الضريبـــة على توزيعـات الأرباح
الضريبة على أرباح بيع الحصص و الأوراق المالية

اعداد

عبدالرؤف عادل الطرانيسى

عضو اللجنة الداخلية المتخصصة – الدائرة رقم (١١) - بدمياط
مُحاضر بقطاع التدريب الضريبى

بِسمِ اللهِ الرَّحمَنِ الرَّحِيم

فَأَمَّا الزَّبَدُ فَيَذهَبُ جُفَاءً وَ أَمَّا مَا يَنفَعُ النَّاسَ فَيَمكُثُ فِـــي الأَرضِ

صَدق الله العَظِيم

هذا العمل خالصاً لوجه الله تعالى

إهداء

إلى ... الأستاذ ..... و المُعلم ..... و القائد

إلى ... المُلهم ..... و السند..... و العون

أبى

أطال الله عمره ... و متعه الله بالصحة و السعاده

عبد الرؤف الطرانيسى

مُقدمة :

- بصدور قانون الضَريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ مَنح المُشرع إعفاءً ضريبياً للممول عن ناتج إستثماراته فى الأوراق المالية و الحِصص المُقيدة فى سوق الأوراق المَالية المصرية تشجِيعاً من المُشرع على زيادة الإستثمار فى هذا المجال دَعماً للإقتصاد المصرى و تَمثلت تلك الإعفاءات فى البندين (٣) ، (٤) من المادة (٣١) و البند (٨) من المادة (٥٠) من هذا القانون ، و التى نصت على الأتى :

المــادة (٣١) من القانون تنص على الآتى :

يُعفى من الضَريبة:

٣ - نَاتج تعَامل الأشخاص الطبيعيين عن أستثماراتهم في الأوراق المالية المُقيدة فى سوق الأوراق المَالية المصرية مع عدم جواز خَصم الخسَائر النَاجمة عن هذا التعامل أو ترحيلها لسنوات تالية.

٤ - ما يَحصُل عليه الأشخاص الطبيعيون من:

- عوائد السندات وصكوك التمويل على إختلاف أنواعها المُقيدة فى سوق الأوراق المالية المصرية التى تُصدرها الدولة أو شركات الأموال.

- التوزيعات على أسهم رأس مال شركات المُساهمة والتوصية بالأسهم.

- التوزيعات على حصص رأس المال فى الشركات ذات المسئُولية المَحدُودة وشركات الأشخاص وحِصص الشركاء غير المُساهمين فى شركات التوصية بالأسهم.

- التوزيعات على صكوك الإستثمار التى تُصدرها صناديق الإستثمار.

المــادة (٥٠) من القانون تنص على الآتى :

يُعفى من الضريبة:

٨ - ناتج التعامل الذى تحصل عليه أشخاص إعتبارية مُقيمة عن أستثماراتها فى الأوراق المالية المُقيدة فى سوق الأوراق المالية المصرية مع عدم خصم الخسائر الناجمة عن هذا التعامل أو ترحيلها لسنوات تالية.

- وفى المُقابل أصبح الإستثمار فى الأوراق المَالية و الحِصص الغير مُقيدة فى سوق الأوراق المالية المصرية خاضع للضريبة بالسعر العام للقانون طبقاً لحكم المادتين (٨) لو كان شخص طبيعى ، (٤٩) لو كان شخص إعتبارى بحسب الأحوال ، و أستقر الوضع على ذلك عدة سنوات منذ صدور القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وحتى ٢٠١٤/٦/٢٩ .

- وبتاريخ ٢٠١٤/٦/٣٠ أصدر رئيس الجمهورية قرار بقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ و يعمل به إعتباراً من ٢٠١٤/٧/١ (و المعروف إعلامياً بقانون البورصة) وكان أثره أنه ألغى الإعفاءات السابق الإشارة إليها عاليه و بذلك أصبح نَاتج التعَامل فى الأوراق المالية و الحصص سواء المُقيدة فى سوق الأوراق المالية المصرية أو الغير مُقيدة خَاضع للضريبة ، ولكى يتم ذلك أستحدث المُشرع بصدُور هذا القانون بابين تم إضافتهم إلى الكتاب الثانى من القانون وهم الباب السادس الضريبة على توزيعات الأرباح ، و الباب السابع الضريبة على أرباح بيع الحصص و الأوراق المالية لتنظيم تلك الأمور و تحديد كيف سيتم عملياً تنفيذ تلك المُستحدثات و هذه المواد المُستحدثة كالتالى

مواد القانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ و المُتعلقة بالموضوع :

م (٢٩ مكرر) ، (٤٦ مكرراً) ، م (٤٦ مكرراً /١) ، م (٤٦ مكرراً /٢) ، م (٤٦ مكرراً / ٣) ، م (٤٦ مكرراً / ٤) ، م (٤٦ مكرراً / ٥) ، م (٤٦ مكرراً / ٦) ، الفقرة الأخيرة من المواد (١ ، ٣) أحكام عامة ، و الفقرة الثانية من المادة (١٩) ، م (٤٩ مكرراً) ، م (٥٦ مكرراً)

المادة الرابعة : يُلغى البندان ٣ ، ٤ من المادة (٣١) ، و البند ٨ من المادة (٥٠)

المادة الخامسة : فى تطبيق حُكمى المادتين (٤٦ مكرراً/٤) ، (٥٦ مكرراً) من قانون الضريبة المُشار إليه يُعتد فى تحديد تكلفة الإقتناء الذى تُحسب على أساسه الضريبة على الأرباح الرأسمالية للأوراق المالية المُقيدة فى البورصة بسعر الإغلاق فى اليوم السابق على تاريخ العمل بهذا القانون أو تكلفة الإقتناء أيُهما أعلى أو تكلفة الإقتناء بالنسبة إلى التعاملات التى تتم بعد تاريخ العمل به .

- وبتاريخ ٢٠١٥/٤/٦ أصدر وزير المالية قرار وزارى رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ (والمعروف إعلامياً بأنه اللائحة التنفيذية الجديدة للقانون ٥٣ لسنة ٢٠١٤) ليوضح ماهى آليات التنفيذ وطرق تطبيق أحكام القانون ٥٣ لسنة ٢٠١٤ .

وكانت المواد المُتعلقة بالموضوع و التى شملها القرار كالتالى :

مواد قرار وزير المالية رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ الصادر بتاريخ ٢٠١٥/٤/٦

م(٢٦ مكرراً)، م(٢٦ مكرراً/١)، م(٣٢ مكرراً)، م(٥٢ مكرراً)، م(٥٢ مكرراً/١) ، م(٥٢ مكرراً/٢) ،م(٥٢ مكرراً/٣) ،م(٥٢ مكرراً/٤) ،م(٥٢ مكرراً/٥) ،م(٧٧ مكرراً) ، و إستبدال المادة رقم (٥٥) بنص جديد .

ثم حدث بعد ذلك هبوط حَاد فى بورصة الأوراق المَالية المَصرية و إنخفاض شديد فى مُؤشراتها أدى إلى خسَائر فَادحة و إنتقادات شديدة بين كل المُهتمين داخل المُجتمع الضريبى ، فأصدر رئيس الجمهورية قرار بقانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ بتاريخ ٢٠١٥/٨/٢٠ وبمُقتضاه أوقف العمل (تأجيل مؤقت) بأحكام الباب السابع المُشار إليه وذلك لمدة عامين تبدأ من ٢٠١٥/٥/١٧ وحتى ٢٠١٧/٥/١٦ وذلك بالنسبة للأوراق المالية و الحصص المُقيدة فى سوق الأوراق المالية المصرية فقط ، أما الغير مُقيدة و كذلك الحصص فى شركات الأشخاص لاينطبق عليها هذا التأجيل ،و كانت المواد الصادرة و المُتعلقة بالموضوع هى كالتالى :

مواد القرار بقانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ المُتعلقة بالموضوع :

المادة الأولى : يُستبدل بنصوص المواد التالية نصوص جديدة كالتالى :

المادة (٨) ، المادة (٤٦ مكرراً/٦ فقرة أولى) ، المادة (٤٩ فقرة أولى) ، المادة (٥٦ مكرراً) .

المادة الثانية : يوقف العمل بالأحكام المنصوص عليها فى القرار بقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل المشار إليه فيما يتعلق بالضريبة على الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل فى الأوراق المالية المُقيدة بالبورصة و ذلك لمدة عامين تبدأ من ٢٠١٥/٥/١٧ .

ثم صدر قرار وزير المالية رقم ١٢٤ لسنة ٢٠١٧ بتاريخ ١٥ / ٥ / ٢٠١٧

وقد تضمن القرار تعديل المادتين (٥٢ مكرراً / ٣) ، (٧٧ مكرراً) من اللائحة التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ .

ثم صدر بعد ذلك قانون رقم (٧٦) لسنة ٢٠١٧ بتاريخ ١٩ / ٦ / ٢٠١٧

(المادة الأولى)

يَستمر َوقف العمل بالأحكام المنصوص عليها في القانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، فيما يتعلق بالضريبة على الأربح الرأسمالية الناتجة عن التعامل في الأوراق المالية المُقيدة بالبورصة لمدة ثلاثة أعوام . ولا يجوز تحصيل الضريبة على الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل في الأوراق المُقيدة في البورصة تطبيقاً لأحكام القانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ المُشار إليه إلا إبتداءً من ١٧ /٥/ ٢٠٢٠ ، ويَسقط أي حق للدولة في الضريبة المذكورة وتحصيلها قبل هذا التاريخ .

وبعد صدور كل هذه القوانين و القرارات الوزارية المُشار إليها عاليه أصبح هناك حالة من اللغط و الجدل و الإختلاف فى الرأى وعدم الإدراك بين كل المهتمين داخل مجتمع المال و الأعمال و كذلك المجتمع الضريبى ، أسئلة حائرة هنا وهناك كيف سيتم تطبيق تلك التعديلات على أرض الواقع ، كيف سيتم حساب الضريبة على توزيعات الأرباح فى شركات الأشخاص و كيف يمكن تجنب الإزدواج الضريبى وماهى أسعار الضريبة الواجب تطبيقها فى كل حالة (شخص طبيعى ،شخص إعتبارى ، من مصدر داخل مصر أو خارجها ، شخص مقيم و آخر غير مقيم ..... ألخ) وماهى آليات التنفيذ و ماهى النماذج المستخدمة ، الكثير و الكثير من الأسئلة الحائرة دون رد ٠

لذلك قامت مصلحة الضرائب المصرية فى محاولة منها لتوضيح الرؤى و تبسيط الأمور بإصدار مجموعة من الكتب الدورية المتتابعة كوسيلة للتوضيح كيف سيتم التطبيق ومنها الكتاب الدورى رقم (٩) لسنة ٢٠١٥ ،ثم الكتاب الدورى رقم (١٢) لسنة ٢٠١٥ ألغى الكتاب الدورى السابق ،ثم الكتاب الدورى رقم (٢٨) لسنة ٢٠١٥ ،ثم الكتاب الدورى رقم (١) لسنة ٢٠١٦ عدل الكتاب الدورى السابق ، ومع ذلك لم تتمكن كل هذه الإصدارات من حسم الجدل و الخلاف الدائر فى المجتمع الضريبى ٠

من أجل ذلك أستقر الرأى على بحث الموضوع بصورة مبسطة للرد على كل هذه الأسئلة الحائرة فى هذا المجال وهو ما دفعنى لإعداد هذا الكتاب ، وتم تقسيم هذا الكتاب إلى النقاط الرئيسية الأتية :

النقطة الأولى : مُصطلحات و مفَاهيم يجب أن تعرفها أولاً ٠

النقطة الثانية : شرح أحكام القانون و اللائحة التنفيذية البابين السادس و السابع .

النقطة الثالثة : الخلاصة و النتائج

النقطة الرابعة : النماذج المستخدمة

النقطة الخامسة : المُلاحظات و الإنتقادات الموجهة

النقطة السادسة : ٤٠ سؤال و جواب للرد على الأسئلة الحائرة المُتعلقة بالموضوع .

النقطة السابعة : الإجراءات التى تتخذها شركة مصر للمقَاصة و الإيداع و القيد المركزى فى تحديد الضريبة على توزيعات الأرباح و الضريبة على الأرباح بيع الحصص و الأوراق المالية بالنسبة للمساهمين المصريين و كذلك الأجانب ، مع بعض الأسئلة و الإستفسارات و الرد عليها .

النقطة الثامنة : نصوص القوانين و القرارات الوزارية المنشور بالجريدة الرسمية و كذلك الكتب الدورية الصادرة عن المصلحة حتى يمكن الرجوع إليها عند الحاجة ٠

وأرجو من السادة الزملاء مراعاةً التعديلات التى تحدث فى المستقبل فهذا العمل هو جهد بشرى قابل للصواب و الخطأ وسنبدأ بأذن الله شرح النقاط تباعاً نسألكم الدعاء ونسأل الله العون و المدد .

المؤلف

عبد الرؤف عادل الطرانيسى

محمول ٠١٠٢٤١٣١٥٥٥

٠١٠٠٥١١٧٣٥٧

عبد الرؤف الطرانيسى

النقطة الأولى

مُصطلحات و مفاهيم يجب أن تعرفها أولاً

عبد الرؤف الطرانيسى

ما هي بورصة الأوراق المالية ؟

هي سوق منظم تتم فيه عمليات الشراء والبيع وتكون السلعة المتداولة في هذا السوق هي الأوراق المالية ، ولا يتم التداول مباشرة بين المستثمر الذي يبيع الأوراق المالية والمستثمر المشتري ، وإنما يتم التعامل من خلال وسطاء مؤهلين للعمل في هذا السوق يطلق عليهم شركات السمسرة في الأوراق المالية، كما أن الصفقات لا تتم بصورة منفردة بين السمسار البائع والسمسار المشتري، ولكن تتم من خلال نظام تداول إلكتروني يتلقى جميع أوامر البيع وأوامر الشراء ويقوم بالمقابلة بينها على أساس السعر والكمية المُحددة في كل أمر .

ما هي البورصة المصرية؟

تعد البورصة المصرية بورصة الأوراق المالية الوحيدة المُعتمدة فى مصر، ولا يوجد خلافها أية سوق لتداول الأوراق المالية، ومن الناحية القانونية تعد البورصة شخصية إعتبارية عامة، ولا توجد لها أسهم مصدرة أو مملوكة لجهات أخرى، حيث أنها ملك للدولة. ورغم أن البورصة المصرية ملك للحكومة فإنها تدار كأية شركة خاصة. تعمل البورصة المصرية على قيد وتداول الأوراق المالية مثل الأسهم (العادية والممتازة)، السندات (الحكومية وسندات الشركات) وصناديق الاستثمار المغلقة. تقوم شركة الوساطة أو الشركة العضو بتداول الأوراق المالية آليا لحساب العميل أو المستثمر.

ما هي أنواع الأسهم والسندات المتداولة بالبورصة المصرية؟

يوجد ثلاث أنواع من الأوراق المالية يتم التداول عليها بالبورصة المصرية و هي الأسهم (الأسهم العادية و الأسهم الممتازة) والسندات (السندات الحكومية وسندات الشركات) و صناديق الإستثمار المغلقة.

ما هو صندوق الإستثمار؟

صندوق الإستثمار هو محفظة إستثمارية كبيرة تتكون من مجموعة مختلفة من الأوراق المالية وتدار هذه المحفظة بواسطة مديرين محترفين لديهم القدرة والإمكانيات اللازمة لإدارة هذه الإستثمارات. وكل مستثمر في صندوق الإستثمار يمتلك نصيباً على الشيوع في هذا الصندوق يطلق

عليه وثيقة إستثمار ،وكل وثيقة تمثل نسبة ملكية في الأوراق المالية التي تكون محفظة الصندوق. وتكون وظيفة مديرو الإستثمار هي إنتقاء هذه الأوراق المالية لتكوين المحفظة التي تحقق أهداف الصندوق الإستثمارية مثل العائد الدوري أو النمو.

ما هو الفرق بين صناديق الإستثمار المفتوحة وصناديق الإستثمار المُغلقة؟

صناديق الاستثمار المفتوحة open - end Fund وتعد من أكثر الأنواع شيوعاً وتتميز بسهولة شراء وبيع وثائقها من وإلى الصندوق مباشرة على أساس أسعار تتحدد بناءاً على قيمة إستثمارات الصندوق وفقاً لسعر السوق في أي وقت، وتنشر إدارة الصندوق يومياً أسعار الوثائق وبالتالي يتغير عدد الوثائق وقيمة رأس مال الصندوق يومياً بالبيع والشراء.

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

ماهو صندوق أدوات الدين ؟

يُصدِر وثائق مقابل إستثمار أمواله بصورة رئيسية فى أدوات دين ذات آجال متوسطة و طويلة الأجل (لاتقل عن ١٨ شهر) ومن أدوات الدين الصور الأتية :

١ – سندات خزانة .

٢ – سندات الشركات .

٣ – صكوك التمويل .

٤ – سندات التوريق .

كما يحتفظ بنسبة من أمواله فى أدوات إستثمارية .

ماهى الصناديق القابضة ؟

١ – يستثمر فى خمس صناديق تابعة على الأقل ٠

٢ – لايجوز أن يستثمر فى صندوق قابض ٠

٣ – لايجوز إستثمار ما يزيد عن ٢٥ % من صافى أصول الصندوق فى صندوق إستثمار واحد ٠

٤ – يتمتع بالإعفاء بشروط ٠

ماهو صندوق أسواق النقد ؟

١ ـ يصدر وثائق مقابل إستثمار جميع أصوله فى إستثمارات مالية قصيرة الأجل تتراوح بين (٣٦٥ يوم – ٣٩٦ يوم)٠

٢ – تكون إستثماراته فى الأتى :

أدوات الدين – أذون خزانة – شهادات الإدخار البنكية – وثائق صناديق أسواق النقد الأخرى

ماهو صندوق الإستثمار العقارى ؟

١ ـ هو صندوق إستثمار مغلق ٠

٢ ـ يستثمر فى الأراضى و العقارات المبنية ٠

٣ ـ لا يشمله الإعفاء الضريبى الخاص بالبند (٧) من المادة رقم(٥٠)من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥

ما هو مؤشر السهم؟

المؤشر هو قيمة عددية لقياس التغيرات التي تحدث في الأسواق المالية، في بداية حساب المؤشر تحدد سنة الأساس وعندها توضع قيمة محددة لبداية قياسه لمقارنتها بأي تغييرات تحدث في نقطة محددة. و يقيس المؤشر تحركات السهم سواء الإرتفاعات أو الإنخفاضات بما يعكس أسعار السوق و إتجاهاته.

عبد الرؤف الطرانيسى

ما هو مؤشر البورصة EGX ٣٠ ؟

هو أحد المؤشرات التى تصدرها البورصة المصرية ويتم حسابه وفقاً للعملة المحلية والدولار إبتداء من ١٩٩٨، ويتضمن أعلي ثلاثين شركة من حيث السيولة والنشاط. يتم قياس قيمة المؤشر عن طريق حساب رأس المال السوقي المعدل بعد حساب نسبة الأسهم الحرة التداول التي يتكون منها المؤشر. يتم حساب رأس المال السوقي المعدل كما يلي:

عدد الأسهم المقيدة مضروبا في أسعار إقفال أسهم كل من الشركات التي يتكون منها المؤشر مضروبا في نسبة الأسهم الحرة.

ما هو مؤشر البورصة EGX ٧٠ ؟

هو مؤشر سعرى يقيس أداء السبعين شركة الأكثر نشاطاً فى السوق المصرى بعد إستبعاد الشركات الـ ٣٠ الأنشط المكونة لمؤشر EGX ٣٠، حيث يقوم المؤشر بقياس التغير فى أسعار إغلاق الشركات دون ترجيحها برأس المال السوقى، ولا يأخذ في إعتباره نسبة التداول الحر.

ما هو مؤشر البورصة EGX ١٠٠ ؟

هو مؤشر سعرى يقيس أداء المائة شركة الأكثر نشاطاً فى السوق المصرى متضمنة الشركات الـ ٣٠ المدرجة فى مؤشر EGX ٣٠ والشركات الـ ٧٠ المدرجة فى مؤشر EGX ٧٠. ويقوم المؤشر بقياس التغير فى أسعار إغلاق الشركات دون ترجيحها برأس المال السوقى، ولا يأخذ فى إعتباره نسبة التداول الحر.

ما هي شهادات الإيداع الدولية؟

شهادات الإيداع هي أداة مالية قابلة للتداول في أسواق المال الدولية، ويقوم بإصدارها أحد المؤسسات أو البنوك الدولية مثل (بنك أوف نيويورك Bank of New York أو دويتش بنك Deutsche Bank) بالدولار الأمريكي أو أي من العملات الأجنبية الأخرى المتداولة بالسوق الحرة مقابل الإحتفاظ بغطاء يقابلها من الأسهم المحلية، وذلك بناء على إتفاق مع شركة مصدرة محلية. ويتم إيداع الأوراق المالية لتلك الشركة لدى وكيل بنك الإيداع أو بنك الإصدار (فى المعتاد يكون بنك محلى) ومن ثم فإن الشهادات يتم تداولها كبديل عن الأوراق المالية الأصلية فى أسواق

المال الدولية مثل بورصة لندن ولأن مالك شهادات الإيداع هو فى حقيقة الحال مالك الأسهم المحلية المقابلة لها (حسب نسبة تحويل متفق عليها) فإن له الحقوق المترتبة لمالك السهم المحلى من حيث التوزيعات النقدية والعينية وبيع الأسهم.

