

توزيعات الأرباح عبد الرؤف الطرانيسى

و السؤال الآن كيف يتم تحصيل الضريبة و ماذا تفعل جهات الإلتزام الإجابة فى النص الآتى :

تنص الفقرة الثانية من المادة (٤٦ مكرراً / ٥) على الآتى :

" وعلى الجهات التى تنفذ المعاملة إخطار المصلحة بها وفقاً للإجراءات وفى المواعيد التى تحددها اللائحة التنفيذية. " وقد ورد نص اللائحة بالمادة (٥٢ مكرراً / ٣) بالنص الآتى :

تنص المادة (٥٢ مكرر / ٣) من اللائحة على الآتى :

" فى تطبيق حكم الفقرة الثانية من المادة (٤٦ مكرراً / ٥) من القانون تقوم شركة الإيداع و القيد المركزى ، و بنوك الإيداع المرخص لهم بمزاولة النشاط بحسب الأحوال أو الجهة التى تنفذ المعاملة بإخطار الإدارة المركزية لتجميع نماذج الخصم و التحصيل تحت حساب الضريبة بالمعاملة و ذلك على نموذج (٤٣ أرباح رأسمالية) فى موعد أقصاه نهاية يناير من كل عام "

تم تعديل المادة (٥٢ مكرراً / ٣) و ذلك بالنص الآتى :

" فى تطبيق حكم الفقرة الثانية من المادة (٤٦ مكرراً / ٥) من القانون تقوم "الجهة التى يصدر بتحديد قرار من وزير المالية" بإخطار الإدارة المركزية لتجميع نماذج الخصم و التحصيل تحت حساب الضريبة بالمعاملة و ذلك على نموذج (٤٣ أرباح رأسمالية) فى موعد أقصاه نهاية يناير من كل عام "

تم التعديل بموجب قرار وزير المالية رقم ١٢٤ لسنة ٢٠١٧ الصادر بتاريخ ١٥ / ٥ / ٢٠١٧

و السؤال الآن كيف يتم إستبعاد تكلفة التمويل و الإستثمار (العوائد المدينة المدفوعة) المتعلقة بالإستثمار فى الأوراق المالية المقيدة فى سوق الأوراق المالية المصرية لكى يتم تحديد الوعاء الخاضع للضريبة و الإجابة ستجدها فى نص البند رقم (٦) من المادة رقم (٢٤) من القانون و المادة رقم (٣٢ مكرراً) من اللائحة و المادة رقم (٥٢ مكرراً / ٤) و هذا نصهم :

البند رقم (٦) من المادة رقم (٢٤) من القانون أفادت بالآتى : مضاف بالقانون ١١ لسنة ٢٠١٣

لا يُعد من التكاليف و المصروفات واجب الخصم الآتى : ١ - ، ٢ - ، ٣ - ، ٤ - ، ٥ -

٦ - تكلفة التمويل و الإستثمار المتعلقة بالإيرادات المُعفاة من الضريبة قانوناً ، و تحدد اللائحة التنفيذية طريقة احتساب هذه التكلفة .

و قد أفادت المادة رقم (٣٢ مكرراً) من اللائحة المضافة بالقرار ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ بالآتى :

المادة رقم (٣٢ مكرر) من اللائحة التنفيذية نصت على الآتى :

" فى تطبيق حكم البند (٦) من المادة (٢٤) من القانون " يُقصد بتكلفة التمويل و الإستثمار المبالغ المُستحقة أو المدفوعة و المُحملة على القوائم المالية (قائمة الدخل أو قائمة المركز المالى) ومنها العوائد المدفوعة أو المستحقة على الودائع و القروض و السلفيات و الديون و أية صورة من صور التمويل بالدين بالإضافة إلى المصاريف العمومية و الإدارية التى يتحملها الممول بسبب مزاولته النشاط ، ولا تدخل الإهلاكات و المُخصصات ضمن المصاريف العمومية و الإدارية. ويتم تحديد تكلفة التمويل و الإستثمار المنصوص عليها فى البند (٦) من المادة (٢٤) من القانون وفقاً لإحدى الطريقتين الآتيتين :

طريقة التخصيص :

و يتم تطبيقها إذا كان الغرض الوحيد من الحصول على هذه الأموال الإستثمار فى تحقيق إيرادات مُعفاة قانوناً . و فى هذه الحالة ، تكون تكلفة التمويل و الإستثمار هى العوائد المدفوعة مقابل الحصول على هذه الأموال .

طريقة التقسيم النسبى :

و يتم تطبيقها إذا لم يكن الغرض الوحيد من الحصول على هذه الأموال الإستثمار فى تحقيق إيرادات مُعفاة قانوناً، و فى هذه الحالة ، يتم تحديد تكلفة التمويل و الإستثمار المُتعلقة بالإيرادات المُعفاة وفقاً لما يأتى :

إجمالى الإيرادات المُعفاة قانوناً

$$\text{تكلفة التمويل و الإستثمار} \times \frac{\text{إجمالى الإيرادات المُعفاة قانوناً}}{\text{إجمالى الإيرادات الكلية التى حققتها الشركة خلال العام}} =$$

إجمالى الإيرادات الكلية التى حققتها الشركة خلال العام

" فى تطبيق حكمى المادتين (٤٦ مكرراً / ٥) و الفقرتين الرابعة و الخامسة من المادة (٥٦ مكرراً) من القانون يُحدد الوعاء الخاضع للضريبة المنصوص عليها فى الباب الثالث من الكتاب الثانى ، و الكتاب الثالث من القانون بعد إستبعاد جميع التكاليف المتعلقة بالأوراق المالية المُقيدة فى بورصة الأوراق المالية المصرية و ذلك و وفقاً لإحدى الطريقتين الآتيتين :

١ - طريقة التخصيص :

ويتم تطبيقها إذا كان الغرض الوحيد من الحصول على هذه الأموال الإستثمار فى الأوراق المالية المُشار إليها فى المادتين سالفتى الذكر و تكون تكلفة التمويل و الإستثمار هى العوائد المدفوعة مُقابل الحصول على هذه الأموال .

