

الفصل الأول : مقدمة وفنيات النشاط

الفصل الثاني : الدفاتر والمستندات المستخدمة في النشاط

الفصل الثالث : الناحية الضريبية

الفصل الرابع : توصيات الفحص

الفصل الأول

المقدمة و فنيات النشاط

المقدمة

تعتبر صناعة الكرتون من كبرى الصناعات الهامة والتي تعتمد عليها معظم الشركات الإنتاجية في تغليف وتعبئة منتجاتها وذلك لما يتميز به ورق الكرتون من قوة تحمل للصدمات ومقاومته للتمزق .

ونظرا لأهمية هذه الصناعة وتوافر المواد الخام اللازمة لها فإنها ازدادت توسعا وانتشارا وازدادت معها الفضلات والمعيب التي يمكن بسهولة تامة إعادة تصنيعها بمعالجة كيميائية مناسبة لإنتاج نوعية جديدة من الكرتون .

ونظرا لان الكرتون يصنع من خامات طبيعية مثل أشجار الغابات ومع زيادة استهلاك الدول لكميات كبيرة من الورق في مختلف المجالات فقد أدى ذلك الى إخلال في النظام البيئي الناتج عن قطع الأشجار فلذلك اتجه العالم الى تدوير مخلفات الورق أو الورق المستعمل بهدف تقليل كميات الورق المصنوع من الأشجار وبالتالي تقليل كمية الأشجار المقطوعة .

وتعتبر مصر من الدول التي تستهلك كميات كبيرة من الورق في مختلف المجالات وبالرغم من إحلال البلاستيك محل الورق أحيانا في عمليات التغليف إلا ان الورق مازال يستخدم بكثرة .

فنيات النشاط

تتعدد مراحل تصنيع الكرتون للوصول به إلى المنتج النهائي وهناك مصانع بها جميع خطوط الإنتاج وهي إنتاج العجين وتحويله إلى أفرخ كرتون ثم إلى منتج نهائي وتنقسم صناعة الكرتون الي عدة مراحل:

1 - مرحلة تصنيع العجين (رول الورق)

2 - مرحلة المنتج النهائي (افرخ كرتون)

يعتمد صناعة ورق الكرتون (طبقا للزيارات الميدانية أو النسب المتعارف عليها للصناعة) على الخامات المحلية من دشت وعوادم فرز الورق بنسبة 80% وخليط لب الخشب طويل وقصير الالياف بنسبة 18% ومحلول الشبة والقلوية بنسبة 1.8% بالإضافة إلى المنظفات بنسبة 0.2% (شكارة نشا -750جم صودا -650جم براقس - مياة ساخنة)

أنواع الاخشاب المستخدمة :

1- أخشاب لينة وتتميز بأليافها الطويلة مثل شجر الصنوبر والأناس وتستخدم فى صناعة معظم أنواع الورق

2- أخشاب صلبة وتتميز بأليافها القصيرة مثل شجر الصمغ والهور والبلوط ويستخدم لب الخشب الموجود بها فى صناعة أوراق الطباعة والكتابة والأنواع الفاخرة من

الورق

3- ونظرا لفقر معظم الدول في الغابات الطبيعية فإنها تلجأ إلى إضافة قش الأرز إلى لب الخشب .. وفيما يلي استعراض مراحل وطرق تصنيع افرخ الكرتون :-

اولا : مرحلة تصنيع عجينه الكرتون (الرول)

1. تتم اذابة الدشت وعوادم فرز الورق في حوض مياه كبير ويضاف للماء بعض المنظفات بنسبة 0.2% من وزن خامات الدشت ولب الخشب
2. إزالة الشحومات والزيوت التي يجب التخلص منها قبل عملية التصنيع والتشكيل
3. ينقل المخلوط على عجانة خاصة عبارة عن خزان مزود بعدد من الريش متصلة بموتور خاص للتقليب ثم تضاف العناصر الكيميائية من (الشبه والقلوية) بنسبة 1.8% وخليط لب الخشب ويستمر التقليب حتى تتكون عجينه الكرتون حيث توضع الكرتون فوق سير دائم الحركة والاهتزاز لتخليصة من الماء .
4. تتدفق كمية العجين تدريجيا الى وعاء متصل بماكينة التصنيع(ماكينة تعمل على تحويل العجين الى شرائط) لتشكيل طبقات الكرتون في صورة شريط .
5. يتم تخليص شريط الكرتون من الماء تدريجيا بواسطة العصارات (آلة توضع بها شرائط الكرتون لتخلصها من الماء تدريجيا)حتى تبلغ نسبة المياه بالكرتون الناتج عند دخولة مراحل التجفيف التالية الى 65% .
6. يدخل الكرتون مرحلة التجفيف ويتم بواسطة البخار الناتج من الغلاية ويتم تخليص الكرتون من الماء المتبقى بة نهائيا وتنخفض نسبة الرطوبة بة الى 6% وهى النسبة المسموح بها فى الكرتون .
7. يمرر الكرتون على ماكينة تسمى درا فيل الصقل وهذه الماكينة خاصة بتنعيم وتقوية ورق الكرتون بالدرجة المطلوبة .
8. يتم تعبئة وتغليف الكرتون فى صورة افرخ أو رولات حسب احتياجات السوق ونوع المنتج النهائى المراد تصنيعه .

أنواع أفرخ الكرتون

تختلف أنواع الأفرخ طبقاً للطريقة المستخدمة في تصنيعها وطبقاً للمعالجة الكيميائية التي تجري عليها فمثلاً يصنع ورق الطباعة من الألياف المستخلصة بطريقة كيميائية وذلك لمنع تسرب الحبر أثناء الطباعة أما ورق التغليف فيتم تلميعها وصلقلها لتظهر لامعة كما إنها تعالج مرة أخرى لتفادي تسرب السوائل بها أما ورق الدعاية والإعلان فيغطي بطبقة رقيقة من الصلصال النقي والمواد اللاصقة وبالتالي فإن هناك ثلاثة أنواع من الأفرخ وهي :-

