مصلحة الضرائب المصرية

قطاع التدريب الضريبي

المادة العلمية

للفحص والمعالجة الضريبية لنشاط المقاولات في مصر

قام باعداد هذه المادة

عبد الناصر بسيونى

مدير عام فحص

(مامورية شركات مساهمة القاهرة)

أحمد محمد أحمد السيد المنياوى

مراجع فحص دخل

(مركز أول كبار الممولين)

تحت أشراف

قطاع التدريب الضريبى

المادة العلمية

٢٠٢٣

المحتويات

بيان	الصفحة
طبيعة وخصائص النشاط وانواع عقود المقاولات	
المحاسبة فى نشاط المقاولات وحالات عملية	
معايير المحاسبة الدولية المرتبطة بنشاط المقاولات	
شركات المحاصة مفهومها ومشاكل تطبيقها	
اجراءات الفحص فى ظل الوضع الورقى	
اجراءات الفحص فى ظل الوضع الممكين	
نظرة على بعض المواد المرتبطة بفحص شركات المقاولات فى قانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥	
فحص القوائم المالية لشركات المقاولات	
فحص شركات الاستثمار العقارى	
نظرة على الاقرار الضريبى لشركات المقاولات	
المعالجة الضريبية لاثر التغيير فى اسعار صرف العملات الاجنبية نتيجة التعويم	
حالة عملية لفحص شركة محاصة	
حالة عملية لفحص شركة مقاولات	

الباب

المعايير المرتبطة بنشاط المقاولات

معيار المحاسبة الدولى ٢ IAS المخزون

الايرادات من العقود مع العملاء ١٥ IFRS

الترتيبات المشتركة ١١ IFRS

الباب

اجراءات الفحص فى ظل الوضع الورقى والمميكن

أولا: الفحص المكتبى :-

الفحص المكتبي "هو إجراء أولي يغطي فحص السجلات والإقرارات الضريبية والمستندات الأخرى وتقييم الإلتزام ، دون زيارة مقر نشاط الممول.

حيث يقوم الفاحص الضريبى ببدء اجراءات الفحص المكتبى (دراسة الملف) حيث يقوم بمراجعة السنوات السابقة للممول وبيانات الاقرارات الضريبية & وتحميل المستندات ذات الصلة من مصادر داخلية وخارجية لمعرفة نقاط المخاطر وفى ضوء هذه المراجعة يقوم بتقرير اى مما يلى:

- **نوع النشاط والأنشطة الفرعية – رقم الأعمال – الكيان القانوني – عدد الفروع – الدورة المستندية – نظم الرقابة الداخلية – .. الخ .**
- **بيانات عن حجم المنشأة والإمكانيات المادية والبشرية المتاحة من واقع تقارير المعاينة والوقوف على الطاقة الإنتاجية للمنشاة.**
- **بيانات التعاملات من خلال الاطلاع على كافة الوثائق والمستندات المتعلقة بمعاملات الممول والواردة للمأمورية من جهات خارجية أو داخلية مع ترتيب هذه التعاملات حسب تواريخها في جداول وأشكال مبسطة لسهولة وإجراء المقارنات مع ما ورد بالإقرارات.**
- **تقرير الفحص السابق والوقوف على أسباب الفروق وملاحظات الفحص للاستفادة منها في وضع خطة الفحص الحالية على ان يراعي الاخذ في الاعتبار بالبيانات الواردة من قاعدة بيانات وحدة دعم الفحص الخاصة بالملف محل الفحص.**
- **مراعاة القرارات الصادرة من اللجان الداخلية ولجان الطعن ولجان فض المنازعات والاحكام القضائية ان وجدت.**
- **الوقوف على صحة تطبيق القواعد الإجرائية الخاصة بالاتفاقيات التحاسبية إذا ما كان متبعا لها.**
- **التحقق من مدى التزام الممول بتقديم الإقرارات بالمواعيد التي حددها القانون.**
- **التحقق من مدى التزام الممول بتقديم الإقرارات مصحوبة بالسداد من عدمه.**
- **التحقق من مدى التزام الممول بإمساك الدفاتر والسجلات.**
- **التحقق من مدى التزام الممول بإصدار فواتير ضريبية من عدمه.**
- **مطابقة المشتريات المستوردة الواردة بالإقرارات مع بيان الاستيراد الوارد من الإدارة العامة للحاسب الآلي .**
- **التحقق من مدى تناسب رقم المبيعات الوارد بالإقرار مع تلك التعاقدات والتعاملات الواردة بالملف .**
- **مقارنة ما ورد بالحسابات الختامية إن وجدت بالملف مع ما ورد بالإقرارات من حيث أرقام المبيعات والمشتريات ومدى تناسب تكلفة المبيعات (تكلفة مخزون أول المدة + تكلفة المشتريات – تكلفة مخزون أخر المدة) مع حجم المبيعات المقر عنه من عدمه.**
- **مقارنة المبيعات والمشتريات على مدار أكثر من سنه للوقوف على وجود معدلات نمو من عدمه.**

وفى نهاية هذه المرحلة يقوم الفاحص بتحديد خطة الفحص وارسال النماذج المحددة قانونا

اولا اخطار تجهيز المستندات المطلوبة للفحص نموذج ٣/٤ والذى يشمل المستندات التى يحتاجها الفاحص الضريبى لاتمام عملية الفحص

ثانيا اخطار بميعاد الفحص الميدانى نموذج ١/٤ والذى يحدد وقت ومكان إجراء الفحص والفترات الضريبية المقرر فحصها الذى سوف يذهب اليه الفاحص للشركة لفحص المستندات التى قام بطلبها على نموذج ٣/٤ سابقا .

ثانيا مرحلة الفحص الميدانى وتحرير محضر الاعمال

- مراجعة السجلات والإقرارات الضريبية وغيرها من المستندات ذات الصلة و تقييم درجة أو مستوي إلتزام الممول عن طريق زيارة ميدانية لمقر نشاط الممول او الوكيل عنهم لإعداد محضر الاعمال وفقاً لصحيح القانون واللوائح المعمول بها.

محضر المناقشة :- وهنا يقوم الفاحص بعرض مجموعة من الاسئلة على الممول التى تساعده فى الوصول الى نتيجة صحيحة عن طبيعة التعاملات والمخاطر الموجودة فى الملف محل الفحص منها على سبيل المثال :

١. ما هو الكيان القانونى للشركة ؟
٢. ما هو الغرض الرئيسى من النشاط على وجه التحديد ؟
٣. ما هى بنوك التعامل خلال سنوات الفحص ؟
٤. هل يوجد تعاملات مع اشخاص مرتبطة خلال سنوات الفحص ام لا وما هى طبيعة تلك التعاملات وهل هى شركات خاضعة ام معفية من الضريبة ومقيمة ام غير مقيمة
٥. هل يوجد مبالغ مدفوعة لشخص غير مقيم على سبيل الاتاوات او الفوائد او مقابل الخدمات ؟
٦. هل يوجد تغيير فى راس مال الشركة خلال سنوات الفحص ؟
٧. هل يوجد تغيير فى هيكل المساهمين خلال سنوات الفحص ؟
٨. اين المقر الرئيسى للشركة وما عدد الفروع والمخازن ان وجدت ؟
٩. ما هى سياسة الإعتراف بالإيراد لدى الشركة هل وفقاً لنسب الإتمام أم العقد التام أم المستخلصات الفعلية ؟
١٠. كيفية الرقابة المخزنية على المواد الخاصة بالمقاولة ؟
١١. هل يوجد لدى الشركة حساب تكلفة لكل عملية أم لا ؟
١٢. هل تقوم الشركة بإسناد جزء من أعمال إلى مقاول باطن أم لا ؟
١٣. اين المجموعة الدفترية للشركة ؟

تختلف الاسئلة حسب طبيعة الشركة محل الفحص و في حالة عدم إمساك الشركة للسجلات والدفاتر المنصوص عليها قانونا وكذلك في حالة عدم وجود أي أنظمة للرقابة الداخلية داخل الشركة هنا يتم المحاسبة تقديريا وفقا لمحاضر المعاينة وتعليمات المصلحة

بعد قيام الفاحص الضريبى بتدوين كافة ملاحظاته فى محضر الاعمال وفحص المستندات والقوائم المالية المقدمة من الممول (قائمة الدخل والمركز المالى وقائمة التدفقات النقدية والاقرار الضريبى) يتم التوقيع عليه من الفاحص وممثل الشركة اثناء الفحص .

تحرير تقرير فحص

يجب على المأمور الفاحص مراعاة ما يلى عند اعداد تقارير الفحص :

- يتضمن تقرير الفحص العناصر الاتيه:-
- اولا: البيانات الاساسية الواجب توافرها بالتقرير:-
- ويقصد بالبيانات الاساسية كافة البيانات الخاصة بأسم الشركة وعنوان الشركة والكيان القانوني لها ونوع السنة المالية للشركة هل ميلادية أم متداخلة وأخر ربط للشركة وسنوات الفحص الخاصة بالشركة .

ثانيا: مقدمة الفحص الخاصة بالتقرير:-

- يجب أن يذكر في مقدمة التقرير البيانات التالية:-
- أ- ملخص الإجراءات السابقة للملف:-

- حيث يجب على المأمور الفاحص أن يتناول موقف الملف في السنوات السابقة وهل أنتهت بالربط أم ما زالت يوجد بها إجراءات متخلفة ونوع تلك الإجراءات والقيام بإنجازه أثناء الفحص وأن يتم إثبات نتيجة التسوية النهائية الخاصة بأخر سنة فحص للملف.
- ب- ملخص بيان التغيرات في النشاط والكيان القانوني للشركة:-
- حيث يلزم على المأمور إثبات بيانات الإقرارات المقدمة عن سنوات الفحص وإظهار نتيجة كل اقرار وتاريخ تقديمه وهل تم سداد الضريبة المستحقة عنه من عدمه وتفريغ بيانات الإقرارات وبنود المصروفات لها.
- ثالثا: ملخص محاضر الأعمال:-
- حيث يجب تفريغ بيانات محاضر الأعمال الرئيسية بالتقرير من إجابات تمت من قبل الشركة على الأسئلة التي تم طرحها على الشركة أثناء الفحص.
- رابعا: البيانات الخاصة بالتعاقدات والإخطارات والخصم :-
- حيث يجب أن يتم ذكر كافة البيانات والإخطارات التي حصل عليها المأمور بخصوص سنوات الفحص. كما يجب تفريغ بيانات الخصم الخاصة بالشركة عن سنوات الفحص ومقارنتها بأرقام أعمال بيانات إقرارات الشركة والتحقق منها.
- خامسا: الرأي في الدفاتر من الناحية الشكلية والموضوعية:-
- حيث يجب على المأمور أن يذكر رأيه صراحة في دفاتر الشركة على ضوء ما قام به من فحص للدفاتر والمستندات وأن يذكر رأيه من ناحية أمانة هذه الدفاتر ومدى انتظامها من عدمه.
- سادسا: نتائج فحص الحسابات:-
- إذ يجب أن يقوم المأمور الفاحص باستعراض ما أسفرت عنة أعمال الفحص للشركة من واقع محاضر الأعمال بتقرير الفحص وإبراز ملاحظاته على الفحص ومناقشة بنود الحسابات التي تعرض لها في محاضر الأعمال وذكر العينات الجشنية المختارة لكل بند من تلك البنود والملاحظات الخاصة بها وإجراء بعض المقارنات لها وإجراء عمليات الفحص الانتقادي لها.
- سابعا: مضمون تقرير الفحص:-
- بعد قيام المامور بالخطوات السابقة والمذكورة أعلاه يكون المأمور قد وصل إلى رأي في دفاتر وحسابات الشركة والذي من خلاله يخلص إلى تصحيح أو تعديل ما يراه سواء في الإيرادات أو بعض بنود المصروفات للشركة ليصل إلى الرقم النهائي المعتمد لكل بند من بنود حسابات الشركة والذي من خلالها يصل إلى صافي الربح الضريبي للشركة لكل سنة من سنوات الفحص وتحديد الضريبة المستحقة.
- ثامنا: خاتمة التقرير:-
- حيث أنه يجب على المأمور في نهاية التقرير أن يختتمه بالملاحظات الواجبة التطبيق إن وجدت وذكر مواد القانون الواجب تطبيقها. ويوقع التقرير من المأمور الفاحص والمراجع ومدير الفحص والمدير العام حسب نطاق اعتماد كل مستوى إداري فيها.