٢ - طريقة التقسيم النسبى :

و يتم تطبيقها إذا لم يكن الغرض الوحيد من الحصول على هذه الأموال الإستثمار فى الأوراق المالية المُشار إليها فى المادتين سالفتى الذكر ، و فى هذه الحالة يتم تحديد تكلفة التمويل و الإستثمار المتعلقة بهذه الإيرادات وفقاً لما يأتى :

إيرادات الأوراق المالية الخاضعة للضريبة

$$\text{تكلفة التمويل والإستثمار} \times \frac{\text{إيرادات الأوراق المالية الخاضعة للضريبة}}{\text{إجمالى إيرادات نشاط الممول ككل خلال العام}} =$$

إجمالى إيرادات نشاط الممول ككل خلال العام

و يتضح من نص المادة الآتى :

عند تحديد الوعاء الخاضع للضريبة يتم إستبعاد تكلفة التمويل و الإستثمار المدفوعة للحصول على الأموال اللازمة لهذه الإستثمارات و المقصود هنا العوائد المدينة المدفوعة على القروض و السلفيات التى حصل عليها لكى يقوم بتمويل عملية شراء الأوراق المالية ، و هذا الإستبعاد للتكلفة يتم بطريقتين حسب الغرض من الشراء :

١ - إذا كان الغرض الوحيد من شراء هذه الإستثمارات (أوراق مالية مُقيدة فى سوق الأوراق المالية المصرية) هو الحصول على عوائد و أرباح مُعفاة بالكامل من الضريبة ، فى هذه الحالة يتم

إستبعاد العوائد المدينة المدفوعة بالكامل (تكلفة التمويل و الإستثمار) التى حدثت نتيجة تمويل عملية شراء الأوراق المالية المُشار إليها و ردها للوعاء الخاضع ، و الحكمة من ذلك أن المشرع لا يريد أن يمنح الممول ميزة إضافية ... فمن ناحية قام بمنحه الإعفاء الضريبي عن تلك الإيرادات فليس من المنطقى أن يقوم بإعتماد تكاليف الحصول على تلك الإيرادات لتخفيض الوعاء الخاضع للضريبة ، بالإضافة للإعفاء الممنوح . و فى هذه الحالة يتم تطبيق **طريقة التخصيص** .

٢ - إذا كان الغرض من شراء هذه الإستثمارات هو الحصول على عوائد و أرباح جزء منها معفى من الضريبة و جزء آخر خاضع للضريبة ، فى هذه الحالة يتم إستبعاد العوائد المدينة المدفوعة (تكلفة التمويل و الإستثمار) و المُتعلقة بالإيرادات و العوائد المُعفاة من الضريبة التى تحققت نتيجة تمويل عملية شراء (أوراق مالية مُقيدة فى سوق الأوراق المالية المصرية) المُشار إليها و ردها للوعاء الخاضع ، و إعتماد العوائد المدينة الأخرى (تكلفة التمويل و الإستثمار) المُتعلقة بالإيرادات الخاضعة للضريبة و ذلك طبقاً **لطريقة التقسيم النسبي** ، طبقاً للمعادلة السابق ذكرها و التى من خلالها يتم تحديد التكلفة المُعتمدة ثم تخصم من إجمالى تكلفة الإستثمار و التمويل المدفوعة للوصول للتكاليف غير المعتمدة و التى سترد للوعاء .

إيرادات الأوراق المالية الخاضعة للضريبة

$$\text{تكلفة التمويل و الإستثمار} \times \frac{\text{إيرادات الأوراق المالية الخاضعة للضريبة}}{\text{إجمالى إيرادات نشاط الممول ككل خلال العام}} =$$

إجمالى إيرادات نشاط الممول ككل خلال العام

الفصل الرابع : تجنب الازدواج الضريبي

كيف يتم تجنب الازدواج الضريبي يجب أن نوضح أن هناك تعديل في طريقة تجنب الازدواج الضريبي الفترة الأولى من ٢٠١٤/٧/١ حتى ٢٠١٥/٨/٢٠ و الفترة الثانية من ٢٠١٥/٨/٢١ حتى الآن ... وذلك نتيجة تعديل المادة رقم (٤٦ مكرراً /٦) و المادة (٥٦ مكرراً) من القانون و إضافة المادة (٥٢ مكرراً /٥) من اللائحة ، و سوف نستعرض نص المواد قبل التعديل و بعد التعديل لنرى كيف يتم معالجة تجنب الازدواج الضريبي قبل و بعد التعديل .

المادة (٤٦ مكرراً / ٦) من القانون تنص على الآتى : قبل التعديل

يُخصم ما يُؤدى من ضريبة على الإيرادات المنصوص عليها في المواد (١٧)،(١٩)،(٣٢) ، (٤٦ مكرراً)، (٤٦ مكرراً / ٣) من هذا القانون بما في ذلك الضريبة المدفوعة في الخارج من الضريبة المحسوبة على تلك الإيرادات وفقاً لأحكام البابين الثالث والرابع من الكتاب الثانى من هذا القانون، وفي حدود تلك الضريبة المحسوبة. (النص الأصلي للفقرة الأولى)

ويقصد بالضريبة المحسوبة في تطبيق حكم الفقرة الأولى من هذه المادة نصيب الإيرادات المشار إليها من الضريبة المستحقة على الوعاء الخاضع للضريبة وفقاً لأحكام البابين الثالث والرابع طبقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية .

ولا يجوز خصم الخسائر المحققة في الخارج من وعاء الضريبة في مصر عن ذات الفترة الضريبية أو أى فترة تالية، كما لا يجوز إجراء مقاصة بين الأرباح المحققة في الخارج فى أى دولة والخسائر المحققة فى دولة أخرى.

