

- أن إيرادات تأجير أى وحدة مفروشة سواء كانت شقة أو مكتب أو جزء منها (غرفة من شقة مثلاً) تخضع للضريبة ٠
- أن هذه الإيرادات تخضع للضريبة بغض النظر عن الغرض المعده من أجله سواء كانت معدة للسكن أو لمزاولة نشاط تجارى أو صناعى أو مهنة غير تجارية أو لأى غرض آخر ٠
- يحدد الإيراد الخاضع للضريبة على أساس الإيجار الفعلى ، بينما تحدد المصروفات حكماً بواقع ٥٠% من الإيجار الفعلى مقابل جميع المصروفات والتكاليف ٠

مثال " ٥ " :

بلغ الإيجار الفعلى لإحدى الشقق المفروشة من واقع العقد مبلغ ٥٠٠ جنيه شهرياً ، والمطلوب تحديد الإيراد الخاضع للضريبة ٠

الحل :

الإيراد السنوى = ٥٠٠ × ١٢ = ٦٠٠٠ جنيه

الإيراد الخاضع للضريبة = ٦٠٠٠ × ٥٠% = ٣٠٠٠ ،،

<u>إجمالى قيمة التصرف فى العقارات المبنية أو الأراضى داخل كردون المدينة:</u>

وردت الأحكام الخاصة بالتصرفات العارضة فى العقارات المبنية والأراضى داخل كردون المدينة ضمن أحكام الباب الخامس الخاص بإيرادات الثروة العقارية ، وذلك بعد أن كان القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ يعالجها ضمن إيرادات النشاط التجارى والصناعى ٠

وغنى عن البيان أن ورود الأحكام الخاصة بالتصرفات العقارية العارضة والتصرفات فى الأراضى داخل كردون المدينة ضمن الأحكام الخاصة بإيرادات الثروة العقارية ، قد جاء نظراً لارتباط هذه الإيرادات بإيرادات الثروة العقارية ٠

وقد وردت هذه الأحكام بالمادة ٤٢ من القانون حيث تنص على ما يلى :

" تفرض ضريبة بسعر ٥ر٢% وبغير أى تخفيض على إجمالى الإيرادات الناتجة عن التصرف فى العقارات المبنية أو الأراضى 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 للغير٠

وتستثنى من التصرفات الخاضعة لهذه الضريبة تصرفات الوارث فى العقارات التى آلت إليه من مورثه بحالتها عند الميراث وكذلك تقديم العقار كحصة عينية فى رأس مال شركات المساهمة بشرط عدم التصرف فى الأسهم المقابلة لها لمدة خمس سنوات ٠

وعلى مكاتب الشهر العقارى إخطار المصلحة بشهر التصرفات التى تستحق عليها الضريبة طبقا لأحكام هذا القانون وذلك خلال ثلاثين يوما من تاريخ الشهر ٠

وفى تطبيق حكم هذه المادة يعتبر تصرفا خاضعا للضريبة التصرف 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 أو الاستيلاء للمنفعة العامة أو للتحسين ، كما لا يعتبر تصـرفا خاضـعا للضريبة التصرف بالتبرع أو بالهبة للحكومـة أو وحـدات الإدارة المحليـة أو الأشـخاص الاعتبارية العامة أو المشروعات ذات النفع العام " ٠

وتنص المادة (٥١) من اللائحة على ما يلى :

" لا تشمل العقارات المنصوص عليها فى المادة (٤٢) من القانون العقارات المبنيـة أو الأراضى التى تمثل أصلا من أصول المنشأة ٠

ويكون الإخطار بأداء ضريبة التصرفات العقارية على النموذج رقم (٨ عقـارى) ، ويتم إخطار مصلحة الضرائب بشهر التصرفات التى تستحق عليها الضريبة على التصـرفات العقارية على النموذج رقم (٩ عقارى) " ٠

يتضح من هذين النصين ما يلى :

أن وعاء الضريبة هو إجمالى قيمة التصرف ، وهو خروج من المشرع على المبـدأ العام ، حيث يكون الوعاء هو صافى الربح ، أما سعر الضريبة " هو إسـتثناء مـن السـعر التصاعدى الوارد بالمادة " ٨ " فقد تقرر بـ ٥ر٢% من إجمالى قيمة التصرف ولعل المشرع أخذ بهذا السعر إستناداً إلى أنها ضريبة على رأس المال ، ومن ثم يجـب أن يكـون السـعر معتدلا ، بالإضافة إلى أن التعامل فى رؤوس الأموال الأخرى غيـر العقـارات لا يخضـع لضريبة مماثلة ، كما أن رفع السعر عن ذلك قد يؤدى إلى التهرب من الضريبة ٠

شروط سريان هذه الضريبة :

يتضح من نص المادة ٤٢ من القانون أن هناك شروطاً معينة لسريان الضريبة نوردها فيما يلى :

١ - أن يكون هناك تصرف سواء بالبيع أو بالهبة لغير الأصول أو الأزواج أو الفروع أو بالتنازل أو تقرير حق إنتفاع على العقار أو تأجيره لمدة تزيد على خمسين سنة ٠

٢ - أن ينصب التصرف على عقارات مبنية أو أراضى داخل كردون المدينـة ، وسـواء إنصب التصرف على الأرض بحالتها أو بعد إقامة منشآت عليها ، وسواء كانت إقامة المنشآت على أرض مملوكة للممول أو للغير ٠

٣ - تسرى الضريبة سواء كان التصرف شاملا العقار كله أو جزءا منه ، أو وحدة سكنية منه ، كما فى حالة بيع شقة تمليك فى عمارة ٠

الإستثناءات من التصرفات الخاضعة لهذه الضريبة :

١ - تصرفات الوارث فى العقارات الآيلة إليه من مورثه بشرط أن يتم التصرف فيها بحالتها التى كانت عليها عند الميراث ٠

٢ - تقديم العقار كحصة عينية نظير الإسهام فى رأس مال الشركات المساهمة بشرط عدم تصرف مقدم الحصة العينية فى الأسهم المقابلة لها لمدة خمس سنوات " الفقرة الثانية من نفس المادة " ٠

تصرفات لا تخضع لحكم هذه المادة :

١ - البيوع الجبرية إدارية كانت أو قضائية ، وكذلك نزع الملكية أو الاستيلاء للمنفعة العامة أو للتحسين ٠

٢ - التصرفات بالتبرع أو الهبة للحكومة أو وحدات الإدارة المحلية أو الأشخاص الاعتبارية العامة أو المشروعات ذات النفع العام ٠

٣ - التصرف بالهبة للأصول أو الأزواج أو الفروع ٠

إخطار المصلحة بشهر التصرفات :

طبقاً لما ورد بالفقرة الثالثة من المادة (٤٢) من القانون والمادة (٥١) من اللائحة يتبين ما يلى :

١ - تقوم مكاتب الشهر العقارى بإخطار المصلحة بشهر التصرفات المستحقة عليها الضريبة طبقاً لهذا القانون خلال ثلاثين يوما من تاريخ الشهر ٠

٢ - أن العقارات المنصوص عليها فى المادة (٤٢) من القانون لا تشمل العقارات المبنية أو الأراضى التى تمثل أصلا من أصول المنشأة ٠

٣ - الإخطار بأداء ضريبة التصرفات العقارية يكون على النموذج رقم (٨ عقارى) ٠

٤ - يتم إخطار مصلحة الضرائب بشهر التصرفات التى تستحق عليها الضريبة على النموذج رقم (٩ عقارى) ٠

ونورد فيما يلى شكل النماذج (٨ ، ٩ عقارى) :

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

نموذج رقم (٨) عقارى
(يرسل بالبريد الموصى عليه مصحوبا بعلم الوصول)

إخطار
بأداء ضريبة التصرفات العقارية

مأمورية ضرائب :

العنـــــــوان :

السيـــــــــد :

العنـــــــوان :

رقم الملف الضريبى : رقم التسجيل الضريبى :

نتشرف بإفادة سيادتكم إنه طبقاً لحكم المادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية .

بأنه يستحق عليكم مبلغ جنيه

فقط وقدره لاغير

وذلك قيمة الضريبة المستحقة بواقع ٢,٥٪ على التصرفات العقارية وبيانها على النحو التالى :

الحصة التى تم التصرف فيها	موقع العقار	رقم وتاريخ التسجيل	قيمة التصرف جنيه

برجاء التفضل بسداد الضريبة المستحقة المبينة عاليه وفقا لما ورد بالمـادة (٤٢) من القانون المشار إليه فى موعد أقصاه ثلاثون يوماً من تاريخ شهر التصرفات.

المـأمور

المراجع

موقع المصلحة: www.incometax.gov.eg البريد الإلكترونى: tpservice@incometax.gov.eg

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

نموذج رقم (٩) عقارى

إخطار

عن شهر التصرفات العقارية

إرشـــادات

طبقاً لحكم المادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم (٩١) لسنة (٢٠٠٥) ولائحته التنفيذية :

١ - يتم تحرير هذا الإخطار بمعرفة مأمورية الشهر العقارى المختصة عند تسجيل المحرر عن التصرفات فى العقارات المبنية أو الأراضى داخل كردون المدينة سواء انصب التصرف عليها بحالتها أو بعد إقامة منشآت عليها سواء شمل التصرف العقار كله أو جزء منه أو وحدة سكنية أو غيرها سواء كانت إقامة المنشآت على أرض مملوكة للممول أو غيره ويعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة تقرير حق انتفاع على العقار أو تأجيره لمدة تزيد على خمسين عاماً .

٢ - يحرر نموذج مستقل لكل تصرف أو حق انتفاع أو مؤجر فى حالة تعددهم فى المحرر الواحد .

٣ - تستثنى من التصرفات الخاضعة لهذه الضريبة تصرفات الوارث فى العقارات الآيلة من مورثه بحالتها عند الميراث .

١ - بيانات عن المتصرف أو مانح حق انتفاع أو من يؤجر عقار لمدة تزيد على خمسين عاماً :

الاسم رباعياً	محل الإقامة	ثمن البيع بالجنيه	نوع التصرف	رقم الشهر	تاريخ الشهر

انظر خلفه

٢ - بيانات العقار :

نموذج رقم (٩) عقارى

وصف العقار	الحصة المتصرف فيها / المساحة	موقع العقار

مأمورية / مكتب الشهر العقـارى :

روجع ،،، أمين مكتب الشهر العقارى :

تحريراً فى يوم شهر سنة

موقع المصلحة: www.incometax.gov.eg البريد الإلكترونى: tpservice@incometax.gov.eg

الفصل الثالث

الإعفاء من الضريبة

<u>حالات الإعفاء من الضريبة</u> :

تنص المادة ٤٣ من القانون على ما يلى :

" تعفى من الضريبة :

١ - إيرادات النشاط الزراعى عدا ما هو منصوص عليه فى هذا القانون ٠

٢ - إيرادات المساحات المزروعة فى الأراضى 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 "٠

ويتضح من نص هذه المادة أنها :

أوردت الاعفاءات من الضريبة على إيرادات الثروة العقارية فى بندين على الوجه التالى :

١ - إعفاء إيرادات النشاط الزراعى :

حيث أعفى البند ١ من المادة (٤٣) إيرادات النشاط الزراعى فيما عدا الإيرادات الخاضعة للضريبة طبقاً لأحكام هذا القانون مثل إيرادات الاستغلال الزراعى للمحاصيل البستانية ، ومنشآت إستصلاح أو إستزراع الأراضى ٠

٢ - إعفاء إيرادات المساحات المزروعة فى الأراضى الصحراوية :

حيث يقضى البند ٢ من المادة (٤٣) بإعفاء إيرادات المساحات المزروعة فى الأراضى الصحراوية من الضريبة لمدة عشر سنوات بدء من التاريخ الذى تعتبر فيه الأرض منتجة ٠

وقد أوكلت المادة لوزير المالية بالاتفاق مع وزير الزراعة فى إصدار القرار اللازم لوضع معايير تحديد التاريخ الذى تعتبر فيه هذه الأرض منتجة ٠

الفصل الرابع
أحكام متنوعة

<u>تقديم بيان بالثروة العقارية لمكاتب تحصيل الضرائب العقارية</u> :

تنص المادة (٤٤) من القانون على ما يلى :

" على كل من يملك عقاراً مبنياً أو أكثر أو أراضى زراعية يزيد مجموع صافى إيراداته من قيمتها الإيجارية المنصوص عليها فى البند ١ من المادة ٣٨ والفقرة الأولى من المادة ٣٩ من هذا القانون على الشريحة المعفاة المنصوص عليها فى المادة ٧ منه ، تقديم بيان بجميع العقارات المبنية والأراضى الزراعية التى يملكها وقيمتها الإيجارية إلى أحد مكاتب التحصيل المختصة بتحصيل الضريبة على العقارات المبنية والأراضى الزراعية التى تقع فى دائرتها أى من العقارات المشار إليها ، وذلك على النموذج الذى تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون " .

وتنص المادة ٥٢ من اللائحة التنفيذية للقانون على ما يلى :

" يكون تقديم بيان بجميع العقارات المبنية والأراضى الزراعية التى يملكها الممول ، المنصوص عليها فى المادة (٤٤) من القانون ، وقيمتها الإيجارية على النموذج رقم
(١٠ عقارى) " .

ومن هذين النصين يتضح ما يلى :

- أن من يمتلك عقارات مبنية ، من المنصوص عليها فى الفقرة الأولى من المادة (٣٩) أو أراضى زراعية من المنصوص عليها فى البند ١ من المادة (٣٨) (أى تلك العقارات والأراضى الزراعية التى تتحدد إيراداتها الخاضعة للضريبة على أساس القيمة الإيجارية المتخذة أساساً لربط الضريبة على العقارات المبنية أو الأطيان الزراعية بحسب الأحوال) عليه أن يقدم بياناً بجميع ممتلكاته من تلك العقارات والأراضى الزراعية وكذلك القيمة الإيجارية

لكل منها إلى أحد مكاتب التحصيل الخاصة بالضرائب العقارية والضريبة على الأطيان الزراعية والتى تقع فى دائرتها أى من العقارات التى يملكها الممول ٠

ويقدم هذا البيان فى حالة زيادة صافى الإيرادات المحسوبة على أساس القيمة الإيجارية المشار إليها عن الشريحة المعفاة المحددة فى المادة ٧ من القانون وهى مبلغ خمسة آلاف جنيه ٠

بمعنى أن هذا البيان يجب أن يقدم إذا كان :

القيمة الإيجارية للأراضى الزراعية المتخذة أساساً لربط ضريبة الأطيان مخصوما منها ٣٠% مقابل التكاليف مضافا إليها القيمة الإيجارية للعقارات المبنية المتخذة أساساً لربط الضريبة العقارية مخصوما منها ٤٠% مقابل التكاليف تزيد عن مبلغ خمسة آلاف جنيه ٠

- أوضحت المادة ٤٤ من القانون أن هذا البيان يقدم على النموذج رقم (١٠ عقارى) الذى حددته المادة ٥٢ من اللائحة التنفيذية للقانون٠

وفيما يلى شكل النموذج رقم (١٠ عقارى) :

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

بيان العقارات المبنية والأراضى الزراعية المملوكة للممول

نموذج رقم (١٠) عقارى
(يرسل بالبريد الموصى عليه مصحوبا بعلم الوصول)

ثانياً : الأراضى الزراعية

م	موقع الأطيان				رقم المكلفة	مساحة الأطيان			تاريخ الملكية أو استحقاق الإيراد	القيمة الإيجارية (١)	اسم المالك وصفته
	محافظة	مركز	ناحية	حوض		س	ط	ف			
الأراضى المملوكة للممول											
					الإجمالى						
الأراضى المملوكة للزوجة والأولاد القصر											
					الإجمالى						

توقيع الممول _____

(١) يقصد بها القيمة الإيجارية المتخذة أساسا لربط الضريبة وفقاً لأحكام القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩.

موقع المصلحة : www.incometax.gov.eg البريد الاليكترونى : tpservice@incometax.gov.eg

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

نموذج رقم (١٠) عقارى
(يرسل بالبريد الموصى عليه مصحوبا بعلم الوصول)

بيان العقارات المبنية والأراضى الزراعية المملوكة للممول[1]

إرشـــادات

يلتزم بتقديم هذا البيان إلى مكتب التحصيل المختص بتحصيل الضريبة على العقارات المبنية وعلى الأراضى الزراعية كل من يملك عقارا مبنيا أو أكثر أو أراضى زراعية يزيد مجموع صافى إيراداته من قيمتها الإيجارية على خمسة آلاف جنيه سنويًا على أن يتضمن هذا البيان جميع العقارات المبنية والأراضى الزراعية التى يملكها وقيمتها الإيجارية وفقاً لأحكام القانونين رقمى ٥٦ لسنة ١٩٥٤ ، ١١٣ لسنة ١٩٣٩ ويلتزم الممول بإعادة تقديم هذا النموذج عند كل تغيير يحدث فى بياناته .

السيد / رئيس مكتب تحصيل الضرائب العقارية[2] _____

تحية طيبة وبعد ،،،

الموضح فيما يلى بيان بالعقارات المبنية والأراضى الزراعية التى امتلكها تطبيقاً لحكم المادة (٤٤) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية .

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام ،

مأمورية ضرائب _____ العنوان _____

اسم الممـــول _____ رقم الملف الضريبى _____

محل الإقامة _____

أولاً : العقارات المبنية

م	بيان موقع العقار: محافظة	بندر / شياخة	اسم الشارع / الحارة	رقم العقار	وصف العقار	رقم المكلفة	تاريخ الملكية أو استحقاق الإيراد	نصيب الممول فى المكلفه على أساس ٢٤ قيراطاً س ط	القيمة الإيجارية	اسم المالك وصفته
(١) العقارات المملوكة للممول										
						(الإجمالى)				
(٢) العقارات المملوكة للزوجة والأولاد القصر										
						(الإجمالى)				

(١) يلتزم الممول بإعادة تقديم هذا النموذج عند كل تغيير يحدث فى بياناته .

(٢) مكتب التحصيل المختص التى تقع فى دائرة العقارات المبنية او الأطيان الزراعية .

انظر خلفه

خصم الضريبة العقاريةمن ضريبة الدخل المستحقة على إيرادات الثروة العقارية:

تنص المادة ٤٥ من القانون على ما يلى :

" يستنزل ما سدده الممول من الضرائب العقارية الأصلية المفروضة بالقانونين رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ الخاص بضريبة الأطيان 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 " ٠

ويتضح من نص هذه المادة ما يلى :

- أن القانون قد قرر خصم ما يقوم الممول بسداده من الضرائب العقارية الأصلية وهى ضريبة الأطيان 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 التى يملكها وبما لا يزيد على هذه الضريبة ٠
- يلاحظ أن ما يخصم هو الضرائب العقارية الأصلية (فقط دون الملحقات) ٠

وتحسب ضريبة الدخل على إيرادات الثروة العقارية على النحو التالى :

صافى إيرادات الثروة العقارية

ضريبة الدخل المستحقة × ـــــــــــــــــــــــــــــــ

صافى الإيرادات الخاضعة للضريبة

عدم سريان الضريبة على الأراضى الزراعية والعقارات المبنية الداخلة ضمن أصول المنشأة أو الشركة :

تنص المادة ٤٦ من القانون على ما يلى :

" لا يسرى حكم المادتين ٣٨ ، ٣٩ من هذا القانون على الأراضى الزراعية والعقارات المبنية الداخلة ضمن أصول المنشأة أو الشركة " ٠

ومن هذا النص يتضح أن :

القانون قد استثنى الأراضى الزراعية والعقارات المبنية الداخلة ضمن أصول الشركة أو المنشأة من الخضوع للضريبة على الثروة العقارية المقررة بالمادتين ٣٨ ، ٣٩ من القانون وذلك سواء كانت تلك الأراضى مزروعة بمحاصيل عادية أو تستغل كمحاصيل بستانية وأيضاً سواء كانت العقارات المبنية ينطبق عليها أحكام الفقرة الأولى من المادة ٣٩ (تحدد إيراداتها على أساس القيمة الإيجارية) أو كانت مؤجرة ولها إيرادات من الإيجار الفعلى (فقرة ٢ من المادة ٣٩) ، وذلك كله على إعتبار أن الإيراد الناتج عن تلك الأصول سيدخل ضمن الإيراد الفعلى للشركة أو المنشأة ٠

الكتاب الثالث

الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية

الكتاب الثالث

الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية

تناول الكتاب الثالث من القانون الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية وذلك فى المواد من ٤٧ حتى ٥٥ ، والمواد من ٥٣ حتى ٦٩ من اللائحة التنفيذية للقانون حيث وردت الأحكام الخاصة بها فى بابين على الوجه التالى :

الباب الأول : نطاق سريان الضريبة

المواد من ٤٧ وحتى ٥٠ من القانون

المواد من ٥٣ وحتى ٥٧ من اللائحة

الباب الثانى : تحديد الدخل الخاضع للضريبة

المواد من ٥١ وحتى ٥٥ من القانون

المواد من ٥٨ وحتى ٦٩ من اللائحة

وسنتناول أحكام هذه المواد على الوجه التالى :

الباب الأول

نطاق سريان الضريبة

الباب الأول

نطاق سريان الضريبة

سريان الضريبة على صافى الأرباح الكلية للأشخاص الاعتبارية :

تنص المادة (٤٧) من القانون على ما يلى :

" تفرض ضريبة سنوية على صافى الأرباح الكلية للأشخاص الاعتبارية أياً كان غرضها.

وتسرى الضريبة على :

١ - الأشخاص الاعتبارية المقيمة فى مصر بالنسبة إلى جميع الأرباح التى تحققها سواء من مصر أو خارجها ، عدا جهاز مشروعات الخدمة الوطنية بوزارة الدفاع .

٢ - الأشخاص الاعتبارية غير المقيمة بالنسبة إلى الأرباح التى تحققها من خلال منشأة دائمة فى مصر " .

ويتضح من هذا النص ما يلى :

- أن القانون قد قرر فرض ضريبة سنوية على صافى الأرباح الكلية للأشخاص الاعتبارية، أياً كان الغرض منها .
- حدد القانون سريان الضريبة على الأشخاص الاعتبارية المقيمة وغير المقيمة بمصر ، وذلك طبقاً لما يلى :

أولاً : بالنسبة للأشخاص الاعتبارية المقيمة فى مصر :

تسرى الضريبة على جميع الأرباح التى تحققها سواء تم تحقيق هذه الأرباح فى مصر أو فى الخارج .

استثنى المشرع جهاز مشروعات الخدمة الوطنية بوزارة الدفاع من الخضوع للضريبة بالنسبة لما يزاوله من أنشطة خاضعة .

متى يكون الشخص الاعتبارى مقيماً فى مصر :

بينت المادة (٢) من الكتاب الأول الخاص بالأحكام العامـة للقـانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ متى يكون الشخص الاعتبارى مقيماً فى مصر حيث تنص فى هـذا الخصوص على ما يلى :

" ويكون الشخص الاعتبارى مقيماً فى مصر فى أى من الأحوال الآتية :

١ - إذا كان قد تأسس وفقاً للقانون المصرى ٠

٢ - إذا كان مركز إدارته الرئيسى أو الفعلى فى مصر ٠

٣ - إذا كان شركة تملك فيها الدولة أو أحد الأشخاص الاعتبارية العامة أكثـر من (٥٠%) من رأسمالها ٠

وتبين اللائحة التنفيذية لهذا القانون قواعد تحديد الموطن الدائم ومركز الإدارة الفعلى " ٠

متى تكون مصر مركزاً للإدارة الفعلى للشخص الإعتبارى

- أوضحت المادة (٣) من اللائحة التنفيذية للقـانون متـى تكـون مصـر مركزاًللادارة الفعلى للشخص الاعتبارى حيث تنص فى هذا الخصـوص على ما يلى :

" وتكون مصر مركزاً للإدارة الفعلى للشخص الإعتبارى إذا تحققت فى شـأنه حالتان على الأقل من الحالات الآتية :

١ - إذا كانت هى المقر الذى تتخذ فيه قرارات الإدارة اليومية ٠

٢ - إذا كانت هى المقر الذى تنعقد به اجتماعات مجلس الإدارة أو المديرين ٠

٣ - إذا كانت هى المقر الذى يقيم فيه ٥٠% على الأقل من أعضـاء مجلـس الإدارة أو المديرين ٠

٤ - إذا كانت هى المقر الذى يقيم فيه الشـركاء أو المسـاهمون الـذين تزيـد حصصهم على نصف رأس المال أو حقوق التصويت ٠

وفى جميع الأحوال لايعد الشخص الإعتبارى مقيماً فى مصر إستناداً لوجود مركز إدارة فعلى إذا تبين لمصلحة الضرائب أن الشخص الإعتبارى أتخـذ هـذا المركز بقصد تجنب الإلتزامات الضريبية." [1]

ثانياً : بالنسبة للأشخاص الاعتبارية غير المقيمة :

تسرى الضريبة على الأرباح التى تحققها من خلال منشأة دائمة فى مصر.

المقصود بالمنشأة الدائمة :

أوضحت المادة (٤) من القانون المقصود بالمنشأة الدائمة حيـث تـنص على ما يلى :

" يقصد بالمنشأة الدائمة فى تطبيق أحكام هذا القانون كـل مكـان ثابـت للأعمال يتم من خلاله تنفيذ كل أو بعض أعمال المشروعات الخاصة بشخص غير مقيم فى مصر ، وتشمل على الأخص :

(أ) محل الإدارة ٠

(ب) الفرع ٠

(ج) المبنى المستخدم كمنفذ للبيع ٠

(د) المكتب ٠

(هـ) المصنع ٠

(و) الورشة ٠

(ز) المنجم ، أو حقل البترول أو بئر الغـاز ، أو المحجـر ، أو أى مكـان آخـر لاستخراج الموارد الطبيعية بما فى ذلك الأخشاب أو أى إنتاج آخر مـن الغابات ٠

(ح) المزرعة أو الغراس ٠

(ط) موقـع البنـاء أو مشـروع الإنشـاء أو التجميـع أو التجهيـزات أو الأنشطـة الإشرافية المرتبطة بشىء من ذلك ٠

---

[1] فقرة مضافة بقرار وزير المالية رقم ١٩٣ لسنة ٢٠٠٦ (المادة الأولى) والصادر بتـاريخ ٢٠٠٦/٤/٣ ويعمل به إعتباراً من اليوم التالى لتاريخ نشره.

ويعتبر فى حكم المنشأة الدائمة الشخص الذى يعمل لحساب مشروع تابع متى كانت له سلطة إبرام العقود باسم المشروع واعتمادها ما لم تقتصر أوجه نشاطه على شـراء السلع أو البضائع للمشروع ٠

ولا يعتبر منشأة دائمة ما يأتى :

١ - الانتفاع بالتسهيلات الخاصة لأغراض التخـزين وعـرض البضـائع والسـلع المملوكة للمشروع فقط ٠

٢ - الاحتفاظ برصيد من السلع أو البضائع المملوكة للمشروع لأغراض التخزين أو العرض ٠

٣ - الاحتفاظ برصيد من السلع والبضائع المملوكة للمشروع لغرض إعادة تصنيعها فقط بواسطة مشروع آخر ٠

٤ - الاحتفاظ بمكان ثابت لنشاط يباشر فقط شراء البضـائع أو السـلع أو تجميـع المعلومات للمشروع ٠

٥ - الاحتفاظ بمكان ثابت لنشاط يباشر فقط القيام بأى عمل ذى صـفة تمهيديـة أو مساعدة للمشروع ٠

٦ - الاحتفاظ بمكان ثابت للعمل تزاول فيه أى مجموعة من الأنشطة المشار إليها فى البنود السابقة بشرط أن يكون النشاط الإجمالى للمكان الثابت للعمل والناتج مـن مجموعة هذه الأنشطة ذا صفة تمهيدية أو مساعدة فقط ٠

٧ - الأعمال الصناعية أو التجارية التى تقوم بها شركة أجنبية عن طريق سمسار أو وكيل عام بالعمولة أو أى وكيل آخر ذى طبيعة مستقلة ، ما لم يثبـت أن هـذا السمسار أو الوكيل قد كرس معظم وقته أو جهده خلال الفترة الضريبية لصالح الشركة الأجنبية ٠

ولا تعنى سيطرة شركة غير مقيمة على شركة أخرى مقيمة أن تصـبح الشركة المقيمة منشأة دائمة للأخرى " ٠

- **وقد بينت المادة (٤) من اللائحة التنفيذيـة المقصـود بالعمـل ذى الصـفة التمهيدية أو المساعدة للمشروع المنصوص عليه فى البند (٥) من الفقـرة الثالثة من المادة (٤) من القانون ، حيث أوضحت بأنه كل نشاط لا يساهم فى تحقيق دخل يخضع للضريبة فى مصر ٠**

- **كما أوضحت المادة (٥) من اللائحة التنفيذية حكم تطبيق البنـد (٧) مـن الفقرة الثالثة من المادة (٤) من القانون حيث تنص على ما يلى :**

" يعتبر السمسار أو الوكيل قد كرس معظم وقته أو جهده خلال الفتـرة الضـريبية لصالح شركة أجنبية ، فى تطبيق حكم البند (٧) من الفقرة الثالثة من المادة (٤) من القانون ، إذا كان نشاطه على نحو كلى أو شبه كلى باسم الشركة ، وكانت الشروط التى تنظم علاقتهما التجارية والمالية تختلف عن الشروط التى تنظم العلاقة بين المؤسسـات المستقلة " ٠

- وعلى ذلك فإذا ما كان الوكيل أو السمسار قد كرس نشاطه على نحو كلى أو شـبه كلى باسم الشركة الأجنبية خلال الفترة الضريبية ، مع وجود شـروط تبعيـة فـى العلاقة المالية والتجارية بينه وبين الشركة الأجنبية ، فإن الأعمـال الصـناعية أو التجارية التى تقوم بها هذه الشركة الأجنبية عن طريق هذا الوكيـل أو السمسـار تخضع للضريبة باعتبارها منشأة دائمة فى مصر طبقاً لحكم البند (٢) من المادة (٤٧) من القانون ٠

<u>الأشخاص الاعتبارية الخاضعة للضريبة</u> :

تنص المادة (٤٨) من القانون على ما يلى :

" فى تطبيق حكم المادة (٤٧) من هذا القانون ، يعد من الأشخاص الاعتبارية ما يأتى :

١ - شركات الأموال وشركات الأشخاص أياً كان القانون الذى تخضع لـه وكـذلك شركات الواقع ٠

٢ - الجمعيات التعاونية واتحاداتها مع مراعاة الإعفاءات المقررة لها بحكم القانون ٠

٣ - الهيئات العامة وغيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة بالنسبة إلى ما تزاولـه من نشاط خاضع للضريبة وذلك مع عدم الإخلال بالإعفاءات المقررة فى قوانين إنشائها٠

٤ - البنوك والشركات والمنشآت الأجنبية ولو كان مركزها الرئيسى فى الخـارج ، وفروعها فى مصر ٠

٥ - الوحدات التى تنشئها الإدارة المحلية بالنسبة لما تزاولـه مـن نشـاط خاضـع للضريبة " ٠

ويتضح من نص هذه المادة أنها أوضحت ما يعد من الأشـخاص الإعتباريـة وذلك على الوجه التالى :

أ - <u>شركات الأموال</u> :

وهى الشركات المساهمة – شركات التوصية بالأسهم – الشـركات ذات المسئولية المحدودة ٠

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 هى :

شركة ينقسم رأس مالها إلى أسهم متساوية القيمة يمكن تداولها علـى الوجـه المبين فى القانون ٠

وتقتصر مسئولية المساهم على أداء قيمة الأسهم التى اكتتب فيها ، ولا يسأل عن ديون الشركة إلا فى حدود ما أكتتب فيه من أسهم ، ويكون للشركة اسم تجارى يشـتق من الغرض من إنشائها ، ولا يجوز للشركة أن تتخذ من أسماء الشركاء أو اسم أحدهم عنوانا لها٠

تعريف شركة التوصية بالأسهم :

وهى كما جاء بالمادة (٣) من القانون رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ هى :

شركة يتكون رأس مالها من حصة أو أكثر يملكها شريك متضامن أو أكثـر ، وأسهم متساوية القيمة يكتتب فيها مساهم أو أكثر ، ويمكن تداولها على الوجه المبين فى القانون ٠

ويسأل الشريك أو الشركاء المتضامنون عن التزامات الشركة مسـئولية غيـر محدودة ، أما الشريك المساهم فلا يكون مسئولا إلا فى حدود قيمة الأسهم التى اكتتـب فيها ٠

ويتكون عنوان الشركة من اسم واحد أو أكثر من أسماء الشركاء المتضـامنين دون غيرهم ٠

تعريف الشركة ذات المسئولية المحدودة :

كما جاء فى المادة (٤) من القانون رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ هى :

شركة لا يزيد عدد الشركاء فيها على خمسين شريكا لا يكون كل منهم مسـئولا إلا بقدر حصته ٠

ولا يجوز تأسيس الشركة أو زيادة رأس مالها ، أو الاقتـراض لحسـابها عـن طريق الاكتتاب العام ، ولا يجوز لها إصدار أسهم أو سندات قابلة للتـداول ، ويكـون انتقال حصص الشركاء فيها خاضعا لاسترداد الشركاء طبقا للشـروط الخاصـة التـى يتضمنها عقد الشركة ، فضلا عن الشروط المقررة فى هذا القانون.

وللشركة أن تتخذ أسما خاصا ، ويجوز أن يكون اسمها مستمدا من غرضـها ، ويجوز أن يتضمن عنوانها إسم شريك أو أكثر ٠

ب - <u>شركات الأشخاص</u> :

وهى شركات التضامن وشركات التوصية البسيطة ٠

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 ٠

تعريف شركة التوصية البسيطة :

هى شركة تقوم بين شخصين أو أكثر حيث يكون أحـد الشـركاء أو بعضـهم شركاء متضامنين فى الشركة – ويسرى بشأنهم ما يسرى على الشركاء المتضامنين فى شركات التضامن من حيث مسئولية كل منهم عن ديون الشركة بمـا فيهـا الضـرائب المستحقة على جميع الشركاء ٠

كما يكون أحد الشركاء فى شركات التوصـية البسـيطة أو بعضـهم شـركاء موصيين تقتصر مسئوليتهم عن ديون الشركة والالتزام بالضريبة المستحقة عليها علـى حصصهم فى رأس المال ولا تتعداها إلى أمواله الخاصة ٠

- ويلاحظ أنه طبقاً لما جاء بالبند (١) من المادة (٤٨) فـإن شـركات الأمـوال وشركات الأشخاص تعد من الأشخاص الاعتبارية التى يسرى بشأنها أحكام الكتاب الثالث من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ أياً كان القانون الذى تخضع له ٠
- وطبقاً لما جاء كذلك بالمادة (٥٤) من اللائحة التنفيذية للقانون ، فـإن الشـركات 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 ٠

جـ - شركات الواقع :

وهى الشركة التى تقوم بين أشخاص طبيعيين دون إستيفاء إجراءات الانعقاد أو الشهر وذلك فيما عدا الحالات الناشئة عن ميراث منشأة فردية (م ١ من القانون) ٠

- 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 ٠
- 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 ٠

د - الجمعيات التعاونية واتحاداتها :

طبقاً لنص البند (٢) من المادة (٤٨) تعد الجمعيات التعاونية واتحاداتها من قبيل الأشخاص الاعتبارية التى يسرى بشأنها القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وذلك مع مراعاة الإعفاءات المقررة لها قانوناً ٠

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 الاخلال بالاعفاءات المقررة فى قوانين إنشائها ٠

و - البنوك والشركات والمنشآت الأجنبية :

ولو كان مركزها الرئيسى فى الخارج وفروعها فى مصر (مادة ٤/٤٨).

ز - الوحدات التى تنشئها الإدارة المحلية :

وذلك بالنسبة لما تزاوله من نشاط خاضع للضريبة (مادة ٥/٤٨).

المأمورية المختصة :

أوضحت المادة (٥٣) من اللائحة التنفيذية ، المقصود بالمأمورية المختصة فى تطبيق أحكام الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية ، حيث تنص على ما يلى :

" يقصد بالمأمورية المختصة فى تطبيق أحكام الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية ، المأمورية التى يتبعها المركز الرئيسى لإحدى الشركات أو الجهات المنصوص عليها فى المادة (٤٨) من القانون وذلك على النحو الآتى :

١ - بالنسبة لشركات الأموال والجهات المنصوص عليها فى البندين (٣) و (٤) من المادة (٤٨) من القانون ، والشركات ذات الأغراض والأنشطة المتعددة التى يسرى عليها قرار رئيس مجلس الوزراء رقم (١٤٩٨) لسنة ٢٠٠١ ، والقرار رقم (١١٤٤) لسنة ٢٠٠٢ ، ومكاتب التمثيل وغيرها من الأشخاص الاعتبارية الأخرى غير المنصوص عليها فى البنود التالية من هذه المادة ، تكون المأمورية المختصة هى مأمورية ضرائب شركات المساهمة بالقاهرة بالنسبة لجميع المحافظات عدا محافظات الإسكندرية والبحيرة ومطروح فيكون الاختصاص بالنسبة لهذه المحافظات لمأمورية ضرائب شركات المساهمة بالإسكندرية أو المأمورية التى يصدر بتحديدها قرار من وزير المالية .

٢ - بالنسبة للأشخاص الاعتبارية الخاضعة لقانون ضمانات وحوافز الاستثمار رقم ٨ لسنة ١٩٩٧ أو أى قانون استثمار آخر ، تكون المأمورية المختصة هى مأمورية ضرائب الاستثمار بالقاهرة بالنسبة لجميع المحافظات عدا محافظات الإسكندرية والبحيرة ومطروح فيكون الاختصاص لمأمورية ضرائب استثمار الإسكندرية ، وبالنسبة لمحافظات أسيوط وسوهاج وقنا والبحر الأحمر وأسوان والغردقة والوادى الجديد ، يكون الاختصاص لمأمورية ضرائب استثمار جنوب الوادى أو المأمورية التى يصدر بتحديدها قرار من وزير المالية .

٣ - بالنسبة لشركات الأشخاص وشركات الواقع ، بما فيها الشركات ذات الأغراض والأنشطة المتعددة التى يسرى بشأنها قرار رئيس مجلس الوزراء رقم (١٤٩٨) لسنة ٢٠٠١ والقرار رقم (١١٤٤) لسنة ٢٠٠٢ ، تكون مأمورية الضرائب المختصة هى المأمورية التى يتبعها المركز الرئيسى .

٤ - بالنسبة للجمعيات التعاونية واتحاداتها والوحدات التى تنشئها الإدارة المحلية التى تزاول نشاطا خاضعا للضريبة على أربـاح الأشـخاص الاعتباريـة ، تكـون المأمورية المختصة هى المأمورية التى يتبعها المركز الرئيسى ٠

٥ - مركز كبار الممولين إذا كان الممول ممن تقرر أو يتقرر تعامله مع المركز.

وفى جميع الأحوال فى حالة تغيير المركز الرئيسى للممول ينعقد الاختصـاص عن السنوات التالية لتاريخ التغيير لمأمورية المركز الرئيسى الجديد بمـا فيهـا السـنة المنتهية بعد تاريخ التغيير ٠

وعلى المأمورية المختصة قبل تغيير المركز الرئيسى إنهاء إجراءات الفحـص والإخطار وإحالته إلى مأمورية المركز الرئيسى الجديد خلال ثلاثة أشهر مع مراعـاة مدد التقادم " ٠

يتضح من نص هذه المادة :

- المأمورية المختصة هى المأمورية التى يتبعها المركز الرئيسى لإحدى الشركات أو الجهات الخاضعة للضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية ٠
- فى حالة تغيير المركز الرئيسى للشخص الإعتبـارى ، يجـب علـى المأموريـة المختصة إنهاء إجراءات الفحص والإخطار ، وإحالة الملف إلى مأمورية المركـز الرئيسى الجديد خلال ثلاثة أشهر من تاريخ التغيير مع مراعاة مدد التقادم ٠
- ينعقد الاختصاص عن السنوات التالية لتاريخ التغيير والسنة المنتهية بعـد تـاريخ التغيير لمأمورية الضرائب التى يتبعها المركز الرئيسى الجديد ٠
- مرفق شكل توضيحى بالمأمورية المختصة فى تطبيق أحكام الضريبة على أربـاح الأشخاص الإعتبارية ٠

المأمورية المختصة

هى المأمورية التى يتبعها المركز الرئيسى ، وذلك على النحو التالى

مأمورية ضرائب الشركات المساهمة

- شركات الأموال
- الهيئات العامة
- الأشخاص الإعتبارية العامة
- البنوك والشركات والمنشآت الأجنبية .
- الشركات ذات الأغراض والأنشطة المتعددة التى يسرى بشأنها قرارى رئيس مجلس الوزراء رقمى ١٤٩٨ لسنة ٢٠٠١ ، ١١٤٤ لسنة ٢٠٠٢
- مكاتب التمثيل وغيرها من الأشخاص الإعتبارية الأخرى

مأمورية ضرائب الشركات لمساهمة بالقاهرة بالنسبة لجميع المحافظات ما عدا : الاسكندرية – البحيرة – ومطروح .

مأمورية ضرائب الشركات المساهمة بالاسكندرية بالنسبة لمحافظات : الاسكندرية – البحيرة – ومطروح .

أو المأمورية التى يصدربتحديدها قرار من وزير المالية

مأمورية ضرائب الاستثمار

- الأشخاص الاعتبارية الخاضعة لأحكام القانون ٨ لسنة ١٩٩٧ أو أى قانون إستثمار آخر

مأمورية ضرائب إستثمار الاسكندرية بالنسبة لمحافظات الاسكندرية – والبحيرة ومطروح .

مأمورية ضرائب إستثمار جنوب الوادى بالنسبة لمحافظات آسيوط ، سوهاج ، قنا، البحر الأحمر ، أسوان ، الغردقة، والوادى الجديد، أو المأمورية التى يصدر بتحديدها قرار من وزير المالية .

مأمورية ضرائب إستثمار القاهرة بالنسبة لمحافظة القاهرة وباقى المحافظ الأخرى .

مأمورية الضرائب التى يتبعها المركز

- شركات الأشخاص
- شركات الواقع
- الشركات ذات الأغراض والأنشطة المتعددة التى يسرى بشأنها قرارى رئيس مجلس الوزراء رقمى ١٤٩٨ لسنة ٢٠٠١ ، ١١٤٤ لسنة ٢٠٠٢ .
- الجمعيات التعاونية واتحاداتها والوحدات التى تنشئها الادارة المحلية وتزاول نشاط خاضع للضريبة على أرباح الأشخاص الإعتبارية .

مركز كبار الممولين

- للممول الذى تقرر أو يتقرر تعامله مع المركز

المأمورية المختصة فى تطبيق أحكام الضريبة على أرباح الأشخاص الإعتبارية

(م ٥٣) من اللائحة التنفيذية للقانون :

<u>أسعار الضريبة</u> :

تنص المادة (٤٩) من القانون على ما يلى :

" يقرب وعاء الضريبة إلى أقرب عشرة جنيهات أقل ويخضع للضريبة بسعر ٢٠% من صافى الأرباح السنوية ٠

واستثناء من السعر الوارد فى الفقرة السابقة تخضع أرباح هيئة قناة السويس والهيئة المصرية العامة للبترول ، والبنك المركزى للضريبة بسعر ٤٠% ، كما تخضع أرباح شركات البحث عن البترول والغاز وإنتاجها للضريبة بسعر ٥٥ر٤٠% " ٠

ويتضح من نص هذه المادة ما يلى :

- أن الأشخاص الاعتبارية عموماً تخضع للضريبة بسعر ٢٠% من صافى الأرباح السنوية بعد تقريب وعاء الضريبة إلى أقرب عشرة جنيهات أقل ٠
- أن أرباح هيئة قناة السويس والهيئة المصرية العامة للبترول والبنك المركزى تخضع للضريبة بسعر ٤٠% بعد تقريب وعاء الضريبة لأقرب عشرة جنيهات أقل.
- أن أرباح شركات البحث عن البترول والغاز وما تنتجه منهما تخضع للضريبة بسعر ٥٥ر٤٠% بعد تقريب وعاء الضريبة كذلك لأقرب عشرة جنيهات أقل.

• وقد سبق أن أصدرت المصلحة التعليمات التفسيرية رقم (١) لسنة ١٩٨٧ بشأن سعر الضريبة على أرباح شركات الخدمات البترولية بتاريخ ١٩٨٧/٣/٣٠ والتى جاء بها ما يلى :

" ٠٠٠ وقد ثار خلاف بشأن تحديد ماهية شركات البحث عن البترول وإنتاجه ، وبعرض الموضوع على الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع انتهت فى جلستها بتاريخ ١٩٨٤/٢/١٥ إلى أن عبارة " شركات البحث عن البترول وإنتاجه الواردة فى المادة ١١٢ من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ لها وصف ومدلول قانونى معين ينصرف إلى تلك الشركات التى تربطها بالدولة اتفاقيات تسمح لها بذلك ، وهى ما تعرف باسم " اتفاقيات الامتياز " تحدد مناطق البحث والاكتشاف وغير ذلك بحيث لا يمكن لشركة أن تشتغل بالبحث عن البترول وإنتاجه فى مصر بدون ترخيص بذلك من الدولة يأخذ هذا الشكل القانونى ،

وبدون هذه الإجراءات وهذا الشكل القانونى لا يمكن لشركة أيا كانـت طبيعتهـا وصلتها بالبحث عن البترول وإنتاجه أن تكتسب هذا الوصف وتخضـع أرباحهـا لسعر ٥٥ر٤٠% ٠

أما ما عداها من شركات الخدمات البترولية التى لا تربطها بالدولـة مثـل تلك الاتفاقيات فإن أرباحها تخضع لسعر ٣٢% تطبيقا لأحكام المادة رقم ١١٢ من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ قبل تعديلها بالقانون رقم ٨٧ لسنة ١٩٨٣ الصادر فى ١٩٨٣/٧/٥ بسعر ٤٠% وفقا لأحكام المادة ١١٢ سالفة الذكر بعـد تعـديلها بالقانون رقم ٨٧ لسنة ١٩٨٣ ، وتأسيسا على ما تقدم فإن المصلحة توجه النظر إلى ما يلى :

١ - تخضع أرباح الشركات التى تربطها بالدولة اتفاقيات تسمح لها بالبحث عن البترول وإنتاجه لسعر ضريبة ٥٥ر٤٠% ٠

٢ - تخضع أرباح ما عدا ذلك من شركات الخدمات البترولية لسـعر ضـريبة قدره ٣٢% حتى تاريخ العمل بالقانون رقم ٨٧ لسنة ١٩٨٣ ، ٤٠% بعـد ذلك التاريخ " ٠

* ونظراً لصدور هذه التعليمات بناء على فتوى الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع ، فإنها تسرى كذلك فى ظل القانون ٩١ لسـنة ٢٠٠٥ ، مع ملاحظة خضوع شركات الخدمات البترولية للضـريبة بسـعر ٢٠% إعتباراً من تاريخ العمل بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ٠

<u>الإعفاء من الضريبة</u> :

تناولت المادة (٥٠) من القانون نوعان من الإعفاءات من الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية وذلك على الوجه التالى :

النوع الأول : إعفاءات مطلقة وتناولتها البنود من ١ إلى ١٠ من المادة (٥٠) من القانون ٠

النوع الثانى : إعفاءات محددة المدة وتناولها البندان ١١ ، ١٢ من نفس المادة.

وسنتناول فيما يلى هذين النوعين من الإعفاءات على الوجه التالى :

أولاً : الاعفاءات المطلقة :

بنود من ١ إلى ١٠ من المادة (٥٠) من القانون

١ - الوزارات والمصالح الحكومية.

قضى البند (١) من المادة (٥٠) من القانون بإعفاء الوزارات والمصالح الحكومية ، وهو إعفاء طبيعى نظراً لأنها لا تهدف أصلاً إلى الربح ، وإذا ما تحقق إيراداً لأى منها فإن هذا الإيراد يؤول إلى الخزانة العامة ٠

٢ - المنشآت التعليمية الخاضعة لإشراف الدولة التى لا تستهدف أساساً الحصول على الربح .

طبقاً للبند (٢) من المادة (٥٠) من القانون يعفى من الضريبة المنشآت التعليمية بالشروط الآتية :

- أن تكون خاضعة لإشراف الدولة سواء مثلتها فى هذا الإشراف الوزارة المعنية بالتعليم أو إحدى وحدات الجهاز الإدارى للدولة ٠
- ألا يكون الهدف الأساسى لهذه المنشآت التعليمية هو الحصول على الربح ٠

- ويلاحظ أن المشرع قد اختار لهذا الاعفاء لفظ المنشآت التعليمية لتشمل المدارس والمعاهد والجامعات الخاصة وغيرها من المنشآت التى تقوم بعملية التعليم تحت إشراف الدولة ، أما المعاهد أو المنشآت الأخرى التى لا تخضع لهذا الإشراف فلا تتمتع بهذا الإعفاء مثل معاهد تعليم الرقص أو الخياطة أو الكمبيوتر وغيرها من المعاهد المثيلة ٠

٣ - الجمعيات والمؤسسات الأهلية المنشأة طبقاً لأحكام قانون الجمعيات والمؤسسات الأهلية الصادر بالقانون رقم ٨٤ لسنة ٢٠٠٢ وذلك فى حدود الغرض الذى تأسست من أجله.

طبقاً لنص البند (٣) من المادة (٥٠) من القانون ، تعفى الجمعيات والمؤسسات الأهلية المنشأة وفقاً لأحكام القانون رقم ٨٤ لسنة ٢٠٠٢ وذلك فى حدود الغرض الذى أنشئت هذه الجمعيات أو المؤسسات من أجله ، بمعنى أن الأرباح التى تحققها هذه الجمعيات والمؤسسات ،

طالما تحققت نتيجة مزاولة الأعمال الناتجة عن أغراض انشائها ، وتستخدم فى تحقيق هذه الأغراض فإنها تعفى من الضريبة ٠

وعلى ذلك فلو حققت هذه الجمعيات والمؤسسات أرباحاً من أنشطة أخـرى بخلاف نشاطها المحدد فى نظام تأسيسها فإن هذه الأرباح لايسرى عليهـا الإعفاء الوارد فى هذه المادة٠

٤ - الجهات التى لا تهدف إلى الربح وتباشر أنشطة ذات طبيعة إجتماعيـة أو علمية أو رياضية أو ثقافية ، وذلك فى حدود ما تقوم به من نشاط ليست له صفة تجارية أو صناعية أو مهنية

امتداداً للإعفاء الوارد بالبند (٣) من المادة (٥٠) من القـانون ، يقضى البند (٤) من نفس هذه المادة بإعفاء الجهات التى لا تهدف للربح وتزاول أنشطة إجتماعية أو علمية أو ثقافية وذلك مثل الأنديـة الرياضـية ودور المسنين أو دور رعاية الأيتام وغيرها من الجهات التى تباشر أنشطة إجتماعية أو علمية أو رياضية أو ثقافية طالما كانت هذه الأنشطة ليست لها صفة تجارية أو صناعية أو مهنية ، أما لو زاولت أى من هـذه الجهـات نشاطاً تجارياً أو صناعياً أو مهنياً ، كتأجير محـلات تجاريـة أو تقـديم خدمات طبية وغيرها من الأنشطة المثيلة ، فإنها تخضع للضريبة ٠

٥ - أرباح صناديق التأمين الخاصة

يقضى البند (٥) من المادة (٥٠) من القـانون بإعفـاء أربـاح صناديق التأمين الخاصة الخاضعة لأحكام القانون ٥٤ لسنة ١٩٧٥ ٠

" وقد صدر القانون رقم ٥٤ لسنة ١٩٧٥ بإصدار قانون صناديق التـأمين الخاصة وتقضى المادة الأولى من هذا القانون بأنه يقصد بصناديق التأمين الخاصة كل نظام فى أى جمعية أو نقابة أو هيئة أو من أفراد تربطهم مهنة أو عمل واحـد أو أى صلة إجتماعية أخرى تتألف بغير رأس مال ، ويكون الغرض منهـا وفقـاً لنظامه الأساسى أن تؤدى إلى أعضائه أو المستفيدين منه تعويضات أو مزايا مالية أو مرتبات دورية أو معاشات محددة وذلك فى حدود الحالات الآتية :

(أ) زواج العضو وذويه أو بلوغه سن معينة أو وفاة العضو أو من يعوله ٠

(ب) التقاعد عن العمل أو ضياع مورد الرزق ٠

(ج) عدم القدرة على العمل بسبب المرض أو الحوادث ٠

(د) أية أغراض أخرى توافق عليها المؤسسة المصرية العامة للتأمين ٠

وتقضى المادة " ١١ " من نفس القانون بأن يكون من بين موارد الصندوق إشتراكات الأعضاء ، وما تساهم به الدولة أو الجهة التى يتبعها الصندوق ٠

والهدف من هذا الإعفاء هو تشجيع الإدخار فى مجال التـأمين نظـراً لأن الإدخار فى مجال التأمين يتميز بطول المدة التى تستثمر فيها الأمـوال ، وهـذا بدوره يؤدى إلى زيادة أموال الإدخار المستثمرة فـى المشـروعات الإقتصـادية طويلة الأجل المنتجة واللازمة للتنمية الإقتصادية ، هذا بالإضافة إلى أن عمليـة الإدخار فى حد ذاتها فى أى صورة من الصور تساعد على الحـد مـن ظـاهرة التضخم ، ذلك لأنها تجنب جزءاً من الأموال المخصصة للإستهلاك ، أضف إلى ذلك هدفاً إجتماعياً هو أن عملية التأمين تعطى للأفراد المشـتركين فيـه شـعور بالإستقرار والأمان ، وهذا الهدف تسعى الدولة لتحقيقه لأفراد المجتمع لإنعكاسـه على إنتاجية أفراد المجتمع وإستقرار هذا المجتمع ٠

٦ - المنظمات الدولية وهيئات التعاون الفنى وممثلوها :

طبقاً للبند (٦) من المادة (٥٠) مـن القـانون تعفـى أربـاح المنظمات الدولية وهيئات التعاون الفنى وممثلوها والتى تنص اتفاقية دولية على إعفائها ، وبالتالى فإن هذه المنظمات وكذلك من يمثلها سـواء كـان مكتباً أو شركة أو وكالة ، تعفى من الضريبة علـى أربـاح الأشـخاص الإعتبارية طالما كانت هناك اتفاقيات دولية تنص على إعفائها ٠

٧ - أرباح وتوزيعات صناديق الإستثمار وعائد السندات المقيدة فى الجـداول الرسمية ببورصة الأوراق المالية :

يقضى البند (٧) من المادة (٥٠) من القـانون بإعفـاء أربـاح وتوزيعات صناديق الاستثمار المنشأة وفقاً لقانون سوق رأس المال الصادر بالقانون ٩٥ لسنة ١٩٩٢ ، وعائد السندات المقيدة فى الجـداول الرسـمية ببورصة الأوراق المالية ٠

وتنص المادة (٥٥) من اللائحة التنفيذية على ما يلى :

" تشمل أرباح وتوزيعات صناديق الاستثمار ، فى تطبيق حكم البنـد (٧) من المادة (٥٠) من القانون ، الأرباح الناتجة عن القيمة الاستردادية للوثائق " ٠

* هذا وقد وردت الأحكام الخاصة بصناديق الاستثمار بالفصل الثانى من البـاب الثالث من قانون سوق المال رقم ٩٥ لسنة ١٩٩٢ حيث تنص المواد من ٣٥ حتى ٣٨ على ما يلى :

مادة ٣٥ - يجوز إنشاء صناديق إستثمار تهدف إلى إستثمار المـدخرات فـى الأوراق المالية فى الحدود ووفقا للأوضاع التى تبينها اللائحة التنفيذية ٠

ولمجلس إدارة الهيئة أن يرخص للصندوق بالتعامل فى القيم المالية المنقولة الأخرى ، أو فى غيرها من مجالات الإستثمار طبقا للقواعد والشروط التى تحددها اللائحة التنفيذية ٠

ويجب أن يتخذ صندوق الإستثمار شكل شركة المساهمة برأسمال نقـدى ، وأن تكون أغلبية أعضاء مجلس إدارته من غير المساهمين فيـه ، أو المتعـاملين معه ، أو ممن تربطهم به علاقة أو مصلحة ٠

وعلى الصندوق أن يعهد بإدارة نشاطه إلى إحدى الجهات المتخصصة وفقا لما تحدده اللائحة التنفيذية ٠

مادة ٣٦ - يحدد النظام الأساسى لصندوق الإستثمار النسبة بـين رأس مالـه المدفوع وبين أموال المستثمرين بما لا يجاوز ما تحدده اللائحة التنفيذية ٠

ويصدر الصندوق مقابل هذه الأموال أوراقا مالية فى صورة وثائق إستثمار يشارك حاملوها فى نتائج إستثمارات الصندوق ٠

ويتم الإكتتاب فى هذه الوثائق عن طريق أحد البنوك المرخص لها بـذلك من الوزير ٠

ويضع مجلس إدارة الهيئة إجراءات إصدار تلك الوثائق وإسترداد قيمتهـا والبيانات التى تتضمنها وقواعد قيدها وتداولها فى البورصة ٠

مادة ٣٧ - يجب أن تتضمن نشرات الإكتتاب فى وثائق الإستثمار التى تطرحها صناديق الإستثمار للإكتتاب العام ، البيانات الإضافية الآتية :

١ - السياسات الإستثمارية ٠

٢ - طريقة توزيع الأرباح السنوية وأسلوب معاملة الأرباح الرأسمالية ٠

٣ - إسم الجهة التى تتولى إدارة نشاط الصندوق وملخص واف عـن أعمالهـا السابقة ٠

٤ - طريقة التقييم الدورى لأصول الصندوق وإجراءات إسترداد قيمـة وثـائق الإستثمار ٠

مادة ٣٨ - يحتفظ بالأوراق المالية التى يستثمر الصندوق أموالا فيها لدى أحد البنوك الخاضعة لإشراف البنك المركزى المصرى ، على ألا يكون هـذا البنـك مالكا أو مساهما فى الشركة المالكة للصندوق ، أو الشـركة التـى تتـولى إدارة نشاطه ، وعلى أن يقدم الصندوق إلى الهيئة بيانا عن تلك الأوراق معتمـدا مـن البنك على النموذج الذى يضعه مجلس إدارة الهيئة ٠

كما تنص المادة (٤١) من ذات القانون على ما يلى :

" يجوز للبنوك وشركات التأمين بترخيص من الهيئة بعـد موافقـة البنـك المركزى المصرى ، أو الهيئة المصرية العامة للرقابة علـى التـأمين ، حسـب الأحوال ، أن تباشر بنفسها نشاط صناديق الإستثمار ، وتنظم اللائحـة التنفيذيـة إجراءات الترخيص وأحكام وضوابط مباشرة ذلك النشاط وإشراف الهيئة عليه " ٠

وعلى ذلك فإن الإعفاء الخاص بصناديق الاستثمار المنشأة وفقاً للقانون ٩٥ لسنة ١٩٩٢ يشمل ما يلى :

- أرباح وتوزيعات تلك الصناديق ٠
- الأرباح الناتجة عن القيمة الاستردادية لوثائق الاستثمار٠

كما يشمل الإعفاء الوارد بالبند (٧) من المادة (٥٠) مـن القـانون ، اعفاء عائد السندات المقيدة فى جداول بورصة الأوراق المالية ٠

٨ - ناتج التعامل فى الأوراق المالية.

طبقاً لحكم البند ٨ من المادة (٥٠) من القانون ، يعفى نـاتج التعامـل الذى تحصل عليه أشخاص إعتبارية مقيمة عن اسـتثماراتها فـى الأوراق

المالية المقيدة فى سوق الأوراق المالية المصرية ، مع عدم خصم الخسائر الناجمة عن هذا التعامل أو ترحيلها لسنوات تالية ٠

ومن واقع هذا البند فإنه لإعفاء الاستثمارات فـى الأوراق الماليـة يجب توافر الشروط التالية :

- أن يحصل على ناتج هذه الاستثمارات أشخاص إعتبارية مقيمة ، وقـد سبق إيضاح متى يكون الشخص الإعتبارى مقيماً فى مصر عند تناول أحكام المادة ٤٧ من القانون ٠
- أن تكون الاستثمارات فى أوراق مالية مقيدة فى سوق الأوراق الماليـة المصرية ٠
- لا يسمح بخصم الخسائر الناتجة عن التعامل فى تلك الاسـتثمارات أو ترحيلها لسنوات تالية ٠

٩ - عوائد الأوراق المالية وشهادات الإيداع التى يصدرها البنك المركزى

طبقاً لحكم البند ٩ من المادة (٥٠) من القانون المعـدل بالقـانون ١٨١ لسنة ٢٠٠٥ ، تعفى العوائد التى تحصل عليها الأشخاص الاعتبارية عن الأوراق المالية وشهادات الإيداع التى يصدرها البنـك المركـزى أو الإيرادات الناتجة عن التعامل فيها وذلك استثناء من حكم المـادة ٥٦ مـن القانون ٠

ويتضح من هذا البند أن عوائد الأوراق المالية وشـهادات الايـداع التى يصدرها البنك المركزى وكذلك إيرادات التعامل فـى تلـك الأوراق المالية تعفى من الضريبة طالما حصل عليها شخص اعتبـارى ، وسـواء كان هذا الشخص الاعتبارى مقيماً فى مصر أو غير مقيم فيهـا ، وذلـك لامتصاص فائض السيولة لدى الجهاز المصرفى لأغراض السياسة النقدية.

مع ملاحظة أن إعفاء الأشخاص الاعتباريـة غيـر المقيمـة مـن الضريبة على تلك العوائد يجىء استثناءاً من حكم البند ١ من المـادة ٥٦ من القانون الذى يقضى بخضوع العوائد أياً كان مصدرها والتى تدفع لغير المقيمين فى مصر دون خصم أى تكاليف منها بسعر ٢٠% ٠

١٠ - التوزيعات والأرباح والحصص التى تحصل عليه أشخاص إعتبارية مقيمة مقابل مساهمتها فى أشخاص إعتبارية مقيمة أخرى

طبقاً لنص البند ١٠ من المادة (٥٠) من القانون ، تعفى التوزيعات والأرباح والحصص التى تحصل عليها أشخاص إعتبارية مقيمة مقابل مساهمتها فى أشخاص إعتبارية مقيمة أخرى ٠

ويتضح من ذلك ما يلى :

- أن الإعفاء الوارد بهذا البند يرتبط بوجود أشخاص اعتبارية مقيمة يمثلان طرفى العلاقة كشرط لسريان هذا الإعفاء سواء فى ذلك الشخص الاعتبارى الذى حصل على الربح أو الشخص الاعتبارى الدافع للربح حيث يجب أن يكون كل منهما من الاشخاص الاعتبارية المقيمة ٠
- أن الإعفاء خاص بما تحصل عليه الأشخاص الاعتبارية المقيمة من توزيعات وأرباح وحصص نظير مساهمتها فى أشخاص اعتبارية مقيمة أخرى ٠

ثانياً : إعفاءات محددة المدة :

البندان ١١ ، ١٢ من المادة (٥٠) من القانون ٠

١١ - أرباح شركات استصلاح أو استزراع الأراضى

يقضى البند ١١ من المادة (٥٠) من القانون ، بإعفاء أرباح شركات استصلاح أو استزراع الأراضى لمدة عشر سنوات إعتباراً من تاريخ بدء مزاولة النشاط أو بدء الانتاج حسب الأحوال ووفقاً للقواعد التى تحددها اللائحة التنفيذية للقانون ٠

ولتحديد تاريخ بدء مزاولة النشاط أو بدء الانتاج ، تنص المادة (٥٦) من اللائحة التنفيذية للقانون على ما يلى :

" يتم تحديد تاريخ بدء مزاولة النشاط أو بدء الإنتاج بالنسبة لشركات استصلاح أو استزراع الأراضى ، المنصوص عليها فى البند ١١ من المادة (٥٠) من القانون ، وفقا لما يأتى :

١ - إذا كانت الشركة تزاول نشاط الاستصلاح أو الاستزراع لحساب الغير تكون بداية مدة الإعفاء من تاريخ إبرام أول عقد لأى من النشاطين ٠

٢ - إذا كانت الشركة تزاول نشاط الاستصلاح أو الاستزراع لحسابها وتقوم ببيع الأراضى المستصلحة أو المستزرعة تكون بداية مدة الإعفاء من تاريخ بيع أول قطعة أرض مستصلحة أو مستزرعة ٠

٣ - إذا كانت الشركة تزاول 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 " ٠

* ويثور التساؤل حول موقف شركات استصلاح واستزراع الأراضى المقامة فى ظل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ والتى كان مقرراً لها إعفاء لمدة عشر سنوات إعتباراً من أول سنة ضريبية تالية لتاريخ اعتبار الأراضى منتجة طبقاً لحكم البند ٦ من المادة ١٢٠ من القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ ، حيث يوجد بشأنها حالتان نوضحهما فيما يلى :

الحالة الأولى :

شركات أقيمت فى ظل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وانتهت مدة الإعفاء العشرى لها قبل تاريخ العمل بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ٠

فى هذه الحالة فلن تتمتع هذه الشركات بأى إعفاء اضافى حيث استنفذت مدة الإعفاء الخاصة بها قبل العمل بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ٠

الحالة الثانية :

شركات أقيمت فى ظل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ ولم تستنفذ مدة الإعفاء المقررة لها قبل تاريخ العمل بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ٠

فى هذه الحالة يستمر الإعفاء لهذه الشركات فى ظـل القـانون ٩١ لسـنة ٢٠٠٥ وفى حدود ما تبقى لها من مدة العشر سنوات (طبقا للمادة الثانيـة مـن قانون الإصدار) ٠

١٢ - أرباح شركات الانتاج الداجنى وتربية النحل وحظـائر تربيـة المواشـى وتسمينها وشركات مصايد ومزارع الأسماك

طبقاً لحكم البند ١٢ من المادة (٥٠) مـن القـانون تعفـى هـذه الشركات من الضريبة لمدة عشر سنوات من تاريخ مزاولة النشاط وذلـك على الوجه التالى :

أ - شركات تربية النحل :

* نظراً لأن شركات تربية النحل كانت تتمتع بإعفاء مطلـق فـى ظـل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ ٠

فقد أوضحت المادة (٥٧) من اللائحة التنفيذية موقف هذه الشركات مـن الإعفاء فى ظل القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ حيث تنص على ما يلى :

" فى تطبيق حكم البند " ١٢ " من المادة (٥٠) مـن القـانون ، يسـرى الإعفاء المقرر لشركات تربية النحل على الشركات التى لم تمـض علـى بـدء مزاولتها النشاط قبل تاريخ العمل بالقانون مدة عشر سنوات ، وذلك فى حدود مـا تبقى من هذه المدة ، أما الشركات التى تبدأ فى مزاولة النشاط بعد تاريخ العمـل بالقانون فتتمتع بكامل مدة الإعفاء ٠

ويتضح من ذلك أنه بالنسبة لشركات تربية النحل يوجد الحالات الآتية :

- شركات تبدأ مزاولة النشاط بعد تاريخ العمل بالقانون ٩١ لسـنة ٢٠٠٥ ، تتمتع هذه الشركات بالإعفاء لمدة ١٠ سنوات بالكامل ٠
- شركات أنشئت فى ظل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ ولم يمضى علـى بـدء مزاولتها النشاط مدة العشر سنوات قبل تاريخ العمل بالقـانون ٩١ لسـنة ٢٠٠٥ ٠

تتمتع هذه الشركات بالإعفاء فى حدود ما تبقى مـن مـدة العشـر سنوات ٠

- شركات تمتعت بالإعفاء لمدة عشر سنوات أو أكثر فى ظل القـانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وهذه لن تتمتع بأى إعفاء إضافى فى ظل القانون ٩١ لسـنة ٢٠٠٥ وإنما تخضع للضريبة إعتباراً من تاريخ العمل بهذا القانون ٠
- ويلاحظ أيضاً بالنسبة لمشروعات تربية النحل ، أن المصلحة قد سـبق أن أصدرت التعليمات التفسيرية رقم (٢) للمادة ٣٣ بتـاريخ ١٩٨٨/٧/١٨ بشأن مدى خضوع الأرباح الناتجة من بيع عسل النحل للضريبة ، وقد جاء بهذه التعليمات أنه بإستطلاع رأى مجلس الدولة فى مدى خضوع الأربـاح الناتجة عن بيع عسل النحل للضريبة ، فقـد رأت إدارة الفتـوى إعفـاء الأرباح الناتجة عن بيع العسل المنتج من المناحل من الضريبة إذا اقتصر الأمر على مجرد تنقيته من الشوائب وتعبئته قبل طرحه للبيع ، وقد جـاء فى حيثيات هذا الرأى ما يلى :

(من حيث أنه لما كانت أرباح مشروعات تربية النحل معفـاة مـن ضـريبة شركات الأموال، وأن الإعفاء قد ورد عاماً ومطلقاً ، وأن المطلـق يؤخـذ علـى إطلاقه ما لم يقيد أو يخصص ٠ ومن ثم فإن الأرباح الناتجة عن مشـروعات أو شركات تربية النحل أياً كان الشكل القانونى الذى تتخذه تكون معفاة من ضـريبة الأرباح التجارية والصناعية ، والضريبة على أرباح شركات الأموال على النحـو المشار إليه ، ومقتضى إعفاء الربح من الضريبة ، أن يتحقق هذا الربح وهـو لا يتحقق إلا نتيجة التعامل بالبيع فى منتجات مشروعات تربية النحل ، ومن هنا فإن بيع العسل لا يمنع إستحقاق الإعفاء بل إنه يلازمه ويظل الأمر كذلك إذا اقتصـر نشاط المشروع على مجرد تنقية العسل المنتج وتصفيته من الشوائب وتعبئته فـى عبوات تمهيداً لبيعه أياً كان حجم تلك العبوات ، وسواء تم البيع جملة واحـدة أو على عدة مراحل ، إذ يعد ذلك تسويقاً للعسل المنتج على النحو الذى يراه صاحب المشروع محققاً للأرباح ، ولكن إذا أجريت عليه عمليات تكميلية كإضافة عناصر أو مواد أخرى إلى العسل المنتج بحيث تخرجه عن طبيعته السلعية كعسل فإنه فى هذه الحالة تخضع الأرباح الناتجة عن العمليات التكميلية للضريبة على الأربـاح التجارية والصناعية أو الضريبة على أرباح شركات الأموال بحسب الأحوال) ٠

ب - شركات الانتاج الداجنى وحظائر تربية المواشى ومصايد الأسماك :

* أما بالنسبة لشركات الانتاج الداجنى ، وحظائر تربية المواشى وتسمينها وكذلك شركات مصايد الأسماك والمقامة فى ظل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ فهناك موقفان للإعفاء بالنسبة لها نوضحهما فيما يلى :

الموقف الأول :

خاص بشركات الأشخاص التى تعمل فى مشروعات الانتـاج الـداجنى أو حظائر تربية المواشى وتسمينها أو مشروعات مصايد الأسماك والتى أقيمت فـى ظل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ ، حيث كانت تتمتع بالإعفاء لمدة عشـر سـنوات إبتداء من تاريخ مزاولة النشاط طبقاً لحكم البند ثالثاً من المادة ٣٦ ٠

هذه الشركات يوجد حالتان بشأنها وينطبق عليها ما سـبق إيضـاحه بالنسـبة لشركات استصلاح واستزراع الأراضى المقامة فى ظل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١

- شركات استنفذت مدة الإعفاء الخاصة بها قبل تاريخ العمل بالقـانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ فلن تتمتع بأى إعفاء إضافى ٠
- شركات لم تستنفذ مدة الإعفاء المقررة لها قبل تاريخ العمل بالقـانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ فيستمر الإعفاء لها فى ظل القانون ٩١ لسـنة ٢٠٠٥ فـى حدود ما تبقى لها من مدة العشر سنوات ٠

- أما الشركات التى تبدأ مزاولة النشاط بعد تاريخ العمـل بالقـانون ٩١ لسـنة ٢٠٠٥ فإنها تتمتع بالإعفاء لمدة عشر سنوات بالكامل ٠

الموقف الثانى :

موقف الإعفاء بالنسبة لشركات الأموال التى تعمل فى مجـالات الإنتـاج الداجنى وحظائر تربية المواشى وتسمينها وشركات مصايد الأسماك المقامة فـى ظل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ والتى كانت تعفى من الضريبة لمدة خمس سنوات إعتباراً من تاريخ مزاولة النشاط طبقاً لحكم البند ٧/ ب مـن المـادة ١٢٠ مـن القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وهذه الشركات نوضح بشأنها ما يلى :

الحالة الأولى :

شركات أقيمت فى ظل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ ولم تستنفذ مدة الإعفاء المقررة لها قبل تاريخ العمل بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ٠

فى هذه الحالة يستمر الإعفاء لهذه الشركات فى ظـل القـانون ٩١ لسـنة ٢٠٠٥ إلى أن تستكمل مدة الخمس سنوات المقررة كإعفاء فى ظل القـانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وذلك طبقا لما تقضى به المادة الثانية من قانون الإصـدار رقـم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ٠

الحالة الثانية :

شركات أقيمت فى ظل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ ، واستنفذت مدة الإعفاء المقررلها خمس سنوات ، وقد خضعت للضريبة فى ظـل القـانون ١٥٧ لسـنة ١٩٨١ وقبل تاريخ العمل بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ٠

فى هذه الحالة لا تتمتع هذه الشركات بأى إعفاء آخر فى ظـل القـانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ٠

- أما الشركات التى تبدأ مزاولة النشاط بعد تاريخ العمـل بالقـانون ٩١ لسـنة ٢٠٠٥ فإنها تتمتع بالإعفاء لمدة عشر سنوات بالكامل ٠

الأثر الفورى المباشر للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ على شركات الأموال فى مجالات الانتاج الداجنى وحظائر تربية المواشى وتسمينها وشـركات مصـايد الأسـماك المنشأة فى ظل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ :

سبق أن أوضحنا موقف شركات الأموال التى تعمل فى مجـالات الانتـاج الداجنى وحظائر تربية المواشى وتسمينها وشركات مصايد الأسماك والمقامة فـى ظل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ والتى كانت تعفى من الضريبة لمدة خمس سنوات فقط إعتباراً من تاريخ مزاولة النشاط ٠

غير أنه يثور التساؤل حول مدى إعمال الأثر الفورى المباشـر للقـانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بالنسبة لهذه الشركات بحيـث يمكـن أن تسـتفيد باسـتكمال الإعفاء لمدة عشر سنوات خاصة وأنه يوجد حالات مشابهة بالنسبة لمشروعات

الانتاج الداجنى المقامة فى ظل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ والتى كانت تعفـى من الضريبة لمدة خمس سنوات ثم صدر القـانون ١٨٧ لسـنة ١٩٩٣ وقـرر إعفاء عشرياً لهذه المشروعات ، ولمعالجة موقف هذه الشـركات مـن التمتـع بالإعفاء العشرى إعمالاً للأثر الفورى المباشر للقانون ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ فقـد سبق أن أصدرت المصلحة التعليمات التفسيرية رقم (١) لسنة ١٩٩٦ الصـادرة بتاريخ ١٩٩٦/١٢/١١ والتى تنص على ما يلى :

تعليمات تفسيرية رقم (١) لسنة ١٩٩٦(صدرت فى ١١ ديسمبر ١٩٩٦)

للفقرة (ثالثا) من المادة (٣٦) من القانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣

تقابل المادة (٣٣) من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١

بإصدار قانون الضرائب على الدخل وتعديلاته

نصت الفقرة (ثالثا) من المادة (٣٦) من قانون الضرائب على الـدخل رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته على ما يلى :

مادة ٣٦ : يعفى من الضريبة :

ثالثا : أرباح مشـروعات الإنتـاج الـداجنى وحظـائر المواشـى وتسـمينها ومشروعات مصايد الأسماك وأرباح مشروعات مراكب الصـيد التـى يمتلكهـا أعضاء الجمعيات التعاونية لصيد الأسماك من عمليات الصيد تعفى لمـدة عشـر سنوات ابتداء من تاريخ مزاولة النشاط ٠

وتوجه المصلحة النظر إلى أن تطبيق أحكام هذه المادة يسرى إعتباراً مـن ١٩٩٤/١/١ تاريخ العمل بأحكام القانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ ووفقا للضـوابط التالية :

(١) بالنسبة لمشروعات الإنتاج الداجنى التى أقيمت فى ظل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتمتعت أرباحها بالإعفاء الخمسى المنصوص عليه فى هذا القانون وإنتهت فترة الإعفاء الممنوحة لها قبل تعديله بالقـانون رقـم ١٨٧ لسـنة ١٩٩٣ فإن هذه المشروعات لا تستفيد من الإعفاء العشـرى المنصـوص عليه بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ المعدل بالقـانون رقـم ١٨٧ لسـنة

١٩٩٣ إلا فى حدود ما يكون متبقيا لها من العشر سنوات محتسبة من بداية مزاولة النشاط حتى تاريخ العمل بالقانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ إعمـالا للأثر الفورى المباشر ٠

فإذا كانت بداية مزاولة النشاط فى المشروع ١٩٨٥/١/١ فإنه يتمتع بالإعفاء الخمسى حتى سنة ١٩٨٩ وفق أحكام القانون رقـم ١٥٧ لسـنة ١٩٨١ ويكون خاضعا للضريبة خلال السنوات ١٩٩٠ حتى نهايـة سـنة ١٩٩٣ إعمالا لنص أحكام ذات القانون ٠

وبصدور القانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ المعمول به إعتبارا مـن ١٩٩٤/١/١ وتطبيقا للأثر الفورى المباشر يتم إعفاء المشروع مما يكـون متبقيا من العشر سنوات فى ظل هذا القانون أى يتم إعفاء سنة ١٩٩٤ ٠

(٢) بالنسبة لمشروعات الإنتاج الداجنى التى أقيمت فى ظل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتمتعت بالإعفاء الخمسى المنصوص عليه فـى هـذا القـانون – وتعدل القانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ وكانت أرباحها مازالت فـى فتـرة الإعفاء الخمسى فإن أرباح تلك المشروعات يستمر إعفاؤها المدة اللازمـة لإستكمال مدة العشر سنوات المنصوص عليها بالقانون رقـم ١٥٧ لسـنة ١٩٨١ المعدل بالقانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ ٠

(٣) بالنسبة لمشروعات الإنتاج الداجنى التى أقيمت فى ظل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ بعد تعديله بالقانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ فإنها تتمتـع بالإعفـاء الضريبى لمدة عشر سنوات المنصوص عليها بهذا القانون وذلك من تاريخ مزاولة النشاط ٠ ويراعى تنفيذ ما تقدم بكل دقة ٠

وبتطبيق ذلك بعد صدور القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ على شركات الأمـوال العاملة فى مجالات الانتاج الداجنى وحظائر تربية المواشى وتسمينها وشـركات مصايد الأسماك المقامة فى ظل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاتـه ، نجـد أنفسنا أمام الحالات الآتية :

الحالة الأولى :

شركات أقيمت فى ظل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ ، وتعديلاته ولم تستنفذ مدة الإعفاء المقررة لها قبل تاريخ العمل بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

فى هذه الحالة يستمر الإعفاء لهذه الشركات فى ظل القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ إلى أن تستكمل مدة العشر سنوات المقررة كإعفاء للشركات المثيلة طبقاً لأحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وإعمالاً للأثر الفورى المباشر للقانون .