اجراءات الفحص فى ظل الوضع المميكن

- يدخل الفاحص الضريبى على حالة الفحص التى حددها له النظام ثم يقوم بمراجعتها ومطابقتها مع البيانات الواردة من الاقرارات والنماذج المقدمة من الممول بالاضافة الى البيانات الواردة من الجهات الخارجية المختلفة بالاضافة الى بيانات الفاتورة والايصال الالكترونى .
- اولا الفحص المكتبى :-
- بعد مراجعة الفاحص لكل البيانات يقوم بحصر المستندات اللازمة لعملية الفحص المكتبى ثم يقوم باعداد اخطار اخطار تجهيز مستندات نموذج ٣/٤ فحص وارساله للممول عن طريق النظام فور الارسال سوف يظهر في المربع الخاص بالتنبيهات رسالة تنبية للممول بوجود نموذج مرسل من مصلحة الضرائب على المنظومة الخاصة به .
- وعلى الممول القيام بالدخول على تطبيق مستنداتي سيظهر له النموذج المرسل اليه .
- ثم يقوم الممول بفتح النموذج وهنا سيجد عدد الأيام المتاحة لإرسال البيانات المطلوبة وتفاصيل البيانات المطلوبة حسب نوع الضريبة.
- يمكن للممول طلب مد فترة سماح لتقديم المستندات المطلوبة من خلال تطبيق "طلب مد فترة سماح تقديم المستندات أو الزيارة الميدانية" عن طريق إدخال رقم الطلب المرغوب من القائمة المنسدلة ثم يقوم بطلب مد مهلة "يسمح الطلب باضافة عدد ١٥ أيام اضافية لاستكمال البيانات المطلوبة تلقائيًا.
- كما انه عند تقديم المستندات المطلوبة من الممول "من خلال الضغط على تطبيق تقديم المستندات المطلوبة يقوم بإدخال رقم الطلب من القائمة المنسدلة ثم يقوم بتحميل الملفات المطلوبة ثم اضغط علي "تقديم".
- ثم يقوم الفاحص بعد ذلك بمراجعة المستندات المقدمة من الممول وعمل تقرير الفحص المكتبى والوصول نتيجة الفحص المكتبى التى تكون اخطار الشركة بنموذج نتيجة الفحص المكتبى على نموذج الفحص
- ثم يقوم الممول بالدخول على شاشة النظام لديه من خلال الضغط على التنبيهات بالشاشة، استلام تنبيه باخطار بنتيجة الفحص .
- بالضغط علي تطبيق "مستنداتي" يقوم بالضغط علي " نموذج ا اخطار الممول بنتيجة الفحص .
- او تعذر الفاحص الوصول الى نتيجة نتيجة وجود بند او اكثر يتطلب الزيارة الميدانى او فحصها ميدانيا بالتالى سوف يتم احالة الحالة من الفحص المكتبى الى الميدانى بدلا من اصدار نموذج الفحص .
- نلاحظ ان عملية الفحص الممكين فى ظل الفحص المكتبى بالكامل ممكينة ولا يوجد تعامل مباشر بين الممول والمصلحة بالاضافة انها اصبحت محددة بمدد مما تقلل المدد الازمة لعملية الفحص .
- ثانيا الفحص الميدانى :-

هنا سوف يتطلب من الفاحص فحص نقاط محددة مسبقا وفقا لتوصيات الفحص المكتبى ويقوم الفاحص بعمل نموذج الزيارة الميدانية "اخطار بموعد الزيارة الميدانية "

بعد قيام الفاحص باخطار بموعد الزيارة الميدانية للقيام بالفحص الميدانى على نموذج ٤فحص يقوم الممول بالدخول على شاشة النظام لديه فى التنبيهات وتطبيق مستنداتى للاطلاع على النموذج المرسل من المصلحة له وفى حالة رغبة الممول فى طلب تأجيل زيارة ميدانية "من خلال اخذ رقم النموذج المقدم مع المعرف من الاشعار لإجراء تأجيل المدة" ثم يقوم بالضغط على النماذج، ثم اضغط علي "اضافة نماذج" ستظهر له قائمة منسدلة يقوم باختيار "فحص" ثم طلب تأجيل موعد زيارة ميدانية"، سيظهر له نموذج يقوم بملء البيانات المطلوبة، ثم يقوم بالضغط علي "تقديم"
فى نفس الوقت سوف يصل الى المامور الفاحص الذى سوف يتطلع الى طلب التاجيل ويقوم بدارسة طلب التاجيل مع المراجع وسوف تكون النتيجة اما الموافقة على طلب التاجيل او رفض طلب التاجيل وارسال ذلك للممول على المنظومة .

بعد ذلك سوف يذهب الفاحص فى الميعاد المحدد مسبقا ويقوم بتحرير محضر الاعمال والمناقشة بمقر الشركة والتوقيع عليها من الطرفين الممول او من يمثله والفاحص

ثم يقوم الفاحص بتحرير تقرير الفحص الميدانى على النظام والوصول الى نتيجة فحص وارسال النتيجة للممول عن طريق النظام

ثم يقوم الممول بالدخول على النظام وتحميل النموذج ودراسته واختيار اما الموافقة الى النموذج وسداد الضريبة او الطعن عليها خلال ٣٠ يوم .

نظرة على بعض المواد المرتبطة بفحص شركات المقاولات

فى قانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥

الباب

معالجة ايرادات العقود طويلة الاجل

الضريبة على توزيعات الارباح

الضريبة على الارباح الراسمالية

المعالجة الضريبية لارباح العقـود طويلة الأجـــل

تنص المادة (٢١) من القانون على أنه :

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

وتحدد نسبة ما تم تنفيذه من كل عقد على أساس التكلفة الفعلية للأعمال التى تم تنفيذها حتى نهاية الفترة الضريبية منسوبة إلى إجمالى التكاليف المقدرة للعقد .

ويحدد الربح المقدر للعقد بالفرق بين قيمته والتكاليف المقدرة له .

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

فإذا اختتم حساب الفترة الضريبية التى انتهى خلالها تنفيذ العقد بخسارة ، تخصم هذه الخسارة من أرباح الفترة أو الفترات الضريبية السابقة المحدد تنفيذ العقد خلالها وبما لا يجاوز أرباح العقد خلال تلك الفترة . ويتم إعادة حساب الضريبة على هذا الأساس ويسترد الممول ما سدده بالزيادة منها .

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

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

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 المنفذة حتى نهاية الفترة الضريبية منسوبة إلى إجمالى التكاليف المقدرة للعقد ، على أن يراعى إعادة حساب هذه النسبة عند تغيير هذه التكاليف .
٢) يتم تحديد إجمالى الأرباح المقدرة للعقد على أساس الفرق بين قيمة العقد والتكاليف المقدرة له ، على أن يراعى إعادة احتساب إجمالى الأرباح المقدرة عند تغيير قيمة العقد .
٣) يتم تحديد الربح المقدر للعقد خلال كل فترة ضريبية على أساس إجمالى 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 .

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

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

ويتضح مما سبق ما يلى :

- المقصود بالعقود طويلة الأجل :

أوضحت الفقرة / ٧ من المادة رقم (٢١) أن المقصود بالعقود طويلة الأجل هى عقود التصنيع 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 .

- ونورد فيما يلى أمثلة لهذه العقود :
  - عقود المقاولات ٠
  - عقود تصنيع السفن أو اللنشات أو الأوناش كبيرة الحجم ٠
  - عقود تجهيز المصانع أو المولات٠
  - عقود الصيانة أو أداء الخدمات الأخرى المرتبطة بالعقود السابقة
- مع مراعاة أن المحاسبة الضريبية للعقود طويلة الأجل تطبق على العقود طويلة الأجل محددة القيمة . وبالتالى لا يتم تطبيقها على كل من :
  - العقود قصيرة الأجل المنفذة بالكامل خلال الفترة الضريبية .
  - العقود طويلة الأجل غير محددة القيمة (عقود بالتكلفة + نسبة) .

المرحلة الأولى (تقديرى) : تحديد الأرباح المقدرة للعقد تحت التنفيذ لكل فترة ضريبية

أوضحت الفقرة الأولى من المادة (٢١) من القانون أساس تحديد الربح الضريبى عن كل فترة ضريبية من هذه العقود ، وهو نسبة ما تم تنفيذه من كل عقد .

نسبة الإنجاز (نسبة الإتمام) :

أوضحت الفقرة الثانية من المادة (٢١) من القانون والبند " ١ " من الفقرة الأولى من المادة (٢٧) من اللائحة التنفيذية للقانون كيفية حساب هذه النسبة وذلك بنسبة التكلفة الفعلية للأعمال المنفذة خلال الفترة الضريبية إلى إجمالى التكاليف المقدرة للعقد مع مراعاة إعادة حساب هذه النسبة عند تغيير هذه التكاليف .

مثـــال (١) :

تعاقد أحد المقاولين على إنشاء شبكة صرف صحى لإحدى القرى السياحية بمبلغ ٣ مليون جنيه على أن يتم الانتهاء من تنفيذ العقد خلال سنتان من تاريخ توقيع العقد ، فإذا كان العقد قد تم توقيعه فى ٢٠٢٠/٧/١ ٠

المطلوب :

حساب نسبة الانجاز أو نسبة ما تم تنفيذه من العقد خلال الفترة من ٢٠٢٠/٧/١ وحتى ٢٠٢٠/١٢/٣١ إذا علمت ما يلى :

- إجمالى التكاليف المقدرة للعقد مبلغ ٢ ٤٠٠ ٠٠٠ جنيه .
- إجمالى التكاليف الفعلية خلال المدة من ٢٠٢٠/٧/١ وحتى ٢٠٢٠/١٢/٣١ مبلغ
- ٦٠٠ ٠٠٠ جنيه .

الحـــل :

نسبة الانجاز = إجمالى التكاليف الفعلية خلال الفترة الضريبية / إجمالى التكاليف المقدرة للعقد

نسبة الانجاز = ٦٠٠ ٠٠٠ / ٢ ٤٠٠ ٠٠٠ = ٢٥ %

❖ الربح المقدر للعقد :

بينت الفقرة الثالثة من المادة (٢١) من القانون والبند " ٢ " من الفقرة الأولى من المادة (٢٧) من اللائحة التنفيذية للقانون أن الربح المقدر للعقد يحسب بالفرق بين قيمته وإجمالى التكاليف المقدرة له ، مع مراعاة إعادة احتساب إجمالى الأرباح المقدرة عند تغيير قيمة العقد .

مثـــال (٢) :

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

الحـــل :

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

= ٣ ٠٠٠ ٠٠٠ - ٢ ٤٠٠ ٠٠٠ = ٦٠٠ ٠٠٠ جنيه

❖ الربح المقدر للفترة الضريبية :

أوضحت الفقرة الرابعة من المادة (٢١) من القانون والبند " ٣ " من الفقرة الأولى من المادة (٢٧) من اللائحة التنفيذية للقانون 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 إنجازه خلال هذه الفترة .

مثـــال (٣) :

من واقع المثال السابق حدد الربح المقدر خلال الفترة الضريبية من ٢٠٠٩/٧/١ حتى ٢٠٠٩/١٢/٣١ .

الحـــل :

الربح المقدر خلال الفترة الضريبية = الربح المقدر للعقد × نسبة الانجاز عن تلك الفترة

= ٦٠٠ ٠٠٠ × ٢٥ % = ١٥٠ ٠٠٠ جنيه

المرحلة الثانية (فعلى) : تحديد نتيجة العقد فى الفترة الضريبية التى ينتهى فيها تنفيذه

بينت الفقرة الرابعة من المادة (٢١) من القانون والفقرة الثانية من المادة (٢٧) من اللائحة التنفيذية للقانون 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 .

ولإيضاح كيفية تطبيق ذلك نسوق المثال التالى :

مثـال (٤) :

بلغت التكاليف الفعلية للعقد المشار إليه فى المثال السابق خـلال الفترات الباقية لتنفيذه ما يلى :

- عام ٢٠١٠ مبلغ ١ ٠٠٠ ٠٠٠ جنيه .
- الفترة من ٢٠١١/١/١ وحتى ٢٠١١/٦/٣٠ موعد التسليم مبلغ ٤٠٠ ٠٠٠ جنيه .

المطلوب :

حساب الأرباح المقدرة لهذا العقد خلال عام ٢٠١٠ وتسويته فى نهاية فترة التنفيذ النهائى للعقد .