المادة رقم (٤٦ مكرراً / ٦) من القانون المعدلة بالقانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ (بعد التعديل)

يُخصم ما يُؤدى بالخارج من ضريبة على الإيرادات المنصوص عليها في المواد أرقام ١٧ ، ١٩ ، ٣٢ ، ٤٦ مكرراً ، ٤٦ مكرراً / ٣ من هذا القانون التي يحصل عليها الشخص الطبيعي المقيم من الخارج من الضريبة المستحقة على تلك الإيرادات وفقاً لأحكام البابين الثالث والرابع من الكتاب الثانى من هذا القانون، وفي حدود الضريبة المحسوبة ، وتُسبغ التوزيعات التي يحصل عليها الشخص الطبيعي المقيم من أشخاص إعتبارية مقيمة من وعاء ضريبة الدخل الخاضع له هذا الشخص بعد خصم التكاليف المتعلقة بها ، وفقاً لما تُحدده اللائحة التنفيذية .

توزيعات الأرباح

عبد الرؤف الطرانيسى

٣ - يتم خصم الضريبة على توزيعات الأرباح و الحصص المحققة فى الخارج و المنصوص عليها فى المادة رقم ٤٦ مكرراً من قانون الضريبة على الدخل .

٤ - يتم خصم الضريبة على الأرباح الرأسمالية التى تتحقق من التصرف فى الأوراق المالية أو الحصص بالشركات فى الخارج المنصوص عليها فى المادة رقم ٤٦ مكرراً ٣/ من قانون الضريبة على الدخل .

و البنود الأربعة السابقة كلها فى حدود الضريبة المحسوبة

و تتحدد الضريبة المحسوبة وفقاً للمعادلة الآتية :

الإيرادات المُحققة بالخارج الخاضعة للضريبة

الضريبة المحسوبة = $\frac{\text{الإيرادات المُحققة بالخارج الخاضعة للضريبة}}{\text{إجمالى إيرادات المنشأة ككل خلال العام}}$ × الضريبة المُستحقة

على الممول

- ولا يجوز خصم الخسائر المُحققة فى الخارج من وعاء الضريبة فى مصر عن ذات الفترة الضريبية أو أى فترة تالية .

- و لا يجوز إجراء مقاصة بين الأرباح المُحققة فى الخارج فى أى دولة و الخسائر المُحققة فى دولة أخرى .

و قد صدر الكتاب الدورى رقم (١) لسنة ٢٠١٦ بتاريخ ٢٠١٦/١/١٩ بخصوص تعديلات المادة

رقم ٤٦ مكرراً ٦/ حيث جاء بالتعديل الآتى :

أ - المادة ٤٦ مكرراً ٦ :

- تخضع الإيرادات التى يحصل عليها الممول عن مباشرة نشاط تجاري أو مهني من الخارج بما فيها التوزيعات والأرباح الرأسمالية عن أوراق مالية مملوكة بالخارج للضريبة بالسعر العادي، ويتم خصم الضريبة المسددة بالخارج إن وجدت من الضريبة المستحقة على هذه الإيرادات وفقاً لأحكام البابين الثالث والرابع وفي حدود الضريبة المحسوبة .

و يتم تحديد الضريبة المحسوبة على هذه الإيرادات بنسبة نصيبها من ضريبة الإقرار وفقاً لما يأتى :

الإيرادات الخارجية الخاضعة للضريبة

الضريبة المحسوبة = _____ × ضريبة الإقرار المُدرجة به

إجمالي الإيرادات الكلية هذه الإيرادات الخارجية

- الشخص الطبيعي المقيم الذي لا يزاول نشاطاً تجارياً أو مهنيّاً غير مطالب بتقديم إقرار عما يحصل عليه من توزيعات مقابل مساهمته في أشخاص اعتبارية مقيمة ، ويتمتع بإعفاء مقداره ١٠.٠٠٠ جنيه [عشرة آلاف جنيه] . (حكم مُستحدث ليس له أصل في القانون و اللائحة)
- الشخص الطبيعي المقيم الذي يزاول نشاطاً تجارياً أو مهنيّاً من خلال منشأة فردية ويحصل على توزيعات من أشخاص اعتباره مقيمة مقابل استثمار المنشأة في أشخاص اعتبارية مقيمة ، تستبعد التوزيعات التي تحصل عليها المنشأة الفردية من شخص اعتباري مقيم من وعاء ضريبة الدخل الخاص بالمنشأة بعد خصم التكاليف المُتعلقة بها وذلك اعتباراً من تاريخ العمل بأحكام القرار بقانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ .

و الآن و بعد أن تناولنا الأرباح الرأسمالية الخاصة بالشخص الطبيعي المقيم سواء من داخل مصر أو من خارجها ، فما بال الشخص الطبيعي غير المقيم كيف يتم محاسبته على ما يحصل عليه من أرباح رأسمالية ، وكذلك ماهو موقف الشخص الإعتبارى سواء

المقيم أو غير المقيم من الضريبة على الأرباح الرأسمالية هل أورد المشرع نص قانونى لتوضيح ذلك نعم أورد المشرع نص المادة (٥٦ مكرراً) المضافة بالقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ إعتباراً من ٢٠١٤/٧/١ والتي 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 الأرباح الرأسمالية خلال الفترتين ... سنعرض أولاً نص المادة رقم (٥٦ مكرراً) قبل التعديل و سنقوم بشرح طريقة الفحص و التطبيق ، ثم نقوم بعرض نص المادة (٥٦ مكرراً) بعد التعديل و سنقوم بشرح طريقة الفحص و التطبيق و الفرق بين الفترتين دعونا نبدأ الآن

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

المادة (٥٦ مكرراً) 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 الطبيعي غير المقيم والشخص 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، 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.

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

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

وتخضع الأرباح الرأسمالية المنصوص عليها فى المادة (٦٤ مكرراً/ ٣) من هذا القانون التى يحصل عليها من غير المقيمين من الأشخاص الطبيعيين والإعتباريين لضريبة مقطوعة بسعر (١٠%) دون خصم أية تكاليف.