هل يوجد شهادات إيداع دولية مصرية بالبورصات الأجنبية؟

نعم يوجد بعض الشركات المصرية التي يتم تتداول أسهمها في هيئة شهادات إيداع دولية بالبورصات الأجنبية مثل بورصة لندن أو بورصة نيويورك أو بورصة لوكسمبورج ٠

ماهى شركة مصر للمقاصة و الإيداع و القيد المركزى ؟

تأسست شركة مصر للمقاصة وتسوية المعاملات المالية – شركة مساهمة مصرية بموجب حكم المادة ١٣٠من اللائحة التنفيذية لقانون رأس المال رقم ٩٥ لسنة ١٩٩٢ . كان الغرض الرئيس من إنشاء الشركة هو القيام بنشاط المقاصة وتسوية المعاملات التى تتم على الأوراق المالية بالبورصة و تطبيق نظام الحيازة المركزية للأوراق المالية٠

شركة مصر للمقاصة هي شركة خاصة والمساهمين فيها هم البورصة المصرية والبنوك وشركات الوساطة(السمسرة). تعد شركة مصر للمقاصة والإيداع والقيد المركزي هي الجهة الوحيدة في مصر المخول لها القيام بعمليات المقاصة والتسوية لعمليات البيع والشراء التي تتم ببورصتي الأوراق المالية بالقاهرة و الإسكندرية وكذا تطبيق نظام الحفظ المركزي في مصر.

ماهى المهام الرئيسية لشركة مصر للمقاصة و الإيداع والقيد المركزي ؟

- إتمام عمليات المقاصة والتسوية لمعاملات الأوراق المالية بالسوق المصري وما يرتبط بذلك من خدمات.
- تطبيق نظام الإيداع المركزي في مصر.
- إنشاء نظام القيد المركزي.
- إتمام تنفيذ العمليات المقررة علي الأوراق نيابة عن الجهات المصدرة.
- إثبات حقوق الرهن علي الأوراق المالية المقيدة مركزياً.

- إدارة صندوق لضمان إتمام التسويات المالية والورقية.
- إدارة صندوق لتسليف الأوراق المالية.
- مجموعة من الخدمات المساعدة
- العمل كواجهة للوسطاء العرب و الأجانب فى مصر .
- تقديم خدمة أمناء الحفظ لبعض المؤسسات المالية.
- تدريب العاملين بالسوق علي الأنظمة الجديدة والأنظمة المستحدثة.

كيف يتم إجراء عملية المقاصة والتسوية؟

لسنوات طويلة كانت الأوراق المالية في شكل صكوك ورقية عليها أسم مالكها أو تكون مملوكة لحامل الصك. ومنذ عدة سنوات أدخلت مصر نظام الإيداع أو الحفظ المركزي للأوراق المالية والذي ألغى نظام الصكوك المشار إليها ، وأصبحت ملكية الأوراق المالية حالياً مسجلة بنظام إلكتروني لدى شركة مصر للمقاصة والإيداع والقيد المركزي والتي تقوم بتسوية عمليات التداول التي تتم بالبورصة عن طريق خصم ثمن الشراء من الحساب النقدي للسمسار المشتري وإضافة الثمن إلى حساب السمسار البائع لديها، كما تقوم بنقل رصيد الأوراق المالية المباعة من حساب الأوراق المالية لأمين الحفظ للمستثمر البائع إلى حساب أمين الحفظ للمستثمر المشتري. وتتم هذه التسوية بالنسبة للعمليات التي تجري على الأسهم النشطة – التي تحددها البورصة – بعد يومين عمل من تاريخ التداول (تاريخ إتمام العملية في البورصة (T+٢) في حين تتم تسوية العمليات التي تجري على باقي الأسهم المقيدة بالبورصة بعد ٣ أيام عمل من تاريخ التداول (T+٣).

ماهى الشركة القابضة (الأم) ؟

وقد عرف القانون ٢٠٣ لسنة ٢٠٠١ (قانون شركات قطاع الأعمال العام) معنى الشركة القابضة بأنها هى :

" الشركة التى تستثمر(٥٠ % + ١) من رأس مال شركة تابعة ، و بما يشير ذلك إلى إمتلاك أكثر من نصف الأسهم أو حقوق التصويت ٠وبمعنى آخر هى الشركة التي تمتلك أغلب أسهم

الشركات التابعة مما يتيح لها حق التصويت والسيطرة . وهذا الفكر هو ماسارت عليه كثيرمن التشريعات فى مصر و العالم و أنتهجت هذا المسار التنظيمات المهنية فى إصدارات معايير المحاسبة فى كثير من الدول .

ماهى شركات الأموال ؟

(الشركات المساهمة – شركات التوصية بالأسهم – الشركات ذات المسئولية المحدودة)

ماهى شركات الأشخاص ؟

(شركات التضامن – شركات التوصية البسيطة)

ماهو السهم؟

تعريف الســـهم: هو عبارة عن شهادة تُخَوِّل لمالكها الحق في ملكية جزء من رأس مال الشركة التي أصدرت هذا السهم، والأسهم قابلة للتداول والإنتقال في البورصة إمّا بالطرق التجارية أو من يد إلى يد أو بالقيد في سجل الشركة وعندما يتنازل شخص عن أسهمه تصبح الشركة مدينة للمساهم الجديد ويحل محل مالك السهم القديم في كل ماله من حقوق على الشركة .

ماهى أنواع الأسهم ؟

وتنقسم الأسهم إلى ثلاث فئات:

- أ - أسهم من حيث الشكل:
- السهم الإسمى: هو الذي يحمل أسم حامله ويحتوي على البيانات التالية:

- أسم ولقب وصناعة وموطن وجنسية المساهم - نوع ورقة الأسهم التي يمتلكها - نوع الشركة وعنوانها ورأس مالها ومركزها التجاري- عملية التنازل التي تمت وتاريخ حدوثها.

- السهم لحامله: هو الذي لا يذكر فيه أسم المساهم ويعتبر حامله مالكا له بسبب حيازته المادية التي تعتبر قرينة على وجود السبب الصحيح وحسن النية في سند الملكية ويحصل التنازل عن السهم لحامله بتسليمه من يد إلى يد أخرى وبذلك يحصل تداوله بأقصى سرعة ويكفي مجرد تقديم السهم لإعطاء حامله حق حضور مداولات الشركة في جمعياتها

العمومية والإشتراك في قسمة أموالها وأرباحها ولا تلتزم الشركة بالإعتراف إلاّ بمالك واحد وهو الحائز له ولو حصل عليه هذا الأخير بطرق غير قانونية.

- السهم لأمر: للشركة أن تُصدر أسهمها لأمر وتشترط فيها أن تكون كاملة الوفاء أي دفعت كل قيمتها الأسمية، إذ أنّ الشركة لا تستطيع تعقب تداول الأسهم ولا تستطيع أن تتعرف على المساهم الأخير المُلزم برصيد القيمة التي لم تدفع من أصل قيمة السهم.

- ب- أسهم من حيث الحصة التي تُدفع للشركة:

- السهم النقدي: هو الذي يكتتب به المساهم بشرط أن يدفع قيمته نقدا ولا يصبح السهم قابلا للتداول بالطرق التجارية إلاّ بعد تأسيس الشركة بصفة نهائية وصدور المرسوم المرخص بتأسيسها.
- السهم العيني: هو الذي يمثل حصة عينية كعقار أو مصنع أو متجر أو موجودات لشركة قائمة يصادق عليه من طرف الجمعية التأسيسية فلا يجوز للشركة تسليم هذه الأسهم إلى أصحابها إلاّ عند تسليم الخدمات التي تقابلها وتعتبر قيمتها مدفوعة بكاملها.

- ج- أسهم من حيث الحقوق التي يتمتع بها أصحابها:

- السهم العادي: هو سهم يمثل ملكية جزء من رأس مال الشركة ويتمتع حامله ببعض الحقوق منها: - الحق في نقل ملكية السهم إلى شخص آخر بالبيع أو التنازل.
  - الحق في الحصول على نصيب من الأرباح التي تقرر الشركة توزيعها .
  - حق التصويت في الجمعية العمومية.
- السهم الممتاز: هو ورقة مالية تشبه السهم العادي ، ويختص السهم الممتاز دون غيره ببعض المزايا ويطلق عليه أسم سهم الأولوية أو الأفضلية، ويتخذ الإمتياز الممنوح لهذا السهم إحدى الصور التالية:- منح حامله حق الأولوية في الأرباح – لحامل السهم الممتاز الأولوية على حملة الأسهم العادية عند تصفية الشركة فتستوفي قيمة الأسهم الممتازة بالأولوية.
- أسهم التمتع: هو ذلك الصك الذي يتسلمه المساهم عندما يستولي على كل القيمة الإسمية لسهمه ويشترط لإعطائه هذه الأسهم أن يكون مصرحا بذلك القانون التنظيمي للشركة.

أنواع أخرى :

أسهم الخزينة

- هي الأسهم التي تقوم بشرائها الشركة مُصدرة الأسهم سواء كانت شركة مساهمة مغلقة أو إكتتاب عام أو شركة توصية بالأسهم وتسمى الأسهم بعد شرائها بإسم الخزينة (الأسهم المملوكة للشركة).

الأسهم المجانية

- تقوم الشركة عندما تحقق أرباح إلى الإحتفاظ بجزء من أرباحها تدعيماً لإحتياطات رأس مال الشركة والباقي يوزع فى صورة نقدية أو أسهم مجانية حيث يتم توزيعها على المساهمين بدون مقابل وهي صورة من صور توزيع الأرباح وتوزع بنسبة مساهمة كل مساهم في رأس المال قبل التوزيع.

ما معنى العائد على الكوبون أو العائد على التوزيع؟

يمثل التوزيع النقدي للسهم مقسوم على السعر السوقي للسهم.

ما معنى مضاعف الربحية؟

يمثل السعر السوقي للسهم مقسوم على ربحية السهم. يوضح مضاعف الربحية قابلية المستثمر للدفع مقابل كل جنيه من أرباح الشركة. وترجع أهمية حساب مضاعف الربحية لمقارنة عدة شركات ينتمون إلى نفس القطاع، وللسوق بوجه عام، أو لمقارنة مضاعف ربحية الشركة خلال فترة زمنية معينة.

ماهى حصص التأسيس ؟

تقدم لمن قدم للشركة عند التأسيس أو بعد ذلك براءة إختراع أو خدمة معينة (إلتزام حصل عليه من شخص إعتبارى عام) ، وتكون هذه الحصص أسمية أو لحاملها و تكون قابلة للتداول و غير قابلة للتجزئة ٠ و خصائص حصص التأسيس كالتالى :

١. لاتدخل فى تكوين رأسمال الشركة ولا يشترك أصحابها فى إدارة الشركة ولا فى حضور الجمعية العمومية للمساهمين ٠

٢. تمنح هذه الحصص نسبة من الأرباح لا تزيد عن ١٠ % من رأس المال بعد توزيع نصيب على المساهمين بنسبة لا تقل عن ٥ % من رأس المال المدفوع ٠

٣. حصص التأسيس لها الأولوية فى إسترداد الفائض من موجودات الشركة بعد سداد ماعليها من ديون ٠

٤. للشركة الحق فى إلغاء حصص التأسيس بعد ١٠ سنوات من تاريخ إصدارها مقابل تعويض عادل ٠

ماهو السند ؟

السند في البداية هو عبارة عن صك مديونية يُثبت أن مالك السند مُقرض لمصدر السند وهو إستثمار يأتي بدخل ثابت أو متغير. حيث يتعهد المصدر بأن يدفع لحامل السند فائدة أو كوبون محدد مسبقاً طول مدة السند وأن يرد القيمة الأسمية للسند في تاريخ إستحقاقها.

تعريف آخر السند: هو عبارة عن جزء من قرض تصدره الشركة المقترضة أو دولة أو هيئة مقترضة ويتم طرحه للإكتتاب فيه من جانب المقترض على المقرضين الذين يرغبون في إقراض هذه الشركة أو هذا المقترض، والسند هو بمثابة تعهد بسداد مبلغ معين في تاريخ معين بمعدل فائدة محددة .

ما هى أنواع السندات ؟

ـ سندات ذات عائد ثابت : تصدر بمعدل فائدة ثابتة حتى تاريخ الإستحقاق.

ـ سندات ذات عائد متغير: تصدر بمعدلات فوائد متغيرة حيث يتم تغير الفوائد على السندات بما يتماشى مع المتغيرات في مؤشر معين تختاره الشركة المصدرة للسندات.

ـ سندات صفرية الكوبون : ليست لها فائدة تدفع دورياً ولذلك يتم بيعها بقيمة تقل عن القيمة الأسمية ويتم إستردادها بكامل قيمتها الأسمية عند حلول تاريخ إستحقاقها والتي تعادل سعر الشراء بالإضافة إلى إجمالي الفوائد المستحقة وطوال فترة السندات

ـ السند المستحق الدفع أو الوفاء بعلاوة إصدار: لكي نشجع المدخرين على الإكتتاب تعمد الشركة إلى إصدار سندات تمنح للمكتتبين فيها بعض المزايا ترغيباً لحاملي رؤوس الأموال وحثا لهم على الإدخار فتصدر سندات بمبلغ معين يسمى سعر الإصدار على أن تقرر رد هذا المبلغ في ميعاد الوفاء مضافا إليه مبلغ آخر يسمى علاوة.

- سند النصيب: النصيب هو مبلغ يمنح إلى حملة السندات التي تعينهم القرعة ولا يجوز إصداره إلاّ بإذن الحكومة.

- السند المضمون: لكي تتحصل بعض الشركات على حاجاتها من الأموال تعمد أحيانا إلى إجتذاب رؤوس الأموال بتقديم ضمانات عينية للوفاء بالقرض كأن ترهن عقاراتها أو بعضها رهنا تأمينياً.

- السندات الحكومية: يقصد بالسندات الحكومية تلك التي تصدرها الحكومة بهدف الحصول على موارد إضافية لتغطية العجز في الميزانية وينظر المستثمر إلى الأوراق المالية التي تصدرها الحكومة على أنّها أكثر جاذبية نظراً لتضاؤل مخاطر التوقف عن السداد أو مخاطر تأجيله.

مُقارنة بين الأسهم العادية و الأسهم المُمتازة و السندات

من حيث	الأسهم العادية	الأسهم المُمتازة	السندات
الملكيـــة	مالكاً للمنشأة	مالكاً للمنشأة	دائن للمنشأة
حق الإنتخاب و التصويت	يحق له	لايحق له	لايحق له
مدة الإستحقاق	لايوجد له مدة إستحقاق محددة	لايوجد له مدة إستحقاق محددة	يوجد له مدة إستحقاق محددة
الدخـــل	يحصل على دخل متغير يتناسب مع حجم الأرباح	يحصل على دخل شبه ثابت يتناسب مع حجم الأرباح	يحصل على دخل ثابت بغض النظر عن الأرباح
الحقـــوق عند التصفية	يحصل على ماتبقى بعد دفع السندات و الأسهم الممتازة	له الأولوية بعد السندات فى حالة التصفية	له الأولوية فى حالة التصفية
الضمان	لايحتاج إلى رهن الأصول	لايحتاج إلى رهن الأصول	يحتاج إلى رهن الأصول

ونستعرض الآن أهم المصطلحات الدارجة و التى تستخدم كثيراً عند التعامل مع البورصة حتى إذا وردت أمامك فى أى مادة فى القانون أو اللائحة أو حتى مناقشة فنية تكون قادراً على إستيعابها وهى على سبيل المثال :

أهمية التعرف علي المصطلحات ترجع إلى أن هذه المصطلحات تمثل أهمية كبيرة لك أثناء العمل في البورصة فهي علم جديد يحتاج أن تتعلم وتتعرف به قبل الدخول إليه حتى يمكنك من فهم الأحداث من حولك وكيف يمكنك أن تتعامل كما سيمكنك أن تفهم وضعك في هذا السوق الضخم وكيف يمكنك البيع والشراء وعلي أي أسس ، فالبورصة عالم كبير يحتاج أن نتعلمه بشكل جيد .

أهم المُصطلحات المُستخدمة أثناء التعامل فى البورصة والأسهم :

(١) السعر :

يُقصد بهذا المُصطلح هو تكلفة السهم في هذا الوقت وهو يعتبر الخانة الأولي من ناحية اليمين.

وينقسم السعر إلي :

أعلي سعر : وهو يعتبر أكبر سعر وصل له السهم حتى وقتنا هذا.

أدنى سعر : وهو يعتبر أقل سعر وصل له السهم حتى وقتنا هذا.

(٢) الصفقات :

هو عدد الصفقات التي تمت على سهم ما حتى وقتنا هذا. ويُقصد بالصفقة هي كل عمليات البيع وكذلك عمليات الشراء التى تتم . والمقصود بذلك المصطلح هو عدد تلك العمليات التي جرت على سهم ما. فعلي سبيل المثال إذا كان السهم باللون الأخضر فهذا يعنى أن السهم في حالة ارتفاع. أما إذا كان السهم باللون الأحمر فهذا يعنى أن السهم في حالة هبوط. فكل هذا يتوقف على اللون الخاص بالشاشة. ومن هنا نجد أن في المنطقة العليا للشاشة سنجد هناك شيئين مهمين جدا وهما :

(أ) قيمة التداول :

ويُقصد من هذا المصطلح هو أي مبالغ تم التداول فيها وذلك حتى وقتنا هذا وذلك على كافة تلك الأسهم. ويعتبر ذلك المصطلح من المصطلحات الهامة التي قد تفيدك في أن تعرف حجم السيولة الموجودة داخل السوق.

(ب) المؤشر :

ويُقصد به تلك النقاط التي يقوم السوق بكسبها وذلك من خلال كل عمليات البيع وكذلك عمليات الشراء.

(٣) أفضل طلب :

هو أفضل سعر تم عرضة على سهم ما من أجل شراؤه كما أن بجانبه مجموعة الأسهم التي تم طلبها بنفس ذلك السعر.

(٤) أفضل عرض :

هو أفضل سعر تم عرضة لسعر سهم ما من أجل بيعة كما أن بجانبه مجموعة الأسهم التي تم طلبها بنفس ذلك السعر.

(٥) الحجم :

يُقصد بذلك المصطلح هو عدد تلك الأسهم التي تداولت سواء تداولت بالبيع أو تداولت بالشراء.

(٦) إحتياطى :

سيولة تترك لشراء أسهم جديدة لا توجد في المحفظة لإنخفاضها بشكل غير متوقع وبدون سبب معقول.

(٧) إرتداد السهم/ السوق :

وهو أن يعكس السهم/ السوق توجهه الحالي

(٨) إرجاف :

تخويف الآخرين والتأثير عليهم بالبيع أو بعدم الشراء.

(٩) إستثمار :

عمليات بيع وشراء متوسطة أو طويلة المدى.

(١٠) السعر المستهدف :

هو السعر المتوقع للسهم خلال مدة معينة.

(١١) العائد على السهم :

وهو مقياس لربحية السهم (مجموع صافي الأرباح/ عدد أسهم الشركة).

(١٢) القيمة الاسمية : قيمة السهم حسبما تم الاكتتاب به.

(١٣) القيمة الدفترية : قيمة السهم حسبما هو موجود في سجلات الشركة.

(١٤) القيمة السوقية :

قيمة السهم حسبما يحدده وضع السوق.

(١٥) الكميات المتداولة :

مجموع عمليات البيع التي تمت.

(١٦) إندماج :

وهو أن تقوم أكثر من شركة بالتوحد في شركة واحدة.

(١٧) تاريخ الإستحقاق :

هو التاريخ الذي بإقفاله يتحدد مُستحقي الربح أو المنحة.

(١٨) تجزئة/ تقسيم :

أن تقوم الشركة بتقسيم السهم الواحد إلى عدد من الأسهم ذات قيمة أقل.

(١٩) تجميع :

شراء كميات كبيرة من الأسهم المتوقع إرتفاع سعرها بوضع طلبات قليلة وبأسعار منخفضة.

(٢٠) تخفيض رأس المال :

وهو أن تقوم الشركة بتخفيض رأس مالها وعدد أسهمها.

(٢١) تدوير :

بيع وشراء غير حقيقي لأسباب كثيرة أهمها إيهام المتداولين وجذب إنتباههم لهذا السهم أو إبعاد أنظارهم عن سهم آخر.

(٢٢) تصريف :

بيع كميات كبيرة من الأسهم المُتوقع إنخفاض سعرها مع دعم السهم بطلبات كبيرة.

(٢٣) تطبيل :

تشجيع الآخرين والتأثير عليهم بالشراء أو بعدم البيع.

(٢٤) تعديل وضع :

سيولة تترك لشراء أسهم إضافية على ما هو موجود في المحفظة لإنخفاضها بشكل غير متوقع.

(٢٥) حاجز المقاومة :

هي المستويات التي يصعب صعود سعر السهم أو المؤشر فوقها، وكسرهذا الحاجز يعتبر خبر جيد.

(٢٦) حركة السهم :

إرتفاع أو انخفاض سعره وكمية تداوله.

(٢٧) خبر :

معلومة مؤكدة.

(٢٨) خروج من السوق :

تصريف الأسهم وتسييل المحفظة والانتظار.

(٢٩) دخول للسوق :

البدء مجددا بشراء وبيع الأسهم.

(٣٠) دعم :

طلب كمية كبيرة بسعر معين منخفض قليلا حتى لا ينخفض السعر عن هذا الحد.

(٣١) رش :

بيع كميات كبيرة من الأسهم بدون دعم السهم لغرض عليها وتخفيض سعرها.

(٣٢) رفع :

رفع سعر السهم لأسباب كثيرة أهمها لجني أرباح.

(٣٣) زيادة رأس المال :

وهو أن تقوم الشركة بزيادة رأس مالها وعدد أسهمها سواء بالاكتتاب أو المنح.

(٣٤) سياسة القطيع :

مسايرة الآخرين إن اشتروا تشتري وان باعوا تبيع. وهي سياسة فاشلة .

(٣٥) سيولة :

النقد المتوفرة في المحفظة.

(٣٦) جمع السهم :

أي تم شراء كميات كبيرة بالأسعار المعروضة.

(٣٧) شراء/ بيع بسعر السوق :

الشراء أو البيع بأفضل سعر في السوق دون تحديد سعر معين.

(٣٨) صناع السوق :

هم الأشخاص والمؤسسات التي تتحكم بالسوق صعودا ونزولا وثباتا.