الحـل :

أولاً : حساب الربح المقدر للعقد عن عام ٢٠١٠ :

$$\text{نسبة الانجاز خلال ٢٠١٠} = \frac{\text{إجمالى التكاليف الفعلية خلال عام ٢٠١٠}}{\text{إجمالى التكاليف المقدرة للعقد}}$$

$$\text{نسبة الانجاز} = \frac{١\ ٠٠٠\ ٠٠٠}{٢\ ٤٠٠\ ٠٠٠} = ٤٤,٦٦٦\ \%$$

الربح المقدر لعام ٢٠١٠ = الربح المقدر للعقد × نسبة الانجاز خلال العام

= ٦٠٠ ٠٠٠ × ٤٤,٦٦٦ % = ٢٥٠ ٠٠٠ جنيه

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

- الطريقة الأولى :

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

الأرباح الفعلية للعقد = الإيرادات الفعلية للعقد - مجموع التكاليف الفعلية للعقد

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

= ٣ ٠٠٠ ٠٠٠ - ٢ ٠٠٠ ٠٠٠ = ١ ٠٠٠ ٠٠٠ جنيه

٢) حساب أرباح الفترة التى انتهى فيها تنفيذ العقد فى ٢٠١١/٦/٣٠ وذلك بخصم الأرباح المقدرة خلال الفترات السابقة من الأرباح الفعلية للعقد كما يلى :

~ أرباح الفترة من ٢٠١١/١/١ حتى ٢٠١١/٦/٣٠

= الأرباح الفعلية - الأرباح المقدرة للفترات الضريبية السابقة

= ٣ ٠٠٠ ٠٠٠ - (١٥٠ ٠٠٠ + ٢٥٠ ٠٠٠)

= ٣ ٠٠٠ ٠٠٠ - ٤٠٠ ٠٠٠ = ٦٠٠ ٠٠٠ جنيه

- الطريقة الثانية :

أرباح / خسائر الفترة التي ينتهي فيها تنفيذ العقد

= (الإيرادات الفعلية للعقد - مجموع التكاليف الفعلية للعقد)

- الأرباح المقدرة للفترات الضريبية السابقة

= { ٣ ٠٠٠ ٠٠٠ – (٦٠٠ ٠٠٠ + ١ ٠٠٠ ٠٠٠ + ٤٠٠ ٠٠٠) }

- (١٥٠ ٠٠٠ + ١٥٠ ٠٠٠)

= (٣ ٠٠٠ ٠٠٠ – ٢ ٠٠٠ ٠٠٠) – ٤٠٠ ٠٠٠

= ١ ٠٠٠ ٠٠٠ – ٤٠٠ ٠٠٠ = ٦٠٠ ٠٠٠ جنيه

معالجة الخسارة التى قد تتحقق فى نهاية فترة تنفيذ العقد :

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

مثـــال (٥) :

بفرض أنه قبل تسليم شبكة الصرف الصحى المشار إليها فى الأمثلة السابقة ، وعند إجراء اختبارات الكبس للتأكد من سلامة الشبكة ، انفجرت المواسير وتطلبت عملية الإصلاح واستبدال مواسير وخطوط الصرف بالشبكة تكلفة إضافية قدرها ١١٠٠٠٠٠ جنيه وامتد العمل حتى ٢٠١١/١٢/٣١ .

المطلـوب :

إيضاح كيفية معالجة هذه التكاليف فى ضوء أحكام المادة (٢١) من القانون والمادة (٢٧) من اللائحة التنفيذية للقانون .

الحـل

أولاً : من واقع مثال "٤" تبلغ التكلفة الفعلية خلال المدة من ٢٠١١/١/١ حتى ٢٠١١/٦/٣٠ مبلغ ٤٠٠ ٠٠٠ جنيه .

فتكون إجمالى التكاليف الفعلية خلال عام ٢٠١١ =

٤٠٠ ٠٠٠ + ١١٠٠ ٠٠٠ = ١ ٥٠٠ ٠٠٠ جنيه

وعلى ذلك تعاد تسوية العقد فى نهاية الفترة كما يلى :

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

الأرباح الفعلية للعقد = الإيرادات الفعلية للعقد - مجموع التكاليف الفعلية للعقد

= ٣ ٠٠٠ ٠٠٠ - (٦٠٠ ٠٠٠ + ١ ٠٠٠ ٠٠٠ + ١ ٥٠٠ ٠٠٠)

= ٣ ٠٠٠ ٠٠٠ - ٣ ١٠٠ ٠٠٠ = (١٠٠ ٠٠٠ جنيه) (خسارة)

٢) حساب خسارة الفترة التى انتهى فيها تنفيذ العقد فى ٢٠١١/١٢/٣١ وذلك بإضافة قيمة الأرباح المقدرة خلال الفترات السابقة (نظراً لأنها أرباح تقديرية لم تتحقق) إلى الخسارة الفعلية للعقد كما يلى :

خسارة ٢٠١١ = خسارة العقد - أرباح مقدرة للفترات الضريبية السابقة لم تتحقق

= - ١٠٠ ٠٠٠ - ٤٠٠ ٠٠٠

= - ٥٠٠ ٠٠٠

ثانياً : يتم خصم هذه الخسارة من الأرباح المقدرة للعقد خلال السنوات السابقة وبما لا يجاوز هذه الأرباح إذا كان نشاط المنشأة يتضمن عقداً واحداً وذلك على النحو التالى:

يتم ترحيل الخسارة للخلف أى يتم خصم رصيد الخسارة من الأرباح المقدرة فى الفترات الضريبية السابقة للعقد وبما لا يجاوز أرباح العقد عن تلك الفترات ، وفى هذه الحالة يتم إعادة حساب الضريبة ويحق للممول استرداد الضريبة التى سددها بالزيادة فى السنوات السابقة مع الأخذ فى الاعتبار أن ترحيل الخسارة للخلف يبدأ بالسنوات الأحدث فالأقدم

الأرباح المقدرة للعقد عام ٢٠١٠	٢٥٠ ٠٠٠
- خسائر العقد عام ٢٠١١	(٥٠٠ ٠٠٠)
المتبقى من الخسارة	(٢٥٠ ٠٠٠)
الأرباح المقدرة للعقد عام ٢٠٠٩	١٥٠ ٠٠٠
- المتبقى من خسائر عام ٢٠١١	(٢٥٠ ٠٠٠)
خسارة العقد	(١٠٠ ٠٠٠)

وهو نفسه مبلغ الخسارة الفعلية للعقد كما هو موضح فى بداية هذا المثال وسنوضح كيفية معالجته عند تناول أحكام الفقرة السادسة من المادة (٢١) من القانون فى الخطوة التالية ، أما الضرائب التى سبق سدادها عن الأرباح المقدرة للعقد خلال سنتى ٢٠٠٩ ، ٢٠١٠ يحق للممول استردادها طبقاً لحكم الفقرة الخامسة من المادة .

ترحيل الخسائر الناتجة عن تنفيذ العقود طويلة الأجل :

بينت الفقرة السادسة من المادة (٢١) من القانون والفقرة الرابعة من المادة (٢٧) من اللائحة التنفيذية للقانون كيفية ترحيل الخسائر الناتجة عن تنفيذ العقود طويلة الأجل بعد خصم إجمالى خسارة العقد من الأرباح المقدرة خلال فترات تنفيذه حيث قررت أنه يتم ترحيل باقى هذه الخسائر إلى السنوات التالية طبقاً لأحكام المادة (٢٩) من القانون والتى تقضى بترحيل الخسائر المحققة إلى أرباح السنوات التالية وحتى السنة الخامسة .

وفى المثال السابق ونظراً لأن الباقى من خسائر العقد هو مبلغ ١٠٠ ٠٠٠ جنيه فإنه يتم ترحيله إلى أرباح العام الضريبى ٢٠١٢ وإذا تبقى بعد ذلك جزء من الخسارة فيمكن ترحيله سنوياً حتى السنة الخامسة .

- فى حالة نشاط المنشأة يتضمن أكثر من عقد :

يجب مراعاة الآتى إذا كان ناتج العقد خسارة :

١) يتم إجراء مقاصة بين خسائر العقد وأرباح العقود الأخرى فى الفترة الضريبية .

٢) إذا لم تكف أرباح العقود الأخرى فى الفترة الضريبية لاستغراق الخسارة فإنه يتم ترحيل الخسارة للخلف أى يتم خصم رصيد الخسارة من الأرباح المقدرة فى الفترات الضريبية السابقة للعقد وبما لا يجاوز أرباح العقد عن تلك الفترات ، وفى هذه الحالة يتم إعادة حساب الضريبة ويحق للممول استرداد الضريبة التى سددها بالزيادة فى السنوات السابقة ، مع الأخذ فى الاعتبار أن ترحيل الخسارة للخلف يبدأ بالسنوات الأحدث فالأقدم .

٣) إذا تجاوزت الخسائر الناشئة عن تنفيذ العقد الحدود الواردة فى (١) ، (٢) أعلاه يتم ترحيل رصيد الخسارة إلى السنوات التالية لمدة خمس سنوات .

مثال (٦) :

تعاقدت شركة (الفاطمية) للمقاولات محافظة القاهرة على بناء مجمع مدارس ، قيمة التعاقد مبلغ ١٢٠ مليون جنيه ، العقد سوف يستغرق تنفيذه ٣ سنوات بداية من ٢٠١٣/١/١ ، وفى بداية العقد تم تقدير إجمالى تكاليف العقد بناء على الميزانية التقديرية مبلغ ١٠٠ مليون جنيه ، وبلغت إجمالى التكاليف المنفقة بالمليون جنيه خلال الفترات الضريبية كما يلى :

بيان	٢٠١٣	٢٠١٤	٢٠١٥
التكاليف الفعلية المنفقة لأعمال العقد التى تم تنفيذها	٣٠	٤٠	٢٥

المطلوب :

حساب الأرباح المقدرة للعقد خلال السنوات ٢٠١٣ ، ٢٠١٤ وتسويته فى نهاية فترة التنفيذ وفقاً لقانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته ولائحته التنفيذية .

الحل

المرحلة الأولى (تقديرى) : تحديد الأرباح المقدرة للعقد لكل فترة ضريبية

١) الربح المقدر للعقد = إجمالى قيمة العقد - التكلفة التقديرية للعقد
= ١٢٠ مليون - ١٠٠ مليون = ٢٠ مليون

٢) تحديد الربح المقدر لكل فترة ضريبية :

السنة	التكلفة الفعلية المنفقة بالمليون جنيه	التكلفة التقديرية للعقد بالمليون جنيه	نسبة الإتمام = تكلفة فعلية ÷ تكلفة تقديرية	الربح المقدر للفترة الضريبية بالمليون جنيه ربح العقد × نسبة الإتمام
٢٠١٣	٣٠	١٠٠	٣٠ %	٢٠ × ٣٠ % = ٦
٢٠١٤	٤٠	١٠٠	٤٠ %	٢٠ × ٤٠ % = ٨

المرحلة الثانية (فعلى) :

تحديد نتيجة العقد فى الفترة الضريبية التى انتهى تنفيذه فيها عام ٢٠١٥

أرباح عام ٢٠١٥ بالمليون جنيه =

(الإيرادات الفعلية للعقد - مجموع التكاليف الكلية) - الأرباح المقدرة للفترات السابقة

= { ١٢٠ – (٣٠ + ٤٠ + ٢٥) } - (٦ + ٨) = ١١ (أرباح)

مثـال (٧) :

فى المثال (٦) بفرض أنه فى يوليو ٢٠١٥ أرتفع سعر طن حديد التسليح ونتيجة لهذا تحملت الشركة تكاليف إضافية للعقد قيمتها ٣٠ مليون جنيه ، ولم تتحفظ الشركة بحقها فى تعديل قيمة العقد فى حالة ارتفاع أسعار تكاليف العقد .

المطلوب :

تحديد أرباح العقد عام ٢٠١٥.