الحالة الثانية :

شركات أقيمت فى ظل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ ، وتعديلاته واستنفذت مدة الإعفاء المقررة لها لمدة خمس سنوات قبل تاريخ العمل بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، كما خضعت للضريبة لمدة خمس سنوات أخرى أو أكثر قبل تاريخ العمل بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

فى هذه الحالة لا تتمتع هذه الشركات بأى إعفاء آخر فى ظل القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

الحالة الثالثة :

شركات أقيمت فى ظل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ واستنفذت الإعفاء المقررة لمدة خمس سنوات قبل تاريخ العمل بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولكنها لم تستنفذ مدة العشر سنوات المقررة كإعفاء طبقاً للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

فى هذه الحالة وإعمالاً للأثر المباشر للقانون أيضاً تستكمل هذه الشركات مدة الإعفاء العشرى فى ظل القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ مع اعتبار الفترة من تاريخ إنتهاء الإعفاء الخمسى المقرر بالقانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتاريخ العمل بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ فترة خضوع للضريبة ثم تستكمل باقى السنوات العشر كفترة إعفاء فى ظل القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

مثال :

شركة أموال تعمل فى مجال الانتاج الداجنى بدأت مزاولة النشاط فى ١٩٩٨/١/١ ، يكون موقف هذه الشركة من الإعفاء على الوجه التالى :

- إعفاء لمدة خمس سنوات طبقاً لأحكام القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ ينتهى فى ٢٠٠٢/١٢/٣١ .

- تخضع الشركة للضريبة عن عامى ٢٠٠٣ ، ٢٠٠٤ ٠
- بعد صدور القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ يتبقى للشـركة ثـلاث سـنوات لاستكمال مدة الإعفاء العشرى طبقاً لأحكام المادة ١٢/٥٠ وعلى ذلـك تعفى السنوات ٢٠٠٥ ، ٢٠٠٦ ، ٢٠٠٧ من الضريبة بالنسـبة لهـذه الشركة ٠

- **غير أن ذلك كله مرهون بصدور تعليمات تفسيرية من المصلحة بمـا يفيـد إمكانية تطبيق الأثر المباشر للقانون على هذه الحالات وذلـك علـى غـرار التعليمات السابق صدورها فى ظل القانون ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ والتى أوردنا نصها من قبل وذلك حتى لا تكون شركات الأموال المنشأة فى ظـل القـانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته والعاملة فى تلك المجالات فى وضع أسوأ مـن شركات الأشخاص ذات الظروف المثيلة خاصة وأن القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ قد ساوى فى المعاملة الضريبية بين شركات الأشخاص وشركات الأموال٠**

الباب الثانى

تحديد الدخل الخاضع للضريبة

الباب الثانى

تحديد الدخل الخاضع للضريبة

<u>كيفية تحديد صافى الدخل الخاضع للضريبة</u>

تنص المادة (٥١) من القانون على ما يلى :

" يتم تحديد صافى 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 " ٠

ويتضح من نص هذه المادة :

أوردت حكماً عاماً يقضى بأنه يتم تحديد صافى الدخل الخاضع للضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية طبقاً لنفس الأحكام الخاصة بتحديد صافى الدخل فى النشاط التجارى والصناعى والواردة بالباب الثالث من الكتاب الثانى من القانون ، وذلك فيما لم يرد به نص خاص فى هذا الباب ٠

وقد وردت النصوص الخاصة بتحديد صافى دخل الأشخاص الاعتبارية بخلاف ما هو وارد بتحديد صافى دخل النشاط التجارى والصناعى فى المواد من ٥٢ وحتى ٥٥ من الباب الثانى والتى سنورد تفصيلها فيما يلى :

<u>مالا يعد من التكاليف واجبة الخصم</u>

ورد بالمادة (٥٢) من القانون التكاليف التى لاتعد واجبة الخصم من إيرادات الأشخاص الاعتبارية وذلك فى ستة بنود نوضحها فيما يلى:

١ - العوائد المدينة فيما يزيد على أربعة أمثال متوسط حقوق الملكية

ينص البند "١" من المادة (٥٢) من القانون على ما يلى:

" لا يعد من التكاليف واجبة الخصم ما يأتى :

١ - العوائد المدينة التى تدفعها الأشخاص الاعتبارية المنصوص عليها فى المادة ٤٧ من هذا القانون على القروض والسلفيات التى حصلت عليها فيما يزيد على أربعة أمثال متوسط حقوق الملكية وفقاً للقوائم المالية التى يتم

إعدادها طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية ، ولا يسرى هـذا الحكـم علـى البنوك وشركات التأمين ، وكذلك الشركات التى تباشر نشاط التمويل التـى يصدر بتحديدها قرار من الوزير " ٠

ويتضح من نص هذا البند ما يلى :

- أن العوائد المدينة التى تدفع على القروض والسلفيات التى تزيد على أربعة أمثال متوسط حقوق الملكية لا تعد من التكاليف واجبة الخصم ، بمعنى أن ما يسمح بخصمه ضمن التكاليف هو تلك العوائد المدفوعة على القـروض والسلفيات والتى تكون فى حدود أربعة أمثال متوسط حقوق الملكية أما ما زاد على ذلك فلا يسمح بخصمه ٠
- المخاطب بهذا البند الأشخاص الاعتبارية المقيمة فى مصر بالنسبة لجميـع أرباحها المحققة سواء فى مصر أو فـى الخـارج ، وكـذلك الأشـخاص الاعتبارية غير المقيمة بالنسبة لما تحققه من أرباح من خلال منشأة دائمـة فى مصر ٠
- لا يسرى حكم هذا البند على الأشخاص الاعتبارية الآتية :
  - البنوك ٠
  - شركات التأمين ٠
  - شركات التمويل التى يصدر بتحديدها قرار من وزير المالية ٠
- أن القوائم المالية للأشخاص الاعتبارية المعنية بتطبيق هذا البند يجب أن تكون معده وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية ٠

المقصود بالقروض والسلفيات وحقوق الملكية

تنص المادة (٥٨) من اللائحة التنفيذية للقانون على ما يلى :

" تشمل العوائد المدينة ، فى تطبيق حكم البند " ١ " من المادة (٥٢) من القانون ، كل ما يتحمله الشخص الإعتبارى من مبالغ مقابل ما يحصل عليه مـن القروض والسلفيات أيا كان نوعهـا والسـندات والأذون ٠ وتشـمل القـروض والسلفيات ، فى تطبيق حكم هذا البند ، السندات وأية صورة من صور التمويـل بالدين من خلال أوراق مالية ذات عائد ثابت أو متغير٠

ويقصد بحقوق الملكية ، فى تطبيق حكم البند المشار إليه فى الفقرة السابقة ، رأس المال المدفوع مضافا إليه كـل مـن الاحتياطيـات والأربـاح المرحلـة ومخصوما منه الخسائر المرحلة ، على أن يتم استبعاد فروق إعادة التقييم المرحلة إلى الاحتياطيات فى حالة عدم خضوعها للضريبة ٠

وفى حالة وجود خسائر مرحلة فإنهـا تخصـم مـن الأربـاح المرحلـة والاحتياطيات فقط

ويتضح من هذا النص ما يلى :

- أن القروض والسلفيات تشمل السندات وأية صورة من صـور التمويـل بالدين من خلال أوراق مالية ذات عائد ثابت أو متغير ٠
- أن حقوق الملكية تحدد وفقاً للمعادلة الآتية :

حقوق الملكية = رأس المال المدفوع + الاحتياطيات + الأرباح المرحلة - (الخسائر المرحلة + فروق إعادة التقييم المرحلة إلـى الاحتياطيات فى حالة عدم خضوعها للضريبة)

- فى حالة وجود خسائر مرحلـة فإنهـا تخصـم مـن الأربـاح المرحلـة والاحتياطيات فقط ، فإن استنفذتها فلا يخصـم البـاقى مـن رأس المـال المدفوع ٠
- فى حالة وجود خسائر مرحلة تحسب النسبة على الوجه التالى :

إجمالى القروض والسلفيات

باقى حقوق الملكية بعد خصم الخسائر المرحلة من الأرباح المرحلة والاحتياطيات فقط (بحد 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 وفقـاً للمعادلـة الآتية :

حقوق الملكية أول السنة المالية + حقوق الملكية آخر السنة المالية

٢

ويحسب متوسط القروض والسلفيات ، فى تطبيق حكم المادة ذاتها ، طبقـا للمعادلة الآتية :

رصيد القروض والسلفيات أول المدة + رصيد القروض والسلفيات آخر المدة

٢

وذلك مع مراعاة استبعاد القروض الحسنة والقروض التى لها عوائد غيـر خاضعة للضريبة والقروض التى لها فترة سماح لسداد العوائد فقط لحين إنتهـاء هذه الفترة من القروض والسلفيات التى حصل عليها الشخص الاعتبـارى عنـد مقارنة نسبة متوسط القروض والسلفيات إلى متوسط حقوق الملكية وفقا لحكم هذه المادة " ٠

ويتضح من هذا النص ما يلى :

- تقرير معالجة القروض والسلفيات بنفس أسلوب معالجة متوسـط حقـوق الملكية وذلك باحتساب متوسط للقروض والسلفيات عنـد حسـاب النسـبة الواردة بالمادتين السابعة من قانون الاصدار والبند " ١ " من المادة (٥٢) من القانون ٠
- عند حساب رصيد القروض والسلفيات سواء فى أول المدة أو فـى آخـر المدة يجب إستبعاد القروض التالية من كل منهما :
  - القروض الحسنة (قروض بلا عوائد) ٠
  - القروض التى لها عوائد غير خاضعة للضريبة ٠
  - القروض التى لها فترة سماح لسداد العوائد (لحين إنتهاء هذه الفترة).

أمثلة :

مثال (١)

بلغ متوسط حقوق الملكية لاحدى شركات الأموال خلال عام ٢٠٠٩ مبلـغ ١٫٠٠٠٫٠٠٠ جنيه فى حين بلغ متوسط القروض والسلفيات للشركة خلال نفس العام مبلغ ٨٫٠٠٠٫٠٠٠ جنيه فإذا بلغت العوائد المدينـة المدفوعـة عـن تلـك القروض والسلفيات خلال العام مبلغ ٨٠٠٫٠٠٠ جنيه ٠

المطلوب :

حساب القيمة المعتمدة من تلك العوائد ٠

الحل :

تطبيقاً لحكم البند " ١ " من المادة (٥٢) من القانون والمادة (٥٩) مـن اللائحة التنفيذية للقانون، لا يعد من التكاليف واجبـة الخصـم العوائـد المدينـة المدفوعة على متوسط القروض والسلفيات التى تزيد عن أربعة أمثـال متوسـط حقوق الملكية ٠

وعلى ذلك فيتم أولاً حساب نسبة متوسط القروض والسلفيات إلى متوسـط حقوق الملكية ، فإذا كانت هذه النسبة تساوى أربعة أمثال أو أقل ، فتعتمد العوائـد 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 وإعتماد هذه العوائد مع إستبعاد الجزء الباقى منهـا وذلـك طبقـاً للمعادلة الآتية :

$$\text{نسبة القروض والسلفيات إلى حقوق الملكية} = \frac{\text{متوسط القروض والسلفيات}}{\text{متوسط حقوق الملكية}}$$

$$\text{العوائد المعتمدة (الواجبة الخصم)} = \frac{\text{إجمالى العوائد المدينة المدفوعة}}{\text{نسبة القروض والسلفيات إلى حقوق الملكية}} \times ٤$$

وبحساب نسبة متوسط القروض والسلفيات إلى متوسط حقوق الملكيـة أولاً لتقرير مدى إعتماد العوائد المدفوعة أو اعتماد العوائد المقابلة لأربعة أمثال هـذه النسبة نحصل على ما يلى:

متوسط القروض والسلفيات ٨٫٠٠٠٫٠٠٠ ٨

---------- = ------- = -- = ٨

متوسط حقوق الملكية ١٫٠٠٠٫٠٠٠ ١

ونظراً لزيادة هذه النسبة عن أربعة أمثال لذلك تحتسب العوائـد المعتمـدة على الوجه التالى :

٨٠٠٫٠٠٠

العوائد المعتمدة = ------- × ٤ = ٤٠٠٫٠٠٠ جنيـه

٨

ويكون المبلغ غير المعتمد من تلك العوائد = ٨٠٠٠٠٠ – ٤٠٠٫٠٠٠

= ٤٠٠٫٠٠٠ جنيه

مثال (٢)

بلغ متوسط حقوق الملكية لأحد الأشخاص الاعتبارية خـلال عـام 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 ٠

الحل

يتم أولاً حساب نسبة متوسط القروض والسلفيات إلى متوسط حقوق الملكية

٣ ٤٨ر٠٠٠ر٠٠٠

= ـــــــــــ = ـــ = ٣

١ ١٦ر٠٠٠ر٠٠٠

ونظراً لأن هذه النسبة تقل عن أربعة أمثال متوسط القروض والسلفيات إلى متوسط حقوق الملكية ، لذلك يتم خصم العوائد المدينة المدفوعة بالكامـل خـلال العام وقدرها ٤ر٠٠٠ر٠٠٠ جنيه ٠

مثال (٣)

فيما يلى بيان بحقوق المساهمين والالتزامات طويلة الأجل من واقع قائمـة المركز المالى فى أول وآخر السنة المالية لاحدى شركات الأموال عن سنة ٢٠١٠

قائمة المركز المالى فى

٢٠١٠/١/١		٢٠١٠/١٢/٣١
٤ر٠٠٠ر٠٠٠	رأس المال المدفوع	
٤ر٢٠٠ر٠٠٠		
١ر٥٠٠ر٠٠٠	الاحتياطيات	
١ر٠٠٠ر٠٠٠		
٧٠٠ر٠٠٠	أرباح مرحلة	ـ
ـ	خسائر مرحلة	٢ر٠٠٠ر٠٠٠
٣٢ر٠٠٠ر٠٠٠	قروض من البنوك	٣٠ر٠٠٠ر٠٠٠
٢ر٠٠٠ر٠٠٠	سندات	
٢ر٠٠٠ر٠٠٠		
٧ر٣٠٠ر٠٠٠	قرض من شركة شقيقة	
٧ر٠٠٠ر٠٠٠		

فإذا توافرت لديك البيانات التالية :

- بلغت العوائد المدينة المدفوعة عن القروض والسلفيات خـلال العـام مبلـغ ٣٫٦٠٠٫٠٠٠ ٠
- تشمل الاحتياطيات فروق إعادة تقييم لأصول الشركة خلال العـام الماضـى قيمتها ٨٠٠٫٠٠٠ نظراً لتقسيم الشركة إلى شركتين شقيقتين ، علماً بأن تلـك الفروق لا تخضع للضريبة ٠
- القروض الذى حصلت عليه الشركة من الشركة الشقيقة قرض حسـن بـدون عائد ٠

المطلوب

حساب القيمة المعتمدة من العوائد المدينة

الحل

١ - يتم استخراج حقوق الملكية فى أول وآخر السنة المالية طبقاً لما يلى :

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 فى أول وآخر السنة المالية مـع مراعـاة استبعاد القروض الحسنة ٠

٣ - يتم حساب متوسط حقوق الملكية وفقاً للمعادلة الآتية :

حقوق الملكية أول السنة + حقوق الملكية آخر السنة المالية

٢

٤- يتم حساب متوسط القروض والسلفيات طبقاً للمعادلة الآتية :

رصيد القروض والسلفيات أول المدة + رصيد القروض والسلفيات آخرالمدة

٢

٥ - يتم حساب نسبة القروض والسلفيات إلى حقوق الملكية =

متوسط القروض والسلفيات

متوسط حقوق الملكية

٦ - وفى حالة زيادة هذه النسبة عن ٤ أمثال تستخرج العوائد المعتمـدة طبقـاً للمعادلة التالية:

إجمالى العوائد المدفوعة

العوائد المعتمدة = ---------- × ٤

نسبة القروض والسلفيات إلى حقوق الملكية

على ذلك فيمكن حل المثال ٣ على الوجه التالى :

١ - حقوق الملكية

٢٠١٠/١/١				٢٠١٠/١٢/٣١
٤ر٠٠٠ر٠٠٠		رأس المال المدفوع		٤ر٢٠٠ر٠٠٠
	١ر٥٠٠ر٠٠٠	الاحتياطيات	١ر٠٠٠ر٠٠٠	
	٨٠٠ر٠٠٠	فروق إعادة التقييم	٨٠٠ر٠٠٠	
	---		---	
٧٠٠ر٠٠٠			٢٠٠ر٠٠٠	
٧٠٠ر٠٠٠		الأرباح المرحلة		
	-	الخسائر المرحلة	٢ر٠٠٠ر٠٠٠	
---			---	---
٥ر٤٠٠ر٠٠٠		إجمالى حقوق الملكية		٤ر٢٠٠ر٠٠٠
=========				==========

- القروض والسلفيات

٢٠١٠/١/١		٢٠١٠/١٢/٣١
٣٢ر٠٠٠ر٠٠٠	قروض من البنوك	٣٠ر٠٠٠ر٠٠٠
٢ر٠٠٠ر٠٠٠	سندات	٢ر٠٠٠ر٠٠٠
	يستبعد قرض الشركة الشقيقة	
--------	نظراً لأنه بدون عائد	-------
٣٤ر٠٠٠ر٠٠٠		٣٢ر٠٠٠ر٠٠٠
==========		==========

٣ - متوسط حقوق الملكية =

٥ر٤٠٠ر٠٠٠ + ٤ر٢٠٠ر٠٠٠ ٩ر٦٠٠ر٠٠٠ جـ-------

---------- = -------- = ٤ر٨٠٠ر٠٠٠

٢ ٢

٤ - متوسط القروض والسلفيات =

٣٤ر٠٠٠ر٠٠٠ + ٣٢ر٠٠٠ر٠٠٠ ٦٦ر٠٠٠ر٠٠٠

جـ-------

---------- = -------- = ٣٣ر٠٠٠ر٠٠٠

٢ ٢

٥ - نسبة القروض والسلفيات إلى حقوق الملكية =

متوسط القروض والسلفيات ٣٣ر٠٠٠ر٠٠٠

---------- = --------- = ٦ر٨٧٥

متوسط حقوق الملكية ٤ر٨٠٠ر٠٠٠

٣ر٦٠٠ر٠٠٠

٦ - العوائد المعتمدة = -------- × ٤ = ٢ر٠٩٤ر٥٤٥ جنيه

٦ر٨٧٥

<u>العوائد المدينة طبقاً لأحكام المادة السابعة من قانون الإصدار</u> :

أوضحنا فى الأمثلة الثلاث السابقة كيفية خصم العوائد المدينة طبقاً لأحكام المادة ٥٢ من القانون ، حيث اقتصرت تلك الأمثلة على حالات خاصة بالسـنوات ٢٠٠٩ وما بعدها ، ويرجع السبب فى ذلك إلى أن خصم العوائد المدينـة خـلال السنوات ٢٠٠٥ حتى ٢٠٠٨ لها أحكام خاصة أتت بها المادة السابعة من قـانون الإصدار وذلك إستثناء من حكم البند (١) من المادة (٥٢) ٠

ولإيضاح ذلك نسوق أولاً نص المادة السابعة من قانون الإصـدار علـى سبيل التذكرة ثم نتبعه بمثال لتوضيح كيفية خصم العوائد المدينة فى ظل أحكـام هذه المادة ٠

المادة السابعة:

" استثناء من حكم البند (١) من المادة (٥٢) من القانون المرافق تكون العوائد المدينة واجبة الخصم عن القـروض والسـلفيات التـى حصـلت عليهـا الأشخاص الاعتبارية فيما يزيد على أربعة أمثال متوسط حقوق الملكية ولا يجاوز ثمانية أمثاله عن المدة التى تبدأ من السنة الضريبية ٢٠٠٥ وتنتهى بنهاية السـنة الضريبية ٢٠٠٩ وفقاً للجدول الآتى :

٨ : ١ للسنة الضريبية ٢٠٠٥

٧ : ١ للسنة الضريبية ٢٠٠٦

٦ : ١ للسنة الضريبية ٢٠٠٧

٥ : ١ للسنة الضريبية ٢٠٠٨

٤ : ١ للسنة الضريبية ٢٠٠٩ "

وقد سبق أن بينا أحكام هذه المادة عند تناول مواد قانون الإصدار ، كمـا سبق أن بينا أحكام المادتين ٥٨ ، ٥٩ من اللائحة التنفيذية للقانون عند شرح أحكام

البند ١ من المادة ٥٢ من القانون ، ونورد فيما يلى مثال مجمع لبيان كيفية خصم العوائد المدينة طبقاً لأحكام المادة السابعة من قانون الإصدار ٠

مثال ٤ :

فيما يلى بيان بمتوسط حقوق الملكية ومتوسط القروض والسلفيات وكـذلك العوائد المدينة المدفوعة لاحدى شركات الأموال خلال الأعوام ٢٠٠٥/٢٠٠٩ ٠

السنوات / بيان	٢٠٠٥	٢٠٠٦	٢٠٠٧	٢٠٠٨	٢٠٠٩
متوسط حقوق الملكية	١٢ر٠٠٠ر٠٠٠	١٤ر٠٠٠ر٠٠٠	١١ر٠٠٠ر٠٠٠	١٠ر٠٠٠ر٠٠٠	٩ر٠٠٠ر٠٠٠
متوسط القروض والسلفيات	١٠٠ر٠٠٠ر٠٠٠	١٢٠ر٠٠٠ر٠٠٠	١١٠ر٠٠٠ر٠٠٠	١٠٤ر٠٠٠ر٠٠٠	١٠٠ر٠٠٠ر٠٠٠
العوائد المدينة المدفوعة	١١ر٥٠٠ر٠٠٠	١٢ر٠٠٠ر٠٠٠	١١ر٠٠٠ر٠٠٠	١٠ر٥٠٠ر٠٠٠	١٠ر٠٠٠ر٠٠٠

المطلوب

حساب القيمة المعتمدة من تلك العوائد تطبيقاً لحكم المادة السابعة من قانون الإصدار ٠

الحل :

السنـوات / بيـان	٢٠٠٥	٢٠٠٦	٢٠٠٧	٢٠٠٨	٢٠٠٩
متوسط القروض والسلفيات	١٠٠ر٠٠٠ر٠٠٠	١٢٠ر٠٠٠ر٠٠٠	١١٠ر٠٠٠ر٠٠٠	١٠٤ر٠٠٠ر٠٠٠	١٠٠ر٠٠٠ر٠٠٠
----------	---------	---------	---------	---------	---------
متوسط حقوق الملكية	١٢ر٠٠٠ر٠٠٠	١٤ر٠٠٠ر٠٠٠	١١ر٠٠٠ر٠٠٠	١٠ر٠٠٠ر٠٠٠	٩ر٠٠٠ر٠٠٠
	= ٨ر٣٣	= ٨ر٥٧	= ١٠	= ١٠ر٤	= ١١ر١١
النسبة المعتمدة وفقاً للمادة السابعة	٨	٧	٦	٥	٤
العوائد المعتمدة =					
العوائد المدفوعة	١١ر٥٠٠ر٠٠٠ × ٨	١٢ر٠٠٠ر٠٠٠ × ٧	١١ر٠٠٠ر٠٠٠ × ٦	١٠ر٥٠٠ر٠٠٠ × ٥	١٠ر٠٠٠ر٠٠٠ × ٤
-------- ×النسبة المحددة بالمادة السابعة	--------	--------	--------	--------	--------
متوسط القروض	٨ر٣٣	٨ر٥٧	١٠	١٠ر٤	١١ر١١

متوسط حقوق الملكية	= ١١٠٤٤٤١٨	٩٨٠١٦٣٤	٦٦٠٠٠٠٠	٥٠٤٨٠٧٧	٣٦٠٠٣٦٠

المعالجة الضريبية للعوائد المدينة وفقاً لأحكام المواد ٢٣،٢٤،٥٢ من القانون:

تضمنت المادة العلمية المعدة لبرنامج توجيه مهارات الفحـص الـداعم للثقـة والمعدة بمعرفة اللجنة المشكلة برئاسة رئيس قطاع البحوث بمصلحة الضـرائب (لمحور القانون) مثالاً لتوضيح المعالجة الضريبية للعوائد المدينة وفقـاً لأحكـام المواد ٢٣،٢٤و٥٢ من القانون، ونورد فيما يلى هذا المثال وايضاح لكيفية العالجة من واقع هذا المثال.

مثال:

لتوضيح كيفية حساب العوائد المدينة الواجب اعتبارها مـن التكـاليف واجبـة الخصم لشخص اعتبارى وفقاً لأحكام المواد ٢٣ و٢٤،٥٢ من القانون ٩١ لسـنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية.

بافتراض مايلى فى عام ٢٠٠٦	**جنية**	**جنية**
١- حقوق الملكية		١٠٠٠٠٠٠
٢-القروض:		
ا/من شخص طبيعى معفى(بعائد ١٠%سنوياً)	٤٠٠٠٠٠٠	
ب/قرض من بنك لتمويل شراءأذون خزانة (بعائد ١٥% سنوياً)	٦٠٠٠٠٠٠	
ج/قروض اخرى(بعائد ٢٠%)	٤٠٠٠٠٠٠	
	-------	١٤٠٠٠٠٠٠
المجموع		١٥٠٠٠٠٠٠

٣- اجمالى العوائد المدينة المدرجة بقائمة الدخل ٢١٠٠٠٠٠

٤- العوائد الدائنة المعفاة عن اذون الخزانة والمدرجة بقائمة الدخل

٦٠٠٠٠٠ × ١٠% = ٦٠٠٠٠٠

٥- سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزى ٧%

المطلوب:

حساب قيمة العوائد المدينة الواجب اعتبارها من التكاليف واجبة الخصم.

الحل:

١- حساب العائد على القروض:

أ/القرض من الشخص الطبيعى

=٤٠٠٠٠٠×١٠%= ٤٠٠٠٠٠

ب/القرض البنكى لتمويل شراء أذون خزانة

=٦٠٠٠٠٠×١٥% ٩٠٠٠٠٠

ج/القروض الأخرى

=٤٠٠٠٠٠×٢٠% ٨٠٠٠٠٠

- - - - -

أجمالى العوائد المدينة ٢١٠٠٠٠٠

تسوية العوائد المدينة:

اجمالى العوائد المدينة ٢١٠٠٠٠٠

يخصم منها

ا/عائد القرض المدفوع للشخص الطبيعى(معفى) ٤٠٠٠٠٠

ب/عوائد دائنة معفاة من الضريبة ٦٠٠٠٠٠

ج/مايزيد على مثلى سعر الائتمان والخصم:

القرض المدفوع للشخص الطبيعى -

القرض البنكى لتمويل شراء أذون الخزانة

٦٠٠٠٠٠ × (١٥%-١٤%) ٦٠٠٠٠

القروض الأخرى

٤٠٠٠٠٠ × (٢٠%-١٤%) ٢٤٠٠٠٠

تسوية المراجحة(يتم حسابها على النحو الموضح فيما بعد ٥١٠٠٠٠

- - - -

مجموع

١٨١٠٠٠٠

العوائد المدينة الواجب اعتبارها من التكاليف ٢٩٠٠٠٠

ملاحظة

التسوية الناتجة من المراجحة تتم على النحو التالى:

اجمالى القروض ١٤٠٠٠٠٠٠

(-)قرض من شخص طبيعى معفى ٤٠٠٠٠٠٠

- - - - -

١-صافى القروض ١٠٠٠٠٠٠٠

٢- حقوق الملكية ١٠٠٠٠٠٠

٣- النسبة(١÷٢)=١٠٠٠٠٠٠٠/١٠٠٠٠٠٠=١/١٠

٤- النسبة المعترف بها =١/٧

٥- إجمالى العوائد على القروض لتمويل شراء أذون الخزانة ٩٠٠٠٠٠

(+) إجمالى العوائد على القروض الاخرى ٨٠٠٠٠٠

- - - - - -

المجموع ١٧٠٠٠٠٠

٦- الزيادة التى لاتعتبر من التكاليف=١٧٠٠٠٠٠×١٠/٣ = ٥١٠٠٠٠

ومن واقع هذا المثال يتضح مايلى:

- - - - - - - - - - -

تعد عوائد القروض المستخدمة فى النشاط من التكـاليف الواجبـة الخصـم ايأكانت قيمتها بعد خصم مايلى:

١. العوائد الدائنة غير الخاضعة للضريبة أو المعفاة منها قانوناً.(م١/٢٣)
٢. العائد المسدد على قروض فيما يجاوز مثلى سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزى فى بداية السنة الميلادية التـى تنتهـى فيهـا الفتـرة الضريبية (م٤/٢٤).
٣. عوائد القروض والديون على اختلاف أنواعها المدفوعة لأشخاص طبيعيين غير خاضعين للضريبة أو معفيين منها. (م٥/٢٤).

٤. العوائد المدينة التى تدفعها الأشخاص الاعتبارية الواردة بالمـادة ٤٧ مـن القانون على القروض والسلفيات فيما يجاوز أربعة أمثال متوسـط حقـوق الملكية مع مراعاة النسب الواردة بالمادة السابعة من القانون. (م١/٥٢).

٢ - المخصصات

ينص البند ٢ من المادة (٥٢) من القانون على ما يلى :

" ٢ – المبالغ التى تجنب لتكوين أو تغذية المخصصـات علـى اخـتلاف أنواعها ، عدا ما يأتى :

(أ) ٨٠% من مخصصات القروض التى تلتزم البنوك بتكوينها وفقـاً لقواعـد إعداد وتصوير القوائم المالية وأسس التقييم الصادرة عن البنك المركزى ٠

(ب) المخصصات الفنية التى تلتزم شركات التأمين بتكوينها بـالتطبيق لأحكـام قانون الإشراف والرقابة على التأمين فى مصر الصادر بالقانون رقـم ١٠ لسنة ١٩٨١ "٠

وقد بينت اللائحة التنفيذية للقانون القواعد الواجب إتباعها عنـد تحديـد المخصصات التى تعد من التكاليف واجبة الخصم حيث تنص المادة (٦٠) مـن اللائحة التنفيذية على ما يلى :

" يجب إتباع القواعد التالية عند تحديد المخصصات التى تعد من التكـاليف واجبة الخصم ، فى تطبيق أحكام الفقرة (أ) من البند ٢ من المادة (٥٢) مـن القانون :

١ - يتم تحديد المخصصات التى تم تكوينها خلال العام وفقا للمعايير الصـادرة عن البنك المركزى بشأن إعداد وتصوير القوائم المالية ويحمل منها نسـبة ٨٠% ضمن التكاليف واجبة الخصم ٠

٢ - يتم تحديد المستخدم من مخصصات القروض لتغطية الديون المعدومة التى حدثت خلال العام ، وإذا كان المستخدم من هذه المخصصات يزيـد عـن نسبة الـ ٨٠% المحملة ضمن التكاليف واجبة الخصم ، يتم خصـم هـذه الزيادة من المخصصات المكونة السابق خضوعها للضريبة ٠

وبصفة عامة تخصم الزيادة المشار إليها من المخصصات التى لـم يسبق خضوعها للضريبة أولاً ٠

٣ - يراعى إضافة ما يتم تحصيله من قروض سـبق إعـدامها إلـى الوعـاء الخاضع للضريبة إذا كان قد سبق أعتماد هذه القروض كديون معدومة قبل تطبيق القانون ، أما بالنسبة للقروض التى تمت معالجتها وفقا لأحكامه فيتم إضافة ٨٠% مما تم تحصيله منها إلى الوعاء الضريبى ٠

وفى تطبيق حكم البند (٢) من المادة (٥٢) من القانون ، تضاف قيمة الفوائد المجنبة إلى الوعاء الخاضع للضريبة وما يتم تحصـيله مـن الفوائد المهمشة ، ويخصم ما يتم إعدامه من الفوائد المجنبـة ، ولا تجـوز إضافة الفوائد المهمشة إلى وعاء الضريبة " ٠

أ - المخصصات التى تلتزم البنوك بتكوينها

تضمن الكتاب الدورى الصادر من البنك المركزى المصـرى فـى شأن أسس تصنيف الأصول والالتزامات العرضية وتكوين المخصصـات لها ، القواعد التى تقضى بما يلى :

- بالنسبة للعوائد المدينة يلاحظ أن عدم سداد العوائد لمدة تزيـد عـن ٣ شهور يعنى ضرورة تكوين مخصص بنسبة ٢٠% إلى ٥٠% فى حالة

استمرار عدم سداد العوائد لمدة تجاوز ٦ شهور ، ثم ١٠٠% فى حالة إستمرار عدم السداد لمدة تجاوز ١٢ شهراً ٠

- بالنسبة للتجاوزات فى حدود السحب عن الحدود المصرح بها يلاحـظ أنه إذا استمر التجاوز لمدة ٣ شهور دون سداد يعنى ضرورة تكـوين مخصص بنسبة ٢٠% يزاد إلى ٥٠% إذا استمر التجاوز لمدة ٦ شهور ثم ١٠٠% إذا استمر التجاوز لمدة تزيد عن ١٢ شهراً ٠
- بالنسبة لمديونية الاعتمادات التى استحقت ولم تسـدد وكـذلك أقسـاط القروض والمرابحات والجدولة التى تستحق ولم تدفع يلاحظ أنه بمرور ٣ شهور عن إستحقاق هذه المديونيات أو الأقساط يعنى ضرورة تكوين مخصص بنسبة ٢٠% تزاد إلى ٥٠% إذا استمرت لمدة ٦ شهور وإلى ١٠٠% إذا تجاوزت المدة ١٢ شهراً ٠
- بالنسبة للتسهيلات الائتمانية يلاحظ إن استمرار التسهيل دون تجديد بعد إنتهاء الصلاحية يعنى ضمنا أن التسهيل غير منتظم ويطالـب البنـك بتكوين مخصص بشأنه ٠
- بالنسبة للمخصص العام يتم احتسابه بواقع ١% للديون المنتظمة والقيمة غير المغطاه من الالتزامات العرضية المنتظمة (اعتمادات مسـتندية / خطابات ضمان / التزامات قبول) وذلك بعد استبعاد المضـمن منهـا بودائع أو شهادات ايداع أو خطابات ضمان لصالح البنك مـن بنـوك درجة أولى ٠

ب - المخصصات الفنية التى تلتزم شركات التأمين بتكوينها

تنص المادة ٣٧ من قانون الإشراف والرقابة على التأمين فى مصر رقم ١٠ لسنة ١٩٨١ المعدل بالقانون ٩١ لسنة ١٩٩٥ ، على ما يلى :

" تلتزم الشركة بتكوين المخصصات الفنية اللازمة لمقابلة التزاماتها قبـل حملة الوثائق والمستفيدين منها ، وذلك على الوجه الآتى :

أولا : بالنسبة لتأمينات الأشخاص وعمليات تكوين الأموال

(أ) الاحتياطى الحسابى ، ويتم تقديره بمعرفة خبير اكتوارى وفقاً للأسس الفنية التى يعتمدها مجلس إدارة الهيئة ٠

(ب) مخصص المطالبات تحت التسديد بقيمة المطالبات التى لم يتم تسويتها حتى تاريخ إعداد الميزانية ٠

ثانيا : بالنسبة لتأمينات الممتلكات والمسئوليات

(أ) <u>مخصص الاخطار السارية</u> :

يتم تكوينه لمقابلة التزامات الشركة عن عمليات التأمين المصدرة قبل إنتهاء السنة المالية ومازالت سارية بعد إنتهائها وبحد أدنى النسب التالية من جملة اكتتابات الشركة عن السنة المالية المنقضية :

١ - ٤٧% عن عمليات التأمين الإجبارى عن المسئولية المدنية الناشئة عن حوادث السيارات ٠

٢ - ٢٥% عن عمليات التأمين من أخطار النقل البحرى والجوى ٠

٣ - ٤٠% عن باقى العمليات ٠

وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون قواعد ونسب توظيف هذه الأموال وكذلك طرق تقييمها ٠

وتودع الأموال النقدية والأوراق المالية التى تكون جزءاً من تلك الأموال فى أحد البنوك المسجلة لدى البنك المركزى المصرى وتلتزم الشركة بالإذن للبنك المختص بأن يقدم إلى الهيئة جميع البيانات التى تطلبها عن هذه الأموال ٠

وعلى كل شركة أن تقدم إلى الهيئة بيانات عن أموالها المخصصة وفقاً لأحكام هذه المادة فى المواعيد التى تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون ٠

وللهيئة أن تتخذ ما تراه مناسبا فى أى وقت للتحقق من قيام الشركة بتنفيذ أحكام هذه المادة ٠

وعلى الشركة أن تخطر الهيئة بكل التصرفات أو الأحكام النهائية التى ترد على الأموال الواجب تخصيصها والتى من شأنها إنشاء حق من الحقوق العينيـة العقارية أو نقله أو تغييره أو زواله وذلك قبل شهرها بطريق التسجيل أو القيد " ٠

٣ - حصص الأرباح وأرباح الأسهم الموزعة ، ومقابل الحضور الـذى يـدفع للمساهمين بمناسبة حضور الجمعيات العمومية .

طبقاً لحكم البند ٣ من المادة (٥٢) من القـانون فـإن حصـص الأرباح وأرباح الأسهم الموزعة لا تعد مـن التكـاليف واجبـة الخصـم باعتبارها من الأرباح الموزعة التى خضعت أصلاً للضريبة على أربـاح الشركة ، وبالنسبة لمقابل الحضور الذى يدفع للمساهمين بمناسبة حضـور الجمعيات العمومية فهو من البنود التى كانت تخضع للضريبة الموحدة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة فى ظـل القـانون ١٥٧ لسـنة ١٩٨١ ، وبالتالى فقد كان من بين التكاليف واجبة الخصم بالنسبة لشركات الأمـوال ٠

ونظراً لأن القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ لم يفرد باباً خاصاً لايـرادات رؤوس الأموال المنقولة ، فقد كان من الطبيعى اعتباره من البنود التـى لا تعد من التكاليف واجبة الخصم بالنسبة للأشـخاص الاعتباريـة ليخضـع للضريبة ضمن أرباحها ٠

٤ - ما يحصل عليه رؤساء وأعضاء مجالس الإدارة من مكافـآت العضـوية وبدلاتها

يقضى البند ٤ من المادة (٥٢) من القانون بأن ما يحصل عليـه رؤساء وأعضاء مجالس الإدارة من مكافآت وبدلات العضوية لا يعد مـن التكاليف واجبة الخصم من أرباح الأشخاص الإعتبارية ٠

ويرجع ذلك إلى أن هذه المبالغ لا تخضع للضـريبة ضـمن أيـة إيرادات فى ظل القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، على عكس ما كان معمولا بـه

فى ظل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ من خضوعها للضريبة على إيـرادات رؤوس الأموال المنقولة ، لذلك فمن الطبيعى أن تخضع للضريبة ضـمن أرباح الشركة باعتبارها ليست من التكاليف واجبة الخصم ٠

٥ - حصة العاملين من الأرباح الموزعة .

طبقاً لنص البند ٥ من المادة (٥٢) من القـانون فـإن " حصـة العاملين من الأرباح التى يتقرر توزيعها طبقاً للقـانون " ، لا تعـد مـن التكاليف واجبة الخصم ، وبذلك فإن تلك المبالغ تخضـع للضـريبة علـى أرباح الأشخاص الإعتبارية خاصة بعد إعفائها من الضريبة على المرتبات وما فى حكمها طبقاً لنص البند ٦ من المادة (١٣) من القانون ٠

٦ - التكاليف الأخرى المنصوص عليها فى المادة (٢٤) من هذا القانون

يقضى البند ٦ من المادة (٥٢) من القـانون بأنـه لا يعـد مـن التكاليف واجبة الخصم التكاليف الأخرى المنصوص عليها فى المادة (٢٤) من هذا القانون ، وهى التكاليف الواردة بالباب الثالث من الكتاب الثـانى الخاصة بالنشاط التجارى والصناعى، والتى سبق أن تناولناها بالإيضـاح ضمن الأحكام الخاصة بهذا النشاط ، مع مراعاة التكاليف التى جـاء لهـا أحكام خاصة ضمن الضريبة على أرباح الأشخاص الإعتبارية٠

وتتمثل التكاليف الأخرى فيما يلى :

١ - الاحتياطيات والمخصصات على إختلاف أنواعها ٠

٢ - ما يقضى به على الممول من غرامات وعقوبات مالية وتعويضات بسـبب ارتكابه أو ارتكاب أحد تابعيه جناية أو جنحة عمدية ٠

٣ - الضريبة على الدخل المستحقة طبقاً لهذا القانون ٠

٤ - العائد المسدد على قروض فيما يجاوز مثلى سعر الائتمان والخصم المعلن لدى البنك المركزى فى بداية السنة الميلادية التـى تنتهـى فيهـا الفتـرة الضريبية ٠

٥ - عوائد القروض والديون على اختلاف أنواعها المدفوعة لأشخاص طبيعيين غير خاضعين للضريبة أو معفيين منها ٠

<u>معالجة الأرباح (أو الخسائر) الرأسمالية الناتجة عن تغيير الشكل القانونى</u>

تنص المادة (٥٣) من القانون على ما يلى :

" فى حالة تغيير الشكل القانونى لشخص اعتبارى أو أكثر لا يدخل فى حساب الأرباح والخسائر الأرباح أوالخسائر الرأسمالية الناتجة عن إعادة التقييم ، بشرط إثبات الأصول والالتزامات بقيمتها الدفترية وقت تغيير الشكل القانونى وذلك لأغراض حساب الضريبة ، وأن يتم حساب الإهلاك على الأصول وترحيل المخصصات والاحتياطيات وفقاً للقواعد المقررة قبل إجراء هذا التغيير ٠

ويعد تغييراً للشكل القانونى على الأخص ما يأتى :

١ - اندماج شركتين مقيمتين أو أكثر ٠

٢ - تقسيم شركة مقيمة إلى شركتين مقيمتين أو أكثر ٠

٣ - تحول شركة أشخاص إلى شركة أموال أو تحول شركة أموال إلى شركة أموال أخرى ٠

٤ - شراء أو الاستحواذ على ٥٠% أو أكثر من الأسهم أو حقوق التصويت ، سواء من حيث العدد أو القيمة فى شركة مقيمة مقابل أسهم فى الشركة المشترية أو المستحوذة ٠

٥ - شراء أو الاستحواذ على ٥٠% أو أكثر من أصول والتزامات شركة مقيمة من قبل شركة مقيمة أخرى فى مقابل أسهم فى الشركة المشترية أو المستحوذة ٠

٦ - تحول شخص إعتبارى إلى شركة أموال " ٠

وقد تناولت المواد من (٦١) وحتى (٦٤) من اللائحة التنفيذية للقانون قواعد معاملة الأرباح أو الخسائر الرأسمالية الناتجة عن إعادة التقييم فى حالات تغيير الشكل القانونى للأشخاص الإعتبارية وذلك على الوجه التالى :

- **شروط عدم دخول الأرباح أوالخسائر الرأسمالية فى وعاء الضريبة**

تناولت هذه الشروط المادة (٦١) من اللائحة التنفيذية التى تنص على ما يلى:

" لا يدخل فى وعاء الضريبة ، فى تطبيق حكم المادة (٥٣) من القانون ، الأرباح والخسائر الرأسمالية الناتجة عن إعادة التقييم فى حالـة تغييـر الشـكل القانونى للشخص الإعتبارى ، وذلك بالشروط الآتية :

١ - أن يتم إثبات الأصول والالتزامات بقيمتها الدفترية وقـت تغييـر الشـكل القانونى ٠

٢ - أن يتم حساب الإهلاك على الأصول وترحيل المخصصات والاحتياطيـات وفقاً للقواعد المقررة على القيم الدفترية للأصول والالتزامات قبل إجـراء هذا التغيير " ٠

- **الالتزام باثبات الأصول والالتزامات على أساس القيمة بعد إعادة التقييم**

ويقضى بهذا الحكم المادة (٦٢) من اللائحة التنفيذية للقانون حيث تنص على ما يلى :

" فى تطبيق حكم المادة (٥٣) من القانون ، على الشـخص الإعتبـارى إثبات الأصول والالتزامات فى الدفاتر والسجلات التى يلتزم بإمساكها طبقاً لحكـم المادة (٧٨) منه على أساس القيمة بعد إعادة التقييم ، كما أن عليه إعداد قائمـة الدخل وفقاً لهذه القيم " ٠

- **المعاملة الضريبية لفروق إعادة التقييم**

وتناولتها تفصيلاً المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية والتى بينت أيضاً كيفية معالجة الزيادة فى أرصدة المخصصات والاحتياطيات والناتجة عن فروق إعـادة التقييم حيث تنص على ما يلى :

" لأغراض حساب الضريبة طبقاً لحكم المادة (٥٣) من القانون ، تحتفظ الشركة بالقوائم المالية وبكشوف وسجل يبين فيه القيم الدفترية للأصول والالتزامات قبل تغيير الشكل القانونى ٠

ويجب متابعة فروق إعادة التقييم الناتجة عن تغيير الشكل القانونى للشخص الإعتبارى، وتكون المعاملة الضريبية لها على النحو الآتى :

١ - فى حالة التصرف فى الأصول الثابتة ، المنصوص عليها فى البنود (١) و (٢) و(٤) من المادة (٢٥) من القانون ، تخضع الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التصرف فى هذه الأصول للضريبة ، ويتم حسابها على أساس الفرق بين القيمة الدفترية قبل تغيير الشكل القانونى وبين قيمة التصرف فيها ٠

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 ٠

٣ - يتم متابعة حركة الاحتياطيات والمخصصات على أساس أرصدة هذه الاحتياطيات والمخصصات قبل تغيير الشكل القانونى ، وتخضع الزيادة التى تطرأ عليها ويكون مصدرها من فروق إعادة التقييم للضريبة ، وذلك فيما عدا الفروق الناتجة عن إعادة التقييم المنصوص عليه فى البندين (١) و (٢) من هذه المادة والسابق خضوعها للضريبة فى حالة إضافتها للاحتياطيات " ٠

- **خضوع الأرباح الرأسمالية الناتجة عن إعادة التقييم بسبب تغيير الشكل القانونى للضريبة فى حالة الاخلال بشرط إثبات الأصول والإلتزامات بالقيمة الدفترية**

ويقضى بذلك المادة (٦٤) من اللائحة التنفيذية التى تنص على ما يلى :

" فى حالة إخلال الشركة بشرط إثبات الأصول والإلتزامات بالقيمة الدفترية وقت تغيير الشكل القانونى لأغراض الضريبة فإن الأرباح الرأسمالية الناتجة

عن تغيير الشكل القانونى تخضع للضريبة قبل خصم أى خسائر منها ، ودون إخلال بحق الشركة فى اعتماد نسب الإهلاكات وفقاً للقيم الجديدة بعـد إعـادة التقييم ٠

ويعتمد التغيير فى الشكل القانونى من تاريخ التأشير فى السجل التجارى ".

<u>خصم الضريبة الأجنبية عن الأرباح المحققة فى الخارج</u>

تنص المادة (٥٤) من القانون على ما يلى :

" تخصم الضريبة الأجنبية التى تقوم بأدائها شركة مقيمـة عـن أرباحهـا المحققة فى الخارج من الضريبة المستحقة عليها وفقاً لأحكام هذا القانون وبشـرط تقديم المستندات المؤيدة لها ٠

ولا تخصم الخسائر المحققة فى الخارج من وعاء الضريبة فى مصر عـن ذات الفترة الضريبية أو أى فترة تالية ٠

ولا يجوز أن يتجاوز الخصم المذكور بالفقرة الأولى الضريبة واجبة السداد فى مصر والتى كان يمكن أن تستحق عن الأرباح المحققة من أعمال فى الخارج "

يتضح من نص هذه المادة ما يلى :

تخصم الضريبة الأجنبية التى تقوم بأدائها شركة مقيمة عن الأرباح المحققة فى الخارج من الضريبة المستحقة عليها فى مصر ، ولكن فى حـدود الضـريبة المستحقة على هذه الأرباح وفقاً لأحكام هذا القانون ، وأن يقدم المستندات المؤيدة لسدادها ، مع عدم خصم أى خسائر قد تتحقق فى الخارج من الأرباح المحققة فى مصر ٠

وقد بينت اللائحة ما يلى :

- **المقصود بالأرباح المحققة فى الخارج**

بينت المادة (٦٥) من اللائحة التنفيذية المقصود بالأرباح المحققة فى الخارج والتى يسرى عليها حكم المادة (٥٤) من القانون بشأن خصم الضريبة الأجنبيـة من الضريبة على الدخل فى مصر حيث تنص على ما يلى :

" يقصد بالأرباح المحققة فى الخارج التى يسرى بشأنها نظام خصم الضريبة الأجنبية من الضريبة على الدخل فى مصر ، المنصوص عليه فى المادة (٥٤) من القانون ، أرباح العمليات والفروع والتوزيعات وناتج التعامل فى الأوراق المالية التى تحصل عليها الشركات المقيمة مقابل استثماراتها فى شركات بالخارج والإتاوات والإيجارات والعوائد المحصلة على قروض ممنوحة بالخارج " ٠

- **شروط خصم الضريبة الأجنبية من الضريبة على الدخل فى مصر وكيفية حسابها**

فصلت المادة (٦٦) من اللائحة التنفيذية شروط خصم الضريبة الأجنبية المدفوعة بالخارج من الضريبة على الدخل فى مصر ، حيث تنص على ما يلى :

" يشترط لخصم الضريبة الأجنبية المدفوعة بالخارج من الضريبة على الدخل فى مصر ، فى تطبيق حكم المادة (٥٤) من القانون ، ما يأتى :

١ - أن تقدم الشركة المستندات المؤيدة لسداد الضريبة الأجنبية لحسابها ٠

٢ - ألا يتجاوز خصم الضريبة المؤداه فى الخارج الضريبة واجبة السداد فى مصر التى يتم تحديدها وفقاً للقانون ٠

٣ - ألا يتجاوز ما يدخل فى نظام الخصم بالنسبة للضريبة على التوزيعات وناتج التعامل فى الأوراق المالية الضريبة المباشرة المستقطعة من هذه المبالغ ٠

ويتم حساب الضريبة الواجبة السداد فى مصر على أساس إجمالى الأرباح المحققة فى الخارج الداخلة ضمن إيراد الشركة المقيمة مضروباً فى سعر الضريبة المنصوص عليه فى الفقرة الأولى من المادة (٤٩) من القانون " ٠

- **عدم خصم الخسائر المحققة فى الخارج من الأرباح المحققة فى مصر**

تطبيقاً لحكم الفقرة الثانية من المادة (٥٤) من القانون جاءت المادة ٦٧ من اللائحة التنفيذية للتأكيد على عدم جواز خصم الخسائر المحققة فى الخارج من الأرباح المحققة فى مصر حيث تنص على ما يلى :

" فى تطبيق حكم المادة (٥٤) من القانون ، يراعى عدم خصم أى خسائر محققة فى الخارج من الأرباح المحققة فى مصر ٠

وتعامل الأرباح المحققة فى كل دولة على حده معاملة مستقلة عن الأرباح المتحققة من الدول الأخرى ، ولا يجوز خصم خسائر النشاط فى دولـة مـن أرباح النشاط فى دولة أخرى " ٠

<u>عدم ترحيل الخسائر فى حالة تغيير الملكية والنشاط</u>

تنص المادة (٥٥) من القانون على ما يلى :

" لا يسرى حكم المادة ٢٩ على الخسائر التى تحملتها الشركة فى الفتـرة الضريبية والفترات السابقة إذا طرأ تغيير فى ملكية رأس مالها بنسبة تزيد علـى ٥٠% من الحصص أو الأسهم أو فى حقوق التصويت على أن يصـاحب ذلـك تغيير النشاط ٠

ويشترط لسريان حكم الفقرة السابقة على الشركات المسـاهمة وشـركات التوصية بالأسهم أن تكون أسهمها غير مطروحة للتداول فى سوق الأوراق المالية المصرية " ٠

ويتضح من نص هذه المادة

أنها تقضى بعدم جواز ترحيل الخسائر بالنسبة للشركات فى حالـة تغييـر ملكية رأس مال الشركة بنسبة تزيد عن ٥٠% مع تغيير النشاط ، وألا تكون أسهم هذه الشركة متداولة فى سوق الأوراق المالية المصرية وذلك بالنسـبة للشـركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم ٠

وقد فصلت المادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية للقانون شروط تطبيق أحكام المادة (٥٥) من القانون حيث تنص على ما يلى :

" لا يعتبر تغييراً للنشاط ، فى تطبيق حكم الفقرة الأولى من المادة (٥٥) من القانون، إضافة نشاط مرتبط بالنشاط الأصلى أو مكمل له ٠

وإذا طرأ تغير فى ملكية رأسمال الشركة فلا يجوز لها ترحيـل الخسـائر التى تحملتها خلال الفترة أو الفترات الضريبية السابقة ، فى حالة توافر الشـروط الآتية :

١ - أن تزيد نسبة التغيير فى ملكية رأسمال الشركة على ٥٠% من الحصـص أو الأسهم أو فى حقوق التصويت ٠

٢ - تغيير نشاط الشركة ٠

٣ - أن تكون أسهم الشركة غير مطروحة للتداول فى سـوق الأوراق الماليـة المصرية وذلك بالنسبة للشركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم ٠

وفى حالة عدم توافر أى من الشروط الواردة بالبنود (١) و(٢) و(٣) من هذه المادة ، يحق للشركة ترحيل الخسائر بشرط ألا تتحقـق هـذه الشـروط مجتمعة خلال الثلاث سنوات التالية لتحقق أى منها " ٠

وعلى ذلك يتضح من نص الفقرة الأخيرة من المـادة ٦٨ مـن اللائحـة التنفيذية أنه فى حالة عدم توافر الشروط السابقة مجتمعة ، يحق للشركة ترحيـل الخسائر وذلك على ألا تتحقق هذه الشروط مجتمعة خلال السنوات الثلاث لتحقـق أى شرط منها ٠

- **<u>عدم الاعتداد بتغيير الشكل القانونى أو ملكية رأس المال إذا كان بقصـد تجنب الالتزامات الضريبية</u>**

تقضى المادة (٦٩) من اللائحة التنفيذية للقانون بأن التغيير فـى الشـكل القانونى للشخص الإعتبارى أو التغيير فى ملكية رأسماله لا يعتد بها ، إذا ثبت أن التغيير كان بقصد تجنب الالتزامات الضريبية ٠

- **<u>تحديد أرباح النشاط التجارى والصناعى وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية</u>**

بينت المادة (٧٠) من اللائحة التنفيذية للقانون ما يجب مراعاتـه عنـد تحديد أرباح النشاط التجارى والصناعى حيث تنص على ما يلى :

" تحدد أرباح النشاط التجارى والصناعى ، بصـافى الـربح أو الخسـارة الواردة بقائمة الدخل المعدة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية ، ويراعى فى ذلـك على الأخص :

١ - **<u>التوزيعات</u> :**

بالنسبة لإيراد الاستثمارات من شركة مقيمة لشركة مقيمـة أخـرى يعتمد حساب الإيرادات وفقاً لطريقة حقوق الملكية أو طريقة التكلفة ٠

٢ - **فروق تقييم العملة :**

يتم اعتماد الفروق المدينة والدائنة الواردة بقائمة الدخل طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية ٠

٣ - تصحيح الأخطاء التى تدرج ضمن حقوق الملكية ولا تحمل على قائمة الدخل ، ويؤخذ الأثر الضريبى لهذا التصحيح فى الاعتبار عند إعداد الإقرار الضريبى وذلك فيما عدا الإهلاكات حيث تتم معالجتها وفقاً للقانون.

٤ - **تغيير السياسات :**

يؤخذ الأثر الضريبى للتغيير وتعتمد السياسة ذات الأثر الأقل على الوعاء الضريبى وذلك بغرض حساب الضريبة بالإقرار الضريبى ٠

٥ - **بالنسبة للاستثمارات :**

تلتزم الشركة فى تقييمها للاستثمارات المتداولة باتباع سياسة ثابتة (بطريقة القيمة السوقية أو طريقة التكلفة أو القيمة السوقية أيهما أقل) وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية ٠

أما بالنسبة للاستثمارات طويلة الأجل يتم اعتماد طريقة التكلفة ، وبالنسبة لإيرادات الاستثمارات من شركات غير مقيمة يعتمد حساب الإيرادات وفقاً لطريقة حقوق الملكية " ٠

ويتضح من نص هذه المادة ما يلى :

أن صافى أرباح أو خسائر النشاط التجارى والصناعى (للشخص الطبيعى أو الإعتبارى) يجب أن تحدد طبقا لقائمة الدخل المعدة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية مع مراعاة البنود الخمس الموضحة على وجه الخصوص بنص المادة والتى نوضح بشأنها ما يلى:

١ - **التوزيعات :**

بينت المادة أنه بالنسبة لتوزيعات إيراد الاستثمارات من شركة مقيمة لشركة مقيمة أخرى فتحسب الإيرادات وفقاً لطريقة حقوق الملكية أو

طريقة التكلفة ، وقد أوضح المعيار المحاسبى المصرى رقم (١٨) الخاص بالمحاسبة عن الاستثمارات فى شركات شقيقة مفهوم كل من هاتين الطريقتين على الوجه التالى :

طريقة حقوق الملكية :

٥ - 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 الضرورى أن يتأثر رصيد الاستثمار بالتعديلات التى تتم على نصيب المستثمر فى الشركة المستثمر فيها والناتجة عن التغييرات فى حقوق الملكية بالشركة المستثمر فيها والتى 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 ٠

طريقة التكلفة :

٦ - وفقاً لطريقة التكلفة ، يقوم المستثمر بإثبات الاستثمار فى الشركة الشقيقة بالتكلفة كما يقوم بإثبات الإيراد فى حدود ما يحصل عليه فقط من توزيعات كوبونات الأرباح للشركة المستثمر فيها والمحققة بعد تاريخ اقتناء الاستثمار وأية توزيعات يتم تحصيلها زيادة على هذه الأرباح تعتبر استرداداً للاستثمار وتسجل كتخفيض لتكلفة الاستثمار طبقا للمعيار المحاسبى المصرى الخاص بالمحاسبة عن الاستثمارات ٠

٢ - <u>فروق تقييم العملة</u> :

تناول المعيار المحاسبى المصرى رقم (١٣) الخاص بآثار التغيرات فى أسعار صرف العملات الأجنبية ما يتعلق بفروق أسعار الصرف وذلك فى فقرات عدة نوضح منها ما يلى :

تعريف فرق سعر الصرف :

هو الفرق الناشىء عن ترجمة نفس عدد الوحدات بعملة أجنبية إلى عملة القيد (العملة التى تستخدم فى عرض القوائم المالية للمنشأة) بأسعار صرف مختلفة ٠

التقييم عند اعداد القوائم المالية اللاحقة :

١١ - عند إعداد أية قوائم مالية :

(أ) تقييم البنود ذات الطبيعة النقدية بعملات أجنبية باستخدام سعر الإقفال ٠

(ب) تثبت البنود ذات الطبيعة غير النقدية بالعملة الأجنبية والتى سجلت قيمتها

بالتكلفة التاريخية وذلك باستخدام سعر الصرف فى تاريخ المعاملة ٠

(ج) تثبت البنود ذات الطبيعة غير النقدية بالعملة الأجنبية والتى سجلت قيمتها

بالقيمة العادلة وذلك باستخدام أسعار الصرف التى كانت سائدة وقت تحديد القيم العادلة ٠

تحقق فروق أسعار الصرف :

١٤ - يجب معالجة فروق أسعار الصرف الناتجة من تسوية البنود ذات الطبيعة النقدية أو من عرض البنود ذات الطبيعة النقدية للمنشأة بأسعار تحويل مختلفة عن تلك التى سجلت بها بداية خلال الفترة أو عرضت بها فى القوائم المالية السابقة على أنها إيراد أو مصروف فى الفترة التى نشأت فيها ، وذلك باستثناء فروق أسعار صرف العملات الأجنبية التى يتم معالجتها طبقاً للفقرات "١٦" ، "١٨" ٠

١٥ - ينتج فرق سعر الصرف عندما يوجد تغير فى أسعار الصرف بين تاريخ المعاملة وتاريخ التسوية لأية بنود ذات طبيعة نقدية تنشأ عن معاملة بعملة أجنبية ٠ وعندما يتم تسوية المعاملة فى نفس الفترة المحاسبية التى حدثت بها فإن جميع فروق أسعار صرف العملات الأجنبية يتم تحقيقها فى ذات

الفترة ٠ أما إذا تم تسوية المعاملة فى فترة محاسبية لاحقة ، فـإن فـروق أسعار الصرف التى تحدث فى كل فترة زمنية متداخلة وحتى فترة التسوية يتم تحديدها على أساس التغير فى أسعار الصرف خلال كل فترة ٠

صافى الاستثمار فى كيان أجنبى :

١٦ - يجب أن تبوب فروق أسعار الصرف الناشئة من البنود ذات الطبيعة النقدية والتى تشكل فى جوهرها جزءاً من صافى استثمار المنشأة فى كيان أجنبى ضمن حقوق الملكية فى القوائم المالية للمنشأة ، وذلك حتى تاريخ التصرف فى صافى الاستثمار ، حينئذ يجب أن يعترف بها كـإيراد أو مصـروفات طبقاً للفقرة رقم "٣٥ " ٠

١٧ - من الممكن أن يكون لدى المنشأة بنود ذات طبيعة نقدية مستحقة علـى أو مستحقة لكيان أجنبى ٠ ويعتبر البند الذى لم يخطط لتسويته أو يكون مـن المستبعد تسويته فى المستقبل المنظور بمثابة زيادة أو نقص فـى صـافى استثمار المنشأة فى ذلك الكيان الأجنبى ٠ ومن الممكن أن تشمل تلك البنود ذات الطبيعة النقدية الحسابات المدينة طويلة الأجل أو القروض ولكنهـا لا تشمل العملاء أو الموردين ٠

١٨ - يجب أن تبوب فروق أسعار الصرف الناشئة عند المحاسبة عـن التـزام بعملة أجنبية كتغطية لمخاطر صافى استثمار المنشأة فى كيان أجنبى ضمن حقوق الملكية فى القوائم المالية للمنشأة وحتى تاريخ التصرف فى صـافى الاستثمار ، حينئذ يجب أن يتم معالجتها كإيراد أو مصروفات طبقاً للفقرة "٣٥ "

المعالجة البديلة المسموح بها :

١٩ - تعتبر المعالجة الواردة بالفقرة " ٢٠ " بديلاً للمعالجة القياسية الواردة بالفقرة " ١٤ " من هذا المعيار ٠

٢٠ - إذا نشأت فروق أسعار صرف نتيجة هبوط حاد فى عملة والتى لا يقابلهـا وسائل عملية لتغطية المخاطر والتى تؤثر على الالتزامات التى لا يمكـن تسويتها والتى تنشأ مباشرة نتيجة اقتناء حديث لأصل بعملة أجنبية ، تدرج فروق أسعار الصرف هذه ضمن القيمة الدفترية للأصل ، وذلك بشرط أن

لا تزيد القيمة الدفترية المعدلة عن قيمة التكلفة الإحلالية أو المبلـغ الـذى يمكن استرداده من بيع أو استخدام الأصل أيهما أقل ٠

٢١ - لا تدرج فروق أسعار الصرف ضمن القيمة الدفترية للأصل عندما تكون المنشأة قادرة على تسوية أو تغطية مخـاطر الالتـزام بالعملـة الأجنبيـة الناشىء عن استحواذ ذلك الأصل ٠ ومع هذا فإن خسائر فـروق أسـعار الصرف تعتبر جزءاً من التكاليف المباشرة المتعلقة بالأصل وذلك حينما لا يمكن تسوية الالتزام وعندما لا يوجد وسائل عملية لتغطية المخـاطر ، كحالة وجود قيود على العملة الأجنبية تؤدى إلى التأخير فى الحصول على هذه العملات مثلا ، لذلك وطبقاً للمعالجة البديلة المسموح بها ، فإن تكلفـة الأصل الذى تم الحصول عليه بعملة أجنبية يتم إثباتها بعملة القيـد علـى أساس المبلغ الذى ستتحمله المنشأة فى النهاية لتسوية التزاماتهـا الناشـئة مباشرة عن الاقتناء الحديث للأصل ٠

التصرف فى كيان أجنبى :

٣٥ - عند التصرف فى كيان أجنبى فإن مبلغ فـروق تغيـر أسـعار الصـرف المتراكم والذى تم تأجيله والمتعلق بهذا الكيان الأجنبى ، يجـب أن يثبـت كإيراد أو كمصروف فى نفس الفترة التى تحقق فيهـا ربـح أو خسـارة التصرف ٠

٣٦ - تتصرف المنشأة فى مصالحها فى كيان أجنبى من خلال البيع أو التصـفية أو استرداد رأس المال أو التنازل عن جميع أو جزء مـن ذلـك الكيـان الأجنبى ، ويعتبر تحصيل توزيعات الأرباح جزءا من التصـرف عنـدما يعتبر هذا التوزيع استردادا للاستثمار ، وفى حالة التصـرف الجزئـى ، يدرج جزء نسبى فقط من فروق أسعار الصرف المتراكمة فى الـربح أو الخسارة ولا يشكل تخفيض القيمة الدفترية المثبت بها كيان أجنبى تصـرفاً جزئياً وعلى ذلك فلا يتم الاعتراف بتحقق ربح أو خسارة فـروق تغيـر أسعار الصرف المؤجلة فى وقت التخفيض ٠

تغير تصنيف العمليات الأجنبية :

٣٧ - عندما يحدث تغير فى تصنيف العملية الأجنبية فيجب تطبيـق إجـراءات الترجمة المناسبة للتصنيف الجديد إعتباراً من تاريخ التغير ٠

٣٨ - قد يؤدى التغير فى الوسيلة التى تمول أو تدار بها العملية الأجنبية بمعرفة المنشأة إلى تغير فى تصنيف هذه العملية ٠ فعندما تكون العملية الأجنبيـة جزءاً رئيسياً من أعمال تشغيل المنشأة ويعاد تصنيفها ككيان أجنبى ، فـإن فروق تغير أسعار الصرف الناشئة من ترجمة الأصول ذات الطبيعة غيـر النقدية فى تاريخ إعادة التصنيف تبوب ضمن حقوق الملكية ، وعندما يـتم إعادة تصنيف كيان أجنبى كعملية أجنبية تمثل جزءاً رئيسياً مـن أعمـال تشغيل المنشأة فإن المبالغ المترجمة للبنود ذات الطبيعة غير النقديـة فـى تاريخ التغير تعامل كتكلفة تاريخية لهذه البنود فى فترة التغيـر والفتـرات اللاحقة ٠ ولا تثبت فروق أسعار الصرف والتى تـم تأجيلهـا كـإيراد أو مصروف وذلك حتى تاريخ التصرف فى العملية الأجنبية ٠

جميع التغيرات فى أسعار صرف العملات الأجنبية :

الآثار الضريبية لفروق أسعار الصرف

٣٩ - أرباح وخسائر المعاملات بعملة أجنبية وفروق أسعار الصرف الناشئة من ترجمة القوائم المالية للعمليات الأجنبية من الممكن أن يكـون لهـا أثـار ضريبية تتم المحاسبة عنها طبقاً لقوانين الضرائب على الدخل فى مصر ٠

الإفصاح :

٤٠ - يجب أن تفصح المنشأة عن :

(أ) مبلغ فروق أسعار الصرف والمتضمن فى صافى الربح أو الخسارة عن الفترة٠

و(ب) صافى فروق أسعار الصرف والتى صنفت كعنصر مسـتقل مـن حقوق الملكية، وتسوية لمبلغ فروق أسعار الصرف هذه فى بدايـة ونهاية الفترة ٠

و(ج) مبلغ فروق أسعار الصرف الناشىء خلال الفترة والذى تم إضـافته إلى القيمة الدفترية المثبت بها أصل وذلك طبقاً للمعالجـة البديلـة المسموح بها فى فقرة رقم " ٢٠ " ٠

٤١ - عندما لا تكون عملة القيد هى الجنيه المصرى يجب الإفصاح عن سـبب استخدام عملة مختلفة ، كذلك يجب الإفصاح عن سبب أى تغير فى عملـة القيد ٠

٤٢ - عندما يكون هناك تغيير فى تصنيف عملية أجنبية هامة ومؤثرة يجـب أن تفصح المنشأة عن :

(أ) طبيعة التغيير فى التصنيف ٠

(ب) سبب التغيير ٠

(ج) أثر التغيير فى التصنيف على حقوق المساهمين ٠

(د) الأثر على صافى ربح أو خسارة كل فترة سابقة تم عرضها كما لو أن التغيير فى التصنيف قد حدث فى بداية أول فترة معروضة ٠

٣ - <u>تصحيح الأخطاء</u> :

طبقاً لحكم البند ٣ من المادة (٧٠) من اللائحـة التنفيذيـة فـإن الأخطاء التى قد تدرج ضمن حقوق الملكية ولا تحمل على قائمـة الـدخل يجب تصحيحها وإعتبار آثارها عند إعداد الإقرار فيما عدا الاهلاكات التى تعالج وفقاً لأحكام القانون الضريبى ، ويلاحظ أن المعيار المحاسبى رقم (٥) قد تناول ضرورة تصويب الأخطاء فى العديد من الفقرات نوردها فيما يلى:

الأخطاء الجوهرية :

٣٠ - قد يتم فى الفترة الجارية اكتشاف أخطاء فى إعداد القوائم المالية الخاصـة بفترة أو فترات سابقة ٠ وهذه الأخطاء قد تكون نتيجة أخطاء حسـابية أو أخطاء فى تطبيق سياسات محاسبية أو فى تفسير حقائق أو غش أو سهو ٠ وعادة ما يدرج تصويب هذه الأخطاء فى قائمة الدخل عند تحديد صـافى الربح أو الخسارة عن الفترة الجارية ٠

٣١ - فى بعض الحالات النادرة ، يكون للخطأ تأثير جوهرى على القوائم المالية لفترة أو فترات سابقة بحيث لا يمكن الاعتماد على هذه القوائم المالية فى تاريخ إصدارها . ويطلق على هذه الأخطاء أخطاء جوهرية . ومن أمثلة الأخطاء الجوهرية تضمين القوائم المالية عن فترة سابقة لمبالغ هامة عن أعمال تحت التنفيذ أو مدينون ناتجة عن عقود وهمية لا يمكن تنفيذها . ويتطلب تصحيح الأخطاء الجوهرية المتعلقة بفترات سابقة إعادة عرض المعلومات المقارنة أو عرض شكل إضافى للمعلومات .

٣٢ - من الممكن التفرقة بين تصويب الأخطاء الجوهرية والتغيرات فى التقديرات المحاسبية فطبيعة التقديرات المحاسبية أنها تقريب قد يحتاج إلى مراجعته كلما ظهرت معلومات إضافية .