1 - الكرافت

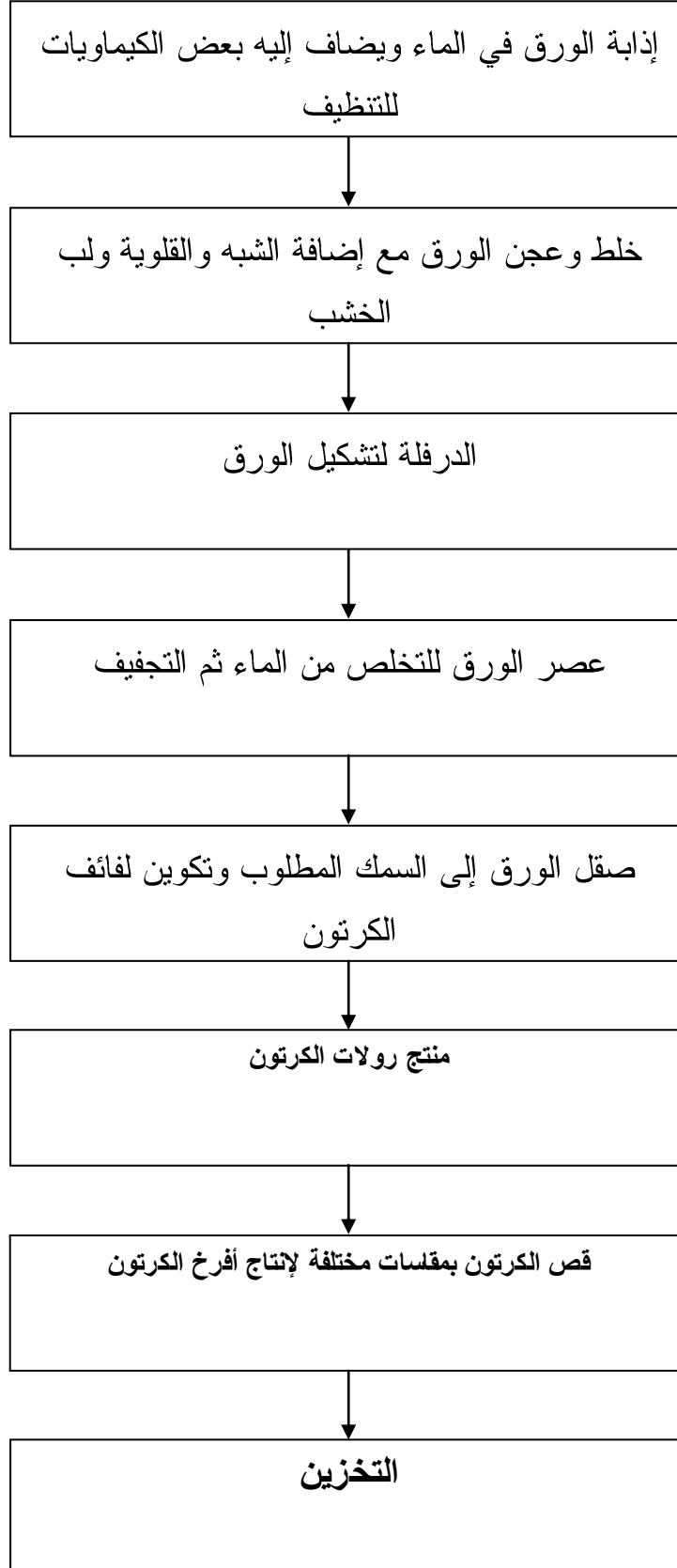
2 - الدوبلكس

3 - فلوت

وترجع هذه الأنواع حسب اختلاف الإضافات أثناء المعالجة الكيميائية في التصنيع

لاختلاف الاستخدام

وفيما يلي رسم توضيحي لمراحل تصنيع الرولات والأفرخ :



الآلات والمعدات المستخدمة في تصنيع عجينة الكرتون

- أحواض مياه :

عبارة عن حوض كامل بالشبكة من الصاج والصلب

المواصفات		الوظيفة
3000 × 2000 × 1500 مم	الأبعاد	وفيها يتم اذابة الدشت وعوادم فرز الورق ويضاف فيه مواد التنظيف
محلى	جهة الصنع	

- العجانة :

المواصفات		الوظيفة
60 لفة / دقيقة	السرعة	يوضع فيها العجين مع إضافة العناصر الكيميائية لتقليبها تستخدم فى عجن وخط مكونات الورق
الطول 2000مم- العرض 800م الارتفاع 1500 مم	الأبعاد	
15 حصان	قدرة المحرك	
محلى	جهة الصنع	

- العصارة :

عبارة عن درفيلين لعصر وتقليل نسبة الماء في الورق

المواصفات		الوظيفة
قطر 200 مم - طول 1500مم	الأبعاد	تستخدم لتخليص العجين من الماء الزائد
15 حصان	قدرة	
محلى	جهة الصنع	

- درافيل صقل :

تتكون من عدد 2 درفيل متحرك قائد + عدد 1 درفيل متحرك منقاد لاتمام العصر

المواصفات		الوظيفة
القطر 20 سم - الطول 150 سم	الأبعاد	وتستخدم لتقليل نسبة الماء في الورق
20 ك . وات	قدرة	
محلى	جهة الصنع	

- الغلاية :

المواصفات		الوظيفة
3 طن / ساعة	سعة	تستخدم في تجفيف الكرتون من باقي الماء بة وتوليد البخار لاتمام عملية التجفيف
15 جوى	الضغط	
120 م	درجة الحرارة	
محلى	جهة الصنع	

- مكبس هيدروليكي :

المواصفات		الوظيفة
4 حصان 80 فولت	قدرة المحرك	يستخدم فى كبس وتشكيل الكرتون حسب المقاس المطلوب ولكبس الكرتون متعدد الطبقات مثل الكرتون المضلع
قطع غيار	المستهلكات	
محلى	جهة الصنع	

- ماكينة الدبوس :

تستخدم لتدبيس أجزاء الكرتون

- مقص ورق كهربائي :

المواصفات		الوظيفة
110 × 180 × 105 سم	الأبعاد	قص لفائف الكرتون
5 ك . وات	قدرة المحرك	
750 لفة / دقيقة	السرعة	
3 : 1	نسبة تخفيض السرعة	
محلى	جهة الصنع	

- ماكينة الإنتاج :

المواصفات		الوظيفة
العرض 150 سم	الأبعاد	تصنيع رول أو أفرخ الورق
30 حصان	قدرة	
محلى	جهة الصنع	

ملحوظة :-

المواصفات المذكورة لآحد المصانع الكبيرة في هذا النشاط التي تقوم بإنتاج رولات أو

أفرخ الكرتون (تختلف تلك المواصفات طبقا لطاقة الماكينة)

ثانياً : مرحلة تصنيع المنتجات النهائية من الكرتون :

تتعدد المنتجات النهائية من الكرتون وتتشكل عن طريق مكابس واسطوانات على حسب طلبات العميل و على سبيل المثال :

اطباق البيض ؛ اطباق الفواكه والخضروات الجاهزة ؛ رولات بكر المناديل الخ.