الحـل (بالمليون جنيه)

إجمالى التكاليف الفعلية للعقد عام ٢٠١٥ = ٢٥ + ٣٠ = ٥٥

خسائر العقد عام ٢٠١٥ =

(الإيرادات الفعلية للعقد - مجموع التكاليف الكلية) - الأرباح المقدرة للفترات السابقة

= { ١٢٠ – (٣٠ + ٤٠ + ٥٥) } - (٦ + ٨)

= (١٢٠ - ١٢٥) - (٦ + ٨)

= - ٥ - ١٤ = (١٩)

يتم خصم رصيد الخسارة من الأرباح المقدرة فى الفترات الضريبية السابقة للعقد أعوام ٢٠١٣ ، ٢٠١٤ وبما لا يجاوز أرباح العقد عن تلك الفترات ، مع الأخذ فى الاعتبار أن ترحيل الخسارة للخلف يبدأ بالسنوات الأحدث فالأقدم وذلك على النحو التالى بالمليون جنيه :

الأرباح المقدرة للعقد عام ٢٠١٤	٨
- خسائر العقد عام ٢٠١٥	(١٩)
المتبقى من الخسارة	(١١)
الأرباح المقدرة للعقد عام ٢٠١٣	٦
- المتبقى من خسائر عام ٢٠١٥	(١١)
خسارة العقد	(٥)

ويحق للشركة استرداد ما سبق سدادة من ضريبة عن السنوات ٢٠١٣ , ٢٠١٤ وذلك تطبيقاً لأحكام المادة (٢٧) من اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل ، ويتم ترحيل خسارة العقد وقيمته ٥ مليون جنيه إلى السنوات التالية لمدة خمس سنوات أعمالاً لأحكام المادة (٢٩) من القانون .

الضريبة على توزيعات الارباح طبقا لاحكام القانون ١٩٩ لسنة ٢٠٢٠

فرق المشرع فى المعاملة الضريبية بين التوزيعات الناتجة عن أوراق مالية و حصص مقيدة بسوق الاوراق المالية المصرية و غير المقيدة ، حيث أخضع الشركات المقيدة بالبورصة لسعر قطعى (٥) % و غير المقيدة لسعر قطعى (١٠ %) و كذلك توزيعات الارباح فى شركات الاشخاص بسعر قطعى (١٠٪) ، أما التوزيعات

من خارج مصر خاضعة للضريبة بالسعر العام للقانون المادة (٨) شخص طبيعى أو (٤٩)شخص إعتبارى بحسب الاحوال (عالمية الايراد)

معالجة الازدواج الضريبى

الطريقة الاولى : تجنب الازدواج الضريبى عن الارباح المحققة داخل مصر

تُستبعد التوزيعات التي يحصل عليها الشخص الطبيعي الـمُقيم من أشخاص إعتبارية مُقيمة من وعاء ضريبة الدخل الخاضع له هذا الشخص بعد خصم التكاليف المتُعلقة بها ، ٦

ومعنى ذلك أنه يتم إستبعاد قيمة توزيعات الارباح من الوعاء عند إعداد الاقرار الضريبى) أى لا تدخل ضمن وعاء الاقرار الضريبى (و فى المقابل يتم خصم تكلفة الحصول على تلك التوزيعات) و المقصود هنا العوائد المدينة و المصروفات الادارية اللازمة للحصول على تلك التوزيعات (إن وجدت من التكاليف بقائمة الدخل و يتم إستبعاد التكاليف طبقاً للمعادلة الاتية :

تكلفة التمويل والاستثمار للتوزيعات =

$$\frac{\text{التوزيعات الخاضعة للضريبة القطعية}}{\text{اجمالى ايرادات الشركة}} \times \text{تكلفة الاستثمار والتمويل المتعلقة بالتوزيعات المستبعدة}$$

الطريقة الثانية : تجنب الازدواج الضريبى عن الارباح المحققة خارج مصر

يتم إضافة الايرادات من توزيعات الارباح المحققة فى الخارج إلى وعاء الاقرار الضريبى و يتم حساب الضريبة على كامل الايرادات من الداخل و الخارج بسعر الضريبة فى مصر ثم بعد ذلك يتم خصم الضريبة الاجنبية المسددة فى الخارج من الضريبة المستحقة على الاقرار فى مصر و لكن فى حدود الضريبة المحسوبة و بما لايجاوز الضريبة المستحقة فى مصر طبقاً للمعادلة الاتية :

و يحق للممول خصم الضريبة الاجنبية المسددة فى الخارج من الضريبة المستحقة على الاقرار فى مصر وذلك فى حدود الضريبة المحسوبة

معادلة الضريبة المحسوبة =

$$\frac{\text{التوزيعات الخاضعة للضريبة الاجنبية}}{\text{اجمالى ايرادات الشركة ككل خلال العام من الداخل والخارج}} \times \text{الضريبة المستحقة على الممول من واقع الاقرار الضريبى}$$

و يتم مقارنة الضريبة المحسوبة طبقاً للمعادلة مع الضريبة الاجنبية المسددة فى الخارج مقومة بسعر العملة بالجنيه المصرى فى ١٢/٣١ و نخصم الضريبة الاقل من الضريبة المستحقة على الاقرار فى مصر .

الاعفاءات من التوزيعات طبقا لاحكام مادة ٥٠من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥

١) توزيعات الأرباح التى تحصل عليها الشركة الأم أو الشركة القابضة من الشركات التابعة المقيمة وغير المقيمة بعد إضافة (١٠ %) من قيمة هذه التوزيعات إلى الوعاء الخاضع للضريبة للشركة الأم أو القابضة مقابل التكاليف غير واجبة الخصم وذلك بشرط :

- أن لا تقل نسبة مساهمة الشركة الأم أو القابضة عن (٢٥٪) فى رأس مال الشركة التابعة أو حقوق التصويت .
- أن لا تقل مدة حيازة الشركة الأم أو القابضة لتلك النسبة عن سنتين ، أو أن تلتزم بالاحتفاظ بهذه النسبة لمدة سنتين من تاريخ اقتناء الأسهم أو حقوق التصويت .

٢- توزيعات صناديق الاستثمار فى الأوراق المالية المنشأة وفقاً لقانون سوق رأس المال المشار إليه التى لا يقل استثمارها فى الأوراق المالية وغيرها من أدوات الدين عن (٨٠ %) وتوزيعات صناديق الاستثمار القابضة التى يقتصر الاستثمار فيها على صناديق الاستثمار المشار إليها ، وتوزيعات الأرباح التى تحصل عليها هذه الصناديق بعد إضافة (١٠ %) من قيمة هذه التوزيعات إلى الوعاء الخاضع للضريبة مقابل التكاليف غير واجبة الخصم ، وعائدا الاستثمار فى صناديق الاستثمار النقدية ، وعائد السندات المقيدة فى جداول بورصة الأوراق المالية دون سندات

الضريبة على الارباح الراسمالية طبقا لاحكام القانون ١٩٩ لسنة ٢٠٢٠

اولا : الاشخاص المقيمين :-

١ – الشخص الطبيعي : تخضع الارباح الرأسمالية الناتجة عن أوراق مالية غير مقيدة بالبورصة كجزء من الايراد للضريبة وفقاً الاسعار المادة (٨) من قانون الضريبة على الدخل . أما بالنسبة الارباح الرأسمالية الناتجة عن أوراق مالية مقيدة بالبورصة تخضع للضريبة على الدخل كوعاء مستقل و بسعر قطعى ١٠ %

٢ – الشخص الاعتبارى : تخضع الارباح الرأسمالية الناتجة عن أوراق مالية غير مقيدة بالبورصة كجزء من الايراد للضريبة وفقاً لاسعار المادة (٤٩) من قانون الضريبة على الدخل . أما بالنسبة الارباح الرأسمالية الناتجة عن أوراق مالية مقيدة بالبورصة تخضع للضريبة على الدخل كوعاء مستقل و بسعر قطعى ١٠ %

ثانياً : الاشخاص غير المقيمين :-

١ – الشخص الطبيعي : تخضع الارباح الرأسمالية الناتجة عن أوراق مالية غير مقيدة بالبورصة للضريبة للضريبة وفقاً الاسعار المادة (٨) من قانون الضريبة على الدخل. أما بالنسبة الارباح الرأسمالية الناتجة عن أوراق مالية مقيدة بالبورصة لا تخضع للضريبة على الدخل .

٢ – الشخص الاعتبارى : تخضع الارباح الرأسمالية الناتجة عن أوراق مالية غير مقيدة بالبورصة للضريبة وفقاً الاسعار المادة (٤٩) من قانون الضريبة على الدخل . أما بالنسبة الارباح الرأسمالية الناتجة عن أوراق مالية مقيدة بالبورصة لا تخضع للضريبة على الدخل .

ملحوظة : لغير المقيم الاستفادة من الحماية الواردة بإتفاقية منع الازدواج الضريبى بين جمهورية مصر العربية و دولة الاقامة ، و تخضع الارباح الرأسمالية التى يحققها الشخص المقيم الناتجة عن التصرف فى الاوراق المالية من خارج مصر بالاسعار الواردة بالمادة ٨ و٤٩ من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بحسب الاحوال مع التحفظ احكام مادة ٥٤ للشخص الاعتبارى لخصم الضريبة الاجنبية .

ثانيا التكاليف والمصروفات

شروط اعتماد التكلفة

ما يعد من تكاليف واجبة الخصم

ما لايعد من تكاليف واجبة الخصم

معالجة الاهلاك طبقا لاحكام قانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥

شروط اعتماد المصروفات التمويلية

معالجة التعاملات مع اشخاص مرتبطة

شروط اعتماد التكلفة احكام مادة ٢٢ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥

١ - ان تكون مرتبطة بالنشاط ولازمة له

٢- حقيقية ومؤيدة بمستندات فيما عدا التكاليف التى لم يجر العرف على اثباتها بمستندات

حددت اللائحة مادة ٢٨ المصروفات التى لم يجر العرف على اثباتها بمستندات " الانتقالات الداخلية – البوفية الضيافة النظافة الدمغات الصيانة العامة الجرائد والمجلات "

ما يعد من التكاليف والمصروفات واجبة الخصم م ٢٣

- على سبيل المثال ما يأتى:

١. عوائد القروض المستخدمة فى النشاط أيا كانت قيمتها، وذلك بعد خصم العوائد الدائنة غير الخاضعة للضريبة، أو المعفاة منها قانونا.
٢. الإهلاكات لأصول المنشأة، والمنصوص عليها في المادة ٢٥ من هذا القانون.
٣. الرسوم والضرائب التي تتحملها المنشأة عدا الضريبة التى يؤديها الممول طبقا لهذا القانون.
٤. أقساط التأمين الاجتماعى المقررة على صاحب المنشأة لصالح العاملين ولصالحه، والتى يتم أداؤها للهيئة القومية للتأمين الاجتماعى .
٥. المبالغ التى تستقطعها المنشآت سنويا من أموالها أو أرباحها لحساب الصناديق الخاصة للتوفير أو الادخار أو المعاش أو غيرها سواء أكانت منشأة طبقا لأحكام قانون صناديق التأمين الخاصة رقم ٥٤ لسنة ١٩٧٥، أم القانون رقم ٦٤ لسنة ١٩٨٠ بشأن أنظمة التأمين الاجتماعى الخاص البديلة، أم كانت منشأة طبقا لنظام له لائحة أو شروط خاصة وذلك بما لا يجاوز ٢٠٪ من مجموع مرتبات وأجور العاملين بها بشرط أن يكون للنظام الذى ترتبط بتنفيذه المنشآت لائحة أو شروط خاصة منصوصا فيها على أن ما تؤديه المنشآت طبقا لهذا النظام يقابل مكافأة نهاية الخدمة أو المعاش، وأن تكون أموال هذا النظام منفصلة أو مستقلة عن أموال المنشأة ومستثمرة لحسابه الخاص.
٦- اقساط التأمين التى يعقدها الممول ضد عجزه أو وفاته أو للحصول على مبلغ أو إيراد، وذلك بحيث لا تجاوز قيمة الأقساط ٣٠٠٠ جنيه فى السنة.

٧- التبرعات المدفوعة للحكومة ووحدات الإدارة المحلية وغيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة أيا كان مقدارها.

٨- التبرعات والإعانات المدفوعة للجمعيات والمؤسسات الأهلية المصرية المشهرة طبقا لأحكام القوانين المنظمة لها، ولدور العلم والمستشفيات الخاضعة للإشراف الحكومى ومؤسسات البحث العلمى المصرية، وذلك بما لا يجاوز ١٠٪ من الربح السنوى الصافى للممول.

٩- الجزاءات المالية والتعويضات التى تستحق على الممول نتيجة مسئوليته العقدية.

حالة عملية على التبرعات :-

بلغ صافى ربح أحد الممولين عن نشاطه التجارى عام ٢٠٢٠مبلغ ١٠٠,٠٠٠ جنيه وتضمنت قائمة الدخل التبرعات الآتية بالجنيه :

١) **تبرع نقدى لوزارة الأوقاف**	٧,٠٠٠
١) **تبرع نقدى لأحد الفقراء**	٢,٠٠٠
١) **تبرع نقدى لإحدى مؤسسات البحث العلمى الكندية ٢٠٠٠ دولار (سعر صرف الدولار فى تاريخ التبرع ٧ جنيه)**	١٤,٠٠٠
١) **تبرع نقدى لإحدى مؤسسات البحث العلمى المصرية**	١٠,٠٠٠
١) **تبرع نقدى لإحدى المستشفيات الحكومية**	١٥,٠٠٠

المطلوب تحديد صافى الوعاء الخاضع للضريبة لعام ٢٠٢٠.