وتُحدد الأرباح الرأسمالية الخاضعة للضريبة على أساس قيمة صافى الأرباح الرأسمالية لمحفظه 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 وفقاً 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 وفقاً للإجراءات وفى المواعيد التى تحددها اللائحة التنفيذية.

ويجب خصم ما يودى من ضريبة على توزيعات الأرباح للأشخاص الإعتباريين المقيمين طبقاً لهذه المادة من الضريبة المحسوبة على تلك التوزيعات وفقاً 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 وفقاً لأحكام الكتاب الثالث من هذا القانون طبقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية.

تخضع للضريبة الأرباح الرأسمالية المُحققة فى مصر أو فى الخارج التى يحصل عليها الشخص الطبيعى غير المقيم و كذلك الشخص الإعتبارى غير المقيم بسعر ١٠ % دون خصم أية تكاليف أو مصروفات و ذلك طبقاً لما ورد بنص الفقرة الرابعة من المادة رقم ٥٦ مكرراً المشار إليها .

و السؤال الآن ما هو سعر الضريبة على الأرباح الرأسمالية التى يحصل عليها الشخص الإعتبارى المقيم من مصدر خارج مصر و الإجابة تجدها فى نص المادة ٤٩ من القانون .

المادة (٤٩) من القانون تنص على الآتى : (مُعدلة بالقانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥)

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

و إستثناءً ضمن السعر الوارد فى الفقرة السابقة تخضع أرباح هيئة قناة السويس و الهيئة المصرية العامة للبترول و البنك المركزى للضريبة بسعر ٤٠ % كما تخضع أرباح شركات البحث عن البترول و الغاز و إنتاجها للضريبة بسعر (٤٠,٥٥ %) .

و السؤال الآن ما هو سعر الضريبة على الأرباح الرأسمالية التى يحصل عليها الشخص الإعتبارى المقيم من مصدر داخل مصر و الإجابة تجدها فى نص المادة (٤٩ مكرراً) من القانون و هذا نصها :

المادة (٤٩ مكرراً) من القانون تنص على الآتى :

" إستثناءً من حكم المادة (٤٩) من هذا القانون تخضع الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل فى الأوراق المالية المُقيدة فى بورصة الأوراق المالية المصرية المُحققة من مصدر من مصر للضريبة بسعر (١٠ %) من صافى الأرباح الرأسمالية دون خصم أية تكاليف .

تم إضافة المادة (٤٩ مكرر) بموجب المادة (٣) من القانون ٥٣ لسنة ٢٠١٤ الصادر بتاريخ

٢٠١٤/٦/٣٠ و يعمل به من ٢٠١٤/٧/١

ثانياً : تحديد الأرباح الرأسمالية الخاضعة للضريبة (الوعاء الخاضع)

تُحدد الأرباح الرأسمالية الخاضعة للضريبة على أساس قيمة صافى الأرباح الرأسمالية لمحفظه 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 و بين تكلفة إقتنائها بعد خصم عمولة الوساطة الحكمية . (الفقرة الخامسة من المادة رقم ٥٦ مكرراً) .

ثالثاً : ماهى التزامات الجهات التى تنفذ المُعاملة و إلتزامات المصلحة

- طبقاً للفقرة السادسة من المادة رقم (٥٦ مكرراً) من القانون و المادة رقم (٧٧ مكرراً) من اللائحة التنفيذية الآتى :

تلتزم الجهات التى تنفذ المعاملة بحجز (٦ %) من قيمة الأرباح الرأسمالية المُحققة عن كل عملية بيع 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 النموذج (٤٥ أرباح رأسمالية) على أن تتم التسوية فى نهاية كل ثلاثة أشهر تحت حساب الضريبة ، و فى نهاية السنة الضريبية تلتزم تلك الجهات إجراء تسوية بين قيمة ما تم حجزه و توريده للمصلحة مع قيمة الضريبة المستحقة على الوعاء فى نهاية السنة الضريبية .

- طبقاً للفقرة الثامنة من المادة رقم (٥٦ مكرراً) و الفقرة الأخيرة من المادة رقم (٧٧ مكرراً) من اللائحة التنفيذية ، **على المصلحة رد ما تم توريده لها بالزيادة** عن الضريبة المستحقة على الأرباح الرأسمالية الناتجة من التصرف فى الأوراق المالية أو الحصص بالشركات فى نهاية العام و وفقاً للإجراءات و فى المواعيد التى تحددها اللائحة التنفيذية و ذلك حتى ٢٠/٨/٢٠١٥ .

ثانياً : الفترة من ٢٠١٥/٨/٢١ وحتى الآن

المادة (٥٦ مكرراً) من القانون على الآتى : مُعدلة بالقانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥

" تخضع للضريبة بسعر (١٠ %) دون خصم أية تكاليف توزيعات الأرباح التي تُجريها شركات الأموال أو شركات الأشخاص ، بما في ذلك الشركات المقامة بنظام المناطق الإقتصادية ذات الطبيعة الخاصة للشخص الطبيعي غير المقيم و الشخص الإعتبارى المقيم أو غير المقيم بما في ذلك أرباح الأشخاص الإعتبارية غير المقيمة التي تحققها من خلال منشأة دائمة فى مصر ، عدا التوزيعات التي 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 المقيمة التي تُحققها من خلال منشأة دائمة فى مصر موزعة حُكماً خلال ستين يوماً من تاريخ ختام السنة المالية للمنشأة الدائمة .

و تُستبعد توزيعات الأرباح التي تحصل عليها الأشخاص الإعتبارية المقيمة من أشخاص إعتبارية مقيمة 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 التي تنفذ المعاملة أن تقوم بحجز الضريبة و توريدها للمصلحة ، وفقاً للإجراءات و فى المواعيد التي تحددها اللائحة التنفيذية .