وعلي هذا الأساس ومن خلال المعاينة الفعلية يمكن وضع بيان توضيحي استرشادي لمكونات المدخل النهائي ككميات

وفيما يلي بيان بنسب المواد الخام الداخلة في الإنتاج لإنتاج (1) طن ورق كرتون :

البيان	المحتوى
دشت وعوادم فرز الورق	80 %
خليط لب الخشب طويل وقصير الألياف	18 %
مواد كيميائية للتنظيف	0.2 %
شبه وقلوية	1.8 %

هذه النسب احدى الطرق الاسترشادية للفحص

الفصل الثانى

الدفاتر والمستندات المحاسبية

المستخدمة فى النشاط

من خلال الزيارات الميدانية للمأموريات وبعض الشركات المنتجة لهذا النشاط وكذلك الاطلاع علي تقارير الفحص تبين أن الشركات التي تقوم بتصنيع الكرتون غالبا ما تمسك دفاتر محاسبية منتظمة ومنه من يمسك دفاتر محاسبية مبسطة وفيما يلي الدفاتر والمستندات المحاسبية المستخدمة في هذا النشاط

تتمثل الدفاتر والمستندات المحاسبية المستخدمة في هذا النشاط :

- 1 -دورة مخازن
- 2 -دورة مشتريات
- 3 -دورة مردودات مشتريات
- 4 -دورة إنتاج
- 5 -دورة مبيعات
- 6 -دورة مردودات المبيعات
- 7 -دفتر البوابة (دخول وخروج)

أولا : دورة المخازن :

- تحديد الاحتياجات

وهي عملية المقصود منها التوصل الى الاحتياجات من الخامات (مدخلات العملية الانتاجية) بواسطة التنبؤ بحجم المبيعات المتوقعة للشركة فى الفترات المستقبلية وتوريدها للمخازن . ويتم التوريد طبقاً لأحد الطرق الآتية : -

1 أمر مباشر :

وهو طلب شراء المواد الأولية (خامات أو مواد تعبئة وتغليف) وهذه المرحلة تعتبر جزء من خطة الإنتاج وتتبع إدارة الإنتاج ويعد طبقاً لخطة الإنتاج بالشركة أو عند بلوغ الصنف (المادة الخام) الحد الأدنى للمخازن .

2 أمر توريد :

ويتم بناءا علي مناقصة عامة أو محدودة ويصدر أمر التوريد للمشتريات الخارجية عن طريق اعتماد مستندي بنكى .

ثانياً : دورة المشتريات :

- استلام أوامر الشراء :
يتم استلام أوامر الشراء من إدارة المخازن وتحديد الموردين وأسعار الأصناف المطلوبة .
- التعاقد _____ د :
يتم التعاقد مع المورد علي الأصناف المطلوبة بأمر الشراء ويتم استلام البضاعة على محضر استلام مبيناً فيه مطابقة الأصناف الواردة من حيث الأعداد والمواصفات وما هو مدون بأمر الشراء .
- ورود فواتير الشراء :
يتم تسجيل المشتريات عند استلام أذون الإضافة من إدارة المخازن مرفق بها فواتير الشراء .

ثالثاً : دورة مردودات المشتريات :

عند وجود بضاعة غير مطابقة للمواصفات يتم ردها إلى المورد ويحرر بذلك إشعار خصم على حساب المورد وكذا يتم عمل إذن صرف من المخازن لاستئصال كمية البضاعة المرتجعة من كارت الصنف بالمخازن .

رابعاً : دورة الإنتاج :

يتم الإنتاج من خلال خطة مبيعات تحول إلى خطة إنتاج وبناء على خطة الإنتاج تحول إلى مكونات رئيسية من خلال طلب صرف من مخزن الخامات وعن طريق هذا الطلب يصرف الكمية المطلوبة اللازمة للإنتاج عن طريق أمر الإنتاج إلى أن يتم تعبئته وإرساله إلى مخزن الإنتاج التام بموجب إذن استلام بضاعة تامة .

خامساً : دورة المبيعات :

تقوم إدارة التسويق بإرسال طلبات التوريد الخاصة بالعملاء مرفق بها فواتير البيع إلى إدارة المخازن (مخزن الإنتاج التام) لتجهيزها وإرسالها للعميل .

سادساً : دورة مردودات المبيعات :

ويتم إثبات مردودات المبيعات بالدفاتر وذلك بعد تحرير محضر استلام بضاعة (مردودات مبيعات) ودخولها للمخازن بعد فحصها وقيدتها بكارت الصنف وكذا التأثير بحسابات العملاء.

سابعاً : دفتر البوابة :

يتم الإطلاع على دفتر دخول المواد الخام (دشت) والتأكد من الكمية والوزن ومطابقة مع حسابات المخازن ودورة الإنتاج ومراجعة كمية الإنتاج التام الخارجة من واقع دفتر البوابة ومقارنته مع دورة المبيعات0

الفصل الثالث

المعاملة الضريبية

تتمثل المعاملة الضريبية لنشاط تصنيع ورق الكرتون كأحد السلع التصنيعية فيما يلي :-

1- سعر الضريبة :

يعتبر نشاط تصنيع ورق الكرتون من السلع العامة التي يطبق عليها أحكام القانون رقم 11 لسنة 1991 ولائحته التنفيذية للسلع المصنعة ويخضع لفئة ضريبية 10% مع إعمال مبدأ الخصم بموجب فواتير ضريبية.