بنود لا تعد من التكاليف واجبة الخصم طبقا لاحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ احكام مادة ٥٢ و ٢٤ من القانون :-

١) المخصصـــات ينص البند / ٢ من المادة (٥٢) من القانون على ما يلى :

" ٢) المبالغ التى تجنب لتكوين أو تغذية المخصصات على اختلاف أنواعها ، عدا ما يأتى:

أ- (٨٠ %) من مخصصات القروض التى تلتزم البنوك بتكوينها وفقًا لقواعد إعداد وتصوير القوائم المالية وأسس التقييم الصادرة عن البنك المركزى .

ب- المخصصات الفنية التى تلتزم شركات التأمين بتكوينها بالتطبيق لأحكام قانون الإشراف والرقابة على التأمين في مصر الصادر بالقانون رقم ١٠ لسنة ١٩٨١ ".

٢) حصص الأرباح وأرباح الأسهم الموزعة ، ومقابل الحضور الذى يدفع للمساهمين بمناسبة حضور الجمعيات العمومية

٣) ما يحصل عليه رؤساء وأعضاء مجالس الإدارة من مكافآت العضوية وبدلاتها

٤) حصة العاملين من الأرباح الموزعة

- التكاليف الأخرى المنصوص عليها فى المادة (٢٤) من هذا القانون وهى :

١) الاحتياطيات والمخصصات على اختلاف أنواعها .

٢) ما يقضى به على الممول من غرامات وعقوبات مالية وتعويضات بسبب ارتكابه أو ارتكاب أحد تابعيه جناية أو جنحة عمدية .

٣) الضريبة على الدخل المستحقة طبقاً لهذا القانون .

٤) العائد المسدد على قروض فيما يجاوز مثلى سعر الائتمان والخصم المعلن لدى البنك المركزى فى بداية السنة الميلادية التى تنتهى فيها الفترة الضريبية .

٥) عوائد القروض والديون على اختلاف أنواعها المدفوعة لأشخاص طبيعيين غير خاضعين للضريبة أو معفيين منها .

٦) [١]تكلفة التمويل والاستثمار المتعلقة بالإيرادات المعفاة من الضريبة قانوناً ، وتحدد اللائحة التنفيذية طريقة احتساب هذه التكلفة.

تكلفة التمويل والاستثمار المتعلقة بالإيرادات المعفاة من الضريبة قانوناً

طبقاً لحكم البند " ٦ " [١] من المادة (٢٤) من القانون ، لا تعد من التكاليف واجبة الخصم تكلفة التمويل والاستثمار المتعلقة بالإيرادات المعفاة من الضريبة قانوناً .

وطبقاً لحكم المادة رقم (٣٢ مكرراً) [٢] من اللائحة التنفيذية للقانون يُقصد بتكلفة التمويل والاستثمار المبالغ المستحقة أو المدفوعة والمحملة على (قائمة الدخل أو قائمة المركز المالى) ومنها العوائد المدينة المدفوعة أو المستحقة على الودائع والقروض والسلفيات والديون وأية صورة من صور التمويل بالدين بالإضافة إلى المصاريف العمومية والإدارية التى يتحملها الممول بسبب مزاولة النشاط ، ولا تدخل الإهلاكات والمخصصات ضمن المصاريف العمومية والإدارية .

ويتم تحديدها وفقاً لإحدى الطريقتين الآتيتين :-

١) طريقة التخصيص :

وتطبق هذه الطريقة فى الحالة التى يكون الغرض من الحصول على هذه الأموال الاستثمار فى تحقيق إيرادات معفاة من الضريبة قانوناً ، فى هذه الحالة تكون تكلفة التمويل والاستثمار التى لا تُعد من التكاليف واجبة الخصم هى العوائد المدفوعة مقابل الحصول على هذه الأموال .

٢) طريق التقسيم النسبى :

وتطبق هذه الطريقة إذا لم يكن الغرض الوحيد من الحصول على هذه الأموال الاستثمار فى تحقيق إيرادات معفاة من الضريبة قانوناً ، فى هذه الحالة يتم تحديد تكلفة التمويل والاستثمار المتعلقة بالإيرادات المعفاة من الضريبة قانوناً التى لا تُعد من التكاليف واجبة الخصم وفقاً لما يأتى :

$$\frac{\text{إجمالى الإيرادات المعفاة قانوناً}}{\text{إجمالى الإيرادات الكلية التى حققتها الشركة خلال العام}} \times \text{تكلفة التمويل والاستثمار}$$

معالجة الاهلاك الضريبى طبقا لاحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ :

مادة ٢٥ : يكون حساب الإهلاكات لأصول المنشأة على النحو الآتي :

١- ٥٪ من تكلفة شراء أو إنشاء أو تطوير أو تجديد أو إعادة بناء أي من المباني والمنشآت والتجهيزات والسفن والطائرات وذلك عن كل فترة ضريبية.

٢- ١٠٪ من تكلفة شراء أو تطوير أو تحسين أو تجديد أي من الأصول المعنوية التي يتم شراؤها، بما في ذلك شهرة النشاط وذلك عن كل فترة ضريبية.

٣- يتم إهلاك الفئتين التاليتين من أصول المنشأة طبقا لنظام أساس الإهلاك بالنسب المبينة قرين كل منها: (أ) الحاسبات الآلية ونظم المعلومات والبرامج وأجهزة تخزين البيانات نسبة ٥٠٪ من أساس الإهلاك لكل سنة ضريبية. (ب) جميع أصول النشاط الأخرى نسبة ٢٥٪ من أساس الإهلاك لكل سنة ضريبية.

٤- لا يحسب إهلاك للأرض والأعمال الفنية والأثرية والمجوهرات والأصول الأخرى للمنشأة غير القابلة بطبيعتها للاستهلاك.

مادة ٢٦ اساس الاهلاك

يقصد باساس الاهلاك = (قيمة الاصل فى اول المدة + الاضافات خلال العام –الاستبعادات = رصيد اخر المدة * نسبة الاهلاك المحددة للاصل) = رصيد اخر المدة - الاهلاك السنوى

اذا كانت النتيجة سالب يضاف قيمة التصرف للوعاء الضريبى

اذا لم يجاوز اساس الاهلاك ١٠ الاف جنيه يعد اساس الاهلاك بالكامل من التكاليف

اكثر من ١٠الاف يكون وفقا لنسبة الاهلاك المحددة للاصل

الاصول المهداة والاهلاك المعجل

لا تخضع الاصول المهداة التى تدرج قيمتها ضمن الاحتياطيات للضريبة ولا يسرى بشانها الاهلاك المقرر بالمواد السابقة

مادة ٢٧ الاهلاك المعجل يجوز بناء على طلب الممول ان تخصم نسبة ٣٠٪ من الالات المستخدمة فى الانتاج سواء جديدة او مستعملة وذلك اول فترة ضريبية ويحسب الاهلاك بعد خصم نسبة ٣٠٪

بيان	٥٪	١٠٪	٢٥٪	٢٥٪	٥٠٪	اجمالي الاهلاك الضريبي
	مباني	أصول معنوية	الات ومعدات	أصول اخري	حاسبات الية	
رصيد اول المدة						
إضافات						
استبعادات						
رصيد اخر امدة						
الاهلاك المعجل ١						
الاهلاك الضريبي ٢						

حالات عملية عن الاهلاك

حالة رقم ١

مثال: تم شراء مبنى بمبلغ مليون جنيه فى ٢٠١٥/٧/١ المطلوب حساب الاهلاك الضريبى.

الاهلاك الضريبى = التكلفة × المعدل × المدة بالشهور

الاهلاك الضريبى = ١٠٠٠٠٠٠ × ٥٪ × ٦÷١٢ = ٢٥٠٠٠

ملحوظه :الفتره الضريبيه التى سوف يحسب عنها الاهلاك هى الفتره ما بين تاريخ الشراء (٢٠١٥/٧/١) ونهايه السنه (٢٠١٥/١٢/٣١) = ٦ شهور

مثال: تم شراء أثاث بمبلغ ١٠٠ الف فى ٢٠١٥/١٢/١ المطلوب حساب الاهلاك الضريبي.

حالة (٢) بدأ مصنع الامل نشاطه فى عام ٢٠١٩ وفى عام ٢٠٢٠ قام بشراء الاصول الأتيه :

أولاً بالنسبه للمبانى :

رصيد أول المده فى ٢٠٢٠/١/١ ١٠ مليون

٢٠٢٠/٣/١ تم شراء مبنى للمقر الادارى بمبلغ ٢ مليون

٢٠٢٠/٧/١ تم بيع مبنى من مبانى المصنع لعدم الحاجه اليه بمبلغ ٤ مليون وكان قد تم شرائه بتكلفه ٣ مليون

ثانياً : بالنسبه الاصول المعنويه :

رصيد أول المده فى ٢٠٢٠/١/١ ٥ مليون تمثل العلامه التجاريه

٢٠٢٠/٧/١ تم شراء براءه اختراع بمبلغ مليون جنيه

ثالثاً: بالنسبة للالات:

رصيد اول المده فى ٢٠٢٠/١/١ ٥ مليون

فى ٢٠٢٠/٧/١ تم بيع اله بمبلغ مليون

فى ٢٠٢٠/١٢/١ تم شراء الات مستعمله بمبلغ ٣ مليون

رابعاً : بالنسبه للحسابات الاليه:

رصيد اول المده فى ٢٠٢٠/١/١ بمبلغ ٣٠ الف

فى ٢٠٢٠/٩/١ تم بيع لاب توب بمبلغ ١٠٠٠ ج

فى ٢٠٢٠/١١/١ تم شراء برنامج محاسبى بمبلغ ٥٠٠٠

خامساً :بالنسبة للسيارات :

رصيد أول المدة فى ٢٠٢٠/١/١ بمبلغ ٣ مليون

تم شراء سياره فى ٢٠٢٠/٧/١ بمبلغ مليون

تم بيع سياره فى ٢٠٢٠/١٢/١ بمبلغ ٥٠٠ الف

المطلوب حساب الاهلاك الضريبى .

الحل :

أولا حساب إهلاك المبانى :

بيان	تكلفه	الأهلاك (تكلفة × معدل × مدة)
رصيد أول المدة	١٠مليون	١٠ مليون ٥٪×١=٥٠٠٠٠٠
(+) الاضافات فى (٢٠١٦/٣/١)	٢ مليون	٢ مليون ×٥٪×١٠÷١٢=٨٣٣٣٣
(-) الاستبعادات التكلفه فى (٢٠١٦/٧/١)	٣ مليون	٣مليون ×٥٪×٦÷١٢ =٧٥٠٠٠
رصيد أخر المدة	٩ مليون	٥٠٨٣٣٣

ثانياً : حساب أهلاك الأصول المعنوية

بيان	تكلفه	الأهلاك (تكلفة × معدل × مدة)
رصيد أول المدة	٥ مليون	٥ مليون×١٠٪×١=٥٠٠٠٠٠
(+) الاضافات فى (٢٠١٦/٧/١)	١ مليون	١ مليون ×١٠٪×٦÷١٢=٥٠٠٠٠
رصيد أخر المدة	٦ مليون	٥٥٠٠٠٠

ثالثاً : بالنسبة للالات:

بيان	أساس الأهلاك
رصيد أول المدة	٥ مليون
(+) الاضافات	٣ مليون
(-) الاستبعادات (قيمة التصرف)	١ مليون
رصيد أخر المدة	٧ مليون
الاهلاك المعجل (٣٠٪) للالات المستعمله	٣ مليون ×٣٠٪=٩٠٠٠٠٠
رصيد أخر المده بعد خصم الاهلاك المعجل	٦١٠٠٠٠٠
(-)الاهلاك العادى (٢٥٪)	٦١٠٠٠٠٠×٢٥٪=١٥٢٥٠٠٠
=أساس الاهلاك فى ٢٠١٦/١٢/٣١	٤٥٧٥٠٠٠

رابعاً : بالنسبة للحاسبات الاليه :