فعلى سبيل المثال ، فإن الربح أو الخسارة المحققة كنتيجة لظرف طارىء لم يكن من الممكن تقديره سابقاً بدقة لا يعتبر تصويباً لخطأ جوهرى .

المعالجة القياسية :

٣٣ - يجب تعديل رصيد أول المدة للأرباح أو الخسائر المرحلة بالمبلغ اللازم لتصويب الخطأ الجوهرى الخاص بفترات سابقة ، كما يجب تعديل المعلومات المقارنة ما لم يكن ذلك غير عملى .

٣٤ - يجب عرض القوائم المالية بما تتضمنه من معلومات مقارنة عن فترات سابقة وكأنه قد تم تصويب هذا الخطأ الجوهرى فى الفترة التى حدث فيها هذا الخطأ . لذا فإن صافى الربح أو الخسارة لكل فترة يكون متضمناً قيمة التصويب الخاص بها أما بالنسبة لقيمة التصويب المتعلقة بفترات تسبق تلك الواردة بالمعلومات المالية بالقوائم المالية فيتم تسويتها فى رصيد أول المدة الخاص بالأرباح المرحلة فى أول فترة ظاهرة بها . كما يجب إعادة عرض أية بيانات أخرى مثل الملخصات التاريخية للبيانات المالية المتعلقة بالفترات السابقة .

٣٥ - أن عملية إعادة عرض المعلومات المقارنة لا يتطلب بالضرورة تعديل القوائم المالية التى سبق اعتمادها من المساهمين أو تم تسجيلها أو تقديمها لجهات رسمية ٠

٣٦ - يجب أن تفصح المنشأة عن الآتى :

(أ) طبيعة الخطأ الجوهرى ٠

(ب) قيمة التصويب عن الفترة الجارية وعن كل فترة سابقة ظاهرة ٠

(ج) قيمة التصويب المتعلق بالفترات التى تسبق الفترات الظاهرة بالمعلومات المقارنة ٠

(د) حقيقة أنه قد تم تعديل المعلومات المقارنة أو إذا كان تعديلها يعتبر غير عملى٠

المعالجة البديلة المسموح بها :

٣٧ - يجب أن يظهر قيمة تصويب الخطأ الجوهرى عند تحديد صافى ربح أو خسارة الفترة الجارية ٠ كما يجب أن تظهر المعلومات المقارنة كما هى ظاهرة فى القوائم المالية عن الفترة السابقة ٠ ويجب عمل شكل إضافى للمعلومات – يتم إعداده طبقاً للفقرة رقم " ٣٣ " إلا إذا كان إجراء ذلك غير عملى ٠

٣٨ - يتضمن تحديد ربح أو خسارة الفترة الجارية التصويب الخاص بالخطأ الجوهرى ٠ وفى حالة وجود معلومات إضافية – غالباً ما تكون فى شكل عمود منفصل – لتظهر صافى ربح أو خسارة الفترة الجارية وأى فترات سابقة ظاهرة كما لو كان قد تم تصحيح الخطأ الجوهرى فى الفترة التى حدث فيها هذا الخطأ ٠

٣٩ - يجب أن تفصح المنشأة عن الآتى :

(أ) طبيعة الخطأ الجوهرى ٠

(ب) قيمة التصويب المتحقق فى صافى ربح أو خسارة الفترة الجارية ٠

(ج) قيمة التصويب فى كل فترة تم عرض معلومات عنها وكذلك قيمـة التصويب المتعلق بالفترات السابقة لتلك الواردة فى هذه المعلومات الإضافية ٠

كما يجب الإفصاح أيضاً إذا كان عرض هذه المعلومات غير عملى ٠

٤ - <u>تغيير السياسات</u> :

يقضى البند ٤ من المادة (٧٠) من اللائحة التنفيذية بأنه عند تغيير السياسات يؤخذ بالسياسة ذات الأثر الأقل على الوعـاء الضـريبى عنـد حساب الضريبة بالإقرار ٠

وقد تناول المعيار المحاسبى المصرى رقم (٥) الخاص بصـافى ربح أو خسارة الفترة والأخطاء الجوهرية وتغيير السياسات المحاسـبية ، عملية تغيير السياسات المحاسبية فى العديد من الفقرات نورد منها ما يلى:

٤٤ - قد يتم تطبيق التغيير فى السياسة المحاسبية بأثر رجعى أو بأثر مسـتقبلى وذلك طبقاً لمتطلبات هذا المعيار ٠

ينتج عن التطبيق بأثر رجعى أن يتم تطبيق السياسة المحاسبية الجديدة على الأحداث والمعاملات كما لو أن هذه السياسة الجديدة كانت مطبقة دائماً ٠ لذا فـإن السياسة المحاسبية الخاصة بالأحداث والمعاملات يتم تطبيقها منذ تاريخ نشأة مثل هذه البنود ٠

أما التطبيق بأثر مستقبلى فيعنى أن تطبيق السياسة المحاسبية الجديدة يتم علـى الأحداث والمعاملات التى تقع بعد تاريخ التغيير إلى السياسة المحاسبية الجديـدة ٠ ولا يتم بإجراء تسويات تتعلق بالفترات السابقة سواء بالنسبة لرصـيد أول المـدة الخـاص بالأرباح المرحلة أو بالنسبة لصافى الربح أو الخسارة عن الفترة الجارية وذلـك لعـدم إعادة حساب الأرصدة القائمة ٠ إلا أن تطبيق السياسة المحاسبية الجديـدة يـتم علـى الأرصدة القائمة منذ تاريخ التغيير فى السياسة فمثلاً قد تقرر منشأة معينة تغيير سياستها المحاسبية الخاصة بتكلفة الاقتراض ورسملتها تمشياً مع المعالجة البديلة المسموح بهـا فى المعيار المحاسبى المصرى الخاص بتكاليف الاقتراض فبالنسبة لطريقة التطبيق بأثر

مستقبلى ، يتم تطبيق السياسة الجديدة فقط على تكاليف الاقتراض التى تحدث بعد تاريخ التغيير فى السياسة المحاسبية ٠

تطبيق المعيار :

٤٥ - إذا تم تغيير فى سياسة محاسبية نتيجة لتطبيق أحد المعايير المحاسبية المصرية فإن هذا التغيير يجب المحاسبة عليه طبقاً للقواعد الانتقالية المحددة إن وجـدت فى هذا المعيار المحاسبى المصرى ٠ وفى حالة عدم وجود أية قواعد انتقالية ، فإن التغيير فى السياسة المحاسبية يتم وفقاً لطريقة المعالجة القياسـية الـواردة بالفقرات أرقام " ٤٨" "٥١ " ، " ٥٢ " أو المعالجة البديلة المسموح بها والواردة بالفقرات أرقام " ٥٣ " ، "٥٥ " ، " ٥٦ " ٠

المعالجة القياسية :

٤٨ - يجب أن يتم تطبيق التغيير فى السياسة المحاسبية بأثر رجعـى إلا إذا لـم يمكن تحديد قيمة التسوية المتعلقة بالفترات السابقة بدرجة معقولة ٠ ويجب إظهار أية تسوية ناتجة عن التغيير فى السياسة كتسوية لرصيد أول المـدة الخاص بالأرباح المرحلة ٠ كما يجب إعادة عرض المعلومات المقارنة إلا إذا كان ذلك غير عملى ٠

٤٩ - تظهر القوائم المالية متضمنة المعلومات المقارنة عن الفترات السابقة كمـا لو أن السياسة المحاسبية الجديدة كانت مطبقة من قبل ٠ ومن ثم فإنه يـتم تعديل المعلومات المقارنة لتعكس السياسة المحاسبية الجديدة ٠

ويتم تعديل رصيد أول المدة الخاص بالأرباح المرحلة بأقدم فتـرة سابقة ظاهرة بالقوائم المالية وذلك بقيمة التسويات المتعلقة بالفترات التـى تسبق تلك الظاهرة بالقوائم المالية ٠

كما يجب تعديل أية معلومات أخرى لها علاقة بالفترات السابقة مثل الملخصات التاريخية للمعلومات المالية ٠

٥٠ - ليس بالضرورة أن يتم تعديل القوائم المالية التـى سـبق اعتمادهـا مـن المساهمين أو تم تسجيلها أو تقديمها إلى جهات الاختصاص القانونية بقيمة التعديلات التى تمت على المعلومات المقارنة ٠

٥١ - يجب تطبيق التغيير فى السياسة المحاسبية منذ تاريخ حدوث هذا التغيير وذلك فى حالة عدم إمكان تحديد قيمة التسوية التى تتطلبها الفقرة رقم " ٤٨ " على رصيد أول المدة للأرباح المرحلة بدرجة معقولة ٠

٥٢ - فى حالة ما إذا كان هناك تأثير جوهرى على الفترة الحالية أو أى فترة سابقة ظاهرة أو عند حدوث تغيير جوهرى يؤثر فى الفترات اللاحقة نتيجة التغيير فى السياسة المحاسبية ، فإن المنشأة يجب أن تفصح عن الآتى :

(أ) سبب التغيير ٠

(ب) قيمة التسوية الخاصة بالفترة الجارية وكل فترة ظاهرة ٠

(ج) قيمة التسوية المتعلقة بالفترات السابقة بالنسبة لتلك التى تتضمنها المعلومات المقارنة ٠

(د) حقيقة أن معلومات المقارنة قد تم تعديلها أو أن تعديلها غير عملى.

التغييرات الأخرى فى السياسات المحاسبية – المعالجة البديلة المسموح بها :

٥٣ - يجب تطبيق التغير فى السياسة المحاسبية بأثر رجعى إلا إذا كان من غير الممكن تحديد قيمة التسوية المتعلقة بالفترات السابقة بدرجة معقولة ٠ كما يجب أن يتضمن صافى الربح أو الخسارة للفترة الجارية أية تسوية تنتج عن ذلك ٠ ويجب أن تظهر معلومات المقارنة كما هى ظاهرة بالقوائم المالية عن الفترة السابقة ٠ كما يجب إظهار المعلومات المقارنة طبقاً للفقرة رقم " ٤٨ " إلا إذا كان ذلك غير عملى ٠

٥٤ - يتضمن صافى ربح أو خسارة فترة التسويات الناتجة عن التغيير فى السياسة المحاسبية ٠ إلا إنه يتم إظهار معلومات إضافية للمقارنة – غالباً تكون فى عمود منفصل – لتظهر صافى الربح أو الخسارة والمركز المالى للفترة الجارية وأى فترات سابقة ظاهرة كما لو أن السياسة المحاسبية الجديدة كانت مطبقة دوماً ٠

٥٥ - يجب تطبيق التغيير فى السياسة المحاسبية منذ تاريخ حدوث التغيير عندما يصعب تحديد القيمة الواجب إدراجها فى صافى الربح أو الخسـارة عـن الفترة الجارية طبقاً للفقرة رقم (٥٣) بدرجة معقولة ٠

٥٦ - عندما يكون للتغيير فى السياسة المحاسبية تأثير جـوهرى علـى الفتـرة الجاريةأو أية فترة سابقة ظاهرة أو قد يكون له تأثير جوهرى على الفترات اللاحقة ، فعلى المنشأة الإفصاح عما يلى :

(أ) أسباب التغيير ٠

(ب) قيمة التسوية التى أثرت على صافى ربح أو خسارة الفترة الجارية.

(ج) قيمة التسوية فى كل فترة والتى تظهر عنها معلومات إضافية وقيمة التسوية المتعلقة بالفترات السابقة عن تلك المدرجة فى القوائم المالية ٠ وإذا كان إظهار تلك المعلومات الإضافية غيـر عملـى فيجـب الإفصاح عن هذه الحقيقة أيضاً ٠

كما تضمن نفس المعيار المثال التالى وحلـه لإيضـاح المعالجـة القياسية والبديلة لتغيير السياسات ٠

التغيير فى السياسة المحاسبية

قامت شركة (ج) خلال عام ١٩٨٤ بتغيير سياستها المحاسبية الخاصة بكيفيـة معالجة تكاليف الاقتراض المباشر المتعلقة بشراء محطة كهرباء مازالت تحت الإنشـاء ليتم استخدامها بمعرفة شركة (ج) وقد كانت شركة (ج) تقوم برسـملة مثـل هـذه التكاليف بعد خصم ضريبة الدخل وذلك طبقاً للطريقة البديلة المسموح بها فى المعيـار المحاسبى المصرى الخاص بتكاليف الاقتراض ٠

وقد قررت شركة (ج) اعتبار هذه التكاليف مصروفات بدلاً من رسملتها تمشياً مع المعالجة القياسية الواردة بالمعيار المحاسبى المصرى الخاص بتكاليف الاقتراض ٠

قامت شركة (ج) برسملة تكلفة الاقتراض البالغة ٢٦٠٠ خـلال عـام ١٩٨٣ والبالغة ٥٢٠٠ فى الفترات التى تسبق ١٩٨٣ ٠ وقد تم رسملة كافة تكاليف الاقتراض الواردة فى السنوات السابقة والخاصة بشراء محطة الكهرباء ٠

أظهرت السجلات المحاسبية لشركة (ج) فى عام ١٩٨٤ ربحاً من الأنشـطة العادية قبل الفوائد وضريبة الدخل بمبلغ ٣٠٠٠٠ وفوائد مدفوعة بمبلغ ٣٠٠٠ (تخص عام ١٩٨٣ فقط) وضريبة الدخل بمبلغ ٨١٠٠ ٠

لم تقم شركة (ج) باحتساب أى إهلاك على محطة الكهرباء لعدم استخدامها بعد ٠

وقد أظهرت شركة (ج) الآتى فى عام ١٩٨٣ :

ربح من الأنشطة العادية قبل الفوائد وضريبة الدخل	١٨٠٠٠
فوائد مدفوعة	-
ربح من الأنشطة العادية قبل ضريبة الدخل	١٨٠٠٠
ضريبة الدخل	(٥٤٠٠)
صافى الربح	١٢٦٠٠

بلغ رصيد أول المدة للأرباح المرحلة لعام ١٩٨٣ مبلغ ٢٠٠٠٠ وبلغ رصـيد آخر المدة ٣٢٦٠٠ ٠

وقد بلغت نسبة ضريبة الدخل على شـركة (ج) ٣٠% عـن عـام ١٩٨٤ و ١٩٨٣ ٠

شركة (ج)

بيانات مستخرجة من قائمة الدخل (باستخدام المعالجة القياسية)

	١٩٨٤	١٩٨٣ (معدلة)
ربح من الأنشطة العادية قبل الفوائد وضريبة الدخل	٣٠٠٠٠	١٨٠٠٠
فوائد مدفوعة	(٣٠٠٠)	(٢٦٠٠)

ربح من الأنشطة العادية قبل ضريبة الدخل	٢٧٠٠٠	١٥٤٠٠
ضريبة الدخل	(٨١٠٠)	(٥٤٠٠)
	=====	=====
صافى الربح	١٨٩٠٠	١٢٦٠٠

<u>شركة (ج)</u>

قائمة الأرباح المرحلة (باستخدام المعالجة القياسية)

	١٩٨٤	**١٩٨٣**
		(معدلة)
رصيد أول المدة للأرباح المرحلة قبل التعديل	٣٢٦٠٠	٢٠٠٠٠
التغيير فى السياسة المحاسبية الخاصة برسملة الفوائد		
(صافى من ضريبة الدخل البالغة ٣٢٤٠ فى ١٩٨٤	(٥٤٦٠)	(٦٣٤٠)
والبالغة ١٥٦٠ فى ١٩٨٣ (إيضاح ١)	----	----
رصيد أول المدة للأرباح المرحلة بعد التعديل	٢٧١٤٠	١٦٣٦٠
صافى الربح	١٨٩٠٠	١٠٧٨٠
	----	----
رصيد آخر المدة للأرباح المرحلة	٤٦٠٤٠	٢٧١٤٠
	=====	=====

بيانات مستخرجة من الإيضاحات المتممة للقوائم المالية

---

١ - قامت شركة (ج) خلال عام ١٩٨٤ بتغيير سياستها المحاسبية الخاصة بمعالجة تكاليف الاقتراض الخاصة بمحطة قوى كهربائية مازالت تحت الإنشاء لتستخدم بمعرفة شركة (ج) ٠

تمشياً مع المعالجة القياسية الواردة بالمعيار المحاسبى المصرى الخـاص بتكاليف الاقتراض ، فقد قامت المنشأة باعتبار هذه التكاليف مصروفاً بـدلاً من رسملتها ٠

وقد تم هذا التغيير فى السياسة المحاسبية بأثر رجعى وتم تعـديل القـوائم المقارنة لعام ١٩٨٣ تمشياً مع التغيير فى السياسة المحاسبية وقد كان أثـر هذا التغيير هو زيادة الفوائد المدفوعة بمبلغ ٣٠٠٠ (١٩٨٤) و ٢٦٠٠ (١٩٨٣) ٠ وقد انخفض رصيد أول المدة للأرباح المرحلـة عـن ١٩٨٣ بمبلغ ٥٢٠٠ وهو قيمة التسوية المتعلقة بالفترات السابقة عن عام ١٩٨٣ ٠

<u>شركة (ج)</u>

بيانات مستخرجة من قائمة الدخل

(باستخدام المعالجة البديلة المسموح بها)

- - - - -

(نموذج إيضاح للمعلومات)

	١٩٨٤	**١٩٨٣**	**١٩٨٤ (معدل)**	**١٩٨٣ (معدل)**
الربح من الأنشطة العادية قبل الفوائد وضريبة الدخل	٣٠٠٠٠	١٨٠٠٠	٣٠٠٠٠	١٨٠٠٠

فوائد مدفوعة	(٣٠٠٠)	-	(٣٠٠٠)	(٢٦٠٠)
إجمالى أثر التغيير فى السياسة المحاسبية	(٧٨٠٠)	-	-	-
الربح من الأنشطة العادية قبل ضريبة الدخل	١٩٢٠٠	١٨٠٠٠	٢٧٠٠٠	١٥٤٠٠
ضرائب الدخل				
(تتضمن أثر التغيير فى السياسة المحاسبية)	**(٥٧٦٠)**	(٥٤٠٠)	**(٨١٠٠)**	(٤٦٢٠)
صافى الربح	١٣٤٤٠	١٢٦٠٠	١٨٩٠٠	١٠٧٨٠

شركة (ج)

قائمة الأرباح المرحلة

(باستخدام المعالجة البديلة المسموح بها)

(نموذج إيضاح للمعلومات)

١٩٨٤	**١٩٨٣**	**١٩٨٤**	**١٩٨٣**
		(معدل)	**(معدل)**

رصيد أول المدة للأرباح المرحلة قبل التعديل	٣٢٦٠٠	٢٠٠٠٠	٣٢٦٠٠	٢٠٠٠٠
التغيير فى السياسة المحاسبية الخاصة برسملة الفوائد (صافى من ضريبة الدخل البالغـة ٢٣٤٠ فى ١٩٨٤ والبالغة ١٥٦٠ فـى ١٩٨٣) (إيضاح)	-	-	(٥٤٦٠)	(٣٦٤٠)
رصيد أول المدة للأرباح المرحلة بعد التعديل	٣٢٦٠٠	٢٠٠٠٠	٢٧١٤٠	١٦٣٦٠
صافى الربح	١٣٤٤٠	١٢٦٠٠	١٨٩٠٠	١٠٧٨٠
رصيد آخر المدة للأرباح المرحلة	٤٦٠٤٠	٣٢٦٠٠	٤٦٠٤٠	٢٧١٤٠

بيانات مستخرجة من الإيضاحات المتممة للقوائم المالية

تم إجراء تسوية بمبلغ ٧٨٠٠ فى قائمة الدخل عن عام ١٩٨٤ عبارة عن أثر التغيير فى السياسة المحاسبية الخاصة بمعالجة تكلفة الاقتراض المتعلقة بمحطـة القـوى الكهربائيـة لاستخدام شركة (ج) والتى ما زالت تحت الإنشاء ٠ وقد قامت المنشأة فى ١٩٨٤ باعتبـار تكاليف الاقتراض مصروفاً بدلاً من رسملتها وذلك تمشياً مـع المعالجـة القياسـية الـواردة بالمعيار المحاسبى المصرى الخاص بتكاليف الاقتراض ٠

وقد تم التغيير فى السياسة بأثر رجعى ويظهر نموذج إيضاحى للمعلومات بعد التعديل بافتراض أن السياسة الجديدة كان يتم استخدامها من قبل ٠

تم تخفيض رصيد أول المدة للأرباح المرحلة فى نموذج شكل المعلومات عـن عـام ١٩٨٣ بمبلغ ٥٢٠٠ وهى قيمة التسوية المتعلقة بالفترات السابقة لعام ١٩٨٣ ٠

٥ - <u>بالنسبة للاستثمارات</u> :

أما البند الخامس من المادة (٧٠) من اللائحة التنفيذية فقد جـاء تحـت عنـوان " بالنسبة للاستثمارات " ويقضى بإلزام الشركات باتبـاع سياسـة ثابتـة فـى تقيـيم الاستثمارات المتداولة وذلك باتباع طريقة القيمة السوقية أو طريقة التكلفة أو القيمـة

السوقية أيهما أقل وذلك طبقاً لمعايير المحاسبة المصـرية ، وبالنسـبة للاسـتثمارات طويلة الأجل باتباع طريقة التكلفة ، أما الاستثمارات من شركات غير مقيمة فتعتمـد الإيرادات طبقاً لطريقة حقوق الملكية ٠

وقد تناول المعيار المحاسبى المصرى رقم (١٦) الخاص بالمحاسـبة عـن الاستثمارات متطلبات المحاسبة عن الاستثمارات والافصاح عنها ونورد منها ما يلى:

<u>الاستثمار</u> :

هو أصل تحتفظ به المنشأة لتنمية ثروتها من خلال ما يتولد عنه من إيرادات (مثـل الفوائد والإتاوات وتوزيعات الأرباح والإيجارات) أو من خلال التزايد فى القيمة الرأسـمالية لهذا الأصل أو من أجل حصول المنشأة المستثمرة على منافع أخرى مثل تلك المنـافع التـى تتحقق من خلال العلاقات التجارية مع الغير ٠ ولا يعتبر المخـزون كمـا عرفـه المعيـار المحاسبى المصرى الخاص بالمخزون استثماراً ٠ وفيما عدا الاستثمارات العقارية لا تعتبـر الأصول الثابتة استثماراً وفقاً للمعيار المحاسبى المصرى الخاص بالأصول الثابتة وإهلاكاتها٠

<u>الاستثمارات المتداولة</u> :

هى استثمارات قابلة بطبيعتها للتحويل إلى نقدية ويكون القصـد مـن اقتنائهـا هـو الإحتفاظ بها لمدة لا تزيد عن سنة واحدة ٠

<u>الاستثمارات طويلة الأجل</u> :

هى كل استثمار بخلاف الاستثمارات المتداولة ٠

<u>الاستثمارات العقارية</u> :

هى استثمارات فى أراضى أو مبانى لا تقوم المنشأة المستثمرة أو أى منشأة أخرى فى نفس المجموعة التى تنتمى إليها المنشأة المستثمرة باستخدامها بصفة رئيسية فى عملياتها ٠

<u>القيمة العادلة</u> :

هى القيمة التبادلية لأصل معين بين بائع ومشترى كل منهما لديه الرغبة فى التبـادل وعلى بينة من الحقائق ويتعاملان بإرادة حرة ٠

<u>القيمة السوقية</u> :

هى القيمة التى يمكن الحصول عليها من بيع استثمار ما فى سوق نشطة ٠

تحديد القيمة الدفترية للاستثمارات :

<u>الاستثمارات المتداولة</u> :

١٨ - تدرج الاستثمارات المبوبة كأصول متداولة فى الميزانية إما على أساس :

(أ) القيمة السوقية ٠

و(ب) التكلفة أو القيمة السوقية أيهما أقل ٠

فإذا أدرجت الاستثمارات المتداولة على أساس التكلفة أو القيمة السوقية أيهما أقل فإن القيمة الدفترية تحدد إما على أساس تجميعى لكافة ما بمحفظة الأوراق المالية من استثمارات متداولة أو على أساس تجميع كل فئة من فئات هذه الاستثمارات على حده أو على أساس قيمة كل استثمار على حده ٠

<u>الاستثمارات طويلة الأجل</u> :

٢٢ - تدرج الاستثمارات المبوبة كأصول طويلة الأجل فى الميزانية إما على أساس :

(أ) التكلفة ٠

أو(ب)قيمة إعادة التقييم ٠

أو(ج) التكلفة أو القيمة السوقية أيهما أقل إذا كانت الاستثمارات ممثلة فى أسهم قابلة للتسويق وذلك على أساس تجميعى لكافة ما بمحفظة الأوراق المالية من استثمارات ٠

وإذا تم استخدام قيم إعادة التقييم يكون من الواجب الإلتزام بتطبيق سياسة واضحة لتحديد دورية إجراء إعادة التقييم مع وجوب إعادة التقييم لمجموعة كاملة من الاستثمارات طويلة الأجل فى نفس الوقت ٠

ويجب تخفيض القيمة الدفترية لجميع الاستثمارات طويلة الأجل لإثبات الانخفاض غير المؤقت فى قيمتها كما يجب تحديد هذا التخفيض وإثباته بالنسبة لكل إستثمار على حده ٠

<u>طريقة حقوق الملكية</u> :

تناول المعيار المحاسبى المصرى رقم (١٨) الخاص بالمحاسبة عن الاستثمارات فىشركات شقيقة تعريف وتوضيح طريقة حقوق الملكية حيث جاء به ما يلى :

<u>تعريف طريقة حقوق الملكية</u> :

هى طريقة محاسبية يتم بناء عليها إثبات الاستثمار – عند إقتنائه – بتكلفة الاقتناء ثم يتم تعديل تلك التكلفة بكل تغيير يطرأ على نصيب المستثمر فى صافى أصول الشركة المستثمر فيها ، وتظهر قائمة الدخل نصيب المستثمر فى نتائج أعمال الشركة المستثمر فيها ٠

<u>طريقة حقوق الملكية</u> :

٥ - وفقاً لطريقة حقوق الملكية ، يتم إثبات الاستثمار – عند اقتنائه – بتكلفة الاقتناء ثم يتم زيادة أو تخفيض رصيد الاستثمار لإثبات نصيب المستثمر من أرباح أوخسائر الشركة المستثمر فيها والمحقق بعد تاريخ الاقتناء ، ويخفض رصيد الاستثمار بقيمة الكوبونات المحصلة من الشركة المستثمر فيها وقد يكون من الضرورى أن يتأثر رصيد الاستثمار بالتعديلات التى تتم على نصيب المستثمر فى الشركة المستثمر فيها

والناتجة عن التغييرات فى حقوق الملكية بالشركة المستثمر فيها والتى لم يتم تضمينها قائمة الدخل ، وهذه التغييرات تتضمن ما ينتج من إعـادة تقيـيم الأصـول الثابتـة والاستثمارات وكذا فروق العملة الناتجة عن ترجمة القوائم المالية للشركة المسـتثمر فيها إلى عمله القيد عند المستثمر وأيضاً ما ينتج من تسوية الفروق الناتجة عند تجميع القوائم المالية لأكثر من شركة ٠

***هذا وقد صدر قرار وزير المالية رقم ١٩٣ لسـنة ٢٠٠٦ بتـاريخ ٣/٤/ ٢٠٠٦بتعديل بعض أحكام اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة علـى الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ والذى ينـص فـى مادتـه الثانية على ما يلى:**

(المادة الثانية)

يستبدل بنص البند (٥) من المادة (٧٠) من اللائحة التنفيذيـة لقـانون الضريبة على الدخل المشار اليها النص الآتى:

٥- بالنسبة للإستثمارات:

تلتزم الشركة فى تقيمها للإستثمارات المتداولـة بإتبـاع سياسـة ثابتـة (بطريقة القيمة السوقية أو بطريقة التكلفةأو القيمة السـوقية ايهمـا أقـل) وفقاص لمعايير المحاسبة المصرية.

أما بالنسبة للأستثمارات طويلة الآجل يتم إعتماد طريقة التكلفة.

وبالنسبة لايرادات الإستثمارات من شركات غير مقيمة يعتمد حسـاب الإيرادات وفقاً لطريقة التكلفة، وتطبق على أيرادات طريقة حقوق الملكيـة فى حالة توافر الشروط التالية:

١) ان تكون الإيرادات غير خاضعة للضريبة فى الدولة الأخـرى المسجل فبها الشركة غير المقيمة أو معفأة منها أو لايجاوز سعر الضريبة فيها ٧٥% من سعر الضريبة المطبق فى مصر.

٢) ان تزيد نسبة الملكية فى الشركة غير المقيمة على ١٠%.

٣) أن يكون أكثر من ٧٠% من إيرادات الشركة غير المقيمة ناتج عن توزيعات أو فوائد أو أتعاب مقابل إدارة أو إيجارات.

(المادة الثالثة)

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

الكتاب الرابع

الضريبة المستقطعة من المنبع

الكتاب الرابع

الضريبة المستقطعة من المنبع

تمهيد :

تناول الكتاب الرابع من القانون الأحكام الخاصة بالضريبة المستقطعة من المنبع وذلك بالمواد من ٥٦ وحتى ٥٨ من القانون ، وتناولتها اللائحة التنفيذية للقانون فى المواد من ٧١ حتى ٨١ وذلك على الوجه التالى :

الضريبة المستقطعة علـى مبالغ العوائد – الاتاوات – مقابل الخدمات – مقابل نشاط الرياضى أوالفنان ٠

م ٥٦ قانون ، م ٧١ حتى ٧٧ لائحة

الضريبة المستقطعة علـى العمولة والسمسرة غير المتصلة بمباشرة المهنة

م ٥٧ قانون ، م ٧٨ حتى ٧٩ لائحة

الضريبة المستقطعـة علـى عوائـد السندات التى تصدرها وزارة المالية لصالح البنوك ٠

م ٥٨ قانون ، م ٨٠ حتى ٨١ لائحة

وسنتناول أحكام هذه المواد فى الصفحات التالية ٠

<u>الضريبة المستقطعة من المنبع على المبالغ التالية</u> :

١ - العوائد ٠

٢ - الاتاوات ٠

٣ - مقابل الخدمات ٠

٤ - مقابل نشاط الرياضى أو الفنان ٠

تناولت المادة (٥٦) من القانون الضريبة المستقطعة مـن المنبـع علـى المبالغ السابقة ، حيث تنص على ما يلى :

" تخضع للضريبة بسعر ٢٠% المبالغ التى يـدفعها أصـحاب المنشـآت الفردية والأشخاص الاعتبارية المقيمة فى مصر والجهات غير المقيمة التى لهـا منشأة دائمة فى مصر لغير المقيمين فى مصر وذلك دون خصم أى تكاليف منها.

وتشمل هذه المبالغ ما يأتى :

١ - العوائد ٠

٢ - الإتاوات عدا المبالغ التى تدفع للخارج مقابل تصـميم أو حقـوق معرفـة لخدمة الصناعة ويحدد الوزير بالاتفاق مع الوزير المخـتص بالصـناعة الحالات التى تكون فيها حقوق المعرفة لخدمة الصناعة ٠

٣ - مقابل الخدمات ، ولا يعتبر من قبيل مقابل الخدمات نصيب المنشأة الدائمة العاملة فى مصر من المصروفات الإدارية ومصروفات الرقابة والإشراف التى يتحملها مركزها الرئيسى فى الخارج ٠

٤ - مقابل نشاط الرياضى أو الفنان سواء دفع له مباشرة أو من خلال أى جهة.

ويعفى من الضريبة المنصوص عليها فى هذه المـادة عوائـد القـروض والتسهيلات الإئتمانية التى تحصل عليها الحكومة ووحدات الإدارة المحلية وغيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة من مصادر خارج مصر ٠ كما تعفـى شـركات القطاع العام وقطاع الأعمال العام والقطاع الخاص من هذه الضـريبة بشـرط أن تكون مدة القرض أو التسهيل ثلاث سنوات على الأقل ٠

وتلتزم المنشآت والأشخاص والجهات المشار إليها بحجز مقدار الضـريبة المستحقة وتوريدها إلى مأمورية الضرائب المختصة خلال الخمسة عشـر يومـاً التالية من الشهر التالى للشهر الذى تم فيه الخصم " ٠

ويتضح من نص الفقرة الأولى من هذه المادة أنها تضمنت أحكامـاً عامـة فيما يتعلق بالضريبة المستقطعة من المنبع نوضحها فيما يلى :

سعر الضريبة :

تفرض الضريبة المستقطعة من المنبع بسعر مقطوع وثابت بنسـبة ٢٠% دون خصم أى تكاليف من المبالغ التى تفرض عليها ٠

الملتزمون بحجز الضريبة :

- أصحاب المنشآت الفردية المقيمين فى مصر ٠
- الأشخاص الاعتبارية المقيمة فى مصر ٠
- الجهات غير المقيمة التى لها منشأة دائمة فى مصر ٠

المبالغ الخاضعة للضريبة :

تفرض الضريبة المستقطعة من المنبع على المبالغ التى يحصل عليها غير المقيمين فى مصر سواء كانوا أفراداً أو جهات من العوائـد والاتـاوات ومقابـل الخدمات ومقابل نشاط الرياضى أو الفنان ٠

١ - العوائد

بينت المادة (٧١) من اللائحة التنفيذية للقانون ما تشمله العوائد ، ، حيث تنص على ما يلى :

" تشمل العوائد ، فى تطبيق حكم البند (١) من المادة (٥٦) من القانون ، جميع ما تنتجه القروض والسلفيات والديون أيا كان نوعها والسندات والأذون ".

٢ - الاتاوات

تخضع لهذه الضريبة المبالغ التى تدفع لغير المقيمين مقابـل اسـتعمال أو الحق فى استعمال حقوق النشر لأى من الأعمال الفنية أو الأدبية أو العلميـة بمـا فيها الأفلام السينمائية – أو براءة الاختراع – أو العلامة التجارية ، ما عدا المبالغ التى تدفع للخارج مقابل تصميم أو حقوق معرفة لخدمة الصناعة ، ويحدد الوزير مع الوزير المختص بالصناعة الحالات التى تكون فيها حقوق المعرفـة لخدمـة الصناعة ٠

٣ - مقابل الخدمات

يخضع مقابل الخدمات الذى يدفع لغير المقيم للضريبة ، وقـد أوضـحت اللائحة التنفيذية الأمور التالية بالنسبة لمبالغ مقابل الخدمات :

مقابل خدمات لا يطبق بشأنه أحكام البند ٣ من المادة ٥٦ من القانون وقد تناولتها المادتين ٧٢ ، ٧٤ من اللائحة ، حيث تنص المادة ٧٢ على ما يلى :

" لا يعد مقابل الخدمات التالية من قبيل مقابل الخدمات المنصوص عليه فى البند (٣) من المادة (٥٦) من القانون :

١ - النقل أو النولون ٠

٢ - الشحن ٠

٣ - التأمين ٠

٤ - التدريب ٠

٥ - الاشتراك فى المعارض والمؤتمرات ٠

٦ - القيد فى البورصات العالمية ٠

٧ - الإعلان والترويج المباشر " ٠

كما تنص المادة ٧٤ من اللائحة التنفيذية على ما يلى :

" لا يعد 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 ٠

ويجب عند تحديد أرباح المنشأة الدائمة ، ألا يزيد ما يعتمد ضمن المصروفات الإدارية ومصروفات الرقابة والإشراف التى يتحملها المركز الرئيسى فى الخارج على ٧% من صافى الربح الضريبى للمنشأة ، على ألا تتضمن المصروفات المحملة فى حدود هذه النسبة أية إتاوات أو عوائد أو عمولات أو أجور مباشرة ، وبشرط تقديم شهادة من مراقب حسابات المركز الرئيسى معتمدة وموثقة " ٠

مقابل الخدمات واتفاقيات تجنب الازدواج الضريبى :

تناولت المادة (٧٣) من اللائحة التنفيذية المعاملة الضريبية لمقابل الخدمات فى حالة وجود اتفاقيات تجنب ازدواج ضريبى ، وكذلك المعاملة فى حالة عدم وجود هذه الاتفاقيات ، كما بينت الاجراء الذى تتبعه الجهات التى

تتطلب طبيعة عملها الحصول على خدمات مستمرة تؤدى فى الخـارج ، حيـث تنص على ما يلى :

" يخضع للضريبة طبقاً لحكم المادة (٥٦) من القانون مقابـل الخـدمات المؤداة بالخارج فى دول ليس بينها وبين جمهورية مصر العربية اتفاقيات تجنـب ازدواج ضريبى ، وفى حالة تأدية الخدمات فى دول بينها وبين جمهورية مصـر العربية اتفاقيات تجنب ازدواج ضريبى فيتم تطبيق أحكام هذه الاتفاقيات ، بشـرط التزام الجهة التى تؤدى هذا المقابل بتقديم المستندات التـى تثبـت ارتبـاط هـذه الخدمات بنشاطها وسداد هذا المقابل ٠

وعلى الجهات التى تتطلب طبيعة عملها الحصول على خـدمات مسـتمرة تؤدى فى الخارج أن تتقدم للمصلحة بالحصول على الرأى المسبق بشأن المعاملـة الضريبية ، وفقاً لحكم المادة (١٢٧) من القانون " ٠

٤ - مقابل نشاط الرياضى أو الفنان

يخضع لهذه الضريبة مقابل نشاط الرياضى أو الفنان غيـر المقـيم سواء دفع له بصفته الشخصية أو بصفته ممثل لجهة يتبعها ٠

عوائد القروض المعفاه من الضريبة :

طبقاً لنص الفقرة قبل الأخيرة من المادة ٥٦ مـن القـانون فـإن عوائـد القروض والتسهيلات الائتمانية التى تحصل عليهـا الحكومـة ووحـدات الإدارة المحلية وغيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة الأخرى من مصادر خارج مصر تكون معفاة من الضريبة ، كما تعفى أيضاً عوائد القروض والتسهيلات الأئتمانيـة التى تحصل عليها شركات القطاع العام وقطاع الأعمال العام والقطاع الخاص من الضريبة المستقطعة من المنبع بشرط ألا تقل مدة القرض عن ثلاث سنوات٠

وقد بينت المادة ٧٥ من اللائحة التنفيذية مـا يشـترط لإعفـاء عوائـد القروض من الضريبة المستقطعة من المنبع ، حيث تنص على ما يلى :

" يشترط لسريان الإعفاء المقرر لعوائد القروض طبقاً لحكم الفقـرة قبـل الأخيرة من المادة (٥٦) من القانون ، ألا تقل مدة القرض عن ثلاث سـنوات ،

وإذا كان تاريخ عقد القرض سابقاً على تاريخ العمل بالقانون فإن الإعفاء يسـرى على العوائد المستحقة إعتباراً من تاريخ العمل بالقانون " ٠

التزام الجهات فى تطبيق المادة ٥٦ من القانون

تناولت الفقرة الأخيرة من المادة ٥٦ من القانون التزامات الأشخاص والمنشآت والجهات الملزمة بخصم الضريبة طبقاً لحكم هذه المادة حيث بينت ما يلى :

١ - حجز الضريبة المستحقة ٠

٢ - توريد الضريبة إلى المأمورية المختصة خلال ١٥ يوم التالية من الشـهر التالى لتاريخ الخصم ٠

وقد ورد بالمادتين ٧٦ ، ٧٧ من اللائحة التنفيذية للقانون تنفيـذ الأحكـام التالية :

نموذج الإخطار بحجز وتوريد الضريبة المسـتقطعة مـن المنبـع والمأموريـة المختصة

طبقاً لنص المادة ٧٦ من اللائحة التنفيذية للقانون يكون الاخطـار بحجـز وتوريد الضريبة المستقطعة من المنبع إلى المأمورية المختصة على النموذج رقم (١١ مستقطعة) ، كما بينت المادة أن المقصـود بالمأموريـة المختصـة هـو المأمورية التى يتبعها دافع المبالغ المنصوص عليها فى المادة ٥٦ من القانون ٠

نموذج التوريد ومطالبة غير المقيم بالضريبة فى حالة التعامـل مـع المنشـآت المقامة بالمناطق الحرة

بينت المادة ٧٧ من اللائحة التنفيذية النماذج التـى تسـتخدم فـى توريـد الضريبة ومطالبة غير المقيم بها فى حالة تعامله مع المنشـآت المقامـة بنظـام المناطق الحرة نظراً لعدم خضوع هذه المنشآت لأحكام قوانين الضرائب فى مصر

، لذلك فقد أوجبت اللائحة الالتزام بتوريد الضريبة على غيـر المقـيم الخاضـع للضريبة نفسه ٠

حيث تنص المادة (٧٧) من اللائحة على ما يلى :

" على غير المقيمين الخاضعين للضريبة ، طبقاً لحكم المادة (٥٦) مـن القانون ، والمتعاملين مع المنشآت والمشروعات المقامة بنظام المناطق الحرة فى مصر توريد الضريبة على النموذج رقم (١٢ مستقطعة) ٠

وفى حالة عدم الإلتزام بالتوريد ، يكون على مأمورية الضرائب التى تتبعها الجهة الدافعة للإيراد الخاضع للضريبة مطالبة غير المقيم بالضريبة المستحقة على النموذج رقم (١٣ مستقطعة) " ٠

<u>الضريبة على العمولة أو السمسرة غير المتصلة بمباشرة المهنة</u>

تنص المادة ٥٧ من القانون على ما يلى :

" تخضع للضريبة المبالغ التى تـدفعها المنشـآت الفرديـة والأشـخاص الاعتبارية لأى شخص طبيعى على سبيل العمولة أو السمسرة متى كانـت غيـر متصلة بمباشرة مهنته ٠

ويلتزم دافع العمولة أو السمسرة بحجز مقدار الضريبة المستحقة وتوريدها إلى مأمورية الضرائب المختصة التى يتبعها خلال الخمسة عشر يوماً الأولى من الشهر التالى للشهر الذى دفعت فيه العمولة أو السمسرة طبقاً للسعر المنصـوص عليه فى المادة ٥٦ من هذا القانون دون خصم أى تكاليف " ٠

كما تنص المادتان ٧٨ ، ٧٩ من اللائحة التنفيذية للقانون على ما يلى :

(م ٧٨ لائحة) " يقصد بالمأمورية المختصة ، فى تطبيق حكم المـادة (٥٧) من القانون ، المأمورية التى يتبعها دافع العمولة أو السمسرة " ٠

(م ٧٩ لائحة) " يكون الإخطار بتوريد الضريبة المستحقة علـى العمولـة أو السمسرة غير المتصلة بمباشرة المهنة ، طبقاً لحكم المادة (٥٧) من القـانون ، على النموذج رقم (١٤ مستقطعة) "٠

يتضح مما سبق ما يلى :

سعر الضريبة

تخضع المبالغ التى تدفع على سبيل العمولة أو السمسرة (العارضة) غير المتصلة بمباشرة المهنة التى تدفعها المنشآت الفردية أو الأشخاص الاعتبارية لأى شخص طبيعى للضريبة بسعر ٢٠% دون خصم أى تكاليف ٠

الملتزم بحجز وتوريد الضريبة

يلتزم دافع العمولة أو السمسرة بحجز قيمة الضريبة وتوريدها إلى مأمورية الضرائب المختصة خلال الخمسة عشر يوماً الأولى من الشهر التالى للشهر الذى دفعت فيه ٠

المأمورية المختصة

المأمورية التى يتبعها دافع العمولة أو السمسرة ٠

نموذج الاخطار بتوريد الضريبة

يكون الاخطار بتوريد الضريبة المستحقة على النموذج رقم (١٤ مستقطعة).

<u>الضريبة على عوائد السندات</u> :

تنص المادة ٥٨ من القانون على ما يلى :

" مع عدم الإخلال بأى إعفاءات ضريبية مقررة فى قوانين أخرى تخضـع للضريبة عوائد السندات التى تصدرها وزارة المالية لصالح البنـك المركـزى أو غيره من البنوك بسعر ٣٢% وذلك دون خصم أية تكاليف ويلتزم دافع هذه العوائد أو من يحصل عليها بحجز مقدار الضريبة المستحقة وتوريـدها إلـى مأموريـة الضرائب المختصة خلال الخمسة عشر يوماً الأولى من الشهر التالى للشهر الذى تم فيه الخصم " ٠

كما تنص المادتان ٨٠ ، ٨١ من اللائحة التنفيذية للقانون على ما يلى :

(م ٨٠ لائحة) " يقصد بالمأمورية المختصة ، فى تطبيق حكم المـادة (٥٨) من القانون ، المأمورية التى يتبعها البنك المركزى أو أى بنك آخر يكتتـب فـى السندات التى تصدرها وزارة المالية لصالح البنك المركزى أو غيره من البنوك " .

(م ٨١ لائحة) " يكون الإخطار بتحصيل وتوريد الضريبة المسـتحقة علـى عوائد السندات ، المنصوص عليها فى المادة السابقة ، على النموذج رقـم (١٥ مستقطعة) مع خصم الضريبة المسددة على عوائد هذه السندات من الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية المستحقة على هذه البنـوك وبمـا لا يجـاوز هـذه الضريبة " ٠

ويتضح من نصوص المواد السابقة أنها تناولت الأحكام الآتية :

سعر الضريبة

طبقاً لنص المادة (٥٨) من القانون يكون سعر الضريبة المستقطعة مـن المنبع على عوائد السندات التى تصدرها وزارة المالية لصالح البنك المركزى أو غيره من البنوك هو ٣٢% دون خصم أية تكاليف

الملتزم بحجز وتوريد الضريبة

يقع الالتزام بحجز وتوريد الضريبة على دافع العوائد أو من يحصل عليها ، خلال الخمسة عشر يوماً الأولى من الشهر التالى للشهر الذى تـم فيـه خصـم الضريبة ٠

المأمورية المختصة

طبقاً لنص المادة ٨٠ من اللائحة التنفيذية تكون المأمورية المختصة هـى المأمورية التى يتبعها البنك المركزى أو أى بنك آخر يكتتب فى السندات الصادرة عن وزارة المالية لصالح تلك البنوك ٠

نموذج الاخطار بتحصيل وتوريد الضريبة

يتم الاخطار بتحصيل وتوريد الضريبة على النمـوذج (١٥ مسـتقطعة) طبقاً للمادة (٨١) من اللائحة التنفيذية .

خصم الضريبة المسددة من الضريبة المستحقة على البنك

طبقاً لنص المادة ٨١ من اللائحة التنفيذية ، يتم خصم الضـريبة المسـددة على عوائد السندات من الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية المستحقة على البنك الذى اكتتب فى السندات وبشرط ألا تتجاوز هذه الضريبة ٠

ونورد فى الصفحات التالية صور النماذج من (١١ إلى ١٥ مستقطعة).

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

نموذج رقم (١١) مستقطعة

إخطار
بتحصيل وتوريد الضريبة المستقطعة من المنبع عن المبالغ المدفوعة لغير المقيمين

إرشادات

- يلتزم بإعداد هذا الإخطار الأشخاص الطبيعيون والاعتباريون المقيمون والمنشآت الدائمة لغير المقيمين الذين يقومون بدفع عوائد أو إتاوات أو مقابل الخدمات أو ما يحصل عليه الفنان أو الرياضي غير المقيم ويتم توريد هذه المبالغ إلى المأمورية المختصة وهي المأمورية التي بها الملف الضريبي للجهة دافعة المبالغ.

اسم الجهة الملتزمة بالخصم _____ رقم الملف الضريبي | | | | | |

العنـــــوان _____ البريد الإلكتـــرونى _____

الخصـــم عن شهر _____ لعـــام _____

السيد الأستاذ/ رئيس مأمورية : _____

فيما يلى بيان الضرائب المستقطعة من المنبع عن المبالغ المدفوعة لغير المقيمين فى مصر تطبيقًا لأحكام المادة (٥٦) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية :

الاســـم	العنـــوان	نوع التعامل	تاريخ التعامل	المبلغ المدفوع بالعملة	المبلغ المدفوع بالجنيه المصرى	قيمة الخصم	مستند التوريد لقيمة الخصم
			الإجمـــالى				

انظر خلفه

نموذج رقم (١١) مستقطعة

الاســـم	العنـــوان	نوع التعامل	تاريخ التعامل	المبلغ المدفوع بالعملة	المبلغ المدفوع بالجنيه المصرى	قيمة الخصم	مستند التوريد لقيمة الخصم
	مـــاقبلـــــــــه						
			الإجمـــالى				

توقيع رئيس الجهة : _____

موقع المصلحة: www.incometax.gov.eg البريد الإلكترونى: tpservice@incometax.gov.eg

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

إخطـــار بتوريـد الضريبـــة المستحقـة على غير المقيمين
نتيجة التعامل مع جهـات مقامـة بنظام المناطق الحرة

نموذج رقم (١٢) مستقطعة

إرشادات

تطبيقاً لأحكام المادة (٥٦) من القانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية يلتزم بإعداد هذا الإخطـار الشخص الطبيعى أو الاعتبارى غير المقيم الذى يحصل على أى إيراد من الإيرادات المنصوص عليها فى المادة (٥٦) من القانون عند تعامله مع المنشآت والمشروعات المقامة بنظام المناطق الحرة فى مصر ولم يتم خصم هذه المبالغ بمعرفة هذه الجهات ويتم توريد هذه الضريبة إلى المأمورية المختصة التى يقع فى دائرتها المنشآت والمشروعات المقامة بنظام المناطق الحرة التى قامت بدفع المبالغ الآتية:

١- العوائد على القروض والسلفيات والديون أياً كان نوعها والسندات وأذون الخزانة.

٢- الإتاوات.

٣- مقابل الخدمات فيما عدا خدمات النقل والنولون والشحن والتأمين والتدريب والاشتراك فى المعارض والمؤتمرات والقيد فى البورصات والإعلان والترويج المباشر.

٤- ما يحصل عليه الفنان أو الرياضى.

اسم الممول/ _____ العنـوان _____

السيد الأستاذ/ رئيس مأمورية ضرائب : _____

فيما يلى بيان الضرائب المستحقة علينا من الإيرادات التى حصلنا عليها عن الفترة من يوم شهر سنة إلى يوم شهر سنة والتى لم يتم استقطاعها من المنبع بمعرفة الجهة نتيجة التعامل مع الجهات التالية .

اسم جهة التعامل	العنـوان	نوع التعامل	تاريخ التعامل	المبلغ	الضريبة	سند التوريد
			الإجمـالى			

انظر خلفه

نموذج رقم (١٢) مستقطعة

اسم جهة التعامل	العنـــوان	نوع التعامل	تاريخ التعامل	المبلغ	الضريبة	سند التوريد
	مـاقبلـه					
			الإجمـــالى			

توقيع الممول: _____

موقع المصلحة: www.incometax.gov.eg البريد الإلكترونى: tpservice@incometax.gov.eg

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

نموذج رقم (١٣) مستقطعة
(يرسل بالبريد الموصى عليه مصحوبا بعلم الوصول)

مطالبة
بأداء الضريبة المستحقة

إرشـــادات

وفقاً لحكم المادة (٥٦) من قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنـــة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية تفرض ضريبة على المبالغ المدفوعة لغير المقيمين وتشمل هذه المبـالغ العوائد والإتاوات ولا يشمل مقابل الخدمات النقل والنولون والشحن والتأمين والتدريب والاشتراك فى المعارض والمؤتمرات والقيد فى البورصات العالمية والإعلان والترويج المباشر .

مأمورية ضرائب :

العنـــــوان :

السيـــــد :

العنـــــوان :

ملف ضريـــبى :

نتشرف بأخطاركم بخضوعكم للضريبة عن الإيرادات التى حصلتم عليها نتيجة التعامل مع

عن الفترة من يوم شهر سنة إلى يوم شهر سنة

والتى بلغت قيمة التعامل مبلغ جنيه

وبالحروف لاغير

يرجى التكرم بتوريد الضريبة المستحقة على هذه التعاملات وبيانها كالآتى :

البيـــان	قيمة التعامل	الضريبة المستحقة
عوائد :		
إتاوات :		
مقابل الخدمات :		
إجمالى		

وذلك خلال مدة أقصاها ثلاثون يوماً من تاريخ استلامكم هذه المطالبة .

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام ،،،

رئيس المـأمورية

– يتم إعداد هذا النموذج بمعرفة المـأمورية المختصة .

موقع المصلحة: www.incometax.gov.eg البريد الإلكترونى: tpservice@incometax.gov.eg

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

نموذج رقم (١٤) مستقطعة

إخطار
بتحصيل وتوريد الضريبة المستحقة على العمولة أو السمسرة غير المتصلة بمباشرة المهنة

إرشـــادات

طبقًا لحكم المادة (٥٧) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية :

يلتزم بإعداد هذا الإخطار الشخص الطبيعى أو الاعتبارى الذى يقوم بدفع مبالغ على سبيل العمولة أو السمسرة غير المتصلة بمباشرة المهنة إلى أى شخص طبيعى .

ويتم توريد هذه الضريبة إلى المأمورية المختصة التى يقع فى دائرتها دافع هذه العمولة أو السمسرة خلال الخمسة عشر يومًا الأولى من الشهر التالى للشهر الذى دفعت فيه .

اسم الجهة الملتزمة بالخصم ..... رقم الملف الضريبى

العنـــــــوان .....

السيد رئيس مأمورية ضرائب .....

بيان بالعمولة أو السمسرة والضرائب المستحقة عليها عن شهـر ..... سـنة .....

بيـــان الأشخاص الطبيعيين الحاصلين على العمولة أو السمسرة		نوع التعامل	تاريخ دفع المبلغ	إجمالى قيمة المبلغ	قيمة الضريبة المستحقة ٢٠ ٪
الاســـــم	العنـــــوان				
			إجمـــــالى		

انظر خلفه

موقع المصلحة: www.incometax.gov.eg البريد الالكترونى: tpservice@incometax.gov.eg

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

نموذج رقم (١٥) مستقطعة

بيـــــان
بتحصيل وتوريد الضريبة المستحقة على عوائد السندات التى تصدرها وزارة المالية لصالح البنك المركزى أو غيره من البنوك

إرشـــادات

هذا البيان يصدر تطبيقًا لحكم المادة (٥٨) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية :
يلتزم بإعداد هذا البيان دافع قيمة هذه العوائد أو المستفيد منها بحسب الأحوال .
ويتم توريد هذه الضريبة إلى المأمورية المختصة التى يتبعها البنك المركزى أو أى بنك آخر يكتتب فى هذه السندات خلال الخمسة عشر يومًا الأولى من الشهر التالى للشهر الذى تم فيه الخصم .

مأمورية : _____ رقم الملف : _____

السيد الأستاذ / رئيس مأمورية ضرائب _____

فيما يلى البيانات الخاصة بالضريبة المستحقة عن عوائد السندات :

جملة عوائد السندات المدفوعة للبنك المركزى أو غيره من البنوك	الضريبة المستحقة ٣٢ ٪

هذه المبالغ يلتزم البنك المركزى أو غيره من البنوك بحجزها

عن الفترة من (يوم شهر سنة) إلى (يوم شهر سنة)

وتوريدهـا لمأموريـة الضـرائب المختصـة

الممثل القانونى للبنك

_____

موقع المصلحة : www.incometax.gov.eg البريد الاليكترونى tpservice@incometax.gov.eg

الكتاب الخامس

الخصم والتحصيل والدفعات المقدمة تحت حساب الضريبة

الكتاب الخامس

الخصم والتحصيل والدفعات المقدمة تحت حساب الضريبة

تمهيد

وردت الأحكام الخاصة بالخصم والتحصيل والدفعات المقدمة تحت حساب الضريبة بالكتاب الخامس من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية فى المواد من ٥٩ وحتى ٧٣ من القانون ، والمواد من ٨٢ وحتى ٨٩ من اللائحـة ، وقـد فصل القانون هذه الأحكام فى ثلاثة أبواب على الوجه التالى :

الباب الأول : النشاط التجارى والصناعى

الفصل الأول : الخصم : المادتين ٥٩ ، ٦٠ من القانون والمـادة ٨٢ مـن اللائحة ٠

الفصل الثانى : الدفعات المقدمة : المواد ٦١ حتى ٦٥ من القانون والمـواد من ٨٣ حتى ٨٧ من اللائحة ٠

الفصل الثالث : التحصيل تحت حساب الضريبة : المواد مـن٦٦ وحتى ٦٩ من القانون ٠

الباب الثانى : المهن غير التجارية

الفصل الأول : الخصم : مادة ٧٠ من القانون ٠

الفصل الثانى : التحصيل تحت حساب الضريبة : مـادة ٧١ مـن القانون والمادة ٨٨ من اللائحة ٠

الباب الثالث : أحكـام عامـة

المادتين ٧٢ ، ٧٣ من القانون والمادة ٨٩ مـن اللائحة ٠

وسنتناول هذه الأحكام بالتفصيل فيما يلى :

الباب الأول

النشاط التجارى والصناعى

الباب الأول

النشاط التجارى والصناعى

الفصـل الأول

الخصم

<u>نظام الخصم تحت حساب الضريبة</u>

تنص الفقرة الأولى من المادة (٥٩) من القانون على ما يلى :

" 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 أى شخص من أشخاص القطاع الخاص ، ويصدر بتحديد هذه النسبة قرار من الوزير بما لا يجاوز ٥% من هذا المبلغ وذلك تحت حساب الضريبة التى تستحق على هؤلاء الأشخاص ، ويستثنى مـن ذلـك الأقساط التى تسدد لشركات التأمين " ٠

ويتضح من نص هذه الفقرة أنها تضمنت الأحكام الآتية :

المبلغ الذى يسرى عليه الخصم تحت حساب الضريبة

كل مبلغ يزيد على ثلاثمائة جنيه ٠

الأعمال والأنشطة الخاضعة لعملية الخصم

- العمولة أو السمسرة ٠
- مقابل عمليات الشراء أو التوريد ٠
- أعمال المقاولات ٠
- الخدمات ٠

الأشخاص الذين يسرى بشأنهم نظام الخصم

أشخاص القطاع الخاص ٠

نسبة الخصم

لا تجاوز ٥% من المبلغ المدفوع.

* وقد صدر قرار وزير المالية رقم ٥٣٧ لسنة ٢٠٠٥ بشأن تحديـد أوجـه النشاط التجارى والصناعى التى يسرى بشأنها نظام الخصم تحت حساب الضريبة طبقاً لحكم المادة (٥٩) من القانون حيث تنص المادة الأولى منه على ما يلى :

" تكون النسب التى يجرى خصمها تطبيقاً لحكم المادة (٥٩) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ المشار إليه وفقاً للنسب الواردة بالجدول المرافق " ٠

وقد أرفق بالقرار الجدول الخاص بتحديد النسب التى يجرى خصـمها تنفيـذاً لحكم المادة (٥٩) من القانون وسنورد هذا الجدول مع القرار " ٥٣٧ " عند تناول إلتزامات الجهات الملزمة بالخصم ٠

الجهات الملزمة بالخصم

ورد بيان الجهات الملزمة بالخصم تحت حساب الضريبة علـى إيـرادات النشاط التجارى والصناعى وذلك فى البندين ١ ، ٢ من المادة (٥٩) من القـانون واللذين ينصان على ما يلى :

"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 التى يجـاوز رأسـمالها خمسين ألف جنيه أياً كان شكلها القانونى ، والشركات المنشـأة بمقتضـى قوانين خاصة ، والشركات والمشروعات المقامة بنظام المناطق الحـرة ، وفروع الشركات الأجنبيـة ، ومخـازن الأدويـة ومكاتـب الاسـتيراد ، والجمعيات التعاونية ، والمؤسسات الصحفية ، والمعاهد التعليمية والنقابات والروابط والأندية ومراكز الشباب والاتحـادات والمستشـفيات والفنـادق والجمعيات والمؤسسات الأهلية على إختلاف أغراضها ، والمكاتب المهنية

ومكاتب التمثيل الأجنبية ، ومنشآت الإنتاج السينمائى والمسارح ودور اللهو ، وصناديق التأمين الخاصة المنشأة بالقانون رقم ٥٤ لسنة ١٩٧٥ أو بـأى قانون آخر ٠

٢ - الجهات والمنشآت الأخرى التى يصدر بتحديدها قرار من الوزير " ٠

* وقد صدر قرار وزير المالية رقم ٥٣٥ لسنة ٢٠٠٥ بتحديـد الجهـات والمنشآت التى تلتزم بخصم مبالغ تحت حساب الضريبة على النشـاط التجـارى والصناعى وفقاً لحكم البند ٢ من المادة (٥٩) من القانون والذى ينص على مـا يلى :

قرار وزير المالية رقم (٥٣٥) لسنة ٢٠٠٥
بتحديد الجهات والمنشآت التي تلتزم بخصم
مبالغ تحت حساب الضريبية على النشاط التجاري والصناعي
وفقاً لحكم البند [٢] من المادة (٥٩) من قانون
الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

وزير المالية

بعد الإطلاع على قانون الضريبة على الدخل رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ .

قـــــــــرر :

(المادة الأولى)

في تطبيق حكم البند [٢] من المادة (٥٩) من قانون الضريبة على الدخل المشار إليه ، تلتزم المنشآت الآتية بالخصم تحت حساب الضريبية على النشاط التجاري والصناعي وذلك متى زاد رقم أعمالها السنوي على مائتان وخمسون ألف جنيه سنوياً وفقاً لقائمة الدخل :

١- منشآت المقاولات والتوريدات .

٢- مكاتب التصدير .

٣- الوكلاء التجاريون .

٤- وكالات السفر والمنشآت والمكاتب السياحية .

٥- منشآت النقل السياحي .

٦- منشآت الإنتاج التليفزيوني والمسرحي والإذاعي .

٧- المنشآت الصناعية المقيدة بالسجل الصناعي وفقاً لأحكام القانون رقم (٢٤) لسنة ١٩٧٧ في شأن السجل الصناعي وكذلك المنشآت التي لا تخضع لأحكام القانون المشار إليه إذا كانت تزاول أحد أوجه النشاط المدرجة في القوائم التي يصدر بها قرار من وزير الصناعة بالاتفاق مع وزير المالية .

(المادة الثانية)

ينشر هذا القرار بالوقائع المصرية ويعمل به من تاريخ نشره .

سجل في ٢٠٠٥/٧/٩

وزير المالية

د. يوسف بطرس غالي

التزامات الجهات الملزمة بالخصم

بينت الفقرة الأخيرة من المادة (٥٩) من القـانون التزامـات الجهـات والمنشآت الملزمة بعملية الخصم حيث تنص على ما يلى :

" وتلتزم هذه الجهات والمنشآت بتوريد المبالغ التـى تـم خصـمها إلـى المصلحة طبقاً للإجراءات التى تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القـانون ، وتلتـزم الجهة أو المنشأة التى لم تقم بخصم أو توريد المبالغ إليها بأن تؤدى للمصلحة هذه المبالغ بالإضافة إلى ما يرتبط بها من مقابل تأخير " ٠

كما فصلت المادة ٨٢ من اللائحة التنفيذية هذه الالتزامات حيث تنص على مـا يلى :

" يكون توريد الجهات والمنشآت ، المنصوص عليها فى المادة (٥٩) مـن القانون ، للمبالغ التى تم خصمها تحت حساب الضـريبة مـن أى شـخص مـن أشخاص القطاع الخاص طبقاً للآتى :

١ - أن يتم التوريد على النموذج رقم (٤١ خصم وتحصيل) مرفقاً به الشـيك أو نقداً أو من خلال وسائل الدفع الالكترونية المنصوص عليها فى الفقـرة الثالثة من هذه المادة ٠

٢ - أن يتم التوريد فى موعد أقصاه آخر ابريل ويوليو وأكتوبر ويناير من كـل عام ٠

٣ - أن يتم التوريد إلى الإدارة العامة لتجميع نماذج الخصم والتحصيل تحـت حساب الضريبة بالمصلحة ٠

ويجب أن يتضمن النموذج المنصوص عليه فى البند { ١} بيانات الممـول من واقع البطاقة الضريبية ، وأن يحدد به بدقة رقم التسـجيل الضـريبى / رقـم الملف / المأمورية المختصة / طبيعة التعامل ، كما يجب استيفاء بيانات الشيك من حيث التوقيعات والبنك المسحوب عليه وإسم وصفة الموقعين على النموذج المعـد لذلك ٠

وتعتبر قنوات الدفع التالية من وسائل الدفع الالكترونية :

١ - تحويلات بنكية للممولين الذين لديهم حسابات بالبنوك مع إخطار المصلحة بإشعار إضافة بالاتفاق مع هذه البنوك والـربط علـى شـبكة معلومـات المصلحة باستخدامها فى الإخطار ٠

٢ - استخدام الكروت الذكية فى إدراج مدفوعات الممول / الجهة على الكروت على أن يتم تسليم القيمة إما لمندوب المصلحة أو بتوفير القارىء وبرنامج التحويل المالى لدى الجهة أو الممول ، وأن يتم السداد من خلاله ثم تفريـغ محتوياته بعد ذلك ٠

٣ - استخدام شبكة بنك أو بنوك معينة أو الهيئة القومية للبريد التى تتفق معهـا المصلحة على السماح للممول بالسداد لدى منافذها ، ويتم إدراج التعامـل على الكارت الذكى ويفرغ محتواه بالمأمورية المختصة لكـل مـدة طبقـاً لأحكام القانون ٠

وتخطر المصلحة من خلال شبكة المعلومات بالسداد فورياً ، ويقوم الممول بقراءة محتويات الكارت للمطابقة ٠

وفى جميع الأحوال تعتبر الوسائل السابقة قنوات للدفع بشرط توافر اتفـاق تجيزه وزارة المالية مع الجهات السابقة "٠

* كما تضمن القرار " ٥٣٧ " لسنة ٢٠٠٥ السابق الإشارة إليه إجراءات تنفيـذ هذه الالتزامات ، ونورد فيما يلى هذا القرار والجدول المرفق به لتحديـد النسـب التى يجرى خصمها تنفيذاً لحكم المادة (٥٩) من القانون ٠

قرار وزير المالية رقم (٥٣٧) لسنة ٢٠٠٥
بشأن تحديد أوجه النشاط التجاري والصناعي
التي يسرى بشأنها نظام
الخصم تحت حساب الضريبة طبقاً لحكم
المادة (٥٩) من قانون الضريبة على الدخل رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥

وزيـــــر المـــــالية

بعد الإطلاع على قانون الضريبة على الدخل رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ .

قـــــرر :

(المادة الأولى)

تكون النسب التي يجرى خصمها تطبيقاً لحكم المادة (٥٩) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ المشار إليه وفقاً للنسب الواردة بالجدول المرفق .

(المادة الثانية)

على الجهات المذكورة في البند [١] من المادة (٥٩) من القانون المشار إليه وكذلك الجهات والمنشآت الأخرى المشار إليها في البند [٢] من المادة (٥٩) من هذا القانون التي يصدر بتحديدها قرار من الوزير إتباع القواعد التالية :

أ – تسليم الممول إيصالاً بكل مبلغ يخصم منه تحت حساب الضريبة على النشاط التجاري والصناعي المستحقة عله .

ب – توريد قيمة ما تم خصمه إلى الإدارة العامة لتجميع نماذج الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة بالمصلحة في موعد أقصاه أخر أبريل / يوليو / أكتوبر /يناير من كل عام بموجب شيك مصحوباً به النموذج رقم (٤١) [خصم وتحصيل تحت حساب الضريبة] وذلك اعتباراً من المدة الثالثة ٢٠٠٥ والتي تستحق من أول أكتوبر حتى آخره .

(المادة الثالثة)

على الجهات والمنشآت المحددة بقرار من الوزير طبقاً للمادة ٢/٥٩ من القانون المشار إليه إمساك سجل يقيد فيه أولاً بأول أسماء المتعاملين الذين خضعت معاملاتهم لنظام الخصم تحت حساب الضريبة وقيمة معاملاتهم ونسبة الخصم المطبقة وتاريخ التعامل وتاريخ التوريد .

(المادة الرابعة)

علي الجهات الملتزمة بتنفيذ أحكام المادة (٥٩) من قانون الضريبة على الدخل المشار إليه تحديد وظائف من يعهد إليهم تنفيذ أحكام المادة المذكورة .

(المادة الخامسة)

لا تسرى أحكام هذا القرار على الجهات والمنشآت التي تختار نظام الدفعات المقدمة .

(المادة السادسة)

ينشر هذا القرار بالوقائع المصرية ويعمل به من تاريخ نشره .

سجل في ٢٠٠٥/٧/٩

وزير المالية

د. يوسف بطرس غالي

جدول بتحديد النسب التي يجرى خصمها تنفيذا

لحكم المادة (٥٩) من القانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥

نوع النشاط	النسبة
١- المقاولات والتوريدات فيما عدا توريدات المحاصيل البستانيه للحكومة والقطاع العام من مالكي الغراس في حدود غراسهم .	%٠,٥
٢- المشتريات	%٠,٥
٣- (أ) الخدمات	% ٢
(ب) المبالغ التي تدفعها الجمعيات التعاونية للنقل بالسيارات لأعضائها مقابل النقل بسيارتهم	% ٠,٥
(ج) الوكالة بالعمولة والسمسرة	% ٥
(د) الخصومات والمنح والعمولات التي تمنحها شركات الدخان والأسمدة	% ٥
(هـ) جميع الخصومات والمنح والعمولات التي تمنحها شركات البترول لموزعيها .	% ٢

مرفق مع القرار
نموذج ٤١ خصم وتحصيل تحت حساب الضريبة

<u>الاعفاء من الخضوع لأحكام الخصم</u>

تنص المادة (٦٠) من القانون على ما يلى :

" يعفى أشخاص القطاع الخاص المشار إليها فى المادة ٥٩ من هذا القانون من الخضوع لأحكام الخصم تحت حساب الضريبة إذا ثبت للمصـلحة أن لـديها سجلاً منتظماً تلتزم بموجبه بأداء المبالغ الربع سنوية المدفوعة مقدماً وذلك طبقـاً لأحكام الفصل الثانى من هذا الباب " ٠

ويتضح من نص هذه المادة :

أن القانون قد أعفى ممولى القطاع الخاص الذين يختارون الخضوع لنظام الدفعات المقدمة من الخضوع لنظام الخصم تحت حساب الضريبة بشرط الانتظام فى أداء المبالغ المدفوعة مقدماً طبقاً لأحكام نظام الدفعات المقدمة ٠

الفصل الثانى

الدفعات المقدمة

--

مقدمة

استحدث قانون الضريبة على الدخل فى المواد مـن (٦١) إلـى (٦٥) نظام الدفعات المقدمة بإعتباره نظاماً إختيارياً يكون بديلاً لنظـام الخصـم تحـت حساب الضريبة حيث يقوم الممول بنفسه بتحديد مبلغاً يدفعه تحت حساب الضريبة فى ضوء آخر ضريبة أقر بها الممول أو الأرباح التى يقدرها عن الفترة الضريبية التى يرغب فى تطبيق النظام عليها ، على أن تتم تسوية هذه المبالغ عنـد تقـديم الإقرار الضريبى السنوى[1] ٠

وسنورد فيما يلى الأحكام الخاصة بنظام الدفعات المقدمة فى ضوء أحكـام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية ٠

المقصود بنظام الدفعات المقدمة

بينت المادة (٦١) من القانون المقصود بنظام الدفعات المقدمـة حيـث تنص علـى ما يلى :

" 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 أقر بها الممول ٠

٢ - الضريبة التى يقدرها عن السنة التى يرغب فى تطبيق نظام الدفعات عليها إذا كان الممول لم يسبق أن تقدم بإقرار ضريبى أو كان الإقرار الضريبى الذى تقدم به عن الفترة الضريبية السابقة علـى تقـديم الطلـب يتضـمن خسارة".