(٣٩) ضغط :

عرض كمية كبيرة عند سعر معين مرتفع قليلا حتى لا يرتفع السعر عن هذا الحد.

(٤٠) طار السهم أو السوق :

أي أن السهم إرتفع إرتفاع كبير/ السهم أو السوق.

(٤١) طلب :

شراء.

(٤٢) عائد الأرباح :

هو نسبة العائد الحالي للأرباح الموزعة من قيمة السهم

= (الربح الموزع × ١٠٠/ قيمة السهم).

(٤٣) عرض :

بيع.

(٤٤) في السوق :

مستمر في شراء وبيع الأسهم.

(٤٥) كسر :

تجاوز حد معين صعودا أو نزولا، مثل كسر كمية معينة، كسر سعر معين، كسر قيمة مؤشر.

(٤٦) متعلق :

من أشترى سهم بسعر أعلى من السعر الحالي.

(٤٧) محفظة :

الحساب المخصص للإستثمار بالأسهم لدى أحد وسطاء التداول .

(٤٨) مستويات الدعم :

هي المستويات التي يصعب نزول سعر السهم أو المؤشر تحتها، وكسر هذا الحاجز يعتبر خبر سيء.

(٤٩) مضاربة :

عمليات بيع وشراء يومية أو دورية لجني أرباح.

(٥٠) منحة :

أن تمنح الشركة المساهم أسهما إضافية بنسبة معينة من الأسهم التي يملكها.

(٥١) نسبة (%) :

هي النسبة المقررة نظاماً، وهي ١٠ % أو ٥ % حسب الشركة من سعر إغلاق السهم في اليوم السابق، سواء صعودا أو نزولا.

(٥٢) صانع سوق أو هامور :

من لديه سيولة وكميات أسهم كثيرة وله تأثير قوي على حركة السوق

وبعد أن أستعرضنا المُصطلحات و المفَاهيم التى يجب أن تعرفها وقبل أن نبدأ فى النقطة الثانية وهى شرح أحكام القانون و اللائحة لابد و أن تقرأ أولاً المواد الأتية جيداً :

مواد القانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤

م (٢٩ مكرراً) ، م (٤٦ مكرراً) ، م (٤٦ مكرراً /١) ، م (٤٦ مكرراً /٢) ،م (٤٦ مكرراً / ٣) ، م (٤٦ مكرراً / ٤) ، م (٤٦ مكرراً / ٥) ، م (٤٦ مكرراً / ٦) ، الفقرة الأخيرة من المواد (١ ، ٣) ، و الفقرة الثانية من المادة (١٩) ،

مواد القانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥

م (٨) ، م (٤٦ مكرراً / ٦) ، م (٤٩ فقرة أولى) ، م (٥٦ مكرراً) .

مواد قرار وزير المالية رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥

م (٢٦ مكرراً) ، م (٢٦ مكرراً / ١) ، م (٣٢ مكرراً) ، م (٥٢ مكرراً) ، م (٥٢ مكرراً / ١) ، م (٥٢ مكرراً / ٢) ، م (٥٢ مكرراً / ٣) ، م (٥٢ مكرراً / ٤) ، م (٥٢ مكرراً / ٥) ، م (٥٥ معدلة) م (٧٧ مكرراً) .

مواد قرار وزير المالية رقم ١٢٤ لسنة ٢٠١٧

م (٥٢ مكرراً / ٣) ، م (٧٧ مكرراً) المعدلة

و نصوص هذه المواد ستجدها فى الجزء الأخير من الكتاب فى النقطة السادسة حتى لا تحتاج للبحث خارج إطار هذا الكتاب

عبد الرؤف الطرانيسى

النقطة الثانية

شرح أحكام القانون و اللائحة

الباب السادس

الباب السابع

عبد الرؤف الطرانيسى

تمهيد :

قبل أن نبدأ فى شرح مواد القانون و اللائحة ، علينا أن نوضح أولاً من أين أتت الضريبة على توزيعات الأرباح و أرباح بيع الحصص و الأوراق المالية ..... هل كانت موجودة منذ صدور القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .... أم هى مُستحدثة بصدور القانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤.

و الإجابة .... موجودة منذ صدور القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ... و من أين لك هذا الرأى .....من مواد القانون نفسه ..... الأصل أن توزيعات الأرباح و أرباح بيع الحصص و الأوراق المالية خاضعة للضريبة بالسعر العام للقانون الواردة بالمادة رقم (٨) سواء إن كانت هذه التوزيعات و الأرباح عن أوراق مالية أو حصص مُقيدة بالبورصة أو غير مُقيدة .... ثم أتى المشرع بإستثناء من الخضوع للضريبة خاص بالتوزيعات و الأرباح الناتجة عن أوراق مالية مُقيدة فى البورصة فقط تشجيعاً منه على الإستثمار فى هذا المجال دعماً للإقتصاد القومى ، ولم يمنح هذا الإعفاء للأوراق و الحصص غير المقيدة ، و قد ورد هذا الإستثناء فى البنود ٣ ، ٤ من المادة (٣١) و البند (٨) من المادة (٥٠) من القانون وهذا نصهم :

المـادة (٣١) من القانون تنص على الآتى :

يُعفى من الضَريبة:

٣ ـ نَاتج تعَامل الأشخاص الطبيعيين عن أستثماراتهم في الأوراق المالية المُقيدة فى سوق الأوراق المَالية المصرية مع عدم جواز خَصم الخسَائر النَاجمة عن هذا التعامل أو ترحيلها لسنوات تالية.

٤ ـ ما يَحصُل عليه الأشخاص الطبيعيون من:

ـ عوائد السندات وصكوك التمويل على إختلاف أنواعها المُقيدة فى سوق الأوراق المالية المصرية التى تُصدرها الدولة أو شركات الأموال.

ـ التوزيعات على أسهم رأس مال شركات المُساهمة والتوصية بالأسهم.

ـ التوزيعات على حصص رأس المال فى الشركات ذات المسئُولية المَحدُودة وشركات الأشخاص وحِصص الشركاء غير المُساهمين فى شركات التوصية بالأسهم.

ـ التوزيعات على صكوك الإستثمار التى تُصدرها صناديق الإستثمار.

المـادة (٥٠) من القانون تنص على الآتى :

يُعفى من الضريبة:

٨ ـ ناتج التعامل الذى تحصل عليه أشخاص إعتبارية مُقيمة عن أستثماراتها فى الأوراق المالية المُقيدة فى سوق الأوراق المالية المصرية مع عدم خصم الخسائر الناجمة عن هذا التعامل أو ترحيلها لسنوات تالية.

ومعنى ذلك أن أى ناتج سواء توزيعات أرباح أو أرباح رأسمالية ناتجة عن إمتلاك أو بيع أوراق مالية مُقيدة بالبورصة المصرية مُعفاة من الضريبة منذ صدور قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، أما توزيعات الأرباح و الأرباح الرأسمالية الناتجة عن إمتلاك أو بيع أوراق مالية أو حصص غير المقيدة بالبورصة المصرية فتخضع للضريبة منذ صدور القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بالسعر العام للقانون و الوارد بالمادة رقم (٨) للشخص الطبيعى و بالمادة رقم (٤٩) للشخص الإعتبارى و حتى الأن لازالت خاضعة بنفس السعر و لم يطرأ عليها أى تعديل ..... فماذا حدث بعد ذلك .

نظراً للظروف الإقتصادية السيئة التى مرت بها البلاد بعد ثورة ٢٥ يناير ، و لا يوجد أى موارد أو دخل للدولة لتدير شئونها و مع تأكل الإحتياطى النقدى ... قررت الدولة لتوفير مصادر جديدة للدخل أن تقوم بإلغاء بعض الإعفاءات الضريبية السابق منحها ..... فأصدرت القانون رقم (٥٣) لسنة ٢٠١٤ بتاريخ ٢٠١٤/٦/٣٠ و يُعمل به إعتباراً من ٢٠١٤/٧/١ ، و قد أضاف هذا القانون الباب السادس و الباب السابع للكتاب الثانى من القانون و الخاص بالضريبة على دخل الأشخاص الطبيعين و بعض المواد الأخرى المكملة ، وألغى بموجبه الإعفاءات السابق منحها لتوزيعات الأرباح و الأرباح الرأسمالية الناتجة عن إمتلاك أو بيع الأوراق المالية المقيدة بالبورصة المصرية وأخضعها للضريبة و لكن بسعر خاص بخلاف السعر العام للقانون (٥ % أو ١٠ %) حسب الأحوال . وبذلك أصبحت كل التوزيعات و الأرباح الرأسمالية سواء عن أوراق مُقيدة أو غير مُقيدة خاضعة للضريبة إعتباراً من ٢٠١٤/٧/١ ... (مع إختلاف سعر الضريبة) و أصدر وزير المالية قراره رقم (١٧٢) لسنة ٢٠١٥ بتاريخ ٢٠١٥/٤/٦ متضمناً بعض المواد التى تشرح و توضح مواد القانون رقم (٥٣) لسنة ٢٠١٤ المشار إليه .... ثم حدث إنهيار فى البورصة المصرية و تداعيات إقتصادية كثيرة ولكى تقوم الدولة بتخفيف هذه الآثار قامت بإيقاف العمل بأحكام الباب

السابع و تأجيل تفعيله حتى ٢٠١٧/٥/١٧ بصدور القانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٧ ، ثم قامت بتأجيله مرة أخرى حتى ٢٠٢٠/٥/١٧ بالقانون رقم ٧٦ لسنة ٢٠١٧ ..... و الأن وبعد أن تعرفنا على كل ماحدث .... نبدأ فى شرح البابين السادس و السابع مع المواد المضافة و المُتعلقة بالموضوع و كذلك مواد اللائحة دعونا نبدأ الأن .

و السؤال الأن ماهى أنواع الأوراق المالية و الحصص التى ستدر هذه التوزيعات أو الأرباح ..... أفادت المادة رقم (١١٩) من اللائحة التنفيذية لقانون الشركات المساهمة و شركات التوصية بالأسهم و الشركات ذات المسئولية المحدودة الصادر بالقانون رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ و تعديلاته حيث أفادت بالأتى :

" الأوراق المالية التى تُصدرها الشركة هى الأسهم و حصص التأسيس و حصص الأرباح و السندات ، و يجب أن تكون الأوراق المُشار إليها جميعاً أسمية .

و نستنتج من نص المادة أن الأوراق المالية و الحصص هى :

١ – الأسهم .

٢ – السندات .

٣ – حصص التأسيس .

٤ – حصص الأرباح .

كما أفادت المادة رقم (١٥٣) من ذات اللائحة على الآتى :

" حالات إنشاء حصص التأسيس أو حصص الأرباح .

- لا يجوز إنشاء حصص تأسيس أو حصص أرباح إلامُقابل التنازل عن إلتزام منحته الحكومة أو حق من الحقوق المعنوية .

- و يتم إنشاء حصص الأرباح سواء عند تأسيس الشركة أو زيادة رأس مالها و يجب أن يتضمن نظام الشركة بياناً بمقابل تلك الحصص و الحقوق المتعلقة به .

- و يتم تداول هذه الحصص بطريق القيد فى دفاتر الشركة . "

و يوجد تعريف لحصص التأسيس و حصص الأرباح فى النقطة الأولى من الكتاب

كم أفادت المادة رقم (١٩٧) من ذات اللائحة على الآتى :

تنفيذ قرار الجمعية العامة بتوزيع الأرباح :

- يستحق كل من المساهم أو صاحب الحصة أو العامل حصته فى الأرباح بمجرد صدور قرار الجمعية العامة بتوزيعها .

- وعلى مجلس الإدارة أو الشريك أو الشركاء المديرين بحسب الأحوال أن يقوم بتنفيذ قرار الجمعية العامة بتوزيع الأرباح على المساهمين و العاملين خلال شهر على الأكثر من تاريخ صدور القرار .

- ولا يُلزم المساهم أو صاحب الحصة أو العامل برد الأرباح التى قبضها على وجه يتفق مع أحكام القانون و هذه اللائحة و لو مُنيت الشركة بخسائر فى السنوات التالية .

و السؤال الأن .... ماذا يعنى لفظ توزيعات الأرباح

بصدور القانون رقم (٥٣) لسنة ٢٠١٤ أستحدث لفظاً جديداً بإضافة فقرة أخيرة للمادة الأولى من القانون و هذا نصها :

توزيعات الأرباح هى : تم الإضافة من ٢٠١٤/٧/١

أى دخل مُستمد من الأسهم أو الحصص ، بما فى ذلك أسهم التمتع أو حقوق التمتع ، و أسهم التعدين ، و أسهم التأسيس أو أية حقوق أخرى تُعطى حق المُشاركة فى الأرباح ، سواء كانت هذه التوزيعات نقدية أو أسهم مجانية أو على شكل سندات أو حصص تأسيس أو على أية صورة أخرى

و السؤال الأن ..... ماذا يعنى لفظ الأرباح الرأسمالية المُحققة

بصدور القانون رقم (٥٣) لسنة ٢٠١٤ أستحدث لفظاً جديداً بإضافة البند (ل) للمادة الثالثة من القانون و هذا نصها : تم الإضافة من ٢٠١٤/٧/١

- يشمل الدخل المُحقق من مصدر فى مصر مايأتى :

" الأرباح الرأسمالية المُحققة من التصرف فى الأوراق المالية المُقيدة فى بورصة الأوراق المالية المصرية ، و كذلك الأرباح الرأسمالية المُحققة من التصرف فى الأوراق المالية للشركات المصرية المُقيمة غير المُقيدة فى بورصة الأوراق المالية المصرية ، سواء كانت مُقيدة أو غير مُقيدة فى الخارج " .

و الأن وبعد أن أنتهينا من التمهيد و التوضيح لهذا الجزء .... دعونا الأن نرى ماذا أضاف المُشرع من مواد جديدة لنقوم بشرحها بالتفصيل مع الأمثلة و التطبيقات .

أولاً : الباب السادس

توزيعات الأرباح

- مواد القانون أرقام (٤٦ مكرراً) ، (٤٦ مكرراً /١) ، (٤٦ مكرراً /٢) ، (٥٦ مكرراً)

- مواد اللائحة أرقام (٥٢ مكرراً) ، (٥٢ مكرراً /١) ، (٥٢ مكرراً /٢) ، (٢٦ مكرراً)

الفصل الأول : الإيرادات الخاضعة للضريبة

المادة (٤٦ مكرراً) من القانون تنص على الآتى :

" تسرى الضريبة على توزيعات الأرباح عن الأسهم والحصص التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المُقيم فى مصر من شركات الأموال أو الأشخاص، بما فى ذلك الشركات المقامة بنظام المناطق الإقتصادية ذات الطبيعة الخاصة، عدا التوزيعات التى تتم فى صورة أسهم مجانية سواء تحققت هذه التوزيعات فى مصر أو فى الخارج وأياً كانت الصورة التى يتم بها التوزيع. "

و يتضح لنا من نص المادة أن المشرع أفاد بالأتى :

١ - الجهات التى تقوم بتوزيع الأرباح هى :

- شركات الأموال (الشركات المساهمة – شركات التوصية بالأسهم – ذات المسئولية المحدودة).

- شركات الأشخاص (شركات التضامن – شركات التوصية البسيطة) .

- شركات مُقامة بنظام المناطق الإقتصادية ذات الطبيعة الخاصة (إستثمار – منطقة حرة) .

٢ – من هو الشخص الذى سيحصل على التوزيع :

هو الشخص الطبيعى المُقيم فى مصر و الذى يملك السهم أو الحصة فى الشركات المُشار إليها وقد حدد المشرع متى يُعتبر الشخص الطبيعى مُقيماً فى مصر و ذلك طبقاً لما ورد بالفقرة الأولى من المادة رقم (٢) من الكتاب الأول الأحكام العامة للقانون حيث نصت على الآتى :

في تطبيق أحكام هذا القانون يكون الشخص الطبيعي مُقيماً في مصر في أي من الأحوال الآتية:

١- إذا كان له موطن دائم في مصر.

٢- المقيم في مصر مدة تزيد على ١٨٣ يوماً متصلة أو متقطعة خلال اثني عشر شهراً.

٣- المصري الذي يؤدى مهام وظيفته في الخارج ويحصل على دخله من خزانة مصرية.

و قد أفادت المادة رقم (٣) من اللائحة التنفيذية بتعريف الموطن الدائم و هذا نصها :

يكون للشخص الطبيعي موطن دائم فى مصر فى أى من الحالتين الآتيتين:

١- إذا تواجد فى مصر معظم أوقات السنة سواء فى مكان مملوك له أو مستأجر أو بأية صفة كانت.

٢- إذا كان للممول محل تجارى أو مكتب مهنى أو مصنع أو غير ذلك من أماكن العمل التى يزاول فيها الشخص الطبيعي نشاطه فى مصر.

٣ – ماهى الإيرادات الخاضعة للضريبة :

١ – توزيعات الأرباح التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المُقيم فى مصر من شركات الأموال (مساهمة – توصية بالأسهم – ذات المسئولية محدودة) مُقابل إستثماره فى أسهم رأس مال تلك الشركات .

٢ - توزيعات الأرباح لحصص التأسيس أو حصص الأرباح التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المُقيم فى مصر من شركات الأموال أو شركات الأشخاص مُقابل التنازل عن حق من الحقوق العينية (براءة إختراع – علامة تجارية – شهرة محل – حق إنتفاع من الدولة..ألخ) .

٣ – توزيعات الأرباح لحصص الأرباح التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المُقيم فى مصر من شركات الأشخاص (تضامن – توصية بسيطة) مُقابل نصيبه فى رأس مال الشركة .

٤ – توزيعات الأرباح التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المُقيم فى مصر الناتجة عن الإستثمار فى الأوراق المالية فى الخارج .

٥ – توزيعات الأرباح عن الأسهم و الحصص التى تقوم بها الشركات المُقامة بنظام المناطق ذات الطبيعة الإقتصادية الخاصة (المناطق الحرة – مناطق الإستثمار) . القانون ٨٣ لسنة ٢٠٠٢ و تعديلاته .

٤ – ما هو مصدر تلك التوزيعات :

من داخل مصر أو من خارج مصر و أياً كانت الصورة التى يتم بها التوزيع تخضع للضريبة .

٥ – ماهى الإيرادات الغير خاضعة للضريبة :

لا تسرى الضريبة على توزيعات الأرباح عن الأسهم التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المُقيم فى مصر من شركات الأموال فى صورة أسهم مجانية سواء تحققت هذه التوزيعات فى مصر أو فى الخارج و أياً كانت الصورة التى يتم بها التوزيع .

و السؤال الآن ماهى الواقعة المنشئة للضريبة على توزيعات الأرباح

نصت المادة رقم (٥٢ مكرراً) من اللائحة على الآتى : (مضافة بقرار رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥)

" فى تطبيق حكم المادة (٤٦ مكرراً) من القانون ، و فيما عدا الأسهم المجانية تُعتبر الواقعة المُنشئة للضريبة على توزيعات الأرباح هى وضع التوزيعات تحت تصرف المساهم و ذلك بنقلها من ذمة الجهه التى قامت بالتوزيع إلى ذمه المساهم ، سواء تقرر التوزيع من مجلس الإدارة أو الجمعية العمومية أو أيه سلطة أخرى مُختصة بالتوزيع و يأخذ التوزيع المؤقت ذات الحكم على أن يتم تحديد تكلفة الإقتناء للأسهم المجانية وفقاً لحكم المادة (٤٦ مكرراً٤) بالقيمة الأسمية للسهم .

وتكون العبرة فى تحديد الأرباح الموزعة بقيمة الربح المُقرر توزيعه عن الأسهم و الحصص فى أية صوره طبقاً لما هو ثابت فى قرارات الجمعية العمومية أو قرارات مجالس الإدارة أو فى تقارير

الشركة و حساباتها أو أية وثائق أخرى ٠ أو بإقرار يقدمه الشخص المسئول عن إدارة الشركة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ إنتهاء السنة المالية يتضمن بيان الأرباح المُقرر توزيعها٠

وعلى كل جهه تقوم بالتوزيع أن تقدم إلى المصلحة محاضر و ملحقات القرارات التى تصدرها الجمعية العمومية و كذلك القرارات التى تصدر من مجالس الإدارة الخاصه بتوزيع الأرباح و ذلك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ صدورها ٠

و يجب على شركات الأشخاص حجز و توريد الضريبة على التوزيعات المُستحقة على أصحاب الحصص فيها إلى المصلحه فى موعد أقصاه نهاية الأجل المُحدد لتقديم إقرار الشركة ٠

و يتضح لنا من نص المادة (٥٢ مكرراً) الآتى :

١ – أن الواقعة المُنشئة للضريبة هى وضع قيمة التوزيع تحت تصرف المساهم المُستفيد و ذلك بنقل التوزيع من ذمة الجهة التى قامت بالتوزيع إلى ذمة المساهم (من يد الشركة إلى يد المساهم) و ليس بتاريخ صدور قرار التوزيع من الجهة المختصة .

٢ – الواقعة المُنشئة للضريبة فى شركات الأشخاص هى نهاية الأجل المُحدد لتقديم الإقرار الخاص بالشركة ، وعلى المدير المسئول بالشركة حجز الضريبة و توريدها إلى المصلحة فى موعد أقصاه نهاية الأجل المُحدد لتقديم الإقرار و إلا حُسب مُقابل التأخير من ذلك التاريخ .

و قد صدر الكتاب الدورى رقم (٩) لسنة ٢٠١٥ بتاريخ ٢٠١٥/٤/٢٧ و أفاد بالآتى :

وتنص الفقرة الأخيرة من المادة ٥٢ مكرر من قرار وزير المالية رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ بشأن تعديل بعض أحكام اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥ على :

(يجب على شركات الأشخاص حجز وتوريد الضريبة على التوزيعات المستحقة على أصحاب الحصص فيها إلى المصلحة في موعد أقصاه نهاية الأجل المحدد لتقديم إقرار الشركة) .