2- الخصم الضريبي :

أ - خصم المدخلات :

من أهم خصائص نشاط تصنيع ورق الكرتون السماح للمسجل بخصم ما سبق سداده من ضريبة على المدخلات و بناءا على ذلك يتم تطبيق أحكام مواد القانون الخاصة بالخصم الضريبي على نشاط تصنيع ورق الكرتون طبقاً لما جاء بالمادة رقم 23 من القانون رقم 11 لسنة 1991 وتعديلاته والتي تنص على:
(للمسجل عند حساب الضريبة أن يخصم من الضريبة المستحقة على قيمة مبيعاته من السلع ما سبق سداده او حسابة من ضريبة على المردودات من مبيعاته وما سبق تحميله من هذه الضريبة على مدخلاته ، و كذلك الضريبة السابق تحميلها على السلع المباعة بمعرفة المسجل في كل مرحلة من مراحل توزيعها طبقاً للحدود وبالشروط والأوضاع التي تحددها اللائحة التنفيذية .
وفي حالات التصدير ، إذا كانت الضريبة الواجبة الخصم اكبر من الضريبة المستحقة على مبيعات المسجل ، على المصلحة رد الفرق وفقاً للاشتراطات والإجراءات التي تحددها اللائحة التنفيذية في موعد لا يجاوز ثلاثة شهور من تاريخ الطلب)

وطبقاً لأحكام المادة (17) من اللائحة التنفيذية والتي تنص على :
في تطبيق المادة (23) من القانون للمسجل خلال الفترة الضريبية أن يخصم من إجمالي الضريبة المستحقة على قيمة مبيعاته من السلع الخاضعة للضريبة ما سبق تحميله من ضريبة على ما يلي :

أولاً : المردودات من مبيعاته وفقاً للشروط و الأوضاع الآتية :

1- ألا يخصم إلا ما سبق سداده من ضريبة على السلع المرتدة.

- 2- أن تكون السلع المرتدة قد تم استلامها فعلا بحالتها التي بيعت عليها و تم قيد بياناتها في الدفاتر و السجلات المنتظمة للمسجل ، و تم رد قيمتها إلى المشتري ، بما فيها الضريبة أو تعليلها لحسابه بدفاتر المسجل .
- 3- يصدر المسجل إشعار خصم / إضافة مؤرخا و يحمل رقما مسلسلا مثبتا به بيانات كل من البائع و المشتري0

ثانيا : المدخلات و المشتريات بغرض الاتجار :

الضريبة على المدخلات و المشتريات بغرض الاتجار القابلة للخصم التي يمكن للمسجل خصمها من إجمالي الضريبة المستحقة على مبيعاته الخاضعة للضريبة خلال الفترة الضريبة (بشرط حيازته لفواتير ضريبية بتلك المبالغ) وهي :

1 - ما سبق سداده من الضريبة على المدخلات من السلع المصنعة محليا و كذلك المشتريات بغرض الاتجار إذا كانت جميع مبيعاته خلال الفترة الضريبة خاضعة للضريبة .

2 - ما سبق سداده من ضريبة على السلع المستوردة خلال الفترة الضريبة وفقا لبيانات شهادة الإجراءات الجمركية .

3 - إذا كانت الضريبة السابق تحميلها على المدخلات و المشتريات بغرض الاتجار تزيد على الضريبة المستحقة على المبيعات خلال شهر المحاسبة يتم خصم الضريبة المستحقة على المبيعات من الضريبة السابق سدادها على المدخلات شهريا حتى يتم استنفادها .

4 - إذا كانت بعض مبيعاته (مخرجاته) و ليس كلها- خلال الفترة الضريبة تخضع للضريبة فيتم الخصم على الوجه التالي :

أ) يخصم إجمالي الضريبة على المدخلات التي تستخدم فقط في صناعة المخرجات الخاضعة للضريبة سواء تمت عملية التصنيع في الفترة الضريبة أو بعدها .

ب) لا تخصم الضريبة على المدخلات التي تستخدم في صناعة المخرجات المعفاة من الضريبة سواء تمت عملية التصنيع خلال الفترة الضريبة أو بعدها .

ج (تخصم الضريبة على المدخلات التي تستخدم في مخرجات بعضها خاضع للضريبة وبعضها معفى طبقاً لنسبة المخرجات الخاضعة للضريبة إلى إجمالي المخرجات .

د (يحرر البائع إشعار إضافة بالضريبة على مدخلات السلع المعفاة في البندين (ب،ج) إذا قام بخصمهما في إقرارات سابقة .

هـ (تسرى ذات القواعد السابقة على الضريبة السابق تحميلها على السلع المباعة بمعرفة المسجل في كل مرحلة من مراحل التوزيع .

ثالثاً : تعديل القيمة :

إذا نتج عن المعاملات فيما بين مسجل ومسجل آخر تعديل في قيمة الصفقة السابق سداد الضريبة عليها من زيادة أو نقص بعد تقديم الإقرار يتبع الاتي :

1. إذا كانت قيمة الصفقة قد عدلت بالزيادة فعلى كل من البائع والمشتري إظهار ذلك بالإقرار المقدم من كل منهما خلال الشهر التالي لهذه الواقعة ، وذلك على النحو التالي :

(أ) بالنسبة للبائع إضافة الزيادة في الضريبة بموجب إشعار إضافة إلى الضريبة المستحقة للمصلحة بإقراره .

(ب) بالنسبة للمشتري فله خصمها من الضريبة المستحقة على مبيعاته باعتبارها ضريبة على المدخلات أو المشتريات السابق تحميلها بالضريبة.

2. إذا كانت قيمة الصفقة قد عدلت بالنقص فعلى كل من البائع والمشتري مراعاة إظهار ذلك بالإقرار المقدم من كل منهما خلال الشهر التالي لهذه الواقعة كالاتي :

(أ) بالنسبة للبائع فله خصمها من الضريبة المستحقة على مبيعاته من إقراره.

(ب) بالنسبة للمشتري فعليه إضافة قيمة النقص في الضريبة بموجب إشعار إضافة إلى الضريبة المستحقة بإقراره .

ويراعى بالنسبة لما ورد بالفقرات أولاً وثانياً وثالثاً من هذه المادة الشروط التالية :

(أ) في حالة السلع المرتدة يجب أن يكون قد تم إستلامها وقيدت بياناتها في الدفاتر والسجلات .

(ب) أن يكون لدى المشتري دليل كتابي يؤيد حدوث التزويل في الثمن .

(ج) أن تكون إشعارات الخصم والإضافة مبينا بها عنوان البائع ورقم تسجيله وإسم المشتري وعنوانه ورقم الفاتورة الضريبية الاصلية وتاريخها وكافة البيانات اللازمة التي تتعلق بتنزيل أو زيادة الثمن وقيمة مبلغ التنزيل أو الإضافة وبيان منفصل بالضريبة المستنزلة أو المضافة .