---

(١) قواعد وتعليمات عامة رقم (١) لسنة ٢٠٠٥ بشأن تطبيق نظام الدفعات المقدمة ٠

يتضح من هذا النص :

أن المقصود بنظام الدفعات المقدمة هو قيام الممول بسداد نسبة ٦٠% مقـدماً من قيمة أى من :

- آخر ضريبة أقر بها سواء من واقع آخر إقرار ضريبى مقدم منه أو ما تم الوصول إليه من ضريبة نهائية عن آخر سنة من واقع الاتفاق المباشر أو قرار لجنة داخليةأو قرار لجنة الطعن أو حكم المحكمـة أو قـرار لجنـة تصالح ٠
- الضريبة التى يقدرها الممول عن السنة التى يريد تطبيق نظـام الـدفعات المقدمة عليها فى أى من الحالتين التاليتين :
  - إذا كان لم يسبق له أن تقدم بإقرار ضريبى من قبل (بداية نشاط) ٠
  - إذا كان آخر إقرار ضريبى تقدم به عن الفترة السابقة على تقديم الطلب متضمناً خسارة وليس ربحاً ٠

<u>الاختيار بين نظام الخصم ونظام الدفعات المقدمة</u>

تنص المادة (٦٢) من القانون على ما يلى :

" للممول أن يختار بين نظام الخصم تحت حساب الضريبة ، وفقاً للمـادة ٥٩ من هذا القانون ، وبين الالتزام بأحكام نظام الدفعات المقدمة المنصوص عليه فى هذا الفصل ٠

ويكون الاختيار بموجب طلب يقدمه الممـول إلـى مأموريـة الضـرائب المختصة ، قبل ستين يوماً على الأقل من بداية الفترة الضريبية التى يرغب فـى تطبيق نظام الدفعات المقدمة إبتداء منها ٠

وعلى المصلحة أن ترد على طلب الممول بقرارها فى شأن الطلب خـلال ستين يوماً من تاريخ تقديمه ، ويعتبر عدم الرد خلال هذه المدة رفضاً للطلب ٠

وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون النموذج الذى يقـدم عليـه الطلـب ، والمستندات التى يجب إرفاقها به والإجراءات التى تتبع فى إخطار الممول بقرار المصلحة فى شأنه " ٠

يتضح من نص هذه المادة :

أن القانون أعطى الممول الحق فى الاختيار بين نظام الخصم تحت حساب الضريبة وبين نظام الدفعات المقدمة وذلك بموجب طلب يقدم للمأمورية المختصة قبل ستين يوماً على الأقل من بداية الفترة الضريبية التى يرغب فى تطبيـق هـذا النظام فيها ٠

كما الزم القانون المصلحة بالرد على الممول خلال ستين يوماً من تـاريخ تقديمه للطلب ، وإلا اعتبرعدم الرد خلال هذه المدة رفضاً لطلب الممول فى هـذا الخصوص ٠

وقد أوكل القانون إلى اللائحة التنفيذية تحديد النموذج الذى يقدم عليه الطلب والمستندات الواجب إرفاقها به والإجراءات اللازم إتباعها فى إخطـار الممـول بقرار المصلحة بشأنه ٠

وقد بينت المادتان ٨٣ ، ٨٤ من اللائحة التنفيذية للقانون نموذج الطلب ومرفقاته والإجراءات المتبعة بشأنه حيث تنص المادة ٨٣ من اللائحة التنفيذية للقانون على ما يلى :

" يكون طلب الممول الالتزام بأحكام الدفعات المقدمة تحت حساب الضريبة على النموذج رقم (١ دفعات مقدمة) ٠

ويجب أن يقدم هذا الطلب إلى المأمورية المختصة مرفقاً به المستندات الآتية :

١ - بيان آخر ضريبة واجبة الأداء من واقع آخر إقرار ضريبى أو اتفاق مباشر أو قرار لجنة داخلية أو قرار لجنة طعن أو حكم محكمة أو قـرار لجنـة تصالح ٠

٢ - بيان بالضريبة المقدرة إذا كان الممول لم يسبق له تقديم إقرار ضـريبى أو إذا كانت الفترة الضريبية السابقة على تقديم الطلب تتضمن خسارة " ٠

كما تنص المادة ٨٤ من اللائحة التنفيذية على ما يلى :

" على المأمورية المختصة أن ترد على طلب الممول المنصوص عليه فى المادة السابقة خلال ستين يوماً من تاريخ تقديم الطلب ، وذلك بموجـب إخطـار

موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول ، ويكون الرد بالموافقة على النموذج رقـم (٢ دفعات مقدمة) ٠

وفى حالة الإخطار بالموافقة يعد هذا الإخطار بمثابة شهادة صادرة لجميـع جهات تعامل الممول بخضوعه لنظام الدفعات المقدمة ، وتكـون هـذه الشـهادة صالحة لفترة ضريبية واحدة ،تجدد بناء على طلب الممول ما لم يعدل الممول عن اختياره لهذا النظام وفقاً لحكم المادة (٦٤) مـن القـانون أو أن يـتم إعفـاؤه أو حرمانه من تطبيقه وفقاً لحكم المادة (٦٥) منه ٠

ويجب أن يتضمن الإخطار المنصوص عليه فى الفقرة السابقة بيـان مـدة الفترة الضريبية الصالح للسريان خلالها ، كما يجب إثبات خضوع الممول لنظـام الدفعات المقدمة بالصفحة الأخيرة من البطاقة الضريبية وما يفيد تجديد العمل به ، وإذا لم يتم هذا التجديد تلتزم جهات التعامل تلقائيـاً ودون إخطـار مسـبق مـن المصلحة بتطبيق نظام الخصم تحت حساب الضريبة ٠

ويعتبر عدم الرد على طلب الممول خلال المدة المشار إليها رفضا للطلب " ٠

<u>كيفية تطبيق نظام الدفعات المقدمة</u>

تنص المادة (٦٣) من القانون على ما يلى :

" يلتزم الممول وفقاً لنظام الدفعات المقدمة بأن يسدد النسـبة المنصـوص عليها فى المادة ٦١ من هذا القانون على ثلاث دفعات متساوية ، تسدد كل دفعـة منها على التوالى فى مواعيد لا تجاوز الثلاثين من يونيو والثلاثين مـن سـبتمبر والحادى والثلاثين من ديسمبر من كل عام ٠

وللممول بعد أداء الدفعة الثانية إخطار المصلحة بخفض القسط الثالـث أو عدم أدائه إذا تبين له أن أرباحه عن العام الكامل ستكون أقل من الأرباح المقـدرة عن العام السابق عليه ٠

ويجوز تخفيض عدد الدفعات عندما تكون المدة المتبقية بعد تقديم الطلـب المشار إليه فى المادة ٦١ أقل من اثنى عشر شهراً على أن تسدد كل دفعة من هذه المبالغ إلى مأمورية الضرائب المختصة طبقاً للأوضـاع والإجـراءات وعلـى النموذج الذى تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون ٠

ويتم تسوية المبالغ المدفوعة تطبيقاً لهذا النظام عند تقديم الإقرار السـنوى المنصوص عليه فى المادة ٨٢ من هذا القانون ، ويلتزم الممول بسـداد الجـزء المتبقى من الضريبة المستحقة من واقع الإقرار بعد خصم ما سـبق أن أداه مـن دفعات مقدمة مضافاً إليها عائد سنوى محسوباً وفقاً لسعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزى على أن يخصم منه ٢% مع استبعاد كسور الشهر والجنيه " ٠

وقد بينت المادة ٨٥ من اللائحة التنفيذية نموذج إخطار الممول بتخفيض قيمة القسط الثالث أو عدم أدائه أو تخفيض عدد الدفعات المقدمة حيـث تـنص على ما يلى :

" يكون إخطار الممول للمصلحة بتخفيض القسط الثالث من الدفعات المقدمة أو عدم أدائه أو تخفيض عدد الدفعات ، طبقاً للمادة (٦٣) مـن القـانون ، علـى النمـوذج رقـم
(٣ دفعات مقدمة) " ٠

يتضح مما سبق ما يلى :

- يلتزم الممول بسداد نسبة ٦٠% من قيمة الضريبة المقـدرة علـى ثـلاث دفعات متساوية فى الثلاثين من يونيو ، والثلاثين من سبتمبر ، والحـادى والثلاثين من ديسمبر من كل عام ٠
- للممول بعد أداء القسط الثانى ، الحق فى طلب تخفيض القسط الثالـث أو عدم أدائه ، إذا تبين له أن أرباحه عن هذا العام أقل من الأرباح المقـدرة عن العام السابق ، أو إذا كانت المدة المتبقية بعد تقديم طلب تطبيق النظام تقل عن اثنى عشر شهراً ، كما فى حالة تغيير الفترة الضريبيـة أو حالات التوقـف ويقـدم الطـلب على النموذج رقم
(٣ دفعات مقدمة) ٠

- تخصم المبالغ المدفوعة مقدماً عند تقديم الإقرار من الضريبة المستحقة من واقع الإقرار مضافاً إليها عائداً محسوباً بنسبة تقل ٢% عن سعر [1] الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزى فى أول السنة الميلادية للفترة الضريبية مع استبعاد كسور الشهر والجنيه ٠

وقد فصلت التعليمات العامة رقم (١) لسنة ٢٠٠٥ الصادرة بشأن تطبيق نظام الدفعات المقدمة مواعيد السداد والنماذج المستخدمة وباقى الإجراءات المتعلقة بنظام الدفعات المقدمة ٠٠ وسنورد فيما بعد هذه التعليمات والنماذج المرفقة بها ٠

<u>العدول عن إختيار نظام الدفعات المقدمة</u>

تنص المادة (٦٤) من القانون على ما يلى :

" للممول أن يعدل عن اختياره لنظام الدفعات المقدمة وأن يلتزم بنظام الخصم تحت حساب الضريبة وفقاً 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 وفقاً لهذا النظام ٠

٢ - أن يتقدم الممول بطلب إلى مأمورية الضرائب المختصة خلال تسعين يوماً على الأقل سابقة على بدء السنة الضريبية التى يرغب العدول عن نظام الدفعات المقدمة إعتباراً منها ٠

وتلتزم المصلحة بقبول الطلب عند توافر الشرطين السابقين ، وأن تخطر الممول بقرارها خلال ستين يوماً من تاريخ تقديم الطلب ، وإلا اعتبر عدم الإخطار خلال هذه المدة قبولاً للطلب ٠

وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون الإجراءات التى تتبع فى تقديم الطلب وفى الإخطار بقرار المصلحة " ٠

وقد بينت المادة ٨٦ من اللائحة التنفيذية النماذج والإجراءات المتبعة فى تقديم الممول لطلب العدول عن إختيار نظام الدفعات المقدمة وإخطار المأمورية.

---

(١) سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزى فى أول يناير ٢٠٠٥ نسبة ١٠% سنويا وفى ٢٢ يناير ٢٠٠٦ نسبة ٩% سنوياً ٠

للممول برفض الطلب فى حالة عدم توافر أى من شرطى قبول الطلـب ، حيث تنص على ما يلى :

" يكون عدول الممول عن اختيار نظام الدفعات المقدمة بموجب طلب يقدم إلى المأمورية المختصة على النموذج رقم (٤ دفعات مقدمة) ٠

وفى حالة عدم توافر أى من شرطى قبول الطلب المشـار إليـه ، تلتـزم المأمورية المختصة بإخطار الممول برفض الطلب بكتاب موصى عليه مصـحوباً بعلم الوصول خلال ستين يوماً من تاريخ تقديمه وذلك على النمـوذج رقـم (٥ دفعات مقدمة) ، ويعتبر عدم الإخطار خلال هذه المدة قبولاً للطلب " ٠

يتضح مما سبق ما يلى :

- للممول الحق فى أن يعدل عن إختيار هذا النظام والعودة لنظـام الخصـم تحت حساب الضريبة ، وذلك بالشرطين الآتيين :

١ - أن يكون قد طبق هذا النظام لمدة سنة كاملـة ، وسـدد جميـع الـدفعات المستحقة ٠

٢ - أن يتقدم بطلب إلى المأمورية المختصة خلال تسعين يوماً على الأقل مـن بدء السنة التى يرغب العـدول عـن تطبيـق النظام إعتباراً منها ، وذلك علـى النموذج رقم (٤ دفعات مقدمة) ٠

- للمصلحة قبول الطلب عند توافر هذين الشرطين ، ويعتبر عدم الرد خلال ستين يوماً من تاريخ تقديمه قبولا للطلب ، وفى حالة عدم تـوافر هـذين الشرطين يرفض الطلب ، وتلتزم المأمورية المختصة بإخطار الممول بذلك خلال المدة المحددة بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلـم الوصـول علـى النموذج رقم (٥ دفعات مقدمة) ٠

<u>حالات الإعفاء والحرمان من تطبيق نظام الدفعات المقدمة</u>

تنص المادة (٦٥) من القانون على ما يلى :

" يعفى الممول من تطبيق نظام الدفعات المقدمة فى أى من الحالتين الآتيتين :

١ - تكبد الممول خسارة ضريبية لمدة سنتين متتاليتين ٠

٢ - تغيير الشكل القانونى للمنشأة أو الشركة ٠

وللمصلحة حرمان الممول من تطبيق النظام إذا تبين لهـا وجـود فـروق جوهرية بين تقديرات الممول لأرباحه وبين الأرباح الفعلية التى خضعت للضريبة فى كل سنة يطبق فيها النظام ٠

وعلى المصلحة إخطار الممول بذلك بموجب كتاب موصى عليه مصحوبا بعلم الوصول" ٠

وقد بينت المادة ٨٧ من اللائحة التنفيذية النماذج المستخدمة فى الإخطار بالإعفاء والحرمان من تطبيق النظام حيث تنص على ما يلى :

" يكون إخطار الممول بإعفائه من تطبيق نظام الدفعات المقدمـة علـى النموذج رقم (٦ دفعات مقدمة) ، ويكون إخطاره بحرمانه من تطبيق هذا النظام علـى النمـوذج رقـم (٧ دفعات مقدمة) " ٠

وقد بينت التعليمات العامة رقم (١) لسنة ٢٠٠٥ الصادرة بشأن تطبيـق نظام الدفعات المقدمـة أن المقصود بالفروق الجوهرية التى تؤدى إلـى حرمـان الممول من تطبيق نظام الدفعات المقدمـة هو أن تزيد الأرباح الفعلية الخاضـعة للضريبة بنسبة ٢٠% على الأقل عن الأرباح المقدرة بمعرفة الممول فى كل سنة يطبق فيها النظام ٠

كما أوضحت التعليمات كذلك أنه يجوز للممول لتفادى حرمانه من تطبيـق النظام إذا تبين له أن أرباحه الفعلية ستكون أكبر من الأرباح التى سبق أن قـدرها عن نفس الفترة ، أن يقوم بزيادة قيمة الدفعات المتبقية بحيث تتناسب مع الأربـاح الفعلية المتوقع تحقيقها ٠

ونورد بالصفحات التالية نص التعليمات العامة رقـم (١) لسـنة ٢٠٠٥ وكذلك النماذج المرفقة بها والخاصة بتطبيق نظام الدفعات المقدمـة :

جمهورية مصر العربية
وزارة المالية
الوزير

مصلحة الضرائب العامة

قواعد وتعليمات عامة رقم (١) لسنة ٢٠٠٥م
بشـــــأن
تطبيق نظام الدفعات المقدمة
وفقاً لأحكام القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

استحـــدث قـــانون الضريبة عـــلى الـــدخل فـــى المـــواد (٦١) إلى (٦٥) نظام الدفعات المقدمة باعتباره نظاما اختياريا يكـــون بـــديلاً لنظام الخصم تحت حساب الضريبة حيث يقوم الممول بنفســـه بتحديـــد مبلغاً يدفعه تحت حساب الضريبة فى ضوء الأرباح التى يقـــدرها عـــن الفترة الضريبية التى يرغب فى تطبيق النظام عليها على أن تتم تسوية هذه المبالغ عند تقديم الإقرار الضريبي السنوى.

وفيما يلى قواعد تطبيق هذا النظام:

١- يقصد بهذا النظام قيام الممول بأداء مبلغ يعادل ٦٠% مما يأتى :

أ- أخر ضريبة أقر بها الممول.

ويقصد بأخر ضريبة أقر بها الممول هى الضريبة من واقـــع أخـــر إقرار ضريبى مقدم منه أو الضريبة النهائية التى أقر بها فى لجنـــة داخلية أو لجنة طعن أو حكم محكمة أو قرار تصالح.

ب- الضريبة التى يُقدرها الممول عن السنة التى يرغب فى تطبيق نظام الدفعات المقدمة عليها فى أى من الحالتين الآتيتين :-

إذا كان الممول لم يسبق له تقديم إقرار ضريبى كما فى حالة بداية النشاط.

- إذا كان الإقرار الضريبي الذى تقدم به عن الفترة الضريبية السابقة يتضمن خسارة.

٢- للممول الذى يرغب فى تطبيق هذا النظام أن يتقدم بطلب على النموذج المرفق إلى مأمورية الضرائب المختصة وذلك قبل ٦٠ يوماً على الأقل من بداية الفترة الضريبية التى يرغب فى تطبيق النظام ابتداء منها، وعلى المصلحة أن ترد على طلبه خلال ٦٠ يوماً من تاريخ تقديمه للطلب على النموذج المرفق، ويعتبر عدم الرد خلال هذه المدة رفضاً للطلب وفى حالة الموافقة يتم التأشير بالبطاقة الضريبية للممول باعتباره خاضعاً لنظام الدفعات المقدمة ولا يسرى عليه نظام الخصم الوارد بالمادة (٥٩) من القانون.

٣- الإلتزامات المترتبة على الممول وفقاً لهذا النظام

- أداء مبلغ تحت حساب الضريبة المستحقة عليه عن الفترة الضريبية التى يرغب فى تطبيق النظام عليها بواقع ٦٠% من الضريبة المحسوبة على ثلاث دفعات متساوية تسدد كل منها على التوالى فى المواعيد التالية :-
- بالنسبة للفترات الضريبية التى تبدأ فى ١/١ وتنتهى فى ١٢/٣١ فى كل عام تحدد كالآتى:-

- الدفعة الأولى فى موعد لا يجاوز ٣٠ يونيو .
- الدفعة الثانية فى موعد لا يجاوز ٣٠ سبتمبر.
- الدفعة الثالثة فى موعد لا يجاوز ٣١ ديسمبر.

▪ بالنسبة للفترات الضريبية المتداخلة تحدد كالآتى:-

- الدفعة الأولى فى موعد لا يجاوز ستة أشهر من بداية الفترة الضريبية.
- الدفعة الثانية فى موعد لا يجاوز ثلاثة أشهر من نهاية الموعد المحدد لسداد الدفعة الأولى.
- الدفعة الثالثة فى موعد لا يجاوز ثلاثة أشهر من الموعد المحدد لسداد الدفعة الثانية.

▪ يقوم الممول عند تقديم الإقرار الضريبي السنوى بتسوية المبالغ المسددة وفقاً لأحكام هذا النظام مع الضريبة المستحقة من واقع الإقرار الضريبي ويلتزم بسداد الجزء المتبقى من الضريبة بعد خصم ما سبق أن أداه وفقاً لهذا النظام مضافاً إليه عائد سنوى محسوباً وفقاً لسعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزى فى أول السنة الميلادية للفترة الضريبية التى تطبق بشأنها النظام مخصوماً منه ٢% مع استبعاد كسور الشهر والجنيه.

▪ على الممول أن يقدم لجهات التعامل ما يفيد موافقة المصلحة على سريان هذا النظام بالنسبة له عند كل تعامل.

٤- حقوق الممول :

▪ يجوز للممول بعد أداء الدفعة الثانية من الدفعات المقدمة الثلاثة أن يطلب تخفيض أو عدم أداء الدفعة الثالثة بموجب إخطار للمأمورية المختصة إذا تبين له أن أرباحه الفعلية عن الفترة

الضريبية ستكون أقل من الأرباح التى سبق أن قدرها عـن ذات الفترة.

- يجوز للممول إذا ما كانت الفترة المتبقية بعد تقديم طلبه لتطبيق نظام الدفعات المقدمة تقل عن إثنى عشر شهراً على سبيل المثال فى حالة تعديل الفترة الضريبية وحالات التوقف فلـه أن يتقـدم لمأمورية الضرائب المختصة بطلـب علـى النمـوذج المرفـق بتخفيض عدد الدفعات المقدمة عن الفتـرة الضـريبية المطبـق بشأنها النظام.
- يجوز للممول فى حالة عدم رغبته فى الاستمرار فى هذا النظـام أن يتقدم بطلب على النموذج المرفق طالباً العدول عن تطبيق هذا النظام والخضوع لنظام الخصم تحت حساب الضريبة، ويشـترط لقبول هذا الطلب توافر الشروط الآتية:

أ- أن يكون الممول طبق نظام الدفعات المقدمة خـلال سـنة كاملة على الأقل.

ب- أن يكون الممول سدد جميع المستحقات المقررة وفقاً لهـذا النظام.

ج- أن يتقدم الممول بطلبه إلى المأمورية المختصة بالعدول عن تطبيق هذا النظام خلال مدة ٩٠ يوماً على الأقل سابقة على بدء الفترة الضريبية التى يرغب العدول عن نظام الـدفعات المقدمة اعتبارا منها.

وفى حالة عدم توافر الشروط السابقة على المصلحة رفض طلب الممول بالعدول عن تطبيق هذا النظام وإخطاره بذلك خلال ٦٠ يوم من تاريخ تقديم الطلب على النموذج المرفق.

وفى حالة عدم إخطار المصلحة للممول خلال هذه المـدة يُعد ذلك قبولاً منها لطلب الممول بالعدول عن هذا النظام.

تمت الطباعة بالإدارة المركزية للحاسب الآلي WWW.INCOMETAX.GOV.EG
وزارة المالية -- مصلحة الضرائب

٥- أحكام عامة :

أ- للمصلحة إعفاء الممول من تطبيق نظام الدفعات المقدمة فى أى من الحالتين الآتيتين:

- تكبد الممول خسائر لمدة فترتين ضريبيتين متتاليتين.
- حالة تغيير الشكل القانونى للمنشأة أو الشركة.

وعلى المأمورية المختصة إخطار الممول بذلك بموجب كتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول على النموذج المرفق.

ب- للمصلحة حرمان الممول من تطبيق النظام إذا تبين لها وجود فروق جوهرية ويقصد بالفروق الجوهرية أن تزيد الأرباح الفعلية الخاضعة للضريبة بنسبة ٢٠% على الأقل عن الأرباح المقدرة بمعرفة الممول فى كل سنة يطبق فيها النظام.

ويجوز للممول لتفادى وجود فروق جوهرية فى حالة إذا تبين له أن أرباحه الفعلية عن الفترة الضريبية ستكون أكبر من الأرباح التى سبق أن قدرها عن ذات الفترة أن يقوم بزيادة قيمة الدفعات المتبقية لتجنب حرمانه من تطبيق هذا النظام ويكون ذلك التعديل على طلب طبقاً للنموذج المرفق.

ويكون إخطار الممول بحرمانه من تطبيق النظام بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول على النموذج المرفق مع مراعاة النظر فى كل حالة على حدة.

وفى جميع حالات الإعفاء والحرمان يعود الممول تلقائياً إلى الخضوع لنظام الخصم تحت حساب الضريبة وعلى مأمورية الضرائب المختصة تعديل التأشير فى البطاقة الضريبية بما يفيد إلغاء تطبيق هذا النظام.

ج- لمأمورية الضرائب المختصة اتخاذ كافة الإجـــراءات القانونيـــة لتحصيل ما لم يسدد من الدفعات المقدمة المستحقة.

د - على جهات الالتزام تطبيق نظام الخصم تحت حســـاب الضـــريبة على الممول ما لم يقدم إليها ما يفيد موافقـــة المصـــلحة علـــى تطبيق نظام الدفعات المقدمة بشأنه.

على كافة الوحدات المعنية بتطبيق قانون الضـــريبة علـــى الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ مراعاة تطبيق ما ورد بهذه القواعد والتعليمات العامة بكل دقة.

وزير المالية

د. يوســـف بطـــرس غالـــى

مرفقات :

نموذج (١) دفعات مقدمه - (طلب تطبيق نظام الدفعات ألمقدمه)
نموذج (٢) دفعات مقدمه - إخطار بالموافقة على تطبيق نظام الدفعات)
نموذج (٣) دفعات مقدمه - أخطار بتعديل نظام الدفعات المقدمة٢)
نموذج (٤) دفعات مقدمه - (طلب العدول عن نظام الدفعات المقدمة)
نموذج (٥) دفعات مقدمه - (أخطار برفض طلب الممول إلغاء نظام الدفعات المقدمة٣)
نموذج (٦) دفعات مقدمه - (أخطار بإعفاء الممول من تطبيق الدفعات المقدمة)
نموذج (٧) دفعات مقدمه - (أخطار بإلغاء تطبيق نظام الدفعات المقدمة)

وزارة المالية

مصلحة الضرائب العامة

نموذج (١) دفعات مقدمه

رقم الملف

رقم التسجيل

رقم الوارد :-	.....
تاريخ الوارد:-	.....

اسم الممول : .....

النشاط : .....

العنوان : .....

تليفون.....فاكس : .....

بريد الكتروني: .....

طلب تطبيق نظام الدفعات المقدمة

السيد / رئيس مأمورية ضرائب.....

تحية طيبة وبعد ؛؛

- تطبيقاً لأحكام المادتين (٦١) ، (٦٢) من القانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ و لائحته التنفيذية .

- يرجى التفضل بالموافقة على تطبيق نظام الدفعات المقدمة عن الفترة الضريبية التى تبدأ فى / / ٢٠٠ وتنتهى فى / / ٢٠٠ مع إلتزامى بأداء مبلغ يعادل ٦٠% تحت حساب الضريبة المستحقة عن الفترة الضريبية المذكورة على ثلاثة دفعات متساويه وفقاً لما يلى :-

(أ)	آخر ضريبة تم الإقرار بها عن الفترة الضريبية السابقة على تقديم الطلب.	المبلغ

أو

(ب)	الضريبة المقدرة بمعرفة الممول عن الفترة الضريبية المراد تطبيق نظام الدفعات المقدمة عليها *.	المبلغ

وذلك على النحو التالى :

(١) نسبة الـــ ٦٠ % وقيمتها مبلغ .....

(٢)الدفعة الاولى فى موعد لا يتجاوز : ..... / ..../ ....٢٠٠ وقيمتها مبلغ .....

(٣)الدفعة الثانية فى موعد لا يتجاوز : ...../ ...../ .. ٢٠٠ وقيمتها مبلغ .....

(٤)الدفعة الثالثة فى موعد لا يتجاوز : ...../ ...../ ....٢٠٠ وقيمتها مبلغ .....

وتفضلوا بقبول فائق الإحترام ؛؛

توقيع الممول أو وكيله

الاسم :.....

التوقيع : .....

---

* يتم حساب نسبة الـــ٦٠ % من الضريبة التى قدرها الممول فى حالة عدم سبق تقديمه لإقرار ضريبى أو تقديمه إقراره الضريبي السابق بصافى خسارة

نموذج (٢) دفعات مقدمه

رقم الملف

رقم التسجيل

رقم الصادر :-	.....
تاريخ الصادر :-	.....

وزارة المالية

مصلحة الضرائب العامة

منطقة ضرائب: .....

مأمورية: .....

العنوان: .....

تليفون: .....فاكس : .....

بريد الكتروني: .....

(أخطار)
بالموافقة على تطبيق نظام الدفعات المقدمة

السيد / ..... النشاط /.....

العنوان / .....

تحية طيبة وبعد؛؛

- بناء على الطلب المقدم منكم للمأمورية برقم : ..... بتاريخ : ..... / .... / .....
بشأن تطبيق نظام الدفعات المقدمة تطبيقاً لأحكام المادة (٦٢) من القانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ و لائحته التنفيذية.

- نحيطكم علماً بأن المأمورية قد وافقت على الطلب المقدم منكم لتطبيق نظام الدفعات المقدمة عن الفترة الضريبية من ...../...../..... إلى ...../...../.....

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام ،،

رئيس المأمورية

.....

.....

ختم
المأمورية

تحريرا فى : ..... / ...../ .....

وزارة المالية

مصلحة الضرائب العامة

اسم الممول : .....

النشاط : .....

العنوان : .....

تليفون: .....فاكس : .....

بريد الكتروني: .....

نموذج (٣) دفعات مقدمه

رقم الملف

رقم التسجيل

رقم الوارد :-	.....
تاريخ الوارد:-	.....

إخطـار
بتعديل نظام الدفعات المقدمة

السيد / رئيس مأمورية ضرائب : .....

تحية طيبة وبعد ،،

- تطبيقاً لأحكام المادة (٦٣) من القانون (٩١) لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية.
- يرجى التفضل بالموافقة على تعديل نظام الدفعات المقدمة للفترة الضريبية ..... والسابق الالتزام به بناء على الطلب المقدم منا برقم : ..... بتاريخ : ..... / ..... / ..... وموافقة المأمورية الصادرة برقم :..... بتاريخ ...../ ...../ .....
- على ان يكون التعديل على النحو التالي :-

(١) تخفيض قيمة القسط الثالث ☐

أو

(٢) عدم أداء القسط الثالث ☐

أو

(٣) تخفيض عدد الدفعات ☐

(ضع علامة صح لتحديد نوع التعديل المطلوب)

- بيان التعديل وأسبابه :-

١- .....

٢- .....

٣- .....

٤- .....

٥- .....

تحريرا فى : ..... / ..... / .....

توقيع الممول او وكيله

الاسم : .....

التوقع : .....

وزارة المالية

مصلحة الضرائب العامة

نموذج (٤) دفعات مقدمه

رقم الملف

رقم التسجيل

رقم الـــوارد:-	.....
تاريخ الوارد:-	.....

اسم الممول : .....

النشاط : .....

العنوان : .....

تليفون: .....فاكس : .....

بريد الكتروني: .....

طلب العدول عن نظام الدفعات المقدمة *

السيد الأستاذ / رئيس مأمورية ضرائب: .....

تحية طيبة وبعد،،

- تطبيقاً لأحكام المادة (٦٤) من القانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ و لائحته التنفيذية.

- نحيط سيادتكم علماً بأننى أرغب في العدول عن تطبيق نظام الدفعات المقدمة اعتبارا من الفترة الضريبية..... والسابق الالتزام به بناء على موافقة المأمورية الصادرة لنا برقم : ..... بتاريخ ..... / ..... / .....

<u>وذلك بناء على المرفقات التالية المؤيدة لتوافر الشروط الخاصة بالعدول عن هذا النظام :-</u>

(١) تم تطبيق النظام خلال الفترة من ..... الى ..... (على ألا تقل هذه الفترة عن سنة كاملة)
(٢) بيان بالدفعات السابقة ومستندات السداد.

مع التزامي بتقديم البطاقة الضريبية لإلغاء الموافقة السابقة على تطبيق النظام فى حاله موافقتكم على هذا الطلب.

تحريرا فى : ..... / ..... / .....

توقيع الممول او وكيله

الاسم :.....

التوقيع : .....

---

* فى حالة عدم رد المأمورية المختصة على طلب العدول يعد ذلك قبولاً للطلب .

نموذج (٥) دفعات مقدمه

رقم الملف

رقم التسجيل

رقم صادر :-	.....
تاريخ الصادر :-	.....

وزارة المالية

مصلحة الضرائب العامة

منطقة ضرائب : .....

مأمورية : .....

العنوان : .....

تليفون: .....فاكس : .....

بريد الكتروني: .....

إخطار
برفض طلب الممول بالعدول عن نظام الدفعات المقدمة

السيد / .....

العنوان : .....

تحية طيبة وبعد ؛؛

- إشارة إلى الطلب المقدم منكم بالعدول عن تطبيق نظام الدفعات المقدمة اعتبارا من الفترة الضريبية ..... تحت رقم : ..... بتاريخ ..... / ..... / ..... تطبيقا لأحكام المادة (٦٤) من القانون (٩١) لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية.

بدراسة هذا الطلب والمستندات المرفقة به نحيطكم علماً برفض المأمورية لهذا الطلب للأسباب التالية:-

(١) .....

(٢) .....

(٣) .....

(٤) .....

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام ؛؛

تحريرا فى : ..... / ..... / .....

رئيس المأمورية

.....

.....

نموذج (٦) دفعات مقدمه

رقم الملف

رقم التسجيل

رقم صادر :-	.....
تاريخ صادر:-	.....

موصى علية مصحوبا بعلم الوصول

وزارة المالية

مصلحة الضرائب العامة

منطقة ضرائب : .....

مأمورية : .....

العنوان : .....

تليفون: .....فاكس : .....

بريد الكتروني: .....

إخطار
بإعفاء الممول من تطبيق نظام الدفعات المقدمة

السيد / ..... النشاط : .....

العنوان: .....

تحية طيبة وبعد ؛؛

- تطبيقا لأحكام المادة (٦٥) من القانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ و لائحته التنفيذية والتى تقضى بالإعفاء من تطبيق النظام فى أى من الحالتين الآتيتين:-

١ – تكبد الممول خسائر لمدة فترتين ضريبيتين متتاليتين.

٢- حالة تغيير الشكل القانونى للمنشأة أو الشركة.

نحيطكم علماً بإعفائكم من تطبيق نظام الدفعات المقدمة والسابق صدور موافقة المأمورية علية تحت رقم :..... بتاريخ : ..... / ..... / ..... والعودة إلى خضوعكم لنظام الخصم تحت حساب الضريبة حيث ينطبق عليكم ما ورد بالبند رقم ( ) .

مع ضرورة تقديم البطاقة الضريبية للمأمورية خلال مدة أقصاها خمسة عشر يوما من تاريخ استلامكم هذا الإخطار لإلغاء موافقة المأمورية على تطبيق نظام الدفعات المقدمة.

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام ؛؛

تحريرا في : ...../ ..... / .....

رئيس المأمورية

.....

.....

الفصل الثالث

--

التحصيل تحت حساب الضريبة

<u>التحصيل تحت حساب الضريبة عند تجديد التراخيص</u>

تنص المادة (٦٦) من القانون على ما يلى :

" على الجهات التى تمنح تراخيص للاتجار بالجملة فى الخضر والفاكهـة والحبوب وغيرها من المواد الغذائية ، أو تلك التـى تمـنح تـراخيص لمزاولـة الأنشطة الحرفية ، أن تحصل عند تجديد الترخيص مبلغاً تحت حساب الضـريبة ممن يصدر باسمه التجديد ، ويحظر على تلك الجهات تجديد التـرخيص إلا بعـد تحصيل هذا المبلغ ٠

ويصدر بتحديد هذا المبلغ قرار من الوزير بما لا يجاوز ١٠% من رسـم التجديد " ٠

ويتضح من نص هذه المادة :

أن القانون قد ألزم الجهات التالى بيانها بتحصيل مبلغ تحت حساب الضـريبة عند تجديد الترخيص ممن يصدر بإسمه التجديد :

- جهات منح تراخيص الاتجار بالجملة فى الخضـر والفاكهـة والحبـوب وغيرها من المواد الغذائية ٠
- جهات منح تراخيص مزاولة الأنشطة الحرفية ٠

وقد صدر قرار وزير المالية رقم ٥٣٦ لسنة ٢٠٠٥ والذى يقضى فى المـادة الأولى منه بتحديد المبلغ الذى يحصل بمعرفة الجهات السابقة بنسـبة ١٠% مـن الرسم المقرر لتجديد الترخيص ٠

وسنورد نص هذا القرار فيما بعد ٠

التحصيل تحت حساب الضريبة بمعرفة مصلحة الجمارك

تنص المادة (٦٧) من القانون على ما يلى :

" 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 التى تستحق عليهم ٠

وفى حالة التنازل عن هذه السلع أو تظهير مستنداتها إلى الغير يتم تحصيل نسبة من كل من المتنازل والمتنازل إليه ومن أطراف التظهير ٠

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 "٠

ويتضح من نص هذه المادة :

أن القانون قد ألزم مصلحة الجمارك بتحصيل نسبة من أشخاص القانون الخاص من قيمة وارداتهم من السلع الواردة للبلاد للاتجار فيها أو لتصنيعها وذلك تحت حساب الضريبة التى تستحق عليهم ، كما يتم تحصيل نسبة من كل من المتنازل والمتنازل إليه فى حالة التنازل عن هذه السلع ٠

وقد صدر قرار وزير المالية رقم ٥٣٤ لسنة ٢٠٠٥ بشأن النسبة التى تحصل من قيمة الواردات تحت حساب الضريبة من أشخاص القانون الخاص ، والذى يقضى فى المادة الأولى منه بتحصيل نسبة بواقع نصف فى المائة من قيمة تلك الواردات ونورد بالصفحات التالية نص هذا القرار ٠

قرار وزير المالية رقم (٥٣٤) لسنة ٢٠٠٥
بشأن النسبة التي تحصل من قيمة الواردات
تحت حساب الضريبة من أشخاص القانون الخاص
طبقا لحكم المادة (٦٧) من قانون ضريبة الدخل
رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥

وزير المالية

بعد الإطلاع على قانون الضريبة على الدخل رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥

قرر :

(المادة الأولى)

على مصلحة الجمارك إن تقوم بتحصيل نسبة بواقع نصف فى المائه من قيمة الواردات من أشخاص القانون الخاص لحساب الضريبة على النشاط التجاري والصناعي أو الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية .

وان تقوم بتسليم الممول إيصالا بكل مبلغ يحصل منة تحت حساب الضريبة المستحقة .

(المادة الثانية)

فى تطبيق حكم المادة (٦٧) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ تلتزم مصلحة الجمارك بمراعاة ما يلي :

(أ) الالتزام بالتحصيل عند الإفراج عن أية سلعة واردة لاى شخص من أشخاص القانون الخاص للاتجار فيها او تصنيعها الا بعد ان تحصل النسبة الواردة فى المادة (١) من هذا القرار تحت حساب الضريبة على النشاط التجاري والصناعي او الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية التي تستحق علية وذلك على أساس قيمة السلع المستوردة محددة طبقا لتقدير الجمارك .

(ب) تحصيل ذات النسبة المبينة فى المادة (١) من هذا القرار فى حالة التنازل عن السلعة المستوردة من كل من المتنازل والمتنازل إليه وتعديل بيانات شهادة الإجراءات الخاصة بتحصيل الضرائب الجمركية .

(ج) توريد قيمة ما تم تحصيله الى الإدارة العمة لتجميع نمازج الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة فى موعد أقصاه أخر ابريل / يوليو / أكتوبر / يناير / من كل عام بموجب شيك مصحوبا بة :

١ – النموذج رقم ٤١ (خصم وتحصيل تحت حساب الضريبة) بقيمة اجمالى المبالغ المحصلة من المستوردين او المتنازل أليهم خلال الثلاثة اشهر السابقة موضحا بة اسم كل مستورد ومتنازل إلية والمبالغ المحصلة من كل منهم .

٢ – صورة شهادة الإجراءات الخاصة بكل مستورد ومتنازل إلية .

(المادة الثالثة)

على الجهات الملزمة بتنفيذ إحكام المادة ٦٧ من قانون الضريبة على الدخل المشار الية تحديد وظائف من يعهد إليهم بتنفيذ إحكام هذة المادة .

(المادة الرابعة)

ينشر هذا القرار فى الوقائع المصرية ويعمل بة من تاريخ نشرة .

سجل في ٢٠٠٥/٧/٩

وزير المالية

د. يوسف بطرس غالى

التحصيل تحت حساب الضريبة بمعرفة المجازر

تنص المادة (٦٨) من القانون على ما يلى :

" على المجازر عند قيامها بالذبح لحساب أشخاص القانون الخاص الخاضعين للضريبة أن تحصل مع رسوم الذبح المقررة مبلغاً تحت حساب الضريبة المستحقة ، وذلك عن كل رأس من الذبائح ٠

ويصدر بتحديد هذا المبلغ قرار من الوزير بما لا يجاوز ١٠% من قيمة الرسم " ٠

يتضح من نص هذه المادة :

أن القانون قد ألزم المجازر بتحصيل نسبة لا تجاوز ١٠% من قيمة رسوم الذبح وذلك من أشخاص القطاع الخاص الخاضعين للضريبة عند قيامهم بالذبح وذلك عن كل رأس من الذبائح ٠

وقد تضمن قرار وزير المالية رقم ٥٣٦ لسنة ٢٠٠٥ فى المادة الثانية منه تحديد المبلغ الذى تحصله المجازر عند قيامها بالذبح لأشخاص القطاع الخاص وذلك بما يعادل ١٠% من قيمة رسوم الذبح المقررة عن كل رأس من الذبائح ٠

وسنورد نص هذا القرار بعد تناول أحكام المادة ٧١ من القانون ٠

التحصيل تحت حساب الضريبة بمعرفة أقسام المرور

تنص المادة (٦٩) من القانون على ما يلى :

" 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 ٠

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 طبقاً للقواعد المنظمة لسداد الضريبة المفروضة على السيارة وفقاً لقانون المرور " ٠

يتضح من نص هذه المادة :

أن القانون قد ألزم أقسام المرور عند تجديد أو نقل رخص سيارات الأجرة أو النقل المملوكة لأشخاص القطاع الخاص بتحصيل نسبة لا تجـاوز ١٠% مـن قيمة الرسم المقرر لترخيص السيارة وذلك تحت حساب الضريبة المستحقة ٠

وقد صدر قرار وزير المالية رقم ٥٣٣ لسنة ٢٠٠٥ بشأن تحديد المبـالغ الواجب تحصيلها عند تجديد أو نقل رخص تسيير السيارات الأجرة أو النقل تحت حساب الضريبة المستحقة ٠

وفيما يلى نص هذا القرار :

قرار وزير المالية رقم (٥٣٣) لسنة ٢٠٠٥
بشـــــــأن
تحديد المبالغ الواجب تحصيلها
عند تجديد أو نقل رخص تسير سيارات الأجرة أو النقل
تحت حساب الضريبة المستحقة
وفقاً لأحكام المادة (٦٩) من قانون الضريبة على الدخل
الصادر بالقانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥

وزيـــر المـــالـية

بعد الإطلاع على قانون الضريبة على الدخل رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ .

قـــــــرر :

(المادة الأولى)

يحدد المبلغ السنوي الواجب تحصيله بمعرفة أقسام المرور عند تجديد أو نقل رخصة سيارة أجرة أو نقل تحت حساب الضريبة على أرباح النشاط التجاري والصناعي بواقع ١٠% من قيمة الرسم المقرر للترخيص المفروض بقانون المرور الصادر بالقانون رقم (٦٦) لسنة ١٩٧٣ ، ويحصل هذا المبلغ كاملاً أو مقسطاً طبقاً للقواعد المنظمة لسداد الضريبة المفروضة على السيارة طبقاً لقانون المرور المشار إليه على أن يقرب المبلغ المحصل إلى أقرب جنيه ولا يجدد الترخيص ولا ينقل إلا بعد التحصيل .

(المادة الثانية)

تقوم أقسام المرور بتوريد المبالغ التي تم تحصيلها في المادة السابقة إلى الإدارة العامة لتجميع نماذج الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة كل عشرة أيام من تاريخ التحصيل وذلك بموجب شيك مرفقاً بـه نموذج رقم (٤١) [خصم وتحصيل تحت حساب الضريبة] ببيان السيارات الأجرة أو النقل التي يتم تجديد أو نقل رخصها خلال هذه المدة ، مع بيان بأسماء ومحل أقامة المرخص باسمه السيارة .

(المادة الثالثة)

ينشر هذا القرار في الوقائع المصرية ويعمل به بعد شهر من تاريخ نشره .

سجل في ٢٠٠٥/٧/٩

وزير المالية

د. يوسـف بطـرس غالـى

الباب الثانى

المهــن غيــر التجاريــة

الباب الثانى

المهن غير التجارية

الفصـل الأول

الخصم

<u>الخصم تحت حساب الضريبة</u>

تنص المادة (٧٠) من القانون على ما يلى :

" تلتزم الجهات المنصوص عليها فى المادة (٥٩) من هـذا القـانون أن تخصم تحت حساب الضريبة ٥% من كل مبلغ يزيد على مائة جنيه تدفعـه إلـى أصحاب المهن غير التجارية التى يصدر بتحديدها قرار من الوزير " ٠

ويتضح من هذا النص أن الأحكام الخاصة بالخصم تحت حساب الضـريبة على إيرادات المهن غير التجارية تتمثل فيما يلى :

الجهات الملزمة بالخصم

نفس الجهات الملزمة بالخصم تحت حساب الضريبة على أربـاح النشـاط التجارى والصناعى والواردة بالمادة (٥٩) من القانون والسابق إيضـاحها فـى البند ١ ، ٢ من هذه المادة ٠

مبلغ الخصم

كل مبلغ يزيد على مائة جنيه ٠

نسبة الخصم

٥% من كل مبلغ يدفع لأصحاب المهن غير التجارية فيما يزيد عـن ١٠٠ جنيه ٠

الخاضعون للخصم

أصحاب المهن غير التجارية التى يصدر بتحديدها قرار من وزير المالية ٠

* وقد صدر قرار وزير المالية رقم ٥٣١ لسنة ٢٠٠٥ بتحديد المهن غير التجارية فى تطبيق حكم المادة (٧٠) من القانون والذى ينص على ما يلى :

قرار وزير المالية رقم (٥٣١) لسنة ٢٠٠٥
بتحديد المهن غير التجارية في تطبيق
حكم المادة (٧٠) من قانون الضريبة على الدخل
الصادر بالقانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥

وزير المالية

بعد الإطلاع على قانون الضريبة على الدخل رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥

قـــــــرر :

(المادة الأولى)

المهن غير التجارية في تطبيق حكم المادة (٧٠) من قانون الضريبية على الدخل المشار إليه هي :

١ - المحاماة.
٢ - الطـــــب.
٣ - الهندسة (بما في ذلك الهندسة الزراعية) .
٤ - الصـــحافة .
٥ – تأليف المصنفات العلمية والأدبية بما في ذلك إلقاء الأحاديث الفنية والعلمية والأدبية .
٦ - المحاسبة والمراجعة .
٧ - الخبرة بما في ذلك مهنة الخبير المثمن .
٨ - الترجمة.
٩ - القراءة والتلاوات الدينية.
١٠- الرسم والنحت والخط .
١١- الغناء والعزف والتلحين والرقص والتمثيل والإخراج والتصوير السينمائي وتأليف المصنفات الفنية وغيرها من المهن السينمائية والتليفزيونية والإذاعية والمسرحية .
١٢- عرض الأزياء .
١٣- التخليص الجمركي .
١٤- القبانـــــة .
١٥- النسخ على الآلة الكاتبة والكمبيوتر وغيرها بالقطعة لمن يباشر هذا النشاط بنفسه .

(المادة الثانية)

ينشر هذا القرار في الوقائع المصرية ويعمل به من تاريخ نشره .

سجل في : ٢٠٠٥/٧/٩

وزير المالية

د. يوســف بطــرس غالــى

وزارة المالية

مصلحة الضرائب العامة

www.incometax.gov.eg

الفصل الثانى

التحصيل تحت حساب الضريبة

<u>التحصيل تحت حساب الضريبة</u>

تنص المادة (٧١) من القانون على ما يلى :

" تلتزم أقلام كتاب المحاكم ، على اختلاف درجاتها ، عند تقديم صحف الدعاوى أو الطعون إليها لقيدها ، ومأموريات الشهر العقارى عند التأشير على المحررات بالصلاحية للشهر ، بتحصيل مبلغ تحت حساب الضريبة المستحقة على المحامى الموقع على الصحيفة أو المحرر ٠

وتلتزم كل مستشفى بأن تحصل من الطبيب أو الأخصائى الذى يقوم بأداء عمل بها لحسابه الخاص مبلغاً تحت حساب الضريبة ٠

وتلتزم مصلحة الجمارك بأن تحصل ممن يزاول مهنة التخليص الجمركى مبلغاً عن كل بيان جمركى يقدمه للمصلحة ، وذلك تحت حساب الضريبة المستحقة عليه ٠

ويصدر بتحديد المبالغ المنصوص عليها فى الفقرات السابقة قرار من الوزير " ٠

ويتضح من نص هذه المادة أنها تضمنت الأحكام الآتية :

قيام جهات الالتزام بتحصيل مبالغ تحت حساب الضريبة من أصحاب المهن غير التجارية والواردة بنص المادة على سبيل الحصر وهم :

١ - المحامون

تناولت الفقرة الأولى من المادة الأحكام الخاصة بتحصيل المبالغ تحت حساب الضريبة المستحقة على المحامين ، وقد صدر بشأنها القرار الوزارى رقم ٥٣٠ لسنة ٢٠٠٥ والذى ينص على ما يلى :

٢ - الأطباء

تقضى الفقرة الثانية من المادة (٧١) من القانون بإلزام المستشفيات بتحصيل مبلغ تحت حساب الضريبة المستحقة على الطبيب أو الأخصائى الذى يقوم بأداء أعمال بها لحسابه الخاص ٠

وقد صدر فى هذا الخصوص قرار وزير المالية رقم ٥٣٢ لسنة ٢٠٠٥ والذى ينص على ما يلى :

قرار وزير المالية رقم (٥٣٢) لسنه ٢٠٠٥
بشان
تحصيل مبلغ تحت حساب ضريبة المهن غيرا لتجاريه المستحقة
على الطبيب او الاخصائى الذى يقوم بأداء عمل
لحسابه الخاص فى أحدى المستشفيات طبقا لحكم المادة
(٧١) من قانون الضريبة على الدخل
رقم ٩١ لسنه ٢٠٠٥

وزير المالية
بعد الإطلاع على قانون الضريبة على الدخل رقم (٩١)لسنه ٢٠٠٥

قرر
(المادة الأولى)
على كل مستشفى يقوم فيه اى طبيب آو اخصائى بأداء عمل لحسابه الخاص ان تقوم بتحصيل مبلغ قدرة عشرون جنيها من كل عمل وذلك تحت حساب ضريبة المهن غير التجارية المستحقة على الطبيب آو الاخصائى .

(المادة الثانية)
على هذه المستشفيات ان تمسك سجلا تقيد به أسماء الأطباء والأخصائيين الذين قاموا بأداء أعمال لحسابهم الخاص ونوع هذة الأعمال وتواريخها .

(المادة الثالثة)
تقوم هذة المستشفيات بتسليم الطبيب آو الاخصائى إيصالا بكل مبلغ تم تحصيله تحت حساب الضريبة وعليها ان تورد الى الإدارة العامة لتجميع نماذج الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة بالمصلحة قيمه ما حصلته عن كل ثلاثة اشهر فى موعد أقصاه أخر ابريل /يوليو /أكتوبر/يناير من كل عام بموجب شيك مصحوبا بالنموذج ٤١ (خصم وتحصيل تحت حساب الضريبة) موضحا به
١- قيمه اجمالى المبالغ المحصلة وموضحا به اسم كل طبيب او اخصائى والمبلغ المحصل لحسابه خلال الثلاثة اشهر السابقة .
٢- طبيعة العمل الذى قام به الطبيب او الاخصائى والمبالغ التى تم تحصيلها من كل طبيب او اخصائى على حدة خلال الثلاثة اشهر السابقة .

(المادة الرابعة)
ينشر هذا القرار بالوقائع المصرية ويعمل به من تاريخ نشره .

سجل في ٢٠٠٥/٧/٩

وزير المالية
د. يوسف بطرس غالى

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة
www.incometax.gov.eg

٣ - الملخص الجمركى

تقضى الفقرة الثالثة من المادة (٧١) من القانون بـإلزام مصـلحة الجمارك بتحصيل مبلغ تحت حساب الضريبة المستحقة على مـن يـزاول مهنة التخليص الجمركى عن كل بيان جمركى يقدمه للمصلحة ٠

وقد صدر قرار وزير المالية رقم ٥٣٦ لسنة ٢٠٠٥ بشأن المبـالغ التى تحصل تحت حساب الضريبة المستحقة عند تجديد التراخيص أو القيام بالذبح أو تقديم بيان جمركى وفقـاً للمـواد ٦٦ ، ٦٨ ، ٧١ مـن قـانون ضرائب الدخل ٠

ونورد فيما يلى نص هذا القرار :

قرار وزير المالية رقم (٥٣٦) لسنة ٢٠٠٥
بشـــــــــــأن
المبالغ التي تحصل تحت حساب الضريبة
عند تجديد التراخيص أو القيام بالذبح أو تقديم بيان جمركي
وفقاً للمواد ٦٦ ٦٨ ، ٧١ ، من قانون الضريبة على الدخل
الصادرة بالقانون (٩١) لسنة ٢٠٠٥ .

وزيـــر المـــاليـــة

بعد الإطلاع على قانون الضريبة على الدخل رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ .

قـــــرر :

(المادة الأولى)

يكون المبلغ الذي تحصله الجهات التي تمنح تراخيص للاتجار بالجملة في الخضر والفاكهة والحبوب أو تلك التي تمنح تراخيص لمزاولة النشاط للحرفيين لحساب الضريبة على أرباح النشاط التجاري والصناعي يعادل نسبة ١٠% من الرسم المقرر لتجديد الترخيص .

(المادة الثانية)

يكون المبلغ الذي تحصله المجازر عند قيامها بالذبح لأشخاص القطاع الخاص عن كل رأس من الذبائح تحت حساب الضريبة على أرباح النشاط التجاري والصناعي يعادل ١٠% من قيمة رسم الذبح المقرر .

(المادة الثالثة)

يكون المبلغ الذي تحصله مصلحة الجمارك عن كل بيان جمركي يقدم من شخص يزاول مهنة التخليص الجمركي من غير أشخاص القطاع العام تحت حساب الضريبة على أرباح المهن غير التجارية خمسة جنيهات .

(المادة الرابعة)

يسلم الممول إيصالاً بكل مبلغ يحصل منه حساب الضريبة وعلى الجهات المذكورة في المواد (٦٦) ، (٦٨) ، (٧١) من قانون الضريبة عل الدخل رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ توريد ما حصلته إلى الإدارة العامة لتجميع نماذج الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة في موعد أقصاه أخر أبريل / يوليو / أكتوبر / يناير من كل عام بموجب شيك مصحـــوباً بالنموذج (٤١) [خصم وتحصيل تحت حساب الضريبة] موضحاً به :

(أ) قيمة إجمالي المبالغ المحصلة خلال الثلاثة أشهر السابقة وموضحاً به أسم كل ممول والمبلغ المخصوم منه .

(ب) المبالغ المحصلة من كل ممول على حدة التي تمت خلال الثلاثة أشهر السابقة .

(المادة الخامسة)

على الجهات الملزمة بتنفيذ أحكام المواد المشار إليها في هذا القرار تحديد وظائف من يعهد إليهم بتنفيذها .

(المادة السادسة)

ينشر هذا القرار بالوقائع المصرية ويعمل به من تاريخ نشره .

سجل في ٢٠٠٥/٧/٩

وزير المالية

د. يوسـف بطـرس غالـى

<u>نموذج تحصيل المبالغ المنصوص عليها فى المادة (٧١) من القانون</u>

تنص المادة ٨٨ من اللائحة التنفيذية على ما يلى :

" يكون تحصيل المبالغ المنصوص عليها فى المادة (٧١) من القـانون ، تحت حساب الضريبة على النموذج رقم (٤١ خصم وتحصيل) " ٠

(سبق ان أوردنا النموذج ٤١ خصم وتحصيل ضـمن القـرار الـوزارى رقـم ٥٣٧لسنة٢٠٠٥)

الباب الثالث

أحكـــام عامـــة

الباب الثالث

أحكام عامة

<u>توريد المبالغ المحصلة تحت حساب الضريبة</u>

تنص المادة (٧٢) من القانون على ما يلى :

" تلتزم الجهات المنصوص عليها فى المواد ٦٦ و ٦٧ و ٦٨ و ٦٩ و ٧٠ و ٧١ من هذا القانون ، بتوريد قيمة ما حصلته تحت حساب الضريبة إلى المصلحة ، وذلك طبقاً للإجراءات وخلال المواعيد التى تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون ٠

وتلتزم الجهات المنصوص عليها فى الفقرة الأولى بتوريد المبالغ التى تم خصمها لحساب الضريبة إلى المصلحة طبقا للإجراءات وخلال المواعيد التى تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون ، وفى حالة عدم خصم أو توريد المبالغ الواجب خصمها تلتزم الجهة بأن تؤدى للمصلحة هذه المبالغ بالإضافة إلى ما يستحق عليها من مقابل تأخير " ٠

كما تنص المادة ٨٩ من اللائحة التنفيذية للقانون على ما يلى :

" يكون توريد المبالغ التى تم تحصيلها تحت حساب الضريبة ، طبقاً للمادة (٧٢) من القانون ، فى موعد أقصاه آخر ابريل ويوليو وأكتوبر ويناير من كل عام إلى الإدارة العامة لتجميع نماذج الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة على النموذج رقم (٤١ خصم وتحصيل) مرفقاً به الشيك أو نقداً أو من خلال وسائل الدفع الالكترونية المنصوص عليها فى هذه اللائحة ، ويجب أن يتضمن النموذج المشار إليه بيانات الممول من واقع البطاقة الضريبية ، وأن يحدد به بدقة رقم التسجيل الضريبى / رقم الملف / المأمورية المختصة / طبيعة التعامل ، كما يجب إستيفاء بيانات الشيك من حيث التوقيعات والبنك المسحوب عليه واسم وصفة الموقعين على النموذج المعد لذلك " ٠

يتضح مما سبق ما يلى :

١ - إجراءات ومواعيد توريد المبالغ المحصلة تحت حساب الضريبة :

تلتزم الجهات المنصوص عليها فى المواد من ٦٦ وحتى ٧١ من القانون بتوريد المبالغ المحصلة تحت حساب الضريبة إلى الإدارة العامة لتجميع نماذج الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة فى موعد أقصاه آخر ابريل / ويوليو / وأكتوبر / ويناير من كل عام على النموذج رقم (٤١ خصم وتحصيل) مرفقاً به الشيك ، أو السداد نقداً ، أو من خلال وسائل الدفع الالكترونية ٠

٢ - الزام الجهة بأداء المبالغ المقرر خصمها بالإضافة إلى مقابل التأخير المستحقة عليها فى حالة عدم الخصم أو التوريد ٠

<u>الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة فى فترة الإعفاء أوعدم الخضوع</u>

قضت المادة (٧٣) من القانون بعدم سريان أحكام الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة على الممولين خلال فترة الإعفاء أو عدم الخضوع للضريبة حيث تنص على ما يلى:

" لا تسرى أحكام الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة بالنسبة إلى المبالغ التى تدفع إلى الممول خلال فترة إعفائه أو عدم خضوعه للضريبة " ٠

الكتاب السادس

إلتزامات الممولين وغيرهم

الكتاب السادس

إلتزامات الممولين وغيرهم

تناول الكتاب السادس من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ إلتزامات الممولين وغيرهم فى ستة أبواب وذلك بالمواد من ٧٤ وحتى ١٣٠ من القانون والمواد من ٩٠ وحتـى ١٤٦ مـن اللائحة التنفيذية للقانون على الوجه التالى :

الباب الأول : الإخطار وإمساك الدفاتر
المواد من ٧٤ وحتى ٨١ من القانون
والمواد من ٩٠ وحتى ١٠١ من اللائحة

الباب الثانى : الاقرارات الضريبية
المواد من ٨٢ وحتى ٨٨ من القانون
والمواد من ١٠٢ وحتى ١١٣ من اللائحة

الباب الثالث : ربط الضريبة
المواد من ٨٩ وحتى ٩٣ من القانون
والمواد من ١١٤ وحتى ١١٧ من اللائحة

الباب الرابع : الفحص والتحريات
المواد من ٩٤ وحتى ١٠١ من القانون
والمواد من ١١٨ وحتى ١٢٢ من اللائحة

الباب الخامس : ضمانات التحصيل
المواد من ١٠٢ وحتى ١١٥ من القانون
والمواد من ١٢٣ وحتى ١٢٨ من اللائحة

الباب السادس : إجراءات الطعن
المواد من ١١٦ وحتى ١٣٠ من القانون
والمواد من ١٢٩ وحتى ١٤٦ من اللائحة

وسنتناول كل من تلك الأبواب بالشرح فيما يلى :

الباب الأول

الإخطار وإمساك الدفاتر

الباب الأول

الإخطار وإمساك الدفاتر

<u>الإخطار بمزاولة النشاط</u> :

تنص المادة (٧٤) من القانون على ما يلى :

" يلتزم كل من يزاول نشاطاً تجارياً أو صناعياً أو حرفياً أو مهنيـاً أو نشـاطاً غيـر تجارى ، أن يقدم إلى المصلحة إخطاراً بذلك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ بدء مزاولـة هـذا النشاط ٠

ويلتزم الممول الذى ينشىء فرعاً أو مكتباً أو توكيلاً للمنشأة أو ينقل مقرها إلى مكان آخر أو يقوم بأى تغيير متعلق بالنشاط أو بالمنشأة ، بأن يخطر المصلحة بذلك خلال ثلاثـين يوما من تاريخ ذلك التغيير ٠

ويقع واجب الإخطار بالنسبة إلى الأشخاص الاعتبارية على الممثل القانونى للشخص الاعتبارى أو مديره أو عضو مجلس إدارته المنتدب أو الشخص المسئول عن الإدارة بحسب الأحوال ٠

وتبين اللائحة التنفيذية لهذا القانون بيانات الإخطار والمستندات المؤيدة له والإجراءات التى تتبع فى شأنه " ٠

ويتضح من هذا النص ما يلى :

- أن القانون قد رتب الالتزامات التالية على الممولين :

- **الاخطار ببدء مزاولة النشاط :**

حيث تلزم المادة ٧٤ فى الفقرة الأولى منها كل ممول يبدأ فى مزاولة نشـاط تجارى ، أو صناعى ، أو حرفى ، أو مهنى ، أو نشـاط غيـر تجـارى ، بإخطـار المصلحة بذلك خلال ٣٠ يوما من تاريخ بدء مزاولة النشاط ٠

- **الإخطار بأى تغيير متعلق بالنشاط أو المنشأة :**

كما تلزم المادة ٧٤ فى الفقرة الثانية منها الممول الذى يقوم بإنشاء :

- فرعاً - أو مكتباً - أو توكيلاً

وذلك للمنشأة التى يملكها ، كما ألزمت الممول الذى يقوم بتغيير مكان مزاولة النشاط بنقله إلى مكان آخر أو يقوم بأى تغيير آخر يتعلق بالنشـاط أو بالمنشـأة (كتغيير نوع النشاط ، أو مزاولة نشاط إضافى بجانـب نشـاطه الأصـلى) ،

وغيرها من التغيرات بشأن النشاط أو المنشأة ، الزمته المادة بإخطار المصـلحة بهذا التغيير خلال ٣٠ يوماً من تاريخ حدوثه ٠

- **واجب الإخطار بالنسبة للأشخاص الاعتبارية :**

قررت المادة ٧٤ من القانون فى الفقرة الثالثة منهـا أن واجـب الإخطـار بالنسـبة للأشخاص الاعتبارية يقع على أى من :

- الممثل القانونى للشخص الاعتبارى ٠
- مدير الشخص الاعتبارى ٠
- عضو مجلس الإدارة المنتدب ٠
- المسئول عن الإدارة ٠

وذلك حسب الأحوال ٠

- **بيانات الإخطار والمستندات المؤيدة له :**

- أوضحت المادة ٧٤ من القانون فى الفقرة الرابعة منها أن بيانات الإخطـار والمسـتندات المؤيدة له والإجراءات التى تتبع بشأن الإخطار ستبينها اللائحة التنفيذية للقانون ٠

وفى هذا الخصوص تنص المادة (٩٠) من اللائحة التنفيذية للقانون على ما يلى :

" يكون إخطار المأمورية المختصة بمزاولة نشاط تجارى أو صـناعى أو مهنـى أو حرفى أو نشاط غير تجارى خلال ثلاثين يوماً من تاريخ بدء مزاولة النشاط على النموذج رقم (١٦ حصر) ، والنموذج رقم (١٧ حصر) بحسب الأحوال ٠

وعلى المأمورية المختصة فتح ملف ضريبى للممول فور إخطارها " ٠

ومن نص هذه المادة :

نجد أن إخطار المأموريـة المختصـة بمزاولـة النشاط يكـون علـى النموذج رقم (١٦ حصر) بالنسبة للأشخاص الطبيعيين ، أما بالنسبة للأشخاص الإعتبارية فيكـون علـى النموذج رقم (١٧ حصر) وأنه على المأمورية المختصة أن تقوم بفتح ملف ضريبى للممول فور إخطارها ٠

وفيما يلى شكل النماذج أرقام ١٦ و ١٧ حصر الوارد ذكرها باللائحة :

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

نموذج رقم (١٦) حصر

إخطـــار
بمزاولة النشاط للأشخاص الطبيعيين
تجارى / صناعى / حرفى / مهنى / غير تجارى

إرشادات

تطبيقًا لأحكام المادة (٧٤) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية يلتزم كل شخص طبيعى يزاول نشاطًا تجاريًا أو صناعيًا أو حرفيًا أو مهنيًا أو غير تجارى أن يقدم هذا الإخطار إلى المأمورية المختصة خلال ثلاثين يومًا من تاريخ بدء مزاولة الشخص الطبيعى لنشاطه ويلتزم بتقديم هذا الإخطار الممول أو ممثله القانونى .

١١ اسم الممول رباعيًا : _____

١٢ محل الإقامة _____

١٣ الرقم القومى : _____ ١٤ جهة الإصدار : _____ ١٥ تاريخ الإصدار يوم شهر سنة

١٦ عنوان النشاط : _____ ١٧ الاسم التجارى / السمة التجارية _____

السيد رئيس مأمورية ضرائب _____

نوع النشاط : ضع علامة (✓) لتحديد نوع النشاط

٢١ ☐ تجارى ٢٢ ☐ صناعى ٢٣ ☐ حرفى ٢٤ ☐ مهنى ٢٥ ☐ غير تجارى

طبيعة النشاط : (يدرج وصف تفصيلى لطبيعة النشاط)

_____

عناوين فروع النشاط أو المخازن :(يذكر النوع (فرع - مخزن - تمليك - إيجار قانون مدنى محدد المدة - مفروش - جدك))

(١) _____ (٢) _____

(٣) _____ (٤) _____

رقم تليفون النشاط : _____ رقم الفاكس : _____

البريد الإليكترونى : _____

توقيع الممول

موقع المصلحة : www.incometax.gov.eg البريد الإليكترونى : tpservice@incometax.gov.eg

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

نموذج رقم (١٧) حصر

إخطـــار
بمزاولة النشاط للأشخاص الاعتبارية

إرشادات

تطبيقاً لأحكام المادة (٧٤) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية يلتزم كل شخص اعتبارى أن يقدم هذا الإخطار خلال ثلاثين يوماً من تاريخ بدء المزاولة ويلتزم بتقديمه الممثل القانونى للشخص الاعتبارى أو مديره أو عضو مجلس الإدارة المنتدب أو الشخص المسئول عن الإدارة .

١١ الاسم التجاري : _____ ١٢ السمة التجارية : _____

١٣ الكيان القانونى : _____ ١٤ تاريخ بداية عقد الشركة أو التأسيس : يوم شهر سنة

١٥ رقم القرار الوزارى بالموافقة على التأسيس : _____ ١٦ تاريخه : يوم شهر سنة (لشركات الأموال)

١٧ عنوان النشاط أو الشركة : _____

١٨ عناوين فروع النشاط أو المخازن : _____

١٨١ _____ ١٨٢ _____

١٨٣ _____ ١٨٤ _____

السيد رئيس مأمورية ضرائب _____

نحيط سيادتكم علمًا بأننا بدأنا مزاولة النشاط إعتبارًا من يوم شهر سنة

وأن طبيعة النشاط : (يدرج وصف تفصيلى لطبيعة النشاط)

_____

_____

_____

_____

١٩ رقم تليفون النشاط : _____ ١١٠ رقم الفاكس _____

١١١ البريد الإليكترونى : _____

الممثل القانونى للشخص الاعتبارى أو المسئول عن الإدارة

الاسم / _____

التوقيع : _____

موقع المصلحة : www.incometax.gov.eg البريد الإليكترونى : tpservice@incometax.gov.eg

<u>البطاقة الضريبية</u> :

تنص المادة (٧٥) من القانون على ما يلى :

" يلتزم كل ممول يزاول نشاطا تجارياً أو صناعياً أو حرفياً أو نشاطا غير تجارى وكذلك كل من يمارس نشاطا مهنياً بصفة مستقلة أن يتقدم بطلب للمصلحة لاستخراج البطاقة الضريبية على أن تكون هذه البطاقة لمن تقدم ذكـرهم ضـمن إجراءات التأسيس أو الترخيص بمزاولة المهنة أو النشاط أو تجديـده ٠ وعلـى المصلحة ، أن تصدر له البطاقة الضريبية ٠

وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون البيانات التى تتضمنها البطاقة الضريبية ومدة سريانها والمدة التى تسلم للممول خلالها ، كمـا تحـدد البيانـات الخاصـة بالبطاقة الضريبية للممولين غير الخاضعين لأحكام الخصـم والتحصـيل تحـت حساب الضريبة المنصوص عليها فى هذا القانون " ٠

وتنص المادة٩١ ، ٩٢ من اللائحة على ما يلى :

" يكون طلب استخراج البطاقة الضريبية لكل من يزاول نشاطاً تجاريـاً أو صناعياً أو حرفياً أو نشاطاً غير تجارى ، وكل من يمارس نشاطاً مهنيـاً علـى النموذج رقم (١٨ حصر)"٠

كما تنص المادة ٩٢ من اللائحة على ما يلى :

" يعد فى حكم الإخطار بمزاولة النشاط وإستخراج البطاقة الضريبية ، قيام الممول باستخدام النموذج الإلكترونـى المعـد لـذلك مـن خـلال شبكـة المعلومـات الإلكترونيـة

(بوابة الحكومة الإلكترونية) خدمة ممولى الضريبة على الدخل " ٠

ويتضح من هذه النصوص أنها تناولت الأحكام الآتية :

طلب الحصول على البطاقة الضريبية :

- ألزمت الفقرة الأولى من المادة ٧٥ من القانون كل ممول يزاول نشاطاً تجارياً أو صناعياً أو يزاول نشاطاً مهنياً بصفة مستقلة أو نشـاطاً غيـر تجـارى ، وسواء كان لهذا الممول نشاطاً قائماً ويرغب فى تجديده أو كان سيبدأ مزاولـة النشاط لأول مرة بأن يتقدم للمصلحة بطلب للحصول على البطاقة الضريبية ٠

- ورد بالمادة ٩١ من اللائحة التنفيذية أن طلب استخراج البطاقة الضريبية يكون على النموذج رقم (١٨ حصر) ٠
- كما ورد بالمادة ٩٢ من اللائحة أنه يعد فى حكم الإخطار بمزاولـة النشـاط واستخراج البطاقة الضريبية استخدام الممول النموذج الإلكترونى المعدل لذلك.
- أوضحت الفقرة الأولى من المادة ٧٥ كذلك أن البطاقـة الضـريبية لهـؤلاء الممولين تعتبر من المستندات الخاصة بـإجراءات التـرخيص أو التأسـيس لمزاولة المهنة أو النشاط أو تجديده ، كما ألزمت تلك الفترة المصلحة بإصدار البطاقة الضريبية للممول فى حال طلبها.

بيانات البطاقة الضريبية والمستندات المرفقة بطلب إستخراجها ومدة سريانها :

- أوضحت الفقرة الثانية من المادة ٧٥ أن اللائحة التنفيذية للقانون سـتحدد مـا يلى:
  - بيانات البطاقة الضريبية ٠
  - مدة سريان البطاقة ٠
  - المدة التى تسلم للممول خلالها ٠
  - بيانات البطاقة الضريبية للممولين غير الخاضعين لأحكام الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة ٠

وقد تناولت المواد من ٩٣ وحتى ٩٧ من اللائحة التنفيذية للقـانون تلـك البيانات على الوجه التالى :

بيانات البطاقة الضريبية :

وردت تلك البيانات بالمادة ٩٣ من اللائحة حيث تنص على ما يلى :

" يجب أن تتضمن البطاقة الضريبية للممول ، سواء صدرت علـى هيئـة بطاقة ورقية مكتوبة أو فى شكل بطاقة ذكية ، البيانات الآتية :

١ - رقم التسجيل الضريبى ٠
٢ - الرقم المسلسل للبطاقة طبقاً لما هو وارد فى سجل قيد البطاقة الضريبية ٠
٣ - تاريخ إصدارها ٠
٤ - كود المأمورية ٠

٥ - إسم الممول ٠

٦ - عنوان الممول ٠

٧ - رقم الملف الضريبى ٠

٨ - نشاط الممول ٠

٩ - عنوان النشاط " السمة التجارية " ٠

١٠ - رقم التأمينات الإجتماعية ٠

١١ - رقم السجل التجارى ٠

١٢ - رقم سجل الشركات ٠

١٣ - عنوان المركز الرئيسى والفروع والمخازن ٠

١٤ - تاريخ بدء مزاولة كل نشاط ٠

١٥ - الكيان القانونى ٠

١٦ - بيانات الإقرار { سنة الإقرار – تاريخ الإقرار – توقيع المختص بالمأمورية } ٠

١٧ - بيانات الإعفاءات الضريبية ٠

١٨ - بيان ما إذا كان الممول خاضعا لنظام الدفعات المقدمة ٠

١٩ - تاريخ الإصدار وتاريخ الإنتهاء ٠

٢٠ - أى تغيير فى بيانات البطاقة " ٠

المستندات المرفقة بطلب إستخراج البطاقة الضريبية :

حددتها المادة (٩٤) من اللائحة حيث تنص على ما يلى :

" يقدم طلب استخراج البطاقة الضريبية من الممول أو وكيله إلى المأمورية المختصة التى يتبعها الممول ، مرفقاً به المستندات الآتية :

١ - صورة عقد الإيجار ٠

٢ - صورة عقد شركة الأشخاص أو نسخة من عدد الوقائع المصرية أو النشرة الخاصة التى تم فيها النشر عن الشركة أو صورة من عقدها ونظامها الأساسى ٠

وعلى المأمورية قيد الطلبات المقدمة فى سجل خاص حسب ترتيب تـاريخ ورودها ، ويوقع على البطاقة كل من المأمور والمراجع ، وتعتمـد مـن رئـيس المأمورية وتختم بخاتمها ، وتسلم للممول خلال أسبوع على الأكثر من تاريخ تقديم الطلب ٠

وينشأ بكل مأمورية سجل خاص تقيد به بيانات كل بطاقة " ٠

ومن نص هذه المادة نجد أنه قد وردت بها عدة أحكام نوردها فيما يلى :

١ - تقديم الممول أو وكيله طلب اسـتخراج البطاقـة الضـريبية للمأموريـة المختصة ويرفق به صورة من عقد الإيجار وصورة عقد شركة الأشخاص أو ما يفيد النشر عن الشركة أو صورة من عقدها ونظامها الأساسى٠

٢ - أوجبت على المأمورية أن تقوم بقيد الطلبات المقدمة إليها فى سجل خاص طبقاً لتاريخ ورودها ٠

٣ - يوقع على البطاقة كل من المأمور والمراجع ٠

٤ - تعتمد من رئيس المأمورية وتختم بخاتمها ٠

٥ - تسلم للممول خلال أسبوع على الأكثر من تاريخ تقديم الطلب ٠

٦ - تقوم المأمورية بإنشاء سجل خاص تقيد به بيانات كل بطاقة ٠

مدة سريان البطاقة الضريبية :

وقد ورد ذلك بالمادة (٩٥) من اللائحة حيث تنص على ما يلى :

" تكون مدة سريان البطاقة الضريبية خمس سنوات من تاريخ إصـدارها ، وتعتبر البطاقة لاغية وغير صالحة للتعامل بها عند إنتهاء هذه المدة على أن تثبت بالبطاقة فى مكان ظاهر عبارة تفيد ذلك " ٠

ومن نص هذه المادة يتضح ما يلى :

١ - أن مدة سريان البطاقة الضريبية خمس سنوات من تاريخ إصدارها ٠

٢ - عند إنتهاء مدة الخمس سنوات تعتبر البطاقة لاغية وغير صالحة للتعامـل بها ٠

٣ - يجب أن يثبت فى مكان ظاهر بالبطاقة الضريبية تاريخ إنتهاء العمل بها ٠

عدم جواز إصدار أكثر من بطاقة ضريبية للممول الواحد

حيث ورد بالمادة ٩٦ من اللائحة ما يلى :

" لا يجوز إصدار أكثر من بطاقة ضريبية للممول الواحد ، فإذا كان للممول أكثر من نشاط تجارى أو صناعى أو مهنى أو أكثر من فرع ، تكون المأمورية المختصة بإصدار البطاقة الضريبية مأمورية المركز الرئيسى " ٠

ألوان البطاقة الضريبية والتأشير عليها بما يفيد خضوع الممول لنظام الدفعات المقدمة :

حيث ورد بالمادة ٩٧ من اللائحة ما يلى :

" فى تطبيق حكم المادة (٧٥) من القانون ، تصدر البطاقة الضريبية بلونين :

اللون الأخضر : للأشخاص الطبيعيين ٠

اللون الأحمر : للأشخاص الاعتبارية ٠

وإذا اختار الممول نظام الدفعات المقدمة ، فيجب التأشير على البطاقة الضريبية بما يفيد ذلك " ٠

<u>إلتزامات غير الممولين</u> :

أورد المشرع إلتزامات على غير الممولين بالمادتين ٧٦ ، ٧٧ من القانون نوضحها فيما يلى :

إلتزامات جهات الترخيص بطبع أو نشر أو تسجيل أو إيداع الكتب والمصنفات الفنية :

تنص المادة (٧٦) من القانون على ما يلى :

" 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 ٠

ولا تسرى أحكام هذه المادة على وزارة الدفاع " ٠

ويتضح من هذا النص :

أن القانون قد ألزم الجهات المختصة بالترخيص بطبع أو نشر الكتب والمؤلفات والمصنفات الفنية وغيرها من الأعمال الأدبية والفنية ، أو تلك الدور المختصة بتسجيل أو إيداع تلك الأعمال لديها مثل دار الكتب وغيرها من جهات إصدار التراخيص والتسجيل والإيداع ، الزم القانون تلك الجهات بإخطار المصلحة فى كل حالة بما يلى :

- إسم المؤلف ٠
- عنوان المؤلف ٠
- إسم الكتاب أو المصنف أو غيره ٠

- وقد قررت الفقرة الثانية من المادة عدم سريان أحكام المادة على وزارة الدفاع.