و تخضع الأرباح الرأسمالية المنصوص عليها فى المادة (٤٦ مكرراً ٣) من هذا القانون التي 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 تُحدد الأرباح الرأسمالية الخاضعة للضريبة على أساس قيمة صافى الأرباح الرأسمالية لمحفظه الأوراق المالية المحققة فى نهاية السنة الضريبية على أساس الفرق بين سعر بيع أو

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 الضريبة، و إخطار المصلحة بها وفقاً للإجراءات و خلال المواعيد التى تحددها اللائحة التنفيذية .

و على المصلحة مطالبة الممول بالضريبة المُستحقة 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 المُستحقة على الأرباح المُحققة من التعامل فى الأوراق المالية المقيدة بالبورصة إخطار كل من الهيئة العامة للرقابة المالية ، و الجهة التى نفذت التعاملات بذلك " .

مادة (٧٧ مكرراً) من اللائحة تنص على الآتى :

" تقوم الجهة التى يصدر بتحديد 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 الإلكتروني 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 المشار 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 لإنتضاء تلك الفترة على أن يتم تسوية المبالغ التى تم ردها للممول من تلك المُستحقة لمصلحة الضرائب على النموذج المعد لهذا الغرض .

تم تعديلها بموجب قرار وزير المالية رقم ١٢٤ لسنة ٢٠١٧ الصادر بتاريخ ١٥ / ٥ / ٢٠١٧

١ - تخضع للضريبة الأرباح الرأسمالية المُحققة فى مصر أو فى الخارج التى يحصل عليها الشخص الطبيعى غير المقيم و الشخص الإعتبارى غير المقيم للضريبة بسعر (١٠ %) دون خصم أى تكاليف أو مصروفات .

٢ - تُحدد الأرباح الرأسمالية الخاضعة للضريبة على أساس قيمة صافى الأرباح الرأسمالية لمحفظه 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 و بين تكلفة إقتنائها بعد خصم عمولة الوساطة الحكمية و تحسب على النحو التالى :

الأرباح الرأسمالية = صافى قيمة الأوراق المالية و الحصص - تكلفة الإقتناء

صافى قيمة البيع = ثمن البيع - ٠,٠٠٣ (ثلاثة فى الألف) عمولة وساطة حكمية

٣ - يتعين على الجهة التى تنفذ المُعاملة (البورصة المصرية أو شركة مصر للمقاصة و الإيداع المركزى أو الجهة التى يصدر بتحديدها قرار من وزير المالية) إخطار مصلحة الضرائب بقيمة الأرباح الرأسمالية المُحققة من عمليات التصرف فى الأوراق المالية .

٤ - يجب على مصلحة الضرائب المصرية إتخاذ الإجراءات الآتية :

أ - مطالبة الممول بالضريبة المستحقة على جميع تعاملاته بالأوراق المالية على النموذج الذى تحدده اللائحة التنفيذية للقانون .

ب - فى حالة إمتناع الممول عن أداء الضريبة المستحقة على الأرباح المُحققة من التعامل فى الأوراق المالية المُقيدة بالبورصة إخطار كل من الهيئة العامة للرقابة المالية أو الجهة التى نفذت التعاملات .

توزيعات الأرباح

عبد الرؤف الطرانيسى

تم إيقاف العمل بأحكام مواد الباب السابع الضريبية 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 ٢٠/٨/٢٠١٥ ، 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 . أما الأرباح الناتجة عن بيع الأوراق المالية أو الحصص غير المُقيدة لا تتمتع بالإيقاف و تخضع أرباحها للضريبة .

وفى هذا الشأن صدر عن مصلحة الضرائب المصرية الكتاب الدورى رقم (١) لسنة ٢٠١٦ بتاريخ ١٩/١/٢٠١٦ و أفاد بالآتى : البند ثالثاً

ثالثاً : فيما يخص وقف العمل بأحكام قرار رئيس الجمهورية رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ فيما يتعلق

بالضريبة على الأرباح الناتجة من التعامل فى الأوراق المالية المقيدة بالبورصة يراعى الآتى :

- ١ - عدم استحقاق أو تحصيل ضريبة على الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل بالبورصة والمدرجة بقائمة دخل الممول عن الفترة الضريبية التي تنتهي بعد العمل بالوقف اعتباراً من ١٧ / ٥ / ٢٠١٥ وذلك فيما يخص الأرباح التي تحققت بعد هذا التاريخ .
- ٢ - العودة إلى العمل بحكم البندين (٣) من المادة ٣١ و(٨) من المادة ٥٠ من قانون الضريبة على الدخل فى شأن إعفاء الأرباح الرأسمالية المحققة من التعامل فى الأوراق المالية المقيدة بالبورصة خلال مدة الوقف مع عدم اعتماد خسائر ناتجة عن هذه التعاملات أو ترحيلها ، بالنسبة للأرباح التي تتحقق بعد الوقف ، مع مراعاة استبعاد تكلفة استثمار وتمويل للأرباح المعفاة طبقاً لحكم المادة (٦/٢٤) من قانون الضريبة على الدخل وفقاً لما يأتى :

الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل فى

أ.مالية مقيدة بالبورصة وتم إعفائها

تكلفة الإستثمار و التمويل = $\frac{\text{تكلفة الإستثمار و التمويل}}{\text{إجمالى الإيرادات}}$ × المتعلقة بالأرباح المعفاة

إجمالى الإيرادات

المتعلقة بالأرباح المعفاة

توزيعات الأرباح

عبد الرؤف الطرانيسى

(٣) المبالغ المخصصة من الأشخاص غير المقيمة تحت حساب الضريبة على الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل في الأوراق المقيدة بالبورصة عن الفترات الضريبية المنتهية بعد تاريخ وقف العمل بالأحكام المشار إليها في ١٧ / ٥ / ٢٠١٥ يحق للممول سواء كان شخصاً طبيعياً أو اعتبارياً طلب استردادها ، وذلك بالنسبة للتعاملات التي تمت بعد العمل بأحكام قرار بقانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ للممولين المقيمين .

(٤) لا تسري أحكام الوقف المؤقت على الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل في الأوراق المالية غير المقيدة بالبورصة ، وكذلك لا تسري هذه الأحكام على الأرباح الرأسمالية التي تتحقق من التصرف في الحصص بالشركات .