(د) أن يكون إشعار الخصم أو الإضافة مؤرخا ويحمل رقما مسلسلا .

(هـ) أن تكون نسبة الضريبة المخصومة إلى إجمالي الضريبة التي تم خصمها على المشتريات هي نفس نسبة الضريبة التي حملت بها السلع إلى ثمن تلك السلع .

رابعاً : مع مراعاة أحكام المادتين (3) ، (19) من هذه اللائحة في حالة زيادة مقدار الضريبة المستحقة الرد للمسجل نتيجة التصدير عن الضريبة المستحقة على مبيعاته خلال الفترة الضريبية فله أن يطلب من المصلحة رد الفرق بين مستحقاته من الضريبة على مشترياته أو مدخلاته في السلع المصدرة والضريبة المستحقة على مبيعاته عن الفترة الضريبية المقدم عنها إقراره الشهري وذلك بعد التأكد من استيفاء الشروط الواردة بالمادة (3) من اللائحة 0

-وللمسجل الذي يقتصر نشاطه على التصدير وحدة أن يطلب من المصلحة رد الضريبة السابق تحميلها على قيمة مدخلات إنتاجية ومشترياته بغرض التصدير في حدود إقراره واتباع الإجراءات المقررة في هذه اللائحة 0

* وعلى المصلحة رد الفروق المشار إليها في موعد غايته ثلاثة شهور من تاريخ تقديم الطلب مؤيداً بالمستندات 0

ب- خصم الضريبة على الآلات والمعدات المستخدمة في الإنتاج (طبقاً
للقانون 9 لسنة 2005

نصت المادة 23 مكرر من هذا القانون على " للمسجل عند حساب الضريبة أن يخصم من الضريبة المستحقة عن قيمة مبيعاته من السلع والخدمات ما سبق تحميله من هذه الضريبة على الآلات والمعدات وأجزائها وقطع الغيار التي تستخدم في إنتاج سلعة أو تأدية خدمة خاضعة للضريبة، وذلك عدا سيارات نقل الأفراد وسيارات الركوب إلا إذا كان استخدامها هو النشاط المرخص به للمنشأة . ويكون الخصم في حدود المستحق من الضريبة ويرحل ما لم يخصم إلى الفترات الضريبية التالية حتى يتم الخصم بالكامل .

ويضع وزير المالية قواعد سداد الضريبة على الآلات والمعدات .

كما نصت المادة 17 مكرر من اللائحة التنفيذية للقانون على "للمسجل عند حساب الضريبة أن يخصم من المستحق منها عن قيمة مبيعاته من السلع والخدمات ما سبق تحميله من الضريبة على الآلات والمعدات وأجزائها وقطع الغيار التي تستخدم في تأدية خدمات أو إنتاج سلعة خاضعة للضريبة بما فيها سلع الجدول رقم (1) المرافق للقانون ، و ذلك وفقاً للشروط والأوضاع الآتية :

- 1- لا يجوز خصم الضريبة السابق تحميلها على سيارات نقل الأفراد و سيارات الركوب إلا إذا كان استخدامها هو النشاط المرخص به للمنشأة .
- 2- إذا كانت الضريبة السابق تحميلها على تلك الآلات و المعدات و أجزائها وقطع غيارها تزيد على الضريبة المستحقة على المبيعات خلال شهر المحاسبة يكون الخصم في حدود المستحق من الضريبة ، و يرحل ما لم يتم خصمه إلى الفترات الضريبية التالية ، حتى يتم الخصم بالكامل .
- 3- لا يجوز خصم الضريبة السابق تحميلها على الآلات و المعدات و أجزائها و قطع غيارها التي تستخدم في إنتاج سلعة معفاة أو سلع وخدمات غير خاضعة للضريبة .

4- تخصم الضريبة السابق تحميلها على الآلات و المعدات و أجزائها و قطع غيارها التي تستخدم في مخرجات بعضها خاضع للضريبة (بما في ذلك الصادرات التي تخضع للضريبة بسعر صفر) ، وبعضها معف أو غير خاضع ، طبقاً لنسبة المخرجات الخاضعة للضريبة إلى إجمالي المخرجات .

5- يجوز لرئيس المصلحة أو من ينوبه الإفراج المؤقت عن الآلات و المعدات الواردة للمصانع التي تنتج سلعا معفاة و اللازمة لممارسة النشاط المرخص به ، وذلك وفقاً لشروط السداد و في الحدود و طبقاً للقواعد و الضمانات التي يصدر بها قرار من الوزير .

6- يجوز لرئيس المصلحة أو من ينوبه الإفراج المؤقت عن الآلات و المعدات الواردة للمنشآت تحت الإنشاء لإنتاج سلعة أو تأدية خدمة خاضعة للضريبة وذلك وفقاً لشروط السداد و في الحدود و طبقاً للقواعد و الضمانات التي يصدر بها قرار من الوزير ، ولا يتم خصم تلك الضريبة من الضريبة المستحقة على مبيعات المنشأة عن السلع و الخدمات إلا بعد سداد كامل الضريبة. وفي جميع الأحوال لا يجوز الإفراج النهائي عن الآلات و المعدات المنصوص عليها في البندين (5) ، (6) من هذه المادة إلا بعد سداد كامل الضريبة المستحقة .

ملحوظة :

يشترط لتطبيق المادة (23) مكرر المضافة بالقانون رقم 9 لسنة 2005 المعدل لبعض أحكام القانون رقم 11 لسنة 1991 بأصدار الضريبة العامة على المبيعات وذلك لخصم الضريبة السابق سدادها على الآلات و المعدات ضرورة توافر بعض الشروط الآتية:-

- أن تكون الآلات و المعدات مشتراه بموجب فواتير ضريبية أو مستندات جمركية في ظل العمل بالقانون سالف الذكر اعتباراً من 2005/4/1 .
- أن تكون الضريبة المستحقة عليها تم سدادها بالكامل .
- ألا تكون الضريبة المسددة على الآلات و المعدات قد حملت على التكلفة .
- أن تكون تلك الآلات و المعدات مملوكة للشركة .
- أن تكون الآلات و المعدات غير مؤجرة تأجير تمويلي .
- مع مراعاة أحكام التقادم .
- أن يتم الخصم في حدود المستحق من الضريبة ويرحل مالم يتم خصمه إلى الفترات الضريبية التالية حتى يتم الخصم بالكامل .