- وحيث لم يتضمن الإقرار الضريبي عن عام ٢٠١٤ أي إشارة لهذه التوزيعات ولم يصدر نموذج مخصص لتوزيعات الأرباح حتى تاريخه .

لذا تنبه المصلحة مأمورياتها بالآتى :

- في حالة استلام المأمورية لإقرار شركة أشخاص يجب عند مراجعة الإقرار التأكد من احتساب الممول أو وكيله للضريبة على نصيب كل شريك وسداد هذه الضريبة مع ضريبة الإقرار .

- في حالة ما تم تقديمه من إقرارات يتم مراجعتها والتأكد من احتساب الضريبة على التوزيعات والمطالبة بسدادها في حالة عدم سدادها مع ضريبة الإقرار .

- في حالات عدم تقديم الإقرار يتم اتخاذ إجراءات حساب الضريبة على التوزيعات عند الربط ومراعاة غرامات التأخير .

- يتم استخدام النموذج [٤٢ توزيعات أرباح] أو الجدول المرفق لحين طباعة النموذج المذكور .

- يراعى في الحالات المذكورة عالية إذا كانت الإقرارات المقدمة مستندة إلى حسابات والتأكد من قيام الشركة بالتوزيع .

- يراعى تطبيق المادة ٤٦ مكرر/١ من القانون ٥٣ لسنة ٢٠١٤ فيما تضمنه من إعفاء .

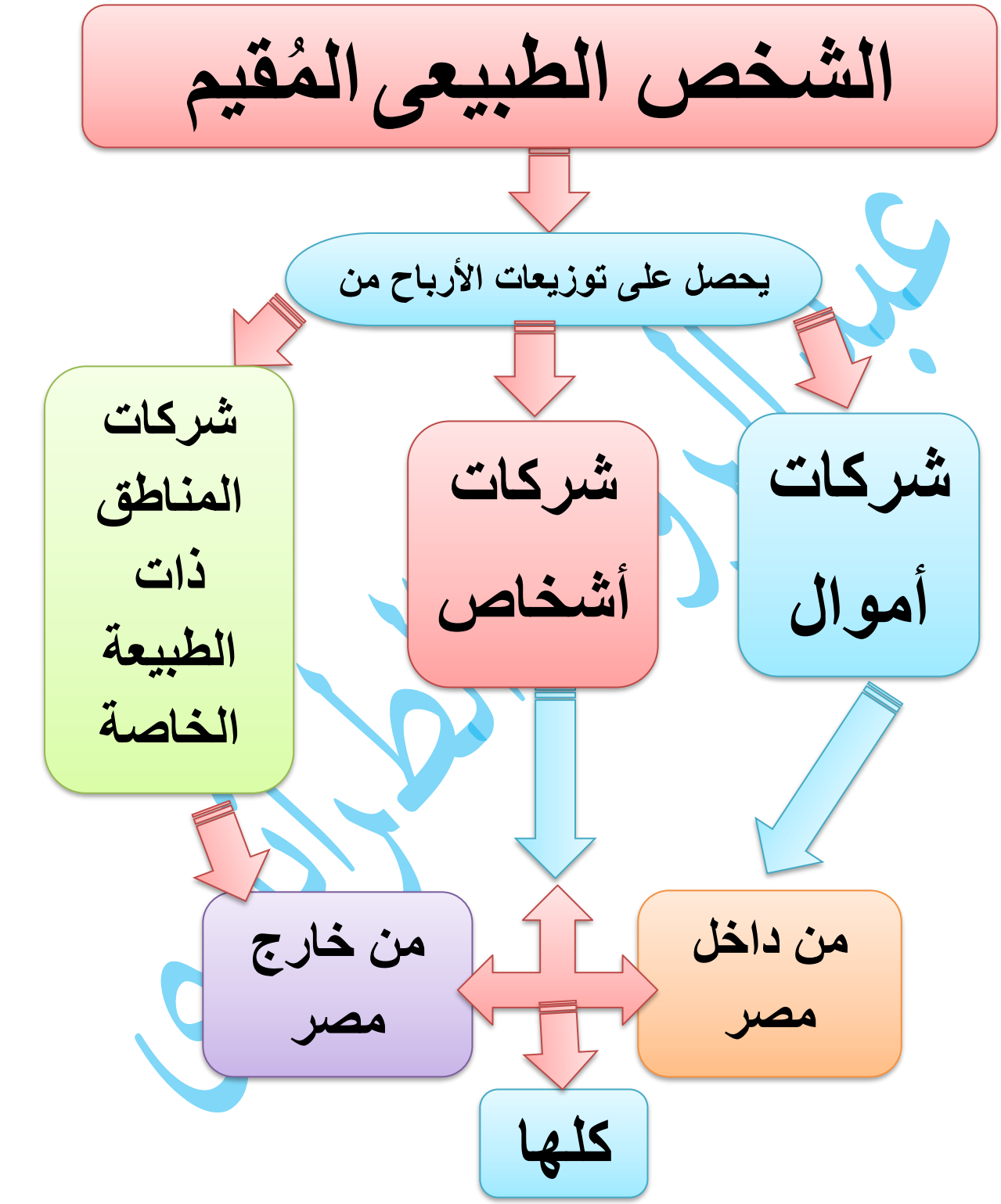
- يتعين على المأموريات إخطار مكتب الضريبة على عوائد الأوراق المالية بصورة من جدول الضريبة على توزيعات الأرباح وذلك لعدم تكرار الإعفاء .

ملحوظة : تم إلغاء الكتاب الدورى رقم (٩) لسنة ٢٠١٥ بصدور الكتاب الدورى ١٢ لسنة ٢٠١٥

و قد صدر الكتاب الدورى رقم (١٢) لسنة ٢٠١٥ بتاريخ ٢٠١٥/٥/٣١ و أفاد بالآتى :

أولاً : بخصوص تطبيق حكم الفقرة الأخيرة من المادة (٤٦ مكرراً ٢) من القانون والمادة (٥٢ مكرراً) من اللائحة التنفيذية :

يكون حجز وتوريد الضريبة على التوزيعات المستحقة بذات النسبة المنصوص عليها في الفقرة الأخيرة من المادة (٤٦ مكرراً / ٢) ومقدارها ١ % من التوزيعات وذلك ما لم يطلب الممول المُتلقي للتوزيع من الجهة التي تنفذ المُعاملة خصم كامل الضريبة وتوريدها ، تفادياً للإلتزام الواجب عليه قانوناً بالتقدم للمأمورية المختصة لأداء باقي قيمة الضريبة المستحقة على هذه التوزيعات في نهاية السنة .



تخضع للضريبة ماعدا توزيعات الأرباح فى صورة أسهم مجانية

الفصل الثانى : تحديد التوزيعات الخاضعة للضريبة

كيف يتم تحديد وعاء الضريبة و هل يوجد إعفاءات للشخص الطبيعى المُقيم

تنص المادة رقم (٤٦ مكرراً /١) على الآتى :

" يتحدد وعاء الضريبة على توزيعات الأرباح المنصوص عليها فى المادة (٤٦مكرراً) بالنسبة لما يحصل عليه الشخص الطبيعي المُقيم الذى **لا يزاول نشاطاً** خاضعاً للضريبة وفقًا لأحكام الباب الثالث من الكتاب الثاني من القانون خلال السنة الضريبية فى مصر وفقاً لما تقرره السلطة المُختصة بالتوزيع، وذلك فيما يجاوز **عشرة آلاف جنيه سنوياً**.

ويشمل ذلك الوعاء بالنسبة للشخص الطبيعى المُقيم الذى **يزاول نشاطاً** خاضعاً للضريبة وفقاً لأحكام الباب الثالث من الكتاب الثانى من القانون **كامل توزيعات الأرباح** التى يحصل عليها، سواء من مصدر فى مصر أو فى الخارج. "

و يتضح لنا من نص المادة المذكورة الآتى :

أشارت المادة لكيفية حساب الوعاء الخاضع للضريبة بالنسبة للشخص الطبيعى المُقيم فى حالتين :

أ – الشخص الطبيعى المُقيم الذى لا يزاول نشاطاً خاضعاً للضريبة (تجارى و صناعى) .

يتمتع هذا الشخص بإعفاء قدره ١٠٠٠٠ (عشرة آلاف جنيه) سنوياً لما يحصل عليه من توزيعات أرباح من كافة الجهات القائمة بالتوزيع ، و يخضع للضريبة مايزيد على ذلك من كافة توزيعات الأرباح التى يحصل عليها سنوياً . بمعنى أنه إذا كان الشخص الطبيعى المُقيم و الحاصل على توزيعات الأرباح من كافة الجهات **لا يوجد له نشاط آخر** بخلاف إيراده من توزيعات الأرباح يتمتع بالإعفاء المذكور الـ (١٠٠٠٠) و يخضع باقى الوعاء للضريبة ، و قد أشترط المشرع أن النشاط الآخر المقصود فى نص المادة هو **النشاط التجارى و الصناعى** ، بمعنى أنه لو كان هناك نشاط آخر مهن حرة أو ثروة عقارية أو حتى مرتبات بخلاف نشاطه من توزيعات الأرباح من حق الشخص الحاصل على التوزيع أن يحصل على إعفاء الـ (١٠٠٠٠) لأن المشرع قيد نفسه بهذا الشرط فى نص المادة و أفاد (لايزاول نشاطاً خاضعاً للضريبة وفقاً لأحكام الباب الثالث من الكتاب

الثانى من القانون) ، و طبعاً المقصود هنا بالباب الثالث هو الباب الخاص بإيرادات النشاط التجارى و الصناعى .

مثال : شخص طبيعى مُقيم حصل على توزيعات أرباح من شركة مساهمة قدرها ٤٠٠٠٠ جنيه مع مراعاة أنه لايوجد له نشاط تجارى و صناعى آخر .... كيف يتم تحديد قيمة الوعاء الخاضع للضريبة ؟

الوعاء الخاضع للضريبة = ٤٠٠٠٠ جنيه ـ ١٠٠٠٠ جنيه = ٣٠٠٠٠ جنيه

بفرض فى المثال السابق أن هذا الشخص طبيباً و له ملف ضريبى مهن حرة أو له إيراد من الثروة العقارية كيف يتم حساب الوعاء الخاضع للضريبة ..... نفس الحكم

الوعاء الخاضع للضريبة = ٤٠٠٠٠ جنيه ـ ١٠٠٠٠ جنيه = ٣٠٠٠٠ جنيه

ب - الشخص الطبيعى المُقيم الذى يزاول نشاطاً خاضعاً للضريبة (تجارى و صناعى) .

هذا الشخص لا يتمتع بالإعفاء الـ (١٠٠٠٠) المذكور و تخضع كامل التوزيعات التى حصل عليها للضريبة طالما يزاول نشاط تجارى و صناعى و سواء كانت هذه التوزيعات من مصدر داخل مصر أو خارج مصر .

مثال : شخص طبيعى مُقيم حصل على توزيعات أرباح من شركة مساهمة قدرها ٤٠٠٠٠ جنيه مع مراعاة أنه يوجد له ملف ضريبى عن نشاط تجارة موبليات .... كيف يتم تحديد قيمة الوعاء الخاضع للضريبة ؟

الوعاء الخاضع للضريبة = ٤٠٠٠٠ جنيه

هل يوجد إستثناء من هذا الشرط (عدم مزاولة نشاط آخر)

نعم يوجد إستثناء من شرط عدم مزاولة نشاط آخر حيث نصت المادة رقم (٢٦ مكرراً) من اللائحة و المضافة بقرار وزير المالية رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ الصادر بتاريخ ٢٠١٥/٤/٦ على الآتى :

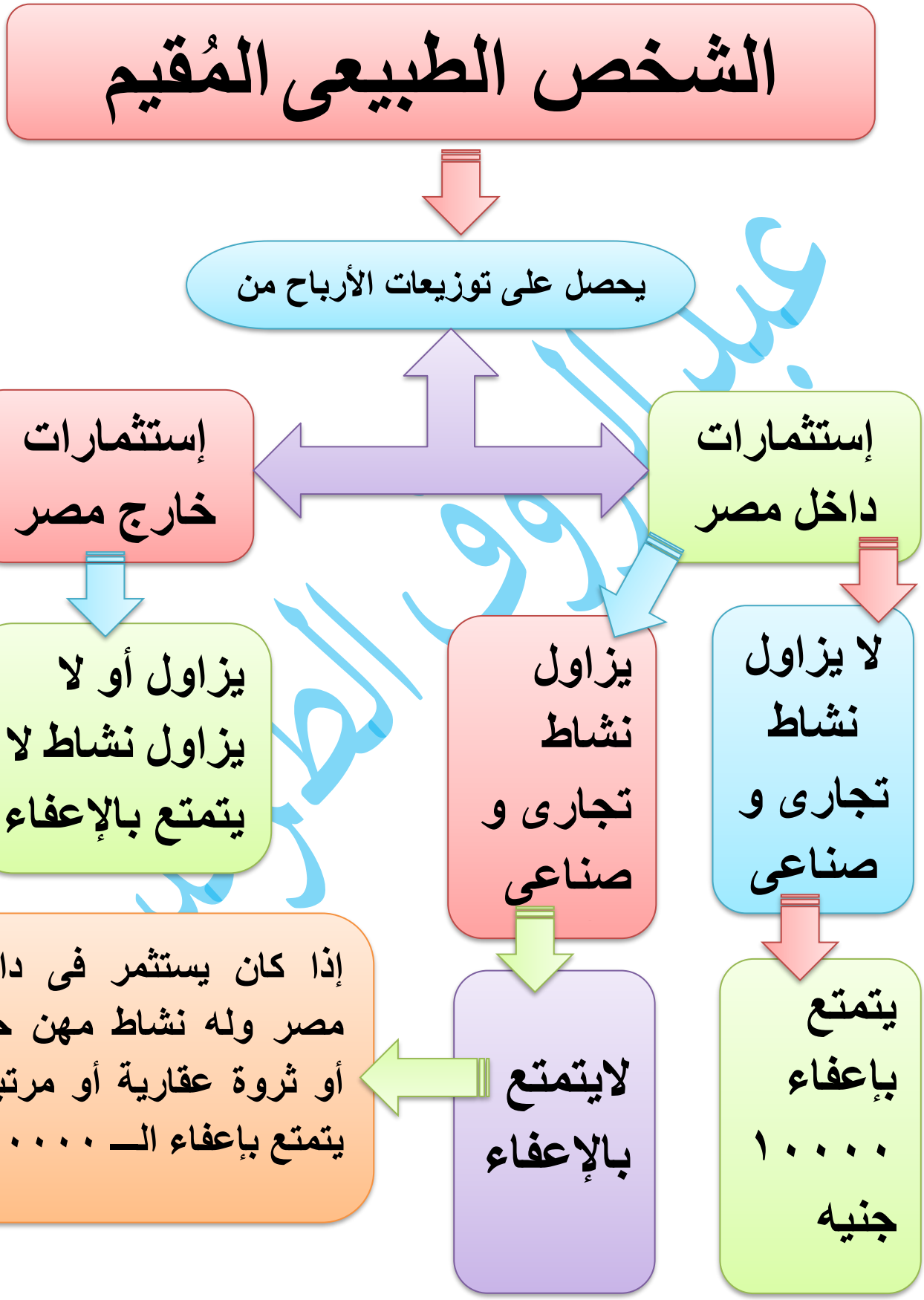
" فى تطبيق حكم المادة (٤٦ مكرراً ١) من القانون ، يُعتبر الإستثمار فى الأوراق المالية فى الخارج أو التصرف فيها نشاطاً تجارياً. و يُقصد بالأرباح الناتجة عن

الإستثمار فى الأوراق المالية فى تطبيق حكم الفقرة الثانية من المادة (١٩) من القانون توزيعات الأرباح الناتجة عن ملكية الأوراق المالية و الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التصرف فيها ٠ **و لا يسرى الإعفاء** المنصوص عليه فى المادة (٤٦ مكرراً / ١) من القانون على توزيعات الأرباح التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المُقيم من إستثمار الأوراق المالية **فى الخارج** ، سواء كان هذا الشخص يزاول نشاطاً تجارياً أو صناعياً أو أى نشاط آخر ٠"

معنى ذلك إذا قام الشخص الطبيعى المقيم بإستثمار أمواله خارج مصر كأن يقوم بشراء أسهم أو سندات أو حصص فى بورصات عالمية مثل بورصة (نيويورك – طوكيو – برلين – لندن – دبى ..... ألخ) فإن أى توزيعات أرباح يحصل عليها نتيجة هذا الإستثمار تخضع للضريبة سواء كان يزاول نشاط آخر أو لا يزاول أى نشاط فى جميع الأحوال يخضع للضريبة دون أن يتمتع بإعفاء الـ (١٠٠٠٠) جنيه المنصوص عليه فى المادة رقم (٤٦ مكرراً /١) ، و السبب فى ذلك أن المشرع يعتبر أن الإستثمار فى الأوراق المالية فى الخارج عملاً تجارياً طبقاً لنص الفقرة الأولى من المادة رقم (٢٦مكرراً) من اللائحة ، و كذلك بنص الفقرة الثانية من المادة رقم (١٩) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و المُضافة بموجب القانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ إعتباراً من ٢٠١٤/٧/١ و هذا نصها :

فقرة مضافة : كما تسرى الضريبة على الأرباح الناتجة عن الإستثمار فى الأوراق المالية فى الخارج أو التصرف فيها٠

و معنى أن هذه الفقرة وردت بالمادة رقم (١٩) و الموجودة بالباب الثالث من الكتاب الثانى و الخاص بالضريبة على أرباح النشاط التجارى و الصناعى ، مفاد ذلك أن المشرع يعتبر أن الإستثمار فى الأوراق المالية فى الخارج عملاً تجارياً وهو ما أكدته اللائحة بالمادة (٢٦مكرراً) .


الشخص الطبيعى المُقيم
يحصل على توزيعات الأرباح من
إستثمارات داخل مصر
إستثمارات خارج مصر
لا يزاول نشاط تجارى و صناعى
يزاول نشاط تجارى و صناعى
يزاول أو لا يزاول نشاط لا يتمتع بالإعفاء
يتمتع بإعفاء ١٠٠٠٠ جنيه
لايتمتع بالإعفاء
إذا كان يستثمر فى داخل مصر وله نشاط مهن حرة أو ثروة عقارية أو مرتبات يتمتع بإعفاء الـ ١٠٠٠٠

الفصل الثالث : سعر الضريبة وكيفية تحصيلها

ماهو سعر الضريبة على توزيعات الأرباح من مصدر داخل مصر

تنص المادة (٤٦ مكرراً / ٢) من القانون على الآتى :

إستثناءً من حكم المادة (٨) من القانون، يكون سعر الضريبة على توزيعات الأرباح المنصوص عليها فى المادة (٤٦مكرراً) المُحققة من مصدر فى مصر خلال السنة التى يحصل عليه شخص طبيعى مقيم (١٠ %) وذلك دون خصم أية تكاليف ويخفض هذا السعر إلى (٥ %) إذا زادت نسبة المساهمة فى الشركة القائمة بالتوزيع على (٢٥ %) من رأس المال أو حقوق التصويت بشرط ألا تقل مدة حيازة الأسهم أو الحصص عن سنتين وذلك دون خصم أية تكاليف.

وعلى الجهات التى تنفذ المُعاملة أن تقوم بحجز (١ %) من توزيعات الأرباح وتوريدها للمصلحة وفقًا للإجراءات وفى المواعيد التى تحددها اللائحة التنفيذية.

و يتضح من نص المادة أن المشرع قد حدد سعر الضريبة على توزيعات الأرباح من مصدر داخل مصر بسعر قطعى و دون خصم أى تكاليف كالآتى :

١ – (١٠ %) سعر قطعى بدون خصم أى تكاليف أو مصروفات على توزيعات الأرباح التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المُقيم من مصدر فى مصر .

٢ – (٥ %) سعر قطعى بدون خصم أى تكاليف أو مصروفات على توزيعات الأرباح التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المُقيم من مصدر فى مصر . إذا تحقق شرطين :

أ – إذا زادت نسبة المساهمة فى الشركة القائمة بالتوزيع على ٢٥ % من رأس مالها أو حقوق التصويت .

ب – ألا تقل مدة الحيازة للأسهم أو الحصص المملوكة عن سنتين .

ملحوظة : لابد من تحقق الشرطين مُجتمعين ، و إلا سيكون السعر (١٠ %) .