ملحوظة هامة :

أفاد الكتاب الدورى رقم (١) لسنة ٢٠١٦ المشار إليه بالعودة للعمل بأحكام البند (٣) من المادة (٣١) ، و البند (٨) من المادة (٥٠) من القانون مما يعنى العودة للعمل بإعفاءات هذه البنود مرة أخرى و لم يشير إلى عودة العمل بالبند (٤) من المادة (٣١) معنى ذلك استمرار المشرع على إلغاء العمل بالإعفاء الوارد بالبند (٤) مما يعنى خضوع تلك الأرباح للضريبة و التى تشمل التوزيعات الخاصة بشركات الأشخاص يعنى توزيعات الأرباح أو الأرباح الرأسمالية الناتجة من بيع الحصة المملوكة فى رأس مال شركة الأشخاص خاضعة للضريبة سواء قبل إيقاف العمل أو بعد إيقاف العمل بأحكام الباب السابع ... لذا وجب التنويه و التأكيد على ذلك .

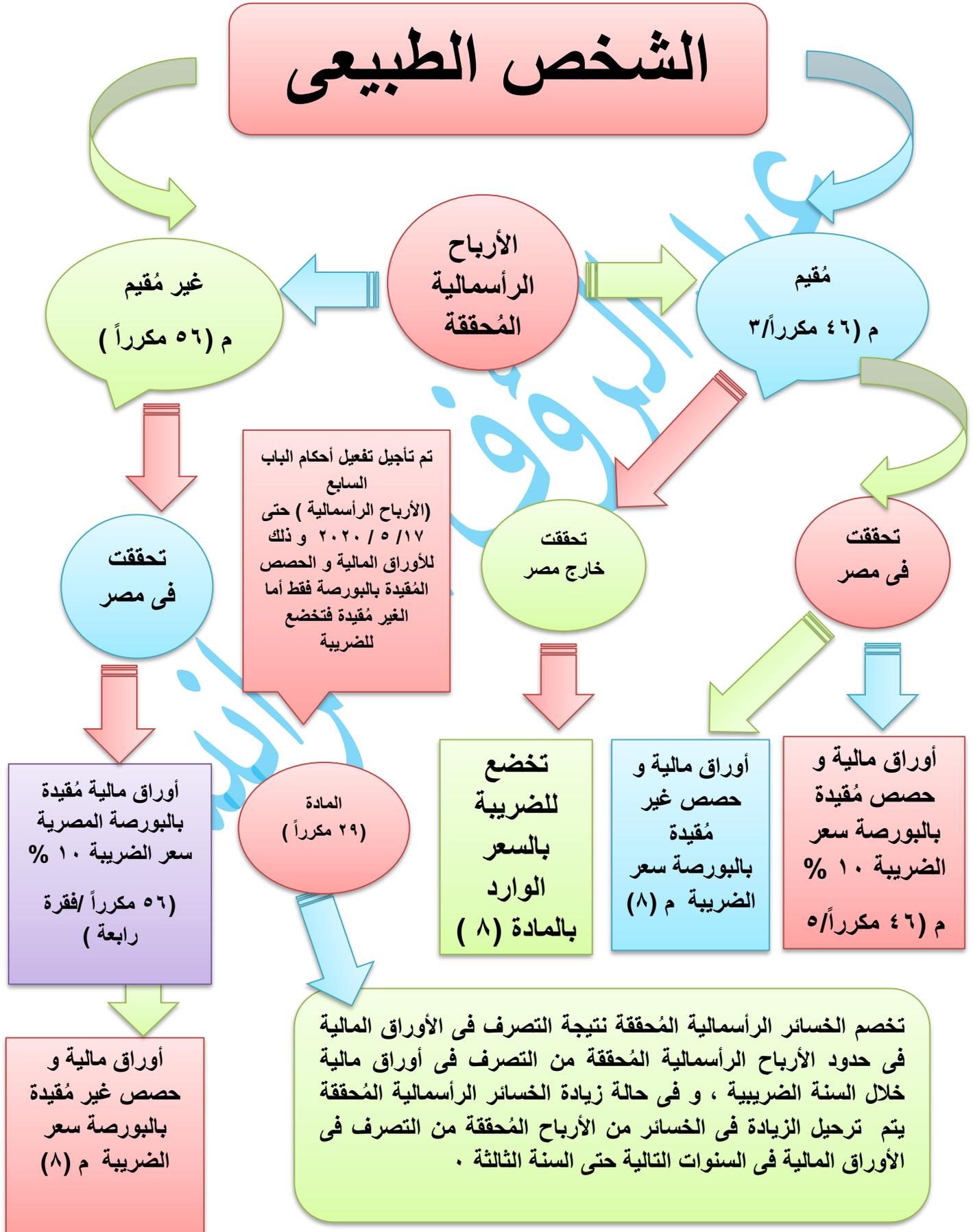
وفيما يلي بعض الخرائط و الرسومات التوضيحية قمت بإعدادها كملخص

لما سبق شرحه بحيث بمجرد النظر للخريطة تستطيع إستخراج كل الأحكام

بسهولة .