الفصل الرابع

توصيات

الفحص

أولاً : الفحص المكتبي (نموذج فحص رقم 206)

- يتم الاطلاع على طلب تسجيل الشركة والتعرف على الكيان القانوني ,النشاط الرئيسي للشركة,عنوان الشركة ,الأنشطة الفرعية للشركة ,البطاقة الضريبية ,السجل التجارى ,البطاقة الاستيرادية ان وجدت, عدد الفروع التابعة للشركة وعناوينها وطبيعة نشاط كل فرع

- الاطلاع على الإقرارات الشهرية المقدمة من المسجل خلال فترة الفحص والفترات السابقة

- الاطلاع على تقارير الفحص السابقة وما بها من توصيات واقتراحات

- الاطلاع على الملاحظات الواردة بتقارير الفحص واسباب الفروق المكتشفة ان وجدت

- الاطلاع على التظلمات والدعاوى المقدمة من الشركة ونتائج الرد عليها

- الاطلاع على التعاملات الواردة من المصادر الداخلية مثل المأموريات ، الحصر المركزي , استيفاءات.....الخ

- الاطلاع على التعاملات الواردة من المصادر الخارجية مثل تقارير (الرقابة الصناعية _الجهاز المركزى للمحاسبات _ مصلحة الجمارك)

- الاطلاع على التعليمات والمنشورات والاتفاقيات الخاصة بالنشاط

- تحديد فترة الفحص والتعليمات والمنشورات الخاصة بهذه الفترة

- إعداد نماذج من الأسئلة المتوقع أثارها عن النشاط

- إعداد خطة لفحص الملف فى ضوء ما تم الحصول عليه من معلومات واتفاقيات اوفى ضوء ما تم استنتاجه من الخطوات السابقة

- الاطلاع على تقارير المعاينةالمعدة مسبقا على نموذج الفحص رقم (204) والمناقشة والخروج منها بنتائج لصالح الفحص

- إخطار المسجل بموعد الفحص على النموذج المعد لذلك رقم (201) فحص

ثانياً : الفحص الميدانى :

1- الفحص فى ظل وجود دفاتر وحسابات منتظمة :

وتتم عملية الفحص طبقاً للمراحل التالية :

أ - مرحلة تجميع البيانات

ويتم مقابلة المسئول بالشركة ومناقشته بهدف التعرف على الآتي :

▪ الشكل القانوني للشركة

- الهيكل التنظيمي للشركة لتحديد الاختصاصات والمسؤوليات
- التعرف على النظام المحاسبى المتبع
- التعرف على نظام الرقابة الداخلية المطبق بالشركة
- التعرف على النشاط الاساسى للشركة والانشطة الفرعية لها
- التعرف على سياسة البيع بالشركة سواء نقدا ام اجل أو كليهما
- اجراء معاينة فى اوقات مفاجئة للشركة وتكون دقيقة وتفصيلية
- تحرير محاضر مناقشة مع الشخص المسئول بعد عملية المعاينة

ب- مرحلة التحقق من مصداقية الاقرارات

- القيام بتبويب الإقرارات الشهرية
- التأكد من مواعيد تقديم الإقرارات الشهرية
- مراجعة الناحية الحسابية للإقرارات
- الاطلاع على إيصالات السداد الخاصة بالإقرارات

ج- التحقق من دقة نظام الرقابة الداخلية عن طريق :

- التحقق من وجود دورة مستنديه محكمة للمشتريات و مردودات المشتريات عن طريق الاطلاع على طلب الشراء ثم فحص محضر البضاعة وإذن استلام البضاعة ثم الفواتير وتسجيلها ومدى انفصال المسئولين عن هذه الأعمال عن بعضهم البعض .

د - التحقق من الدورة المستندية للمبيعات

- أجراء المراجعة الحسابية لدفاتر المنشأة بمطابقة فواتير البيع بيومية المبيعات ويومية الصندوق بالنسبة للمبيعات النقدية وكذلك حسابات العملاء بالنسبة للمبيعات الآجلة (اخذ عينات من هذه الفواتير المحملة بالضريبة والاحتفاظ بها)
- مراجعة مجاميع بعض الأشهر باليومية العامة والأستاذ العام
- الاطلاع على حساب البنك لتتبع المتحصلات المودعة بالحساب
- الاطلاع على أوامر الطلبيات ومقارنتها بأذن صرف البضاعة من المخازن

- الاطلاع على أدون صرف البضاعة ومقارنتها بكشف البوابة
- مراجعة فاتورة البيع من الناحية الشكلية والحسابية
- التحقق من صحة احتساب الضريبة عليها وبالفئة المقررة قانونا
- مراجعة الدفاتر من ناحية صحة المجاميع والترحيل من صفحة لآخرى
- الاطلاع على دفتر المبيعات ومقارنته بما ورد بالفواتير والاقراءات
- مراجعة الفواتير الملغاة والتحقق من وجود الاصل وجميع الصور
- مراجعة الفواتير الملغاة بحسابات العملاء
- تحديد الواقعة المنشأة للضريبة وهى عند إصدار الفاتورة أو عند سداد الثمن او جزء من الثمن أو تسليم السلعة أيهما اقرب
- الاطلاع على دفتر اليومية العامة والتحقق من صحة قيد المبيعات بها من اليومية المساعدة .
- الاطلاع على دفتر الاستاذ العام والتحقق من صحة الترحيل اليه من اليومية العامة والاستاذ المساعد .
- الاطلاع على حساب جارى الشركاء لمعرفة هل هناك توسيط لحساب الشركاء بالمبيعات .
- مقارنة فواتير البيع بأدون الصرف من المخازن وأدون تسليم العملاء.
- مراجعة دفتر سجل الإنتاج مع دفتر المخازن
- الاطلاع على سجلات المخازن وأدون الصرف لتحديد الكميات المنصرفة كهدايا او بونص .
- الاطلاع على سياسات الخصم المتبعة بالشركة وهل لها صفة العمومية ام لا ومقارنتها بحساب العملاء .
- الاطلاع على حساب العملاء ومطابقته بدفتر المبيعات .
- الاطلاع على التحويلات بين الفروع والشركات الشقيقة وطرق قيدها بالدفاتر .