وقد ورد بالمادة (٩٨) من اللائحة تحديد الجهات المختصة بتلقى الإخطارات من الجهات الملزمة بالإخطار طبقاً لنص الفقرة الأولى من المادة ٧٦ من القانون ٠

ونورد فيما يلى ما ورد بالمادة ٩٨ من اللائحة ٠

الجهات المختصة بتلقى الإخطارات بالمصلحة :

حيث تنص المادة ٩٨ من اللائحة على ما يلى :

" 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 لباقى المحافظات خلال مدة أقصاها نهاية الشهر التالى للشهر الذى صدر فيه الترخيص بالطبع أو النشر ، وذلك على النموذج رقم (٢٠ حصر) " ٠

التزامات جهات منح تراخيص مزاولة الأنشطة أو بناء العقارات :

تنص المادة (٧٧) من القانون على ما يلى :

" على المختصين فى الوزارات والمصالح الحكومية ووحدات الإدارة المحلية وغيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة والنقابات التى يكون من

إختصاصها منح ترخيص مزاولة تجارة أو صناعة أو حرفة أو مهنـة معينـة أو يكون من اختصاصها منح ترخيص لبناء عقار أو لإمكان اسـتغلال عقـار فـى مزاولة تجارة أو صناعة أو حرفة أو مهنة ، إخطار المصـلحة عنـد مـنح أى ترخيص ببيانات واسم طالب الترخيص طبقا لما تحدده اللائحـة التنفيذيـة لهـذا القانون وذلك خلال مدة أقصاها نهاية الشهر التالى للشـهر الـذى صـدر فيـه الترخيص ٠

ويعتبر فى حكم الترخيص المشار إليه منح امتياز أو التـزام أو إذن لازم لمزاولة التجارة أو الصناعة أو الحرفة أو المهنة " ٠

- **ويتضح من هذا النص أن الالتزام الوارد بهذه المادة يقع على المختصين بكل من :**
  - الوزارات ٠
  - المصالح الحكومية ٠
  - وحدات الإدارة المحلية ٠
  - الأشخاص الاعتبارية العامة ٠
  - النقابات ٠

والتى يكون من إختصاصها منح ترخيص لمزاولة تجـارة أو صـناعة أو حرفة أو مهنة أو ترخيص لبناء عقار أو إستغلال عقار فـى مزاولـة تجـارة أو صناعة أو حرفة أو مهنة ٠

- يتمثل التزام هذه الجهات فى إخطار مصلحة الضرائب عنـد مـنح أى مـن التراخيص السابقة ببيانات (إسم طالب الترخيص) وبـاقى البيانـات التـى تحددها اللائحة التنفيذية للقانون ٠
- وأن مهلة الإخطار هى نهاية الشهر التالى لشهر صدور الترخيص ٠
- تسرى هذه الأحكام فى حالة منح التزام أو امتياز أو إذن لازم لمزاولة تجـارة أو صناعة أو حرفة أو مهنة ٠

وفى هذا الخصوص فقد صدرت المادة (٩٩) من اللائحة التنفيذيـة للقـانون والتى تنص على ما يلى :

" على المختصين فى الجهات المنصوص عليها فى المـادة (٧٧) مـن القانون عند منح أى ترخيص لمزاولة تجارة أو صناعة أو حرفة أو مهنة أو لبناء عقار أو لاستغلال عقار فى مزاولة تجارة أو صناعة أو مهنة أو لمنح امتيـاز أو التزام أو إذن مزاولة نشاط إخطار الإدارة العامة للحصر والإقـرارات بمصـلحة الضرائب بالقاهرة بالنسبة لمحافظة القاهرة أو منطقة الضرائب بالنسبة للمحافظات التى يوجد بها منطقة ضرائب واحدة أو منطقـة ضـرائب أول بالنسـبة لبـاقى المحافظات خلال مدة أقصاها نهاية الشهر التالى للشهر الذى صدر فيه الترخيص ، موضحا به اسم طالب الترخيص وجميع البيانات ذات العلاقـة ، وذلـك علـى النماذج أرقام (٢١ حصر) و (٢٢ حصر) و (٢٣ حصر) و (٢٤ حصر) بحسب الأحوال " ٠

وسوف نورد فيما يلى أشكال النماذج أرقام ١٨ ومن ٢٠ إلى ٢٤ حصر الوارد ذكرها بالمواد ٩١ ، ٩٨ ، ٩٩ من اللائحة ٠

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

نموذج رقم (١٨) حصر

طلب
إصدار / تجديد بطاقة ضريبية

إرشادات

يجوز للممول أن يطلب استخراج بطاقة ضريبية ورقية أو بطاقة ذكية وفقاً لحكم المادة (٧٥) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بشرط أن يتم استخراج البطاقة الضريبية ضمن إجراءات الترخيص للنشاط ويرفق بالطلب :

- صورة عقد الإيجار لمقر المنشأة أو الشخص الاعتبارى .
- صورة عقد شركة الأشخاص أو نسخة من عدد الوقائع المصرية أو النشرة الخاصة التى تم فيها النشر عن الشركة أو صورة من عقدها ونظامها الأساسى .

السيد رئيس مأمورية ضرائب [ ]

اتقدم بهذا الطلب برجاء إصدار / تجديد بطاقة ضريبية وفقا للبيانات التالية :

(أ) بيانات تخص الأشخاص الطبيعيين :

الاسم رباعيًا : [ ]

المهنة أو النشاط : [ ]

عنوان المركز الرئيسى المهنة / النشاط : [ ]

محل الإقامة : [ ]

عناوين الفروع : (١) [ ]

(٢) [ ]

(ب) بيانات تخص الأشخاص الاعتباريين :

الاسم التجارى : [ ] السمة التجارية : [ ]

☐ فروع أجنبية ☐ شركات أشخاص ☐ ضع علامة (√) للتحديد

☐ شركات أموال ☐ أشخاص اعتبارية أخرى

عنوان المركز الرئيسى [ ]

التليفون [ ] البريد الإلكترونى [ ]

عناوين الفروع : (١) [ ]

(٢) [ ]

توقيع الممول / الشخص الاعتبارى : _____

إصدار البطاقة الضريبية فى موعد أقصاه سبعة أيام عمل من تاريخ تقديم الطلب مستوفيا المستندات المطلوبة

تحريراً فى [يوم] [شهر] [سنة]

توقيع الموظف المختص بالاستلام _____

(خاتم المأمورية)

موقع المصلحة: www.incometax.gov.eg

البريد الإليكترونى: tpservice@incometax.gov.eg

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

نموذج رقم (٢٠) حصر
(صورة كربون)

إخطار بالترخيص
بطبع أو نشر أو تسجيل أو إيداع

إرشـــادات

تطبيقاً لحكم المادة (٧٦) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية:

١- تلتزم الجهة مانحة الترخيص بالطبع أو النشر أو التسجيل أو الإيداع بإخطار مصلحة الضرائب بالترخيص.

٢- يتم الإخطار فى موعد أقصاه نهاية الشهر التالى للشهر الذى صدر فيه الترخيص بالطبع أو النشر.

٣- يرسل الإخطار بخطاب مسجل موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول للإدارة العامة للحصر والإقرارات بمصلحة الضرائب بالقاهرة وذلك إذا كانت الجهة الممنوح لها الترخيص بمحافظة القاهرة أو منطقة الضرائب بالنسبة للمحافظات التى يوجد بها منطقة ضرائب واحدة أو منطقة ضرائب أول بالنسبة للمحافظات التى بها أكثر من منطقة ضرائب وذلك فى حالة وجود الجهة الممنوح لها الترخيص بإحدى هذه المحافظات.

٤- لا تسرى أحكام هذه المادة على وزارة الدفاع.

الجهـة :

تليفون رقم : فاكس رقم :

العنوان :

البريد الإلكترونى :

رقم صادر : تاريخ صادر :

السيد الأستاذ :

بالعنوان :

السيد الأستاذ : نشاطه :

بالعنوان : محل إقامته :

قد صدر لسيادته الترخيص رقم : بتاريخ : يوم شهر سنة

بطبع ☐ نشر ☐ تسجيل ☐ إيداع ☐ (ضع علامة (✓) لتحديد نوع الترخيص)

الكتاب أو الصنف: ١ ٢ ٣ ٤

علماً بأن سيادته: رقم الملف الضريبى ☐ ليس له ملف ضريبى ☐

تحريراً فى يوم شهر سنة

توقيع مسئول الجهة
(المانحة للترخيص)

ختم الجهة

موقع المصلحة: www.incometax.gov.eg البريد الإلكترونى: tpservice@incometax.gov.eg

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

نموذج رقم (٢١) حصر
(صورة كربون)

إخطار بمنح ترخيص
لمزاولة تجارة أو صناعة أو حرفة أو مهنة

إرشـــادات

تطبيقا لأحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية :

١- تلتزم الجهة مانحة الترخيص بمزاولة تجارة أو صناعة أو حرفة أو مهنة بإخطار مصلحة الضرائب بالترخيص.

٢- يتم الإخطار فى موعد أقصاه نهاية الشهر التالى للشهر الذى صدر فيه الترخيص.

٣- يرسل الإخطار بخطاب مسجل موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول للإدارة العامة للحصر والإقرارات بمصلحة الضرائب بالقاهرة وذلك إذا كانت الجهة الممنوح لها الترخيص بمحافظة القاهرة أو منطقة الضرائب بالنسبة للمحافظات التى يوجد بها منطقة ضرائب واحدة أو منطقة ضرائب أول بالنسبة للمحافظات التى بها أكثر من منطقة ضرائب وذلك فى حالة وجود الجهة الممنوح بها الترخيص بإحدى هذه المحافظات.

السيد : _____

نخطر سيادتكم بالبيانات التالية :

منحت إدارة التراخيص : _____

قسم/ مركز : _____ محافظة : _____

بتاريخ : يوم ___ شهر ___ سنة ___ الترخيص رقم : _____

للسيد : _____ بصفته : _____

ومحل إقامته : _____

الرقم القومى : _____ جهة الإصدار : _____ تاريخ الإصدار : يوم ___ شهر ___ سنة ___

وذلك لمزاولة نشاط : _____

عنوان النشاط : _____

عناوين الفروع والمخازن : ١ _____

٢ _____

الكيان القانونى : فردى ☐ أشخاص اعتبارية ☐ (ضع علامة (✓) لتحديد نوع الترخيص)

مقر النشاط والفروع : تمليك ☐ قانون محدد المدة ☐ تأجير جدك ☐ مفروش ☐

المأمورية التابع لها الترخيص _____

رقم البطاقة الضريبية _____

تاريخ صدورها يوم ___ شهر ___ سنة ___

تحريرًا فى يوم ___ شهر ___ سنة ___

توقيع
(مدير إدارة التراخيص)
_____

موقع المصلحة: www.incometax.gov.eg البريد الإلكترونى: tpservice@incometax.gov.eg

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

نموذج رقم (٢٢) حصر
(صورة كربون)

إخطار
عن منح ترخيص بناء عقار

إرشـــادات

تطبيقاً لأحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية :

١- تلتزم الجهة مانحة الترخيص ببناء عقار بإخطار مصلحة الضرائب بالترخيص .

٢- يتم الإخطار فى موعد أقصاه نهاية الشهر التالى للشهر الذى صدر فيه الترخيص.

٣- يرسل الإخطار بخطاب مسجل موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول للإدارة العامة للحصر والإقرارات بمصلحة الضرائب بالقاهرة وذلك إذا كانت الجهة الممنوح لها الترخيص بمحافظة القاهرة أو منطقة الضرائب بالنسبة للمحافظات التى يوجد بها منطقة ضرائب واحدة أو منطقة ضرائب أول بالنسبة للمحافظات التى بها أكثر من منطقة ضرائب وذلك فى حالة وجود الجهة الممنوح بها الترخيص بإحدى هذه المحافظات.

السيد الأستاذ : _____

نخطر سيادتكم بالبيانات التالية :

الجهة مانحة الترخيص : _____

الترخيص رقم : _____ بتاريخ : يوم ___ شهر ___ سنة ___

للسيد : _____

ومحل إقامته : _____

أو الشركة : _____

ويمثلها : _____

وعنوان الشركة : _____

والعقار مكون من عدد ___ أدوار والكائن بالعنوان : _____

تحريراً فى يوم ___ شهر ___ سنة ___

توقيع
(مدير إدارة التراخيص)

موقع المصلحة: www.incometax.gov.eg البريد الإلكترونى: tpservice@incometax.gov.eg

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

نموذج رقم (٢٣) حصر

إخطار بمنح ترخيص لاستغلال عقار فى مزاولة تجارة - صناعة - حرفة - مهنة

إرشادات

تطبيقاً لأحكام المادة (٧٧) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم (٩١) لسنة (٢٠٠٥) ولائحته التنفيذية:

١ - تلتزم الجهة مانحة الترخيص لاستغلال عقار فى مزاولة تجارة أو صناعة أو حرفة أو مهنة بإخطار مصلحة الضرائب بالترخيص .

٢ - يتم الاخطار فى موعد اقصاه نهاية الشهر التالي للشهر الذي صدر فيه الترخيص .

٣ - يرسل الإخطار بخطاب مسجل موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول للإدارة العامة للحصر والإقرارات بمصلحة الضرائب بالقاهرة وذلك إذا كانت الجهة الممنوح لها الترخيص بمحافظة القاهرة أو منطقة الضرائب بالنسبة للمحافظات التى يوجد بها منطقة ضرائب واحدة أو منطقة ضرائب أول بالنسبة للمحافظات التى بها أكثر من منطقة ضرائب وذلك فى حالة وجود الجهة الممنوح لها الترخيص بإحدى هذه المحافظات .

السيد الأستاذ :

الجهة مانحة الترخيص :

العقار رقم : شارع : قسم/ مركز : محافظة :

بيانات المستغل للعقار

المكان أو أجزاء العقار ووصفه (١)	اسم المستغل (فرد أو شركة)	فترة إستغلال المكان (٢) من : إلى :	الغرض من الترخيص (٣)	المأمورية التابع لها المستغل	رقم الملف الضريبى

انظر خلفه

المكان أو أجزاء العقار ووصفه (١)	اسم المستغل (فرد أو شركة)	فترة إستغلال المكان (٢) من : ____ إلى : ____	الغرض من الترخيص (٣)	المأمورية التابع لها المستغل	رقم الملف الضريبي

تحريراً فى ____ يوم ____ شهر ____ سنة

التوقيع ____

(١) المكان أو أجزاء العقار ووصفه : العقار بالكامل - دور أو أكثر من العقار - وحدة أو أكثر - محل وأكثر - جراج (مع ذكر الرقم المسلسل للدور أو الوحدة أو المحل) .

(٢) فترة الاستغلال للمستغل الجديد وبياناته أو بيانات المستغل السابق الذى تنازل عن العين أو قام بإنهاء الايجار .

(٣) الغرض من الترخيص : نشاط تجارى - صناعى - حرفى - مهنى - غير تجارى.

موقع المصلحة: www.incometax.gov.eg البريد الإلكترونى: tpservice@incometax.gov.eg

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

نموذج رقم (٢٤) حصر
(صورة كربون)

إخطار

عن منح امتياز - التزام - إذن مزاولة نشاط

إرشـــادات

تطبيقاً لأحكام المادة (٧٧) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم (٩١) لسنة (٢٠٠٥) ولائحته التنفيذية :

١ - تلتزم الجهة مانحة الترخيص بمنح امتياز - التزام - إذن مزاولة نشاط بإخطار مصلحة الضرائب بالترخيص .

٢ - يتم الإخطار فى موعد أقصاه نهاية الشهر التالي للشهر الذي صدر فيه الترخيص متضمناً البيانات الموضحة بعاليه .

٣ - يرسل الإخطار بخطاب مسجل موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول للإدارة العامة للحصر والإقرارات بمصلحة الضرائب بالقاهرة وذلك إذا كانت الجهة الممنوح لها الترخيص بمحافظة القاهرة أو منطقة الضرائب بالنسبة للمحافظات التى يوجد بها منطقة ضرائب واحدة أو منطقة ضرائب أول بالنسبة للمحافظات التى بها أكثر من منطقة ضرائب وذلك فى حالة وجود الجهة الممنوح لها الترخيص بإحدى هذه المحافظات .

السيد الأستاذ : _____ نحيط سيادتكم بالبيانات التالية :

الجهة المانحة : _____

رقم وتاريخ منح الامتياز - الالتزام - الاحتكار - الأذن : _____ التاريخ : يوم شهر سنة

اسم من صدر له أو لصالحه الترخيص : _____

الكيان القانونى للنشاط المرخص له : فردى ☐ أشخاص اعتبارية ☐ (ضع علامة (✓) لتحديد نوع الترخيص)

عنوان الإقامة : _____

عنوان النشاط : _____

رقم تليفون النشاط: _____ رقم الفاكس : _____ البريد الإلكترونى : _____

بيان طبيعة الامتياز - الالتزام - الاحتكار - الإذن :

_____

_____

_____

_____

_____

مدة الترخيص أو المنح : _____

نوع النشاط الصادر له الترخيص : _____

المأمورية التابع لها طالب الترخيص : _____

رقم البطاقة الضريبية : _____ تاريخ إصدارها : يوم شهر سنة

تحريرًا فى يوم شهر سنة

التوقيع

(عن الجهة المانحة)

موقع المصلحة: www.incometax.gov.eg البريد الإلكترونى: tpservice@incometax.gov.eg

<u>الالتزام بإمساك الدفاتر</u> :

تنص المادة (٧٨) من القانون على ما يلى :

" يلتزم الممولون الآتى ذكرهم بإمساك الدفاتر والسجلات التـى تسـتلزمها طبيعة تجارة أو صناعة أو حرفة أو مهنة كل منهم ، وذلك طبقا لما تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون :

١ - الشخص الطبيعى الخاضع للضريبة وفقا لأحكام الباب الأول مـن الكتـاب الثانى من هذا القانون ، الذى يزاول نشاطاً تجارياً أو صناعياً أو حرفياً أو مهنياً ، إذا تجاوز رأس ماله المستثمر مبلغ خمسين ألف جنيه ، أو تجـاوز رقم أعماله السنوى مبلغ مائتين وخمسين ألف جنيه ، أو تجـاوز صـافى ربحه السنوى وفقاً لآخر ربط ضريبى نهائى مبلغ عشرين ألف جنيه ٠

٢ - الشخص الاعتبارى الخاضع لأحكام الكتاب الثالث من هذا القانون ٠

ويلتزم الممول بالاحتفاظ بالدفاتر والسجلات المنصوص عليها فى الفقـرة الأولى من هذه المادة والمستندات المؤيدة لها فى مقره طوال الفترة المنصـوص عليها فى المادة ٩١ من هذا القانون ٠

كما يلتزم الممول من أصحاب المهن غير التجارية بأن يسلم كل من يـدفع إليه مبلغاً مستحقا له بسبب ممارسته المهنة أو النشـاط ، كأتعـاب أو عمولـة أو مكافأة ، أو أى مبلغ آخر خاضع لهذه الضريبة ، إيصالا موقعا عليه منه موضحا به التاريخ وقيمة المبلغ المحصل ويلتزم الممول بتقديم سند التحصيل إلى المصلحة عند كل طلب ٠

وللممولين إمساك حسابات الكترونية توضح الإيرادات والتكاليف السـنوية ويصدر الوزير قرارا بتنظيم إمساك هذه الحسابات وضوابط التحول مـن نظـام الحسابات المكتوبة إلى الالكترونية " ٠

ويتضح من نص هذه المادة ما يلى :

- ألزمت المادة الشخص الطبيعى الذى يزاول نشاطاً تجارياً أو صناعياً أو حرفياً أو مهنياً بإمساك الدفاتر والسجلات التى تستلزمها طبيعة عمل كل منهم فى أى من الحالات التالية:

- إذا تجاوز رأس المال المستثمر مبلغ خمسين ألف جنيه ٠
- ،، ،، رقم الأعمال السنوى مبلغ مائتى وخمسين ألف جنيه ٠
- ،، ،، صافى الربح السنوى وفقاً لآخرربط نهائى مبلغ عشرين ألف جنيه.

-ألزمت المادة جميع الأشخاص الاعتبارية سواء كانوا من شركات الأشخاص أو شركات الأموال بإمساك الدفاتر والسجلات ٠

- ألزمت المادة ممولى المهن غير التجارية بتسليم كل من يدفع إليهم مبالغ بسبب ممارسة المهنة أو النشاط أو أى مبلغ خاضع للضريبة إيصالاً موقعاً عليه من الممول وموضحاً به قيمة المبلغ المحصل وتاريخه ، كما ألزمت هؤلاء الممولين بتقديم سند التحصيل إلى المصلحة عند كل طلب ٠
- أجازت الفقرة الأخيرة من المادة للممولين إمساك الحسابات الكترونياً عن طريق الحاسب الآلى على أن توضح هذه الحسابات الإيرادات والتكاليف السنوية ٠

وسيصدر وزير المالية قراراً بتنظيم إمساك هذه الحسابات وضوابط التحول إلى نظام الحسابات الالكترونية ٠

- ألزمت المادة الممولين بالاحتفاظ بالدفاتر والسجلات والمستندات المؤيدة لها طوال فترة التقادم المنصوص عليها فى المادة ٩١ من القانون ٠

<u>أحكام التوقف عن العمل</u> :

تناولت المادة ٧٩ من القانون الأحكام الخاصة بتوقف الممول عن العمل سواء كان هذا التوقف كلياً أو جزئياً ٠

تنص المادة ٧٩ من القانون على ما يلى :

" إذا توقف الممول عن العمل توقفاً كلياً أو جزئياً تدخل فى وعاء الضريبة الأرباح الفعلية حتى التاريخ الذى توقف فيه العمل ٠

ويقصد بالتوقف الجزئى إنهاء الممول لبعض أوجه النشاط أو إنهاؤه لنشاط فرع أو أكثر من الفروع التى يزاول فيها النشاط ٠

وعلى الممول أن يخطر مأمورية الضرائب المختصة خلال ثلاثين يوماً من التاريخ الذى توقف فيه عن العمل ، وإلا حسبت الأرباح عن سنة ضريبية كاملـة ما لم يثبت الممول أنه لم يحقق أية إيرادات بعد ذلك التاريخ ٠

وإذا توقفت المنشأة بسبب وفاة صاحبها ، أو إذا توفى صاحبها خلال مـدة الثلاثين يوما المحددة لتقديم الإخطار عن التوقف ، التزم ورثته بالإخطار عن هذا التوقف خلال ستين يوما من تاريخ وفاة مورثهم وبتقديم الإقرار الضريبى خـلال تسعين يوما من هذا التاريخ "٠

ويتضح من هذا النص ما يلى :

- بينت الفقرة الأولى من المادة أن ما يدخل فى وعاء الضـريبة هـو الأربـاح الفعلية حتى تاريخ التوقف عن العمل ، وذلك إستثناء من مبدأ سنوية الضريبة. ويدخل فى وعاء الضريبة الأرباح الفعلية من أول السنة المالية وحتى تـاريخ التوقف كما أوضحت المادة ، مع ملاحظة أنه وفقاً لقواعد تحديـد الإيـرادات الداخلة فى وعاء الضريبة والمنصوص عليها فى المـادتين (١٧) ، (٣٣) من القانون تتحدد الأرباح فى حالات التوقف بحيث تشمل :
  - أرباح الاستغلال العادى أو أرباح مزاولة المهنة ٠
  - أرباح بيع أصول المنشأة وعائدات التصرف فـى أيـة أصول مهنيـة وعائدات نقل الخبرات أو التنازل عن مكاتب مزاولة المهنة كلياً أو جزئياً وأية مبالغ محصلـة نتيجة لاغلاق المكتب المهنى (م ١٧ ، ٣٣) ٠
  - أرباح التصفية التى تحققت خلال فترة التصفية (مادة ١٧) ٠
- **أوضحت الفقرة الثانية من المادة ٧٩ مفهوم التوقف الجزئى ٠**

وسنتناول فيما يلى مفهوم التوقف عموماً فى تطبيق أحكام هذه المادة :

(أ) **التوقف الكلى :**

ويقصد به الإنقطاع التام عن مزاولة جميع أوجه النشاط الخاضـع للضريبة – ومظهر هذا الإنقطاع تصفية أعمال المنشأة خلال السنة ، وبهذا المعنى يختلف التوقف الكلى عن الإنقطاع المؤقت إذ قد ينقطـع الممـول لسبب ما عن مباشرة نشاطه فترة من الزمن يستأنف بعدها هذا النشاط ٠

(ب) التوقف الجزئى :

يقصد به إنهاء الممول لبعض أوجه النشاط أو لفرع أو أكثـر مـن الفروع التى يزاول فيها نشاطه ، أى توقف نشاط بعض أجزاء المنشأة فى فرع أو أكثر أو بعض نواحى نشاط الممول كتوقف سيارة مـن سـيارات إحدى شركات النقل ، أو الممول الذى يتوقف عن نشاط التوريـدات مـع إستمرار مزاولته لنشاط المقاولات مثلاً ٠

وطالما أن الممول الذى يزاول هذا النوع من النشاط ملزم بإخطـار المأمورية المختصة بعدد السيارات التى يمتلكها أو الأنشطة التى يزاولهـا على وجه التحديد أو التى تستجد فى خلال السنة ، فإنه ملزم بالإخطار بما يتوقف منها عن العمل ، لأنه على الرغم من هذا التوقـف الجزئـى فـإن نشاطه يعد مستمراً ، وإن كان سيطرأ عليه بعض النقص ، فيجب فى هذه الحالة محاسبته عن نشاطه الفعلى والأرباح الفعليـة المحققـة ، وتـربط الضريبة على أساسه ، ففى حالة الممول الذى يزاول أكثر مـن نشـاط أو لديه أكثر من نشاط أو لديه أكثر من فرع وتوقف أحدها عن العمل ، اعتبر هذا توقفا جزئيا ودخل فى وعاء الضريبة أرباح المنشـأة المتوقفـة حتـى التاريخ الذى توقف فيه العمل ٠

- ومن الأمور الهامة التى يهمنا إيضاحها فى هذا المقام إذا انقطع الممول عن مباشرة النشاط لفترة ما خلال السنة واستأنفه قبل نهاية السنة ، فذلك لا يعد توقفا كلياً أو جزئياً ولا يستوجب معه تطبيق أحكـام المـادة " ٧٩ " مـن القانون ، كما أنه لا يعتبر من حالات التوقف إجراء أية تعـديلات تتنـاول بعض أوضاع الشركة كأن يتناول هذا التعديل الأغراض التى مـن أجلهـا تكونت الشركة أو المنشأة أو حصص الشركاء فى الأرباح أو رأس المال ، طالما أن عقد الشركة يسمح بإجراء هذه التعديلات ٠

(ج) التوقف بسبب الوفاة :

إن وفاة الممول تعتبر سببا لاعتبار المنشأة فى حكم المتوقفـة عـن العمل ، وعلى ذلك يدخل فى وعاء الضريبة الأرباح التى حققتهـا حتـى

تاريخ وفاة الممول ، ويتم ربط الضريبة عن السنوات التى لم يسبق إجراء ربط عنها حتى تاريخ وفاة صاحبها – باسم المورث ٠

- تناولت الفقرتان الثالثة والرابعة من المادة ٧٩ من القانون الأحكـام المتعلقـة بمواعيد الإخطار عن التوقف سواء بالنسبة للممول الأصلى أو ورثته فى حالة وفاة الممول ، وكذلك الجزاء على عدم الإخطار فـى المواعيـد القانونيـة ، وسنوضح هذه الأحكام تفصيلاً فيما يلى :

إخطار المأمورية المختصة بالتوقف خلال المواعيد القانونية :

حددت الفقرة الثالثة من المادة مدة ثلاثين يوما من تاريخ التوقف لإخطـار المأمورية المختصة بهذا التوقف وذلك رغبة من المشرع فـى الإسـراع بـربط الضريبة فى وقت مناسب قبل تبديد أموال المنشأة وصعوبة تأدية دين الضريبة بعد ذلك ٠

والمقصود بالممول فى هذه الفقرة هو الممول الأصلى أو وكيله ، فإذا تـم إخطار المأمورية المختصة من أيهما كان صحيحاً لأن العبرة هو تبليغ المأمورية المختصة بهذه الواقعة ، وذلك بالنسبة للشخص الطبيعى أمـا بالنسـبة للشـخص الاعتبارى فتطبق أحكام الفقرة الثالثة من المادة ٧٤ فيما يتعلق بواجب الإخطـار أى يقع هذا الواجب على الممثل القانونى للشخص الاعتبارى أو مديره أو عضـو مجلس إدارته المنتدب أو الشخص المسئول عن الإدارة بحسب الأحوال ٠

وفى هذا الخصوص فقد ورد بالفقرة الأولى من المادة (١٠٠) من اللائحة أن الإخطار بواقعة التوقف يكون على النموذج رقم (٢٥ توقف) ويجوز أن يتم الكترونيا ، كما ورد بالفقرة الثانية منها ما يعتبر من حالات عدم تحقيق إيـرادات للممول بعد تاريخ التوقف ، ونورد نصها فيما يلى :

" يكون الإخطار عند توقف المنشأة ، طبقاً لحكم الفقرة الثالثة من المـادة (٧٩) من القانون ، على النموذج رقم (٢٥ توقف) ، ويجوز أن يتم هذا الإخطار عن طريق الاتصال الإلكترونى بالمأمورية المختصـة وفقـاً لضـوابط التوقيـع الإلكترونى باستخدام النماذج المعدة بقوائم الخدمات الإلكترونية المتاحـة بمعرفـة

المصلحة ، ويعتبر استلاماً لها إخطار الممول برسالة الوصول المرسلة إليه من المصلحة ٠

ويعتبر من حالات عدم تحقيق أية إيرادات للممول بعد تاريخ التوقف :

١ - مغادرة البلاد نهائياً ٠

٢ - الغلق الجبرى أو الإدارى ٠

٣ - ترك مكان مزاولة النشاط لمالك العقار ٠

٤ - الاستيلاء على مكان مزاولة النشاط للمنفعة العامة ٠

وذلك كله ما لم يثبت للمصلحة أن الممول حقق إيرادات بعد تاريخ التوقف".

أما إذا توقفت المنشأة بسبب وفاة صاحبها ، أو إذا توفى صاحبها خلال مدة الثلاثين يوما المحددة لقيامه بالإخطار عن التوقف فقد بينت الفقرة الرابعة أنه فى هذه الحالة يلتزم ورثته بالإخطار عن التوقف خلال ستين يوما من تاريخ وفاة مورثهم ، مع التقدم بالإقرار ومرفقاته من مستندات وبيانات خاصة بفترة مزاولة مورثهم للنشاط من أول السنة وحتى تاريخ وفاته لتصفية الضريبة ، وذلك خلال تسعين يوماً من تاريخ الوفاة ٠

<u>الجزاء على عدم الإخطار بالتوقف</u> :

رتب المشرع على عدم إخطار الممول عن توقفه نوعا من الجزاء هو حساب الأرباح عن سنة ضريبية كاملة ، وذلك طبقا لنص الفقرة الثالثة من المادة " ٧٩ ".

فإذا فرض أن الممول أوقف عمله فى منتصف السنة ، ولم يبلغ المصلحة فى الميعاد المحدد لذلك قانونا وهو خلال ثلاثين يوما من تاريخ التوقف – وحقق فى هذه المدة أرباحا صافية مقدارها ٣٠٠٠٠ جنيه فتحسب الأرباح عن سنة ضريبية كاملة ، أى مبلغ ٦٠٠٠٠ جنيه وذلك ما لم يثبت الممول أنه لم يحقق أية إيرادات بعد ذلك التاريخ ٠

- ومفاد نص الفقرة الثالثة من المادة " ٧٩ " من القانون أنه يشترط أن يتم الإخطار بواقعة التوقف فى خلال ثلاثين يوما من التاريخ الذى توقف فيه

العمل – فإذا ما تم الإخطار بواقعة التوقف بعد هذه المدة يتعين تطبيق الجزاء المنصوص عليه بالمادة ٠

- كما يستفاد من نص الفقرة الثالثة أيضاً أن الجزاء المالى هو حساب الأربـاح عن سنة ضريبية كاملة ، وعلى ذلك يتم تطبيق الجزاء المالى علـى أربـاح التصفية التى قد تتحقق فى تاريخ التصفية ، فنص الفقرة السالفة الذكر صريح بأن الجزاء المالى هو حساب الأرباح عن سنة كاملة ، بمعنى أن يشمل ذلـك الأرباح الفرعية والمتنوعة والأرباح الرأسمالية التى قد تتحقق خـلال فتـرة التصفية وذلك أيضاً ما لم يثبت الممول أنه لم يحقق أياً من هذه الإيرادات ٠
- يستفاد أيضاً من نص المادة المذكورة أن الجزاء المالى المنصـوص عليـه لا يطبق إلا على الممول المتوقف ، ولم يخطر المأمورية المختصة بهذه الواقعة سواء كان توقفا كلياً أو جزئياً خلال الثلاثين يوما من تـاريخ التوقـف – ولا يسرى على حالات التوقف بسبب الوفاة ، فليس هناك التزام على الورثة سوى الإخطار بواقعة التوقف بسبب الوفاة خلال ستين يوماً من تاريخ الوفـاة مـع التقدم بالإقرار الضريبى خلال تسعين يوماً من هذا التاريخ أيضا، وقد قضـت بذلك التعليمات التفسيرية رقم " ١ " السابق صدورها بتاريخ ١٩٨٤/١/٥ بشأن مدى تطبيق الجزاءات الواردة فى الفقرة الثالثة من كل من المـادتين ٢٩، ٣٤ من قانون الضرائب على الدخل رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ فى مواجهة الورثة ٠

- وحيث لم تتغير الأحكام الخاصة بالتوقف بسبب وفاة الممول فى ظل المادة " ٧٩ " من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ عنها فى ظل المادة " ٢٩ " مـن القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ قبل تعديله ، إلا فيما يتعلق بمهلة الإخطار ، حيث أصبحت ستين يوماً بدلاً من خمس وأربعين يوماً ، لـذلك فتسـرى التعليمات المذكورة فى شأن الورثة فى حالة عدم التزامهم بالإخطار فـى المواعيد المقررة بالمادة ٠

<u>أحكام التنازل عن المنشأة</u> :

وردت الأحكام الخاصة بالتنازل عن المنشأة بالمادة (٨٠) من القانون ٠

تنص المادة (٨٠) من القانون على ما يلى :

" فى حالة التنازل عن كل أو بعض المنشأة ، يلتـزم المتنـازل بإخطـار مأمورية الضرائب المختصة بهذا التنازل خلال ثلاثين يوما من تاريخ حصـوله ، وإلا حسبت الأرباح عن سنة ضريبية كاملة ٠

كما يلتزم المتنازل خلال ستين يوماً من تاريخ التنازل أن يتقـدم بـإقرار مستقل مبينا به نتيجة العمليات بالمنشأة المتنازل عنهـا مرفقـا بـه المسـتندات والبيانات اللازمة لتحديد الأرباح حتى تاريخ التنازل ، على أن تدرج بيانات هـذا الإقرار ضمن الإقرار الضريبى السنوى للمتنازل ٠

ويكون المتنازل والمتنازل إليه مسئولين بالتضامن عما يستحق من ضرائب على أرباح المنشأة المتنازل عنها حتى تاريخ التنازل ، وكذلك عما يسـتحق مـن ضرائب على الأرباح الرأسمالية التى تتحقق نتيجة هذا التنازل ٠

وللمتنازل إليه أن يطلب من مأمورية الضرائب المختصة أن توافيه ببيـان عن الضرائب المستحقة لها عن المنشأة المتنازل عنهـا ، وعلـى المأموريـة أن توافيه بالبيان المطلوب بموجب كتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول ، وذلك خلال تسعين يوماً من تاريخ الطلب وإلا برئت ذمته مـن الضـريبة المطلوبـة ، وتكون مسئوليته محدودة بمقدار المبالغ الواردة فى ذلك البيان ، ولا يكون للتنازل حجية فيما يتعلق بتحصيل الضرائب ، ما لم تتخذ الإجراءات المنصوص عليهـا قانونا فى شأن بيع المحال التجارية ورهنها ٠

وتحدد الضريبة المستحقة على أرباح المنشأة المتنازل عنها حتـى تـاريخ التنازل ، وللمتنازل إليه حق الطعن بالنسبة للضريبة المسئول عنها " ٠

ويتضح من هذا النص :

أن المادة قد حددت الأحكام التى تسرى على التنازل عن كـل أو بعـض المنشأة والخاصة بتصفية وحساب الضريبة ، كما رسمت واجبات المتنازل وحدود المسئولية التضامنية بينه وبين المتنازل إليه ٠

وسنتناول شرح هذه الأحكام بالتفصيل التالى :

المقصود بالتنازل :

التنازل هو إنتقال ملكية المنشأة من شخص إلى شخص آخر بعوض أو بغير عوض فهى تنشأ عن بيع أو هبة أو قسمة ، أو عن أى تعاقد آخر يترتب عليه إنتقال ملكيتها من شخص لآخر ، أو من شخصية معنوية إلى شخصية معنوية أخرى ٠

واجبات المتنازل وفقا لحكم المادة (٨٠) :

١ - على المتنازل أن يخطر مأمورية الضرائب المختصة بواقعة التنازل خلال ثلاثين يوما من تاريخ التنازل ٠

٢ - على المتنازل خلال ستين يوما من تاريخ التنازل أن يتقدم بإقرار مبينا به نتيجة العمليات بالمنشأة المتنازل عنها مرفقا به المستندات والبيانات اللازمة لتحديد الأرباح حتى تاريخ التنازل ٠

٣ - إدراج بيانات الإقرار المذكور ضمن الإقرار السنوى المنصوص عليه بالمادة (٨٢) من القانون ٠

ويلاحظ أن عبء الإخطار يقع على عاتق المتنازل فقط باعتباره الممول الأصيل المسئول عن النشاط ، وعليه فإذا قام المتنازل إليه بالإخطار بواقعة التنازل فى المواعيد القانونية وتخلف المتنازل عن هذا الإخطار ، فيطبق الجزاء الوارد بالفقرة الأولى من المادة وهو حساب الأرباح عن سنة ضريبية كاملة ٠

<u>جزاء عدم الإخطار بالتنازل :</u>

فى حالة عدم قيام المتنازل بالإخطار فى خلال الثلاثين يوماً من تاريخ التنازل حسبت الأرباح عن سنة كاملة بدلاً من حسابها حتى تاريخ التنازل ٠

<u>حدود المسئولية التضامنية بين المتنازل والمتنازل إليه</u> :

يعتبر المتنازل إليه مسئولاً بالتضامن مع المتنازل فيما يستحق من ضرائب على أرباح المنشأة المتنازل عنها حتى تاريخ التنازل بما فى ذلك ما يستحق من ضرائب على الأرباح الرأسمالية التى تتحقق نتيجة هذا التنازل ، وتنحصر هذه المسئولية فى الضرائب المربوطة على أرباح المنشأة المتنازل عنها والمربوطة بإسم المتنازل دون غيره من المتنازلين السابقين ٠

وفى حالة ما إذا كان للمتنازل عدة منشآت خاضعة للضريبة فإن مسـئولية المتنازل إليه تكون فى حدود ما تقضى به المادة " ٨٠ " وهى لا تتعدى الضرائب المستحقة على أرباح المنشأة المتنازل عنها فقط ٠

حق المتنازل إليه فى طلب بيان بالضرائب المستحقة على المنشأة :

أجازت الفقرة الرابعة من المادة للمتنازل إليه أن يتقدم بطلب بيـان عـن الضرائب المستحقة على المنشأة المتنازل عنها وذلك إلى المأمورية المختصة ٠ كما ألزمت المأمورية بأن توافيه بالبيان المطلوب بكتـاب موصـى عليـه بعلـم الوصول خلال تسعين يوماً من تاريخ الطلب ٠

فى حالة عدم الرد على المتنازل إليه خلال التسعين يوماً تكون ذمته بريئه من الضرائب المطلوبة على المنشأة المتنازل عنها ٠

أما فى حالة موافاته بالبيان المطلوب تكون مسئولية المتنازل إليه محـدودة بقيمة المبالغ الواردة فى ذلك البيان بحيث لا يمكن مطالبته بمبالغ أخرى خلاف ما جاء بالبيان ٠

حجية التنازل فيما يتعلق بتحصيل الضريبة :

قررت الفقرة الرابعة من المادة (٨٠) كذلك أنه لا يكون للتنازل حجيـة فيما يتعلق بتحصيل الضريبة ما لم تتخذ الإجراءات المنصوص عليها قانوناً فـى شأن بيع المحال التجارية ورهنها ، وبالتالى فإن الإخطار بهذا التنازل الـذى لـم تستوف شرائطه القانونية لا يلزم مصلحة الضرائب بموافاة المتنازل إليـه ببيـان الضرائب المستحقة على المنشأة المتنازل عنها فى مدى تسعين يوماً من طلبه ذلك ، وإنما يكون هذا الإلتزام من تاريخ الطلب المبنى على تنازل مستوفى شـرائطه القانونية ، وقبل إستيفاء ذلك فإن ميعاد التسعين يوماً لا يسرى فى حق المصلحة ٠

قانون بيع المحال التجارية ورهنها :

تنص المادة الأولى من القانون رقم "١" لسنة ١٩٤٠ الخاص ببيع المحال التجارية ورهنها على أنه : " يثبت عقد بيع المحل التجارى بعقد رسمى أو بعقـد عرفى مقرون بالتصديق على توقيعات أو أختام المتعاقدين ، ويجب أن يحدد فـى عقد البيع ثمن مقومات المحل التجارى غير المادية ، المهمات والبضائع كل منها

على حده ، ويخصم ما يدفع من الثمن أولا ثم البضائع ثم ثمن المهمات ثـم ثمـن المقومات غير المادية ولو إتفق على خلاف ذلك " ٠

كما تنص المادة الثانية على ما يلى :

" يشهر عقد البيع بقيده فى سجل خاص لهذا الغرض فى مكتـب السـجل التجارى بالمحافظة أو المديرية التى يقع بدائرتها المحل التجارى " ٠

وتنص المادة الثالثة من نفس القانون على ما يلى :

" يجب إجراء القيد فى خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ البيع وإلا كـان القيد باطلاً ، ويكون للقيد الأولوية على القيود التى تجرى على ذات المشترى فى نفس الميعاد " ٠

حق المتنازل إليه فى الطعن بالنسبة للضريبة المسئول عنها :

متى عرفت المأمورية بواقعة التنازل عـن المنشـأة وتحـددت شخصـية المتنازل إليه وتحققت مسئوليته عنها ، عليها أن تتخذ إجراءات تحديـد الضـريبة عن المنشأة المتنازل عنها فى مواجهة كل من المتنازل والمتنازل إليه حتى يكون المتنازل إليه على علم بما يقع من أعباء نتيجة مسئوليته التضامنية ٠

وإذا كان المتنازل هو المسئول أصلا عن الضريبة ، وهو الذى يتعين اتخاذ إجراءات ربط الضريبة وتقديرها فى مواجهته – إلا أن القانون منح المتنازل إليه – بنص الفقرة الأخيرة من المادة (٨٠) حق الطعن بالنسبة للضريبة المسـئول عنها توصلا إلى تحديد وربط الضريبة على الأساس الصحيح ، ومن باب التيسير على المتنازل إليه بصفته مسئولا عن الضرائب المستحقة على المنشأة المتنـازل عنها فى حدود ما تقضى به المادة ٨٠ من القانون٠

<u>تحديد الموقف الضريبى فى حالات التوقف أو التنازل أو مغادرة البلاد</u> :

تنص المادة ٨١ من القانون على ما يلى :

" للممول الذى يرغب فى التوقف عن مزاولة النشاط أو التنازل عن المنشأة أو مغادرة البلاد مغادرة نهائية ، أن يطلب من المصلحة تحديد موقفه الضـريبى حتى تاريخ توقفه أو تنازله أو مغادرته للبلاد بشرط أن يكون قد قدم الإقـرارات

الملتزم بتقديمها وفقاً لأحكام هذا القانون ، وأن يسدد رسما تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون لا يجاوز عشرين جنيها ، وعلى المصلحة إجابته إلى طلبه خلال تسعين يوما من تاريخ تسلمها لهذا الطلب " ٠

وتنص المادة (١٠١) من اللائحة على ما يلى :

" يكون طلب الممول الذى يرغب فى التوقف عن مزاولة النشاط أو التنازل عن المنشأة أو مغادرة البلاد مغادرة نهائية تحديد موقفه الضريبى حتى تاريخ توقفه أو تنازله أو مغادرة البلاد ، طبقا للمادة (٨١) من القانون ، على النموذج رقم (٢٦ طلبات) ، بشرط أن يكون قد قدم الإقرارات الملتزم بها قانوناً ، وعلى المأمورية المختصة إجابته إلى طلبه خلال تسعين يوماً من تاريخ استلام الطلب بعد سداد رسم قدره خمسة جنيهات " ٠

ومن نص المادة يتضح أنه :

للممول الراغب فى التوقف عن النشاط أو التنازل عن كل منشآته أو مغادرة البلاد مغادرة نهائية أن يطلب من مصلحة الضرائب أن تخطره بما حددته أو قدرته له من أرباح والضرائب المستحقة عليه حتى تاريخ التوقف أو التنازل أو مغادرة البلاد وذلك بالشروط التالية :

١ - أن يكون قد قدم الإقرارات الضريبية الملتزم بتقديمها وفقاً لأحكام هذا القانون ٠

٢ - أن يسدد رسماً لا يجاوز عشرين جنيهاً ، وتحدده اللائحة التنفيذية للقانون ٠

وفى هذه الحالة على المصلحة أن تجيبه إلى طلبه خلال تسعين يوماً من تاريخ تسلمها لهذا الطلب ٠

هذا وقد ورد بالمادة (١٠١) من اللائحة التنفيذية للقانون أن طلب التوقف عن مزاولة النشاط يكون على النموذج رقم (٢٦ طلبات) بعد سداد رسم قدره خمسة جنيهات ٠

وفيما يلى شكل النموذج رقم (٢٦ طلبات) :

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

نموذج رقم (٢٦) طلبات

طلب
تحديد الموقف الضريبى - ومد أجل الإقرار والمهلة الخاصة بتوفير البيانات

اسم الممول _____ رقم الملف الضريبى _____

النشاط _____ البريد الاليكترونى _____

العنوان _____

مأمورية ضرائب _____

تحديد الموقف الضريبى

يرجى التكرم بالتنبيه باتخاذ اللازم لتحديد موقفى الضريبى بسبب :

	يوم	شهر	سنة
☐ التوقف الكلي عن النشاط اعتباراً من			
☐ أو التنازل عن المنشأة اعتباراً من			
☐ أو مغادرة البلاد مغادرة نهائية فى			

مد أجل الإقرار

أرجو التكرم بالموافقة على مد أجل تقديم الإقرار الضريبى عن الفترة الضريبية المنتهية فى : يوم ___ شهر ___ سنة ___

علماً بأن أرباحى المقدرة عن الفترة الضريبية بلغت _____ جنيهاً .

وأن الضريبة المستحقة عليها مبلغ _____ جنيهاً .

وقد تم سداد هذه الضريبة بموجب قسيمة / شيك رقم : _____ بتاريخ يوم ___ شهر ___ سنة ___

مد مهلة بيانات الفحص

بالإشارة إلى كتابكم رقم _____ بتاريخ يوم ___ شهر ___ سنة ___ بشأن الإخطار بطلب بيانات وتحليلات

ومستندات للفحص عن السنوات _____ _____ _____ _____

يرجى التكرم بالموافقة على مد المهلة المحددة بهذا الإخطار لمدة _____ يوماً حيث لم أستطع توفير هذه البيانات للأسباب الآتية :

_____

_____

_____

_____

_____

تحريراً فى يوم ___ شهر ___ سنة ___

توقيع الممول أو ممثله القانونى _____

موقع المصلحة: www.incometax.gov.eg

البريد الإليكترونى: tpservice@incometax.gov.eg

الباب الثانى

الإقـرارات الضريبيـة

الباب الثانى

الإقرارات الضريبية

وردت الأحكام الخاصة بالإقرارات الضريبية بالباب الثانى مـن الكتـاب السادس الخاص بالتزامات الممولين وغيرهم وذلك فى المواد من ٨٢ وحتـى٨٨ من القانون والمواد من ١٠٢ وحتـى ١١٣ مـن اللائحـة التنفيذيـة للقـانون ، وسنتناولها فيما يلى بالتفصيل :

<u>الملتزمون بتقديم الإقرار</u> :

تنص المادة (٨٢) من القانون على ما يلى :

" يلتزم كل ممول بأن يقدم إلى مأمورية الضرائب المختصة إقرارا ضريبيا سنويا على النموذج الذى تحدده اللائحـة التنفيذيـة لهـذا القـانون ، مصـحوبا بالمستندات التى تحددها اللائحة٠

ويسرى حكم الفقرة السابقة على الممول خلال فترة إعفائه من الضريبة ٠

ويعتبر تقديم الإقرار لأول مرة إخطارا بمزاولة النشاط ٠

ويعفى الممول من تقديم الإقرار فى الحالات الآتية :

١ - إذا اقتصر دخله على المرتبات وما فى حكمها ٠

٢ - إذا اقتصر دخله على إيرادات الثروة العقارية ولم يتجاوز صافى دخله منها المبلغ المحدد فى المادة ٧ من هذا القانون ٠

٣ - إذا اقتصر دخله على المرتبات وما فى حكمها وإيرادات الثروة العقاريـة ولم يتجاوز صافى دخله منهما المبلغ المحدد فى المادة ٧ من هذا القانون ".

وتنص المادة (١٠٢) من اللائحة على ما يلى :

" على كل ممول من الأشخاص الطبيعيين أن يقدم إلى مأمورية الضـرائب المختصة قبل أول إبريل من كل سنة الإقرار الضريبى المنصوص عليه فى المادة (٨٢) من القانون على النموذج رقم (٢٧ إقرارات) ، ويجـب أن يقـدم هـذا الإقرار من أصل وصورة ، سواء تم تسليمه للمأمورية المختصة أو تـم إرسـاله

بالبريد بكتاب موصى عليه مصحوبا بعلم الوصول، ويتم ختم الإقرار المقدم بخاتم المأمورية ، كما يتم ختم الصورة التى تسلم للممول أو تعـاد إليـه بالبريـد دون مراجعة الإقرار أو ابداء رأى فيه " ٠

كما تنص المادة (١٠٣) من اللائحة على ما يلى :

" على كل ممول من الأشخاص الإعتبارية المنصوص عليها فـى المـادة (٤٨) من القانون ، أن يقدم إلى المأمورية المختصة قبل أول مايو من كل سنة أو خلال الأربعة أشهر التالية لتاريخ إنتهاء السنة المالية إقـراره الضـريبى علـى النموذج رقم (٢٨) إقرارات) ، ويجب تقديم هذا الإقرار من أصل وصـورة ، سواء تم تسليمه للمأمورية المختصة أو تم إرساله بالبريد بكتاب موصـى عليـه مصحوبا بعلم الوصول، ويتم ختم الإقرار المقدم بخاتم المأمورية ، كما يتم خـتم الصورة التى تسلم للممول أو تعاد إليه بالبريد دون مراجعة الإقرار أو ابداء رأى فيه " ٠

ويتضح من نص الفقرات الثلاث الأولى من المادة ٨٢ من القانون وكذلك من المادتين ١٠٢ ، ١٠٣ من اللائحة التنفيذية ما يلى :

- الزام جميع الممولين بصفة عامة بتقديم الإقرار الضريبى وذلك فيما عـدا الاستثناءات الواردة بالفقرة الرابعة والتى سنوضحها فيما بعد ٠
- يقدم الإقرار إلى مأمورية الضرائب المختصة ٠
- يقدم الإقرار سنوياً على النموذج رقم (٢٧ إقرارات) بالنسبة للأشـخاص الطبيعيين وعلى النموذج رقـم (٢٨ إقـرارات) بالنسـبة للأشـخاص الإعتبارية ٠
- يلتزم الممول خلال فترة إعفائه من الضريبة بتقديم الإقرار وبنفس الأحكام السابقة ٠
- أوضحت الفقرة الثالثة من المادة ٨٢ من القانون أن تقديم الإقرار الضريبى لأول مرة يعتبر إخطاراً بمزاولة النشاط ، وبذلك فإن الإلتزام الوارد بنص الفقرة الأولى من المادة ٧٤ من القانون الخاصة بتقديم إخطار بدء مزاولة

النشاط خلال ثلاثين يوماً من تاريخ المزاولة ، يمكن أن يغنى عنه ويحـل محله تقديم الإقرار الضريبى لأول مرة ٠

- يسلم الإقرار للمأمورية المختصة أو يتم إرساله بالبريد ٠
- تقوم المأمورية بختم أصل الإقرار وصورته وتسليم الصـورة للممـول أو إعادتها إليه بالبريد دون مراجعة الإقرار أو إبداء الرأى فيه ٠

<u>حالات الإعفاء من تقديم الإقرار</u> :

تناولت الفقرة الرابعة من المادة ٨٢ من القانون الحالات التى يعفـى فيهـا الممول من تقديم الإقرار الضريبى وتنحصر فيما يلى :

١ - الممول الذى يقتصر دخله على الإيرادات من المرتبات وما فى حكمها ٠

٢ - الممول الذى يقتصر دخله على الإيرادات من الثروة العقارية ولا يتجـاوز صافى دخله منها قيمة الشريحة المعفاة من الضريبة والمحددة بالمادة (٧) من القانون وقدرها خمسة آلاف جنيه ٠

٣ - الممول الذى يقتصر دخله على المرتبات وما فى حكمها بالإضافة إلى دخل آخر من إيرادات الثروة العقارية إذا لم يتجاوز صافى دخله منهما معاً مبلغ الـ ٥٠٠٠ جنيه المحدد فى المادة (٧) من القانون ٠

<u>مواعيد تقديم الإقرار والملتزم بتوقيعه</u> :

تنص المادة ٨٣ من القانون على أنه :

" يجب تقديم الإقرار الضريبى خلال المواعيد الآتية :

(أ) قبل أول إبريل من كل سنة تالية لانتهاء الفترة الضريبية عن السنة السابقة لها بالنسبة إلى الأشخاص الطبيعيين ٠

(ب) قبل أول مايو من كل سنة أو خلال أربعة أشهر تالية لتاريخ إنتهاء السـنة المالية بالنسبة إلى الأشخاص الاعتبارية ٠

ويوقع الإقرار من الممول أو من يمثله قانونا ، وإذا أعد الإقرار محاسـب مستقل فإن عليه التوقيع على الإقرار مع الممول أو ممثله القانونى ، وإلا اعتبـر الإقرار كأن لم يكن ٠

وفى جميع الأحوال يجب أن يكون الإقرار موقعا من محاسب مقيد بجدول المحاسبين والمراجعين وذلك بالنسبة لشركات الأمـوال والجمعيـات التعاونيـة ، والأشخاص الطبيعيين وشركات الأشخاص إذا تجاوز رقـم الأعمـال لأى مـنهم مليونى جنيه سنويا ٠

وفى حالة وفاة الممول خلال السنة يجب على الورثة أو وصى التركـة أو المصفى أن يقدم الإقرار الضريبى عن الفترة السابقة على الوفاة خلال تسعين يوما من تاريخ الوفاة وأن يؤدى الضريبة المستحقة على الممول من مال التركة ٠

وعلى الممول ، الذى تنقطع إقامته بمصر ، أن يقدم الإقرار الضـريبى ، قبل انقطاع إقامته بستين يوما على الأقل ما لم يكن هذا الانقطاع لسبب مفـاجىء خارج عن إرادته ٠

وعلى الممول الذى يتوقف عن مزاولة نشاطه بمصر توقفا كليـا أن يقـدم الإقرار الضريبى خلال ستين يوما من تاريخ التوقف " ٠

وتنص المادة (١٠٥) من اللائحة على ما يلى :

" يعتبر اعتماد الإقرار من أحد المحاسبين المقيدين بالسجل العام للمحاسبين والمراجعين طبقاً لأحكام القانون رقم ١٣٣ لسنة ١٩٥١ بمزاولة مهنة المحاسـبة والمراجعة أو من الجهاز المركزى للمحاسبات ، بحسب الأحوال ، إقـراراً بـأن صافى الربح الخاضع للضريبة أو الخسارة كما ورد بالإقرار قد أعد وفقاً لأحكـام القانون وهذه اللائحة " ٠

ويتضح من نص المادة ٨٣ من القانون والمادة ١٠٥ من اللائحة الأحكام الآتية :

مواعيد تقديم الإقرار فى حالات إستمرار المزاولة :

أ - بالنسبة للأشخاص الطبيعيين :

قبل أول إبريل من كل سنة تلى إنتهاء الفترة الضريبية عـن السـنة السابقة لها٠

ب - بالنسبة للأشخاص الاعتبارية :

قبل أول مايو من كل سنة أو خلال أربعة أشهر تلى تـاريخ إنتهـاء السنة المالية ٠

الملتزم بالتوقيع على الإقرار :

١ - الممول أو من يمثله قانوناً ٠

٢ - إذا أعد الإقرار بمعرفة محاسب قانونى مستقل يلتزم بالتوقيع على الإقرار بجانب الممول أو ممثله القانونى وإلا اعتبر الإقرار كأن لم يكن ٠

٣ - فى جميع الأحوال يجب أن يكون الإقرار موقعا من محاسب مقيد بجـدول المحاسبين والمراجعين وذلك بالنسبة لشركات الأموال والجمعيات التعاونية ، والأشخاص الطبيعيين وشركات الأشخاص إذا تجاوز رقم الأعمـال لأى منهم مليونى جنيه سنوياً٠

٤ - اعتماد الإقرار من أحد المحاسبين المقيدين بسجل المحاسبين يعد إقراراً بأن صافى الربح أو الخسارة معداً وفقـا لأحكـام القـانون ٩١ لسـنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية وذلك وفقاً لحكم المادة ١٠٥ من اللائحة ٠

موعد تقديم الإقرار والملتزم بتقديمه فى حالة وفاة الممول :

أوضحت الفقرة الرابعة من المادة ٨٣ أنه فى حالة وفـاة الممـول يقـدم الإقرار خلال تسعين يوماً من تاريخ الوفاة مع أداء الضريبة المستحقة مـن مـال التركة ٠

كما أوضحت أن الملتزم بتقديم الإقرار فى هذه الحالة هو :

- الورثة ٠
- أو وصى التركة ٠
- أو المصفى ٠

وذلك بحسب الأحوال ٠

موعد تقديم الإقرار فى حالة إنقطاع الإقامة :

بينت الفقرة الخامسة من المادة ٨٣ من القانون أن موعد تقديم الإقرار فـى حالة إنقطاع الإقامة بمصر يكون قبل إنقطاع الإقامة بستين يوماً على الأقل (مـا لم يكن الانقطاع بسبب مفاجىء خارج عن إرادة الممول) ٠

موعد تقديم الإقرار فى حالة التوقف الكلى :

أوضحت الفقرة الأخيرة من المادة ٨٣ من القانون أنه فى حالـة التوقـف الكلى عن مزاولة النشاط بمصر يكون على الممول تقديم الإقرار الضريبى خلال ستين يوماً من تاريخ التوقف ٠

<u>التزام المصلحة بقبول الإقرار والتزام الممول بسداد الضريبة</u> :

تنص المادة ٨٤ من القانون على أنه :

" تلتزم المصلحة بقبول الإقرار الضريبى المنصوص عليه فى المـادة ٨٢ من هذا القانون على مسئولية الممول ٠

ومع مراعاة أحكام الفقرة الثانية من المادة ٦٣ من هذا القانون يلتزم الممول بسداد مبلغ الضريبة المستحق من واقع الإقرار فى ذات يوم تقديمه بعد اسـتنزال الضرائب المخصومة والدفعات المقدمة ، وفى حالة زيادة الضرائب المخصـومة والدفعات المقدمة على مبلغ الضريبة المستحقة يـتم اسـتخدام الزيـادة لتسـوية المستحقات الضريبية السابقة ، فإذا لم توجد مستحقات ضريبية سـابقة التزمـت المصلحة برد الزيادة ما لم يطلب الممول كتابة استخدام هذه الزيادة لسـداد أيـة مستحقات ضريبية فى المستقبل " ٠

وتنص المادة (١٠٤) من اللائحة على أنه :

" يجـوز للممول إرسـال الإقـرار الضريبـى من خلال بوابة الحكومـة الإلكترونية (خدمة ممولى ضريبة الدخل) او من خلال أية قناة إلكترونية أخرى تحددها وزارة المالية ، على أن يقوم الممول بتسجيل نفسه والحصول على كلمـة المرور السرية ، ويعتبر الممول مسئولاً عما يقدمه مسئولية كاملة إما من خـلال توقيع إقرار بذلك عند طلبه الاستفادة من هذه الخدمة أو أن يقدم توقيعاً إلكترونيـاً مجازاً من المصلحة ٠

وفى جميع الأحوال ، يجب أن يقدم الممول ما يفيد سداد الضريبة المستحقة من واقع الإقرار بإحدى وسائل الدفع الإلكترونية المجازة المنصوص عليها فى المادة (٨٢) من هذه اللائحة أو التى تقرها وزارة المالية " ٠

ويتضح من نص المادة ٨٤ من القانون والمادة ١٠٤ من اللائحة ما يلى :

- أن الفقرة الأولى من المادة ٨٤ الزمت المصلحة بقبول إقرار الممول على مسئوليته الخاصة ٠
- كما يتضح من نص الفقرة الثانية من المادة ٨٤ من القانون ما يلى :

- أن الممول يلتزم بسداد الضريبة المستحقة من واقع الإقرار فى نفس يوم تقديمه وذلك بعد خصم الضرائب المخصومة أو الدفعات المقدمة السابق خصمها أو سدادها طبقاً لأحكام الكتاب الخامس من القانون ٠
- أنه إذا زادت قيمة الضرائب المخصومة أو الدفعات المقدمة على الضريبة المستحقة من واقع الإقرار تستخدم هذه الزيادة فى تسوية المستحقات الضريبية عن السنوات السابقة ٠
- إذا لم توجد مستحقات ضريبية عن سنوات سابقة تلتزم المصلحة برد هذه الزيادة إلى الممول ، إلا إذا تقدم الممول بطلب لاستخدام هذه الزيادة فى سداد الضريبة التى قد تستحق عليه مستقبلاً ٠

- جواز إرسال الممول إقراره الضريبى من خلال بوابة الحكومة الالكترونية (خدمة ممولى ضريبة الدخل) أو من خلال أية قناة إلكترونية أخرى تحددها الوزارة ٠
- يجب على الممول فى حالة إستخدامه إحدى وسائل الدفع الالكترونية المجازة والواردة بالمادة ٨٢ من اللائحة أن يقدم للمصلحة ما يفيد سداده الضريبة المستحقة من واقع الإقرار ، وقد بينت المادة ٨٢ من اللائحة هذه الوسائل حيث جاء بها ما يلى :

" 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 والـربط علـى شـبكة معلومـات المصلحة باستخدامها فى الإخطار ٠

٢ - استخدام الكروت الذكية فى إدراج مدفوعات الممول / الجهة على الكروت على أن يتم تسليم القيمة إما لمندوب المصلحة أو بتوفير القارىء وبرنامج التحويل المالى لدى الجهة أو الممول ، وأن يتم السداد من خلاله ثم تفريـغ محتوياته بعد ذلك ٠

٣ - استخدام شبكة بنك أو بنوك معينة أو الهيئة القومية للبريد التى تتفق معهـا المصلحة على السماح للممول بالسداد لدى منافذها ، ويتم إدراج التعامـل على الكارت الذكى ويفرغ محتواه بالمأمورية المختصة لكـل مـدة طبقـاً لأحكام القانون ٠

وتخطر المصلحة من خلال شبكة المعلومات بالسداد فوريا ، ويقوم الممول بقراءة محتويات الكارت للمطابقة ٠

وفى جميع الأحوال تعتبر الوسائل السابقة قنوات للدفع بشرط توافر اتفـاق تجيزه وزارة المالية مع الجهات السابقة "٠

<u>مد ميعاد تقديم الاقرار وتصحيح الأخطاء الحسابية :</u>

تنص المادة ٨٥ من القانون على أنه :

" إذا طلب الممول قبل تاريخ إنتهاء المدة المحددة لتقديم الإقـرار بخمسـة عشر يوما على الأقل مد ميعاد تقديمه وسدد فى تاريخ تقديم الطلب مبلغ الضريبة من واقع تقديره الوارد فيه يمتد ميعاد تقديم الإقرار مدة ستين يوما ، وذلك دون أن يكون لامتداد الميعاد أثر على ميعاد سداد الضريبة ولا على ميعاد استحقاق مقابل التأخير عن أى مبلغ لم يسدد منها " ٠

وتنص المادة (١٠٩) من اللائحة على أنه :

" للمصلحة تصحيح الأخطاء الحسابية الواردة بالإقرار الضريبى بعد تقديمه ويتم إخطار الممول بنتيجة التصحيح وإرفاق شيك بالمبلغ المسـتحق للممـول أو

مطالبته بالفروق المستحقة عليه على النموذج رقم (٣٠ إقرارات) ويكون طلـب الممول مد ميعاد تقديم إقراره الضريبى طبقا للمادة (٨٥) من القانون ، علـى النموذج رقم (٢٦ طلبات) ، ويجوز تقديم الطلب بالأساليب الإلكترونية أو بكتاب موصى عليه مصحوبا بعلم الوصول على أن يكون تاريخ وصول الكتاب سـابقاً على تاريخ إنتهاء المدة المحددة لتقديم الإقرار بخمسة عشر يوما "٠

ويتضح من نص المادة ٨٥ من القانون والمادة ١٠٩ من اللائحة ما يلى :

أنه يجوز للممول أن يطلب مد موعد تقديم الإقرار وذلك بالشروط الآتية :

- أن يتقدم بطلب لمد موعد تقديم الإقرار وذلك علـى النمـوذج رقـم (٢٦ طلبات) ٠
- يجوز تقديم الطلبات بالأساليب الالكترونية أو بكتاب موصى عليه مصحوبا بعلم الوصول ٠
- أن يقدم الطلب قبل تاريخ إنتهاء المهلة المحددة لتقديم الإقرار بخمسة عشر يوماً على الأقل ٠
- أن يسدد مع الطلب مبلغ الضريبة الذى يقدره عن الإقرار الذى يطلب مـد موعد تقديمه٠

فإذا ما توافرت تلك الشروط يمتد موعد تقديم الإقرار لمدة ستين يوماً ولا يكون لامتداد موعد تقديم الإقرار أى أثر على موعد سداد الضريبة حيث يجـب سـداد الضريبة مع الطلب الذى يقدمه لمد هذا الموعد ، كما لا يكون لمد الموعد كـذلك أى أثر على موعد استحقاق مقابل التأخير عن المبالغ التى لم تسدد ٠

- طبقاً لما ورد بصدر المادة (١٠٩) من اللائحة فإنه للمصـلحة أن تقـوم بتصحيح الأخطاء الحسابية الواردة بالإقرار بعد تقديمه مع إخطار الممول بنتيجة التصحيح على الوجه التالى :
  - فى حالة وجود مستحقات للممول يرفق بالإخطار شـيك بـالمبلغ المستحق له ٠
  - فى حالة وجود مستحقات على الممـول يـتم مطالبتـه بـالفروق المستحقة عليه على النموذج رقم (٣٠ إقرارات) ٠

<u>التزامات الجهات الملتزمة بتطبيق أحكام الخصم</u> :

تنص المادة ٨٦ من القانون على أنه :

" على الجهات الملتزمة بتطبيق أحكام الخصم أداء المبالغ المخصومة فـى موعد أقصاه آخر أبريل ويوليو وأكتوبر ويناير من كـل عـام وعليهـا تـوفير السجلات اللازمة للفحص بمعرفة المصلحة ، على أن تتضمن البيانات التالية عن كل فترة ضريبية :

(أ) المبالغ المدفوعة والشخص المتلقى لها ٠

(ب) الضريبة المستقطعة من هذه المبالغ ٠

وترسل تلك الجهات صورة من السجلات المشار إليها إلى المصلحة للحفظ وذلك وفقا للقواعد والإجراءات التى تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون " ٠

وتنص المادة (١١٠) من اللائحة على ما يلى :

" على الجهات الملتزمة بتطبيق أحكام الخصم تحت حساب الضـريبة أداء المبالغ المخصومة فى موعد أقصاه آخر أبريل ويوليو وأكتوبر ويناير من كل عام من واقع السجلات المنصوص عليها فى المادة (١١١) من هذه اللائحة ، ويجب أن تتضمن هذه السجلات البيانات التالية عن كل فترة ضريبية ٠

١ - إسم الشخص المتلقى لهذه المبالغ ورقم ملفه الضريبى والمأمورية المختصة

٢ - مقدار المبالغ المدفوعة ونسبة الخصم تحت حساب الضريبة ٠

٣ - رقم الشيك الخاص بتوريد هذه المبالغ وتاريخه ٠

وعلى هذه الجهات توفير السجلات المشار إليها للفحـص بمعرفـة الإدارة العامة للتحصيل تحت حساب الضريبة المختصة ، ويجب إرسال صورة من هـذه السجلات إلى الإدارات المختصة " ٠

كما تنص المادة (١١١) من اللائحة على ما يلى :

" على الجهات الملتزمة بتطبيق أحكام الخصم والتحصيل تحـت حسـاب الضريبة إمساك السجلين الآتيين :

١ - سجل أو أكثر حسب عدد المتعاملين معها يتضمن :

أ - إسم الشخص المتلقى لهذه المبالغ ورقم ملفه الضريبى والمأموريـة المختصة ٠

ب - مقدار المبالغ المدفوعة ونسبة الخصم تحت حساب الضريبة ٠

٢ - سجل تدون به حركة التسديدات التى يتم توريدها كل ثلاثـة أشـهر مـع توضيح بيانات الشيك والجهة المستفيدة " ٠

ويتضح من هذه النصوص ما يلى :

أنها تتضمن الإلتزامات التى حددها القانون بالنسبة للجهات الملتزمة بتطبيق أحكام نظام الخصم الموضحة فى الكتاب الخامس من القانون ، حيث حددت هـذه الالتزامات على الوجه التالى :

- أداء المبالغ المخصومة على أربع دفعات فى موعد غايته :
  - آخر إبريل ٠
  - آخر يوليو ٠
  - آخر أكتوبر ٠
  - آخر يناير ٠

  من كل عام ٠

- توفير البيانات والسجلات اللازمة للفحص بمعرفة مصلحة الضـرائب وهـذه السجلات كما حددتها المادة ١١١ من اللائحة هى :

١ - سجل أو أكثر حسب عدد المتعاملين يتضمن البيانات الآتية :

- مقدار المبالغ المدفوعة ونسبة الخصم تحت حساب الضريبة ٠
- إسم الشخص المتلقى لها ورقم ملفه الضريبى والمأمورية المختصة ٠
- الضريبة المستقطعة منها ورقم الشيك الخاص بتوريد هذه المبالغ وتاريخه ٠
- إرسال صورة من هذه السجلات إلى الإدارة المختصة بالمصلحة لحفظها ٠

٢ - سجل تدون به حركة التسديدات التى يتم توريدها كل ثلاثـة أشـهر مـع توضيح بيانات الشيك والجهة المستفيدة ٠

<u>الإقرار الضريبى المعدل</u> :

تنص المادة ٨٧ من القانون على أنه :

" إذا اكتشف الممول خلال فترة تقادم دين الضريبة سـهوا أو خطـأ فـى إقراره الضريبى الذى تم تقديمه إلى مأمورية الضرائب المختصة ، يلتـزم فـورا بتقديم إقرار ضريبى معدل بعد تصحيح السهو أو الخطأ ٠

وإذا قام الممول بتقديم الإقرار الضريبى المعدل خلال ثلاثـين يومـا مـن الموعد القانونى لتقديم الإقرار ، يعتبر الإقرار المعدل بمثابة الإقرار الأصلى ٠

ويكون لبنوك وشركات ووحدات القطاع العام وشركات قطاع الأعمال العام والأشخاص الاعتبارية العامة تقديم إقرار نهائى خلال ثلاثين يومـا مـن تـاريخ اعتماد الجمعية العمومية لحساباتها ، وتؤدى فروق الضريبة من واقعها ٠

وفى حالة تقديم إقرار معدل وفقا للفقرتين الثانية والثالثة ، لا يعتبر الخطـأ أو السهو فى الإقرار مخالفة أو جريمة جنائية " ٠

وتنص المادة (١٠٦) من اللائحة على أنه :

" لبنوك وشركات ووحدات القطاع العام وشركات قطاع الأعمـال العـام والأشخاص الإعتبارية العامة تقديم إقرار نهائى على النموذج رقم (٢٩ إقرارات) خلال ثلاثين يوما من تاريخ إعتماد الجمعية العمومية لحساباتها ، وأداء فـروق الضريبة المستحقة من واقعه " ٠

كما تنص المادة (١١٢) من اللائحة على أنه :

" لا يجوز للممول تقديم إقرار ضريبى معدل ، طبقا للمـادة (٨٧) مـن القانون ، إذا استعمل إحدى الطرق التى يعد فيها متهربا طبقاً للمادة (١٣٣) من القانون ، وتم إكتشاف ذلك من قبل المصلحة " ٠

ويتضح من هذه النصوص أنها تضمنت الأحكام الآتية :

- الزام الممول بتقديم إقرار ضريبى معدل إلـى المأموريـة المختصـة إذا اكتشف أى سهو أو خطأ فى إقراره الضريبى ٠

- أن الفترة التى يمكن خلالها تقديم الإقرار المعدل ، هى فترة تقـادم ديـن الضريبة ، على أن يقدم الإقرار المعدل فور اكتشاف السهو أو الخطأ ٠
- يعتبر الإقرار المعدل بمثابة الإقرار الأصلى فى حالة تقديمه خلال ثلاثـين يوماً من تاريخ إنتهاء الموعد القانونى المحدد لتقديم الإقرار ٠
- وبالنسبة لبنوك وشركات ووحدات القطاع العام وشركات قطاع الأعمـال العام والأشخاص الاعتبارية العامة يكون لها تقديم الإقرار النهـائى وأداء فروق الضريبة من واقع هذا الإقرار النهائى وذلك خلال ثلاثين يوماً مـن تاريخ إعتماد الجمعية العموميـة لحسابـات تلـك الجهـات ويكـون تقديـم هـذا الإقـرار علـى النموذج رقم (٢٩ إقرارات) ٠
- لا يعتبر الخطأ أو السهو فى الإقرار الأصلى – فى حالة تعديلـه وتقـديم إقرار معدل بهذا التعديل – لا يعتبر هذا السهو أو الخطأ مخالفة أو جريمة جنائية ٠
- طبقا لحكم المادة ١١٢ من اللائحة فإنه لا يجوز للممول الذى يعد متهربـاً طبقا لحكم المادة (١٣٣) من القانون أن يقدم الإقرار الضريبى المعـدل طبقاً لحكم المادة (٨٧) من القانون ٠

<u>الاعتداد بالدفاتر والسجلات المنتظمة للممول</u> :

تنص المادة ٨٨ من القانون على ما يلى :

" لا يجوز للمصلحة عدم الاعتداد بالدفاتر والسجلات المنتظمة للممول وفقا لنص المادة ٧٨ من هذا القانون أو إهـدارها إلا إذا أثبتـت المصـلحة بموجـب مستندات تقدمها عدم صحتها " ٠

وتنص المادة (١١٣) من اللائحة على ما يلى :

" فى تطبيق حكم المادة (٨٨) من القانون ، لا يجـوز للمصـلحة عـدم الاعتداد بالدفاتر والسجلات التى يمسكها الممول أو إهدارها إلا إذا أثبتت المصلحة بالمستندات عدم صحة ما ورد بهذه الدفاتر والسجلات " ٠

ويتضح من نص المادة ٨٨ من القانون والمادة ١١٣ من اللائحة ما يلى :

أن القانون قرر ضرورة اعتداد مصلحة الضـرائب بالـدفاتر والسـجلات المنتظمة للممول وإعتماد نتائجها وعدم إهدارها إلا إذا أثبتت بموجب المسـتندات عدم صحة ما جاء بهذه الدفاتر ، حيث أن الأصل هو الاعتداد بالدفاتر والسجلات وإعتماد نتائجها طالما كانت منتظمة وفقاً لنص المادة ٧٨ من القانون ، ولا يجوز إهدارها إلا إذا توافر لدى المصلحة من الأدلة المؤيدة بالمستندات ما يفيـد عـدم صحة هذه الدفاتر والسجلات ، كما ورد باللائحة ضرورة أعتداد المصلحة بالدفاتر والسجلات التى يمسكها الممول وعدم إهدارها إلا إذا أثبتت المصلحة بالمسـتندات عدم صحة ما ورد بها ٠

الباب الثالث

ربــط الضريبــة

الباب الثالث

ربط الضريبة

- - - -

وردت الأحكام الخاصة بربط الضريبة بالباب الثالث من الكتاب السـادس من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وذلك فى المواد من ٨٩ وحتى ٩٣ من القانون وفى المواد من ١١٤ وحتى ١١٧ من اللائحة التنفيذية للقانون والتى سنوضحها تفصيلا فيما يلى :

<u>إعتبار الإقرار ربطاً للضريبة والتزاماً بأدائها</u> :

تنص المادة (٨٩) من القانون على ما يلى :

" تربط الضريبة على الأرباح الثابتة من واقع الإقرار المقدم من الممول ٠

ويعتبر الإقرار ربطاً للضريبة والتزاما بأدائها فى الموعد القانونى وتسـدد الضريبة من واقع هذا الإقرار " ٠

وتنص المادة (١١٤) من اللائحة على ما يلى :

" يقصد بربط الضريبة ، فى تطبيق حكم المادة (٨٩) من القانون ، تحديد دين الضريبة المستحقة من واقع الإقرار الضريبى للممول " ٠

ويتضح من نص هاتين المادتين ما يلى :

أن القانون يؤكد فى المادة ٨٩ على إعتبار أن الإقرار هو الأصل فى ربط الضريبة ، وقد أوضحت المادة ١١٤ من اللائحة أنه يقصد بربط الضريبة تحديـد دين الضريبة المستحقة من واقع الإقرار الضريبى للممول ، كما اعتبر القانون أن الإقرار يعد سنداً لربط الضريبة والتزاماً من الممول بأداء قيمة الضريبة من واقعه فى المواعيد القانونية لتقديمه ٠

<u>حقوق المصلحة فيما يتعلق بربط الضريبة</u> :

أوضحنا فيما سبق أن الأصل هو ربط الضريبة على الأرباح الثابتـة مـن واقع الإقرار ، كما بينا أن الإقرار نفسه يعتبر ربطاً للضـريبة والتزامـاً علـى الممول بأدائها فى موعد تقديم الإقرار ، وذلك طبقاً لما جاء بالمادة ٨٩ من القانون

والمادة ١١٤ من اللائحة ، غير أن القانون قد أعطى لمصلحة الضـرائب حقوقـاً فيما يتعلق بربط الضريبة وذلك من واقع أحكام المادة ٩٠ التى نورد نصـها أولا فيما يلى ثم نتبعه بتفصيل ما جاء بها من أحكام ٠

تنص المادة (٩٠) من القانون على ما يلى :

" للمصلحة أن تعدل الربط من واقع البيانات الواردة بالإقرار والمسـتندات المؤيدة له ٠

كما يكون للمصلحة إجراء ربط تقديرى للضريبة من واقع أية بيانات متاحة فى حالة عدم تقديم الممول لإقراره الضريبى أو عدم تقديمه للبيانات والمسـتندات المؤيدة للإقرار ٠

وإذا توافرت لدى المصلحة مستندات تثبت عدم مطابقة الإقـرار للحقيقـة فعليها إخطار الممول وإجراء الفحص وتصـحيح الإقـرار أو تعديلـه وتحديـد الإيرادات الخاضعة للضريبة ٠

ولرئيس المصلحة ، بعد موافقة وزير المالية ، ربط الضريبة قبـل حلـول التاريخ المحدد لاستحقاقها إذا استلزم الأمر تحصيلها لتوفر دليل محدد بأن الممول يخطط للتهرب من الضرائب بتحويل أصوله لشخص آخر أو إتخـاذ إجـراءات أخرى تضر بتحصيل الضريبة ٠

وعلى مأمورية الضرائب المختصة فى هذه الحالات أن تخطـر الممـول بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول بعناصر ربط الضريبة وبقيمتها علـى النموذج الذى تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون " ٠

وتنص المادة (١١٥) من اللائحة على ما يلى :

" يكون إخطار الممول بعناصر ربط الضريبة فى الحـالات المنصـوص عليها فى المادة (٩٠) من القانون وبقيمتها على النموذج رقم (١٩ ضريبة) ".