و السؤال الآن ..... ما هو سعر الضريبة على توزيعات الأرباح المُحققة من مصدر خارج مصر

وللإجابة على هذا السؤال نرجع إلى نص المادة رقم (٥٢ مكرراً / ١) والتى أفادت بالآتى :

المادة (٥٢ مكرراً / ١) من اللائحة تنص على الآتى :

يكون سعر الضريبة على توزيعات الأرباح المنصوص عليها فى المادة (٤٦ مكرراً) من القانون المُحققة فى الخارج خلال السنة طبقاً للمادة (٨) من القانون و للشخص الطبيعى المُقيم الحق فى خصم الضريبة الأجنبية المُسددة عن توزيعات الأرباح ، و ذلك فى حدود الضريبة المَحسُوبة وفقاً لحكم المادة (٤٦ مكرراً ٦) من القانون ٠

و يتضح من نص المادة الآتى :

١ – يخضع للضريبة توزيعات الأرباح المنصوص عليها فى المادة رقم (٤٦ مكرراً) عن الأسهم و الحصص التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المقيم المُحققة من مصدر خارج مصر بالسعر العام للقانون و المنصوص عليه فى المادة رقم (٨) من القانون و هذا نصها طبقاً لآخر تعديلات :

تَكون أسعار الضريبة على النحو الأتى :

الشريحة الأولى : حتى ٨٠٠٠ جنيه فى السنة (مُعفاة من الضريبة)٠

الشريحة الثانية : أكثر من ٨٠٠٠ جنيه حتى ٣٠٠٠٠ جنيه (١٠ %) ٠

الشريحة الثالثة : أكثر من ٣٠٠٠٠ جنيه حتى ٤٥٠٠٠ جنيه (١٥ %) ٠

الشريحة الرابعة : أكثر من ٤٥٠٠٠ جنيه حتى ٢٠٠٠٠٠ جنيه (٢٠ %) ٠

الشريحة الخامسة : أكثر من ٢٠٠٠٠٠ جنيه (٢٢,٥ %) ٠

ويتم مَنح الخَاضعين للشرائح الثلاثة التالية خَصماً من الضريبة المُستحقة عَليهم ،على النحو الأتى :

الشريحة الثانية (٨٥ %) ٠

الشريحة الثالثة (٤٥ %) ٠

الشريحة الرابعة (٧,٥ %) ٠

و يَكون منح الخَصم المُشار إليه فى الفقرة السَابقة لمرة واحدة وفقاً لأعلى شَريحة يَقع فيها الممول . و لا يَجوز مَنح هذا الخصم لمن يخضعون للشريحة الخامسة ٠

و يتم تقريب مجموع صافى الدخل السنوى عند حساب الضريبة لأقرب عشرة جُنيهات أقل ٠و تحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون كيفية حساب الضريبة ٠

تم التعديل بموجب المادة الأولى و الثانية من القانون رقم ٩٧ لسنة ٢٠١٨ فى ٢٣ / ٦ / ٢٠١٨

٢ – يحق للشخص الطبيعى المقيم فى مصر فى خصم الضريبة الأجنبية المُسددة على توزيعات الأرباح التى حصل عليها من الخارج و ذلك فى حدود الضريبة المحسوبة وفقاً لحكم الفقرة الأولى من المادة رقم (٤٦ مكرراً /٦) من القانون و هذا نصها :

المادة (٤٦ مكرراً / ٦ الفقرة الأولى) : النص الجديد

" يُخصم ما يؤدى بالخارج من الضريبة على الإيرادات المنصوص عليها فى المواد أرقام (١٧)،(١٩)،(٣٢)، (٤٦ مكرراً)، و(٤٦ مكرراً / ٣) من هذا القانون التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المُقيم من الخارج من الضريبة المُستحقة على تلك الإيرادات وفقاً لأحكام البابين الثالث و الرابع من الكتاب الثانى من هذا القانون ، و فى حدود الضريبة المحسوبة، و تُستبعد التوزيعات التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المُقيم من أشخاص إعتبارية مُقيمة من وعاء ضريبة الدخل الخاضع له هذا الشخص بعد خصم التكاليف المُتعلقة بها ، وفقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية ".

تم التعديل بموجب المادة (١) من القانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ الصادر بتاريخ ٢٠١٥/٨/٢٠

و قد نصت المادة (٥٢ مكرراً / ٥) من اللائحة : مضافة

" فى تطبيق حكم المادتين (٤٦ مكرراً / ٦) ، (٥٦ مكرر/فقرة أخيرة) من القانون تتحدد الضريبة المحسوبة وفقاً لما يلى :

= إجمالى الإيرادات المدفوع عنها الضريبة المُستقطعة × الضريبة المُستحقة على الممول

إجمالى إيرادات نشاط الممول ككل خلال العام

- و يتضح من ذلك أنه من حق الشخص الطبيعى المُقيم الذى سدد ضريبة فى الخارج نتيجة لإستثماراته فى الخارج أن يخصم هذه الضريبة من الضريبة المُستحقة عليه فى داخل مصر و لكن بنسبة أى لا يتم خصمها بالكامل و لكن فى حدود الضريبة المحسوبة طبقاً للمعادلة المذكورة عاليه

وقد أصدرت المصلحة الكتاب الدورى رقم (١) لسنة ٢٠١٦ فى ١٩ /١/ ٢٠١٦ ليوضح الأتى :

البند ثانياً : من الكتاب الدورى المشار إليه :

(أ) فيما يتعلق بالتعديلات على الفقرة الأولى من المادة (٤٦ مكرراً / ٦)

- تخضع الإيرادات التى يحصل عليها الممول عن مباشرة نشاط تجارى أو مهنـــى من الخارج بما فيهـا التوزيعات و الأرباح الرأسمالية عن أوراق مالية مملوكـة بالخارج للضريبـة بالسعر العادى ، و يتم خصم الضريبة المُسددة بالخارج إن وجدت من الضريبة المُستحقة على هذه الإيرادات وفقاً لأحـكام البابين الثالث و الرابع و فى حدود الضريبة المحسوبة .

ويتم تحديد الضريبة المحسوبة على هذه الإيرادات بنسبة نصيبها من ضريبة الإقرار وفقاً لما يلى :

$$\text{الضريبة المحسوبة} = \frac{\text{الإيرادات الخارجية الخاضعة للضريبة}}{\text{إجمالى الإيرادات الكلية}} \times \text{ضريبة الإقرار المُدرجة به هذه الإيرادات الخارجية}$$

- الشخص الطبيعـــى المُقيم الذى لايزاول نشـاطاً تجارياً أو صناعيا غير مُطالب بتقديم إقرار عما يحصل عليه من توزيعـات مُقابل مُساهمته فى أشخـاص إعتباريـة مُقيمة ، و يتمتع بإعفـاء مقداره ١٠٠٠٠ جنيه .

- الشخص الطبيعـــى المُقيم الذى يزاول نشاطاً تجارياً أو صناعياً من خلال منشأة فردية و يحصل علـــى توزيعـات من أشخاص إعتبارية مُقيمة مُقابل إستثمـار المُنشـأة فى أشخـاص إعتباريـة مُقيمة ، تستبعـد التوزيعات التى تحصل عليها المُنشأة الفردية من شخص إعتبارى مُقيم من و عاء ضريبة الدخل الخاص بالمنشـأة بعد خصـم التكالـيف المُتعلقة بها و ذلك إعتبـــاراً من تاريخ العمل بأحكـام القرار بقانـون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ .

تعليق : أى أن تلك التوزيعات تُستبعد من الوعاء عند إعداد الإقرار الضريبى و ذلك إعتباراً من العام المالى ٢٠١٥ أى من (٢٠١٥/١/١) . (تفعيل القانون ٩٦ لسنة ٢٠١٥)

كيف يتم تحصيل الضريبة و توريدها على توزيعات الأرباح

تنص الفقرة الثانية من المادة (٤٦ مكرراً /٢) على الآتى :

- وعلى الجهات التى تنفذ المُعاملة أن تقوم بحجز (١ %) من توزيعات الأرباح وتوريدها للمصلحة وفقًا للإجراءات وفى المواعيد التى تحددها اللائحة التنفيذية.

وكذلك تنص المادة (٥٢ مكرر / ٢) من اللائحة على الآتى :

" فى تطبيق حكم الفقرة الثانية من المادة (٤٦ مكرراً / ٢) من القانون ، تقوم شركة الإيداع و القيد المركزى ، و بنوك الإيداع المرخص لهم بمزاولة النشاط بحسب الأحوال أو الجهة الموزعة للأرباح الخاضعة للضريبة على التوزيعات بتوريد قيمة ماتم حجزه إلى الإدارة المركزية لتجميع نماذج الخصم و التحصيل تحت حساب الضريبة فى موعد أقصاه خامس يوم عمل من الشهر التالى للشهر الذى تم فيه التحصيل و ذلك على النموذج (٤٢ توزيعات أرباح) مرفقاً به شيكاً أو نقداً أو من خلال و سائل الدفع الإلكترونى المنصوص عليها فى هذه اللائحة ، كما يجب عليها تسليم الممول إيصالاً بكل مبلغ يتم حجزه تحت حساب هذه الضريبة أو إخطاره بذلك . "

و يتضح لنا من النصوص السابقة الآتى :

١ – أن الجهات المُلتزمة و المنصوص عليها هى :

أ - شركات الإيداع و القيد المركزى (شركة مصر للمقاصة و الإيداع و القيد المركزى) .

ب - بنوك الإيداع المرخص لهم بمزاولة النشاط بحسب الأحوال .

جـ - الجهة الموزعة للأرباح الخاضعة للضريبة على التوزيعات .

٢ – ألزم المشرع الجهات القائمة بتنفيذ التوزيعات بالآتى :

أ – خصم نسبة ١ % من قيمة توزيعات الأرباح و توريدها إلى الإدارة المركزية لتجميع نماذج الخصم و التحصيل تحت حساب الضريبة فى موعد أقصاه خامس يوم عمل من الشهر التالى للشهر الذى تم فيه التحصيل و ذلك على نموذج رقم (٤٢ توزيعات أرباح) مرفقاً به شيكاً أو نقداً أو من خلال وسائل الدفع الإلكترونى المنصوص عليها فى اللائحة التنفيذية للقانون .

ب – تسليم الممول إيصالاً بكل مبلغ تم حجزه تحت حساب الضريبة ، أو إخطاره بذلك .

و قد أفاد الكتاب الدورى رقم (١٢) لسنة ٢٠١٥

أولاً : بخصوص تطبيق حكم الفقرة الأخيرة من المادة (٤٦ مكرراً /٢) من القانون والمادة (٥٢ مكرراً) من اللائحة التنفيذية :

يكون حجز وتوريد الضريبة على التوزيعات المستحقة بذات النسبة المنصوص عليها في الفقرة الأخيرة من المادة ٤٦ مكرراً ٢ ومقدارها ١ % من التوزيعات وذلك ما لم يطلب الممول المُتلقي للتوزيع من الجهة التي تنفذ المعاملة خصم كامل الضريبة وتوريدها ، تفادياً للإلتزام الواجب عليه قانوناً بالتقدم للمأمورية المُختصة لأداء باقي قيمة الضريبة المُستحقة على هذه التوزيعات في نهاية السنة .

و قد أضافت اللائحة حكماً جديداً لم يرد بالقانون بنص المادة رقم (٢٦ مكرراً /١) وهذا نصها :

مادة (٢٦ مكرراً /١) من اللائحة التنفيذية

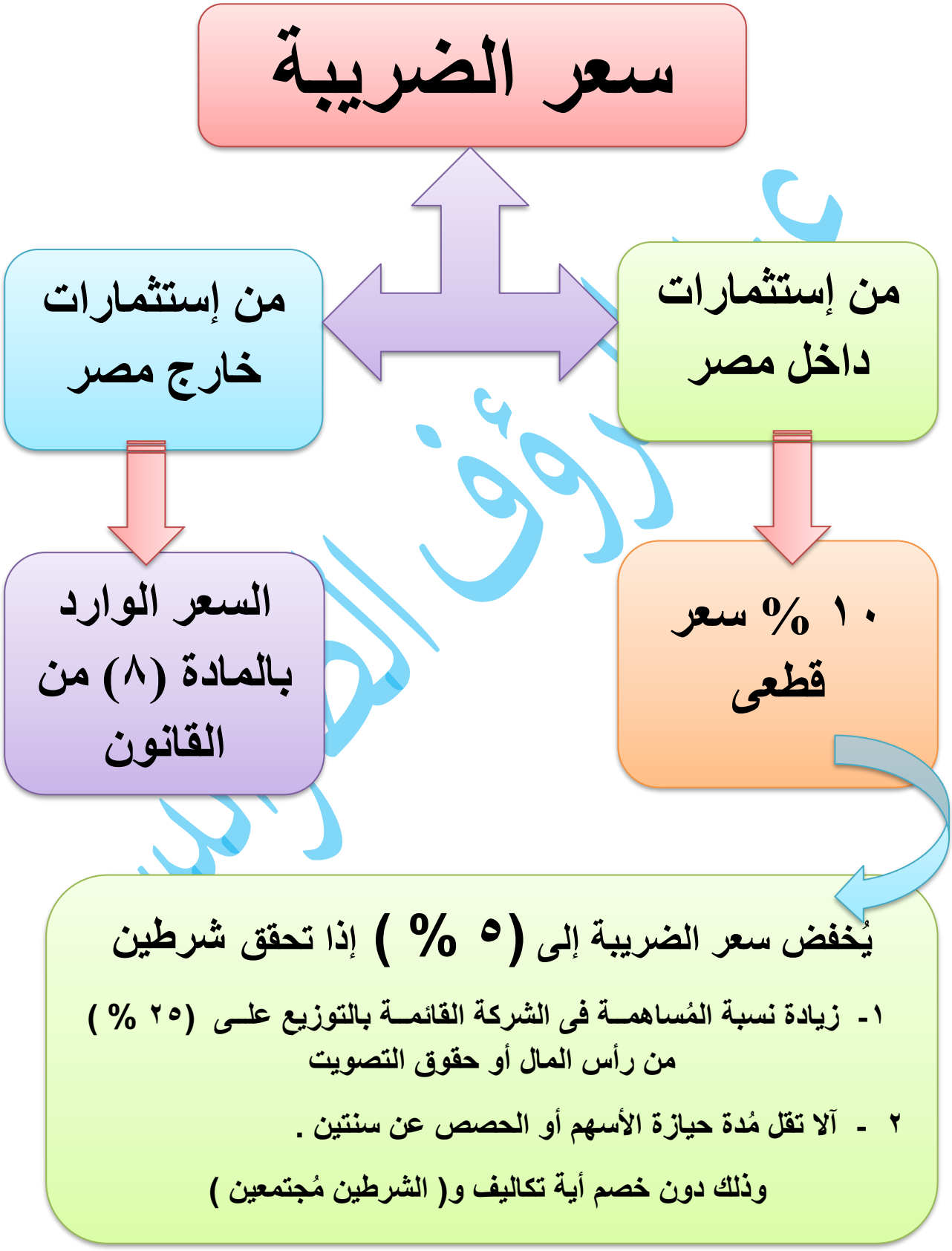
" فى تطبيق أحكام المادتين (١٨ ، ٤٦ مكرراً / ٢) من القانون يتم حساب الضريبة على توزيعات الأرباح التى يحصل عليها الشخص الطبيعى الذى لديه محفظة أوراق مالية و لا يتعامل أو لا يزيد رقم تعاملاته فى الأوراق المالية بيعاً و شراءً خلال الفترة الضريبية على ٥ ملايين جنيه على أساس ضريبة مستقطعة بنسبة (٥ %) أو (١٠ %) بحسب الأحوال ، ولاتدخل هذه التوزيعات مرة أخرى عند تحديد الوعاء الخاضع للضريبة وفقاً لحكم المادة (٦) من القانون .

تم إضافتها بموجب المادة (٢) من قرار وزير المالية رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ الصادر بتاريخ ٢٠١٥/٤/٦

ملحوظة :

- أى توزيعات أرباح حصل عليها الشخص الطبيعى المُقيم من مصدر داخل مصر و حُسبت عليها الضريبة بسعر قطعى (٥ %) أو (١٠ %) ، لا يتم إضافة قيمة هذه التوزيعات للوعاء الخاضع عند إعداد و تقديم الإقرار الضريبى ، و الحكمة من ذلك هو أن سعر الضريبة بالإقرار هو السعر العام للقانون و الوارد بالمادة رقم (٨) يختلف عن السعر القطعى المحسوب على توزيعات الأرباح و بالتالى لا يجوز جمع وعائين بالإقرار الضريبى محسوبين بسعرين مختلفين ، يعنى إذا جمعت

عدد / ٥ برتقالة على عدد / ٣ تفاحة مثلاً ماذا سيكون مسمى المجموع .... لاشئ طبعاً ، وعلى ذلك نجد أن نص المادة أفاد بإستبعادها عند إعداد الإقرار الضريبى .... أعتقد الفكرة وضحت الآن



و الأن و بعد أن تناولنا توزيعات الأرباح الخاصة بالشخص الطبيعى المقيم سواء من داخل مصر أو من خارجها ، فما بال **الشخص الطبيعى غير المُقيم** كيف يتم محاسبته على ما يحصل عليه من توزيعات ، وكذلك ماهو موقف **الشخص الإعتبارى سواء المُقيم أو غير المُقيم** من الضريبة على التوزيعات و هل أورد المشرع نص قانونى لتوضيح ذلك ..... نعم أورد المشرع نص المادة (٥٦ مكرراً) المُضافة بالقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ إعتباراً من ٢٠١٤/٧/١ والتى تم تعديلها بموجب القانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ الصادر فى ٢٠١٥/٨/٢٠ و بالتالى نجد أنفسنا أمام فترتين مختلفتين فى التطبيق وطريقة الفحص :

الفترة الأولى : من ٢٠١٤/٧/١ حتى ٢٠١٥/٨/٢٠

الفترة الثانية : من ٢٠١٥/٨/٢١ حتى الآن ..... كيف يتم معالجة الضريبة على توزيعات الأرباح خلال الفترتين ... سنعرض أولاً نص المادة رقم (٥٦ مكرراً) قبل التعديل وسنقوم بشرح طريقة الفحص و التطبيق ، ثم نقوم بعرض نص المادة (٥٦ مكرراً) بعد التعديل وسنقوم بشرح طريقة الفحص و التطبيق و الفرق بين الفترتين ..... دعونا نبدأ الآن

الفترة الضريبية من ٢٠١٤/٧/١ حتى ٢٠١٥/٨/٢٠

مادة (٥٦مكرراً) من القانون تنص على الآتى :

تخضع للضريبة بسعر (١٠ %) دون خصم أية تكاليف لتوزيعات الأرباح التى تجريها شركات الأموال أو شركات الأشخاص، بما فى ذلك الشركات المقامة بنظام المناطق الإقتصادية ذات الطبيعة الخاصة للشخص الطبيعى غير المُقيم والشخص الإعتبارى المُقيم أو غير المُقيم بما فى ذلك أرباح الأشخاص الإعتبارية غير المُقيمة التى تحققها من خلال منشأة دائمة فى مصر، عدا التوزيعات التى تتم فى صور أسهم مجانية، ويكون سعر الضريبة على التوزيعات المنصوص عليه فى الفقرة الأولى من هذه المادة (٥ %) وذلك دون خصم أية تكاليف إذا زادت نسبة المساهمة فى الشركات القائمة بالتوزيع على (٢٥ %) من رأس المال أو حقوق التصويت بشرط ألا تقل مدة حيازة الأسهم أو الحصص عن سنتين.

وتُعد أرباح الأشخاص الإعتبارية غير المُقيمة التى تحققها من خلال منشأة دائمة فى مصر موزعة حُكماً خلال ستين يوماً من تاريخ ختام السنة المالية للمنشأة الدائمة.

وعلى الجهات التى تنفذ المُعاملة أن تقوم بحجز الضريبة وتوريدها للمصلحة وفقًا للإجراءات وفى المواعيد التى تحددها اللائحة التنفيذية.

وتخضع الأرباح الرأسمالية المنصوص عليها فى المادة (٤٦مكرراً/ ٣) من هذا القانون التى يحصل عليها من غير المُقيمين من الأشخاص الطبيعيين والإعتباريين لضريبة مقطوعة بسعر (١٠ %) دون خصم أية تكاليف.

وتُحدد الأرباح الرأسمالية الخاضعة للضريبة على أساس قيمة صافى الأرباح الرأسمالية لمحفظة الأوراق المالية المُحققة فى نهاية السنة الضريبية على أساس الفرق بين سعر بيع أو إستبدال أو أية صورة من صور التصرف فى الأوراق المالية أو الحصص، وبين تكلفة إقتنائها، بعد خصم عمولة الوساطة.

وعلى الجهات التى تنفذ المعاملة حجز (٦ %) من قيمة الأرباح الرأسمالية المُحققة عن كل عملية بيع وتوريدها للمصلحة وفقا للإجراءات وفى المواعيد التى تُحددها اللائحة التنفيذية على أن تتم التسوية فى نهاية كل ثلاثة أشهر تحت حساب الضريبة.

وعلى تلك الجهة فى نهاية السنة الضريبية تسوية قيمة ما تم حجزه وتوريده للمصلحة مع قيمة الضريبة المُستحقة على الوعاء فى نهاية السنة الضريبية.

وعلى المصلحة رد ما تم توريده لها بالزيادة عن الضريبة المُستحقة فى نهاية العام وفقًا للإجراءات وفى المواعيد التى تحددها اللائحة التنفيذية.

ويجب خصم ما يؤدى من ضريبة على توزيعات الأرباح للأشخاص الإعتباريين المُقيمين طبقًا لهذه المادة من الضريبة المحسوبة على تلك التوزيعات وفقًا لأحكام الضريبة على أرباح الأشخاص الإعتبارية المنصوص عليها فى الكتاب الثالث من هذا القانون، وفى حدود تلك الضريبة المحسوبة.

ويُقصد بالضريبة المحسوبة فى تطبيق حكم الفقرة السابقة نصيب توزيعات الأرباح من الضريبة المُستحقة وفقًا لأحكام الكتاب الثالث من هذا القانون طبقًا لما تحدده اللائحة التنفيذية

أضيفت هذه المادة بموجب المادة (٣) من القانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ الصادر بتاريخ ٢٠١٤/٦/٣٠ و يعمل به من ٢٠١٤/٧/١ .

وقد تم إضافة المادة رقم (٧٧ مكرراً) من اللائحة التنفيذية و المضافة بموجب قرار وزير المالية رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ الصادر بتاريخ ٢٠١٥/٤/٦ و هذا نصها :

المادة رقم (٧٧ مكرراً) من اللائحة تنص على الآتى :

" تقوم شركة الإيداع و القيد المركزى ، و بنوك الإيداع ، المرخص لهم بمزاولة النشاط بحسب الأحوال أو أية جهه أخرى تنفذ المعاملة أو تقوم بالتوزيع طبقاً للمادة (٥٦ مكرراً) من القانون ، بتوريد قيمة ماتم حجزه إلى الإدارة المركزية لتجميع نماذج الخصم و التحصيل تحت حساب الضريبة فى موعد أقصاه خامس يوم عمل من الشهر التالى للشهر الذى تم فيه التحصيل و ذلك على النموذج (٤٤ توزيعات أرباح) أو (٤٥ أرباح رأسمالية) بحسب الأحوال مرفقاً به الشيك أو نقداً أو من خلال و سائل الدفع الإلكترونى المنصوص عليها فى هذه اللائحة .