بيان	أساس الأهلاك

رصيد أول المدة	٣٠٠٠٠
(+) الاضافات	٥٠٠٠
(-) الاستبعادات (قيمة التصرف)	١٠٠٠
رصيد أخر المدة	٣٤٠٠٠
(-)الاهلاك ٥٠٪	١٧٠٠٠
=أساس الاهلاك فى ٢٠١٦/١٢/٣١	١٧٠٠٠

خامساً : بالنسبة للسيارات

بيان	أساس الأهلاك
رصيد أول المدة	٣ مليون
(+) الاضافات	مليون
(-) الاستبعادات (قيمة التصرف)	٥٠٠٠٠٠
رصيد أخر المدة	٣٥٠٠٠٠٠
(-)الاهلاك ٢٥٪	٨٧٥٠٠٠
=أساس الاهلاك فى ٢٠١٦/١٢/٣١	٢٦٢٥٠٠٠

وعليه يكون الاهلاك الضريبى كالتالى = ٥٥٠٠٠٠ + ١٥٢٥٠٠٠ +٨٧٥٠٠٠ +١٧٠٠٠ +٣٤٧٥٣٣٣ +٩٠٠٠٠٠
= ٤٣٧٥٣٣٣

شروط اعتماد المصروفات التمويلية

تعد من التكاليف الواجبة الخصم بالشروط التالية :-

١- أن يتم استخدامها في النشاط.
٢- المعتمد من الفوائد المدينة = إجمالي الفوائد المدينة – العوائد الدائنة غير الخاضعة للضريبة او المعفاة منها .
٣- العوائد الدائنة : كل ما يحصل عليه الممول من مبالغ مقابل االستثمار في القروض والسلفيات والديون ايا كان نوعها والسندات وأذون الخزانة والودائع والتأمينات النقدية .
٤ -مقارنة اسعار الفائدة علي القروض بمثلي سعر الائتمان والخصم المعلن لدى البنك المركزى في بداية السنة الميالدية التي تنتهي فيها الفترة الضريبية .
فإذا كان سعر الفائدة علي القروض اقل من مثلي سعر الائتمان والخصم ففى هذه الحالة فإن فوائد القروض تعد تكلفة فإذا كان سعر الفائدة علي القروض اكبر من مثلي سعر الائتمان والخصم ففي هذه الحالة فإن فوائد القروض تعد تكلفة في حدود مثلي سعر الائتمان والخصم .
٥-عوائد القروض والديون علي اختلاف أنواعها المدفوعة الاشخاص طبيعيين غير خاضعين للضريبة أو معفيين منها لا تعد من التكاليف والمصروفات .
٦-العوائد المدينة التي تدفعها الاشخاص الاعتبارية علي القروض والسلفيات التي حصلت عليها فيما يزيد علي اربعة أمثال متوسط حقوق الملكية لا تعد من التكاليف الواجبة الخصم ولايسرى هذا الحكم علي البنوك وشركات التأمين وشركات التوريق وشركات التأجير التمويلي
حقوق الملكية = رأس المال المدفوع + الاحتياطيات + الارباح المرحلة – الخسائر المرحلة
مع ملاحظة استبعاد فروق اعادة التقييم الغير خاضعة للضريبة من المعادلة السابقة .
الحد الادنى لحقوق الملكية هو رأس المال المدفوع مع ملاحظة استبعاد القروض الحسنة .
، كما يراعي عند فحص هذا البند اخضاع المبالغ التي تدفعها البنوك علي القروض متوسطة الاجل التي لا تزيد عن ٣ سنوات والتي يتم دفعها لجهات خارجية وذلك الحكام المادة ٥٦ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وذلك بسعر ٢٠ %وفي حالة وجود اتفاقيات دولية بين مصر والدولة التي تدفع فيها هذه التكاليف فيجب تطبيق احكام هذه الاتفاقيات .

أمثلة :

مثـال (١) :

بلغ متوسط حقوق الملكية لإحدى شركات الأموال خلال عام ٢٠٢٠ مبلغ

١ ٠٠٠ ٠٠٠ جنيه فى حين بلغ متوسط القروض والسلفيات للشركة خلال نفس العام مبلغ ٨ ٠٠٠ ٠٠٠ جنيه فإذا بلغت العوائد المدينة المدفوعة عن تلك القروض والسلفيات خلال العام مبلغ ٨٠٠ ٠٠٠ جنيه .

المطلـوب :

حساب القيمة المعتمدة من تلك العوائد .

الحـــل :

تطبيقاً لحكم البند / ١ من المادة (٥٢) من القانون والمادة (٥٩) من اللائحة التنفيذية للقانون، لا يعد من التكاليف واجبة الخصم العوائد المدينة المدفوعة على القروض والسلفيات التى تزيد عن أربعة أمثال متوسط حقوق الملكية ٠

وعلى ذلك فيتم أولاً حساب نسبة متوسط القروض والسلفيات إلى متوسط حقوق الملكية ، فإذا كانت هذه النسبة تساوى أربعة أمثال أو أقل ، فتُعتمد العوائد المدينة المدفوعة بالكامل ، أما لو زادت هذه النسبة عن أربعة أمثال فيتم احتساب العوائد المدفوعة عن أربعة أمثال متوسط القروض والسلفيات منسوبة إلى متوسط حقوق الملكية واعتماد هذه العوائد مع استبعاد الجزء الباقى منها وذلك طبقاً للمعادلة الآتية :

$$\text{نسبة القروض والسلفيات إلى حقوق الملكية} = \frac{\text{متوسط القروض والسلفيات}}{\text{متوسط حقوق الملكية}}$$

$$\text{العوائد المعتمدة (الواجبة الخصم)} = \frac{\text{إجمالى العوائد المدينة المدفوعة}}{\text{نسبة القروض والسلفيات إلى حقوق الملكية}} \times ٤$$

وبحساب نسبة متوسط القروض والسلفيات إلى متوسط حقوق الملكية لتقرير مدى اعتماد العوائد المدفوعة أو اعتماد العوائد المقابلة لأربعة أمثال هذه النسبة نحصل على ما يلى :

$$\frac{\text{متوسط القروض والسلفيات}}{\text{متوسط حقوق الملكية}} = \frac{٨٠٠٠٠٠٠}{١٠٠٠٠٠٠} = \frac{٨}{١} = ٨$$

ونظراً لزيادة هذه النسبة عن أربعة أمثال لذلك تحتسب العوائد المعتمدة على الوجه التالى :

$$\text{العوائد المعتمدة} = \frac{٨٠٠٠٠٠}{٨} \times ٤ = ٤٠٠٠٠٠ \text{ جنيه}$$

ويكون المبلغ غير المعتمد من تلك العوائد = ٨٠٠٠٠٠ ـ ٤٠٠٠٠٠

= ٤٠٠٠٠٠ جنيه

مثـال (٢) :

بلغ متوسط حقوق الملكية لأحد الأشخاص الاعتبارية خلال عام ٢٠٢٠ مبلغ ١٦٠٠٠٠٠٠جنيه ، كما بلغ متوسط القروض والسلفيات خلال نفس العام مبلغ ٤٨٠٠٠٠٠٠ جنيه .

فإذا بلغت العوائد المدينة المدفوعة خلال العام مبلغ ٤٠٠٠٠٠٠ جنيه .

المطلـوب :

حساب قيمة العوائد المعتمدة.

الحـــــل :

يتم حساب نسبة متوسط القروض والسلفيات إلى متوسط حقوق الملكية

$$\frac{\text{متوسط القروض والسلفيات}}{\text{متوسط حقوق الملكية}} = \frac{٤٨٠٠٠٠٠٠}{١٦٠٠٠٠٠٠} = \frac{٣}{١} = ٣$$

ونظراً لأن هذه النسبة تقل عن أربعة أمثال متوسط القروض والسلفيات إلى متوسط حقوق الملكية ، لذلك يتم خصم العوائد المدينة المدفوعة بالكامل خلال العام وقدرها ٤٠٠٠٠٠٠ جنيه .

التعاملات مع اشخاص مرتبطة احكام مادة ٣٠

اذا قام الاشخاص المرتبطون بوضع شروط في تعاملاتهم التجارية او المالية تختلف عن الشروط التي تتم بين الاشخاص غير المرتبطين من شأنها خفض وعاء الضريبة او نقل عبئها من شخص خاضع للضريبة الى اخر معفي منها او غير خاضع لها يكون للمصلحة تحديد الربح الخاضع للضريبة على اساس السعر المحايد .

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

- **السعر المحايد هو** : السعر الذى يتعامل بمقتضاه شخصين غير مرتبطين أو أكثر ويتحدد وفقاً لقوى السوق وظروف التعامل
- **والشخص المرتبط وفقا للقانون هو :**

- الزوج و الزوجة و الاصول و الفروع
- شركة الاموال والشخص الذى يملك فيها بشكل مباشر او غير مباشر ٥٠ % من الاسهم (عدد – قيمة) او حق التصويت .
- شركة الاشخاص و الشركاء المتضامنون و الموصون فيها.
- اي شركتين او اكثر يملك شخص أخر ٥٠ % على الأقل من قيمة أو عدد الاسهم او حقوق التصويت فى كل منها .

- **نوع التعامل :**

- شراء أصول ثابتة /خدمات/منتجات تامة الصنع - تقديم أو الحصول على خدمات - التنازل أو الحصول على نشاط /عقود أو جزء منها
- شراء/بيع أو تبادل للإستثمارات فى الأوراق المالية - سداد / الحصول على العوائد - سداد / الحصول على إتاوات- عقود إقتسام تكلفة

- يتم تحديد السعر المحايد المنصوص عليه فى المادة (٣٠) من القانون طبقاً لأى من الطرق الآتية :)

١. طريقة السعر الحر المقارن .
٢. طريقة التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش ربح .
٣. طريقة سعر إعادة البيع .
٤. طريقة تقسيم الأرباح .
٥. طريقة هامش صافى ربح المعاملات .

حالة عملية على الاشخاص المرتبطة

- فى ١-١-٢٠٢٢ قامت إحدى المنشآت لمواد البناء ببيع ٥٠٠٠ طن أسمنت لشقيق الممول الذى يمتلك منشاة فردية للمقاولات مازالت فى فترة الإعفاء الضريبى ، وفقاً لقانون ضمانات وحوافز الاستثمار الصادر بالقانون رقم (٨) لسنة ١٩٩٧ ، بسعر الطن ٦٠٠ جنيه ، وتم إدراج الإيرادات بالدفاتر من هذه المعاملة طبقاً لهذا السعر ، بينما بلغ سعر بيع طن الأسمنت من نفس النوع بين المنشاة والأشخاص غير المرتبطين فى ذات تاريخ المعاملة مبلغ ٧٠٠ جنيه
- المطلوب :حدد طبيعة هذه المعاملة وطريقة المعالجة الضريبية .

فحص شركات المقاولات في ضوء احكام ق ٩١ لسنة ٢٠٠٥

ـ فحص شركات المقاولات في ظل احكام ق ٩١ لسنة ٢٠٠٥ في حالة التزام الشركة بتطبيق احكام المادة ٢١ من ق ٩١ لسنة ٢٠٠٥ والتي تنص علي :

تنص المادة ٢١ من القانون على أنه :

" يتحدد صافى الربح الضريبى للمنشأة عن جميع ما ترتبط به من عقود 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 الفعلية للأعمال التى تم تنفيذها حتى نهاية الفترة الضريبية منسوبة إلى إجمالى التكاليف المقدرة للعقد ٠

ويحدد الربح المقدر للعقد بالفرق بين قيمته والتكاليف المقدرة له ٠

ويحدد الربح المقدر للعقد خلال كل فترة ضريبية بنسبة من الربح المقدر وفقاً للفقرة السابقة تعادل نسبة ما تم تنفيذه خلال الفترة الضريبية وعلى أن يتم تسوية ربح العقد فى نهاية الفترة الضريبية التى انتهى فيها تنفيذه على أساس إيراداته الفعلية مخصوماً منها التكاليف الفعلية بعد استنزال ما سبق تقديره من أرباح ٠

فإذا اختتم حساب الفترة الضريبية التي انتهى خلالها تنفيذ العقد بخسارة ، تخصم هذه الخسارة من أرباح الفترة أو الفترات الضريبية السابقة المحدد تنفيذ العقد خلالها وبما لا يجاوز أرباح العقد خلال تلك الفترة ٠ ويتم إعادة حساب 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 المادة (٢٩) من هذا القانون ٠

وفى تطبيق أحكام هذه المادة يقصد بالعقد طويل الأجل عقد التصنيع أو التجهيز أو الإنشاء أو أداء الخدمات المرتبطة بها والذى تنفذه المنشأة لحساب 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 المنفذة حتى 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 أســـاس الفرق بين قيمة العقد والتكاليف المقدرة له ، على أن يراعى إعادة احتساب إجمالى الأرباح المقدرة عند تغيير قيمة العقد ٠

٣ - يتم تحديد الربح المقدر للعقد خلال كل فترة ضـــريبية على أســـاس إجمالى الأرباح المقدرة للعقد بالكامل مضروبة فى نسبة الإنجاز المحددة بالبند (١) ٠

وفى نهاية العقد يتم تحديد صـافى الربح أو الخسـارة الفعلية للعقد على أسـاس التكاليف الفعلية مطروحة من الإيرادات الفعلية ٠

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

وتتم إعادة حساب الضريبة على هذا الأساس ، ويسترد الممول ما سبق أن سدده بالزيادة منها فإذا تجاوزت الخسـارة الناشـئة عن تنفيذ العقد الأرباح المقدرة خلال الفترة أو الفترات الضـريبية السـابقة للعقد ، يتم ترحيل باقى الخسائر إلى 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 لتضـــعا أســـس تحديد صـــافى الربح الضـريبى عن العقود طويلة الأجل سـواء فى نهاية فترة العقد أو خلال كل سـنة أو فترة ضـريبية من فترات تنفيذ هذه العقود ، وقد جاءت المادة ٢١ من القانون فى ٧ فقرات سـنتناولها بالشـرح مع ما يقابلها من المادة ٢٧ من اللائحة بدءً من أحكام الفقرة الأخيرة من المادة ٢١ التى بينت المقصود بالعقود طويلة الأجل ٠

أوضحت هذه الفقرة أن المقصود بالعقود طويلة الأجل هى عقود التصنيع 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 .