- مقارنة معادلة الإنتاج للتحقق من كمية المبيعات التي تم الإقرار عنها خلال فترة الفحص كمية مخزن اول المدة + كمية الانتاج خلال الفترة - كمية المخزون اخر المدة = كمية المبيعات خلال الفترة .
- الاطلاع والتعرف على نسبة الهالك المعترف بها بناءا على خطاب الرقابة الصناعية .
- مقارنة اسعار البيع الواردة بالفواتير مع الاسعار السائدة بالسوق .
- فحص مستندات التصدير والاطلاع على نموذج 13 جمارك واعتماده.
- الاسترشاد بنسب المدخلات فى نسب الصناعة والسابق الإشارة إليها فى صدر الدراسة وذلك كاحدى وسائل اختبارات المصادقية
- مراجعة المبيعات المعفاة والتحقق من توافر الشروط القانونية للإعفاء من الضريبة والتأكد من السلع المنتجة الخاضعة للضريبة لكونها مباعة لجهات معفاة مع مراعاة ما يلى :
 - 1 - توافر شهادات الإعفاء الدالة على أن هذه الجهات معفاة من الضريبة
 - 2 - التحقق من عدم خصم الضريبة على مدخلات السلع المباعة لجهات معفاة عدا الإعفاء الوارد بالمادة 29 من القانون رقم 11 لسنة 1991 والخاص بأغراض التسليح والأمن القومي
- هـ - فحص مردودات المبيعات كما يلى
 - الاطلاع على اشعارات الاضافة للمخازن وتسلسلها .
 - التأكد من دخول الكمية المرتدة للمخازن بالرجوع الى بطاقات الصنف ودفتر المخازن .
 - الاطلاع على حسابات العملاء للتأكد من تأثيرها بهذه المردودات .
 - الاطلاع على الاقرار والتحقق من صحة تسويتها حسابيا .
 - الاطلاع على اليومية العامة والاستاذ العام وميزان المراجعة للتحقق من صحة تجميع وترحيل وترصيد رقم مردودات المبيعات .
 - الاطلاع على التسويات التى تتم عن طريق تعديل القيمة سواء بالنقص او الزيادة ومقارنتها بحساب العملاء .

و- فحص المشتريات

ويراعى عند فحص المشتريات ما يلى :

- الاطلاع على شهادات الإفراج الجمركي والاطلاع على إيصال السداد لضريبة المبيعات بالجمرك والتأكد من قيدها بالدفاتر فى نفس الفترة فى حالة المشتريات المستوردة .
- الإطلاع على فواتير المشتريات من السوق المحلى والتأكد من قيدها بالدفاتر .
- مراجعة الضريبة السابق تحميلها على مدخلات السلع المصدرة .
- مطابقة فواتير المشتريات بما هو مقيد بدفتر المشتريات .
- الإطلاع على الإقرارات لحصر وتحديد الضريبة المخصومة بالإقرارات المقدمة .
- الإطلاع على فواتير المشتريات ولا بد أن تكون أصول والتأكد أنها مطابقة لما ورد من شروط بالقانون واللائحة .
- التأكد من ان الضريبة الواردة بالفاتورة قد تم احتسابها بطريقة سليمة بالنسبة للقيمة المتخذة كوعاء للضريبة والفئة الضريبية وقيمتها الضريبية المستحقة .
- الإطلاع على اليومية العامة لإثبات قيد المشتريات والتحقق من صحة القيد
- الإطلاع على حساب الأستاذ وصحة الترحيل اليه من اليومية العامة .
- الاطلاع على حساب الموردين للتأكد من اثبات قيمة المشتريات الواردة الاجله .
- الاطلاع على حساب الصندوق او البنك لاثبات المشتريات النقدية
- الاطلاع على دفتر المخازن وسجلاتها للتأكد من تحرير اذون اضافة المشتريات .
- حصر ضريبة المبيعات على خدمة التشغيل لدى الغير وعدم الاعتماد بخصمها .
- الاطلاع على كروت الصنف ومقارنتها بدفتر وفواتير المشتريات .

ز - فحص مردودات المشتريات :

ويراعى عند فحص مردودات المشتريات ما يلى :

- الاطلاع على دفاتر المخازن ومقارنتها بأذون الصرف للتأكد من الكمية المرتدة .
- الاطلاع على حساب الموردين لاثبات اثر ذلك الارتداد .
- الاطلاع على كروت الصنف لاثبات اثر المردودات عليها .
- الاطلاع على إشعارات الخصم للمخازن وتسلسلها .

ح - فحص الحسابات الختامية :

ويراعى عند فحص الحسابات الختامية ما يلى :

- يتم مقارنة أرقام المبيعات مع دفتر المبيعات واليومية العامة والاستاذ العام.
- يتم مقارنة قيمة المشتريات الواردة بحساب المتاجرة مع دفتر المشتريات واليومية العامة والاستاذ العام .
- مطابقة رقم المبيعات الوارد بالميزانية مع المبيعات الواردة بالاقراءات
- الاطلاع على قيمة مخزون اول المدة ومخزون آخر المدة مع الاخذ فى الحساب مطابقتة مع القيمة الواردة بالفحص السابق .
- مطابقة رصيد آخر المدة بما هو وارد بدفتر الجرد ومطابقتة مع كروت الصنف
- التأكد من ان الخصم المسموح به مدرج بحساب الارباح والخسائر .
- الاطلاع على بند الإيرادات الأخرى الوارد بحساب الأرباح والخسائر وفحص المستندات الخاصة به .
- الاطلاع على إضافات الأصول ومعرفة مصدر هذه الإضافات .
- الاطلاع على استبعادات الأصول وتطبيق التعليمات المصلحية فى حالة التصرف بالبيع فى تلك الاصول المستبعدة
- الاطلاع على حساب العملاء ومطابقتة مع رصيد الميزانية .
- الاطلاع على حساب جارى الشركاء لمعرفة وجود مبيعات او مسحوبات شخصية ضمن الحسابات .

- الاطلاع على أرصدة دائنة أخرى لمعرفة هل تحتوى على دفعات مقدمة .
- الاطلاع على حساب ضريبة المبيعات بالميزانية مدين او دائن ومقارنة ذلك بما هو وارد بحساب الأستاذ .
- مطابقة رقم المبيعات الوارد بالميزانية مع المبيعات الواردة بالاقارات .

ط- مراجعة المقبوضات .

1 - التحصيل النقدي من العملاء .