كما أن عليها تسليم الممول إيصالاً بكل مبلغ يتم حجزه منه تحت حساب الضريبة على الأرباح الرأسمالية المُحققة عن التصرف فى الأوراق المالية أو الحصص أو توزيعات الأرباح أو إخطاره به

و على الجهات المُشار إليها بالفقرة الأولى من هذه المادة بحسب الأحوال أن ترد للممول ما تم توريده لها بالزيادة عن الضريبة المُستحقة عليه فى نهاية كل ثلاثة أشهر و ذلك خلال الشهر التالى لإنقضاء تلك الفترة على أن يتم تسوية المبالغ التى تم ردها للممول من تلك المستحقة لمصلحة الضرائب على النموذج المعد لهذا الغرض .

قبل أن نبدأ فى هذا الموضوع نود أولاً أن نعرف متى يعتبر الشخص الإعتبارى مُقيماً فى مصر و يتضح ذلك من نص الفقرة الثانية من المادة رقم (٢) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وهو :

ويكون الشخص الإعتبارى مُقيماً فى مصر فى أى من الأحوال الآتية:

١ـ إذا كان قد تأسس وفقا للقانون المصري .

٢ـ إذا كان مركز إدارته الرئيسي أو الفعلي في مصر .

٣ـ إذا كان شركة تملك فيها الدولة أو أحد الأشخاص الاعتبارية العامة أكثر من ٥٠ % من رأسمالها .

وتبين اللائحة التنفيذية لهذا القانون قواعد تحديد الموطن الدائم ومركز الإدارة الفعلي.

المادة (٣) من اللائحة تنص على الآتى :

وتكون مصر مركزاً للإدارة الفعلى للشخص الإعتبارى إذا تحققت فى شأنه حالتان على الأقل من الحالات الآتية:

١ـ إذا كانت هي المقر الذى تتخذ فيه قرارات الإدارة اليومية .

٢ـ إذا كانت هي المقر الذى تنعقد به إجتماعات مجلس الإدارة أو المديرين .

٣ـ إذا كانت هي المقر الذى يقيم فيه ٥٠ % على الأقل من أعضاء مجلس الإدارة أو المديرين .

٤ـ إذا كانت هى المقر الذى يقيم فيه الشركاء أو المساهمون الذين تزيد حصصهم على نصف رأس المال أو حقوق التصويت .

وفي جميع الاحوال لايُعد الشخص الإعتباري مُقيما في مصر إستناداً لوجود مركز إدارة فعلي إذا تبين لمصلحة الضرائب أن الشخص الإعتباري أتخذ هذا المركز بقصد تجنب الإلتزامات الضريبية

هذه الفقرة مضافة بموجب قرار وزير المالية رقم ١٩٣ لسنة ٢٠٠٦ بتاريخ ٢٠٠٦/٤/٣

و يتضح من نصوص المادتين (٥٦ مكرراً) من القانون و (٧٧ مكرراً) من اللائحة الآتى :

أولاً : سعر الضريبة :

ـ تخضع للضريبة توزيعات الأرباح عن الأسهم و الحصص التى تجريها كلاً من :

١ ـ شركات الأموال .

٢ ـ شركات الأشخاص .

٣ ـ الشركات المقامة بنظام المناطق الإقتصادية ذات الطبيعة الخاصة .

ـ بسعر (١٠ %) بدون خصم أى تكاليف أو مصروفات و ذلك لكلاً من :

١ ـ الشخص الطبيعى غير المقيم .

٢ ـ الشخص الإعتبارى المقيم .

٣ ـ الشخص الإعتبارى غير المقيم من خلال منشأة دائمة فى مصر .

ـ يخفض هذا السعر إلى (٥ %) إذا تحقق شرطين :

أ ـ إذا زادت نسبة المساهمة فى الشركة القائمة بالتوزيع سواء كانت شركة أموال أو شركة أشخاص عن ٢٥ % من رأس مالها أو حقوق التصويت .

ب – ألا تقل مدة الحيازة للأسهم أو الحصص المملوكة عن سنتين .

ملحوظة : لابد من تحقق الشرطين مُجتمعين ، و إلا سيكون السعر (١٠ %) .

ملحوظة هامة : توزيعات الأرباح التى تتم فى صورة أسهم مجانية لا تخضع للضريبة

ثانياً : توزيعات الأرباح للأشخاص الإعتبارية غير المقيمة :

تُعد توزيعات الأرباح التى تحققها الأشخاص الإعتبارية غير المقيمة من خلال منشأة دائمة فى مصر موزعة حكماً خلال ستين يوماً من تاريخ ختام السنة المالية للمنشأة الدائمة ، بمعنى أنه بمجرد أنتهاء السنة المالية للمنشأة الدائمة و مر على ختامها ستين يوماً و سواء صدر قرار مجلس الإدارة أو الجمعية العمومية بالتوزيع أو لم يصدر فإنها طبقاً لنص المادة تعتبر موزعة خلال مدة الستين يوماً من تاريخ ختام السنة المالية للمنشأة الدائمة و تخضع هذه التوزيعات للضريبة بغض النظر عن إنتقالها ليد المساهمين (مُستحقوا التوزيعات) من عدمه .

وفى هذا المجال يجدر بنا أن نعرف ماهى المنشأة الدائمة التى يقصدها المشرع ..... أورد المشرع تعريف المنشأة الدائمة فى المادة رقم (٤) من الكتاب الأول للقانون الأحكام العامة وهذا نصها :

المادة رقم (٤) من القانون تنص على الآتى :

يُقصد بالمنشأة الدائمة في تطبيق أحكام هذا القانون كل مكان ثابت للأعمال يتم من خلاله تنفيذ كل أو بعض أعمال المشروعات الخاصة بشخص غير مُقيم في مصر، وتشمل على الأخص:

(أ) محل الإدارة .

(ب) الفرع .

(ج) المبنى المستخدم كمنفذ للبيع .

(د) المكتب .

(هـ) المصنع .

(و) الورشة .

(ز) المنجم، أو حقل البترول أو بئر الغاز، أو المحجر، أو أي مكان آخر لإستخراج الموارد الطبيعية بما في ذلك الأخشاب أو أي إنتاج آخر من الغابات .

(ح) المزرعة أو الغراس .

(ط) موقع البناء أو مشروع الإنشاء أو التجميع أو التجهيزات أو الأنشطة الإشرافية المرتبطة بشيء من ذلك .

ويُعتبر في حكم المنشأة الدائمة الشخص الذي يعمل لحساب مشروع تابع متى كانت له سلطة إبرام العقود بإسم المشروع وإعتمادها ما لم تقتصر أوجه نشاطه على شراء السلع أو البضائع للمشروع

ولا يُعتبر منشأة دائمة ما يأتي :

١ـ الإنتفاع بالتسهيلات الخاصة لأغراض التخزين وعرض البضائع والسلع المملوكة للمشروع فقط

٢ـ الإحتفاظ برصيد من السلع أو البضائع المملوكة للمشروع لأغراض التخزين أو العرض .

٣ـ الإحتفاظ برصيد من السلع والبضائع المملوكة للمشروع لغرض إعادة تصنيعها فقط بواسطة مشروع آخر .

٤ـ الإحتفاظ بمكان ثابت لنشاط يباشر فقط شراء البضائع أو السلع أو تجميع المعلومات للمشروع .

٥ـ الإحتفاظ بمكان ثابت لنشاط يباشر فقط القيام بأي عمل ذي صفة تمهيدية أو مساعدة للمشروع .

٦ـ الإحتفاظ بمكان ثابت للعمل تزاول فيه أي مجموعة من الأنشطة المشار إليها في البنود السابقة بشرط أن يكون النشاط الإجمالي للمكان الثابت للعمل والناتج من مجموعة هذه الأنشطة ذا صفة تمهيدية أو مساعدة فقط .

٧ـ الأعمال الصناعية أو التجارية التي تقوم بها شركة أجنبية عن طريق سمسار أو وكيل عام بالعمولة أو أي وكيل آخر ذي طبيعة مستقلة، ما لم يثبت أن هذا السمسار أو الوكيل قد كرس معظم وقته أو جهده خلال الفترة الضريبية لصالح الشركة الأجنبية .

ولا تعني سيطرة شركة غير مقيمة على شركة أخرى مقيمة أن تصبح الشركة المقيمة منشأة دائمة للأخرى .

و قد أفادت المادة رقم (٤) و المادة رقم (٥) من اللائحة بخصوص المنشأة الدائمة بالآتى :

المادة رقم (٤) من اللائحة تنص على :

يُقصد بالعمل ذي الصفة التمهيدية أو المساعدة للمشروع ، المنصوص عليه في البند [٥] من الفقرة الثالثة من المادة (٤) من القانون، كل نشاط لا يساهم في تحقيق دخل يخضع للضريبة في مصر .

المادة رقم (٥) من اللائحة تنص على :

يعتبر السمسار أو الوكيل قد كرس معظم وقته أو جهده خلال الفترة الضريبية لصالح شركة أجنبية، في تطبيق حكم البند [٧] من الفقرة الثالثة من المادة (٤) من القانون ، إذا كان نشاطه على نحو كلى أو شبه كلى باسم الشركة ، وكانت الشروط التي تنظم علاقتهما التجارية والمالية تختلف عن الشروط التي تنظم العلاقة بين المؤسسات المستقلة .

ثالثا: الجهات المُلتزمة بتنفيذ التوزيعات :

ـ طبقاً لنص الفقرة الثالثة من المادة رقم (٥٦ مكرراً) من القانون و المادة (٧٧ مكرراً) من اللائحة تلتزم الجهات التى تنفذ المُعاملة شركة الإيداع و القيد المركزى (شركة مصر للمقاصة و الإيداع و القيد المركزى) ، و بنوك الإيداع المرخص لهم بمزاولة النشاط بحسب الأحوال أو أية جهة أخرى تنفذ المعاملة أو تقوم بالتوزيع ..... أن تقوم بحجز الضريبة و توريدها إلى الإدارة المركزية لتجميع نماذج الخصم و التحصيل تحت حساب الضريبة أياً كان الحاصل على التوزيع فى موعد أقصاه خامس يوم عمل من الشهر التالى للشهر الذى تم فيه التحصيل و ذلك على النموذج رقم (٤٤ توزيعات أرباح) مرفقاً به الشيك أو نقداً أو من خلال وسائل الدفع الإلكترونى المنصوص عليها فى هذه اللائحة .

ـ الإلتزام بتسليم الممول إيصالاً بكل مبلغ يتم حجزه تحت حساب الضريبة على توزيعات الأرباح أو إخطاره به .

- الإلتزام بأن ترد للممول ما تم توريده بالزيادة عن الضريبة المستحقة عليه ، وفى نهاية كل ثلاثة أشهر و ذلك خلال الشهر التالى لإنقضاء تلك الفترة ، على أن يتم تسوية المبالغ التى تم ردها للممول من تلك المستحقة لمصلحة الضرائب على النموذج المعد لهذا الغرض .

و قد ورد بالكتاب الدورى رقم (١٢) لسنة ٢٠١٥ الصادر بتاريخ ٢٠١٥/٥/٣١ بالبند رابعاً منه الحكم الآتى :

رابعاً : بخصوص سعر الضريبة على توزيعات الأرباح التى تجريها المنشآت الدائمة طبقاً لحكم الفقرة الثالثة من المادة ٥٦ مكرراً من القانون :

تلتزم المنشآت الدائمة للأشخاص الإعتبارية غير المُقيمة بحجز نسبة ٥ % من توزيعات الأرباح وتوريدها للمصلحة في موعد أقصاه خامس يوم عمل من الشهر التالي لنهاية مدة الستين يوم المنصوص عليها في الفقرة الثانية من المادة ٥٦ مكرراً من القانون .

ومعنى ذلك أن المنشأة الدائمة مُلتزمة بحجز النسبة المقررة وهى الـ ٥ % من التوزيعات التى تجريها للشخص الإعتبارى غير المقيم و توريدها إلى الإدارة المركزية لتجميع نماذج الخصم و التحصيل تحت حساب الضريبة فى موعد آخره هو خامس يوم عمل من الشهر التالى بعد إنتهاء مدة الستين يوم المنصوص عليها فى المادة رقم (٥٦ مكرراً) من القانون .

رابعاً : تجنب الإزدواج الضريبى

أفادت الفقرة الأخيرة من المادة رقم (٥٦ مكرراً) من القانون على الأتى :

" ويجب خصم ما يؤدى من ضريبة على توزيعات الأرباح للأشخاص الإعتباريين المقيمين طبقًا لهذه المادة من الضريبة المحسوبة على تلك التوزيعات وفقًا لأحكام الضريبة على أرباح الأشخاص الإعتبارية المنصوص عليها فى الكتاب الثالث من هذا القانون، وفى حدود تلك الضريبة المحسوبة.

ويُقصد بالضريبة المحسوبة فى تطبيق حكم الفقرة السابقة نصيب توزيعات الأرباح من الضريبة المُستحقة وفقًا لأحكام الكتاب الثالث من هذا القانون طبقًا لما تحدده اللائحة التنفيذية . "

و يتضح من النص المذكور أنه لكى يتم تجنب الإزدواج الضريبى بالنسبة للشخص الإعتبارى المُقيم يجب أن يتم الآتى :

خصم ما يؤدى من ضريبة على توزيعات الأرباح التى يحصل عليها الشخص الإعتبارى المُقيم من شركات الأموال أو شركات الأشخاص أو الشركات المُقامة بالمناطق الإقتصادية ذات الطبيعة الخاصة وفقاً لقانون المناطق الإقتصادية ذات الطبيعة الخاصة الصادر بالقانون رقم ٨٣ لسنة ٢٠٠٢ و تعديلاته و ذلك من الضريبة المحسوبة على تلك التوزيعات وفقاً لأحكام الضريبة على أرباح الأشخاص الإعتبارية المنصوص عليها فى الكتاب الثالث من القانون و فى حدود الضريبة المحسوبة ، و ذلك إعتباراً من ٢٠١٤/٧/١ أو أى تاريخ لاحق حتى الفترة الضريبية التى تنتهى قبل تاريخ ٢٠١٥/٨/٢١ . و تتحدد الضريبة المحسوبة طبقاً للمعادلة الآتية :

$$\text{الضريبة المحسوبة} = \frac{\text{التوزيعات الخاضعة للضريبة}}{\text{إجمالى إيرادات الشركة ككل خلال العام}} \times \text{الضريبة المستحقة على الممول}$$

الفترة من ٢٠١٥/٨/٢١ و حتى الآن

المادة (٥٦ مكرراً) من القانون تنص على الآتى : (النص المُعدل)

" تخضع للضريبة بسعر (١٠ %) دون خصم أية تكاليف توزيعات الأرباح التى تُجريها شركات الأموال أو شركات الأشخاص ، بما فى ذلك الشركات المقامة بنظام المناطق الإقتصادية ذات الطبيعة الخاصة للشخص الطبيعى غير المقيم و الشخص الإعتبارى المقيم أو غير المقيم بما فى ذلك أرباح الأشخاص الإعتبارية غير المقيمة التى تحققها من خلال منشأة دائمة فى مصر ، عدا التوزيعات التى تتم فى صور أسهم مجانية ، و يكون سعر هذه الضريبة (٥ %) و ذلك دون خصم أية تكاليف إذا زادت نسبة المساهمة فى الشركة القائمة بالتوزيع على (٢٥ %) من رأس المال أو حقوق التصويت بشرط ألا تقل مدة حيازة الأسهم أو الحصص عن سنتين .

و تُعد أرباح الأشخاص الإعتبارية غير المُقيمة التى تُحققها من خلال منشأة دائمة فى مصر موزعة حُكماً خلال ستين يوماً من تاريخ ختام السنة المالية للمنشأة الدائمة .

وتُستبعد توزيعات الأرباح التى تحصل عليها الأشخاص الإعتبارية المُقيمة من أشخاص إعتبارية مُقيمة أخرى و ما يقابلها من تكلفة من وعاء الضريبة على أرباح الأشخاص الإعتبارية المنصوص عليها فى الكتاب الثالث من هذا القانون وفقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية .

وعلى الجهات التى تنفذ المُعاملة أن تقوم بحجز الضريبة و توريدها للمصلحة ، وفقاً للإجراءات و فى المواعيد التى تحددها اللائحة التنفيذية .

و تخضع الأرباح الرأسمالية المنصوص عليها فى المادة (٤٦ مكرراً ٣) من هذا القانون التى يحصل عليها غير المقيمين من الأشخاص الطبيعيين و الإعتباريين للضريبة . و يكون سعر الضريبة (١٠ %) على الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل فى الأوراق المالية المقيدة فى بورصة الأوراق المالية دون خصم أى تكاليف .

و تحدد الأرباح الرأسمالية الخاضعة للضريبة على أساس قيمة صافى الأرباح الرأسمالية لمحفظة الأوراق المالية المحققة فى نهاية السنة الضريبية على أساس الفرق بين سعر بيع أو إستبدال أو أية صورة من صور التصرف فى الأوراق المالية أو الحصص، و بين تكلفة إقتنائها ، بعد خصم عمولة الوساطة .

و على الجهة التى تنفذ المعاملة إخطار المصلحة بقيمة الأرباح الرأسمالية المُحققة ، كما أن عليها إجراء تسوية بقيمة الضريبة المُستحقة على الوعاء فى نهاية السنة الضريبية، و إخطار المصلحة بها وفقاً للإجراءات و خلال المواعيد التى تحددها اللائحة التنفيذية .

و على المصلحة مطالبة الممول بالضريبة المستحقة على الوعاء السنوى الناتج عن جميع تعاملاته بالأوراق المالية على النموذج الذى تحدده اللائحة التنفيذية ، و يجب على المصلحة فى حالة إمتناع الممول عن أداء الضريبة المستحقة على الأرباح المحققة من التعامل فى الأوراق المالية المقيدة بالبورصة إخطار كل من الهيئة العامة للرقابة المالية ، و الجهة التى نفذت التعاملات بذلك " .

تم الإستبدال بموجب المادة (١) من القانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ الصادر بتاريخ ٢٠١٥/٨/٢٠

و قد أفادت المادة (٧٧ مكرراً) من اللائحة و المُعدلة بموجب قرار وزير المالية رقم ١٢٤ لسنة ٢٠١٧ الصادر بتاريخ ١٥ / ٥ / ٢٠١٧:

" تقوم الجهة التى يصدر بتحديدها قرار من وزير المالية أو تقوم بالتوزيع طبقاً للمادة (٥٦ مكرراً) من القانون ، بتوريد قيمة ماتم حجزه إلى الإدارة المركزية لتجميع نماذج الخصم و التحصيل تحت حساب الضريبة فى موعد أقصاه خامس يوم عمل من الشهر التالى للشهر الذى تم فيه التحصيل و ذلك على النموذج (٤٤ توزيعات أرباح) أو (٤٥ أرباح رأسمالية) بحسب الأحوال مرفقاً به الشيك أو نقداً أو من خلال و سائل الدفع الإلكترونى المنصوص عليها فى هذه اللائحة .

كما أن عليها تسليم الممول إيصالاً بكل مبلغ يتم حجزه منه تحت حساب الضريبة على الأرباح الرأسمالية المُحققة عن التصرف فى الأوراق المالية أو الحصص أو توزيعات الأرباح أو إخطاره به

و على الجهات المُشار إليها بالفقرة الأولى من هذه المادة بحسب الأحوال أن ترد للممول ما تم توريده لها بالزيادة عن الضريبة المُستحقة عليه فى نهاية كل ثلاثة أشهر و ذلك خلال الشهر التالى لإنقضاء تلك الفترة على أن يتم تسوية المبالغ التى تم ردها للممول من تلك المستحقة لمصلحة الضرائب على النموذج المعد لهذا الغرض .

و يتضح من نص المادتين المشار إليهم عاليه الآتى :

أولاً : سعر الضريبة :

- تخضع للضريبة توزيعات الأرباح عن الأسهم و الحصص التى تجريها كلاً من :

١ - شركات الأموال .

٢ - شركات الأشخاص .

٣ - الشركات المقامة بنظام المناطق الإقتصادية ذات الطبيعة الخاصة .

- بسعر (١٠ %) بدون خصم أى تكاليف أو مصروفات و ذلك لكلاً من :

١ – الشخص الطبيعى غير المقيم .

٢ – الشخص الإعتبارى المقيم .

٣ – الشخص الإعتبارى غير المقيم من خلال منشأة دائمة فى مصر .

- يخفض هذا السعر إلى (٥ %) إذا تحقق شرطين :

أ – إذا زادت نسبة المساهمة فى الشركة القائمة بالتوزيع سواء كانت شركة أموال أو شركة أشخاص عن ٢٥ % من رأس مالها أو حقوق التصويت .

ب – ألا تقل مدة الحيازة للأسهم أو الحصص المملوكة عن سنتين .

ملحوظة : لابد من تحقق الشرطين مُجتمعين ، و إلا سيكون السعر (١٠ %) .

ملحوظة هامة : توزيعات الأرباح التى تتم فى صورة أسهم مجانية لا تخضع للضريبة

و السؤال الآن ماهو سعر الضريبة على توزيعات الأرباح التى يحصل عليها الشخص الإعتبارى المقيم فى مصر المُحققة من مصدر خارج مصر .....و الإجابه على هذا السؤال تجدها فى حكم المادة رقم (٤٩) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و هذا نصها :

تنص المادة (٤٩) الفقرة الأولى من القانون :

" يُقرب وعاء الضريبة إلى أقرب عشرة جنيهات أقل ، و يخضع للضريبة بسعر (٢٢,٥ %) من صافى الأرباح السنوية " .

تم التعديل بموجب المادة (١) من القانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ الصادر بتاريخ ٢٠١٥/٨/٢٠

أى أنها تخضع للضريبة بالسعر العام للقانون الوارد بالمادة رقم (٤٩) من القانون .