ونورد فيما يلى أمثلة لهذه العقود :

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

م ٢١ / ١

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

م ٢١ / ٢

وأوضحت الفقرة الثانية من المادة ٢١ من القانون كيفية حساب هذه النسبة وذلك بنسبة التكلفة الفعلية للأعمال المنفذة خلال الفترة الضريبية إلى إجمالى التكاليف المقدرة للعقد وقد نص البند ١ من الفقرة الأولى من المادة ٢٧ من اللائحة على مراعاة إعادة حساب هذه النسبة عند تغيير هذه التكاليف

ـ وفي ضوء ما ورد بنص المادة ٢١ من ق ٩١ لسنة ٢٠٠٥ والمادة ٢٧ من اللائحة التنفيذية تكون خطوات فحص ملفات الشركات التي تلتزم بتطبيق احكام المادة علي النحو التالي :

١ـ نموذج لقائمة الدخل بشركات المقاولات :

بيان		
إيرادات النشاط		
إجمالي تكاليف النشاط		
مجمل الربح		
يضاف أو يخصم		
أرباح بيع استثمارات في شركات تابعة		
إيرادات استثمارات في شركات تابعة		
إيرادات تشغيل أخري		
مصروفات عمومية وإدارية		
مصروفات تشغيل أخري		
صافي أرباح النشاط		
يضاف أو يخصم		
فوائد ومصروفات تمويلية		
فوائد دائنة		
فوائد ومصروفات تمويلية		
صافي أرباح (خسائر) فروق عملات أجنبية		
صافي الربح قبل ضريبة الدخل		
ضريبة الدخل عن العام		
ضريبة الدخل المؤجلة (مصروف) ايراد		
صافي الربح بعد ضرائب الدخل		

ب ـ ولفحص ايرادات النشاط :

يطلب من الشركة بيان تحليلي باجمالي ايرادات النشاط علي مستوي العمليات مبين به كيفية احتسابها وفقا لمعيار نسبة الاتمام ويوضح بالتحليلي لكل عملية ما يلي :

اسم المشروع	قيمة العقد	تكلفة الفترة الفعلية	اجمالى التكاليف الفعلية حتى ٢٠/١٢/٣١ ١٠	اجمالى التكالي ف المقدر ة	نسبة الاتمام	اجمالى الايرادات الفعلية حتى ١٢/٣١/ ٢٠٠٩	الايرادات الفعلية خلال ٢٠١٠	اجمالى الايرادات الفعلية حتى ١٢/٣١/ ٢٠١٠	الايرادات طبقا لنسب الاتمام خلال ٢٠١٠	اجمالى الايرادات طبقا لنسب الاتمام حتى ٢٠/١٢/٣١ ١٠

١ـ اجمالي قيمة العقد (وما يطرأ علية من تعديلات لسنة الفحص) .
٢ـ اجمالي التكاليف المقدرة للعقد (وما يطرأ عليها من تعديلات لسنة الفحص) .
٣ـ اجمالي التكاليف الفعلية حتي اخر سنة فحص والتكاليف الفعلية التي تخص سنة الفحص .
٤ـ اجمالي الايرادات التي ادرجت بقوائم الدخل وفقا للمعيار حتي اخر سنة فحص والايرادات التي تخص العام وفقا لمعيار نسبة الاتمام .
٥ـ يتم اختيار عدد من العمليات لفحصها علي سبيل العينة (يراعي فيها قيمتها بالنسبة لاجمالي ايرادات العام) واستعرضها بمحاضر الاعمال والتحقق من قيام الشركة بتطبيق المعيار ونص المادة تطبيقا صحيحا وذلك بتحقيق المعادلات اللازمة لتطبيق المعيار علي النحو التالي :

$$\text{ـ معادلة نسبة الاتمام} = \frac{\text{اجمالي التكاليف الفعلية}}{\text{اجمالي التكاليف المقدرة}} \times ١٠٠$$

ـ الايرادات وفقا لمعيار نسبة الاتمام = اجمالي الايرادات وفقا للعقد × نسبة الاتمام

ـ واذا كانت المعادلة مطبقة باجمالي التكاليف الفعلية حتي اخر سنة فحص يراعي انه يستبعد منها الايرادات المدرجة وفقا لمعيار نسبة الاتمام بالسنوات السابقة .
٦ـ يتم فحص المستخلصات الفعلية للعينة المختارة من العمليات وتحديد ما يخص السنة من ايرادات فعلية ويتم مقارنتها بالايرادات وفقا لمعيار نسبة الاتمام حتي يتم الانتهاء من العملية وصدور المستخلص الختامي للاعمال وتتم المقارنة النهائية بين الايرادات الفعلية التي ادرجت للعملية والايرادات وفقا لمعيار نسبة الاتمام التي ادرجت لنفس العملية ولذا يتم اختيار بعض ايرادات العمليات التي تظهر ايراداتها بالسالب بتحليلي ايرادات النشاط لان ظهور الايرادات بالسالب بالتحليلي يدل علي انتهاء العملية وصدور المستخلص الختامي وظهورها بالسالب يعني ان الايرادات التي ادرجت وفقا للمعيار بالسنوات السابقة اكبر من الايرادات الفعلية للعملية ولذا يجب التحقق من ذلك .
٦ـ يجب عند الفحص الاخذ في الاعتبار العمليات التي يكون ايراداتها بالدولار او اليورو وفحص اسعار تحويلها ومقارنتها بالاسعار الواردة بالتعليمات التنفيذية .
٧ـ اما اذا لم تقم الشركة بتطبيق معيار نسبة الاتمام وادرجت الايرادات بقائمة الدخل طبقا للمستخلصات الفعلية فالافضل فحصها طبقا للمستخلصات الفعلية وعدم تقدير ايرادات طبقا للمعيار حتي لا يتم مخالفة الاقرارات والقوائم المالية للشركة .

ب ـ ولفحص تكلفة ايرادات النشاط :
ـ تطالب الشركة بتقديم بيان تحليلي شهري علي مستوي بنود هذه التكاليف . (علي النحو التالي)

بيان	اجور عمالة	مرتبات و ما فى حكمها	تأمينات حصة صاحب العمل	تأمين على حياة العاملين	اهلاكات	ايجار مكاتب	مقاولي باطن	بنود اخري		الاجمالي
يناير										
فبراير										
مارس										
ابريل										
مايو										
يونيو										
يوليو										
اغسطس										
سبتمبر										
اكتوبر										
نوفمبر										
ديسمبر										
الاجمالي										

- يتم اختيار تكلفة ايرادات النشاط لبعض الشهور لفحص المستندات المؤيدة لها وبالمذكرة يتم رد التكاليف الغير مؤيدة مستنديا للوعاء مع الاخذ في الاعتبار تطبيق احكام المادة ٢٢ من ق ٩١ لسنة ٢٠٠٥ والمادة ٢٨ من اللائحة .

ج - ولفحص تكلفة المصروفات العمومية :

- تطالب الشركة بتقديم بيان تحليلي شهري علي مستوي بنود هذه المصروفات . (علي النحو التالي)

بيان	اجور عمالة	مرتبات و ما فى حكمها	تأمينات حصة صاحب العمل	تأمين على حياة العاملين	اهلاكات	ايجار مكاتب	مقاولي باطن	بنود اخري		الاجمالي
يناير										
فبراير										
مارس										
ابريل										
مايو										
يونيو										
يوليو										
اغسطس										
سبتمبر										
اكتوبر										
نوفمبر										
ديسمبر										
الاجمالي										

- يتم اختيار المصروفات العمومية لبعض الشهور لفحص المستندات المؤيدة لها وبالمذكرة يتم رد التكاليف الغير مؤيدة مستنديا للوعاء مع الاخذ في الاعتبار تطبيق احكام المادة ٢٢ من ق ٩١ لسنة ٢٠٠٥ والمادة ٢٨ من اللائحة .

- ولفحص باقي بنود قائمة الدخل :

- يطلب بيان تحليلي شهري لكل بند ويتم اختيار شهر أو شهرين لفحص المستندات المؤيدة لكل بند

- ولفحص ارصدة الميزانيات :

- يطلب بيان تحليلي لكل رصيد وعلي سبيل المثال يتم فحص الاصول الثابتة علي النحو التالي :

- يطلب من الشركة بيان تحليلي لاضافات الاصول الثابتة لكل بند مبين به نوع الاصل وقيمة الشراء وتاريخ الشراء واسم المورد وبياناته الضريبية ومستندات هذه الاصول وكذلك بيان تحليلي للتكلفة الاستيرادية للاصول المستوردة

وكذلك يطلب من الشركة قيود استبعادات الاصول الثابتة
كذلك يتم الاطلاع علي مذكرة الفحص السابقة للاطلاع علي ارصدة الاصول المعتمدة بالفحص السابق
ويتم الفحص علي النحو التالي :
فحص ارصدة الاصول الثابتة لشركة لها مشروعات محاصة :
- فحص الأصول الثابتة (بالصافي) : وبلغت

- هي عبارة عن قيمة تكلفة الأصول الثابتة التي تمتلكها الشركة في ١٢/٣١ كل سنة بالإضافة إلي نصيب الشركة في أصول شركات المحاصة طبقا لعقود الاتفاق مع شركات المحاصة وبيانها كالأتي :

بيان				
تكلفة الأصول الثابتة التي تمتلكها الشركة				
نصيب الشركة في أصول شركات المحاصة				
الإجمالي				

- وهي بالصافي بعد استبعاد مجمع الإهلاك وقدمت الشركة بيان تحليلي علي مستوي بنود الأصول الثابتة لكل سنة علي مستوي الشركة شاملة أصول الشركة و نصيب الشركة في أصول شركات المحاصة وكذلك بيان تحليلي للأصول المملوكة للشركة وكذلك بيان تحليلي للأصول الثابتة في نصيب الشركة في أصول شركات المحاصة ومبين بهذه التحليلات تكلفة الأصول الثابتة أول وأخر المدة والإضافات و الإستبعادات التي تمت خلال سنوات الفحص ومجمع أهلاك أول وأخر المدة وقسط أهلاك العام وصافي قيمة الأصول الدفترية .
- وبلغ قسط أهلاك العام للأصول التي تخص الشركة ونصيب الشركة في قسط إهلاك أصول مشروعات المحاصة من واقع التحليلات المقدمة علي النحو التالي :

بيان				
قسط إهلاك أصول الشركة				
نصيب الشركة في قسط إهلاك أصول المحاصة				
الإجمالي				

- وبلغ قسط الإهلاك المحمل علي الحسابات علي النحو التالي :

بيان				
ضمن تكاليف العمليات				
ضمن المصروفات العمومية				
إجمالي ما يخص الشركة				
نصيب الشركة في قسط إهلاك أصول المحاصة				
الإجمالي				
الفرق				