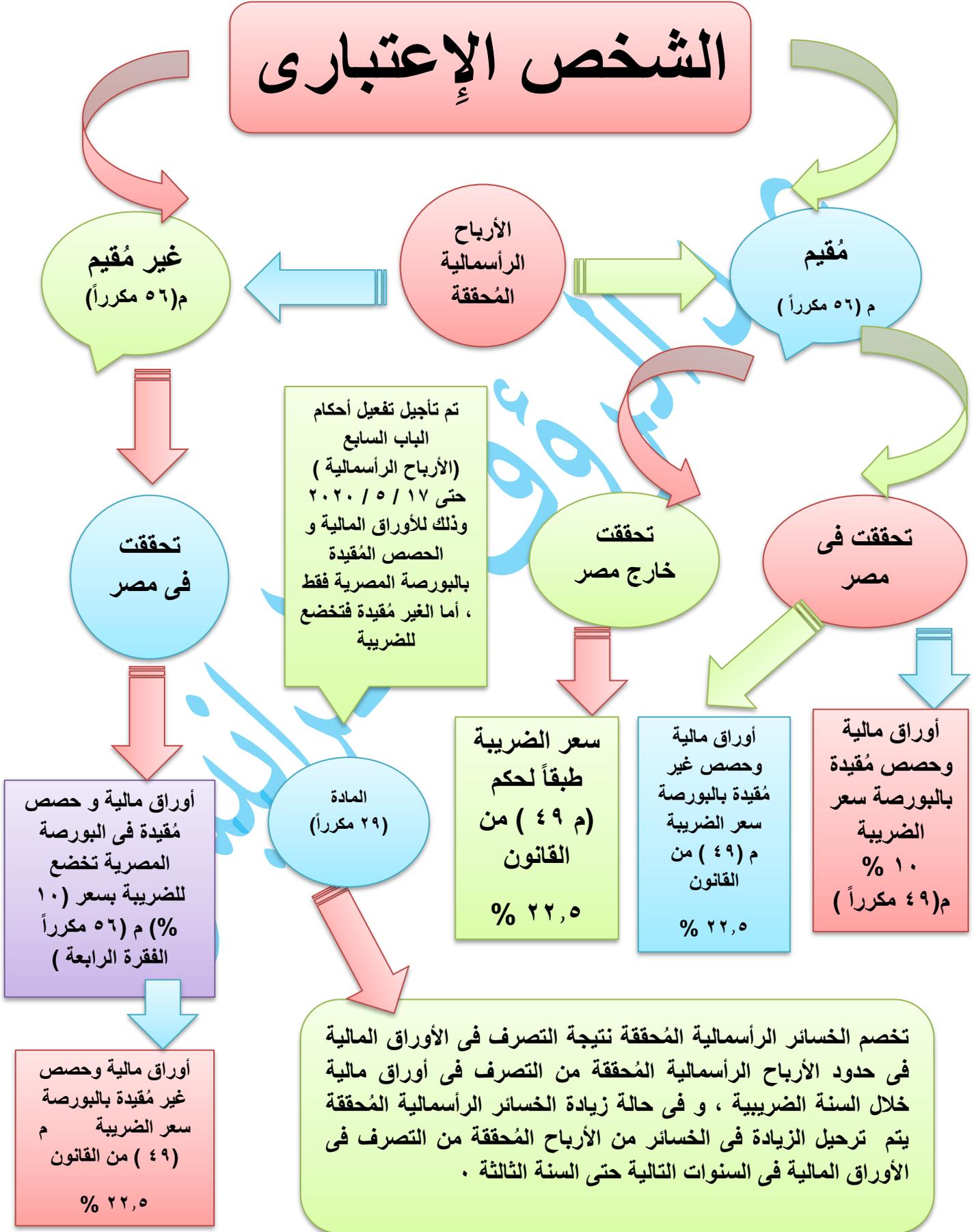
الضريبة على أرباح بيع الحصص و الأوراق المالية

الشخص الطبيعي



الضريبة على أرباح بيع الحصص و الأوراق المالية

الشخص الإعتبارى



و السؤال الآن ماهى المُعالجة الضريبية لفروق إعادة تقييم الأوراق المالية عند عملية البيع أو الإستبدال أو أى صورة من صور التصرف فى ضوء أحكام البند رقم (٨) من المادة رقم (٥٠) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وللإجابة على هذا السؤال لابد و أن نفرق بين نوعين من الأوراق المالية :

الأول : الأوراق المالية غير المُقيدة بالبورصة (سوق الأوراق المالية المصرية) لا يوجد لها أى أثر ضريبى عند القيام بعملية البيع الفعلى لأنه لايسرى عليها أحكام البند (٨) من المادة (٥٠) من القانون

الثانى : الأوراق المالية المُقيدة بالبورصة (سوق الأوراق المالية المصرية) خلال الفترة الضريبية منذ صدور القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ حتى ٢٠١٤/٦/٣٠ ، لايسرى عليها أحكام البند (٨) من المادة (٥٠) لأنها كانت مُعفاة من الضريبة لأن البند (٨) كان مُفعل قبل إيقاف العمل به فى ٢٠١٤/٧/١ ، وعلى ذلك لايسرى أحكام البند (٨) على فروق إعادة تقييم الأوراق المالية من الأسهم و السندات المُقيدة فى البورصة (سوق الأوراق المالية المصرية) و التى يتم إعادة تقييمها بالقيمة العادلة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية ، و على ذلك نجد أننا لا نرد لى صافى الربح المحاسبى خسائر إعادة التقييم ، ولا نستبعد أرباح إعادة التقييم من الوعاء الضريبى .

- وعند القيام بعملية البيع الفعلى للأوراق المالية المُقيدة فى سوق الأوراق المالية المصرية تكون المعالجة الضريبية وفقاً للقرار الوزارى رقم (١٦٠) لسنة ٢٠٠٨ و ذلك وفقاً لما يلى :

قرار وزير المالية رقم (١٦٠) لسنة ٢٠٠٨

بشأن تعديل بعض أحكام اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل

الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥

(نشر بالوقائع المصرية – العدد ٦٨ (تابع) فى ٢٣ / ٣ / ٢٠٠٨)

وزير المالية :

بعد الإطلاع على قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ؛

وعلى اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل الصادر بقرار وزير المالية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥ المعدلة بقرار وزير المالية رقم ٧٧٩ لسنة ٢٠٠٧ ؛

وعلى قرار وزير المالية رقم ٧٧٨ لسنة ٢٠٠٧ بشأن إصدار نماذج الإقرارات الضريبية الجديدة رقمي ٢٧ و ٢٨ عن عام ٢٠٠٧ ،

قـرر

(المادة الأولى)

يُستبدل بنص البند (٦/أ) من المادة (٧٠) من اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل المشار إليها ، النص الآتي :

(أ) في حالة قيام شركة مقيمة بالاستثمار في شركة مقيمة أخرى يتم مراعاة ما يأتي :

إذا كانت الشركة المستثمر فيها شركة شقيقة أو تابعة لا يدخل ضمن وعاء الضريبة إيرادات الاستثمار الناتجة عن تطبيق طريقة حقوق الملكية، ويراعى عند التصرف في تلك الاستثمارات تحديد الأرباح الناتجة عن التصرف على أساس الفرق بين تكلفة اقتناء الاستثمار وقيمة بيعه .