ثانياً : توزيعات الأرباح للأشخاص الإعتبارية غير المقيمة :

تُعد توزيعات الأرباح التى تحققها الأشخاص الإعتبارية غير المقيمة من خلال منشأة دائمة فى مصر موزعة حُكماً خلال ستين يوماً من تاريخ ختام السنة المالية للمنشأة الدائمة ، بمعنى أنه بمجرد أنتهاء السنة المالية للمنشأة الدائمة و مر على ختامها ستين يوماً و سواء صدر قرار مجلس الإدارة أو الجمعية العمومية بالتوزيع أو لم يصدر فإنها طبقاً لنص المادة تعتبر موزعة خلال مدة الستين يوماً من تاريخ ختام السنة المالية للمنشأة الدائمة و تخضع هذه التوزيعات للضريبة بغض النظر عن إنتقالها ليد المساهمين (مُستحقوا التوزيعات) من عدمه .

ثالثاً : كيف يتم تجنب الإزدواج الضريبى :

أفاد الكتاب الدورى رقم (١) لسنة ٢٠١٦ بخصوص تجنب الإزدواج الضريبى بالآتى :

ب ـ المادة ٥٦ مكرراً :

ـ تُستبعد التوزيعات التي يحصل عليها الأشخاص الإعتبارية المُقيمة من أشخاص إعتبارية مُقيمة أخرى من وعاء الضريبة على أرباح الأشخاص الإعتبارية المنصوص عليها في الكتاب الثالث من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته ، مع مراعاة إستبعاد التكلفة المُتعلقة بهذه الإيرادات وذلك إعتباراً من تاريخ العمل بأحكام قرار بقانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ وفقاً لما يأتي :

(معادلة إستبعاد التكلفة المتعلقة بتلك الإيرادات)

الإيرادات الخاضعة للضريبة القطعية

تكلفة الإستثمار و التمويل = ـــــــــــــــــــــــــــــ × تكلفة الإستثمار و التمويل

المتعلقة بالتوزيعات المستبعدة إجمالى الإيرادات الكلية

ـ يراعى عند استبعاد التوزيعات للشخص الطبيعي (المنشأة الفردية) أو الإعتباري أن يسري هذا الإستبعاد على الوعاء السنوي عن الفترة التي تنتهي بعد العمل بالتعديلات التي يتضمنها قرار رئيس الجمهورية بالقانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ سواء تم الحصول على التوزيعات قبل أو بعد العمل بالقانون حيث أن الإستبعاد من وعاء الفترة وأن القانون الساري في نهاية الفترة الضريبية هو الواجب التطبيق

رابعاً : الجهات المُلتزمة بتنفيذ التوزيعات :

ـ طبقاً لنص الفقرة الثالثة من المادة رقم (٥٦ مكرراً) من القانون و المادة (٧٧ مكرراً) من اللائحة تقوم الجهة التى يصدر بتحديدها قرار من وزير المالية أو تقوم بالتوزيع..... أن تقوم بحجز الضريبة و توريدها إلى الإدارة المركزية لتجميع نماذج الخصم و التحصيل تحت حساب الضريبة أياً كان الحاصل على التوزيع فى موعد أقصاه خامس يوم عمل من الشهر التالى للشهر

الذى تم فيه التحصيل و ذلك على النموذج رقم (٤٤ توزيعات أرباح) مرفقاً به الشيك أو نقداً أو من خلال وسائل الدفع الإلكترونى المنصوص عليها فى هذه اللائحة .

- الإلتزام بتسليم الممول إيصالاً بكل مبلغ يتم حجزه تحت حساب الضريبة على توزيعات الأرباح أو إخطاره به .

- الإلتزام بأن ترد للممول ما تم توريده بالزيادة عن الضريبة المستحقة عليه ، وفى نهاية كل ثلاثة أشهر و ذلك خلال الشهر التالى لإنقضاء تلك الفترة ، على أن يتم تسوية المبالغ التى تم ردها للممول من تلك المستحقة لمصلحة الضرائب على النموذج المعد لهذا الغرض .

عبد الرؤف الطرانيسى

الضريبة على توزيعات الأرباح

الشخص الطبيعى

توزيعات الأرباح

توزيعات الأرباح التى تتم فى صورة أسهم مجانية مُعفاة من الضريبة

المُقيم
م (٤٦ مكرراً)

غير المُقيم

التوزيعات

مُحققة من مصر

مُحققة من خارج مصر

م(٤٦ مكرراً/١)

لايزاول نشاط تجارى أو صناعى

يزاول نشاط تجارى أو صناعى

يخضع للضريبة بسعر (١٠ %)
م (٥٦ مكرراً فقرة أولى)

يخضع للضريبة بالسعر المنصوص عليه فى م (٨) من القانون

يخضع للضريبة بسعر (١٠ %) على مايجاوز ١٠٠٠٠جنيه م (٤٦ مكرراً /١)

يخضع للضريبة بسعر (١٠ %) على كامل التوزيعات
م (٤٦ مكرراً/١)

يخفض السعر فى الحالتين إلى

مع حجز ١ % تحت حساب الضريبة و توريدها

يخفض سعر الضريبة إلى (٥ %) م (٤٦مكرراً/٢)،
م(٥٦ مكرراً فقرة أولى) فى حالة توافر الشروط الآتية :

(١) زيادة نسبة المُساهمة فى الشركة القائمة بالتوزيع على (٢٥ %) من رأس المال أو حقوق التصويت

(٢) ألا تقل مُدة حيازة الأسهم أو الحصص عن سنتين ، وذلك دون خصم أية تكاليف (الشرطين مجتمعين)

الضريبة على توزيعات الأرباح

الشخص الإعتبارى

تُعد أرباح الأشخاص الإعتبارية غير المُقيمة التى تحققها من خلال منشأة دائمة فى مصر موزعة حُكماً خلال ستين يوماً من تاريخ ختام السنة المالية للمنشأة الدائمة . (م ٥٦ مكرراً الفقرة الثانية)

توزيعات الأرباح

توزيعات الأرباح عن الأسهم المجانية مُعفاة

مُحققة من مصر

مُحققة من خارج مصر

مُقيم

غير مُقيم

مُقيم

تخضع للضريبة بسعر ١٠ %

على الجهة التى تنفذ المعاملة حجز الضريبة و توريدها (م ٥٦ مكرراً فقرة ثالثة)

تخضع للضريبة بالسعر المنصوص عليه فى المادة (٤٩) ٢٢,٥ %

يخفض سعر الضريبة إلى (٥ %) (م ٤٦ مكرراً/٢)،(م ٥٦ مكرراً فقرة أولى) فى حالة توافر الشروط الأتية : مجتمعين :

(١) زيادة نسبة المساهمة فى الشركة القائمة بالتوزيع على (٢٥ %) من رأس المال أو حقوق التصويت

(٢) ألا تقل مُدة حيازة الأسهم أو الحصص عن سنتين ، و ذلك دون خصم أية تكاليف (الشرطين مجتمعين)

ماهى توزيعات الأرباح المُعفاة من الضريبة بالنسبة للشخص الإعتبارى

وردت الإعفاءات الخاصة بتوزيعات الأرباح التى يحصل عليها الشخص الإعتبارى بالبندين رقم (٧) و (١٠) من المادة رقم (٥٠) من القانون حيث أقاد بالأتى :

أولاً : الإعفاءات الواردة بالبند (٧) من المادة (٥٠) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ المُعدل بموجب المادة (١) من القانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ ويعمل به من ٢٠١٤/٧/١ :

" توزيعات صناديق الإستثمار فى الأوراق المالية المُنشأة وفقا لقانون سوق رأس المال المُشار إليه التى لا يقل إستثمارها فى الأوراق المالية وغيرها من أدوات الدين عن (٨٠ %) وتوزيعات صناديق الإستثمار القابضة التى يقتصر الإستثمار فيها على صناديق الإستثمار المُشار إليها ، وتوزيعات الأرباح التى تحصل عليها هذه الصناديق بعد إضافة (١٠ %) من قيمة هذه التوزيعات إلى الوعاء الخاضع للضريبة مُقابل التكاليف غير واجبة الخصم ، وعائد الإستثمار فى صناديق الإستثمار النقدية، وعائد السندات المُقيدة فى جداول بورصة الأوراق المالية دون سندات الخزانة، وأرباح صناديق الإستثمار التى يقتصر نشاطها على الإستثمار فى النقد دون غيره."

و يتضح من نص البند (٧) أن الإعفاءات الواردة بنص المادة هى ستة بنود من الإعفاءات و هى :

١ – توزيعات صناديق الإستثمار فى الأوراق المالية (المدفوعة للغير)

ويشترط للتمتع بالإعفاء :

١/١ – أن تكون الصناديق مُنشأة وفقاً لقانون سوق رأس المال رقم ٩٥ لسنة ١٩٩٢ و تعديلاته ٠

١/٢ – ألا يقل الإستثمار فى الأوراق المالية و غيرها من أدوات الدين عن ٨٠ % من رأس مال الصندوق ٠

١/٣ ـ التوزيعات الداخلة للصندوق خاضعة للضريبة بسعر ١٠ % يحصل الصندوق على صافى التوزيع بعد خصم الضريبة ٠

١/٤ – أرباح الصندوق خاضعة للضريبة إذا زاول أى نشاط آخر ٠

١/٥ ـ إذا لم يلتزم الصندوق بشروط الإعفاء تخضع التوزيعات الخارجة من الصندوق للضريبة ٠

وقد نصت المادة (٥٥) من اللائحة المُعدلة بقرار وزير المالية رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ على الأتى :

" يُشترط لتطبيق الإعفاء من الضريبة المنصوص عليه في البند (٧) من المادة (٥٠) من القانون بالنسبة لأرباح وتوزيعات صناديق الإستثمار في الأوراق المالية، أن تكون صناديق الإستثمار مُنشأة وفقاً لأحكام قانون سوق رأس المال الصادر بالقانون رقم ٩٥ لسنة ١٩٩٢ ولائحته التنفيذية وفي حدود الأحكام التى تنظمها. "

٢ – توزيعات صناديق الإستثمار القابضة (المدفوعة للغير)

و يشترط للتمتع بالإعفاء :

١/٢ – يُشترط أن يقتصرالإستثمار فيها على صناديق الإستثمار المُشار إليها فى البند رقم (١) المشار إليه عاليه ٠

٢/٢ – توزيعات الأرباح الداخلة للصندوق تخضع للضريبة بسعر ١٠ % و يحصل الصندوق على الصافى بعد خصم الضريبة ٠

٣ – توزيعات الأرباح التى تحصل عليها صناديق الإستثمار المُشار إليها(مُحصلة و مُدرجة فى حسابات الصناديق) ٠ (إيرادات بالنسبة للصناديق)

١/٣ – على أن يتم إضافة ١٠ % من قيمة هذه التوزيعات إلى الوعاء الخاضع للضريبة مُقابل التكاليف غير واجبة الخصم أى أنه يتم إعفاء ٩٠ % فقط من توزيعات الأرباح التى تحصل عليها هذه الصناديق ٠

٤ – عائد الإستثمار فى صناديق الإستثمار النقدية ٠

و يشترط للتمتع بالإعفاء :

١/٤ ـ أن يكون الصندوق مصنف صندوق إستثمار نقدى و التى يقتصر نشاطها على الإستثمار فى النقد دون غيره ٠

٢/٤ – عائد الإستثمار الخارج معفى ٠

٣/٤ – التوزيعات الداخلة خاضعة للضريبة بسعر ١٠ % يحصل الصندوق على الصافى بعد خصم الضريبة ٠

٤/٤ – أرباح الصندوق معفاة ٠

٥ – عائد السندات المُقيدة فى الجداول الرسمية ببورصة الأوراق المالية ، و لايسرى هذا الإعفاء على عائد سندات الخزانة .

و يُشترط للتمتع بالإعفاء الأتى :

١/٥ – أن يكون السند مسجل فى بورصة الأوراق المالية سواء المصرية أو الأجنبية .

٢/٥ – خضوع سندات الخزانة دون الإعفاء إعمالاً لأحكام القانون ١٢٨ لسنة ٢٠٠٨ و المادة ٥٨ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

٣/٥ – خضوع سندات الخزانة الأجنبية مع إعمال أحكام الكتاب الدورى رقم ٨ لسنة ٢٠١٣ .

٦ – أرباح صناديق الإستثمار التى يقتصر نشاطها على الإستثمار فى النقد دون غيره .

و يشترط للتمتع بالإعفاء :

١/٦ – أن يقتصر نشاطها على الإستثمار فى النقد دون غيره و من أمثلة تلك الصناديق صندوق إستثمار بنك مصر عائد يوم بيوم – صندوق إستثمار البنك الأهلى النقدى - صناديق إستثمار البنوك الأخرى ذات الطبيعة المماثلة) .

ثانياً : الإعفاءات الواردة بالبند رقم (١٠) من المادة (٥٠) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ المعدل بموجب المادة (١) من قانون ٥٣ لسنة ٢٠١٤ ويعمل به من ٢٠١٤/٧/١ وهى كالتالى :

" توزيعات الإرباح التى تحصُل عليها الشركة الأم أو الشركة القابضة من الشركات التابعة المُقيمة و غير المُقيمة بعد إضافة نسبة ١٠ % من قيمة هذه التوزيعات إلى الوعاء الخاضع للضريبة للشركة الأم أو القابضة مُقابل التكاليف غير واجبة الخصم ، و ذلك بشرط :

١ – ألا تقل نسبة مساهمة الشركة الأم أو القابضة عن (٢٥ %) فى رأس مال الشركة التابعة أو حقوق التصويت .

٢- ألا تقل مدة حيازة الشركة الأم أو القابضة لتلك النسبة عن سنتين أو أن تلتزم بالإحتفاظ بهذه النسبة لمدة سنتين من تاريخ إقتناء الأسهم أو حقوق التصويت .

تعليق : و نستنتج مما سبق عرضه الأتى :

إذا كانت الشركة الحاصلة على التوزيع شركة تابعة و ليست شركة أم أو قابضة و مستثمرة فى شركة تابعة أخرى أكثر من ٢٥ % حتى و أن بلغت نسبة المساهمة فى رأس مال الشركة التابعة المستثمر فيها أكثر من ٩٥ % فإن التوزيعات التى تحصل عليها الشركة التابعة الأخرى المستثمر فيها لاتعفى من الضريبة وفق نص البند (١٠) من المادة (٥٠) بعد التعديل ، لأن الإعفاء قاصراً على الشركات الأم أو القابضة فقط .

وقد عرف القانون ٢٠٣ لسنة ٢٠٠١ (قانون شركات قطاع الأعمال العام) معنى الشركة القابضة بأنها هى :

" الشركة التى تستثمر(٥٠ % + ١) من رأس مال شركة تابعة ، و بما يشير ذلك إلى إمتلاك أكثر من نصف الأسهم أو حقوق التصويت .و بمعنى آخر هى الشركة التي تمتلك أغلب أسهم الشركات التابعة مما يتيح لها حق التصويت والسيطرة .

وهذا الفكر هو ماسارت عليه كثيرمن التشريعات فى مصر و العالم و أنتهجت هذا المسار التنظيمات المهنية فى إصدارات معايير المحاسبة فى كثير من الدول .

و السؤال الآن .....كيف يمكن مُعالجة الإزدواج الضريبى للضريبة على توزيعات الأرباح المُسددة بمعرفة الشركة التابعة.....

و الإجابة على هذا السؤال بالآتى :

وذلك بخصم الضريبة على التوزيعات التى تم سدادها بمعرفة الشركة التابعة من الضريبة المُستحقة على الشركة الأم أو القابضة فى حدود الضريبة المحسوبة و التى يتم حسابها على النحو الوارد بالمعادلة الآتية :

$$\text{الضريبة المحسوبة} = \frac{\text{إيرادات الإستثمارات فى الشركة التابعة (التوزيعات) التى خصمت عنها ضريبة توزيعات بنسبة ٥ \%}}{\text{إجمالى إيرادات الشركة الأم أو القابضة خلال العام}} \times \text{الضريبة المُستحقة على الشركة القابضة}$$

فإذا زادت الضريبة على التوزيعـــات و التـى تم خصمـهـا بمعرفة الشركـة التابعــة و مُعدلها ٥ % عن الضريبة المحسوبة كالمعادلة السابقة يتم خصم الضريبة المحسوبة .

و إذا حدث العكس أى أن الضريبة المحسوبة أكبر من الضريبة على التوزيعات يتم خصم الضريبة على التوزيعات من الضريبة المُستحقة على الشركة الأم أو القابضة .

و قد صدر الكتاب الدورى رقم (١٢) لسنة ٢٠١٥ بتاريخ ٢٠١٥/٥/٣١ بخصوص تطبيق البندين (٧) ، (١٠) من المادة رقم (٥٠) من القانون فى البنود ثانياً ، ثالثاً ، رابعاً و هذا نصهم :

ثانياً : بخصوص ما ورد بالمادة (٥٥) من اللائحة التنفيذية :

يجب مراعاة أن حكم المادة ٥٥ من اللائحة التنفيذية ليس من شأنه إسقاط الشرط الثاني للإعفاء المنصوص عليه بالبند ٧ من المادة ٥٠ من القانون وإنما يتعين التحقق من توافر شرطي الإعفاء وهما أن يكون الصندوق منشأ وفقاً لأحكام قانون سوق رأس المال الصادر بالقانون رقم ٩٥ لسنة ١٩٩٢ وألا يقل الاستثمار في الأوراق المالية وغيرها من أدوات الدين عن ٨٠ % من أموال الصندوق وذلك حتى يمكن منح هذا الإعفاء .

ويتم حساب نسبة ألـ ٨٠ % على أساس إجمالي الاستثمارات في الأوراق المالية وأدوات الدين المنسوبة إلى إجمالي أصول الصندوق في نهاية الفترة الضريبية .

ثالثاً : بخصوص ما ينص عليه البند [١٠] من المادة ٥٠ من القانون :

يقصد بالشركة القابضة أو الشركة الأم المنصوص عليهما في هذا البند الشركة التي تمتلك أغلب أسهم الشركات التابعة مما يتيح لها حق التصويت والسيطرة .

ويشترط لتطبيق الإعفاء المنصوص عليه في هذا البند :

- أن تكون الشركة المتلقية للتوزيع شركة قابضة أو شركة أم .
- أن تكون الشركة الموزعة شركة تابعة سواء كانت مقيمة أو غير مقيمة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية .
- أن لا تقل نسبة مساهمة الشركة القابضة أو الشركة الأم في الشركة التابعة القائمة بالتوزيع عن ٢٥ % من رأس المال وألا تقل مدة حيازة الشركة الأم أو القابضة لتلك النسبة عن سنتين أو تلتزم بالاحتفاظ بهذه النسبة لمدة سنتين من تاريخ اقتناء الأسهم أو حقوق التصويت .

رابعاً : بخصوص سعر الضريبة على توزيعات الأرباح التى تجريها المنشآت الدائمة طبقاً لحكم الفقرة الثالثة من المادة ٥٦ مكرراً من القانون :

تلتزم المنشآت الدائمة للأشخاص الإعتبارية غير المقيمة بحجز نسبة ٥ % من توزيعات الأرباح وتوريدها للمصلحة في موعد أقصاه خامس يوم عمل من الشهر التالي لنهاية مدة الستين يوم المنصوص عليها في الفقرة الثانية من المادة ٥٦ مكرراً من القانون .

عبد الرؤف الطرانيسى

التوزيعات و الأرباح المُعفاة من الضريبة على الأشخاص الإعتبارية

الأشخاص الإعتبارية

البند (٧) المادة (٥٠)
يُعفى من الضريبة

توزيعات الأرباح التى تدفعها للغيرصناديق الإستثمارالناتجة عن الإستثمار فى الأوراق المالية بشرط ألا يقل إستثمارها فى الأوراق المالية و غيرها من أدوات الدين عن ٨٠ % من رأس مال الصندوق

توزيعات الأرباح التى تدفعها صناديق الإستثمار القابضة للغير بشرط أن يَقتصر مجال الإستثمار فيها على صناديق الإستثمار المُشار إليها فقط

عائد الإستثمار فى صناديق الإستثمار النقدية بشرط أن يكون الصندوق مصنف صندوق نقد

عائد السندات المُقيدة فى جداول بورصة الأوراق المالية ماعدا سندات الخزانة فهى تخضع للضريبة

أرباح صناديق الإستثمار التى يقتصر نشاطها على الإستثمار فى النقد دون غيره

توزيعات الأرباح التى تحصل عليها هذه الصناديق و يتم إضافة ١٠ % من قيمة هذه التوزيعات المُعفاة إلى الوعاء الخاضع للضريبة لهذه الصناديق مُقابل التكاليف غير واجبة الخصم عند إعداد الإقرار الضريبى للصندوق

تخضع التوزيعات التى تحصل عليها الصناديق المُشار إليها و الناتجة عن الإستثمار فى غير الأوراق المالية للضريبة بالسعر العام للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ م (٤٩) وذلك طبقاً للكتاب الدورى رقم (٧) لسنة ٢٠١٤ الصادر من الهيئة العامة للرقابة المالية و المنشور التوضيحى الموقع من رئيس مصلحة الضرائب و رئيس الهيئة العامة للرقابة المالية عند إعداد الإقرار الضريبى

يُشترط لحصول هذه الصناديق على الإعفاء الوارد بالبند (٧) توافر شرطين :

(١) أن يكون صندوق الإستثمار مُنشأ وفقاً لأحكام قانون سوق رأس المال الصادر بالقانون رقم ٩٥ لسنة ١٩٩٢ و لائحته .