ويتضح من هاتين المادتين ما يلى :

- حق المصلحة فى تعديل ربط الضريبة من واقع الإقرار وذلك طبقاً للبيانات الواردة به والمستندات المؤيدة له ٠ (مادة ٩٠ فقرة ١)

- بينت الفقرة الثانية من المادة ٩٠ من القانون أنه فى حالة عدم تقديم الإقرار أو فى حالة عدم تقديم الممول للبيانات والمستندات المؤيدة للإقرار يكـون لمصلحة الضرائب تقدير الأرباح من واقع أية بيانات متاحة لهـا وربـط الضريبة ربطاً تقديرياً ٠
- أما الفقرة الثالثة فقد أوضحت أنه على المصلحة فى حالة توافر مسـتندات لديها تثبت عدم مطابقة الإقرار للحقيقة أن تقوم بإجراءات الفحص بدء من إخطار الممول بعملية فحص الإقرار وإجراء عمليـة الفحـص وتحديـد الإيرادات الصحيحة الخاضعة للضريبة سواء بتصحيح الإقرار أو تعديله ٠
- وبالنسبة للفقرة الرابعة فقد أعطت لرئيس المصلحة بعد أخذ موافقة وزيـر المالية ، ربط الضريبة قبل موعد استحقاقها ، إذا توفر دليل لدى المصلحة بأن الممول فى سبيل تحويل أصول منشأته أو أمواله إلى شخص آخـر أو فى سبيله لاتخاذ أى إجراءات أخرى للتهرب من أداء الضرائب المسـتحقة أو التى قد تستحق عليه وذلك حتى يمكن تحصيل تلك الضرائب قبل قيـام الممول بأية إجراءات تضر بعملية تحصيل الضريبة ٠
- وقد أوضحت الفقرة الخامسة والأخيرة من المادة ٩٠ أنه فى جميع الحالات السابقة على المأمورية المختصة أن تقوم بإخطار الممول بعناصـر ربـط الضريبة وبقيمتها وذلك على النموذج رقم (١٩ ضريبة) الـذى حددتـه اللائحة التنفيذية بالمادة ١١٥ منها وذلك بكتاب موصى عليه بعلم الوصول.

وفيما يلى شكل النموذج رقم (١٩ ضريبة) :

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

نموذج (١٩) ضريبة
(يرسل بالبريد المسجل مصحوبًا بعلم الوصول)

إخطار
بعناصر ربط الضريبة وقيمتها

السيد

المهنة/ النشاط

بالعنوان

رقم الملف

رقم التسجيل / / /

العنوان

تليفون رقم فاكس رقم

البريد الالكترونى

نتشرف بإفادتكم بأنه وفقا لأحكام المادة (٩٠) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم (٩١) لسنة (٢٠٠٥) ولائحته التنفيذية من وجوب الإخطار بعناصر ربط الضريبة وقيمتها فى الأحوال الآتية :

١ التعديل من واقع البيانات الواردة بالإقرار والمستندات المؤيدة له .

٢ عدم تقديم الممول إقراره الضريبى .

٣ تقديم الممول لإقراره الضريبى دون بيانات أو مستندات مؤيدة له .

٤ فى حالة توافر مستندات لدى المصلحة تثبت عدم مطابقة الإقرار للحقيقة.

٥ ربط الضريبة قبل حلول التاريخ المحدد لاستحقاقها .

ولما كان ينطبق عليكم ما جاء بالبند المبين عاليه من هذه المادة نتشرف بأن نرسل إليكم بيانًا بعناصر ربط الضريبة وقيمتها على النحو الموضح خلفه .

فإذا كان لديكم ملاحظات عليها كلها أو بعضها نرجو موافاتنا بها كتابة خلال ثلاثين يومًا من تاريخ استلامكم لهذا الإخطار .

وإذا لم ترد لنا أية ملاحظات خلال المدة المذكورة سوف نتخذ الإجراءات التى يكفلها القانون فى هذه الأحوال .

انظر خلفه

رقـــم الملف | | | | | | | | رقم التسجيل | | | | |

عن السنوات : | | | | |

عنـــاصر ربط الضريبـــة وقيمتها

عنـــاصر الربط : _____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

فى حالة وجود مرفقات بعناصر ربط الضريبة وقيمتها تعد جزءًا من النموذج

إجمالى قيمة الضريبة [ ] جنيه

المبـلغ بالحـروف [ ] لا غير

تحريرًا فى [يوم] [شهر] [سنة]

المأمـور	المراجع
الاسـم	الاسـم
التوقيع	التوقيع

موقع المصلحة: www.incometax.gov.eg البريد الإلكترونى: tpservice@incometax.gov.eg

التقادم :

عندما فرض المشرع الضرائب على الدخل بمقتضى قانون الضرائب لـم يطلق يد الحكومة فى المطالبة بما هو مستحق لها بمقتضى هذا القـانون ، وإنمـا نظم بأحكام المادة ٩١ أحكاماً تتعلق بتقادم دين الضريبة ٠ كما نظم القانون بنفس المادة الأحكام الخاصة بسقوط حق الممول فى المطالبة باسترداد المبالغ المسـددة بالزيادة تحت حساب الضريبة ٠

وربما قصد المشرع من هذه الأحكام سرعة جباية حقوق الخزانة العامـة وبدون إبطاء بحيث لا يتراكم دين الضريبة ، مما يؤثر على قيمتها الحاليـة عنـد جبايتها مستقبلاً ، وربما كان يقصد من ذلك الحفاظ على مصالح الممولين بأن تتم أعمال الفحص والربط تباعاً حتى لا يتراكم دين الضريبة عليهم بصورة يتعسـر معها الوفاء بهذا الدين وبطريقة تؤثر على مراكزهم المالية طرف الغير المهتمين بشئونهم الضريبية ٠

وعلى أى حال فإن التعرف على أحكام وآجال التقادم يعتبر مـن الأهميـة بمكان شأنها فى ذلك شأن التعرف على باقى أحكام قانون الضرائب حتى يمكـن تحديد الحالات المعرضة للسقوط بالتقادم لسرعة إنجازها ، وعلى ذلك فسنورد فى البداية نص المادة ٩١ من القانون ونص المادة ١١٦ من اللائحة ثم نتبعه بشـرح للأحكام الواردة بهما ٠

تنص المادة (٩١) من القانون علىأنه :

" فى جميع الأحوال لا يجوز للمصلحة إجراء أو تعديل الـربط إلا خـلال خمس سنوات تبدأ من تاريخ إنتهاء المدة المحددة قانونا لتقديم الإقرار عن الفتـرة الضريبية ، وتكون هذه المدة ست سنوات إذا كـان الممـول متهربـا مـن أداء الضريبة٠

وتنقطع المدة بأى سبب من أسباب قطع التقادم المنصوص عليها فى القانون المدنى ، وبالإخطار بعناصر ربط الضريبة أو بالتنبيه على الممـول بأدائهـا أو بالإحالة إلى لجان الطعن٠

وللممول طلب استرداد المبالغ المسددة بالزيادة تحت حساب الضريبة خلال خمس سنوات من تاريخ نشوء حقه فى الاسترداد " ٠

وتنص المادة (١١٦) من اللائحة على ما يلى :

" ينقطع التقادم ، فى تطبيق حكم الفقرة الثانية من المادة (٩١) من القانون ، بالإخطار بعناصر ربط الضريبة أو بالتنبيه على الممول بأدائها أو بالإحالة إلى لجان الطعن ٠

كما ينقطع التقادم لأى من الأسباب المنصوص عليها فى القـانون المـدنى كالمطالبة القضائية ولو رفعت الدعوى إلى محكمة غير مختصة والتنبيه والحجـز والطلب الذى يتقدم به الدائن لقبول حقه فى تفليسة أو فى توزيع ، وبأى عمل يقوم به الدائن للتمسك بحقه أثناء السير فى إحدى الدعاوى ، كما ينقطع التقادم إذا أقـر المدين بحق الدائن إقراراً صريحاً أو ضمنياً "٠

ويتضح من نص هاتين المادتين ما يلى ::

<u>أجل التقادم</u> :

- حددت الفقرة الأولى من المادة ٩١ أجلان للتقادم على الوجه التالى :

- خمس سنوات تبدأ من تاريخ إنتهاء المدة المحـددة قانونـاً لتقـديم الإقرار الضريبى يجوز خلالها للمصلحة إجراء أو تعديل الـربط ، بحيث يسقط حق المصلحة بعدها فى إجراء الربط أو تعديله ٠
- يكون أجل التقادم ست سنوات تبدأ أيضاً من تاريخ إنتهـاء المـدة المحددة قانوناً لتقديم الإقرار يجوز خلالها للمصلحة إجراء الربط أو تعديله إذا كان الممول متهرباً من أداء الضريبة ٠

*** ويلاحظ أن مواعيد تقديم الإقرار الضريبى كما سبق إيضاحها عنـد تنـاول أحكام المادة ٨٣ من القانون هى كما يلى :**

أ - قبل أول إبريل من كل سنة تالية لإنتهاء الفترة الضريبية عن السنة السابقة لها وذلك بالنسبة للأشخاص الطبيعيين ٠

ب - قبل أول مايو من كل سنة أو خلال أربعة أشهر تالية لتاريخ إنتهاء السـنة المالية بالنسبة إلى الأشخاص الإعتبارية ٠

*** كما يلاحظ أنه طبقاً لنص المـادة ١٣٣ مـن القـانون ، يعتبـر الممـول متهربـاً مـن**

الضريبة إذا استعمل احدى الطرق الآتية :

١ - تقديم الإقرار الضريبى 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 التى أخفاها ٠

٢ - تقديم الإقرار الضريبى السنوى 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 ٠

٣ - الإتلاف العمد للسجلات أو المستندات ذات الصلة بالضريبة قبل انقضـاء الأجل المحدد لتقادم دين الضريبة ٠

٤ - اصطناع أو تغيير فواتير الشراء أو البيع أو غيرها من المستندات لإيهـام المصلحة بقلة الأرباح أو زيادة الخسائر ٠

٥ - إخفاء نشاط أو جزء منه مما يخضع للضريبة ٠

<u>أجل التقادم بالنسبة للإيرادات من المرتبات والثروة العقارية</u> :

أعفت المادة ٨٢ من القانون الممول من تقديم الإقرار فى الحالات الآتية :

١ - إذا اقتصر دخله على المرتبات وما فى حكمها ٠

٢ - إذا اقتصر دخله على إيرادات الثروة العقارية ولم يتجاوز صافى دخله منها المبلغ المحدد فى المادة (٧) من هذا القانون ٠

٣ - إذا اقتصر دخله على المرتبات وما فى حكمها وإيرادات الثروة العقاريـة ولم يتجاوز صافى دخله منهما المبلغ المحدد فـى المـادة (٧) مـن هـذا القانون.

وهنا يثور التساؤل حول آجال التقادم بالنسبة للضـريبة المسـتحقة علـى الممولين أصحاب هذه الإيرادات طالما أن القانون قد أعفى أصحابها أصـلاً مـن تقديم الإقرار الضريبى٠

وللإجابة عن هذا التساؤل فإننا نلاحظ أن المادة (٩١) قـد جـاءت عامـة بالنسبة لجميع الممولين فى تحديد أجل التقادم ولم تستثنى منهم من كان معفياً مـن تقديم الإقرار الضريبى ٠

وبذلك فإن الآجال المحددة بها تسرى على جميع الممـولين سـواء مـنهم الملتزم بتقديم الإقرار أو المعفى من تقديمه ٠

كما أن القانون المدنى الذى يعد الشريعة العامة بالنسبة لأحكام التقادم فيمـا لم يرد بشأنه نص خاص قد قرر بموجب حكم المادة ٣٧٧ مدنى المعدلة بالقـانون ٦٤٦ الصادر سنة ١٩٥٣ بأن تتقادم الضرائب والرسوم السنوية بمضـى خمـس سنوات تبدأ من نهاية السنة التى تستحق عنها ٠

وعلى ذلك يكون أجل التقادم خمس سنوات أيضاً بالنسبة للممولين المعفيين من تقديم الإقرار فى الحالات الثلاث المنصوص عليها فى المـادة ٨٢ والسـابق إيضاحها ، وذلك ما لم يكن الممول متهرباً من أداء الضريبة حيث ينطبـق عليـه النص الخاص الوارد فى المادة ٩١ من القانون فى هذه الحالة بحيث يكون أجـل التقادم بالنسبة له ست سنوات ٠

وعلى هذا فإنه فى جميع الأحوال يجب أن تتم عمليـة الفحـص وإعـلان الممولين بعناصر ربط الضريبة قبل مضى خمس سنوات مـن تـواريخ إنتهـاء الآجال المحددة لتقديم الإقرارات الضريبية ٠

ومن الضرورى جداً معرفة آخر سنة تم إتخاذ إجراءات ربـط أو تعـديل الربط الخاصة بها حتى نعرف إن كانت السنة التالية لها معرضة للسقوط بالتقـادم من عدمه ٠

فمثلاً إذا تبين لنا فى نهاية سنة ٢٠١٠ أن آخر سنة تم الإخطار بعناصـر الربط الخاصة بها بالنسبة لأحد الممولين هى سنة ٢٠٠٤ الميلادية ، فمعنى هـذا أن سنة ٢٠٠٥ التالية لها معرضة للسقوط بالتقادم فى ٢٠١١/٤/١ ٠

وعلى هذا فيجب على المأمور الفاحص الاهتمام بقيد الإجراءات التى تـتم فى سجلات الفحص وبالحاسب الآلى أولا بأول بحيث يستطيع فى أى لحظـة أن

يعرف آخر سنة تم فحصها والإخطار بعناصر ربط الضريبة الخاصة بها وذلـك بالنسبة لجميع الملفات الواقعة فى دائرة إختصاصه ٠

أمثلة :

مثال (١) :

ممول يزاول نشاطاً تجارياً وصناعياً قدم اقرارا عن سـنة ٢٠٠٦ ، حـدد أجل التقادم بالنسبة لهذا الإقرار ٠

حل المثال :

لما كانت السنة الضريبية هى سنة ميلادية أى تنتهى فى ٢٠٠٦/١٢/٣١ ، لذلك فإن نهاية الأجل المحدد لتقديم إقراره هو ٢٠٠٧/٣/٣١ ، ويكون أجل التقادم بالنسبة لهذا الإقرار هو مضى خمس سنوات تبدأ من تاريخ إنتهاء أجل تقديم هـذا الإقرار أى فى ٢٠١٢/٣/٣١ ٠

مثال (٢) :

ممول يزاول نشاطاً تجاريا ، قدم إقراره الضريبى عن سنة ٢٠٠٦/٢٠٠٥ المتداخلة والتى تنتهى فى ٢٠٠٦/٦/٣٠ ، حدد أجل التقادم بالنسبة لهذا الإقرار ٠

حل المثال :

لما كان القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ قد حدد موعد تقديم الإقرار بالنسبة إلـى الأشخاص الطبيعيين بحيث أصبح موعد تقديم الإقرار هو قبل أول إبريل من كـل سنة تالية لإنتهاء الفترة الضريبية عن السنة السابقة لها ، سواء كانت السنة المالية لهم هى سنة ميلادية أو سنة متداخلة ، لذلك فإن نهاية الموعـد المحـدد لتقـديم الإقرار بالنسبة لهذا الممول هو ٢٠٠٧/٣/٣١، وبالتالى يبدأ أجل التقادم بالنسبة له إعتباراً من ٢٠٠٧/٤/١ وينتهى فى ٢٠١٢/٣/٣١ ٠

مثال (٣) :

شركة أموال قدمت إقراراً عن سنة ٢٠٠٦/٢٠٠٥ المتداخلة والتى تنتهـى فى ٢٠٠٦/٦/٣٠ ، حدد أجل التقادم بالنسبة لهذا الإقرار ٠

حل المثال :

طبقاً للمادة ٨٣ من القانون فإن موعد تقديم الإقرار بالنسبة للأشخاص الاعتبارية هو قبل أول مايو من كل سنة بالنسبة للسنوات الميلادية أو خلال أربعة أشهر تالية لتاريخ إنتهاء السنة المالية ، وعلى ذلك فإن نهاية أجل تقديم الإقرار بالنسبة لهذه الشركة هو ٢٠٠٦/١٠/٣٠ وبالتالى يبدأ أجل التقادم له من ٢٠٠٦/١١/١ وينتهى فى ٢٠١١/١٠/٣٠ ٠

<u>أسباب قطع التقادم</u> :

أوضحت الفقرة الثانية من المادة ٩١ من القانون والفقرة الثانية من المادة ١١٦ من اللائحة أن أجل التقادم ينقطع بأى سبب من أسباب قطع التقادم المنصوص عليها فى القانون المدنى ، بالإضافة إلى الإجراءات الخاصة بربط وأداء الضريبة المنصوص عليها فى المادة ، وعلى ذلك فسنورد أولاً نصوص مواد القانون المدنى المتعلقة بأسباب قطع التقادم نتبعها بتفصيل الأحكام الواردة فى هذه المواد ثم نلى ذلك بإيضاح الأسباب الأخرى لقطع التقادم والموضحة بنص المادة ٩١ من القانون والمادة ١١٦ من اللائحة ٠

مادة "٣٨٣" مدنى :

" ينقطع التقادم بالمطالبة القضائية ولو رفعت الدعوى إلى محكمة غير مختصة وبالتنبيه ، وبالحجز ، وبالطلب الذى يتقدم به الدائن لقبول حقه فى تفليس أو فى توزيع وبأى عمل يقوم به الدائن للتمسك بحقه أثناء السير فى أحدى الدعاوى " ٠

مادة "٣٨٤" مدنى :

" ينقطع التقادم إذا أقر المدين بحق الدائن إقراراً صريحا أو ضمنيا ويعتبر إقرارا ضمنيا أن يترك المدين تحت يد الدائن مالا له مرهونا رهنا حيازيا تأمينا لوفاء المدين " ٠

أسباب قطع التقادم المنصوص عليها فى القانون المدنى :

يتضح من نصوص هاتين المادتين أن أسباب قطع التقادم المنصوص عليها فى القانون المدنى كما يلى :

١ - المطالبة القضائية : مادة "٣٨٣" مدنى

جدير بالإشارة أن المطالبة القضائية تقطع التقـادم لا مـن تـاريخ إعلان المدين ولكن من التاريخ الذى تودع فيه صحيفتها قلم كتاب المحكمة.

٢ - التنبيه : مادة "٣٨٣" مدنى

يعتبر التنبيه الذى يوجهه الدائن إلى المدين بالطرق القانونية والذى يسبق إجراءات التنفيذ من الأسباب المؤدية لقطع التقادم ٠

وقد صدر القانون رقم ٦٤٦ لسنة ١٩٥٣ بشأن تقادم الضرائب والرسـوم وذلك بتاريخ ١٩٥٣/١٢/٢٦ حيث نص فى الفقرة الأولى من المادة الثالثة على ما يلى :

" يعتبر تنبيها قاطعا للتقادم أوراد الضرائب والرسوم وإعلانات المطالبـة والإخطارات إذا سلم أحدهما إلى الممول أو من ينوب عنه قانونا أو أرسـل إليـه بكتاب موصى عليه مع علم الوصول " ٠

وعلى ذلك فإن كل من الإجراءات التالية تعتبر من أسباب قطـع التقـادم بإعتبارها فى حكم التنبيه ٠

أ - أوراد الضرائب والرسوم " قانون ٦٤٦ لسنة ١٩٥٣ " :

حيث تعتبر أوراد الضرائب " الورد والتنبيه بالدفع " ٠

ب - إعلانات المطالبة " قانون ٦٤٦ لسنة ١٩٥٣ " :

وقد جاء القانون ٦٤٦ لسنة ١٩٥٣ بتعميم إعلانات المطالبة التـى تعد من أسباب قطع التقادم بحيث أصبحت تنسحب علـى كافـة إعلانـات المطالبة وليس على المطالبة القضائية فقط ٠

وعلى ذلك فإن إعلانات المطالبة برصيد الضرائب المستحقة علـى الممولين والتى يتم إخطارهم بها على نموذج " ٩ " حجز تنظيم وغيرها من إعلانات المطالبة العادية الصادرة عن مصلحة الضرائب تعد كلهـا مـن الإجراءات القاطعة للتقادم ٠

جـ - الإخطارات " قانون ٦٤٦ لسنة ١٩٥٣ " :

حيث تعد الإخطارات التى ترسلها مصلحة الضرائب إلى الممـولين من أسباب قطع التقادم أيضا ٠

٣ - الحجز : " مادة ٣٨٣ مدنى " :

تعتبر الحجوز بجميع أنواعها من أسباب قطع التقادم ، يستوى فـى ذلك حجز المنقول والعقارى والتحفظى وكذلك حجز ما للمدين لدى الغير ٠

" هذا وقد سبق أن أصدرت المصلحة التعليمات التنفيذية رقـم ١١ لسنة ١٩٩٩ بتاريخ ١٩٩٩/٣/٢ بشأن إنقطاع مدة التقادم بمحاضر الحجز والتى جاء بها ما يلى :

" سبق أن أصدرت المصلحة تعليمات تفسيرية باعتبار محضر عدم الوجود قاطعا للتقادم حيث تنص هذه التعليمات على ما يلى :

ينقطع التقادم بالحجز م ٣٨٣ مدنى حتى لو لم ينتهى إلـى توقيـع الحجز فعلا بسبب عدم وجود ما يمكن الحجز عليه لدى المدين لذا يجـب على مندوب الحجز أن يحرر محضر عدم الوجود علـى ذات المحضـر المخصص لحجز المنقول ويوقع على هذا المحضر المندوب والمـدين أو من يجيب عنه والشهود ٠

لذا تؤكد المصلحة مجددا على الآتى :

<u>أولاً</u> : أن التنبيه والانذار ومحضر حجز المنقول لدى المدين تعتبر قاطعا للتقـادم وبمجرد التوقيع عليه من مندوب الحجز والمدين أو من يجيب عنه والشهود ولو كان المحضر سلبياً ٠

لذلك يلزم تحرير محضر الحجز السلبى وإستكماله مـن كافـة النـواحى الشكلية والتوقيعات وإرفاقه بالملف حيث به ينقطع التقادم وتبدأ مدة تقـادم جديدة من تاريخه مع مراعاة التجديد قبل مضى خمس سنوات ٠

<u>ثانيا</u>: أن محضر حجز ما للمدين لدى الغير يعتبر قاطعا للتقادم بمجـرد إعـلان الحجز إلى المحجوز لديه ٠

ثالثا: أن التنبيه على المدين بأداء المستحقات الضريبية وأنذاره بـالحجز علـى العقار وذلك على النموذج ٧ حجز يعتبر إجراء قاطعا للتقادم " ٠

ونظراً لعدم إختلاف هذه التعليمات مع أحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ فإنها تسرى فى ظله أيضاً.

٤ - الطلب الذى يتقدم به الدائن بقبول حقه فى تفليس أو فـى توزيـع أو أى عمل يقوم به الدائن للتمسك بحقه أثناء السير فى إحدى الدعاوى ، " مادة ٣٨٣ مدنى " ٠

٥ - إقرار المدين : " مادة ٣٨٤ مدنى "

حيث يعد من أسباب قطع التقادم إقرار المدين سواء كان صـريحا أو ضمنياً ٠

ومما هو جدير بالذكر أن الإقرار الضمنى هو الذى يستدل عليه فى كل عمل يقوم به المدين ويكون مفيداً لمعنى الإقرار ، ومثال ذلـك قيـام المدين بدفع فوائد الدين أو جزء منه ، بمعنى أن الممول لـو قـام بسـداد الفوائد المستحقة على رصيد الضرائب الخاص به أو قام بسداد جزء منها ، فإن ذلك يعد إقراراً منه بالدين وبالتالى يكون من أسباب قطع التقادم ، كما أن الطلب الذى يتقدم به المدين لمنحه أجلا للوفاء بالدين يعد أقراراً ضمنياً من المدين كأن يتقدم الممول بطلب لتقسيط الضرائب المسـتحقة عليـه ، وبالتالى تعد الطلبات المقدمة من الممولين لتقسـيط الضـرائب المسـتحقة عليهم من أسباب قطع التقادم أيضاً ٠

ويختص القاضى الذى يفصل فى الموضوع بتحديد ما إذا كان العمل الصادر من المدين إقراراً منه بحق الدائن من عدمه ولا رقابة عليـه فـى ذلك من محكمة النقض٠

هذا ويعتبر الإقرار الذى يصدر من المدين على هذا النحـو حجـة عليه وليس له بعد ذلك أن يعدل عنه ٠

أسبـاب التقـادم الأخـرى الموضحـة بالمادة ٩١من القانون والمادة ١١٦ من اللائحة :

* تضمنت الفقرة الثانية من المادة ٩١ من القـانون ٩١ لسـنة ٢٠٠٥ والفقـرة الأولى من المادة ١١٦ من اللائحة أسباباً أخرى لقطع التقادم علاوة علـى تلـك الأسباب المنصوص عليها فى القانون المدنى والسابق إيضاحها ، ونورد فيما يلى تلك الأسباب :

١ - الإخطار بعناصر ربط الضريبة (نموذج ١٩ ضريبة)

هو أول إجراء قاطع للتقادم ويجب أن يتم هذا الإجراء قبل مضـى خمس سنوات على إنتهاء الأجل المحدد لتقـديم إقـرار السـنة موضـوع الفحص ، أو قبل مضى ست سنوات إذا كان الممـول متهربـاً مـن أداء الضريبة ٠

٢ - التنبيه على الممول بأداء الضريبة (نماذج ٣٥ ، ٣٦ سداد)

يعتبر إجراء قاطعا للتقادم أيضا ويجب أن يتم قبل مضـى خمـس سنوات من صلاحية الحالة للاخطار بالنماذج ٣٥ ، ٣٦ سداد ٠

٣ - الإحالة للجنة الطعن :

يعتبر إجراء قاطعا للتقادم ، يجب أن يتم قبل مضى خمس سـنوات من تاريخ إخطار الممول بنموذج ١٩ ضريبة ٠

* ويلاحظ أن المقصود بلفظ " الإخطار " فيما سبق هو تسليم الممـول للنمـاذج الضريبية وليس مجرد تصديرها إليه بمعنى أن أجل التقادم بالنسـبة للإجـراءات المختلفة يبدأ من تاريخ تسلم الممول للنموذج ، وينقضى بمضى خمـس سـنوات على هذا التاريخ ، وينقطع بتسلم الممول للنموذج أو الإجراء التالى له ، ويقصـد بتاريخ الإستلام التاريخ الثابت بعلم الوصول الذى يرفق بالملف الأمر الذى يجعلنا ننبه إلى أهمية متابعة ورود أعلام الوصول بمعرفـة المـأمور خاصـة بالنسـبة للحالات المهددة بالتقادم ٠

<u>تقادم قرارات لجان الطعن " تمهيدية – نهائية "</u> :

(أ) القرارات النهائية ٠

(ب) القرارات التمهيدية ٠

ونوضح فيما يلى أجل التقادم والإجراء القاطع للتقادم بالنسبة لكل منها ٠

(أ) القرارات النهائية :

ويبدأ أجل التقادم بالنسبة لها من تاريخ إعلان الممول بصورة مـن القرار ، وينقضى هذا الأجل بمضى خمس سنوات إعتباراً من هذا التاريخ أما الإجراء القاطع لتقادم القرارات النهائية فهو التنبيه على الممول بـأداء دين الضريبة ، وهو ما يجب أن يتم قبل انقضاء أجل التقادم المشار إليه ٠

وعموماً فإن دراسة قرار لجنة الطعن والربط من واقعه يجب أن تتم بمجرد ورود هذا القرار حتى يمكن الطعن فـى القـرار أمـام المحكمـة الابتدائية المختصة فى المواعيد القانونية إذا لزم الأمر ٠

(ب) القرارات التمهيدية :

ويبدأ أجل التقادم بالنسبة لها من تاريخ إعلان الممول بصورة منهـا ، وينقضى هذا الأجل بمضى خمس سنوات إعتباراً من هذا التاريخ ٠

وبالنسبة للإجراء القاطع لتقادم القرارات التمهيديـة ، فيكـون إمـا بإعادة القرار إلى لجنة الطعن مرة أخرى بعد تنفيذ ما جاء بحيثيات القرار وإما بإجراء الربط النهائى على الممول فى حالة أن تتوصل المأمورية إلى إتفاق مع الممول بعد تنفيذ ما ورد بحيثيات القرار ٠

وفى كلتا الحالتين فيجب أن تتم هذه الإجراءات قبل إنقضـاء أجـل التقادم المشار إليه وإلا سقط حق المصلحة فى المطالبـة بـدين الضـريبة بالتقادم ، الأمر الذى يستتبع معه أن يقوم المأمور الفـاحص فـور ورود القرار التمهيدى إليه بتنفيذ ما جاء بحيثياته حفاظا علـى حقـوق الخزانـة العامة ٠

<u>تقادم حالات إعادة النظر فى الربط النهائى</u> :

حدد قانون الضرائب بنص المادة " ١٢٤ " الحـالات التـى يجـوز فيهـا تصحيح الربط النهائى المستند إلى تقدير المأمورية أو قرار لجنة الطعـن ، كمـا حددت نفس المادة تشكيل اللجان المتخصصة بالنظر فى طلبات تصـحيح الـربط النهائى ٠

ويعنينا هنا أن نوضح أنه فى حالات صدور قرار بإعادة النظر فى الـربط النهائى تكون المأمورية قد قامت بالفعل بإجراء الربط النهائى على الممول استنادا إلى تقدير المأمورية نفسها ، أو إلى قرار لجنة الطعن ٠ وعلى المأمور المختص أن يبادر فور ورود قرار لجنة إعادة النظر فى الربط النهائى بالربط على الممول إن كان هناك محل لذلك ٠

ويبدأ أجل تقادم هذه القرارات إعتباراً من تـاريخ إعـلان الممـول بهـا وينقضى بمضى خمس سنوات على هذا التاريخ ٠

أما الإجراء القاطع لتقادم قرارات لجنة إعادة النظر فى الربط النهائى فهو التنبيه على الممول بأداء دين الضريبة من واقع القرار ، وذلك بـإجراء الـربط النهائى عليه قبل إنقضاء أجل التقادم وبعد إلغاء الربط السابق بطبيعة الحال ٠

<u>تقادم أحكام المحاكم</u> :

ورد بالمادة " ١٢٣ " من القانون الأحكام الخاصة بالطعن فى قرارات لجان الطعن أمام المحاكم والتى يتضح منها أنه يجوز لكل مـن مصـلحة الضـرائب والممول الطعن فى هذه القرارات خلال ثلاثين يوما من تاريخ الإعلان بالقرار ٠

وتقوم المأمورية بالربط على الممول من واقع قرار لجنة الطعن ، سـواء أكان هذا القرار مقبولا أم مطعونا فيه ، وسواء أكان هذا الطعن من قبل المصلحة أو من قبل الممول نفسه ٠

وفى الحالات التى يتم فيها الطعن فى قرارات لجنة الطعن ويصدر حكمـا من المحكمة بتعديل هذا القرار فيجب على المأمور المختص أن يقوم بتعديل الربط السابق الذى تم بناء على قرار لجنة الطعن طبقا لما هو وارد بحكـم المحكمـة ، آخذا فى الإعتبار أن أجل تقادم أحكام المحاكم يبدأ من تاريخ إعلان الممول بها ، وينقضى بمضى خمس سنوات على هذا التاريخ ، وأن الإجـراء القـاطع لتقـادم أحكام المحاكم هو إجراء الربط على الممول بتوجيه الورد والتنبيه بالدفع قبل أجل التقادم المشار إليه ٠

تقادم المبالغ المسددة بالزيادة من الممولين :

طبقاً لنص الفقرة الثالثة والأخيرة من المادة ٩١ من القانون ، فـإن أجـل تقادم المبالغ المسددة بالزيادة تحت حساب الضريبة هو خمس سنوات من تـاريخ نشوء حق الممول فى استرداد هذه المبالغ ، بحيث لو انقضى هذا الأجـل دون أن يتقدم الممول بطلب لاسترداد هذه المبالغ ، يسقط حقه فى استردادها ٠

مكافحة الصورية التى تهدف إلى التهرب الضريبى :

تنص المادة (٩٢) من القانون على ما يلى :

" إذا ربطت الضريبة على شخص وثبت أنه يعمل لحساب شـخص آخـر بطريق الصورية أو التواطؤ للحصول على أية مزايا أو للتهرب من أية التزامات مقررة بمقتضى أحكام هذا القانون ، كانا مسئولين بالتضامن عن سداد الضـريبة المستحقة على الأرباح " ٠

مفهوم المادة ٩٢ من القانون :

تهدف هذه المادة إلى علاج ظاهرة التصرفات الصورية التى مـن شـأنها الحصول على أية مزايا واردة بهذا القانون أو التهرب من أية التزامـات مقـررة بتطبيق أحكامه ٠

التصرفات الصورية موضوع المادة " ٩٢ " :

تنصب المادة " ٩٢ " على محاولة علاج مواقف الممولين الذين يلجأون إلى ربط الضريبة بأسماء آخـرين تـربطهم بهـم علاقـة عمـل بغـرض إلحـاق الضرربالخزانة العامة ٠

أطراف التصرفات الصورية :

الطرف الأول : الممول المستتر أو الممول الحقيقى سواء كـان شخصـاً أو شركة وهو المالك الأصلى للمنشأة أو العملية أو حق الاستغلال موضوع التصرف الصورى ٠

الطرف الثانى : الممول الظاهر الذى تربط الضريبة بإسمه سواء كان شخصاً أو شركة أيضا وهو المالك الصورى للمنشأة أو العملية أو حق الاستغلال موضوع التصرف الصورى ٠

وهذان الطرفان تجمعهما :

علاقة عمل حيث يعمل الممول الظاهر " الطرف الثانى " لحساب الممول الحقيقى المستتر " الطرف الأول " سواء كانت تربطهما صلة قرابة أو مجرد علاقة عمل. هذه هى أطراف التصرف باعتباره تصرفا صوريا غير منتج لآثاره أمام قـانون الضريبة فيما يتعلق بالمسئولية التضامنية ٠

بمعنى أن كلاهما الظاهر والحقيقى مسئولان بالتضامن عن سداد الضرائب المستحقة على الأرباح ، وبذلك تفوت الفرصة على الممول الحقيقى فـى تحقيـق أغراضه من إبرام هذا التصرف ٠

كيفية تحديد الضريبة موضوع المسئولية التضامنية إذا كان للممول الظـاهر إيرادات أخرى :

بفرض أن الممول الظاهر كانت له إيرادات أخرى من مزاولتـه لأنشـطة تجارية أو صناعية ، أو مهنية ، أو إيرادات من ثروة عقارية ، بخلاف الإيرادات التى تحققت بطريق الصورية أو التواطؤ ، وكان قد تم ربط الضريبة عـن نـاتج أنشطته جميعها – فإن تحديد الضريبة الخاصة بالأرباح المحققة مـن التصـرف الصورى ، أو التواطؤ ، والتى سيكون كل من الشخص الظاهر والحقيقى مسئولين عنها بالتضامن يتم بنسبة هذه الأرباح إلى صافى الوعاء المتخـذ أساسـاً لـربط الضريبة المستحقة عليه وذلك باستخدام المعادلة الآتية :

الضريبة المستحقة على أرباح تحققت بطريق الصورية =

الضريبة المستحقة على أرباح أرباح النشاط التى تحققت بطريق الصورية

× ----------

الشريك الظاهر من كافة الأنشطة صافى الوعاء المتخذ أساساً لربط الضريبة

(من جميع الأنشطة)

مثال :

قامت إحدى المأموريات بالربط على أحد الممولين بصـافى ربـح قـدره ١٢٠٠٠٠ جنيه عن سنة ٢٠٠٦ عن نشاطيه فى تقسيم الأراضى وتأجير الشـقق

المفروشة ، وقد تبين بعد الربط أن هذا الممول يعمل لدى شخص آخر هو الممول الحقيقى لنشاط تقسيم الأراضى ٠

فإذا بلغت الضرائب المربوطة على هذا الممول عن النشاطين معـاً مبلـغ ٥٠٠٠٠ جنيه ٠

فالمطلوب :

تحديد الضريبة التى يكون كل من الممول الظاهر والحقيقى مسئولين عنها بالتضامن عن سنة ٢٠٠٦ ، إذا علمت أن أرباح نشاط تقسيم الأراضـى بلغـت ٩٠٠٠٠ جنيه ٠

الحل :

الضريبة المسئول عنها كل من الممول الظاهر والحقيقى =

الضريبة المستحقة على أرباح الشريك الظاهر من كافة الأنشطة × أرباح النشاط التى تحققت عن طريق الصورية صافى الوعاء المتخذ أساساً لربط الضريبة من جميع الأنشطة

= ٥٠٠٠٠ × ٩٠٠٠٠ / ١٢٠٠٠٠ = ٣٧٥٠٠ جنيه

تصحيح الأخطاء المادية والحسابية :

تنص المادة (٩٣) من القانون على ما يلى :

" فى جميع الأحوال يكون على المصلحة من تلقاء ذاتها أو بناء على طلب الممول تصحيح الأخطاء المادية والحسابية " ٠

وتنص المادة (١١٧) من اللائحة على ما يلى :

" يقصد بالأخطاء المادية ، فى تطبيق حكم المادة (٩٣) من القانون ، ورود النتيجة مخالفة للحيثيات ، ويقصد بالأخطاء الحسابية فى تطبيقها الأخطاء فى نقل الأرقام أو الجمع والطرح وكافة العمليات الحسابية ٠

ويعد فى حكم الأخطاء المادية التى يكون على المأمورية المختصة تصحيحها من تلقاء ذاتها أو بناء على طلب الممول ، جميع الحالات المنصوص عليها فى المادة (١٢٤) من القانون ، وذلك ما لم يصبح الربط نهائياً " ٠

ومن نص هاتين المادتين يتضح ما يلى :

١ - أن تصحيح الأخطاء المادية والحسابية يتم تلقائياً بمعرفة المصلحة دون الحاجة إلى تقديم طلب من الممول ٠

٢ - أن الحالات المنصوص عليها فى المادة ١٢٤ من القانون تعد من قبيل الأخطاء المادية التى يكون على المأمورية تصحيحها من تلقاء نفسها أو بناء على طلب الممول ما لم يصبح الربط نهائياً ٠

وفيما يلى بيان الحالات المنصوص عليها فى المادة ١٢٤ من القانون :

١ - عدم مزاولة صاحب الشأن أى نشاط مما ربطت عليه الضريبة ٠

٢ - ربط الضريبة على نشاط معفى منها قانوناً ٠

٣ - ربط الضريبة على إيرادات غير خاضعة للضريبة ، ما لم ينص القانون على خلاف ذلك ٠

٤ - عدم تطبيق الإعفاءات المقررة قانونا ٠

٥ - الخطأ فى تطبيق سعر الضريبة ٠

٦ - الخطأ فى نوع الضريبة الى ربطت على الممول ٠

٧ - عدم ترحيل الخسائر على خلاف حكم القانون ٠

٨ - عدم خصم الضرائب واجبة الخصم ٠

٩ - عدم خصم القيمة الإيجارية للعقارات التى تستأجرها المنشأة ٠

١٠ - عدم خصم التبرعات التى تحققت شروط خصمها قانونا ٠

١١ - تحميل بعض السنوات الضريبية بإيرادات أو مصروفات تخـص سـنوات أخرى ٠

١٢ - ربط ذات الضريبة على ذات الإيرادات أكثر من مرة ٠

وللوزير أن يضيف حالات أخرى بقرار منه ٠

الباب الرابع

الفحص والتحريات

الباب الرابع
الفحص والتحريات

<u>الفحص بالعينة</u>

استحدث القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ نظام الربط الذاتى الـذى يعتمـد علـى الممول نفسه فى اعداد إقرار ضريبى صحيح يعبر عن أرباحه الحقيقية دون تدخل من الإدارة الضريبية بحيث يعتبر اقرار الممول ربطاً للضريبة وسنداً للتنفيذ ٠

وحتى يؤتى هذا النظام ثماره ويحقق الأهداف المرجوه منـه ، اسـتحدث القانون كذلك نظام الفحص بالعينة ، حيث يتم إختيار عينة من اقرارات الممـولين ليتم فحصها والتأكد من صحتها وذلك بناء على أسس ومعايير يتم تحديدها مسـبقاً لكل نوع من أنواع الأنشطة ٠

وفى هذا الخصوص تنص المادة (٩٤) من القانون على ما يلى :

" على المصلحة فحص إقرارات الممولين سنوياً من خلال عينـة يصـدر بقواعد ومعايير تحديدها قرار من الوزير بناء على عرض رئيس المصلحة "٠

ويتضح من نص هذه المادة :

أن اقرارات الممولين سيتم فحص عينة منها سنوياً يتم تحديدها بناء علـى قواعد ومعايير معينة تعدها مصلحة الضرائب ويصدر بها قرار من وزير المالية.

<u>الإخطار بالفحص</u>

تنص الفقرة الأولى من المادة (٩٥) من القانون على ما يلى :

" تلتزم المأمورية المختصة بإخطار الممول بكتاب موصى عليه مصـحوباً بعلم الوصول بالتاريخ المحدد للفحص ومكانه والمدة التقديرية له قبل عشرة أيـام على الأقل من ذلك التاريخ " ٠

كما تنص المادة (١١٨) من اللائحة التنفيذية للقانون على ما يلى :

" يكون إخطار الممول بالتاريخ المحدد للفحص ومكانه والمدة التقديرية لـه على النموذج رقم (٣١ فحص) قبل عشرة أيام على الأقل من تـاريخ اسـتلام الممول لهذا الإخطار" ٠

ويتضح من ذلك ما يلى :

- أن القانون قد ألزم المأمورية المختصة بإخطار الممول بخطـاب موصـى عليه بعلم الوصول عند الشروع فى فحص إقـرارات الممـول علـى أن يتضمن الخطاب البيانات التالية :
  - التاريخ المحدد للفحص ٠
  - مكان الفحص ٠
  - المدة التقديرية التى ستستغرقها عملية الفحص ٠
- أن يتم إخطار الممول بالخطاب المشار إليه قبل التـاريخ المحـدد لعمليـة الفحص بعشرة أيام على الأقل ٠
- أن الاخطار يتم بالنموذج ٣١ فحص ، وأن المقصود بالإخطار هو استلام الممول لهذا النموذج ٠

<u>تمكين مأمورى الضرائب من الاطلاع على الدفاتر والمستندات</u>

تقضى الفقرة الثانية من المادة (٩٥) من القانون بالزام الممول باسـتقبال مأمور الضرائب وتمكينه من الاطلاع على الدفاتر والمستندات التى فى حوزتـه حيث تنص علـى ما يلى :

" ويلتزم الممول باستقبال موظفى المصلحة ممـن لهـم صـفة الضـبطية القضائية ، وتمكينهم من الاطلاع على ما لديه من دفاتر ومستندات ومحررات " ٠

<u>دخول مقار عمل الممول دون إخطار مسبق فى حالة تهرب الممول من الضريبة</u>

تنص الفقرة الثالثة من المادة (٩٥) من القانون على ما يلى :

" وللوزير أن يأذن لموظفى المصلحة ممن لهم صفة الضـبطية القضـائية دخول مقار عمل الممول خلال ساعات عمله دون إخطار مسبق وذلك إذا توافرت للمصلحة أسباب جدية على تهرب الممول من الضريبة " ٠

ويتضح من نص هذه الفقرة :

أن القانون قد أجاز لوزير المالية أن يأذن لمأمورى الضرائب فى دخـول مقر نشاط الممول دون إخطار مسبق إذا توافرت للمصلحة أدلة على تهربه مـن الضريبة ٠

وقد صدرفى هذا الخصوص قرار وزير المالية رقم ٢٨٣ لسنة ٢٠٠٥ فى شأن تنظيم إجراءات المهمات التى يكلف بها العاملون فى المصالح الإيرادية **وذلك بتاريخ ٢٠٠٥/٤/١٠** والذى يقضى بعدم قيام أى من العاملين بالمصالح الإيرادية بأية مهمة لدى المتعاملين مع تلك المصالح إلا بتكليف كتابى من رئيس المصـلحة أو من يفوضه وينص القرار على ما يلى :

قرر

(المادة الأولى)

" لا يجوز لأى من العاملين بالمصالح الإيرادية التابعة لوزارة الماليـة (الضـرائب العقارية ، والجمارك ، والضرائب العامة ، والضرائب على المبيعات) القيام بأية مهمة لـدى المتعاملين مع هذه المصالح إلا بتكليف كتابى موقع من رئيس المصـلحة أو مـن يفوضـه ، وتبين فيه طبيعة المهمة والغرض منها ، وأسماء المكلفين بها ووظائفهم ٠

وعلى المكلف بالمهمة أو رئيس الفريق المكلف بها – بحسب الأحوال ٠٠ أن يطلـع صاحب الشأن على التكليف المنصوص عليه فى الفقرة السابقة قبل بدء المهمة ، وذلـك دون الاخلال بالنظام المقرر لاتخاذ الإجراءات فى شأن جرائم التهرب ٠

(المادة الثانية)

لا يجوز البدء فى تنفيذ أية مهمة إلا خلال ساعات العمل الرسـمية مـع مراعـاة ألا يترتب على تنفيذ المهمة تعطيل سير العمل بالمنشأة ٠

وفى جميع الأحوال لا يتم تنفيذ المهمة خلال أيام الأجازات الأسـبوعية والعطـلات والمناسبات الرسمية ٠

(المادة الثالثة)

يساءل من يخالف أحكام هذا القرار تأديبيا وذلك طبقا لأحكام قانون نظـام العـاملين المدنيين بالدولة المشار إليه ٠

(المادة الرابعة)

على الجهات المختصة تنفيذ هذا القرار كل فى نطاق اختصاصها ٠

(المادة الخامسة)

يعمل بهذا القرار من تاريخ صدوره " ٠

*كما صدرت تعليمات رئيس مصلحة الضرائب بتـاريخ ٢٠٠٥/١١/٢٢ فـى هـذا الخصوص والتى تقضى بتفويض السادة رؤساء المأموريات بتوقيع التفويض الكتابى المشـار إليه بقرار الأستاذ الدكتور وزير المالية ، وتنص هذه التعليمات على ما يلى :

" ** صدر قرار السيد الأستاذ الدكتور / وزير المالية رقم ٢٨٣ لسنة ٢٠٠٥ متضـمناً فـى مادته الأولـى ما يلـى " لا يجـوز لأى مـن العاملين بالمصالح الإيراديـة التابعة لـوزارة المالية

(الضرائب العقارية – والجمارك – والضرائب العامة – والضرائب على المبيعات) القيـام بأية مهمة لدى المتعاملين مع هذه المصالح إلا بتكليف كتابى موقع من رئيس المصلحة أو من يفوضه وتبين فيه طبيعة المهمة والغرض منها وأسماء المكلفين بها ووظائفهم وعلى المكلـف بالمهمة أو رئيس الفريق المكلف بها بحسب الأحوال أن يطلع صاحب الشأن علـى التكليـف المنصوص عليه فى الفقرة السابقة قبل بدء المهمة وذلك دون الإخلال بالنظام المقرر لإتخـاذ الإجراءات فى شأن جرائم التهرب " ٠

** كما تضمنت المادة الثانية من ذات القرار أنه " لا يجوز البدء فى تنفيذ أية مهمة إلا خلال ساعات العمل الرسمية مع مراعاة ألا يترتب على تنفيذ المهمة تعطيل سير العمـل بالمنشـأة وفى جميع الأحوال لا يتم تنفيذ المهمة خلال أيام الأجازات الأسبوعية والعطلات والمناسـبات الرسمية " ٠

** وتضمنت المادة الثالثة أيضاً " يساءل من يخالف أحكام هذا القرار تأديبيـاً وذلـك طبقـاً لأحكام قانون نظام العاملين المدنيين بالدولة المشار إليه " ٠

وبناءاً على ذلك

وتنفيذاً لما تضمنته مواد قرار السيد الأستاذ الدكتور / وزير المالية سالفة الذكر فإنه يراعى قيام كافة المناطق الضريبية متابعة التنفيذ بكل دقة والنشر على المأموريات التابعة لها ويفوض السادة رؤساء المأموريات كل فى إختصاصه بتوقيع التكليف الكتابى المشار إليه بقرار السيد الأستاذ الدكتور / وزير المالية " ٠

<u>عدم جواز إعادة الفحص إلا فى حالات التهرب</u>

تنص الفقرة الأخيرة من المادة (٩٥) من القانون على ما يلى :

" ولا يجوز إعادة فحص عناصر سبق فحصها مـا لـم تتكشـف حقـائق جوهرية تستوجب إعادة الفحص " ٠

وتنص المادة ١١٩ من اللائحة التنفيذية على ما يلى :

" لا يجوز للمصلحة إعادة فحص حسابات ودفاتر الممول ، طبقـاً لحكـم الفقرة الأخيرة من المادة (٩٥) من القانون ، إلا إذا تـوافرت إحـدى الطـرق المنصوص عليها فى المادة (١٣٣) منه ٠

وفى جميع الأحوال ، على المصلحة بيان الأسباب الداعية إلى إعادة الفحص " ٠

وفيما يلى طرق التهرب من أداء الضريبة المنصوص عليها فى المـادة (١٣٣) من القانون :

١ - تقديم الإقرار الضريبى 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 التى أخفاها ٠

٢ - تقديم الإقرار الضريبى السنوى 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 ٠

٣ - الإتلاف العمد للسجلات أو المستندات ذات الصلة بالضريبة قبل انقضـاء الأجل المحدد لتقادم دين الضريبة ٠

٤ - اصطناع أو تغيير فواتير الشراء أو البيع أو غيرها من المستندات لإيهـام المصلحة بقلة الأرباح أو زيادة الخسائر ٠

٥ - إخفاء نشاط أو جزء منه مما يخضع للضريبة ٠

<u>التزام الممول بتوفير البيانات التى تطلبها المصلحة</u>

تنص المادة (٩٦) من القانون على ما يلى :

" يلتزم الممول بتوفير البيانات وصور الدفاتر والمستندات والمحررات بما فى ذلك قوائم العملاء والموردين التى تطلبها المصلحة منه كتابة وذلـك خـلال خمسة عشر يوماً من تاريخ طلبها ما لم يقدم الممول دليلا كافيا على الصـعوبات التى واجهها فى إعداد وتقديم البيانات المطلوبة خلال الفترة المحددة ٠

ولرئيس المصلحة أو من يفوضه مد هذه المدة لمدة مناسبة إذا قدم الممـول دليلا كافيا على ما يعترضه من صعوبات فى تقديم تلك البيانات والصور " ٠

ويتضح من نص هذه المادة ما يلى :

- ألزم القانون الممول بتقديم كافة البيانات التى تطلبها المصلحة كتابة خـلال خمسة عشر يوماً من تاريخ استلام الممول لنموذج طلب هذه البيانات ٠
- أجاز القانون للممول أن يتقدم بطلب لمد المهلة الممنوحة له لتوفير البيانات المطلوبة من قبل المصلحة ٠
- أجاز القانون لرئيس المصلحة أو من يفوضه مد المهلة الممنوحة للممـول إذا قدم الممول دليلاً كافياً على الصعوبات التى تواجهه لتـوفير البيانـات المطلوبة خلال المهلة المحددة ٠

<u>النماذج المتعلقة بتطبيق المادة (٩٦) من القانون</u>

تنص المادة ١٢٠ من اللائحة التنفيذية للقانون على ما يلى :

" يكون طلب المصلحة للبيانات وصور الدفاتر والمستندات والمحررات من الممول ، طبقا للمادة (٩٦) من القانون ، على النموذج رقـم (٣٢ فحـص) ، وللممول أن يطلب مد المهلة الممنوحة له على النموذج رقـم (٢٦ طلبـات) ، ويكون إخطار الممول بمد المهلة أو برفض طلبه على النموذج رقم (٣٣ فحص) مع إبداء الأسباب فى حالة الرفض " ٠

ويتضح من نص هذه المادة أن النماذج التى حددتها اللائحة التنفيذية لتنفيـذ أحكام المادة (٩٦) من القانون هى كما يلى :

- نموذج (٣٢ فحص) طلب البيانات من الممول ٠
- نموذج (٢٦ طلبات) طلب الممول مد المهلة ٠
- نموذج (٣٣ فحص) إخطار الممول بمد المهلة أو رفض
- طلب مد المهلة٠

ونورد بالصفحات التالية شكل هذه النماذج ٠

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

نموذج رقم (٣٢) فحص
(موصى عليه مصحوبًا بعلم الوصول)

إخطار

بطلب بيانات وتحليلات ومستندات للفحص

مأمورية ضرائب :

ملف رقم :

العنوان :

السيد :

العنوان :

تسهيلا للفحص الذى تجريه المأمورية على ملفكم الضريبى تتشرف المأمورية تطبيقًا للمادة ٩٦ من قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بطلب موافاتها بالبيانات الآتية :

انظر خلفه

وذلك خلال خمسة عشر يومًا من تاريخ استلامكم لهذا الطلب أو تقديم طلب بمد هذه المدة موضحًا فيه الدلائل والصعوبات التى تعترضكم لتجهيز هذه البيانات خلال المدة الموضحة .

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام ،،،

تحريرًا فى

يوم	شهر	سنة

رئيس المأمورية:

التوقيـــــــع:

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

نموذج رقم (٢٦) طلبات

طلب
تحديد الموقف الضريبى - ومد أجل الإقرار والمهلة الخاصة بتوفير البيانات

اسم الممول _____ رقم الملف الضريبى _____

النشاط _____ البريد الاليكترونى _____

العنوان _____

مأمورية ضرائب _____

تحديد الموقف الضريبى

يرجى التكرم بالتنبيه باتخاذ اللازم لتحديد موقفى الضريبى بسبب :

	يوم	شهر	سنة
☐ التوقف الكلي عن النشاط اعتباراً من			
☐ أو التنازل عن المنشأة اعتباراً من			
☐ أو مغادرة البلاد مغادرة نهائية فى			

مد أجل الإقرار

أرجو التكرم بالموافقة على مد أجل تقديم الإقرار الضريبى عن الفترة الضريبية المنتهية فى : يوم ___ شهر ___ سنة ___

علماً بأن أرباحى المقدرة عن الفترة الضريبية بلغت _____ جنيهاً .

وأن الضريبة المستحقة عليها مبلغ _____ جنيهاً .

وقد تم سداد هذه الضريبة بموجب قسيمة / شيك رقم : _____ بتاريخ يوم ___ شهر ___ سنة ___

مد مهلة بيانات الفحص

بالإشارة إلى كتابكم رقم _____ بتاريخ يوم ___ شهر ___ سنة ___ بشأن الإخطار بطلب بيانات وتحليلات

ومستندات للفحص عن السنوات _____ _____ _____ _____

يرجى التكرم بالموافقة على مد المهلة المحددة بهذا الإخطار لمدة _____ يوماً حيث لم أستطع توفير هذه البيانات للأسباب الآتية :

_____

_____

_____

_____

_____

تحريراً فى يوم ___ شهر ___ سنة ___

توقيع الممول أو ممثله القانونى _____

موقع المصلحة: www.incometax.gov.eg

البريد الإليكترونى: tpservice@incometax.gov.eg

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

نموذج رقم (٣٣) فحص
(موصى عليه مصحوبًا بعلم الوصول)

إخطـار
بالموافقة أو الرفض على طلب مد مهلة توفير البيانات

مأمورية ضرائب

العنـــــــوان

البريد الإلكترونى

الاســـــــم

العنـــــــوان

تحية طيبة وبعد،،،

بالإشارة إلى الطلب المقدم منكم برقم ..... بتاريـخ يوم / شهر / سنة بخصوص مد المهلة المحددة لكم لتوفير البيانات والتحليلات ومستندات الفحص .

نتشرف بالإفادة بأن المأمورية توافق على / ترفض مد المهلة للأسباب الآتية : -

انظر خلفه

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام

تحريرًا فى

يوم	شهر	سنة

رئيس المأمورية

الاسم

التوقيع

موقع المصلحة: www.incometax.gov.eg البريد الإلكترونى: tpservice@incometax.gov.eg

حق الاطلاع

نظمت المواد ٩٧ ، ٩٨ ، ١٠٠ من القانون ، حق الاطلاع الممنوح لموظفى المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية ، على ما يريدون الاطلاع عليه من وثائق ومستندات وبيانات لأغراض ربط الضريبة والتثبت من تطبيق جميع أحكام القانون ، وقد نظمت المواد السابقة حق الاطلاع لدى مختلف الجهات والتى نوضحها فيما يلى :

الجهات الحكومية ، وجهاز الكسب غير المشروع ، ووحدات الإدارة المحلية ، والهيئات العامة ، وشركات القطاع العام ، والنقابات :

وينظم حق الاطلاع لدى الجهات السابقة المادة (٩٧) من القانون التى الزمتها باطلاع موظفى المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية على ما يريدون الاطلاع عليه لأغراض ربط الضريبة كما الزمتها كذلك بموافاة المصلحة بما تطلبه من بيانات لأغراض ربط الضريبة مع عدم جواز الامتناع عن توفير البيانات المطلوبة ولو بحجة المحافظة على سر المهنة ٠

ونورد فيما يلى نص المادة (٩٧) من القانون :

" لا يجوز للجهات الحكومية بما فى ذلك جهاز الكسب غير المشروع ووحدات الإدارة المحلية والهيئات العامة وشركات القطاع العام والنقابات أن تمتنع فى أية حالة ولو بحجة المحافظة على سر المهنة عن اطلاع موظفى المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية على ما يريدون الاطلاع عليه لديها من الوثائق والأوراق بغرض ربط الضريبة المقررة بموجب هذا القانون ، كما يتعين فى جميع الأحوال على الجهات سالفة الذكر موافاة المصلحة بكافة ما تطلبه من البيانات اللازمة لربط الضريبة " ٠

النيابة العامة أو جهاز الكسب غير المشروع

أجازت المادة (٩٨) من القانون قيام النيابة العامة أوجهاز الكسب غير المشروع بإطلاع المصلحة على ملفات الدعاوى المدنية أو الجنائية لإغراض ربط الضريبة .

وتنص المادة (٩٨) من القانون على مايلى :

" للنيابة العامة أو جهاز الكسب غير المشروع أن تطلع المصلحة علـى ملفات أية دعوى مدنية أوجنائية تتعلق بما تجريه المصلحة من فحص أو ربط أو تحصيل الضرائب المقررة بهذا القانون " ٠

<u>حسابات العملاء وودائعهم وخزائنهم بالبنوك</u>

أجازت الفقرة الأولى من المادة (٩٩) من القانون لوزير المالية أن يطلب من رئيس محكمة استئناف القاهرة إطلاع العاملين بالمصلحة أو حصولهم على بيانات من البنوك بخصوص حسابات وودائع وخزائن العملاء لديها ٠

وتنص الفقرة الأولى من المادة (٩٩) من القانون على مايلى :

" للوزير لأغراض هذا القانون أن يطلب من رئيس محكمة استئناف القاهرة الأمر بإطلاع العاملين بالمصلحة أوحصولهم على بيانات متعلقة بحسابات العملاء وودائعهم وخزائنهم " ٠

وقد بينت المادة ١٢١ من اللائحة التنفيذية النموذج المستخدم فـى طلـب وزير المالية الأمر بإطلاع العاملين بالمصلحة على الحسابات والودائع والخـزائن كما هو موضح بنص الفقرة الأولى من المادة (٩٩) من القانون ٠

وتنص المادة (١٢١) من اللائحة التنفيذية على مايلى :

"يكون طلب الوزير من رئيس محكمة الاستئناف الأمر بـإطلاع العـاملين بالمصلحة أو حصولهم على بيانات متعلقة بحسابـات العملاء وودائعهم وخزائنهم علـى النمـوذج رقـم (٣٤ بيانات) " ٠

نورد بالصفحة التالية شكل النموذج (٣٤ بيانات).

وزارة المالية
مكتب الوزيـر

نموذج رقم (٣٤) بيانات

السيد الأستاذ المستشار /**رئيس محكمة استئناف القاهرة**

تحية طيبة وبعد،،،

تطبيقًا لحكم المـادة (٩٩) من قـانـون الضريبـة على الدخـــل الصـــادر بالقانـــون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية

يرجى التكرم بالأمر بإطلاع :

السيـــد

وهو من العاملين بمصلحة الضرائب العامة على حساب

الممول:

بالبنوك الآتية :

أو حصوله على البيانات الخاصة به وذلك لأغراض فحص وربط الضريبة المستحقة عليه

عن السنوات :

وذلك حفاظًا على حقوق الخزانة العامة

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام ،

وزير المالية

<u>الممولون وجهات أخرى</u>

تنص الفقرة الثانية من المادة (٩٩) من القانون على ما يلى:

" 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 موظفى المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية عند كل طلب الدفاتر التى يفرض عليهم قانون التجارة أو غيره من القوانين إمساكها وكذلك غيرها من المحررات والدفاتر والوثائق الملحقة بها وأوراق الإيرادات والمصروفات لكى يتمكن الموظفون المذكورون من التثبت من تنفيذ جميع الأحكام التى يقررها هذا القانون، سواء بالنسبة لهم أم لغيرهم من الممولين " ٠

تنص المادة(١٢٢) من اللائحة التنفيذية للقانون على مايلى :

" تشمل المنشآت الملتزمة بتقديم دفـاتر حسـاباتها،وفقا لأحكـام القـانون المنشآت والشركات المقامة بنظام المناطق الحرة " ٠

ويتضح من هذه النصوص أنها تضمنت الأحكام الأتية :

*** الملتزمون بتقديم الدفاتر والوثائق والمحررات :**

- المكلفون بإدارة أموال ٠
- من يكون ضمن مهنتهم دفع إيرادات القيم المنقولة ٠
- جميع الشركات والهيئات والمنشآت ٠
- أصحاب المهن التجارية ٠
- اصحاب المهن غير التجارية ٠
- جميع الممولين ٠
- المنشات والشركات المقامة بنظام المناطق الحرة ٠

***الوثائق التى يلتزم بتقديمها**

- الدفاتر الملتزمون بإمساكها طبقا لقانون التجارة أوغيره من القوانين :

ورد بيـان الدفاتر التـى يلتزم بإمساكها التجار طبقا لقانون التجارة فـى المواد من ٢١ - ٢٤ من القانون رقم ١٧ لسنة ١٩٩٩، وتنص هذه المواد على مايلى :

مادة (٢١) : " على كل تاجر يجاوز رأس ماله المستثمر فى التجـارة عشـرين ألف جنيه أن يمسك الدفاتر التى تستلزمها طبيعة تجارية وأهميتها وعلـى وجـه الخصوص دفترى اليومية والجرد بطريقة تكفل بيان مركزه المالى ومالـه مـن حقوق وما عليه من ديون متعلقة بالتجارة"٠

مادة (٢٢) :

"١- تقيد فى دفتر اليومية جميع العمليات التجارية التى يجريها التـاجر وكـذلك مسحوباته الشخصية ويتم القيد يوما فيوما تفصيلا باستثناء المسحوبات الشخصـية فيجوز أن تقيد إجمالا شهراً فشهراً ٠

٢ – للتاجر أن يستعمل دفاتر يومية مساعدة لإثبات تفصيلات الأنواع المختلفـة 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 دفتـراً أصلياً " ٠

مادة (٢٣) :

"١- يقيد فى دفتر الجرد تفصيل البضاعة الموجودة لدى التاجر فى أخـر سـنته المالية أو بيان إجمالى عنها إذا كانت تفصيلاتها واردة بدفاتر أو قـوائم مسـتقلة .وفى هذه الحالة تعتبر تلك الدفاتر أو القوائم جزءاً متمماً لدفتر الجرد الأصلى .

٢- تقيد فى دفتر الجرد صورة من الميزانية السنوية وحساب الأرباح والخسائر "

مادة (٢٤) :

" على التاجر أن يحتفظ بصورة من المراسلات والبرقيات وغيرها من الوثـائق التى يرسلها أو يتسلمها لشئون تتعلق بتجارته.ويكون الحفظ بطريقة منتظمة تسهل معها المراجعة " ٠

- المحررات والدفاتر والوثائق الملحقة بالدفاتر الملتزمون بإمساكها :

ويقصد بها الدفاتر المساعدة وكشوف الجرد وكروت الصنف وغيرها مـن المحررات والوثائق الملحقة بالدفاتر الأصلية.

- أوراق الإيرادات والمصروفات :

ويقصد بها عقود ومستخلصات وختاميـات وفـواتير الإيـرادات وكـذلك فواتيرالمصروفات وغيرهـا مـن الأوراق والمسـتندات الخاصـة بـالإيرادات والمصروفات .

*** الغرض من تقديم الدفاتر والوثائق الملحقة بها**

طبقاً لنص الفقرة الثانية من المادة (٩٩) من القانون يلتزم الممولون وجميع الجهات السابق بيانها بتقديم الدفاتر والمحررات والوثائق الملحقة بها وكذلك أوراق الإيرادات والمصروفات إلى موظفى مصلحة الضرائب ممن لهم صفة الضـبطية القضائية وذلك بغرض فحصها للتأكيد تنفيذهم لجميع الأحكام التى يقررها القانون سواء بالنسبة لهم أو لغيرهم من الممولين .

***الحق فى الإطلاع على الدفاتر والمستندات دون حاجة إلى إخطار مسبق**

تنص الفقرة الثالثة من المادة (٩٩) من القانون على ما يلى :

" ولايجوز الامتناع عن تمكين موظفى المصلحة المشار إليهم من الإطلاع على أن يتم بمكان الدفاتر والوثائق والمحررات وغيرها أثنـاء سـاعات العمـل العادية ودون حاجة إلى إخطار مسبق" ٠

يتضح من نص هذه الفقرة :

أن القانون قد قررالحق لموظفى المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية الإطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق السابق إيضاحها دون حاجة إلى إخطار مسبق على أن يتم الإطلاع فى ساعات العمل الرسمية وبمكان الدفاتر والمستندات والوثائق ، كما قررعدم جواز الامتناع عن تقديمها عند طلبها ٠

المنشات التعليمية والمنشات المعفاة من الضريبة

تنص المادة (١٠٠) من القانون على ما يلى :

" تلتزم المنشآت والمؤسسات التعليمية والهيئات والمنشآت المعفاة من الضريبة المنصوص عليها فى هذا القانون أن تقدم إلى موظفى المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية عند طلب دفاتر حساباتها وكل ماتطالب بتقديمه من مستندات " ٠

ويتضح من نص هذه المادة :

أن القانون لم يستثن حتى المنشآت التعليمية والهيئات والمنشآت المعفاة من الضريبة من الالتزام بتقدتم دفاتر حسابتها وأى مستندات أخرى قد تطالب بتقديمه من موظفى المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية وذلك عند كل طلب .

وتنصرف عبارة المنشآت المعفاة من الضريبة إلى تلك المنشآت والهيئـات المعفاة سواء إعفاء محدد المدة أو تلك المعفاة من الضريبة إعفاء مطلقاً.

وقد أكدت على ذلك المادة ١٢٢ من اللائحة التنفيذية للقـانون والسـابق أنأوردنا نصها والتى تقضى بالزام المنشآت المقامة بنظام المناطق الحرة بتقـديم دفاتر حسابتها عند الطلب وذلك رغم إعفاء هذه المنشآت والشركات من الضريبة إعفاء مطلقاً .

مراعاة سر المهنة

تنص المادة (١٠١) من القانون على مايلى :

" يلتزم كل شخص يكون له بحكم وظيفته أو اختصاصه أو عمله شأن فـى ربط أو تحصيل الضرائب المنصوص عليها فى هذا القانون أو فى الفصل فيمـا يتعلق بها من منازعات بمراعاة سرية المهنة ٠

ولايجوز لأى من العاملين بالمصلحة ممن لايتصـل عملهـم بـربط أو تحصيل الضريبة إعطاء أى بيانات أو اطلاع الغير على أية ورقة أو بيان أو ملف أو غيره إلا فى الأحوال المصرح بها قانوناً ٠

ولايجوز إعطاء بيانات من الملفات الضريبية إلا بناء على طلب كتـابى مـن الممول أو بناء على نص فى أى قانون آخر، ولا يعتبر إفشـاء للسـرية إعطـاء

بيانات للمتنازل إليه عن المنشأة أو تبادل المعلومـات والبيانـات بـين الجهـات الإيرادية التابعة لوزارة المالية وفقًا للتنظيم الذى يصدر به قرار من الوزير " ٠

ويتضح من نص هذه المادة أنها تضمنت الأحكام الأتية :

- الزام العاملين الفنيين المختصين بربط أو تحصيل الضريبة أو الفصـل فـى المنازعات الضريبية بمراعاة سرية المهنة .
- الزام العاملين الاداريين والكتابين بالمصلحة وغيرهم ممن لايتصـل عملهـم بربط أو تحصيل الضريبة ، بعدم إعطاء أى بيانات أو إطلاع الغيـر علـى أى مستند أو ملف أو بيان إلا فى الحالات المصرح بها قانوناً.
- عدم جواز إعطاء بيانات من الملفات إلا بطلب كتابى من الممول أو بناء على نص فى قانون آخر.
- حق المتنازل اليه فى الحصول على بيانات عن المنشأة المتنازل عنها.
- حق المصالح الإيرادية التابعة لوزارة المالية فى تبادل المعلومات والبيانـات عن الممولين من واقع ملفاتهم بكل مصلحة لأغراض ربط أو تحصيل الضـريبة، وذلك وفقاً لما يصدر من وزير المالية من تنظيم فى هذا الخصوص .