- ويتم السؤال عن الفروق لو وجدت .
- تابع فحص الأصول طويلة الأجل : -
- تابع فحص الأصول الثابتة (بالصافي) :
- وسبق فحص تكلفة الأصول الثابتة التي تخص الشركة في ٢٠٠٧/١/١ عند فحص السنوات السابقة

والتعليق علي الارصدة المعتمدة منها وذكرها

- وبفحص الإضافات و الإستبعادات التي تمت خلال سنوات الفحص وقسط أهلاك العام تبين الأتي :

أ - فحص الإضافات التي تمت خلال سنوات الفحص : -
- وبلغت من واقع التحليلات المقدمة علي مستوي سنوات البنود المختلفة علي النحو التالي :

بيان				
أراضي				
مباني وإنشاءات				
الأت ومعدات				
وسائل نقل				
عدد و شدات				
أثاث وتجهيزات مكاتب				
أجهزة ونظم معلومات				
مشروعات تحت التنفيذ				
الإجمالي				

- وهي عبارة عن قيمة تكلفة شراء سيارات نقل خرسانة جاهزة وونش بالنسبة لبند الأت ومعدات وقيمة تكلفة إنشاء مباني معدنية (صوامع أسمنت) بميناء دمياط بالنسبة لبند المباني وشراء سيارات ملاكي شروكي بالنسبة لبند وسائل النقل وقيمة تكلفة شراء ماكينات تصوير مستندات وطابعات أثاث مكتبي بالنسبة لبند أثاث وتجهيزات مكاتب وقيمة شراء أجهزة كمبيوتر وسلفرات ؟؟؟؟؟؟؟؟؟؟؟؟؟؟؟؟؟؟؟؟؟
ومرفق بيان تحليلي بإضافات كل بند لكل سنة مبين بها نوع الأصل وتاريخ وقيمة الشراء وأسم المورد والتعليق علي المستندات المؤيدة لها .
ب - فحص الإستبعادات التي تمت خلال سنوات الفحص : -
- وبلغت من واقع التحليلات المقدمة علي مستوي سنوات البنود المختلفة علي النحو التالي :

بيان				
أراضي				
مباني وإنشاءات				
الأت ومعدات				
وسائل نقل				
عدد و شدات				
أثاث وتجهيزات مكاتب				
أجهزة ونظم معلومات				
مشروعات تحت التنفيذ				
الإجمالي				

- يتم فحص قيود الاستبعادات لكل بند .
- عند التعليق علي الاهلاك الضريبي المعتمد يؤخذ في الاعتبار الاصول التي لم تعتمد .

فحص شركات الاستثمار العقارى

الاستثمار العقارى عبارة عن شركة تقوم ببناء وحدات سكنيه او فلل او ابراج وبيعها لحسابها الخاص .هنا يوجد جزئين : **الاول** مقاولات ولها نفس المعالجات فى محاسبة المقاولات **الثانى بيع** الوحدات اللى انتجتها .

- تتركز خطة الفحص على ثلاث محاور رئيسية كالأتى :-

١- التعليق على قائمة دخل الشركة .
٢- التعليق على اهم بنود الميزانية .
٣- التعليق على الاقرار الضريبى .

وفيما يلى التعليق تفصيليا على هذه المحاور :-

- قبل البدء فى اجراءات فحص قائمة الدخل يتم الاشارة الى الاتى :-

١- قرار التأسيس الشركة والتعديلات التى تمت عليه خلال سنوات الفحص

٢- الاقرارات الضريبية وتاريخ تقديمها ووجود اقرارات ضريبية معدلة من عدمه

٣- اجراء مناقشة مع الحاضر للتحقق من الهيكل القانونى , وبنوك التعامل , التحويلات للخارج , مشروعات الشركة التى تقوم بتنفيذها خلال سنوات الفحص والمشروعات التى تم تحقيق ايرادات منها بقائمة الدخل

ثم يتم البدء فى فحص بنود قائمة دخل الشركة كالأتى :-

- ايرادات النشاط :-

١- يتم طلب تحليلى من الشركة بايرادات النشاط ثم يتم التعليق على بنود هذه الايرادات كل على حده

- بالنسبة الى ايرادات الوحدات المباعة :- يتم التحقق من قيام الشركة بتطبيق المعيار الخاص بالايرادات فى اثبات الايراد معيار الايراد (١١) أو معيار (٤٨) الايراد من عقود مع العملاء كالأتى :-

البيـــــــــان	دائن	مدين
١- عند التعاقد مع العميل		
من حـ/ العملاء		×
الي حـ/ الايرادات المؤجلة	×	
الى ح / فروق القيمة الحالية		
اثبات كامل قيمة الوحدة		
٢- وعند التعاقد مباشرة يتم احتساب نسبة ١٠٪من قيمة العقد كنصيب الفيلا من قيمة الارض بالقيد		
من حـ/ الايرادات المؤجلة		×
الي حـ / ايرادات التشغيل	×	
احتساب نسبة %من الفيلا من قيمة العقد كايراد للارض		
٣- اثبات المنجز من انشاءات الفيلا والوحدات عند وصول نسبة الانجاز ... % محددة		
من حـ/ الايرادات المؤجلة		×
الي حـ / الايرادات الفيلات & الوحدات	×	
الايرادات المحققة عند نسبة .... محددة		
٤- اثبات كامل ايراد الفيلات والوحدات عند وصول نسبة الانجاز ١٠٠٪		
من حـ/ الايرادات المؤجلة		×
الي حـ / ايراد الفيلات &الوحدات	×	
اثبات باقي ايراد الوحدة وتسليم الوحدة للعميل		

- يتم طلب تحليلى حصرى بايرادات الوحدات المباعة موضح به (اسم العميل , رقم الوحدة وبياناتها , مساحة الوحدة , سعر المتر , نوعها (سكنى , تجارى , ادارى) , تاريخ التعاقد , تاريخ التسليم , ايرادات التعديلات على الوحدة ان وجدت , اجمالى قيمة الوحدة .

- يتم الاطلاع على عقود البيع المؤيدة للبند والتحقق من القيمة البيعية وشروط التعاقد وأسعار البيع ومقارنتها فى حالة البيع لاشخاص مرتبطة ويتم التاكد من انها بالسعر المحايد من خلال مقارنتها بالتعامل مع اشخاص غير مرتبطة وفي حالة عدم التمكن من ذلك يتم مطالبة الشركة بتقديم تسعير للتعاملات مع اشخاص مرتبطة واخطار ادارة تسعير المعاملات بالتقرير .

- وفى حالة خصم جزء من الايراد مقابل فروق القيمة الحالية يتم التحقق من حركة الايرادات المؤجلة ومتابعة استهلاكها على قائمة الدخل فى سنوات الفحص .

- تكلفة النشاط :-

١- تتمثل تكلفة النشاط العقارى فى المحول من حركة أعمال تحت التنفيذ الى تكلفة النشاط بقائمة الدخل :-

- وعليه يتم التحقق من حركة اعمال تحت التنفيذ كالأتى :-

البيان	القيمة
رصيد اول المدة	
الاضافات	
المحول الى التكلفة	
رصيد اخر المدة	

- رصيد اول المدة يتم مطابقتة من واقع اخر مذكرة فحص
- الاضافات: تقوم الشركة بتقديم تحليل شهري لبنود الاضافات ويتم اختيار شهر عينة وفحص مستنداتة بالكامل من خلال الفواتير واذون الاضافة وحساب المورد
- المحول الى التكلفة : يتم مطابقة المنصرف بما تم تحميلة علي التكاليف والتحقق من عدالة تحميل قائمة الدخل بما يخص الوحدات المباعة من تكاليف الاعمال المنفذة وبالتالى يتم التحقق من الطريقة المتبعة .

البيـــــــــــان			
الرصيد الافتتاحي للاعمال تحت التنفيذ			
الاضافات خلال العام			
الاجمالى فى نهاية الفترة			
×			
ايرادات الوحدات المسلمه خلال الفترة			
القيمة البيعية للوحدات المؤجرة تمويلياً خلال الفترة			
الايرادات المقدرة للمحتفظ به كاستثمار عقاري			
أجمالـــــــــى			
÷			
اجمالى الايرادات المقدرة عن الفترة الماليه و ما بعدها			
=			
المحول من الاعمال تحت التنفيذ خلال الفترة			

- بالنسبة الى أهم بنود التكاليف والاضافات :-

- مقاولين الباطن :-

تقوم الشركة بتقديم تحليل حصري علي مستوي البند مقاول مقاول علي النحو التالي

اسم المقاول	رقم ملفة الضريبي	الماموربة	حجم التعاملات خلال العام

- يتم اخطار الماموريات المختصة بحجم تعامل المقاولين
- يتم اختيار عينة من المقاولين وفحصهم عن طريق مطابقة مستخلصاتهم مع ماتم ادراجة ضمن التكاليف
- البنود المتعلقة بالمخازن :-

يتم تقديم معادلة المخازن بشكلها

البيان	القيمة
رصيد اول المدة	
الاضافات	
المنصرف	
رصيد اخر المدة	

- رصيد اول المدة يتم مطابقتة من واقع اخر مذكرة فحص
- الاضافات: تقوم الشركة بتقديم تحليل شهري للبند يتم اختيار شهر عينة وفحص مستنداتة بالكامل من خلال الفواتير واذون الاضافة وحساب المورد
- المنصرف : يتم مطابقة المنصرف بما تم تحميلة علي التكاليف والتاكد من انة بموجب اذون صرف مخزنية
- رصيد اخر المدة : يتم مطابقتة من خلال محاضر الجرد
- التصميمات والاستشارات :-

-تقوم الشركة بتقديم تحليل حصري علي مستوي البند بالنسبة الى الاستشارى علي النحو التالي

اسم الاستشاري	رقم ملفة الضريبي	الماموربة	حجم التعاملات خلال العام

- يتم اخطار الماموريات المختصة بحجم تعامل الاستشاري
- يتم اختيار عينة من الاستشارين وفحصهم عن طريق مطابقة مستخلصاتهم مع ماتم ادراجة ضمن التكاليف
- الاهلاكات :-

يتم مطابقة كشف الاهلاك من واقع الميزانية بما تم تحميلة علي التكاليف ثم يتم مطابقتة بما تم ردة بالاقرار الضريبي

- بالنسبة الى المصروفات فيتم تقسيها الى الأتى :-

١- المصروفات الغير مؤيده مستنديا يتم ردها للوعاء
٢- المصروفات المؤيده بموجب اذون صرف داخليه يتم مقارنتها بنسبه ال٧٪ طبقا لاحكام الماده ٢٨ من اللائحه التنفيذيه
٣- المصروفات الخاضعه لضريبه الاجور و المرتبات يتم اخطار شعبه كسب العمل بها
٤- بنود مدفوعه للخارج تخضع لوعاء مستقل م ٥٦
و اخيرا يتم تجميع المصروفات للوصول الى صافي المصروفات العموميه و الاداريه و النسبه المعتمده التى تقارن بنسبه ال٧٪

- بالنسبة الى المخصصات بخلاف الاهلاك :- يتم متابعه حركه المخصص و مقارنتها بالاقرار الضريبي

- بالنسبة الى المصروفات التمويلية يتم التحقق منها من الناحية المستندية وتطبيق مواد القانون المتعلقة بها .

- بالنسبة الى فروق العملة يتم التأكد من مدى تحققها من عدمه ومعالجة الغير محقق بالاقرار الضريبى .

- التعليق على أهم بنود الميزانية التى لها أثر على الوعاء الضريبى

اثر التعويم على سعر الخصم والائتمان فى البنك المركزى :-

أما بخصوص أثر التعويم على سعر الخصم والائتمان المعلن من البنك المركزي ومن ثم أثره على المصروفات التمويلية وعبء الفوائد وبشأن سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزي والذي كان على النحو التالي

سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزي في ٢٠١٥/١/١هو ٩,٧٥٪

سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزي في ٢٠١٦/١/١هو ٩,٧٥٪

سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزي في ٢٠١٧/١/١هو ١٥,٢٥٪

سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزي في ٢٠١٨/١/١هو ١٩,٢٥٪

سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزي في ٢٠١٩/١/١هو ١٧,٢٥٪

سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزي في ١/١/ ٢٠٢٠ هو ١٢,٧٥٪

سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزي في ٢٠٢١/١/١ هو ٨,٧٥٪

سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزي في ٢٠٢٢/١/١ هو ٨,٧٥٪

سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزي في ٢٠٢٣/١/١ هو ١٦,٧٥٪

وهو ما يدل على التاثير الواضح للتعويم عى سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزي وبالتالي على المصروفات التمويلية