- مطابقة كشوف المبالغ المحصلة التى يعدها الطرف مع صور أذون التوريد وإيصالات السداد ومراجعة الكشوف المذكورة على المقيّد فى دفتر النقدية .
- التأكد من صحة الترحيل من دفتر النقدية إلى دفتر الأستاذ العام.
- فحص كشوف الحسابات المرسلة للعملاء ومطابقتها مع حساباتهم الواردة فى دفتر الأستاذ .

2 - التحصيل بواسطة الشيكات أو الحوالات

- مراجعة إيصالات السداد مع كشوف حصر الشيكات والحوالات الواردة .
- مطابقة هذه الإيصالات مع القيد بدفتر النقدية والتأكد من صحة الترحيل إلى حسابات العملاء بدفتر الأستاذ .
- مراجعة ما تم بدفتر النقدية على قسائم الإيداع المرسلة إلى البنك ومع إشعارات الإضافة الواردة من البنك .

وأياً كان أسلوب التحصيل يجب مراعاة الآتى:

- فحص الخصم الممنوح للعملاء وانه معتمد ومقرر من مجلس إدارة الشركة ،مع مراعاة أنه تقبل الخصومات التجارية المتعارف عليها عدا الخصم المعلق على شرط والذى لا يظهر بالفاتورة الضريبية فإنه لا يعتد به .
- فحص المتحصلات والتأكد أنها تخص المبيعات من السلع أو الخدمات وليست إيرادات عرضية
- فحص عقود التوريد المستمرة والالتزام بتوردها ولا تنشأ الضريبة الا بتحقيق واقعة التسليم أو السداد أيهما اقرب .
- فحص مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية .
- حصر التسويات وأذون القيد المثبتة بسجل المبيعات سواء كانت نقدية أو اجله لمراجعة مستنداتها .
- التحقق من أن التسوية أو أذون القيد مرفقا بها صورة الفاتورة مسلسله ومستوفاة للشكل والموضوع .
- متابعة طرق البيع المختلفة ومدى تمشيتها مع اللوائح ونظام المنشأة (نقدا ، اجل ، وسطاء ، غرف بيع الخ)
- التحقق من مطابقة الأصناف المدرجة بصور فواتير البيع المسلسلة مع اصل أذون التسليم الموقع عليها من العميل بالاستلام ومع أذون الصرف من المخازن .
- مطابقة الأسعار المدرجة بالفواتير مع الأسعار الواردة بقائمة الأسعار المعتمدة.
- التأكد من وجود نظام لمتابعة دفاتر فواتير البيع غير المستعملة .
- مراجعة العمليات الحسابية بالفواتير من تضريب وتجميع ومطابقة القيمة النهائية للتسوية المعدة عنها .
- التحقق من صحة التوجيه المحاسبي وأنها متضمنة قيمة المبيعات فقط مستبعدا منها كافة الضرائب والرسوم .
- التحقق من صحة إضافة وخصم الضرائب والرسوم .

- مراجعة سجل عقود الطلبات الخاصة بالعملاء وأوامر التوريد الواردة منهم ومدى الجدية فى تسليم المنتجات أو المبيعات لهم فى مواعيدها .
- فحص المدد بين تسليم البضاعة وتاريخ استخراج الفاتورة ، وتحسب الضريبة على التسليم أو السداد أيهما أقرب .
- مراجعة وفحص المبيعات الأجلة والاسس التى تعتمد عليها الشركة فى دراسة مراكز العملاء ضمانا لحقوقهم .
- التأكد من أن الأوامر الخاصة بالصرف مطابقة لسجل البوابة وربطها بالفواتير .
- التأكد من أن عناصر الفاتورة غير الخاضع للضريبة مستقلة عن سعر البيع وظاهرة بالفاتورة بصورة لا تقبل اللبس .
- فحص المبيعات للعاملين بالشركة .
- فحص الهدايا والعينات وتطبيق صحيح القانون، مع مراعاة المادة (6) .
- فحص التألف والهالك ومعرفة نسبة التألف المسموح به بناءً على خطاب هيئة الرقابة الصناعية
- فحص الإنتاج من الدرجة الثانية و المعيب .
- التحقق من مردودات المبيعات واسبابها ومطابقة ذلك مع أذن الارتجاع وكروت الصنف
- التأكد من أن مجموع المبيعات النقدية اليومية يتم توريد قيمتها للخزينة أول بأول .
- التحقق من وجود اصل وجميع صور الفواتير الملغاة .
- مراجعة مقاييسات جانب من العمليات والمقارنة مع عناصر تكاليفها .
- مراجعة الإيرادات الناشئة عن عمليات التشغيل للغير .
- مراجعة أنواع الإيرادات المختلفة بالمنشأة ومقارنتها بالسنوات السابقة .
- مراجعة المستندات على سجل المبيعات ومردداتها.

2- الفحص فى ظل عدم وجود دفاتر ومستندات منتظمة :

وفقا لتعليمات 5 لسنة 2003 والتي تنص على فى حالة عدم توافر الدفاتر والسجلات المحاسبية المنتظمة او عدم امانتها او عدم اصدار الفاتورة الضريبية يعنى عدم توافر اسس الرقابة يتم عمل الآتى :

أ - تحرير محضر إثبات حالة مع المسئول بالمنشأة لإثبات عدم توافر الدفاتر والسجلات يوضح به الآثار المترتبة على عدم الإلتزام مع التوجيه بضرورة الإلتزام بأحكام القانون .

ب- تحرير محضر مخالفة طبقاً للفقرة (3) من المادة (41) من القانون رقم 11 لسنة 1991 .

ج- إخطار قسم دعم الفحص لمتابعة تحديد موعد لإعادة زيارة المنشأة فى مدة لا تجاوز ثلاثة شهور للتحقيق من مدى إلتزامها .

د - فى الزيارة التالية يتم تحرير محضر مناقشة للوقوف على مدى التزام المسجل .

هـ- فى حالة عدم إلتزام المسجل بتوفير الأسس المستندية والدفترية اللازمة لإجراء الرقابة يكون للمصلحة الحق فى فحص المنشأة وتقدير الضريبة المستحقة طبقاً لأحكام المادة (11) من القانون 11 لسنة 91 وفى ضوء المعدلات والمعايير التى تضعها المصلحة للأنشطة المختلفة بمراعاة المتوسط السائد فى ذات النشاط ورقم الأعمال.