الباب الخامس

ضمانـات التحصيـل

الباب الخامس

ضمانات التحصيل

وردت الأحكام المتعلقة بالتحصيل والحجز بالباب الخامس مـن الكتـاب السادس من القانون ٩١ لسنه ٢٠٠٥ وذلك فى المواد من ١٠٢ إلـى ١١٥ مـن القانون والمواد من ١٢٣ إلى ١٢٨ من اللائحة التنفيذية للقانون وتضمنت ما يلى:

- امتياز دين الضريبة
- كيفية تحصيل الضريبة ومقابل التأخير ٠
- اقرار الممول سند لتوقيع الحجز التتنفيذى ٠
- التقسيط ٠
- طريقة تحصيل الديون الضريبية ٠
- الحجز التحفظى ٠
- إلزام قلم كتاب المحكمه بإخطار المصلحة عند التنفيذ على عقار
- الشهادات الصادرة من الجهات سند وفاء ٠
- مقابل التأخير٠
- ترتيب الوفاء بالمبالغ التى تسدد للمصلحة ٠
- الاسترداد ٠
- المقاصه ٠
- الاسقاط٠
- قوه إبراء الصكوك الضريبية ٠
- تقادم المبالغ المسددة بالزيادة من الممولين ٠

وسوف نتناول فيما يلى شرح الأحكام المتعلقة بهذه الموضـوعات وفقـا لماورد بالقانون ٩١ لسنه ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية٠

الباب الخامس

ضمانات التحصيل

أولا : امتياز دين الضرائب ووجوب أدائه فى مقر المصلحه

تنص المادة (١٠٢) من القانون على مايلى :

" تكون الضرائب والمبالغ الأخرى المستحقة للحكومة بمقتضى هذا القانون دينا ممتازاً تاليا فى المرتبة للمصروفات القضائية وذلك على جميع أموال المدينين بها أو الملتزمين بتوريدها ٠

ويكون دين الضريبة واجب الأداء فى مقر المصلحة وفروعها دون حاجـة إلى مطالبة فى مقر المدين " ٠

ومن نص هذه المادة نجد أنها قد تناولت مبدأين حيث تعرضت فى الفقـرة الأولى منها لمبدأ امتياز دين الضريبة وفى الفقرة الثانية لمبدأ التزام الممولين بأداء دين الضريبة بمقر المصلحة وسوف نتناول بالشرح كلا منهما :

المبدأ الأول : امتياز دين الضريبة :

معنى الإمتياز : هو أولوية أو أسبقية يمنحها القانون لحق معين مراعاةً منه لصفة الدين الذى يقرر له الامتياز وبمقتضى هـذا الامتيـاز يسـتوفى الـدائنون أصحاب الحقوق الممتازة ديونهم قبل غيرهم من أصحاب الحقوق غير الممتـازة من أموال المدين ويعطى للدائنين أحقية فى تتبع هذه الأموال تحت يد الغير ٠

أنواع الامتياز :

تنقسم الحقوق الممتازة إلى نوعين :

(أ) امتياز عام :

وفيها يتمتع صاحب الحق بامتياز عام مباشر على كافة أموال المدين دون أى التزام قانونى على صاحب الحق بالحجز على منقولات معينـه أو عقـارات معينه بذاتها فى أملاك المدين ٠

ومن أمثلة الحقوق الممتازة امتيازاً عاماً ديون الضرائب مع ملاحظـة أن التعليمات الإدارية تتجه إلى ضرورة البدء بالحجز والتنفيذ علـى المنقـولات أولاً فإذا لم تف يوقع الحجز على العقارات ٠

(ب) امتياز خاص :

وفيه يستوفى الدائن الممتاز حقة من مال معين بذاته مـن أمـوال المـدين منقولة كانت أو عقارية (وهى المتعلقة بالامتياز) فإذا لم يف المنقول أو العقـار المثقل بدين ممتاز رجع الدائن بالباقى على أموال المدين الأخرى باعتباره دائنـاً عادياً ٠

ومن أمثلة هذا الحق :

امتياز الضرائب العقارية بما لها من ضرائب عقارية وأموال ورسوم على المبانى والأطيان ٠

ترتيب حقوق الامتياز فيما بينها :

وجدير بالذكر ونحن فى هذا الصدد أن نذكر أن القانون المدنى رتب حقوق الامتياز فيما بينها فجعل الأولوية لبعضها على البعض الآخر ، حيث نـص فـى المادة ١١٣١ مدنى على الآتى :

" مرتبة الامتياز يحددها القانون فإذا لم ينص صراحة فى حق ممتاز علـى مرتبة امتيازه كان هذا الحق متأخر فى المرتبة عن امتياز مقـرره مرتبتـه فـى القانون "

ومن مراجعة النصوص والقوانين المقررة لحقوق امتياز الخزانـة العامـة يتضح أن دين الضرائب العقارية والرسوم المقرره على الأملاك مقدم فى المرتبة على امتياز دين الضريبة المستحقة عليها " ٠

ولإيضاح ذلك نسوق المثال التالى :

مثال :

يمتلك أحد الممولين شقة يقوم بتأجيرها مفروشة وقد استحق عليه ضـريبة عقارية على هذه الشقة قدرها ١٤٠ جنيهاً وضريبة على إيرادات الثروة العقاريـة مقابل التأجير قدرها ٢٩٠ جنيهاً ، وقامت كل من مصلحة الضـرائب العقاريـة ومصلحة الضرائب العامة بالحجز على الإيجار تحت يد الساكن فى وقت واحـد (قيمة الإيجار الفعلى مفروش مبلغ ٤٠٠ جنيه شهرياً)٠

وفى هذه الحالة تستوفى مصلحة الضرائب العقارية مستحقاتها أولاً وقيمتها ١٤٠ جنيهاً بالكامل من الإيجار وما يتبقى وقدره ٢٦٠ جنيهاً يسدد تحت حسـاب الضريبة على إيرادات الثروة العقارية ويتبقى لمصلحة الضرائب قبل الممـول مبلغ ٣٠ جنيهاً تستوفيها من إيجار الشهر التالى ٠

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 الصـادرة من المصلحة والمستندة لنصوص القانون المدنى (مادة ١١٣٩) ٠

يتضح أن دين الضريبة ممتاز ويسبق سائر الديون التى تكون مطلوبة مـن الممول فيما عدا :

١ - المصاريف القضائية " بشرطين محددين بالقانون المدنى " :

الأول : أن تكون قد أنفقت لمصلحة جميع الدائنين ومنها الجهة الدائنة بالضريبة ، فليس للمصروفات القضائية التى ينفقها الدائن لمصلحة نفسـه أى امتيـاز فـى القانون على أمواله ٠

الثانى : أن تكون هذه المصروفات قد صرفت لحفظ أموال المدين أو بيعها ٠

مثـال :

١ - المصاريف التى تنفق كمصاريف نقل للبضاعة المعرضة للتلف للأسواق بغرض بيعها ٠

٢ - الضريبة على نفس الشىء ٠

٣ - دين حائز المنقول حسن النية وحق مؤجر العقار حسن النية لمـدة سـنتين على الأكثر أو صاحب الفندق ٠

ويجب هنا توقيع الحجز حتى يثبت حسن النية ويشترط لكى يباشر المؤجر وصاحب الفندق امتياز على المنقولات أن لا تكون قد خرجت من العين المـؤجرة أو من الفندق ٠

ب - مدى امتياز دين مصلحة الضرائب بالنسبة للتتبع :

بالرجوع للتعليمات التفسيرية للمصلحة والمتعلقة بأحكام القانون رقـم ١٤ لسنه ١٩٣٩ ولا تتعارض مع أحكام القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ المعدل بالقـانون ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ والقانون ٩١ لسنه ٢٠٠٥ وتنص على مايلى فى الفقرة الأولى منها :

" لا يخول الامتياز العام لمصلحة الضرائب على أموال مدينيها حق تتبـع أموالهم تحت يد الغير ، وذلك بالنسبة للضرائب المقررة بالقانون ١٤ لسـنه ٣٩ ، ٩٩ لسنه ٤٩ " ٠

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 " ٠

يستخلص من هذه التعليمات الآتى :

(أ) الإمتياز العام : لايخول لمصلحة الضرائب أى تتبع على أموال مـدينيها إلا بتوقيع الحجز وتسجيله فى تاريخ سابق للتاريخ الذى تصرف فيه المـدين للغيـر

بمعنى آخر أنه يشترط لاستفادة الدائن بهذا الامتياز المقرر له أن يكون قـد قـام بالفعل بالحجز على أموال المدين مقابل دينه الممتاز وإلا فقد حقه فى تتبع المـال المتصرف فيه من مدينه للغير ٠

وسنورد فيما يلى مثال لهذا الموضوع :

- استحق لمصلحة الضرائب ضريبة علـى إيـرادات النشـاط التجـارى والصناعى على أحد الممولين وقبل اتخاذ إجراءات الحجز علـى العقـار المملوك له قام بالتصرف فيه للغير بتصرف ناقل للملكية وتم اشهار هـذا التصرف فى هذه الحالة ينفذ تصرف المدين ٠
- أما إذا كانت المصلحة قد قامت بتسجيل محضر الحجز العقارى قبل شهر تصرف المدين ففى هذه الحالة لا ينفذ تصرف المدين أو الحـائز أو مـا رتبه على العقار المحجـوز عليـه مـن رهـن أو اختصـاص أو امتيـاز فـى حـق الحاجـز

(م ٤٧ ق ٣٠٨ / ١٩٥٥) ، وبالتالى يجوز للمصلحة تتبع هذا العقـار تحت يد الغير واستيفاء حقها منه ٠

المبدأ الثانى : التزام الممولين بأداء دين الضريبة بمقرالمصلحة :

فالأصل أن دين الضريبة واجب الأداء إلى الخزانـة العامـة دون حاجـة لانتظار مطالبة فى مقر سكن أو عمل المدين ٠

فبمجرد علم الممول بمقدار دين الضريبة وجب عليه أن يسارع بسـدادها بمقر المأمورية (دون انتظار منه لذهاب مندوب التحصيل إليه وذلك فى خـلال المدة القانونية) ٠

وفى حالة تراخى الممول عن السداد يحق للمصلحة أن تباشر تحصيل ما يستحق للخزانة بالطريق الإدارى والمنصوص عليه بالقانون ٣٠٨ لسنة ١٩٥٥ ٠

ثانيا : كيفية تحصيل الضريبة ومقابل التأخير :

تنص المادة ١٠٣ من القانون على ما يلى :

" يكون تحصيل الضريبة غير المسددة ومقابل التأخير المنصوص عليهما فى هذا القانون بمقتضى مطالبات واجبة التنفيذ تصدر باسم من هم ملزمون قانوناً بأدائها وبغير إخلال بما قد يكون لهم من حق الرجوع على من هم مدينون بها ٠ وتوقع هذه المطالبات من العاملين بالمصلحة الذين تحددهم اللائحة التنفيذية وترسل هذه المطالبات بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول "

وتنص المادة ١٢٣ من اللائحة على مايلى :

" يكون تحصيل الضريبة غير المسددة ومقابل التأخير بمقتضى مطالبات واجبة التنفيذ موقعاً عليها من مأمور الفحص ومأمور التحصيل ورئيس المأمورية على النموذج رقم
(٣٥ سداد) بالنسبة للأشخاص الطبيعيين ، وعلى النموذج رقم (٣٦ سداد) بالنسبة للأشخاص الاعتبارية ، وترسل هذه المطالبات بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول " ٠

من نص هاتين المادتين يتضح مايلى :

١ - أن المشرع قد حدد طريقة تحصيل الضريبة غير المسدده ومقابل التأخير وذلك بموجب مطالبات واجبة التنفيذ تصدر هذه المطالبات باسم الملزمين قانوناً بأداء الضريبة غير المسدده أو مقابل التأخير وذلك بدون إخلال بحق الملزمين قانوناً بأداء الضريبة بالرجوع إلى المدينين الأصليين كما فى حالة الضريبة على المرتبات ٠

٢ - يقوم بالتوقيع على المطالبات كل من مأمور الفحص ومأمور التحصيل ورئيس المأمورية وذلك على النموذج رقم (٣٥ سداد) بالنسبة للأشخاص الطبيعيين وعلى النموذج رقم (٣٦ سداد) بالنسبة للأشخاص الاعتبارية ٠

٣ - يتم ارسال هذا المطالبات إلى الملزمين باداء الضريبة وذلك بموجب كتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول ٠

وفيما يلى شكل النماذج أرقام ٣٥ ، ٣٦ ، ٤٢سداد:

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

نموذج رقم (٣٥) سداد
(موصى عليه مصحوبا بعلم الوصول)

مطالبة وتنبيه بسداد الضريبة المستحقة على دخل الأشخاص الطبيعيين وفقا لأحكام المادة ١٠٣ من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

مأمورية الضرائب

العنـــــــوان

شعـــبـــــــة تليفون رقم

البريد الإلكترونى

اسم الممـــــول

المهنة / النشاط

عنوان المهنة /النشاط

عنوان المراسلة

أساس المطالبة :

(ضع علامة ✓ أمام أساس المطالبة) سنوات المطالبة :

عدم الطعن ☐ اتفاق مباشر ☐ قرار لجنة طعن ☐ حكم محكمة ☐

		جنيه
– صافى المرتبات وما فى حكمها	١	
– صافى أرباح النشاط التجارى أو الصناعى	٢	
– صافى إيرادات المهن الغير تجارية	٣	
– صافى إيرادات الثروة العقارية	٤	
– مجموع صافى الدخل	٥	
يطرح منه:		
– صافى الخسائر سنوات من إلى	٦	
– الصافى الخاضع للضريبة	٧	
– يخصم مبلغ خمسة آلاف جنيه الشريحة المنصوص عليها فى المادة ٧ من القانون	٨	
– صافى الوعاء الخاضع للضريبة	٩	
– الضريبة المستحقة	١٠	
– مقابل التأخير	١١	
– رصيد سابق مدين بالتسوية رقم بتاريخ	١٢	
– إجمالى المستحق	١٣	

انظر خلفه

		جنيه
- ماقبله إجمالى المستحق	١٣	
يخصم من إجمالى المستحق:		
- دفعات مقدمة مسددة	١٤	
- العائد المضاف عن الدفعات المقدمة	١٥	
- مبلغ الخصم والتحصيل لحساب النشاط التجارى أو الصناعى	١٦	
- مبلغ الخصم والتحصيل لحساب المهن غير التجارية	١٧	
- الضرائب العقارية الأصلية المسددة	١٨	
- ضريبة المرتبات وما فى حكمها الموردة	١٩	
- تسديدات الممول خلال العام	٢٠	

- تسديدات سابقة لم تدرج	٢١	

- رصيد نهائى سابق مسدد بالزيادة بالتسوية	٢٢	
رقم ---------- بتاريخ ----------		
- إجمالي التسديدات	٢٣	

رصيد مدين واجب السداد

رصيد دائن (مسدد بالزيادة)

الرصيد (مدين / دائن) بالحروف (فقط) (لا غير)

	مأمور الفحص	مأمور التحصيل	رئيس المأمورية
الاسم			
التوقيع			

تحريرًا فى يوم شهر سنة

إرشـــادات

يراعى أن تخصم الضريبة العقارية الأصلية المسددة المفروضة بالقانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ ، ٥٦ لسنة ١٩٥٤ فى حدود الضريبة العقارية المستحقة طبقاً لأحكام الباب الخامس من الكتاب الثانى وبما لا يزيد عليها طبقاً للمادة (٤٥) من القانون.

- تصدر المطالبة بالسداد للممول خلال ٦٠ يوما من تاريخ موافقة الممول على تقديرات المأمورية أو صدور قرار لجنة الطعن أو حكم المحكمة الابتدائية .

موقع المصلحة: www.incometax.gov.eg البريد الإلكترونى: tpservice@incometax.gov.eg

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

نموذج رقم (٣٦) سداد
(موصى عليه مصحوبا بعلم الوصول)

مطالبة وتنبيه بسداد الضريبة المستحقة على دخل الأشخاص الاعتبارية

تصدر المطالبة بالسداد للممول خلال ٦٠ يوما من تاريخ موافقة الممول على تقديرات المأمورية أو صدور قرار لجنة الطعن أو حكم المحكمة الابتدائية

مأمورية ضرائب ..... شعبة .....

العنـــــوان .....

تليفـــون رقـــم .....

فـاكس رقـــم .....

رقـــم الملـــف .....

رقـــم الصادر ..... تـــاريخ الصادر: يوم ..... شهر ..... سنة .....

أساس المطالبة :

(ضع علامة ✓ أمام أساس المطالبة) سنوات المطالبة : .....

عدم الطعن ☐ اتفاق مباشر ☐ قرار لجنة طعن ☐ حكم محكمة ☐

اسم الشركـة : ..... النشاط : .....

عنوان النشاط: .....

		جنيه
- صافى الأربـــاح الكلية	١	
- الخســـائر المرحلـــة	٢	
- صافى الأرباح الخاضعة للضريبة {٣ = (١ - ٢)}	٣	
- الضريبة المستحقة	٤	
- مقابل التأخير	٥	
- رصيد مدين عن سنوات سابقة بالتسوية رقم ..... بتاريخ	٦	
- إجمالى المستحق	٧	

انظر خلفه

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

نموذج رقم (٣٦) سداد
(موصى عليه مصحوبا بعلم الوصول)

مطالبة وتنبيه بسداد الضريبة المستحقة على دخل الأشخاص الاعتبارية

تصدر المطالبة بالسداد للممول خلال ٦٠ يوما من تاريخ موافقة الممول على تقديرات المأمورية أو صدور قرار لجنة الطعن أو حكم المحكمة الابتدائية

مأمورية ضرائب ..... شعبة .....

العنـــــوان .....

تليفـــون رقـــم .....

فـاكس رقـــم .....

رقـــم الملـــف .....

رقـــم الصادر ..... تـــاريخ الصادر: يوم ..... شهر ..... سنة .....

أساس المطالبة :

(ضع علامة ✓ أمام أساس المطالبة) سنوات المطالبة : .....

عدم الطعن ☐ اتفاق مباشر ☐ قرار لجنة طعن ☐ حكم محكمة ☐

اسم الشركـة : ..... النشاط : .....

عنوان النشاط: .....

		جنيه
- صافى الأربـــاح الكلية	١	
- الخســـائر المرحلـــة	٢	
- صافى الأرباح الخاضعة للضريبة {٣ = (١ - ٢)}	٣	
- الضريبة المستحقة	٤	
- مقابل التأخير	٥	
- رصيد مدين عن سنوات سابقة بالتسوية رقم ..... بتاريخ	٦	
- إجمالى المستحق	٧	

انظر خلفه

		جنيه
ماقبله: إجمالى المستحق		
- التسديدات		
رصيد سابق (مسدد بالزيادة)	٨	
بالتسوية رقم ..... بتاريخ		
- دفعات مقدمة مسددة	٩	
- العائد المضاف للدفعات المقدمة	١٠	
- مبالغ الخصم والتحصيل خلال الفترة	١١	
- تسديدات الشركة خلال الفترة	١٢	
.....		
.....		
- تسديدات سابقة لم تدرج	١٣	
.....		
.....		
* تسديدات أخرى		
- إجمالى التسديدات {١٤= من (٨ إلى ١٣)}	١٤	

الرصيد دائن / مدين

الرصيد (دائن / مدين) بالحروف (فقط لا غير)

	مأمور الفحص	مأمور التحصيل	رئيس المأمورية
الاسم			
التوقيع			

تحريرا فى يوم شهر سنة

* منها الضريبة الأجنبية المسددة خلال الفترة.

موقع المصلحة: www.incometax.gov.eg البريد الإلكترونى: tpservice@incometax.gov.eg

ثالثاً : إقرار الممول سند لتوقيع الحجز التنفيذى :

تنص المادة ١٠٤ من القانون على ما يلى :

" للمصلحة حق توقيع حجز تنفيذى بقيمة مايكون مستحقاً من الضرائب من واقع الإقرارات المقدمة من الممول إذا لم يتم أداؤها فى المواعيد القانونية ، دون حاجة إلى إصدار مطالبة أو تنبيه بذلك ويكون إقرار الممول فى هذه الحالة سند التنفيذ ٠

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 الوصول٠

وفى 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 ٠ "

ومن نص هذه المادة نجد أن المشرع فى الفقرة الأولى منها قد أقر حق المصلحة فى توقيع حجز تنفيذى بقيمة الضرائب المستحقة من واقع الإقرار المقدم من الممول وذلك فى حالة عدم سدادها فى المواعيد القانونية وفى هذه الحالة يعتبر إقرار الممول سنداً للتنفيذ دون الحاجة إلى إخطار الممول بمطالبة أو تنبيه لسداد هذه المستحقات ٠

وفى الفقرة الثانية من المادة ١٠٤ من القانون أوجب المشرع على المصلحة إخطار الممول بالمطالبة بالسداد خلال ستين يوما من تاريخ موافقة الممول على تقديرات المأمورية كما فى حالة الموافقة على اللجنة الداخلية أو صدور قرار لجنة طعن أو حكم من المحكمة الإبتدائية وذلك بموجب كتاب موصى عليه بعلم الوصول

وقد ورد بالمادة ١٢٤ من اللائحة التنفيذية للقانون أن اخطار الممول بالمطالبة بالسداد يكون على النموذج رقم (٣٧ سداد) ٠

وتنص المادة ١٢٤ من اللائحة على مايلى :

" 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 أوحكم من المحكمة الابتدائية ، وذلك بموجب كتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول " ٠

وفى الفقرة الثالثة من المادة ١٠٤ من القانون أفاد المشرع بعدم جواز توقيع الحجز فى جميع الأحوال إلا بعد إنذار الممول بكتاب موصى عليه مصحوبا بعلم الوصول وينتفى هذا الشرط فى حالة وجود خطر يهدد تحصيل دين الضريبة ٠

ونورد فى الصفحة التالية،شكل النموذج رقم (٣٧ سداد).

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

نموذج رقم (٣٧) سداد
(موصى عليه مصحوبًا بعلم الوصول)

مطالبة بالسداد

مأمورية ضرائب:

رقم الملف الضريبى:

شعبة : رقم التسجيل الضريبى :

صادر رقم : تاريخ الصادر : يوم شهر سنة

التليفون :

فاكس :

العنوان :

السيد :

العنوان:

نتشرف بأن نخطر سيادتكم بالرصيد المستحق عليكم لمصلحة الضرائب على النحو التالى :

الرصيد المدين المستحق

الرصيد المستحق بالحروف فقط لا غير

عن السنوات من إلى

ونظرا لعدم قيامكم بالسداد حتى تاريخة نرسل لسيادتكم كتابنا هذا برجاء سرعة سداد القيمة كاملة مع ما يستحق عليها من مقابل التأخير وذلك خلال خمسة عشر يوما من تاريخه حفاظاً على أموال الخزانة العامة .

لذا نرجو سرعة السداد مباشرة للمأمورية نقدا / شيك / بحوالة بريدية .

	المأمور	المراجع	مدير عام التحصيل
الاسم			
التوقيع			

موقع المصلحة: www.incometax.gov.eg البريد الإلكترونى: tpservice@incometax.gov.eg

رابعـاً : التقسيط

تنص المادة ١٠٥ من القانون على مايلى :

" يكون تحصيل الضريبة دفعة واحدة أو على أقساط لا تجاوز عدد السنوات الضريبية التى استحقت عنها الضريبة ٠

وإذا طرأت ظروف عامة أو ظروف خاصة بالممول تحول دون تحصـيل الضـريبة وفقاً لحكم الفقرة السابقة ، جاز لرئيس المصلحة أو من ينبيه تقسيطها على مدة أطول بحيـث لاتزيد على مثلى عدد السنوات الضريبية ٠

ويسقط الحق فى التقسيط عند التأخير فى الوفاء بأى قسط ، ولرئيس المصلحة أو من ينيبه بناء على طلب يقدمه الممول الموافقة على تجديد التقسيط فى الحالات التى يقدرها " ٠

وتنص المادة (١٢٥) من اللائحة على مايلى :

" فى حالة سداد الضريبة على أقساط يكون تحديد القسط ومدة التقسيط ، وفقا لما يأتى

١ - حجم تعاملات الممول طبقاً لبيانات الخصم تحت حساب الضريبة

٢ - صافى الأرباح النهائية فى الثلاث سنوات الأخيرة ٠

٣ - قيمة المحجوزات المنقولة أو العقارية ٠

٤ - مدى انتظام الممول فى السداد إذا كان قد سبق صدور قرارات تقسيط له

كما تنص المادة (١٢٦) من اللائحة على مايلى :

" فى تطبيق حكم المادة (١٠٥) من القانون ، إذا طرأت ظروف عامـه أو ظـروف خاصة بالممول تحول دون التزامه بالسداد وفقاً للاتفاق مع المصلحة على التقسـيط ، يجـوز للمصلحة بناء على طلب الممول تعديل قرار التقسيط سواء بالنسبة لقيمة القسط أو عدد سنوات التقسيط بما يتناسب مع ظروف الممول وتحصيل المتأخرات ٠

فإذا تعذر الاتفاق مع الممول بشأن تقسيط الضريبة المستحقة يتم إخطاره برفض طلب التقسيط وتتخذ إجراءات التنفيذ الجبرى لتحصيل المستحقات الضريبية " ٠

ومن هذه النصوص يمكن تحديد أحكام التقسيط فيما يلى :

- يلتزم الممول بسداد كافة الضرائب المستحقة عليه كامله بمجرد إعلانه بقيمتها وهذه هى القاعدة الأساسية للوفاء بدين الضريبة ٠
- للممول أن يتقدم بطلب تقسيط إلى المأمورية وفى حالة قبول طلب التقسيط يجب الا تتجاوز مدة التقسيط عدد السنوات المستحقه عنها الضريبة ، ويكون تحديـد قيمـة القسط ومدة التقسيط وفقاً للاعتبارات التاليه :

أ - حجم تعاملات الممول من واقع بيانات الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة ٠

ب - صافى أرباح الممول النهائية فى الثلاث سنوات الاخيرة

ج - مدى انتظام الممول فى السداد فى حالة صدور قرار تقسيط له ٠

- إذا ثبت عدم قدرة الممول على سداد الأقساط المقررة فى مواعيدها ، أو حدثت لـه ظروف عامه أو خاصة يتعذرمعها تحصيل الضريبة وفقا لما ورد بالفقرة الاولى من المادة ١٠٥ من القانون والمادة ١٢٦ من اللائحة ، فى هذه الحاله يجوز للممول أن يتقدم بطلب لتعديل قرار التقسيط سواء بالنسبة لقيمة القسط او عدد سنوات التقسـيط بما يتناسب مع ظروفه ، حيث يتم عرض الطلب على رئيس المصلحة وفى حالـه موافقة رئيس المصلحة أو من ينيبه على طلب الممول يتم تعديل قرار التقسيط بمـا يتناسب مع ظروف الممول وتحصيل المتأخرات ، وفى حالة تعـذر الاتفـاق مـع الممول بشأن تقسيط الضريبة المستحقة يتم إخطار الممول برفض طلب التقسيط ويتم اتخاذ إجراءات التنفيذ الجبرى لتحصيل المستحقات الضريبية ٠

- فى حالة تأخير الممول فى الوفاء بأى قسط يسقط حقه فى التقسـيط ويلـزم بـأداء الضريبة كاملة وفى حالة تقدم الممول بطلب لتجديد التقسيط لرئيس المصلحة أو من ينبيه الموافقة على تجديده وذلك فى الحالات التى يقدرها ٠

خامساً : طريقة تحصيل الديون الضريبية :

تنص المادة (١٠٦) من القانون على ما يلى

" يتبع فى تحصيل الضرائب والمبالغ الأخرى المستحقة بمقتضى هذا القانون أحكـام القانون رقم ٣٠٨ لسنة ١٩٥٥ فى شأن الحجز الإدارى والأحكام المنصوص عليها فى هـذا القانون "٠

من نص هذه المادة نجد أن القانون قد أقر حق المصـلحة فـى تحصـيل الـديون الضريبية عن طريق الحجز الإدارى بالإضافة إلى الأحكام الأخرى التى نص عليها القـانون ٩١ لسنه ٢٠٠٥ مثل الحجز التحفظى الوارد بالمادة ١٠٧ من القانون والتـى سـيرد شـرح أحكامها فيما بعد ٠

يمكن التعريف بالحجز الإدارى فى كلمة موجزة :

هو وسيلة قانونية لاقتضاء الديون التى عينها القانون جبراً ممن استحقت عليهم وهـو بهذا المفهوم يعتبر ضمانة من ضمانات التحصيل ٠

وينقسم الحجز الإدارى إلى قسمين :

١ - حجز تنفيذى – يترتب عليه جواز بيع المال المحجوز عليه جبراً على المدين واستيفاء الديون المستحقة من ثمن البيع ، ويأخذ إحدى الصور الآتية : منقول – عقارى – تحت يد الغير

٢ - حجز تحفظى – يؤدى إلى بقاء المال محجوزاً أو محبوساً (لا يجوز التصرف فيه بمعرفة المدين أو من ينيبه) ولا يترتب عليه بيوع إلا بتوقيع حجز تنفيذى يحل محله طبقاً للأحكام والقواعد المنصوص عليها بالقانون ٠

سادساً : الحجز التحفظى :

تنص المادة (١٠٧) من القانون على مايلى :

" إذا تبين للمصلحة أن حقوق الخزانة العامه معرضة للضياع فلرئيسها أن يطلب من قاضى الأمور الوقتية المختص أن يصدر أمراً على عريضة بحجز الأموال التى 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 مضى ستين يوماً من تاريخ توقيع الحجز دون إخطار الممول بقيمة الضريبة طبقاً لتقدير المأمورية المختصة ٠

ويكون إصدار أمر الحجز طبقاً للفقرة السابقة بطلب من الوزير إذا لم تكن للممول أموال تكفى لسداد الحقوق المعرضة للضياع غير أمواله السائلة المودعة فى البنوك ٠

ويرفع الحجز بقرار من قاضى الأمور الوقتية إذا قام الممول بإيداع خزانة المحكمة مبلغ يكفى لسداد تلك الحقوق يخصصه لضمان الوفاء بدين الضريبةعند تحديدها بصفة نهائية"٠

ومن نص هذه المادة يتضح مايلى : -

- تضمنت الفقرة الأولى من المادة أنه فى حالة تعرض حقوق الخزانة العامة للضياع فإنه من حق رئيس المصلحة أن يطلب من قاضى الأمور الوقتية المختص إصدار أمراً على عريضه بحجز أموال المدين التى تكفى لاستيفاء حقوق المصلحة المعرضة للضياع وذلك تحت أى يد كانت ويكون حجز أموال المدين بهذا الأمر حجزاً تحفظياً ٠

التعريف بأوامر الحجز التحفظى :

هو وسيلة قانونية لحفظ حق المصلحة قبل الممولين (قبل أن تصبح الضريبة المستحقة عليهم واجبة الأداء) ، وبمقتضاها تحبس أموال المدين ٠

الأحوال التى يجوز الإلتجاء فيها لاستصدار أوامر حجوز تحفظية :

يجوز الإلتجاء لهذه الوسيلة فى كافة الأحوال التى تخشى المصلحة على حقوقها قبـل الممولين من الضياع ٠

وهذه الأحوال هى :

١ - قيام الممول بتصفية منشأته أو التنازل عنها أو وقف نشاطه وكذلك إشهار إفلاسه٠

٢ - قيام الممول بالتصرف فى أمواله أو تهريبها والسير فى إجراءات نقل ملكيتها٠

٣ - علم المصلحة بعزم الممول على الهجرة أو المغادرة النهائية للبلاد سواء كان ذلك نتيجة لتحريات قام بها المندوب أو المأمورأو عن طريق شكوى مقدمة ضد الممول ٠

أهمية توقيع الحجز التحفظى :

تظهر أهمية الحجز التحفظى فى الحالات التىتخشى فيها المصلحة على ضياع حقوقها وعدم إمكان توقيع الحجز التنفيذى على أموال المدين لعدم تحديد دين الضريبة وإنعدام صـفة وجوب الأداء ، فهنايمكن توقيع الحجز التحفظى ضماناً لحقوق الخزانة العامة٠

آثار الحجز التحفظى :

بتوقيع الحجز التحفظى على الأموال تصبح محبوسة ولا يعتد بالتصرفات التى تـرد عليها فى مواجهة المصلحة ٠

انتهاء الحجوز التحفظية :

تنتهى الحجوز التحفظية للأسباب الآتية :

١ - صدور حكم من المحكمة برفع الحجز التحفظى ٠

٢ - صدور قرار من رئيس المصلحة برفع الحجز التحفظى ٠

٣ - مضى ستين يوما من تاريخ توقيع الحجز بدون إخطار الممول بقيمـة الضـريبة طبقاً لتقدير المأمورية المختصة ٠

الحجز التحفظى على الأموال السائلة المودعه لدى البنوك

وقد ورد بالفقرة الثانية من المادة أنه فى حالة عدم وجود أموال للممول تكفى لسـداد حقوق الخزانة العامة المعرضة للضياع غير أموال الممول السائلة المودعة فى البنوك فإنه فى هذه الحالة يجوز توقيع الحجز على تلك الأموال وذلك بموجب طلب من وزير المالية ٠

كما ورد بالفقرة الثالثة من المادة أنه فى حالة إيداع الممول خزانة المحكمة مبلغاً يكفى لسداد الحقوق المعرضة للضياع يخصص هذا المبلغ للوفاء بدين الضريبة عند تحديدها بصفة نهائية فإنه فى هذه الحالة يرفع الحجز بموجب قرار من قاضى الأمورالوقتية ٠

سابعاً : إلزام قلم كتاب المحكمة بإخطار المصلحة عند التنفيذ على عقار :

تنص المادة ١٠٨ من القانون على مايلى : -

" على قلم كتاب المحكمة التى تباشر أمامها إجراءات التنفيذ على عقار إخطار المصلحة بكتاب موصىعليه مصحوباً بعلم الوصول بإيداع قائمة شروط البيع وذلك خلال الخمسة عشر يوماً التالية لتاريخ الإيداع ٠

وعلى قلم كتاب المحكمة التى يحصل البيع أمامها وكذلك على كل من يتولى البيع بالمزاد أن يخطر المصلحة بخطاب موصىعليه مصحوباً بعلم الوصول بتاريخ بيع العقارات أو المنقولات وذلك قبل تاريخ البيع بخمسة عشر يوماً على الأقل ٠

وكل تقصير أو تأخير فى الإخطار المشار إليه فى الفقرتين السابقتين يعرض المتسبب فيه للمساءلة التأديبية " ٠

ومن نص هذه المادة يتضح ما يلى : -

طبقاً لماورد بالفقرة الأولى من المادة نجد أن القانون قد ألزم قلم كتاب المحكمة التى يتم أمامها تنفيذ إجراءات بيع العقار إخطار المصلحة بموجب كتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول بأنه قد تم إيداع قائمة شروط بيع العقار بالمحكمة ويكون الإخطار خلال الخمسة عشر يوماً التاليه لتاريخ إيداع قائمة شروط بيع العقار لدى المحكمة ٠

كذلك ورد بالفقرة الثانية من المادة ما يفيد إلزام القانون لقلم كتاب المحكمة وكل من يتولى القيام بعملية بيع المنقولات أو العقارات بالمزاد أن يقوم بإخطار المصلحة بتاريخ البيع وذلك بموجب كتاب موصى عليه بعلم الوصول على أن يكون الإخطار قبل تاريخ البيع بخمسة عشر يوماً على الأقل ٠

وطبقاً لماورد بالفقرة الثالثة من المادة فإن التأخير أو التقصير فى الإخطار بإيداع قائمة شروط البيع الوارد بالفقرة الأولى من المادة وكذلك الإخطار بميعاد البيع الوارد فى الفقرة الثانية سوف يعرض المتسبب فى التأخير أو التقصير للمساءلة التأديبية ٠

ثامنا : الشهادات الصادرة من الجهات سند وفاء :

تنص المادة (١٠٩) من القانون على ما يلى :

" 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 الذى حجزت منه هذه المبالغ شهادة بناء على طلبة معفاة من جميع الرسوم يوضح فيها المبالغ التى قام بحجزها وتاريخ الحجز وتاريخ توريدها إلى المصلحة ٠

وتعتبر الشهادات أو الإيصالات الصادرة من الجهات التى قامت بالخصم أو التحصيل تحت حساب الضريبة المستحقة على الممول سنداً للوفاء بهذه الضريبة فى حدود المبالغ الثابتة بها ، ولو لم يقم الحاجز بتوريد القيمة إلى المصلحة " ٠

من نص هذه المادة نجد أن الفقرة الأولى منها تقضى بأنه فى حالة قيام أى شـخص سواء عام أوخاص بحجز مبالغ تحت حساب المصلحة من الممولين الخاضـعين للضـريبة ، وكذلك عند قيامه بتوريد مبالغ للمصلحة طبقاً لأحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ كما فى حالـة الضريبة على المرتبات والخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة ، وكـذلك طبقـاً لأحكـام القانون ٣٠٨ لسنه ١٩٥٥ كما فى حالة الوفاء بما فى الذمه ، يلزم هـذا الشـخص بإعطـاء الممول الذى حجزت منه هذه المبالغ بناء على طلبه شهادة موضـحابها المبـالغ التـى قـام بحجزها وتاريخ الحجز وتاريخ توريدها إلى المصلحة وتكون هذه الشهادة معفاة مـن كافـة الرسوم ٠

كما تقضى الفقرة الثانية من المادة باعتبار الشهادات أو الإيصـالات الصـادرة مـن الجهات التى قامت بالخصم أو التحصيل تحت حساب الضريبة المستحقة على الممـول سـنداً للوفاء بهذه الضريبة وذلك فى حدود المبالغ الثابته بالشهادات أو الإيصالات حتى إذا لـم يقـم الحاجز بتوريد القيمة إلى المصلحة ٠

تاسعاً : مقابل التأخير

تنص المادة (١١٠) من القانون على ما يلى :-

" يستحق مقابل تأخير على :

١ - ما يجاوز مائتى جنيه مما لم يؤد من الضريبة الواجبة الأداء حتى لو صدر قرار بتقسيطها ، وذلك اعتباراً من اليوم التالى لانتهاء الأجل المحدد لتقديم هذا الإقرار٠

٢ - مالم يورد من الضرائب أو المبالغ التى ينص القانون على حجزها من المنبـع أو تحصيلها وتوريدها للخزانة العامة ، وذلك اعتباراً من اليوم التـالى لنهايـة المهلـة المحددة للتوريد طبقاً لأحكام هذا القانون ٠

ويحسب مقابل التأخير المشار إليه فى هذه المادة على أساس سعر الائتمان والخصـم المعلن من البنك المركزى فى الأول من يناير السابق على ذلك التاريخ مضافاً إليه ٢ % ، مع استبعاد كسور الشهر والجنيه ٠ ولا يترتب على التظلم أو الطعن القضائى وقف استحقاق هذا المقابل " ٠

وتنص المادة ١٢٧ من اللائحة على مايلى : -

" تكون الضريبة واجبة الأداء ، فى تطبيق حكم البند (١) مـن المـادة (١١٠) مـن القانون فى الحالات الآتية :

١ - من واقع الإقرار الضريبى للممول ٠

٢ - من واقع الاتفاق باللجنه الداخلية ٠

٣ - من واقع قرار لجنة الطعن ولو كان مطعوناً عليه ٠

٤ - فى حالة عدم الطعن على نموذج الإخطار بعناصر ربط الضريبة وقيمتها أو المطالبة٠

٥ - من واقع حكم محكمة واجب النفاذ ولو كان مطعوناً عليه ٠ "

يتضح من نص الفقرة الأولى من المادة ١١٠ من القانون والمادة ١٢٧ من اللائحة مايلى :

- فى حالة تهاون الممول فى أداء الضرائب المستحقة عليه من واقـع الإقـرارات أو تراخيه عن السداد بعد إخطاره بضريبة واجبة الأداء يستحق عليه مقابـل التـأخير المنصوص عليه فى القانون ، كما يستحق هذا المقابل أيضاً فى حالة تهاون من يقوم بتوريد الضرائب التى نص القانون على حجزها من المنبع أو تحصيلها وذلك فـى المواعيد القانونية المحددة لها ، وقد ورد بهذه الفقرة إستحقاق مقابل التأخير وتاريخ بدء سريان مقابل التأخير على النحو التالى :

١ - استحقاق مقابل التأخير :

- يستحق مقابل التأخير على ما يأتى :

* ما يجاوز مائتى جنيه مما لم يؤد من :

الضرائب واجبة الأداء من واقع الإقرار ٠

الضرائب واجبة الأداء من واقع الربط ٠

ويستحق مقابل التأخير حتى لو صدر قرار بتقسيط الضرائب المسـتحقة مـن واقـع الربط ٠

* ما لم يورد من المبالغ أو الضرائب التى ينص القانون على حجزهـا مـن المنبـع أو تحصيلها وتوريدها للمصلحة ٠

- وقد حددت المادة ١٢٧ من اللائحة الحالات التى تكون الضريبة فيهـا واجبـة الأداء وهى :

الضريبة من واقع إقرار الممول – الضريبة من واقع الاتفاق باللجنه الداخلية – الضـريبة من واقع قرار لجنة الطعن – الضريبة من واقع نموذج١٩ضريبة فى حالة عدم الطعـن عليه - كذلك الضريبة من واقع المطالبة بالسداد – والضريبة من واقع حكم المحكمة ٠

٢ - تاريخ بدء سريان مقابل التأخير :

- يسرى مقابل التأخير :

* إعتباراً من اليوم التالى لانتهاء الأجل المحدد لتقـديم الإقـرار للضـرائب واجبـة الأداء من واقع الإقرار أو الربط ٠
* إعتباراً من اليوم التالى لنهايـة المهلة المحـددة للتـوريد بالنسـبة للمبـالغ والضرائب التى ينص القانون على حجزهـا مـن المنبـع أو تحصـيلها وتوريـدها للمصلحة ٠

وقد ورد بالفقرة الثانية من المادة أنه يتم حساب مقابل التأخير المشار إليه فى الفقـرة السابقة على أساس سعر الإئتمان والخصم المعلن من البنك المركزى فـى الأول مـن ينـاير السابق على تاريخ استحقاق مقابل التأخير مع إضافة ٢% ويتم استبعاد كسور الشهر والجنيه ، مع مراعاة أن التظلم أو الطعن القضائى لايوقف استحقاق مقابل التأخير ٠

ولإيضاح كيفية حساب مقابل التأخير فى ظل القانون ٩١ لسنه ٢٠٠٥ نورد الامثلـة التاليه :

مثـال رقم (١) :

قدم أحد الممولين الإقرار الضريبى عن عام ٢٠٠٥ بتاريخ ٢٠٠٦/٣/٣١ وقد بلغـت الضريبة المستحقة غير المسدده على الممول من واقع الإقرار ٥٠٠٠ جنيه ٠

المطلوب :

حساب مقابل التأخير المستحق على الممول عن سنة ٢٠٠٦ بفرض أن سعر الإئتمان والخصم المعلن من البنك المركزى فى ٢٠٠٦/١/١ (١٦ %)

الحـل :

الضريبة المستحقة على الممول من واقع الإقرار	٥٠٠٠ جنيه
يتم خصم ٢٠٠ جنيه (نص مادة ١/١١٠)	٢٠٠ جنيه
	- - - - -
الباقى	٤٨٠٠ جنيه

مقابل التأخير عن سنة ٢٠٠٦ = ٤٨٠٠ ×١٨% × $\frac{٩}{١٢}$ = ٦٤٨ جنيه

ملحوظة : تم حساب مقابل التأخير على أساس سعر الأئتمان والخصم المعلـن مـن البنـك المركزى ١٦% + ٢% طبقاً لنص المادة ٠

مثـــال رقم (٢) :

قدم أحد الممولين الإقرار الضريبى عن عام ٢٠٠٥ وذلك بتاريخ ٢٠٠٦/٢/١ وكانت الضريبة المستحقة من واقع الإقرار ٣٠٠٠ جنيه فإذا علمت أن المسدد من واقع الإقرار مبلغ ١٢٠٠ جنيه ٠

المطلـــوب :

حساب مقابل التأخير المستحق على الممول عن سنة ٢٠٠٦ بفرض أن سعر الإئتمان والخصم المعلن من البنك المركزى فى ٢٠٠٦/١/١ (١٦%) ٠

الحـــــل :

الضريبة المستحقة على الممول من واقع الإقرار	٣٠٠٠ جنيه
المسدد من واقع الإقرار	١٢٠٠ جنيه

باقى الضريبة المستحقة على الممول	١٨٠٠ جنيه
يتم خصم ٢٠٠ جنيه طبقاً لنص المادة	٢٠٠ جنيه

الباقى :	١٦٠٠ جنيه
مقابل التأخير عن سنة ٢٠٠٦ = ١٦٠٠×١٨% × ٩/١٢ =	٢١٦ جنيه

مثـــال : رقم (٣) :

تم الربط على أحد الممولين عن سنة ٢٠٠٥ وفقاً لقرار اللجنة الداخليه وتم إخطـاره بتاريخ ٢٠٠٦/٥/٣ بقيمة الضريبة المستحقة عليه والناتجة عن مزاولته نشاط تجارة الأدوات الصحية وقدرها ٦٠٠٠ جنيه ٠

المطلوب :

حساب مقابل التأخير المستحق على الممول عن سنة ٢٠٠٦ بفرض أن سعر الإئتمان والخصم المعلن من البنك المركـزى فى ٢٠٠٦/١/١ (١٦ %) ٠

الحـــل :

الضريبة المستحقة على الممول من واقع الربط	٦٠٠٠ جنيه
يتم خصم ٢٠٠ جنيه طبقاً لنص المادة	٢٠٠ جنيه

الباقى :	٥٨٠٠ جنيه
مقابل التأخير عن سنة ٢٠٠٦ = ٥٨٠٠ ×١٨% × ٩/١٢ =	٧٨٣ جنيه

ملحوظة :

يلاحظ فى جميع الأمثله السابقة أنه لاعبرة بتاريخ تقديم الإقرار أو إتمام الربط النهائى على الممول حيث يحسب مقابل التأخير اعتباراً من اليوم التالى لانتهاء الأجل المحدد لتقـديم الإقرار ٠

عاشراً : ترتيب الوفاء بالمبالغ التى تسدد للمصلحة :

تنص المادة (١١١) من القانون على ما يلى :

" يعامل مقابل التأخير على المبالغ المتـأخرة معاملـة الضـريبة المتعلـق بهـا ٠

ويكون ترتيب الوفاء بالمبالغ التى تسدد للمصلحة استيفاء لالتزامـات الممـول علـى النحو الآتى :

١ - المصروفات الإدارية والقضائية ٠

٢ - مقابل التأخير ٠

٣ - الضرائب المحجوزة من المنبع ٠

٤ - الضرائب المستحقة ٠ "

من نص الفقرة الأولى من المادة نجد أن مقابل التأخير على المبـالغ غيـر المسـدده يعامل معاملة الضريبة المتعلق بها على سبيل المثال إذا صدر قرار بإسقاط الضـريبة التـى استحق عنها مقابل التأخير ، فى هذه الحالة يتم إسقاط مقابل التأخير ٠

كما ورد بالفقرة الثانية من المادة ترتيب الوفاء بالمبالغ التى تسدد للمصلحة لاسـتيفاء التزامات الممول حيث يتم سداد المصروفات الإدارية والقضائية أولا ثم يـتم سـداد مقابـل التأخير فى المرتبه الثانية ثم الضرائب المحجوزة من المنبع وأخيراً الضرائب المستحقة علـى الممول ٠

حادى عشر : الاسترداد :

تنص المادة (١١٢) من القانون على ما يلى :

" إذا تبين للمصلحة أحقية الممول فى استرداد كل أو بعض الضرائب أو غيرها من المبالغ التى أديت بغير وجه حق ، التزمت برد هذه الضرائب والمبالغ خلال خمسة وأربعين يوماً من تاريخ طلب الممول الاسترداد وإلا استحق عليها مقابل تأخير على أساس سعر الإئتمان والخصم المعلن من البنك المركزى فى الأول من يناير السابق على تاريخ استحقاق الضريبة مخصوماً منه ٢% ٠ "

من نص هذه المادة يتضح ما يلى :

أن القانون قد ألزم المصلحة برد الضرائب أو المبالغ التى سددها الممول لها بغير وجه حق وذلك فى خلال خمسه واربعين يوماً من تاريخ تقديم الممول طلب لاسترداد هذه الضرائب أو المبالغ ، وعلى ذلك فإذا تبين للممول أن الضريبة التى أداها إلى المصلحة تزيد على ما يستحق لها فله أن يتقدم بطلب للمصلحة لاسترداد المبلغ الذى أداه بالزيادة على حقها وبشرط أن يكون قد أدى جميع الضرائب المستحقة عليه حتى تاريخ طلب الاسترداد ، وعلى المصلحة أن تقوم برد هذه المبالغ خلال خمسة وأربعين يوماً من تاريخ تقديمه الطلب ٠

وفى حالة عدم التزام المصلحة برد هذه المبالغ أو الضرائب فى الموعد المحدد فإنه يستحق عليها مقابل تأخير يحسب على أساس سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزى فى الأول من يناير السابق على تاريخ استحقاق الضريبة مخصوما منه ٢% ٠

*** وقد اصدرت المصلحة التعليمات التنفيذية للتحصيل رقم (٨١) لسنه ٢٠٠٥ بتاريخ ٢٠٠٥/١٢/٢١ بشأن الإسترداد فى ضوء أحكام القانون ٩١ لسنه ٢٠٠٥ ونوردها فيما يلى :**

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 الثانيـة علـي إلغـاء قـانون الضرائب علي الدخل الصادر بالقانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١وتعديلاته .

وحرصا من المصلحة علي 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 الضـريبة خلال خمس سنوات من تاريخ نشوء حقه في الإسترداد وإذا تبين للمصلحة أحقيتـه في الإسترداد لمبالغ أديت بغير وجه حق كالتي يتم تحصيلها بطريق الخطأ أومبالغ مسددة بالزيادة عن أنشطة معفاة طبقا لأحكام القانون أو مبالغ مسددة نتيجة دفعـات مقدمة خصم أو تحصيل تحت حساب الضريبة أو مصروفات قضائية أو قرارات لجان داخلية أولجان طعن أو أحكام محاكم التزمت المصلحة بأداء المسدد بالزيـادة خلال خمسة وأربعين يوما من تاريخ طلب الاسترداد المقدم وإلا اسـتحق للممـول مقابل تأخير .

لذا تنبه المصلحة إلي ضرورة مراعاة مايلي :

إجراءات الإسترداد

١. ينشأ سجل بشعبة التحصيل لقيد طلبات الاسترداد ومتابعتها تحت إشراف مدير عام التحصيل بالمأمورية وفور تقدم الممول بطلب الاسترداد يقوم السـيد رئـيس المأمورية بالتأشير عليه لمدير عام التحصيل الذي يقوم بدوره بتسجيله شخصـيا بالسجل المخصص لذلك وإحالته إلي المأمور المختص .
٢. يتولي المأمور المختص دراسة الطلب من الناحية الشكلية و الموضوعية و تحديد مركز الممول الضريبي وفي حالة وجود مبالغ مسددة بالزيادة يتم إخطـار الإدارة العامة لتجميع البيانات للإفادة عن مدي استحقاق ضرائب أخري علي الممول من عدمه علي أن تخطر الإدارة المركزية للتحصيل تحت حساب الضريبة إذا كانـت الجهة المقدمة لطلب الاسترداد من جهات الالتزام ويعتبر عدم الرد علـي كتـاب المأمورية خلال خمسة عشرة يوما إقرار بعدم وجـود أي مسـتحقات ضـريبية أخري ويتولى المأمور المختص إعداد المذكرة الحسـابية والمـذكرة الفنيـة

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 وهي (أصل طلب الممول – المذكرة الحسابية – المذكرة الفنية – الإيصالات الدالة علي سداد المبالغ المطلوب استردادها أو الإقرار بفقدها – والصيغة التنفيذية للحكم بالإضافة إلي موافقة هيئة قضايا الدولة في حالات الاسترداد بناء علي أحكام محاكم) ويتم إرسال ملف الإسترداد 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 ينشا لهذا الغرض ويكون تحت إشرافه شخصيا ويتم إحالته إلي المفتش الفني الذي يتولي مراجعة ملف الإسترداد 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 أذن الصرف للممول طالب الإسترداد علي إلا يستغرق ذلك أكثر من عشرة أيام من تاريخ وصول الملف للمنطقة وحتى إخطارها للمأمورية .

٥. إذا أسفرت المراجعة بالمنطقة عن ملاحظات جدية 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 المخصومة 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 أودون وجه حق تم توريدها إلي الإدارة العامة لتجميع نماذج الخصم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة تتولي هذه

الإدارة إتباع خطوات الإسترداد السابق ذكرها مـع مراعـاة مـا سـبق وروده بالتعليمات التنفيذية ٤٤ لسنة ٢٠٠١ .

وتؤكد المصلحة علي ضرورة مايلي بصفة أساسية : -

١. يراعي في جميع حالات الاسترداد تطبيق المادة ١١٣ من القانون ٩١ لسـنة ٢٠٠٥ بإجراء المقاصة بقوة القانون بين ما أداه الممـول بالزيـادة فـي أي ضريبة يفرضها هذا القانون وبين ما يكون مسـتحقا عليـه وواجـب 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 حتـي 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 لاتزيد عن خمسة عشر يوما من تاريخ استلامها لنموذج طلب الإسترداد وفي حالة عدم الرد خلال هذه المدة يعتبر ذلك بمثابة إقـرار 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 ذلـك بكـل دقـة وعلـى المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والإدارات التابعة لها متابعة التنفيذ

صدرت في ٢١ / ١٢ / ٢٠٠٥

استرداد المبالغ التى تم توريدها بدون وجه حق إلى الإدارة العامة لتجميع نمـاذج الخصـم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة :

ورد بالبند السابع من التعليمات التنفيذية رقم ٨١ لسنه ٢٠٠٥ أنه بالنسبة للمبالغ التى تم توريدها بدون وجه حق إلى الإدارة العامة لتجميع نماذج الخصم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة ، تقوم هذه الإدارة باتباع خطوات الإسترداد الواردة بهـذه التعليمـات مـع مراعاة ماسبق وروده بالتعليمات التنفيذية رقم ٤٤ لسنه ٢٠٠١ ٠

ونورد فيما يلى نص التعليمات التنفيذية رقم ٤٤ لسنه ٢٠٠١

تعليمات تنفيذية للتحصيل رقم (٤٤) لسنة ٢٠٠١

بشـــأن

رد المبالغ المسددة دون وجه حق طبقاً لنظام الخصم والإضافة

والتحصيل تحت حساب الضريبـــة

رغبة من المصلحة في تدعيم الثقة بينها وبين سائر مموليهـا ورغبـة منهـا فـي حصولهم علي حقوقهم في الوقت المناسب ومنعاً لأي شكوي تتعلق بطلبات إسترداد ما سدد أو تم توريده بدون وجـــه حـــق .

وبعد أن أصبحت الإدارة العامة لتجميع نماذج الخصم والإضافة والتحصيل تحت حسـاب الضريبة الجهة التي يرد اليها كافة المبالغ المحصلة تحت حساب الضريبة علـي مسـتوي المصلحة وبالتالي أصبحت الإجراءات الخاصة برد أي مبالغ تم توريدها إلـي هـذه الإدارة بدون وجه حق من إختصاصها فإن المصلحة توجه النظر إلي ما يلي : -

أولاً / تقدم طلبات الإسترداد في هذا الشأن إلي الإدارة العامـة لتجميـع نمـاذج الخصـم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة علي أن يشتمل الطلب علي البينات التالية : -

(إسم مقدم الطلب رباعي / عنوانه / النشاط التجاري أو الصناعي أو المهني أو الوظيفة / رقم الملف الضريبي / بيان المبالغ المطلوب ردها ورقم مستندات السداد وصورها / أساس الإستحقاق في الإسترداد) .

ثانيا / يتم قيد الطلب بالإدارة بسجل خاص بطلبات الإسترداد ويتم التصـرف فيهـا علـي النحو التالـــي : -

* الطلبات التي لهـا ملف ضريـــبي : -

- يحال طلب الإسترداد إلي المأمورية التي بها الملف الضريبي فوراً .
- تتولي المأمورية فور ورود الطلب قيده بسجل لديها ثم يـتم إعـداد المـذكرة الفنيـة للإسترداد طبقاً للتعليمات وإعتمادها من رئيس المأمورية .
- يعاد طلب الإسترداد مع المذكرة الفنية إلي الإدارة العامة لتجميع نماذج الخصم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة (إدارة التحصيل) لإستكمال أوراق الإسترداد وإعـداد المذكرة الحسابية .
- يستكمل بالحسابات بيانات المذكرة الحسابية وتعد الإستمارة ٥٠ ع ح الخاصة بالصرف وتعتمد من مدير عام الإدارة .

- يستخرج الشيك من الحسابات ويقيد بسجل الإسترداد ويسلم لصاحب الطلب علـي ذات السجل وتستكمل باقي الإجراءات الخاصة بالقيد والتسجيل بالحسابات .

- الطلبات التي ليس لهـا ملف ضريـبي : -
- يقيد الطلب بالسجلات ثم يتم توجيه كتاب إلي كل من الإدارة المركزية للحاسب الآلي ، الإدارة العامة لتجميع البيانات للتحقق من عدم وجود ملف ضريبي .
- فور ورود الردود بعدم وجود ملف ضريبي يتم إعـداد المـذكرة الفنيـة والحسـابية للإسترداد طبقاً للتعليمات وتعد الإستمارة ٥٠ ع ح وتعتمـد مـن مـدير عـام الإدارة ويستخرج الشيك عن طريق الحسابات .
- يقيد الشيك بسجل الإسترداد ويسلم لصاحب الحق علي ذات السـجل وتسـتكمل بـاقي الإجراءات الخاصة بالقيد والتسجيل بالحسابات .

وتؤكد المصلحة علي ضرورة مراعاة ما يلي بصفة أساسية : -

١. سرعة البت في الطلبات حيث يتعين علي المأموريات التي لديها الملفـات الـرد علـي الطلب خلال خمسة عشر يوماً علي الأكثر وأي تأخير في الرد يعتبر مسئولية مباشـرة لرئيس المأمورية ومدير عام التحصيل .
٢. علي كل من الإدارة المركزية للحاسب الآلي والإدارة العامة لتجميع البيانات الرد علـي مكاتبات الإدارة العامة لتجميع نماذج الخصم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة خلال خمسة عشر يوماً من ورود المكاتبة " وفي حالة عدم الرد خلال خمسة عشـر يوماً يعد ذلك بمثابة إقرار بعدم وجود ملف ضريبي " ويلزم النص بكتاب الإدارة العامـة لتجميع بيانات الخصم والإضافة علي هذا الشرط وطبقاً للعبارة السابقة .
٣. أي غرامات أو مقابل تأخير يستحق بسبب تأخير الرد يعتبر مسئولية من تأخر في تنفيذ الإجراءات الخاصة بالرد ويتحمل بهذا المقابل .

علي السادة رؤساء المأموريات ومديري التحصيل متابعة تنفيذ ذلـك بكـل دقـة وعلـي الإدارات المعنية سرعة إتخاذ الإجراءات حرصاً علي رد الحقوق إلي أصحابها فـي الوقـت المناسب .

وعلي المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والإدارات التابعة لها متابعة تنفيذ ذلك بكل دقة وعلي أن يعمل بهذه التعليمات إعتباراً من تاريخه .

تحريراً في ٢٠٠١/٩/٢٦

ولايضاح كيفية حساب مقابل التأخير المستحق على المصلحة نورد المثال التالى :

مثـــال :

بتاريخ ٢٠٠٦/٥/١ تقدم ممول إلى المصلحة بطلب لاسترداد مبالغ مسددة منه بالزيادة عن سنة ٢٠٠٥ بلغت ٢٠٠٠ جنيه ، وقد قامت المصلحة بدراسة الطلب وتبـين لهـا أحقيـة الممول فى الإسترداد ٠

فإذا علمت أن المصلحة لم ترد للممول المبالغ المستحقة له وذلك حتى ٢٠٠٦/١٢/٣١

المطلـــوب :

حساب مقابل التأخير المستحق على المصلحة عن سنة ٢٠٠٦ علماً بأن سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزى فى ٢٠٠٦/١/١ (١٦ %) ٠

الحـــل :

المبالغ المستحقة للممول ٢٠٠٠ جنيه

مقابل التأخير المستحق على المصلحة = ٢٠٠٠×١٤% × ٨/١٢ = ١٨٧ جنيه تقريباً

ملحوظـة :

تم حساب مقابل التأخير على أساس سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزى بعد خصم ٢% طبقاً لنص المادة كما تم حساب المدة اعتباراً من تاريخ تقديم الطلب

ثانى عشر : المقاصة

تنص المادة (١١٣) من القانون على ما يلى :

" تقع المقاصة بقوة القانون بين ما أداه الممول بالزيادة فى أى ضريبة يفرضها هـذا القانون وبين ما يكون مستحقاً عليه وواجـب الأداء بموجـب أى قـانون ضـريبى تطبقـه المصلحة"٠

وتنص المادة (١٢٨) من اللائحة على مايلى :

" تقع المقاصة بقوة القانون طبقا لحكم المادة (١١٣) من القانون على النحو الآتى :

١ - أن تكون المقاصة بين المبالغ التى أداها الممول بالزيـادة فـى أى ضـريبة يفرضها القانون وبين المبالغ المستحقة عليه وواجبة الأداء يفرضها القانون ذاته ٠

٢ - أن تكون المقاصة بين مبالغ مؤداة بالزيادة وفقا للقانون ومبالغ أخرى مستحقة وفقا لأى قانون ضريبى آخر تطبقه المصلحة ٠

٣ - أن تكون المبالغ المطلوب إجراء المقاصة بشأنها نهائية وخالية من أى نزاع ٠

وتقع المقاصة بقوة القانون فى تاريخ توفر شروطها ، وعلى المأمورية المختصة إخطار الممول بنتيجة المقاصة ٠

من نص هاتين المادتين نجد أن القانون قد أقر المقاصة بإعتبارها طريقة من طرق الوفاء بالديون ويفترض فيها وجود شخصين كل منهما دائن ومدين للآخر وبإجراء المقاصة ينقضى الدينان بقدر الأقل منهما ويمكن استخلاص الاحكام الأتية :

١ - المقاصة وسيلة للوفاء والإبراء من دين الضرائب كغيرها من الوسائل الأخرى مثل الشيكات والنقود والصكوك الضريبية ٠

٢ - المقاصة تقع بحكم القانون بمعنى أنها تقع تلقائياً بحكم القانون وذلك إذا توافرت شروطها وهى :

(أ) أن يكون هناك دائن ومدين ٠

(ب) أن يكون الدينان فى قوة واحدة ٠

(جـ) أن يكونا متحدين فى النوع والجودة كالمثليات أو النقود

مثـال :

استحق لممول ضرائب مسدده بالزيادة قدرها ٢٠٠٠ جنيه فى أول يناير ٢٠٠٦ ثم طالبته المصلحة بضرائب جديدة قدرها ٢٥٠٠ جنيه عن سنه ٢٠٠٥ وذلك بتاريخ ٢٠٠٦/٥/٣٠ وطالب الممول بإجراء المقاصة بين ما سدده بالزيادة وما استحق عليه من ضرائب جديدة ٠

فى هذه الحاله تقع المقاصة بين الدينين لتوافر شروطها ويتم خصم الضرائب المسددة بالزيادة وقدرها ٢٠٠٠ جنيه من الضرائب المستحقة عن سنة ٢٠٠٥ وقدرها ٢٥٠٠ جنيه فيتبقى للمصلحة مبلغ ٥٠٠ جنيه يتم مطالبة الممول بها ٠

ثالث عشر : الإسقاط :

تنص المادة (١١٤) من القانون على مايلى :

" للوزير بناء على عرض رئيس المصلحة إسقاط كل أو بعض الضرائب ومقابل التأخير عنها بصفة نهائية أو مؤقته فى الأحوال الآتية :

١ – إذا توفى الممول عن غير تركة ظاهرة ٠

٢ - إذا ثبت عدم وجود مال للممول يمكن التنفيذ عليه ٠

٣ - إذا كان الممول قد أنهى نشاطه وكانت له أموال يمكن التنفيذ عليها تفى بكل أو بعض مستحقات المصلحة ففى هذه الحالة يجب أن يتبقى للممول أو لورثته بعد التنفيذ ما يغل إيراداً لا يقل عن خمسة آلاف جنيه سنوياً "

من نص هذه المادة نجد أن المشرع قد أقر الأتى :

١ - من له حق إصدار قرار الإسقاط ٠

٢ - مبدأ الإسقاط ٠

٣ - أنواع الإسقاط ٠

٤ - حالات الإسقاط ٠

وسوف نتناول بالشرح كل من هذه النقاط على النحو التالى :

١ - مبدأ الإسقاط :

الإسقاط هو تجاوز المصلحة عن مستحقاتها من ضريبة أو مقابل تأخير لدى الممولين غير القادرين على الوفاء بها ٠

٢ - أنواع الإسقاط :

نصت المادة على نوعين للإسقاط :

أ - الإسقاط الكلى : حيث يتم إسقاط كافة الضرائب المستحقة على الممول وذلك فى حالـة عدم وجود أى أموال للممول يمكن التنفيذ عليها ٠

ب - الإسقاط الجزئى : حيث يتم إسقاط بعض الضرائب المستحقه على الممول فـى حالة وجود أموال للممول لاتكفى لسداد كافة مستحقات المصلحة ٠

٣ - حالات الإسقاط :

حددت المادة حالات الإسقاط فيما يلى :

أ - عند وفاة الممول وعدم وجود تركة ظاهرة يمكن التنفيذ عليها ٠

ب - إذا تبين عدم وجود مال للممول يمكن التنفيذ عليه

جـ - إذا كان الممول قد أنهى نشاطه وكانت له أموال يمكن التنفيذ عليها ، هذه الأموال تفى بكل أو بعض مستحقات المصلحة فى هذه الحالة يترك للممول أو لورثته بعد التنفيذ ما يغـل إيراداً لايقل عن خمسة آلاف جنيه سنوياً ٠

٤ - من له حق سلطة إصدار القرار :

ورد بصدر المادة أن وزير الماليه هو صاحب سلطة إصدار القرار بناء على عرض رئيس المصلحة ٠

رابع عشر : قوة إبراء الصكوك الضريبية :

تنص المادة (١١٥) من القانون على ما يلى :

" للوزير إصدار صكوك ضريبية يكتتب فيها الممولون وتحمـل بعائـد معفـى مـن الضرائب يحدده الوزير ٠

وتكون لهذه الصكوك وللعوائد المستحقة عليها قوة الإبـراء عنـد سـداد الضـرائب المستحقة "

من هذا النص نجد أن المشرع قد أقر مبدأ جواز اقتراض الحكومة من الأشخاص عن طريق طرح أوراق مالية تأخذ شكل سندات ضريبيـ ـة محددة القيمة (صكوك) يكتتب فيها الممولين ويصدرها وزير المالية ، ويكون لهذه الصكوك عائد معفى مـن الضـرائب يحـدده الوزير.

وقد جعل القانون لهذه الصكوك وعوائدها قوة الإبراء عند سداد الضرائب المستحقة ٠

خامس عشر : تقادم المبالغ المسددة بالزيادة من الممولين :

تنص الفقرة الثالثة من المادة ٩١ من القانون على ما يلى :

" ...

...

وللممول طلب استرداد المبالغ المسددة بالزيادة تحت حساب الضريبة خـلال خمـس سنوات من تاريخ نشوء حقه فى الإسترداد "

ومن نص هذه الفقرة يتضح مايلى :

أن أجل تقادم المبالغ المسددة بالزيادة تحت حساب الضريبة هو خمس سـنوات مـن تاريخ نشوء حق الممول فى استرداد هذه المبالغ ، بحيث لو انقضى هذا الأجل دون أن يتقـدم الممول بطلب لاسترداد هذه المبالغ ، يسقط حقه فى استردادها ٠

الباب السادس

إجـــراءات الطعـــن

الباب السادس

إجراءات الطعن

إعلان الممولين

تنص المادة (١١٦) من القانون على ما يلى :

" يكون للإعلان المرسل بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول أو بأى وسيلة إلكترونية لها الحجية فى الإثبات وفقاً لقانون التوقيع الإلكترونى الصادر بالقانون رقم ١٥ لسنة ٢٠٠٤ يصدر بتحديدها قرار من الوزير ذات الأثر المترتب على الإعلان الذى يتم بالطرق القانونية ، بما فى ذلك إعلان المحجوز عليه بصورة من محضر الحجز ٠

ويكون الإعلان صحيحاً قانوناً سواء تسلم الممول الإعلان من المأمورية المختصة أو من لجنة الطعن المختصة أو تسلمه بمحل المنشأة أو بمحل إقامته المختار ٠

وفى حالة غلق المنشأة أو غياب الممول وتعذر إعلانه بإحدى الطرق المشار إليها وكذلك فى حالة رفض الممول تسلم الإعلان يثبت ذلك بموجب محضر يحرره أحد موظفى المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية وينشر ذلك فى لوحة المأمورية أو لجنة الطعن المختصة ، بحسب الأحوال ، مع لصق صورة منه على مقر المنشأة ٠

وإذا ارتد الإعلان مؤشراً عليه بما يفيد عدم وجود المنشأة أو عدم التعرف على عنوان الممول يتم إعلان الممول فى مواجهة النيابة العامة بعد إجراء التحريات اللازمة ٠

ويعتبر النشر على الوجه السابق والإعلان فى مواجهة النيابة العامة إجراء قاطعاً للتقادم ٠

ويكون للممول فى الحالات المنصوص عليها فى الفقرتين الثالثة والرابعة من هذه المادة أن يطعن فى الربط أو فى قرار لجنة الطعن بحسب الأحوال ٠ وذلك خلال ستين يوماً من تاريخ توقيع الحجز عليه وإلا أصبح الربط أو قرار اللجنة نهائياً " ٠

يتضح من نص هذه المادة أنها تضمنت الأحكام الآتية :

طرق الإعلان

بينت الفقرة الأولى من المادة (١١٦) من القانون أن طرق الاعلان تكون بالوسائل الآتية :

- الخطاب الموصى عليه بعلم الوصول ٠
- الوسائل الإلكترونية ذات الحجية فى الإثبات وفقاً لقانون التوقيع الإلكترونى والتى يصدر بتحديدها قرار من وزير المالية ٠

حجية الإعلان بالطرق المنصوص عليها فى قانون ضرائب الدخل

طبقاً لنص الفقرة الأولى من المادة (١١٦) من القانون أيضاً يكون للإعلان بالطرق السابق إيضاحها نفس الأثر المترتب على الإعلان بالطرق القانونية الواردة فى قانون المرافعات ، ويشمل ذلك إعلان المحجوز عليه بصورة من محضر الحجز ٠

محل تسلم الإعلان

طبقاً لنص الفقرة الثانية من المادة (١١٦) من القانون يكون الإعلان صحيحاً من الناحية القانونية إذا تسلمه الممول فى أى من الأماكن الآتية :

- المأمورية المختصة ٠
- لجنة الطعن المختصة ٠
- مقر المنشأة ٠
- محل الإقامة المختار للممول ٠

وقد بينت الفقرة الأولى من المادة (١٢٩) من اللائحة التنفيذية للقانون المقصود بمحل الإقامة المختار للممول حيث تنص على ما يلى :

" يقصد بمحل الإقامة المختار للممول ، فى تطبيق حكم الفقرة الثانية من المادة (١١٦) من القانون ، المكان الذى يحدده الممول لإخطاره بالنماذج الضريبية كمكتب المحامى أو المحاسب " ٠

الإعلان فى حالات غلق المنشأة أو غياب صاحبها أو رفض الاستلام

بينت الفقرة الثالثة من المادة (١١٦) من القانون إجراءات الإعلان فى الحالات الآتية :

- غلق المنشأة ٠
- غياب الممول ٠
- رفض الممول تسلم الإعلان ٠

وقد أوضحت الفقرة الثانية من المادة (١٢٩) من اللائحة التنفيذية إجراءات الإعلان فى الحالات السابقة حيث تنص على ما يلى :

" 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 يحرره المأمور المختص أو عضو لجنة الطعن المختصة ، بحسب الأحوال ، من ثلاث صور تحفظ الأولى بملف الممول وتلصق

الثانية على مقر المنشأة وتعلق الثالثة بلوحة الإعلانات بالمأمورية أو لجنة الطعن أو تعلن على الموقع الالكترونى للمصلحة " ٠

وعلى ذلك فيمكن تفصيل هذه الإجراءات فيما يلى :

- إثبات ارتداد الإعلان بسبب أى من الحالات السابقة بموجب محضر يحرره أى من :
  - المأمور المختص ٠
  - عضو لجنة الطعن المختصة ٠

  وذلك حسب الأحوال ٠
- يتم تحرير محضر إثبات الحالة السابق الإشارة إليه من ثلاث صور تستخدم على الوجه التالى :
  - الصورة الأولى ترفق بملف الممول ٠
  - ،، الثانية تلصق على مقر المنشأة ٠
  - ،، الثالثة تعلق بلوحة الإعلانات بالمأمورية أو بلجنة الطعن حسب الأحوال ٠

  ويمكن أن تعلن الصورة الثالثة بالموقع الالكترونى للمصلحة ٠

وقد بينت الفقرة الثالثة من المادة (١٢٩) من اللائحة التنفيذية للقانون وجوب احتفاظ كل مأمورية بسجل تقيد فيه المحاضر السابق الإشارة إليها أولاً بأول حيث تنص على ما يلى:

" وعلى كل مأمورية أو لجنة طعن إمساك سجل تقيد فيه المحاضر المشار إليها أولاً بأول " ٠

الإعلان فى حالات عدم وجود المنشأة أو عدم التعرف على عنوان صاحبها

أوضحت الفقرة الرابعة من المادة (١١٦) من القانون إجراءات الإعلان كذلك فى الحالتين الآتيتين :

- عدم وجود المنشأة ٠
- عدم التعرف على عنوان الممول ٠

حيث بينت الفقرة الرابعة من المادة (١٢٩) من اللائحة التنفيذية إجراءات الإعلان فى تلك الحالتين حيث تنص على ما يلى :

" وفى الحالات التى 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 تسفر التحريات عن التعرف على المنشأة أو عنوان الممول يتم إعلانه فى مواجهة النيابة العامة " ٠

ومن هذا فيمكن تفصيل هذه الإجراءات فيما يلى :

- إجراء التحريات اللازمة بمعرفة أى من :
  - المأمور المختص ٠
  - عضو اللجنة المختص ٠

  حسب الأحوال
- فى حالة التعرف على عنوان الممول أو المنشأة يتم إعادة الإعلان أو بتسلمه للممول٠
- فى حالة عدم التعرف على المنشأة أو عنوان الممول يتم الإعلان فى مواجهة النيابة ٠

ويلاحظ أن التأشير على مظروف الإعلان المرتد بالعبارات الآتية :

- غير معروف ٠
- عزل ٠
- هدم العقار ٠

تعتبر كلها من العبارات التى تفيد بعدم وجود المنشأة أو عدم التعرف على عنوان الممول ٠

ونورد فيما يلى إجراءات الإخطار فى مواجهة النيابة :

- قيام المأمور أو عضو اللجنة بالانتقال بنفسه للتحرى عن عنوان الممول أو المنشأة بسؤال الجيران وأصحاب المنشآت القريبة وغيرهم ممن يمكن التحرى عن طريقهم ٠
- إذا ما جاءت التحريات سلبية يتم إثبات ذلك فى محضر إثبات حالة من أصل وصورة٠
- يتم تحرير نموذج الإخطار فى مواجهة النيابة من أصل وصورة كذلك ٠
- يعد أصل وصورة من نموذج الإعلان المرتد ٠
- يتم إرسال أصل محضر إثبات الحالة مع أصل نموذج الإخطار فى مواجهة النيابة مع أصل وصورة من النموذج المرتد إلى كبير كتاب المحكمة المختصة الواقع فى دائرتها عنوان المنشأة أو الممول ٠

ترفق صورة كل من محضر إثبات الحالة ونموذج الإخطار فى مواجهة النيابة مع الصورة الأصلية للنموذج المرتد بملف الممول ٠

حق الممول فى الطعن فى الربط الناتج عن الحالات السابقة

نظراً لأنه فى حالات الإعلان بلوحة الإعلانات بالمأمورية أو بلجنة الطعن أو بموقع المصلحة الالكترونى ، وكذلك فى حالات الإخطار فى مواجهة النيابة - والسابق إيضاحها طبقاً لأحكام المادة (١١٦) من القانون والمادة (١٢٩) من اللائحة التنفيذية – وحيث أن الممول فى هذه الحالات لم يتسلم فعلاً الإعلان الموجه إليه من مصلحة الضرائب ، لذلك فقد منحه القانون فرصة أخرى للطعن فى الربط الناتج عن تقديرات المأمورية أو قرار لجنة الطعن وذلك خلال ستين يوماً من تاريخ توقيع الحجز عليه ، حيث يعد هذا التاريخ أول علم له بتقديرات المصلحة أو لجنة الطعن ، وإلا أصبح الربط أو قرار لجنة الطعن نهائياً ٠

وقد بينت ذلك الفقرة الأخيرة من المادة (١١٦) من القانون كما أوضحت الفقرة الأخيرة من المادة (١٢٩) من اللائحة التنفيذية أن المقصود بتاريخ توقيع الحجز على الممول هو تاريخ علمه بهذا الحجز حيث تنص على ما يلى :

" وفى تطبيق حكم الفقرة الأخيرة من المادة (١١٦) من القانون ، يقصد بتاريخ توقيع الحجز على الممول تاريخ علمه بهذا الحجز " ٠

<u>الطعن على نموذج ١٩ ضريبة</u>

تنص المادة (١١٧) من القانون على ما يلى :

" فى الحالات التى 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 " ٠

ويتضح من نص هذه المادة :

أن القانون قد أجاز للممول الطعن فى نموذج ربط الضريبة وهو نموذج (١٩ضريبة) وذلك خلال ٣٠ يوم من تاريخ استلام الممول للنموذج وإلا أصبح الربط نهائياً ٠

<u>حالات الربط بمعرفة المصلحة</u> :

١ - تعديل الربط من واقع البيانات والمستندات المرفقة بالإقرار ٠

٢ - ربط الضريبة فى حالة عدم تقديم الإقرار الضريبى ٠

٣ - ،، ،، ،، ،، ،، ،، البيانات والمستندات المؤيدة للإقرار ٠

٤ - فحص الإقرار من خلال العينة ٠

الاعتراض على الضريبة على الإيرادات من المرتبات

تنص المادة (١١٨) من القانون على ما يلى :

" 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 التى قامت بالخصم ٠

ويتعين على هذه الجهة أن ترسل الطلب مشفوعاً بردها إلى مأمورية الضرائب المختصة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تقديمه ٠

كما يكون للجهة المذكورة أن تعترض على ما تخطر به من فروق الضريبة الناتجة عن الفحص ، خلال ثلاثين يوماً من تاريخ إستلام الإخطار ٠

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 ٠

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 " ٠

ويتضح من نص هذه المادة أنها تضمنت الأحكام الآتية :

حق الممول الخاضع للضريبة على المرتبات فى الاعتراض على الضريبة المخصومة

طبقاً لنص الفقرة الأولى من المادة (١١٨) من القانون فإنه يجوز للممول الخاضع للضريبة على المرتبات أن يعترض على ما خصم من ضرائب من مرتبه بطلب إلى الجهة التى قامت بالخصم وذلك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ استلام الإيراد ٠

وطبقاً لحكم الفقرة الثانية من المادة فعلى الجهة التى قامت بخصم الضريبة أن ترسل طلب الممول إلى المأمورية المختصة مشفوعاً بردها ، وذلك خلال ٣٠ يوماً من تاريخ تقديم هذا الطلب ٠

حق الجهات فى الاعتراض على فروق الضريبة الناتجة عن الفحص

أجاز القانون كذلك للجهات المختلفة أن تعترض على فروق الضريبة التى إخطرت بها نتيجة لعملية الفحص وذلك خلال ٣٠ يوماً من تاريخ إستلام الجهة للإخطار بفروق الضريبة وذلك طبقا لحكم الفقرة الثالثة من المادة ٠

وقد بينت المادة (١٣٠) من اللائحة التنفيذية أن الإخطار بفروق الضريبة الناتجـة عن الفحص يكون على النموذج (٣٨ مرتبات) ٠

ونورد بالصفحة التالية شكل النموذج (٣٨ مرتبات)

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة

نموذج رقم (٣٨) مرتبات
(موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول)

إخطار بفروق ضريبة المرتبات وما فى حكمها الناتجة عن الفحص

مأمورية ضرائب : ..... رقم الملف الضريبى : .....