(٢) ألا يقل إستثمار هذه الصناديق فى الأوراق المالية و غيرها من أدوات الدين عن ٨٠ % من أموال الصندوق

التوزيعات و الأرباح المُعفاة من الضريبة على الأشخاص الإعتبارية

البند (١٠) من المادة (٥٠)

يُعفى من الضريبة

توزيعات الأرباح التى تحصل عليها الشركة الأم أو الشركة القابضة من الشركات التابعة المُقيمة وغير المُقيمة

مع مراعاة أنه

يتم إضافة نسبة ١٠ % من قيمة هذه التوزيعات المُعفاة إلى الوعاء الخاضع للضريبة للشركة الأم أو القابضة مُقابل التكاليف غير واجبة الخصم عند إعداد الإقرار الضريبى

و يُشترط للحصول على هذا الإعفاء

و ذلك بشرطين :

(١) ألاتقل نسبة مساهمة الشركة الأم أو الشركة القابضة عن ٢٥ % فى رأس مال الشركة التابعة أو حقوق التصويت .

(٢) ألا تقل مدة حيازة الشركة الأم أو القابضة لتلك النسبة عن سنتين أو أن تلتزم بالإحتفاظ بهذه النسبة لمدة سنتين من تاريخ إقتناء الأسهم أو حقوق التصويت .

(١) أن تكون الشركة الحاصلة على التوزيع شركة قابضة أو شركة أم

(٢) أن تكون الشركة الموزعة للأرباح هى شركة تابعة سواء كانت مُقيمة أو غير مُقيمة وفقاً لمعايير المُحاسبة المصرية

الشركة القابضة (الأم) هى :

الشركة التى تستثمر(٥٠ % + ١) فى رأس مال الشركة التابعة ، و بما يشير ذلك إلى إمتلاك أكثر من نصف الأسهم أو حقوق التصويت .

الباب السابع : أرباح بيع الحصص والأوراق المالية

قبل أن نبدأ فى الشرح لابد و أن نوضح أنه :

تم إيقاف العمل بأحكام مواد الباب السابع الضريبة على الأرباح الرأسمالية نتيجة بيع الأوراق المالية و الحصص وذلك لمدة عامين تبدأ من ٢٠١٥/٥/١٧ بموجب المادة (٢) من القانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ الصادر بتاريخ ٢٠١٥/٨/٢٠ ، ثم تم مد أجل الإيقاف مرة أخرى لمدة ثلاث سنوات حتى ١٧ / ٥ / ٢٠٢٠ بموجب القانون رقم ٧٦ لسنة ٢٠١٧ الصادر بتاريخ ١٩ / ٦ / ٢٠١٧ وذلك للأوراق المالية و الحصص المُقيدة فى سوق الأوراق المالية المصرية فقط ٠ أما الأرباح الناتجة عن بيع الأوراق المالية أو الحصص غير المُقيدة لا تتمتع بالإيقاف و تخضع أرباحها للضريبة ٠

تمهيد :

قرر المشرع سريان الضريبة على الأرباح التى تتحقق من التصرف فى الأوراق المالية أو الحصص بالشركات ، المُحققة فى مصر أو فى الخارج إعتباراً من أول يوليو ٢٠١٤ بموجب القانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ الصادر فى ٢٠١٤/٦/٣٠ ، و تم إضافة الباب السابع للكتاب الثانى و الخاص بالضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين و ذلك من خلال المواد (٤٦ مكرراً / ٣) ، (٤٦ مكرراً / ٤) ، (٤٦ مكرراً /٥) من القانون المشار إليه و كذلك المواد أرقام (٥٢ مكرراً /٣) ، (٥٢ مكرراً / ٤) ، (٥٢ مكرراً / ٥) من اللائحة التنفيذية و المضافة بموجب قرار وزير المالية رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ الصادر بتاريخ ٢٠١٥/٤/٦ و قد أوردها المشرع فى ثلاثة فصول سنتناولها بالشرح فيما يلى :

(الفصل الأول) : الإيرادات الخاضعة للضريبة

تنص المادة (٤٦ مكرراً /٣) من القانون على الآتى :

تسرى الضريبة على الأرباح الرأسمالية التى تتحقق من التصرف فى الأوراق المالية أو الحصص بالشركات، سواء تحققت هذه الأرباح فى مصر أو فى الخارج.

و يجدر بنا هنا أن نشير إلى معنى الأرباح الرأسمالية التى أوردها المشرع فى البند (ل) من المادة رقم (٣) من الأحكام العامة من القانون و التى أشارت بالأتى :

- يشمل الدخل المُحقق من مصدر فى مصر مايأتى :

" الأرباح الرأسمالية المُحققة من التصرف فى الأوراق المالية المُقيدة فى بورصة الأوراق المالية المصرية ، و كذلك الأرباح الرأسمالية المُحققة من التصرف فى الأوراق المالية للشركات المصرية المُقيمة غير المُقيدة فى بورصة الأوراق المالية المصرية ، سواء كانت مُقيدة أو غير مُقيدة فى الخارج " .

و يجدر بنا أن نذكركم بأن المشرع ألغى الإعفاء الوارد بالبند رقم (٣) من المادة رقم (٣١) من القانون و ذلك إعتباراً من ٢٠١٤/٧/١ و هذا نصه :

يُعفى من الضَريبة:

٣ - نَاتج تعَامل الأشخاص الطبيعيين عن أستثماراتهم في الأوراق المالية المُقيدة فى سوق الأوراق المَالية المصرية مع عدم جواز خَصم الخسَائر النَاجمة عن هذا التعامل أو ترحيلها لسنوات تالية.

و يتضح لنا من نصوص المواد السابقة الآتى :

أخضع المشرع للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين المقيمين فى مصر أياً كانت جنسيتهم مصريين أو أجانب بالنسبة للأرباح الرأسمالية التى تتحقق من التصرف فى الأوراق المالية و الحصص بالشركات سواء تحققت هذه الأرباح فى مصر أو فى الخارج من بداية تفعيل القانون إعتباراً من ٢٠١٤/٧/١ ، و هنا نجد أن المشرع أخذ بمبدأين إقليمية الإيراد (داخل مصر) ، عالمية الإيراد (خاج مصر)

و السؤال الآن .... ماهى الأرباح الرأسمالية الخاضعة للضريبة (نطاق سريان الضريبة) :

١ – الأرباح الرأسمالية التى تتحقق من التصرف فى الأوراق المالية المُقيدة فى سوق الأوراق المالية المصرية .

٢ – الأرباح الرأسمالية التى تتحقق من التصرف فى الأوراق المالية غير المقيدة فى سوق الأوراق المالية المصرية .

٣ – الأرباح الرأسمالية التى تتحقق من التصرف فى الأوراق المالية بالخارج .

٤ – الأرباح الرأسمالية التى تتحقق من التصرف فى الحصص بشركات الأشخاص سواء تحققت هذه الأرباح فى مصر أو فى الخارج ٠

(الفصل الثانى) : تحديد الإيرادات الخاضعة للضريبة

و السؤال الآن ... كيف يتم تحديد الوعاء الخاضع للضريبة ..... و الإجابة تكمن فى المادة رقم (٤٦ مكرراً / ٤) و التى نصت على الآتى :

المادة (٤٦ مكرراً / ٤) من القانون تنص على الآتى :

تُحدد الأرباح الرأسمالية الخاضعة للضريبة على أساس قيمة صافى هذه الأرباح فى محفظة الأوراق المالية المُحققة فى نهاية السنة الضريبية على أساس الفرق بين سعر بيع أو استبدال أو أى صورة من صور التصرف فى الأوراق المالية أو الحصص، وتكلفة إقتنائها، بعد خصم عمولة الوساطة.

و يتضح لنا من نص المادة الآتى:

يتم تحديد صافى الأرباح الرأسمالية الخاضعة للضريبة كالتالى :

- سعر البيع أو الأستبدال أو أى صورة من صور التصرف فى الأوراق المالية أو الحصص ٠

يُخصم منها كلاً من

أ - تكلفة إقتناء الأوراق المالية أو الحصص

ب - عمولة الوساطة الحكمية (تعادل ٣ فى الألف من قيمة تنفيذ عملية البيع فى البورصة)

نصل بذلك إلى ناتج التصرف فى الأوراق المالية أو الحصص (الأرباح الرأسمالية)

و السؤال الآن ..... كيف يتم تحديد تكلفة إقتناء الأوراق المالية أو الحصص

- يُعتد فى تحديد تكلفة الإقتناء الذى تحسب على أساسه الضريبة على الأرباح الرأسمالية للأوراق المالية المُقيدة فى البورصة بسعر الإغلاق فى اليوم السابق على تاريخ العمل بهذا القانون أو تكلفة الإقتناء أيهما أعلى أو تكلفة الإقتناء بالنسبة للتعاملات التى تتم بعد

تاريخ العمل به ، و حيث أن تاريـخ العمل بالقانون ٥٣ لسنـة ٢٠١٤ هو ١ /٢٠١٤/٧ و على ذلك يُعتد فى تقدير التكلفة بسعر الإغلاق فى يوم ٢٠١٤/٦/٣٠ أما العمليـات التى تتم بعد صدور القانون و تفعيله يُعتد بتكلفة الإقتناء (ثمن الشراء + عمولة الوساطة الحكمية)

ملحوظة :يتم تحديد تكلفة إقتناء الأسهم المجانية بالقيمة الأسمية للسهم (المادة ٤٦ مكرراً)

معادلة حساب تكلفة الإقتناء الورقة المالية

إجمالى قيمة مُشتريات العميل من الورقة الماليه + تكاليف عمليـة الشـراء (رسوم ومُقابل خدمات الهيئة + البورصة + المقاصه + صندوق ضمان المخاطر + الدمغة + عمولة وساطة حُكمية بواقع (٠,٠٠٣) ثلاثة فى الألف) ÷ عدد الأسهم المملوكة للعميل من الورقة المالية .

مثال توضيحى :- لحساب تكلفة الإقتناء لعميل يمتلك ١٠٠٠سهم مطاحن يوم ٣٠يونيو ٢٠١٤ .

م	الورقة الماليه	العملة	الكمية	تاريخ العملية	نوع العملية	سعر التنفيذ	سعر تنفيذ الكمية	خدمات وعمولات	تكلفة الإقتناء	سعر اغلاق يوم ٦/٣٠
١	مطاحن	١	٢٠٠	٢٠١٤/٦/١	شراء	١٠٠	٢٠٠٠٠	١١٦	٢٠١١٦	
٢	مطاحن	١	٤٠٠	٢٠١٠/٥/١	ايداع	١٢٣	٤٩٢٠٠	٠	٤٩٢٠٠	
٣	مطاحن	١	٢٠٠	٢٠٠٩/٢/١	إيداع	٧٧	١٥٤٠٠	٠	١٥٤٠٠	
٤	مطاحن	١	٢٠٠	٢٠٠٥/١/١	شراء	٨١	١٦٢٠٠	٨٤	١٦٢٨٤	
٥	مطاحن	١	٥٠٠	٢٠٠٥/١/١	مجانى	٦٥			لايتم حساب الكمية	
متوسط سعر شراء السهم									١٠١٠٠٠	١١٥

- تكلفة اقتناء للسهم الواحد = $\frac{٢٠١١٦+٤٩٢٠٠+١٥٤٠٠+١٦٢٨٤}{١٠٠٠} = \frac{١٠١٠٠٠}{١٠٠٠}$

- تكلفة إقتناء السهم الواحد = ١٠١ جنية

- سعر إغلاق السهم فى ٣٠يونيو ٢٠١٤ = ١١٥ جنية

- تكلفة الإقتناء فى ٣٠ يونيو = ١١٥ جنية نأخذ القيمة الأعلى

مثال : حساب تكلفة الإقتناء للرصيد فى ٢٠١٤/٧/٢٠ لأحد العملاء

م	الورقة الماليه	عملة	الكمية	تاريخ العملية	نوع العملية	سعر التنفيذ	سعر تنفيذ الكمية	خدمات وعمولات	إجمالى قيمة الكمية	رصيد حالى	إقتناء الرصيد الحالى
١	مطاحن	١	٢٠٠	٢٠١٤/٧/١	شراء	١٠٠	٢٠٠٠٠	١٠٠	٢٠١٠٠	٢٠٠	١٠٠,٥
٢	مطاحن	١	٤٠٠	٢٠١٤/٧/١٥	شراء	١٢٠	٤٨٠٠٠	١٩٢	٤٨١٩٢	٦٠٠	١١٣,٨٢
٣	مطاحن	١	٢٠٠	٢٠١٤/٧/١٨	بيع	١٢١	٢٤٢٠٠	٢٠٠-	٢٤٠٠٠	٤٠٠	١١٣,٨٢
٤	مطاحن	١	٥٠٠	٢٠١٤/٧/٢٠	إكتتاب	٩٠	٤٥٠٠٠	٠	٤٥٠٠٠	٩٠٠	١٠٠,٥٨

تكلفة إقتناء الرصيد فى يوم ٢٠١٤/٧/١٥ = ٢٠١٠٠ + ٤٨١٩٢ = ٦٨٢٩٢ =

٦٠٠سهم ٦٠٠

١١٣,٨٢جنيه للسهم

تكلفة إقتناء الرصيد فى يوم ٢٠١٤/٧/٢٠ = ٤٠٠×١١٣,٨٢+٥٠٠×٩٠ = ٩٠٥٢٨

٩٠٠ سهم ٩٠٠

= ١٠٠,٥٨ جنيه للسهم

ملحوظة : تم إعتماد سعر الإكتتاب ٩٠ جنيه يوم ٢٠١٤/٧/٢٠ حيث أنها ليست أسهم مشتراة طبقاً للجدول السابق الإشارة إليه بخصوص تحديد سعر المحاسبة للسهم .

(الفصل الثالث) : سعر الضريبة، وكيفية تحصيلها

ماهو سعر الضريبة المفروض على الأرباح الرأسمالية .... الإجابة فى النص التالى :

المادة (٤٦ مكرراً / ٥) من القانون تنص على :

" إستثناءً من حكم المادة (٨) من هذا القانون، تخضع للضريبة الأرباح الرأسمالية المنصوص عليها فى المادة (٤٦مكرراً / ٤) المُحققة من الأوراق المالية المُقيدة فى بورصة الأوراق المالية المصرية التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المُقيم من مصدر فى مصر بسعر (١٠ %) وذلك دون خصم أية تكاليف.

وعلى الجهات التى تنفذ المُعاملة إخطار المصلحة بها وفقًا للإجراءات وفى المواعيد التى تحددها اللائحة التنفيذية. "

ويتضح من نص المادة الآتى :

١ – سعر الضريبة على الأرباح الرأسمالية المُحققة من التصرف فى الأوراق المالية و الحصص المُقيدة فى بورصة الأوراق المالية المصرية التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المقيم من مصدر داخل مصر بواقع (١٠ %) دون خصم أى تكاليف أو مصروفات .

٢ ـ سعر الضريبة على الأرباح الرأسمالية المُحققة من التصرف فى الأوراق المالية و الحصص غير المُقيدة فى بورصة الأوراق المالية المصرية التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المقيم من مصدر داخل مصر طبقاً لحكم المادة رقم (٨) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

٣ ـ سعر الضريبة على الأرباح الرأسمالية المُحققة من التصرف فى الأوراق المالية و الحصص التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المُقيم من مصدر خارج مصر سواء كانت مُقيدة أو غير مُقيدة طبقاً لحكم المادة رقم (٨) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

و السؤال الآن ... كيف يتم حساب الضريبة على الأرباح الرأسمالية للشخص الطبيعى المقيم

صافى القيمة البيعية = قيمة بيع الورقة المالية – عمولة الوساطة الحكمية (٠,٠٠٣)

الأرباح الرأسمالية = صافى القيمة البيعية – تكلفة إقتناء الورقة المالية

ضريبة الأرباح الرأسمالية = الأرباح الرأسمالية × ١٠ %

و السؤال الآن ..... ماذا يحدث فى حالة تحقق خسائر رأسمالية للشخص الطبيعى نتيجة التصرف فى الورقة المالية أو الحصة بالبيع أو الإستبدال ..... الإجابة فى النص الآتى

نعم يتم الترحيل لمدة ثلاث سنوات وفقاً لنص المادة (٢٩ مكرراً) من القانون ٥٣ لسنة ٢٠١٤ و التى نصت على الأتى :

" إستثناءً من حكم المادة (٢٩) من القانون تُخصم الخسائر الرأسمالية المُحققة نتيجة التصرف فى الأوراق المالية فى حدود الأرباح الرأسمالية المُحققة من التصرف فى أوراق مالية خلال السنة ، وفى حالة زيادة الخسائر الرأسمالية المُحققة وفقاً لأحكام الفقرة السابقة من هذه المادة عن الأرباح الرأسمالية المُحققة خلال السنة يُسمح بترحيل الزيادة فى الخسائر من الأرباح المُحققة نتيجة التصرف فى الأوراق المالية فى السنوات التالية حتى السنة الثالثة .

مثال على ترحيل الخسائر

نتيجة السنة الأولى خسارة قدرها ١٥٠٠٠ جنيه

م	الورقة المالية	عملة	الكمية	صافى البيع	تكلفة الإقتناء	الربح أو الخسارة	الضريبة المستحقة ١٠ %	الضريبة المخصومة ٦ %	الضريبة المتبقية	نوع الحالة
١	مطاحن	١	١٠٠٠	١١٥,٠٠٠	١٢٠,٠٠٠	٥٠٠٠-	صفر	صفر	صفر	خسارة
٢	Cib	١	١٠٠٠	١١٠,٠٠٠	١١٥,٠٠٠	٥٠٠٠-	صفر	صفر	صفر	خسارة
٣	كابلات	١	١٠٠٠	٦٥,٠٠٠	٦٠,٠٠٠	٥٠٠٠+	٥٠٠	٣٠٠	٢٠٠	ربح
٤	سويدى	١	١٠٠٠	٦٥,٠٠٠	٧٠,٠٠٠	٥٠٠٠-	صفر	صفر	صفر	خسارة
٥	طلعت	١	١٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	١٠٥,٠٠٠	٥٠٠٠-	صفر	صفر	صفر	خسارة
	إجمالى الحساب الختامى لمحفظة عميل فى ٣١ / ١٢					١٥٠٠٠-	صفر	٣٠٠	صفر	خسارة

مطلوب رد ٣٠٠ جنية من مصلحة الضرائب و ترحيل خسارة قدرها ١٥٠٠٠ جنيه للفترة المحاسبية التالية و حتى السنة الثالثة .

نتيجة السنة الثانية ربح رأسمالى ٥٠٠٠ جنيه

م	الورقة المالية	عملة	الكمية	صافى البيع	تكلفة الإقتناء	الربح أو الخسارة	الضريبة المستحقة ١٠ %	الضريبة المخصومة ٦ %	الضريبة المتبقية	نوع الحالة
١	مطاحن	١	١٠٠٠	١٢٠,٠٠٠	١١٥,٠٠٠	٥٠٠٠+	٥٠٠	٣٠٠	٢٠٠	ربح
٢	Cib	١	١٠٠٠	١١٠,٠٠٠	١١٥,٠٠٠	٥٠٠٠-	صفر	صفر	صفر	خسارة
٣	كابلات	١	١٠٠٠	٦٥,٠٠٠	٦٠,٠٠٠	٥٠٠٠+	٥٠٠	٣٠٠	٢٠٠	ربح
٤	سويدى	١	١٠٠٠	٦٥,٠٠٠	٧٠,٠٠٠	٥٠٠٠-	صفر	صفر	خسارة	خسارة
٥	طلعت	١	١٠٠٠	١٠٥,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	٥٠٠٠+	٥٠٠	٣٠٠	٢٠٠	ربح
	إجمالى الحساب الختامى لمحفظة فى ٣١ / ١٢					٥٠٠٠+	-	٩٠٠	صفر	ربح
	ماتم ترحيلة من مدد حسابية سابقة					١٥٠٠٠-				خسارة
	الربح أو الخسارة المحتسب لهذة المدة					١٠٠٠٠-	صفر			خسارة

مطلوب رد ٩٠٠ مبلغ جنيه من مصلحة الضرائب ، ومطلوب ترحيل خسارة قدرها ١٠٠٠٠ جنية للفترة المحاسبية التالية .

نتيجه السنة الثالثة ربح رأسمالى قدره ٥٥٠٠٠ جنيه

م	الورقة المالية	عملة	الكمية	تكلفة الإقتناء	صافى البيع	الربح أو الخسارة	الضريبة المستحقة ١٠ %	الضريبة المخصومة ٦ %	الضريبة المتبقية	نوع الحالة
١	مطاحن	١	١٠٠٠	١١٥,٠٠٠	١٣٥,٠٠٠	٢٠٠٠٠+	٢٠٠٠	١٢٠٠	٨٠٠	ربح
٢	Cib	١	١٠٠٠	١١٥,٠٠٠	١٣٥,٠٠٠	٢٠٠٠٠+	٢٠٠٠	١٢٠٠	٨٠٠	ربح
٣	كابلات	١	١٠٠٠	٦٠,٠٠٠	٧٥,٠٠٠	١٠٠٠٠+	١٠٠٠	٦٠٠	٤٠٠	ربح
٤	سويدى	١	١٠٠٠	٧٠,٠٠٠	٦٥,٠٠٠	٥٠٠٠-	صفر	صفر	صفر	خسارة
٥	طلعت	١	١٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	١١٠,٠٠٠	١٠٠٠٠+	١٠٠٠	٦٠٠	٤٠٠	ربح
	اجماليات محفظة عميل فى ٣١ / ١٢					٥٥٠٠٠+	٥٥٠٠	٣٦٠٠	١٩٠٠	ربح
	ماتم ترحيلة من مدد حسابية سابقة					١٠٠٠٠-				خسارة
	الربح أو الخسارة المحتسب لهذة المدة					٤٥٠٠٠+	٤٥٠٠	٣٦٠٠	٩٠٠	ربح

كشف حساب ختامى فى يوم ٣١ ديسمبرفى نهاية السنة الضريبية مطلوب سداد لمصلحة الضرائب مبلغ ٩٠٠ جنيه قيمة الضريبة المُتبقية وتم إستهلاك رصيد الخسارة .