شعبة : ..... رقم التسجيل الضريبى : .....

التليفون : ..... صادر رقم : ..... تاريخ الصادر : يوم شهر سنة

فاكس : ..... العنوان : .....

إرشادات

الإخطار موجه إلى أصحاب الأعمال والملتزمين بدفع الإيراد وذلك دون الإخلال بحقهم فى الرجوع على الممول بما هو مدين به .

- يكون للجهة المذكورة أن تعترض على ما تخطر به من فروق الضريبة الناتجة عن الفحص خلال ثلاثين يوماً من تاريخ استلام الإخطار تطبيقاً لأحكام الفقرة الثالثة من المادة (١١٨) من القانون .

السيد الأستاذ / ..... نخطر سيادتكم ببيان فروق ضريبة المرتبات

وما فى حكمها المستحقة عليكم عن الفترة من يوم شهر سنة إلى يوم شهر سنة وهى :

فروق ضريبة لم تورد (من واقع التسوية المقدمة من الجهة)	
مقابل تأخير (على ما لم يورد أو ما تم توريده بعد الميعاد)	
إجمالى المستحق	

الرصيد المستحق بالحروف فقط ..... لا غير

مع رجاء السداد حفاظا على حقوق الخزانة العامة للدولة.

المأمور	المراجع
الاسم :	الاسم : .....
التوقيع :	التوقيع : .....

موقع المصلحة: www.incometax.gov.eg البريد الإلكترونى: tpservice@incometax.gov.eg

الإجراءات التى تتولاها المأمورية لفحص الطلب أو اعتراض الجهة

حددت الفقرة الرابعة من المادة (١١٨) من القانون ، الإجـراءات التـى يجـب أن تتبعها المأموريات فى فحص الاعتراضات التى ترد إليها من الجهات على فـروق الضـريبة الناتجة عن الفحص ، ونفصل فيما يلى هذه الإجراءات :

- فحص الطلب أو الاعتراض المقدم من الجهة ٠
- إخطار الجهة بتعديل ربط الضريبة إذا تبين صحة الاعتراض ٠
- إحالة الطلب أو الاعتراض إلى لجنة الطعن إذا لم تقتنع المأمورية بصحته ٠
- إخطار الجهة أو صاحب الشأن بواقعة الإحالة بكتاب موصى عليـه بعلـم الوصـول خلال ثلاثين يوماً من تاريخ الإحالة ٠

وطبقاً لحكم الفقرة الأخيرة من المادة :

إذا لم يكن للممول جهة يتيسر له الاعتراض لديها ، يجوز له أن يتقدم بطلبه مباشرة إلى المأمورية المختصة أو لجنة الطعن وذلك كما فى حالة حصول الممول على إيـراد مـن مصدر أجنبى عن أعمال أديت فى مصر ٠

<u>إجراءات الطعن على نموذج ١٩ ضريبة</u>

تناولت المادة (١١٩) من القانون إجراءات الطعن على النموذج ١٩ ضريبة وذلـك فى الحالات التى يتم فيها ربط الضريبة بمعرفة المصلحة ، كما يلى :

كيفية الطعن

تنص الفقرة الأولى من المادة ١١٩ من القانون على ما يلى :

" فى الحالات التى يتم فيها ربط الضريبة من المصلحة يكون الطعن المقدم من الممول على عناصر ربط الضريبة وقيمتها بصحيفة من ثلاث صور يودعها المأموريـة المختصـة وتسلم إحداها للممول مؤشراً عليها من المأمورية بتاريخ إيداعها وتثبت المأمورية فـى دفتـر خاص بيانات الطعن وملخصا بأوجه الخلاف التى تتضمنها " ٠

ويتضح من نص هذه الفقرة :

أن إجراءات الطعن على نموذج ١٩ ضريبة تتمثل فيما يلى :

- تقديم الطعن إلى المأمورية المختصة بصحيفة من ثلاث صور ٠
- تسلم احدى صور صحيفة الطعن للممول مؤشـراً عليهـا مـن المأموريـة بتـاريخ الاستلام٠
- يتم قيد الطعن وبياناته وملخص أوجه الخلاف الواردة به فى دفتر خاص بقيد الطعون وذلك بالمأمورية المختصة ٠

اللجان الداخلية :

بينت الفقرة الثانية من المادة (١١٩) من القانون قيام اللجان الداخلية بالمأموريـات بالفصل فى الطعن المقدم من الممول خلال ستين يوماً من تاريخ تقديمه حيث تنص على مـا يلى :

" وتقوم المأمورية بالبت فى أوجه الخلاف بينها وبين الممول بواسطة لجنة داخليـة بها ، وذلك خلال ستين يوماً من تاريخ تقديم الطعن ، فإذا تم التوصـل إلـى تسـوية أوجـه الخلاف يصبح الربط نهائيا ، وتنظم اللائحة التنفيذية لهذا القانون قواعد تشكيل اللجان الداخلية وإجراءات العمل فيها وإثبات الاتفاقات التى تتم أمامها " ٠

وقد أوضحت المواد من ١٣١ وحتى ١٣٥ من اللائحة التنفيذية للقانون قواعد تشكيل اللجان الداخلية بالمأموريات واختصاصاتها وإجراءات العمل بها حيث تنص هذه المواد علـى ما يلى :

مادة (١٣١) من اللائحة التنفيذية

" تشكل اللجنة الداخلية المنصوص عليها فى المادة (١١٩) من القانون ، بقرار مـن رئيس المصلحة أو من يفوضه ، برئاسة أحد العاملين بالمصلحة مـن درجـة مـدير عـام وعضوية اثنين من العاملين بها " ٠

مادة (١٣٢) من اللائحة التنفيذية

" تختص اللجان الداخلية المنصوص عليها فى المادة (١١٩) من القانون ، بالفصـل فى الطعون المقدمة من الممولين للمأمورية طعناً على ربط الضريبة بالنسبة للنشاط التجـارى والصناعى والمهنى وإيرادات الثروة العقارية والضريبة المستقطعة من المنبع والضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية ، على أن يتم ذلك خلال ستين يوماً مـن تـاريخ ورود الطعـن للجنة"٠

مادة (١٣٣) من اللائحة التنفيذية

" يجب أن يتوفر بكل لجنة داخلية السجلات الآتية :

١ - سجل قيد الطعون ٠

٢ - سجل محاضر الجلسات ٠

٣ - سجل القرارات التى تنتهى إليها اللجنة " ٠

مادة (١٣٤) من اللائحة التنفيذية

" على اللجنة الداخلية إخطار الممول بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول بتاريخ الجلسة ، وفى حالة عدم حضوره أو من يمثله قانوناً فى التاريخ المحدد يتم إخطاره بكتاب ثان أخير ، وفى حالة عدم حضور الممول أو من يمثله فى الموعد الثانى تقوم اللجنة الداخلية بإحالة الخلاف إلى لجنة الطعن المختصة وتخطر الممول بذلك " ٠

مادة (١٣٥) من اللائحة التنفيذية

" تكون جلسات اللجنة الداخلية سرية ، ويجب إثبات ما يتم تناوله بالجلسة فى محضر مؤيد بالمستندات المقدمة من الممول والمأمورية ، وعلى اللجنة مناقشة جميع بنود الخلاف وأوجه الدفاع التى يقدمها الممول ، وأن ترد على كل بند من هذه البنود ، وفى حالة الاتفاق مع الممول يصدر القرار بما تم الاتفاق عليه ، وفى حالة عدم الاتفاق تحدد اللجنة أوجه الخلاف ورأى اللجنة بشأنها ، ويتم إحالة أوجه الخلاف إلى لجنة الطعن المختصة ، ويخطر الممول بذلك ٠

ويجب أن يوقع محضر اللجنة الداخلية من رئيس اللجنة وأعضائها والممول أو من يمثله قانوناً ٠

ويكون للممول الحق فى الحصول على نسخة من هذا المحضر " ٠

<u>الإحالة إلى لجان الطعن</u> :

تنص الفقرة الثالثة من المادة (١١٩) من القانون على ما يلى :

" وإذا لم يتم التوصل إلى تسوية أوجه الخلاف تقوم المأمورية بإخطار الممول بذلك ، وعليها إحالة أوجه الخلاف إلى لجنة الطعن المختصة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ البت فى هذه الأوجه على أن تقوم بإخطار الممول بالإحالة بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول٠ فإذا انقضت مدة الثلاثين يوماً دون قيام المأمورية بإحالة الخلاف إلى لجنة الطعن المختصة ، كان للممول أن يعرض الأمر كتابة على رئيس هذه اللجنة مباشرة أو بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول ، وعلى رئيس اللجنة خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ عرض الأمر عليه أو وصول كتاب الممول إليه أن يحدد جلسة لنظر النزاع ويأمر بضم ملف الممول " ٠

ويتضح من نص هذه المادة ما يلى :

- فى حالة عدم التوصل إلى إتفاق نهائى مع الممول فى اللجنة الداخلية يتم الإحالة إلى لجنة الطعن ٠

- يجب أن تتم الإحالة إلى لجنة الطعن خلال ٣٠ يوم من تاريخ اللجنة الداخلية ٠
- يتم إخطار الممول بواقعة الإحالة بكتاب موصى عليه بعلم الوصول ٠
- فى حالة تأخر المأمورية فى إحالة الخلاف إلى لجنة الطعن بعد مرور مدة الثلاثين يوماً من تاريخ عقد اللجنة الداخلية يجوز للممول عرض الأمر على رئيس لجنة الطعن المختصة بطلب كتابى سواء بطريق مباشر أو عن طريق البريد المسجل بعلم الوصول ٠
- على رئيس اللجنة أن يطلب ضم الملف ويحدد جلسة لنظر النزاع وذلك خلال ١٥ يوماً من تاريخ العرض عليه أو من تاريخ وصول طلب الممول إليه ٠

بينت المادة كذلك إمكانية إتخاذ الإجراءات السابقة بالوسائل الالكترونية التى يحددها وزير المالية ٠

<u>تشكيل لجان الطعن</u> :

تنص المادة (١٢٠) من القانون على ما يلى :

" تشكل لجان الطعن بقرار من الوزير من رئيس من غير العاملين بالمصلحة ، وعضوية اثنين من موظفى المصلحة يختارهما الوزير ، واثنين من ذوى الخبرة يختارهما الاتحاد العام للغرف التجارية بالاشتراك مع اتحاد الصناعات المصرية من بين المحاسبين المقيدين فى جدول المحاسبين والمراجعين لشركات الأموال بالسجل العام لمزاولى المهنة الحرة للمحاسبة والمراجعة ٠

وللوزير تعيين أعضاء احتياطيين لموظفى المصلحة باللجان فى المدن التى بها لجنة واحدة ، ويعتبر الأعضاء الأصليون أعضاء احتياطيين بالنسبة إلى اللجان الأخرى فى المدن التى بها أكثر من لجنة ، ويكون ندبهم بدلا من الأعضاء الأصليين الذين يتخلفون عن الحضور من اختصاص رئيس اللجنة الأصلية أو أقدم أعضائها عند غيابه ٠

ولا يكون انعقاد اللجنة صحيحا إلا إذا حضرها رئيسها وثلاثة من أعضائها على الأقل ويتولى أمانة سر اللجنة موظف تندبه المصلحة ٠

وتكون لجان الطعن دائمة وتابعة مباشرة للوزير ، ويصدر قرار منه بتحديدها وبيان مقارها واختصاصها المكانى ومكافآت أعضائها ٠"

ويتضح من نص هذه المادة ما يلى :

- أن لجان الطعن تشكل بقرار من وزير المالية وذلك على الوجه التالى :
  - رئيس من غير العاملين بالمصلحة ٠

- عضوان من موظفى المصلحة يختارهما الوزير ٠
- عضوان من المحاسبين المقيدين فى جدول المحاسبين والمراجعين لشـركات الأموال بالسجل العام لمزاولى مهنة المحاسبة والمراجعة مـن ذوى الخبـرة يختارهما الاتحاد العام للغرف التجارية بالاشتراك مـع اتحـاد الصـناعات المصرية ٠

وبالنسبة لعضوى المصلحة المعينان ضمن تشكيل اللجنة ، فقد قـررت المـادة أنـه بالنسبة للمدن التى يوجد بها لجنة واحدة ، يكون لوزير المالية تعيين أعضاء احتياطيين لهذين العضوين وذلك ضماناً لعدم تعطيل العمل بتلك اللجان فى حال غياب أى من هذين العضـوين أو كلاهما ٠

كما قررت المادة أيضاً لنفس هذا السبب أنه فى المدن التى يوجد بها أكثر من لجنـة واحدة ، يكون الأعضاء الأصليون فى إحدى اللجان أعضاء احتياطيين فى اللجـان الأخـرى حيث يمكن ندبهم بدلاً من الأعضاء الأصليين الذين يتخلفون عن الحضور ويكون هذا النـدب من إختصاص رئيس اللجنة الأصلية أو أقدم أعضائها عند غياب الرئيس ٠

قررت المادة أيضاً أنه يشترط لصحة انعقاد اللجنة حضـور الـرئيس وثلاثـة مـن أعضائها على الأقل ، كما قررت أن يتولى أمانة السر باللجنة أحد الموظفين الـذين تنتـدبهم المصلحة ٠

وأخيراً فقد بينت المادة (١٢٠) من القانون أن لجان الطعن تكـون دائمـة وتابعـة مباشرة لوزير المالية الذى يصدر قراراً متضمناً ما يلى :

- تحديد اللجان التى يتم تشكيلها ٠
- تحديد مقار هذه اللجان ٠
- تحديد الاختصاص المكانى لكل منها ٠
- تحديد مكافآت أعضاء اللجان ٠

السجلات التى تمسكها لجان الطعن :

بينت المادة (١٣٦) من اللائحة التنفيذية أنواع السجلات التى يجب أن تمسكها لجان الطعن والبيانات التى تقيد بها والمختصين بالقيد فى تلك السجلات حيث تنص على ما يلى :

" يجب أن تمسك لجان الطعن ، المنصوص عليها فى المادة (١٢٠) من القـانون ، السجلات الآتية :

١ - سجل الطعون الضريبية ، وتقيد به الطعون حسب تاريخ ورودها ، ويجب أن يتضمن القيد البيانات الخاصة بكل طعن من حيث سنوات الخلاف وصافى ربح كـل سـنة ، وقرار اللجنة عند صدوره ٠

٢ - سجل الجلسات ، وتدون به المداولات التى تدور فى كل جلسة ٠

٣ - أية سجلات أخرى تتطلبها طبيعة العمل باللجنة ٠

ويكون القيد فى السجلات المشار إليها بمعرفة أمانة اللجنة " ٠

اختصاص لجان الطعن :

تنص الفقرة الأولى من المادة (١٢١) من القانون على ما يلى :

" تختص لجان الطعن بالفصل فى جميع أوجه الخلاف بين الممول والمصـلحة فـى المنازعات المتعلقة بالضرائب المنصوص عليها فى هذا القانون ، وفى قانون ضريبة الدمغـة الصادر بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ ، وفى القانون رقم ١٤٧ لسنة ١٩٨٤ بفرض رسـم تنمية الموارد المالية للدولة " ٠

ويتضح من نص هذه الفقرة أن لجان الطعن تختص بالنظر فى المنازعات المتعلقة بتطبيـق القوانين التالية :

- قانون ضريبة الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ٠
- قانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ ٠
- قانون رسم تنمية الموارد المالية للدولة رقم ١٤٧ لسنة ١٩٨٤ ٠

إجراءات الإخطار بمواعيد الجلسات :

بينت الفقرة الثانية من المادة (١٢١) من القانون إجراءات الإخطار بمواعيد الجلسات حيث تنص على ما يلى :

" 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 مـن المصلحة والممول تقديم ما تراه ضروريا من البيانات والأوراق وعلى الممول الحضور أمـام اللجنة بنفسه أو بوكيل عنه ، وإلا فصلت اللجنة فى الطعن فى ضوء المستندات المقدمة " ٠

وقد نظمت الفقرتان الأولى والثانية من المادة (١٤٠) من اللائحة التنفيذية للقـانون هذه الإجراءات حيث تنص على ما يلى :

" على لجنة الطعن إخطار كل من الطاعن والمأمورية المختصة بموعد الجلسة علـى النموذج رقم (٣٩ لجان) بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول ، فـإذا لـم يحضـر الممول أو وكيله أمام اللجنة فى أول جلسة حجز الطعن للقرار بعد أسبوعين علـى الأقـل ،

ويعلن الممول بذلك بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول ، فإذا أبدى عذراً تقبله اللجنة فتح باب المرافعة وحددت جلسة لنظر الطعن ، أما إذا لم تقبل عذره تصدر اللجنة قراراً مسبباً فى الطعن ٠

وفى جميع الأحوال يتعين على اللجنة أن تتحقق من إخطار الممول من خـلال علـم الوصول " ٠

ويتضح من ذلك ما يلى :

- يجب على اللجنة إخطار كل من الممول والمأمورية المختصة بموعـد نظـر جلسـة الطعن وذلك على النموذج رقم (٣٩ لجان) وذلك قبل موعد الجلسة بعشرة أيام على الأقل ٠
- يكون الإخطار بكتاب موصى عليه بعلم الوصول ٠
- للجنة الطعن أن تطلب من كل من المأمورية المختصـة والممـول تقـديم البيانـات والأوراق التى ترى اللجنة أنها لازمة للفصل فى الخلاف ٠
- يجب على الممول الحضور أمام اللجنة بنفسه أو بوكيل عنه فى موعد الجلسة ٠
- إذا لم يحضر أى من الممول أو وكيله تحجز اللجنة الطعن للقرار بعد أسبوعين علـى الأقل من تاريخ الجلسة المحددة ٠
- يتم إخطار الممول بحجز الطعن للقرار وذلك بكتاب موصى عليه بعلم الوصول ٠
- إذا تقدم الممول بعذر مقبول لعدم حضوره فى أول جلسة تفتح اللجنة بـاب المرافعـة وتحدد جلسة لنظر الطعن ٠
- إذا لم تقبل اللجنة عذر الممول تقوم بالفصل فى الخلاف فى ضوء المستندات المقدمة وتصدر بذلك قراراً مسبباً ٠
- يجب على اللجنة فى جميع الإجراءات السابقة أن تتأكد من أن إخطار الممول يتم بكتاب موصى عليه بعلم الوصول ٠

<u>إصدار قرار لجنة الطعن</u> :

تنص الفقرة الأخيرة من المادة (١٢١) من القانون على ما يلى :

" وتصدر اللجنة قرارها فى حدود تقدير المصلحة وطلبـات الممـول ويعـدل ربـط الضريبة وفقا لقرار اللجنة فإذا لم تكن الضريبة قد حصلت فيكون تحصـيلها بمقتضـى هـذا القرار " ٠

كما تنص الفقرة الأخيرة من المادة (١٤٠) من اللائحة التنفيذية للقانون على ما يلى :

" 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 موصى عليه بعلم الوصول على النموذج رقم (٤٠ لجان) " ٠

ويتضح من ذلك ما يلى :

- تصدر لجنة الطعن قرارها فى حدود تقديرات المأمورية وطلبات الممول تحقيقاً لمبدأ: " لا يضار الطاعن بطعنه "
- يوقع رئيس اللجنة وأمين السر قرارات اللجنة خلال ١٥ يوماً من تاريخ صدورها ٠
- يتم إعلان الممول والمأمورية المختصة بقرار اللجنة على النموذج رقم (٤٠ لجان) وذلك بكتاب موصى عليه بعلم الوصول ٠
- يتم تعديل ربط الضريبة طبقاً لقرار لجنة الطعن ٠
- يتم تحصيل الضريبة المستحقة بمقتضى هذا القرار ٠

نورد فى الصفحات التالية نموذجى ٣٩ لجان ، ٤٠ لجان

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة
الإدارة العامة للجان الطعن

نموذج رقم (٣٩) لجان
(موصى عليه مصحوبًا بعلم الوصول)

إخطار بتحديد جلسة بلجان الطعن

لجنة طعن ضرائب

الدائرة الاختصاص

إخطار بتحديد جلسة

السيـــد

العنـوان

نتشرف بإبلاغ سيادتكم بأن لجنة الطعن الكائن مقرها

قد حددت جلسة الساعة للفصل فى أوجه الخلاف بينكم وبين

مصلحة الضرائب (مأمورية)

فيما يتعلق بتقدير السنة / السنوات

وقبل اتخاذ قرار فى هذا الصدد ترغب اللجنة الوقوف على الملاحظات التى ترون تقديمها بالجلسة ويتعين عليكم الحضور أو من يمثلكم قانوناً فى الجلسة المحددة .

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته ،،

رئيس اللجنة

تحريرًا فى يوم شهر سنة

السيد / رئيس مأمورية ضرائب

صورة مرسلة رجاء العلم بموعد الجلسة وانتداب أحد السادة المأمورين لتمثيل المأمورية بالجلسة المذكورة .

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته ،،

رئيس اللجنة

تحريرًا فى يوم شهر سنة

موقع المصلحة: www.incometax.gov.eg البريد الإلكترونى: tpservice@incometax.gov.eg

وزارة المالية
مصلحة الضرائب العامة
الإدارة العامة للجان الطعن

نموذج رقم (٤٠) لجان
(موصى عليه مصحوبًا بعلم الوصول)

إعلان بقرار لجنة الطعن

لجنة طعن ضرائب ..... الدائرة ..... الاختصاص .....

السيـــد .....

العنـوان .....

نتشرف بإبلاغ سيادتكم بأن لجنة الطعن قررت بجلستها المنعقدة بتاريخ يوم ..... شهر ..... سنة .....

بتحديـد ..... على الوجة الآتى :

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

ومرسل مع هذا صورة من القرار المذكور .

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته ،،

تحريرًا فى يوم ..... شهر ..... سنة .....

رئيس اللجنة .....

صورة مرسلة إلى مأمورية ضرائب .....

إعلانا لها بقرار لجنة الطعن ومرفق معه صورة القرار المذكور للعلم وإجراء اللازم .

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته ،،

تحريرًا فى يوم ..... شهر ..... سنة .....

رئيس اللجنة .....

موقع المصلحة: www.incometax.gov.eg البريد الإلكترونى: tpservice@incometax.gov.eg

<u>سرية جلسات لجان الطعن</u> :

تنص الفقرة الأولى من المادة (١٢٢) من القانون على ما يلى :

" تكون جلسات لجان الطعن سرية وتصدر قراراتها مسببة بأغلبية أصوات الحاضرين وفى حالة تساوى الأصوات يرجح الجانب الذى منه الرئيس ويوقع القرارات كل من الـرئيس وأمين السر خلال خمسة عشر يوماً على الأكثر من تاريخ صدورها " ٠

ويتضح من ذلك أن جلسات لجان الطعن تكون سـرية وتصـدر قرارتهـا بأغلبيـة الأصوات ، حيث يرجح جانب الرئيس فى حالة تساوى الأصوات ٠

<u>مراعاة الأصول والمبادىء العامة لإجراءات التقاضى</u> :

تنص الفقرة الثانية من المادة (١٢٢) من القانون على ما يلى :

" وتلتزم اللجنة بمراعاة الأصول والمبادىء العامة لإجراءات التقاضى ويعلن كل من الممول والمصلحة بالقرار الذى تصدره اللجنة بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلـم الوصـول وتكون الضريبة واجبة الأداء من واقع الربط على أساس قرار لجنة الطعن ، ولا يمنع الطعن فى قرار اللجنة أمام المحكمة الابتدائية من تحصيل الضريبة " ٠

كما تنص المادة ١٣٩ من اللائحة التنفيذية للقانون فى هذا الخصوص على ما يلى :

" على لجنة الطعن مراعاة الأصول والمبادىء العامة لإجراءات التقاضى وفقاً لحكـم المادة (١٤١) من هذه اللائحة " ٠

<u>الأصول والمبادىء العامة لإجراءات التقاضى :</u>

تنص المادة (١٤١) من اللائحة التنفيذية للقانون على ما يلى :

" تشمل الأصول والمبادىء العامة لإجراءات التقاضى ، فى تطبيق حكم المادة (١٢٢) من القانون ، ما يأتى :

١ - الاختصاص ٠

٢ - إعلان أطراف الخلاف ٠

٣ - أحقية الممول فى رد اللجنة أو أحد أعضائها ٠

٤ - مناقشة كافة الدفوع المقدمة من الممول ٠

٥ - تسبيب القرارات ٠

وذلك مع عدم الإخلال بالأصول والمبادىء العامة للتقاضى المنصوص عليهـا فـى قانون المرافعات المدنية والتجارية " ٠

هذا وقد وردت المبادىء الأساسية للتقاضى ضمن نصوص قانون المرافعات المدنيـة والتجارية رقم ١٣ لسنة ١٩٦٨ وتقضى إجمالاً بما يلى :

- استقلال القضاء ٠
- تعدد درجات التقاضى ٠
- تعدد القضاه ٠
- علانية الجلسات مع جواز سريتها فى بعض الجلسات ٠
- المرافعة الشفوية والكتابية ٠
- موالاة إجراءات الخصومة ٠
- إتمام الإجراءات فى مواجهة الخصوم ٠
- حياد القاضى ٠

تنظيم العمل بلجان الطعن :

حددت المادة (١٣٧) من اللائحة التنفيذية نظام العمل بلجـان الطعـن وإختصـاص رئيسها وأعضائها فى هذا المجال حيث تنص على ما يلى :

" يكون العمل بلجان الطعن ، المنصوص عليها فى المادة (١٢٠) من القانون ، على النحو الآتى :

١ - يحدد رئيس اللجنة مقرر الحالة من أحد العضوين المعينين من المصلحة ٠

٢ - يقوم كل عضو من أعضاء اللجنة المشار إليهم فى البند (١) من هذه المادة بدراسة ما يحال إليه من طعون وكافة أوجه الدفاع المتعلقة بها ، ويعد مسودة القرار فى كـل طعن ٠

٣ - تتم المداولة مع باقى أعضاء اللجنة على مسودة القرار بعـد إطلاعهـم علـى أوراق الطعن ٠

٤ - يصدر قرار اللجنة بعد المداولة طبقا لحكم المادة (١٢٢) من القانون " ٠

معدلات الأداء بلجان الطعن :

تنص المادة (١٣٨) من اللائحة التنفيذية على ما يلى :

" يجب على لجان الطعن إنجاز المعدلات التى تحددها الإدارة المشرفة على اللجان "٠

الطعن فى قرار لجنة الطعن

تنص المادة (١٢٣) من القانون على ما يلى :

" لكل من المصلحة والممول الطعن فى قرار اللجنة أمام المحكمة الابتدائيـة منعقـدة بهيئة تجارية خلال ثلاثين يوماً من تاريخ الإعلان بالقرار ٠

وترفع الدعوى للمحكمة التى يقع فى دائرة اختصاصها المركز الرئيسـى للممـول أو محل إقامته المعتاد أو مقر المنشأة وذلك طبقاً لأحكام قانون المرافعات المدنية والتجارية ٠

ويكون الطعن فى الحكم الصادر من هذه المحكمة بطريق الاستئناف أيا كانـت قيمـة النزاع " ٠

ويتضح من نص هذه المادة ما يلى :

- أجاز المشرع لكل من المصلحة والممول الطعن فى قرار لجنة الطعن أمام المحكمـة الابتدائية المنعقدة بهيئة تجارية (لخصوصية النزاع فى القضايا الضـريبية) وذلـك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ الإعلان بقرار اللجنة ٠
- تكون المحكمة المختصة هى المحكمة الواقع فى دائرة إختصاصها أى من :
  - المركز الرئيسى للممول ٠
  - محل الإقامة المعتاد للممول ٠
  - مقر منشأة الممول ٠

  وذلك حسب الأحوال ٠
- يكون الطعن فى القرار الصادر من هذه المحكمة بطريق الإستئناف أياً كانـت قيمـة النزاع ٠

<u>تصحيح الربط النهائى</u> :

تنص المادة (١٢٤) من القانون على ما يلى :

" على المصلحة تصحيح الربط النهائى المستند إلى تقدير المأمورية أو قـرار لجنـة الطعن بناء على طلب يقدمه صاحب الشأن خلال خمس سنوات من التاريخ الذى أصبح فيـه الربط نهائيا وذلك فى الحالات الآتية :

١ - عدم مزاولة صاحب الشأن أى نشاط مما ربطت عليه الضريبة ٠
٢ - ربط الضريبة على نشاط معفى منها قانوناً ٠
٣ - ربط الضريبة على إيرادات غير خاضعة للضريبة ، ما لم ينص القانون على خلاف ذلك ٠
٤ - عدم تطبيق الإعفاءات المقررة قانوناً ٠
٥ - الخطأ فى تطبيق سعر الضريبة ٠
٦ - الخطأ فى نوع الضريبة التى ربطت على الممول ٠
٧ - عدم ترحيل الخسائر على خلاف حكم القانون ٠
٨ - عدم خصم الضرائب واجبة الخصم ٠
٩ - عدم خصم القيمة الإيجارية للعقارات التى تستأجرها المنشأة ٠
١٠ - عدم خصم التبرعات التى تحققت شروط خصمها قانوناً ٠

١١ - تحميل بعض السنوات الضريبية بإيرادات أو مصروفات تخص سنوات أخرى ٠

١٢ - ربط ذات الضريبة على ذات الإيرادات أكثر من مرة ٠

وللوزير أن يضيف حالات أخرى بقرار منه ٠

وعلى وجه العموم فى الحالات التى يحصل فيها صاحب الشأن على مستندات وأوراق قاطعة من شأنها أن تؤدى إلى عدم صحة الربط ٠

وتختص بالنظر فى الطلبات المشار إليها لجنة أو أكثر تسمى (لجنة إعادة النظر فى الربط النهائى) يكون من بين أعضائها عضو من مجلس الدولة بدرجة مستشار مساعد على الأقل يندبه رئيس مجلس الدولة ، ويصدر بتشكيلها وتحديد أختصاصها ومقارها قرار من رئيس المصلحة ، ولا يكون قرار اللجنة نافذاً إلا بعد إعتماده من رئيس المصلحة ٠

ويخطر كل من الممول ومأمورية الضرائب المختصة بقرار اللجنة " ٠

ويتضح من نص هذه المادة ما يلى :

- أن تصحيح الربط النهائى يتم بناء على طلب يقدمه الممول إذا كان أساس الربط تقديرات المأمورية (عدم الطعن – قرار اللجنة الداخلية) ، أو طبقاً لقرار لجنة الطعن ٠
- أن الممول يجب أن يقدم الطلب خلال خمس سنوات من التاريخ الذى أصبح فيه الربط نهائياً ٠

المقصود بالتاريخ الذى يصبح فيه الربط نهائياً :

- فى حالات ربط الضريبة بعد الإعلان بلوحة المأمورية أو لجنة الطعن وكذلك حالات الربط بعد الإعلان فى مواجهة النيابة طبقاً لأحكام الفقرتين ٣ ، ٤ من المادة ١١٦ من القانون يكون تاريخ إعتبار الربط أو قرار لجنة الطعن نهائياً بعد مرور ستين يوماً من تاريخ توقيع الحجز على الممول ٠

  (مادة ١١٦ / فقرة أخيرة من القانون)
- فى حالات ربط الضريبة بمعرفة المصلحة يكون التاريخ الذى يصبح فيه الربط نهائياً هو مرور ثلاثين يوماً من تاريخ تسلم الممول لنموذج ربط الضريبة دون طعن عليه ٠ (مادة ١١٧ من القانون)
- فى حالات ربط الضريبة بناء على قرار اللجنة الداخلية يكون تاريخ إعتبار الربط نهائياً هو نفس تاريخ التوصل إلى تسوية مع الممول والاتفاق باللجنة الداخلية ٠

يتضح أيضاً من نص المادة (١٢٤) من القانون أنه علاوة على الحـالات الاثنـى عشر الواردة بالمادة والتى يجوز للممول طلب تصحيح الربط النهـائى إذا تـوافر أى منهـا بالنسبة له ، فإنه يجوز لوزير المالية إضافة حالات أخرى إليها بقرار يصدر منه ، وكذلك فى أى حالة يثبت فيها الممول بمستندات قاطعة عدم صحة الربط الذى تم بشأنه ٠

<u>تشكيل لجان إعادة النظر</u> :

بينت الفقرة الأخيرة من المادة (١٢٤) من القانون تشكيل لجان إعادة النظـر فـى الربط النهائى ، كما فصلت هذا التشكيل نص المادة (١٤٢) من اللائحة التنفيذية التى تنص على ما يلى :

" تشكل لجنة أو أكثر لإعادة النظر فى الربط النهائى بقـرار مـن رئـيس مصـلحة الضرائب برئاسة أحد العاملين بالمصلحة من درجة مدير عام ، وعضوية مستشـار مسـاعد على الأقل من مجلس الدولة يختاره رئيس المجلس ، وأحد العاملين بها ، ويحدد قرار تشكيل اللجنة إختصاصها ومقرها "٠

<u>إجراءات العمل بلجان إعادة النظر فى الربط النهائى</u> :

أوضحت المادة (١٤٣) من اللائحة التنفيذية إجراءات العمل بلجان إعـادة النظـر وكذلك مواعيد طلب الملفات من المأمورية المختصة ومواعيد البت فيها حيث تنص على مـا يلى :

" على لجنة إعادة النظر فى الربط النهائى خلال خمسة عشر يوماً مـن ورود طلـب الممول إليها طلب الملف الضريبى الخاص به من المأمورية المختصة ، وعلـى المأموريـة موافاة اللجنة بالملف خلال مدة أقصاها خمسة عشر يوماً من تاريخ ورود طلب اللجنة إليها ، وبمجرد ورود الملف تقوم اللجنة بدراسة طلب الممول والمسـتندات المقدمـة فـى ضـوء المستندات المرفقة بالملف الضريبى ، وتصدر قرارها خلال مدة أقصاها سـتون يومـاً مـن تاريخ ورود الملف ، ولا يكون هذا القرار نافذا إلا بعد إعتماده من رئيس المصلحة ٠

ويخطر كل من الممول والمأمورية المختصة بالقرار " ٠

ويتضح من ذلك أن الإجراءات والمواعيد المحددة للجان إعادة النظر تتمثل فيما يلى :

- يتقدم الممول بطلب إعادة النظر فى الربط النهائى إلى اللجنة ٠
- خلال ١٥ يوماً من ورود الطلب للجنة تقوم بطلب الملف من المأمورية المختصة ٠
- على المأمورية إرسال الملف إلى اللجنة خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ طلبه ٠
- تقوم اللجنة بدراسة طلب الممول على ضوء مرفقات الملف وتصدر قرارهـا خـلال ستين يوماً من تاريخ ورود الملف إليها ٠

- يعتمد قرار اللجنة من رئيس المصلحة ثم يخطر به كل من الممول والمأمورية المختصة ٠

نظر الطلبات المقدمة لتصحيح الربط قبل تاريخ العمل بالقانون٩١ لسنة ٢٠٠٥:

تنص المادة (١٤٤) من اللائحة التنفيذية على ما يلى :

" تتولى لجان إعادة النظر ، المشكلة طبقا لأحكام القانون ، النظر فى الطلبات المقدمة لتصحيح الربط النهائى قبل تاريخ العمل به ولم يتم البت فيها " ٠

جواز نظر الدعاوى الضريبية بالمحاكم فى جلسات سرية :

بينا فيما سبق أنه من بين الأصول والمبادىء العامة للتقاضى المنصوص عليها فى قانون المرافعات المدنية والتجارية مبدأ علانية الجلسات ، غير أنه يجوز فى حالات معينة نظر الدعاوى فى جلسات سرية ، وقد أكدت المادة (١٢٥) من القانون جواز قيام المحاكم بنظر الدعاوى الضريبية فى جلسات سرية مع ضرورة الحكم فى الدعاوى جميعاً على وجه السرعة على أن تمثل النيابة العامة ويعاونها مندوب من المصلحة فى تلك الدعاوى ٠

ونورد فيما يلى نص المادة ١٢٥ من القانون :

" الدعاوى التى ترفع من الممول أو عليه يجوز للمحكمة نظرها فى جلسة سرية ويكون الحكم فيها دائماً على وجه السرعة ، على أن تكون النيابة العامة ممثلة فى الدعوى ، يعاونها فى ذلك مندوب من المصلحة " ٠

حق الوزير فى إصدار قواعد وتعليمات عامة تلتزم بها المصلحة عند تطبيق أحكام القانون :

تنص المادة (١٢٦) من القانون على ما يلى :

" للوزير دون غيره إصدار قواعد وتعليمات عامة تلتزم بها المصلحة عند تنفيذ أحكام هذا القانون ولائحته التنفيذية " ٠

حق الممول فى طلب إستصدار قرار مسبق من المصلحة بالأثر الضريبى على المعاملات التى يرغب فى إتمامها :

تنص المادة (١٢٧) من القانون على ما يلى :

" للممول الذى يرغب فى إتمام معاملات لها آثار ضريبية مؤثرة أن يتقدم بطلب كتابى إلى رئيس المصلحة ببيان موقفها فى شأن تطبيق أحكام هذا القانون على تلك المعاملة ٠

ويجب أن يقدم الطلب مستوفيا البيانات ومصحوبا بالوثائق الآتية :

١ - إسم الممول ورقم حصره الضريبى ٠

٢ - بيان بالمعاملة والآثار الضريبية لها ٠

٣ - صور المستندات والعقود والحسابات المتعلقة بالمعاملة ٠

ويصدر رئيس المصلحة قراراً فى شأن الطلب خلال ستين يوما 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 " ٠

ويتضح من نص هذه المادة :

أن القانون قد راعى فى بعض الحالات الخاصة التى يرغب فيها الممول بيان الأثر الضريبى على المعاملات التى ينوى القيام بها والتى قد يكون لها آثار ضريبية مؤثرة سواء من حيث قيمة الضريبة التى تترتب على هذه المعاملات أو من حيث التزاماته الضريبية تجاه العاملين والمتعاملين معه فى تلك المعاملات ٠

أجاز القانون فى تلك الحالات أن يتقدم الممول مسبقاً بطلب للمصلحة موضحاً فيه بياناته وبيانات التعامل الذى يرغب فى إتمامه والأثر الضريبى لهذا التعامل من وجهة نظره مع إرفاق صور المستندات والعقود الخاصة بهذا التعامل حيث تقوم المصلحة ببحث الحالة وإصدار قرار بشأنها فى ضوء البيانات المقدمة إليها وأى بيانات إضافية تطلبها من الممول وذلك خلال ٦٠ يوماً من تاريخ تقديم الممول للطلب ، ويعد قرار المصلحة التى تصدره فى هذا الشأن نهائياً وملزماً لها ما لم يتضح لها بعد إصداره وجود بيانات أخرى لم تعرض عليها قبل إصدار القرار ٠

<u>مندوبى المصلحة لدى الجهات</u> :

تنص المادة (١٢٨) من القانون على ما يلى :

" 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 وفقا لأحكام هذه التشريعات ٠

ويكون لهؤلاء المندوبين ولغيرهم من موظفى 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 فى محاضر تحدد بياناتها اللائحة التنفيذية لهذا القانون " ٠

وقد بينت المادة (١٤٥) من اللائحة التنفيذية ما يجب إثباته من بيانات فى محضر الأعمال لإثبات إكتشاف أية مخالفات لدى جهات التعامل حيث تنص على ما يلى :

" على مندوبى المصلحة لدى الجهات المنصوص عليها فـى المـادة (١٢٨) مـن القانون ، متابعة سلامة تنفيذ هذه الجهات لأحكام قانون الضريبة على الـدخل وغيـره مـن التشريعات الضريبية المرتبطة به ، وفى حالة إكتشاف المندوب أية مخالفة ، عليه أن يثبـت ذلك فى محضر أعمال يتضمن البيانات الأساسية الآتية :

١ - إسم المندوب ٠

٢ - إسم الجهة ٠

٣ - تاريخ إكتشاف المخالفة ٠

٤ - وصف المخالفة ٠

٥ - الأثر المالى للمخالفة ٠

٦ - المدة التى وقعت خلالها المخالفة ٠

ويجب إحالة محضر الأعمال المشار إليه إلى الإدارة التى يتبعهـا المنـدوب لاتخـاذ اللازم " ٠

عبء الإثبات الذى يقع على المصلحة :

تنص المادة (١٢٩) من القانون على ما يلى :

" يقع على المصلحة عبء الإثبات فى الحالات الآتية :

١ - تصحيح الإقرار أو تعديله أو عدم الاعتداد به إذا كان مقدما طبقا للشروط والأوضاع المنصوص عليها فى المادتين (٨٣ و ٨٤) من هذا القانون ومسـتندا إلـى دفـاتر منتظمة من حيث الشكل وفقا لمعايير المحاسبة المصرية أو مبادىء محاسبية مبسـطة منبثقة منها ، وبمراعاة القوانين والقواعد المقررة فى هذا الشأن ٠

٢ - تعديل الربط وفقا للمادة (٩١) من هذا القانون ٠

٣ - عدم الاعتداد بالإقرار إذا كان معتمداً من أحد المحاسبين ومستندا إلـى دفـاتر وفقـا لأحكام المادة (٧٨) من هذا القانون " ٠

كما تنص المادة (١٤٦) من اللائحة التنفيذية فى هذا الشأن على ما يلى :

" على مأمورية الضرائب المختصة أن تثبت بموجب مذكرة معتمـدة ، مرفقـا بهـا المستندات المؤيدة لها ، أسباب تصحيح الإقرار أو تعديله أو عدم الاعتداد به أو تعديل الربط ، وذلك فى الحالات المنصوص عليها فى المادة (١٢٩) من القانون ٠

ويجب أن يتضمن إخطار الممول بالتصحيح أو التعديل أو عدم الاعتداد ، بيان هـذه الأسباب " ٠

<u>عبء الإثبات الذى يقع على الممول</u> :

تنص المادة (١٣٠) من القانون على ما يلى :

" يقع عبء الإثبات على الممول فى الحالات الآتية :

١ - قيام المصلحة بإجراء ربط تقديرى للضريبة وفقا للمادة ٩٠ من هذا القانون ٠

٢ - قيام الممول بتصحيح خطأ فى إقراره الضريبى ٠

٣ - اعتراض الممول على محتوى محضر محرر بمعرفة مأمور المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية " ٠

ويتضح من هذا النص أن القانون قد جعل عبء الإثبات يقع على عاتق الممول فى الحالات الواردة بالمادة (١٣٠) كما سبق أن جعل عبء الإثبات يقع على المصلحة فى الحالات الواردة بالمادة (١٢٩) من القانون ٠

الكتاب السابع

العقوبات

الكتاب السابع

العقوبات

ورد فى الكتاب السابع من القانون ، العقوبات التى توقع على كل من يخالف أو لا يلتزم بأحكام هذا القانون وذلك فى المواد من ١٣١ حتى ١٣٨ كما يلى :

- مقدمة ٠
- جدول العقوبات ٠
- التصالح فى الجرائم الضريبية ٠

وسنتناول ذلك على النحو التالى :

السابع

العقوبات

مقدمة

قبل أن نتناول أحكام مواد العقوبات والتصالح فى الجـرائم الضـريبية كمـا وردت بالكتاب السابع من القانون ، نورد أولا المقصود بالعقوبة طبقاً للمادة (٦٦) مـن الدسـتور الدائم للبلاد ، وأنواع الجرائم كما وردت بقانون العقوبات ، ونتبعها بجـدول يوضـح مـواد القانون موضوع المخالفة وعقوبة مخالفة كل مادة ، وكذلك التعويضات المقررة بالقانون مقابل التصالح فى الجرائم الضريبية ٠

المقصود بالعقوبة

حددت المادة ٦٦ من الدستور الدائم للبلاد مفهوم العقوبة بوجه عام ، حيث تنص على ما يلى :

" العقوبة شخصية ولا جريمة ولا عقوبة إلا بناء على قانون ، ولا توقـع عقوبـة إلا بحكم قضائى ، ولا عقوبة إلا على الأفعال اللاحقة لتاريخ نفاذ القانون " ٠

وعلى ذلك فيمكن إستخلاص المقصود بالعقوبات بناء على نص الدستور على الوجـه التالى :

١ - العقوبة شخصية :

بمعنى أنها توقع على الشخص الذى ارتكب الجريمة ولا تمتد إلى غيره فـلا تضامن فى العقوبة ٠

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 التهـرب من أداء الضريبة ولا تمتد العقوبة إلى أصول الممول أو فروعـه أو شـركائه غيـر المشتركين فى جريمة التهرب ٠

٢ - لا جريمة ولا عقوبة إلا بناء على قانون :

بمعنى ألا يجرم أى فرد إلا بقانون ولا يعاقب إلا بقـانون والجـرائم ثلاثـة أنواع، كما جاء بالباب الثانى من الكتاب الأول من قانون العقوبات المصرى ونـورد بالصفحة التالية خريطة مبسطة نوضح بها أنواع الجرائم ٠

أنـــــواع الجرائـــــم

الجنايات

يعاقب عليها بالعقوبات الآتية

- الإعدام
- الأشغال الشاقة المؤبدة
- الأشغال الشاقة المؤقتة
- السجن

الجنح

يعاقب عليها بالعقوبات الآتية

- **الحبس** (١)
  - لا يقل عن ٢٤ ساعة
  - لا يزيد على ٣ سنوات
- **الغرامة** [١]
  - التى يزيد أقصاها على ١٠٠ جنيه

المخالفات

يعاقب عليها بغرامة لا يزيد أقصاها على ١٠٠ جنيه

الحبس نوعان

- حبس بسيط
- حبس مع الشغل

---

(١) طبقا لحكم المادة (١٨) من قانون العقوبات ، يجوز أن تنقص مدة الحبس عن أربع وعشرين ساعة ولا تزيد عن ثلاث سنوات إلا فى الأحوال الخصوصية المنصوص عليها قانوناً .

٣ - لا توقع عقوبة إلا بحكم قضائى

ليس هناك سلطة من شأنها توقيع العقوبة بخلاف السلطة القضائية ٠

إن الجرائم المنصوص عليها فى القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ يجب أن تحال إلى النيابة العامة لإقامة الدعوى العمومية على مرتكبيها٠

ويلاحظ أن :

المادة ١٣١ مـن القانون قـد قضت بأن العقوبات الواردة بالكتاب السابع من القانون لا تخل بأى عقوبة أشد منصوص عليها فى قانون العقوبات حيث تنص على ما يلى :

" مع عدم الإخلال بأى عقوبة أشد ينص عليها قانون العقوبات أو أى قـانون آخـر ، يعاقب على الجرائم المبينة فى المواد التالية بالعقوبات المنصوص عليها فيها " ٠

ونورد فيما يلى جدول يوضح مواد القانون موضوع المخالفة وعقوبة مخالفة كل مادة، طبقا لما جاء بالكتاب السابع من القانون الخاص بالعقوبات ٠

مواد القانون موضوع المخالفة		عقوبة المخالفة	
المادة	مضمونها	المادة	مضمونها
	الامتناع عن تطبيق نظام استقطاع وخصم وتحصيل وتوريد الضريبة في المواعيد القانونية ، وينطبق ذلك على المواد التالية :		
١١	إلزام الجهات والهيئات بحجز الضريبة المستحقة على المبالغ التى تدفع لغير المقيمين مقابل أداء خدمات تحت إشرافها أوالمبالغ التى يحصل عليها المقيمون من غير جهات عملهم الأصلية،وتوريدها الى مأمورية الضرائب المختصة خلال الخمسة عشر يوماًالأولى من كل شهر.	٣/١٣٥	غرامة لاتقل عن ألفى جنيه ولاتجاوز عشرة آلاف جنيه. وتضاعف الغرامة فى حالة العود خلال ثلاث سنوات.
١٤	إلزام أصحاب الأعمال والملتزمين بدفع الإيرادات من المرتبات وما فى حكمها الخاضعة للضريبة بما فى ذلك الشركات والمشروعات المقامة بنظام المناطق الحرة أن يحجزوا مما يكون عليهم دفعه مبلغا تحت حساب الضريبة المستحقة ، وتوريد ماتم حجزه من الدفعات فى الشهر السابق ، إلى المأمورية المختصة خلال خمسة عشرة يوما الأولى من كل شهر ٠	٣/١٣٥	غرامة لاتقل عن ألفى جنيه ولاتجاوز عشرة آلاف جنيه. وتضاعف الغرامة فى حالة العود خلال ثلاث سنوات.
١٦	إلزام مستحق الإيراد الخاضع للضريبة على المرتبات وما فى حكمها بتوريد الضريبة ،إذا كان صاحب العمل أو الملتزم بدفع الإيراد من غير المقيم فى مصر أو لم يكن له فيها مركز أو منشأة .	٣/١٣٥	غرامة لاتقل عن ألفى جنيه ولاتجاوز عشرة آلاف جنيه. وتضاعف الغرامة فى حالة العود خلال ثلاث سنوات ٠
٥٦ فقرة اخيرة	إلزام أصحاب المنشآت الفردية والأشخاص الاعتبارية المقيمة فى مصر والجهات غير المقيمة التى لها منشأة دائمة فى مصر الذين يقومون بدفع المبالغ المنصوص عليها بالمادة٥٦من القانون لغير المقيمين فى مصر بأن يحجزوا مقدار الضريبة المستحقة وتوريدها إلى المأمورية المختصة خلال الخمسة عشر يوماً التالية من الشهر التالى للشهر الذى تم فيه الخصم٠	٣/١٣٥	غرامة لاتقل عن ألفى جنيه ولاتجاوز عشرة آلاف جنيه. وتضاعف الغرامة فى حالة العود خلال ثلاث سنوات ٠

مواد القانون موضوع المخالفة		عقوبة المخالفة	
المادة	مضمونها	المادة	مضمونها
	الامتناع عن تطبيق نظام استقطاع وخصم وتحصيل وتوريد الضريبة في المواعيد القانونية ونطبق ذلك على المواد التالية:		
٥٧	إلزام المنشأة الفردية والأشخاص الاعتبارية التى تقوم بدفع أى مبالغ لأى شخص طبيعى على سبيل العمولة او السمسرة متى كانت غير متصلة بمباشرة المهنة، بحجز مقدار الضريبة المستحقة وتوريدها إلى مأمورية الضرائب المختصة التى يتبعها خلال الخمسة عشر يوماً الأولى من الشهر التالى للشهر الذى دفعت فيه.	٣/١٣٥	غرامة لاتقل عن ألفى جنيه ولاتجاوز عشرة آلاف جنيه. وتضاعف الغرامة فى حالة العود خلال ثلاث سنوات.
٥٨	إلزام دافع عوائد السندات التى تصدرها وزارة المالية لصالح البنك المركزى أو غيره من البنوك ، أو من يحصل عليها بحجز مقدار الضريبة المستحقة وتوريدها إلى مأمورية الضرائب المختصة خلال الخمسة عشر يوماً الأولى من الشهر التالى للشهر الذى تم فيه الخصم.	٣/١٣٥	غرامة لاتقل عن ألفى جنيه ولاتجاوز عشرة آلاف جنيه. وتضاعف الغرامة فى حالة العود خلال ثلاث سنوات.
٥٩ فقرة أخيرة	إلزام الجهات والمنشآت المنصوص عليها فى المادة ٥٩ من القانون بخصم نسبة تحت حساب الضريبة من كل مبلغ يزيد على ثلاثمائة جنيه تدفعه على سبيل العمولة أو السمسرة أو مقابل عمليات الشراء أو التوريد أو المقاولات أوالخدمة إلى أى شخص من أشخاص القطاع الخاص وتوريد المبالغ التى تم خصمها إلى المصلحة ، طبقاً للإجراءات التى تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون .	٣/١٣٥	غرامة لاتقل عن ألفى جنيه ولاتجاوز عشرة آلاف جنيه. وتضاعف الغرامة فى حالة العود خلال ثلاث سنوات.

مواد القانون موضوع المخالفة		عقوبة المخالفة	
المادة	مضمونها	المادة	مضمونها
	الامتناع عن تطبيق نظام استقطاع وخصم وتحصيل وتوريد الضريبة في المواعيد القانونية ، وينطبق ذلك على المواد التالية:		
٦٦	إلزام الجهات التى تمنح تراخيص للاتجار بالجملة فى الخضر والفاكهة والحبوب وغيرها من المواد الغذائية ، أو تلك التى تمنح تراخيص لمزاولةالأنشطة الحرفية أن تحصل عند تجديد الترخيص مبلغاً تحت حساب الضريبة ممن يصدر بإسمه التجديد، ويحظر على تلك الجهات تجديد الترخيص إلابعد تحصيل هذا المبلغ . ويصدر بتحديد هذا المبلغ قرار من الوزير بما لايجاوز ١٠% من رسم التجديد .	٣/١٣٥	غرامة لاتقل عن ألفى جنيه ولاتجاوز عشرة آلاف جنيه. وتضاعف الغرامة فى حالة العود خلال ثلاث سنوات.
٦٧ فقرة اولى	إلزام مصلحة الجمارك أن تحصل من أشخاص القطاع الخاص نسبة من قيمة وارداتهم من السلع المسموح بتوريدها للبلاد للاتجار فيها أو تصنيعها ، وذلك تحت حساب الضريبة التى تستحق عليهم .	٣/١٣٥	غرامة لاتقل عن ألفى جنيه ولاتجاوز عشرة آلاف جنيه . وتضاعف الغرامة فى حالة العود خلال ثلاث سنوات.
٦٧ فقرة ثانية	وفى حالة التنازل عن هذه السلع أو تظهير مستنداتها إلى الغير يتم تحصيل نسبة من كل من المتنازل والمتنازل إليه ومن أطراف التظهير. ويصدر بتحديد هذه النسب قرار من الوزير بما لايجاوز ٢%من قيمة الواردات،ويتم تحصيل تلك النسب مع الضرائب الجمركية على هذه السلع وبذات إجراءات تحصيلها.		،، ،، ،، ،،
٦٨	إلزام المجازر عند قيامها بالذبح لحساب أشخاص القطاع الخاص الخاضعين للضريبة أن تحصل مع رسوم الذبح المقررة مبلغاً تحت حساب الضريبة وذلك عن كل رأس من الذبائح . ويصدر بتحديد هذا المبلغ قرار من الوزير بما لايجاوز ١٠%من قيمة الرسم.	٣/١٣٥	غرامة لاتقل عن ألفى جنيه ولاتجاوز عشرة آلاف جنيه. وتضاعف الغرامة فى حالة العود خلال ثلاث سنوات.

مواد القانون موضوع المخالفة		عقوبة المخالفة	
المادة	مضمونها	المادة	مضمونها
	الامتناع عن تطبيق نظام استقطاع وخصم وتحصيل وتوريد الضريبة فى المواعيد القانونية ، وينطبق ذلك على المواد التالية:		
٦٩	إلزام 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 لايجاوز ١٠%من الرسم المقرر للترخيص .	٣/١٣٥	غرامة لاتقل عن ألفى جنيه ولاتجاوز عشرة آلاف جنيه. وتضاعف الغرامة فى حالة العود خلال ثلاث سنوات.
٧٠	إلزام الجهات المنصوص عليها فى المادة ٥٩ من القانون بخصم تحت حساب الضريبة ٥%من كل مبلغ يزيد على مائة جنيه تدفعه إلى أصحاب المهن غير التجارية التى يصدر بتحديدها قرار من الوزير.	٣/١٣٥	غرامة لاتقل عن ألفى جنيه ولاتجاوز عشرة آلاف جنيه . وتضاعف الغرامة فى حالة العود خلال ثلاث سنوات.
٧١ فقرة أولى	إلزام أقلام كتاب المحاكم ،على اختلاف درجاتها ،عند تقديم صحف الدعاوى أو الطعون إليها لقيدها، ومأموريات الشهر العقارى عند التأشير على المحررات بالصلاحية للشهر، بتحصيل مبلغ تحت حساب الضريبة المستحقة على المحامى الموقع على الصحيفة او المحرر.	٣/١٣٥	غرامة لاتقل عن ألفى جنيه ولاتجاوز عشرة آلاف جنيه . وتضاعف الغرامة فى حالة العود خلال ثلاث سنوات.
٧١ فقرة ثانية	إلزام كل مستشفى بأن تحصل من الطبيب أو الأخصائى الذى يقوم بأداء عمل بها لحسابه الخاص مبلغاً تحت حساب الضريبة.		،، ،، ،، ،،
٧١ فقرة ثالثة	إلزام مصلحة الجمارك بأن تحصل ممن يزاول مهنة التخليص الجمركى مبلغاًعن كل بيان جمركى يقدمه للمصلحة ، وذلك تحت حساب الضريبة المستحقة عليه. ويصدر بتحديد المبالغ المنصوص عليها فى الفقرات السابقة قرار من الوزير.		،، ،، ،، ،،

مواد القانون موضوع المخالفة		عقوبة المخالفة	
المادة	مضمونها	المادة	مضمونها
	الامتناع عن تطبيق نظام استقطاع وخصم وتحصيل وتوريد الضريبة في المواعيد القانونية :		
٧٢ فقرة أولى	إلزام الجهات المنصوص عليها فى المواد ٦٦ و ٦٧ و ٦٨ و ٦٩ و ٧٠ و ٧١ من هذا القانون ، بتوريد قيمة ما حصلته تحت حساب الضريبة إلى المصلحة ، وذلك طبقاً للإجراءات وخلال المواعيد التى تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون .	٣/١٣٥	غرامة لاتقل عن ألفى جنيه ولاتجاوز عشرة آلاف جنيه. وتضاعف الغرامة فى حالة العود خلال ثلاث سنوات.
٧٢ فقرة ثانية	إلزام الجهات المنصوص عليها فى الفقرة الأولى بتوريد المبالغ التى تم خصمها لحساب الضريبة إلى المصلحة طبقاً للإجراءات وخلال المواعيد التى تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون . وفى حالة عدم خصم أو توريد المبالغ الواجب خصمها تلتزم الجهة بأن تؤدى للمصلحة هذه المبالغ بالإضافة إلى ما يستحق عليها من مقابل تأخير .	٣/١٣٥	،، ،، ،، ،،
	الامتناع عن تقديم إخطار مزاولة النشاط		
٧٤ فقرة أولى	إلزام 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 مزاولة النشاط .	١/١٣٥	غرامة لا تقل عن ألفى جنيه ولا تجاوز عشرة آلاف جنيه . وتضاعف الغرامة فى حالة العود خلال ثلاث سنوات.
١/٧٨	إلزام الممولون الآتى ذكرهم بإمساك الدفاتر والسجلات التى تستلزمها طبيعة تجارة أو صناعة أو حرفة أو مهنة كل منهم، وذلك طبقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون : ١ – الشخص الطبيعى 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 ضريبى نهائى مبلغ عشرين ألف جنيه .	١٣٥ فقرة ثالثة	غرامة مقدارها عشرة آلاف جنيه . وتضاعف الغرامة فى حالة العود خلال ثلاث سنوات.

مواد القانون موضوع المخالفة		عقوبة المخالفة	
المادة	مضمونها	المادة	مضمونها
	الامتناع عن تقديم الإقرار الضريبي		
٨٢ فقرة أولى	إلزام كل ممول بأن يقدم إلى مأمورية الضرائب المختصة إقراراً ضريبياً سنوياً على النموذج الذى تحدده اللائحة التنفيذية للقانون ٠	٢/١٣٥	غرامة لا تقل عن ألفى جنيه ولا تجاوز عشرة آلاف جنيه ٠ وتضاعف الغرامة فى حالة العود خلال ثلاث سنوات .
٨٣ فقرة ثالثة	يجب أن يكون الإقرار موقعاً 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 ٠	١٣٥ فقرة ثالثة	غرامة مقدارها عشرة آلاف جنيه ٠ وتضاعف الغرامة فى حالة العود خلال ثلاث سنوات .
	الامتناع عن تطبيق نظام استقطاع وخصم وتحصيل توريد الضريبة فى المواعيد القانونية :		
٨٦	على الجهات الملتزمة بتطبيق أحكام الخصم أداء المبالغ المخصومة فى موعد أقصاه آخر أبريل ويوليو وأكتوبر ويناير من كل عام ٠	٣/١٣٥	غرامة لا تقل عن ألفى جنيه ولا تجاوز عشرة آلاف جنيه ٠ وتضاعف الغرامة فى حالة العود خلال ثلاث سنوات .
٩٦ فقرة أولى	إلزام الممول بتوفير البيانات وصور الدفاتر والمستندات والمحررات بما فى ذلك قوائم العملاء والموردين التى تطلبها المصلحة منه كتابة وذلك خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ طلبها ما لم يقدم الممول دليلا كافيا على الصعوبات التى واجهها فى إعداد وتقديم البيانات المطلوبة خلال الفترة المحددة ٠	١٣٥ فقرة ثانية	غرامة لا تقل عن ألفى جنيه ولا تجاوز عشرة آلاف جنيه ٠ وتضاعف الغرامة فى حالة العود خلال ثلاث سنوات .
١٣٢	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 تأدية مهمته ولم تفصح عنها المستندات التى شهد بصحتها متى كان الكشف عن هذه الوقائع أمراً ضروريا لكى تعبر هذه الحسابات والوثائق عن حقيقة نشاط الممول ٠	١٣٢	الحبس وبغرامة لا تقل عن عشرة آلاف جنيه ولا تجاوز مائة ألف جنيه أو بإحدى هاتين العقوبتين ٠ وفى حالة العود يحكم بالحبس والغرامة معاً ٠

مواد القانون موضوع المخالفة		عقوبة المخالفة	
المادة	مضمونها	المادة	مضمونها
تابع ١٣٢	٢ – إخفاء وقائع علمها أثناء تأدية مهمته تتعلق بأى تعديل أو تغيير فى الدفاتر أو الحسابات أو السجلات أو المستندات وكان من شأن هذا التعديل أو التغيير الإيهام بقلة الأرباح أو زيادة الخسائر ٠		
١٣٣	كل ممول تهرب من أداء الضريبة باستعمال إحدى الطرق الآتية : ١ – تقديم الإقرار الضريبى 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 التى أخفاها ٠ ٢ – تقديم الإقرار الضريبى السنوى 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 ٠ ٣ – الإتلاف العمد للسجلات أو المستندات ذات الصلة بالضريبة قبل انقضاء الأجل المحدد لتقادم دين الضريبة ٠ ٤ – اصطناع أو تغيير فواتير الشراء أو البيع أو غيرها من المستندات لإيهام المصلحة بقلة الأرباح أو زيادة الخسائر ٠ ٥ – إخفاء نشاط أو جزء منه مما يخضع للضريبة ٠	١٣٣	الحبس مدة لا تقل عن ستة أشهر ولا تجاوز خمس سنوات وبغرامة تعادل مثل الضريبة التى لم يتم أداؤها بموجب هذا القانون أو بإحدى هاتين العقوبتين ٠ وفى حالة العود يحكم بالحبس والغرامة معاً ٠ وفى جميع الأحوال تعتبر جريمة التهرب من أداء الضريبة جريمة مخلة بالشرف والأمانة ٠
١٣٤	الشريك فى الجريمة مع الممول	١٣٤	المسئولية التضامنية فى الالتزام بأداء قيمة الضرائب التى تهرب من أدائها والغرامات المقضى بها فى شأنها ٠

مواد القانون موضوع المخالفة		عقوبة المخالفة	
المادة	مضمونها	المادة	مضمونها
١٣٦	أدراج الممول مبلغ الضريبة فى الإقرار الضريبى بأقل من قيمة الضريبة المقدرة نهائياً ، فى الحالات الآتية : ١ – إذا كان هذا المبلغ يعادل من ١٠% إلى ٢٠% من الضريبة المستحقة قانوناً ٠ ٢ – إذا كان هذا المبلغ يعادل من ٢٠% إلى ٥٠% من الضريبة المستحقة قانوناً ٠ ٣ – إذا كان هذا المبلغ يعادل أكثر من ٥٠% من الضريبة المستحقة قانوناً ٠	١٣٦	الغرامة المبينة قرين المبلغ الذى لم يتم إدراجه كما يلى : ٥% من قيمة الضريبة المستحقة ٠ ١٥% من قيمة الضريبة المستحقة ٠ ٨٠% من قيمة الضريبة المستحقة ٠

عدم جواز رفع الدعوى الجنائية إلا بناء على طلب كتابى من الوزير

تنص المادة (١٣٧) من القانون على ما يلى :

" لا يجوز رفع الدعوى الجنائية عن الجرائم المنصوص عليها فى هذا القانون أو اتخاذ أى إجراء من إجراءات التحقيق إلا بناء على طلب كتابى من الوزير " ٠

التصالح في الجرائم الضريبية

مادة (١٣٨) فى حالة رفع الدعوى العمومية فى أى حالة يكون عليها الدعوى وقبل صدور حكم بات فيها يكون التصالح مقابل أداء :

مادة العقوبة	التصـــــالح	
	المادة	المبلـــغ
١٣٢	١٣٨ / د	تعويض يعادل نصف الحد الأقصى للغرامة المنصوص عليها فى المادة٠
(١٣٤/١٣٣)	١٣٨ / جـ	المبالغ المستحقة على المخالف فى الجرائم المنصوص عليها فى المادتين بالإضافة إلى تعويض يعادل مثل هذه المبالغ ٠
١٣٥	١٣٨ / أ	المبالغ المستحقة على المخالف فى الجرائم المنصوص عليها فى هذه المادة بالإضافة إلى تعويض مقداره ألفا جنيه ٠
١٣٦	١٣٨ / ب	المبالغ المستحقة على المخالف بالإضافة إلى تعويض يعادل نصف مبلغ الغرامة المقررة فى المادة ٠

فهرس الكتاب

• **المقدمة**	**٣**
• **قانون الإصدار**	٢١
• **الكتاب الثاني:الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين.**	٥١
o **الباب الأول: نطاق الضريبة وسعرها.**	٥٥
- نطاق الضريبة.	٥٧
- سعر الضريبة.	٥٩
- المأمورية المختصة.	٦٢
o **الباب الثاني:المرتبات وما في حكمها.**	٦٥
- مقدمة	٦٧
- نطاق سريان الضريبة.	٦٨
- تحديد الإيرادات الداخلة فى وعاء الضريبة.	٧٣
- استثناءات من سعر الضريبة.	٧٥
- الإعفاءات.	٨٣
- المأمورية المختصة.	٩١
- التزامات أصحاب الأعمال والعامل.	٩٦
- أمثلة.	١٠٢
o **الباب الثالث:النشاط التجاري والصناعي.**	١٠٩
- مقدمة	١١١
- تحديد ارباح النشاط التجارى والصناعى.	١١٢
- الإيرادات الخاضعة للضريبة.	١٢١
- الايرادات الداخلة فى وعاء الضريبة.	١٥٣
- الاعفاءات.	١٩٧

o **الباب الرابع:ايرادات المهن غير التجارية.**	٢٠٧
- مقدمة.	٢٠٩
- الايرادات الخاضعة للضريبة.	٢١١
- تحديد الايرادات الداخلة فى وعاء الضريبة.	٢١٧
- الاعفاء من الضريبة.	٢٣١
o **الباب الخامس: ايرادات الثروة العقارية.**	٢٣٧
- مقدمة.	٢٣٩
- الايرادات الخاضعة للضريبة.	٢٤٠
- تحديد الايرادات الداخلة فى وعاء الضريبة.	٢٤١
- الاعفاء من الضريبة.	٢٦٣
- أحكام عامة.	٢٦٤
• **الكتاب الثالث:الضريبة على ارباح الأشخاص الإعتبارية.**	٢٧٠
o **مقدمة.**	٢٧١
o **الباب الاول:نطاق سريان الضريبة.**	٢٧٢
- سريان الضريبة.	٢٧٣
- المأمورية المختصة.	٢٨١
- اسعار الضريبة.	٢٨٤
- الاعفاء من الضريبة.	٢٨٥
o **الباب الثانى:تحديد الدخل الخاضع للضريبة.**	٣٠٣
• **الكتاب الرابع:الضريبة المستقطعة من المنبع.**	٣٥٥
• **الكتاب الخامس:الخصم والتحصيل والدفعات المقدمة تحت حساب الضريبة.**	٣٧٣
o **مقدمة.**	٣٧٤
o **الباب الاول:النشاط التجارى والصناعى.**	٣٧٧
	٣٧٩

- الخصم.	٣٨٩
- الدفعات المقدمة.	٤٠٩
- التحصيل تحت حساب الضريبة.	٤١٥
o **الباب الثانى:المهن غير التجارية.**	٤١٧
- الخصم.	٤١٩
- التحصيل تحت حساب الضريبة.	٤٢٥
o **الباب الثالث:احكام عامة.**	٤٢٩
• **الكتاب السادس:التزامات الممولين وغيرهم.**	٤٣١
o **الباب الأول:الإخطار وإمساك الدفاتر.**	٤٦٦
o **الباب الثانى:الإقرارات الضريبية.**	٤٨١
o **الباب الثالث:ربط الضريبة.**	٥٠٥
o **الباب الرابع:الفحص والتحريات.**	٥٢٧
o **الباب الخامس:ضمانات التحصيل.**	٥٧٣
o **الباب السادس:إجراءات الطعن.**	٦٠٢
• **الكتاب السابع:العقوبات.**	٦٠٤
o **مقدمة.**	٦٠٧
o **جداول العقوبات.**	٦١٤
o **التصالح فى الجرائم الضريبية.**	

حقوق الطبع والنشر والتوزيع
محفوظة للمؤلف ولقطاع التدريب الضريبى