استثناء من الشركات المنصوص عليها في الفقرة ، تعتمد طريقة القيمة العادلة أو التكلفة المستهلكة حسب الأحوال " .

(المادة الثانية)

تلغى عبارة " كما هو الحال في أرباح الشركة عند تقييم استثماراتها المتاحة للبيع على أساس القيمة العادلة " ، الواردة بشرح الجدولين رقمي ١٠١ ، ٤٠١ من نماذج الإقرارات الضريبية الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٧٧٨ لسنة ٢٠٠٧ المشار إليه .

(المادة الثالثة)

ينشر هذا القرار في الوقائع المصرية .

وزير المالية

صدر في : ١٨ / ٣ / ٢٠٠٨ .

د / يوسف بطرس غالى

توزيعات الأرباح

عبد الرؤف الطرانيسى

- يتم حساب الربح أو الخسارة الضريبية من بيع الأوراق المالية على أساس الفرق بين سعر البيع الفعلى للأوراق المالية و تكلفة إقتناء الأوراق المالية بغض النظر عن قيمتها بعد التقييم الواردة فى قائمة المركز المالى .

- يضاف لصافى الربح المحاسبى الخسارة المحاسبية وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية الناتجة عن بيع الأوراق المالية المقيدة فى سوق الأوراق المالية المصرية .

- يضاف لصافى الربح المحاسبى الفروق الضريبية الناتجة عن بيع الأوراق المالية المقيدة فى سوق الأوراق المالية المصرية السابق إعتداد خسائر فروق إعادة التقييم لها .

- يُخصم من صافى الربح المحاسبى الأرباح الضريبية الناتجة عن بيع الأوراق المالية السابق إعتداد أرباح فروق إعادة التقييم لها .

- يُخصم من الوعاء الضريبى ما يتبقى من الأرباح الضريبية الناتجة عن بيع الأوراق المالية حتى ٢٠٠٨/٥/٤ و إعتباراً من ٢٠٠٨/٥/٥ يكون الخصم لهذا الإعفاء فى حدود الوعاء الضريبى وفقاً لأحكام الفقرة الثانية من المادة (٥٠) من القانون و المضافة بالقانون رقم ١١٤ لسنة ٢٠٠٨ .

" ومع عدم الإخلال بحكم البند ٨/ من هذه المادة لا يجوز أن يترتب على خصم أى إعفاء من الضريبة منصوص عليه فى هذا القانون أو أى قانون آخر ترحيل الخسائر لسنوات تالية "

مثال :

قامت إحدى الشركات المساهمة المصرية فى ٢٠١٢/٦/٩ بشراء عدد / ٢٠٠٠ سهم مقيدة فى سوق الأوراق المالية المصرية بمبلغ ١٠٠٠٠٠٠ جنيه ، و قامت الشركة بتبويبها ضمن بنود الإستثمارات المالية لغرض المتاجرة ، و فى نهاية العام ٢٠١٢/١٢/٣١ تم إعادة تقييم الأسهم بالقيمة العادلة بمبلغ ١٢٠٠٠٠٠ جنيه ، وفى ٢٠١٣/٧/٢٣ تم بيع الأسهم بمبلغ ١٣٠٠٠٠٠ جنيه .

و المطلوب :

حدد المعالجة الضريبية للإستثمارات المالية

الحل :

- أرباح إعادة تقييم الإستثمارات المالية لغرض المتاجرة التى تُدرج بقائمة الدخل وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية عام ٢٠١٢ يتم حسابها بالفرق بين القيمة العادلة للإستثمار فى ٢٠١٢/١٢/٣١ و تكلفة الإقتناء .

$$= ١٢٠٠٠٠٠ - ١٠٠٠٠٠٠ = ٢٠٠٠٠٠ جنيه$$

وهى تعتمد ضريبياً لإتفاق المعالجة المحاسبية مع المعالجة الضريبية .

- أرباح بيع الإستثمارات المالية لغرض المتاجرة التى تُدرج بقائمة الدخل وفقاً لمعايير المحاسبة عام ٢٠١٣ يتم حسابها على أساس الفرق بين سعر البيع الفعلى للأوراق المالية و القيمة العادلة وفقاً لأخر إعادة تقييم لها فى ٢٠١٢/١٢/٣١ .

$$= 130000 - 120000 = 10000 \text{ جنيه}$$

- أرباح بيع الإستثمارات المالية لغرض المتاجرة عام ٢٠١٣ ضريبياً يتم حسابها على أساس الفرق بين سعر البيع الفعلى للأوراق المالية و تكلفة الإقتناء فى تاريخ الشراء .

$$= 130000 - 100000 = 30000 \text{ جنيه}$$

- و ضريبياً يحق للشركة وفقاً لحكم البند ٨/ من المادة (٥٠) من القانون إعفاء مبلغ ٣٠٠٠٠ جنيه ، و يتم ذلك على النحو التالى :

- ١ - يُخصم من صافى الربح المحاسبى مبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه الفروق الضريبية الناتجة عن بيع الإستثمارات المالية لغرض المتاجرة السابق اعتماد أرباح فروق إعادة التقييم لها .
 - ٢ - يُخصم من الوعاء الضريبى الـ ١٠٠٠٠٠ جنيه الباقية فى حدود الوعاء الضريبى .
- ملحوظة :

- بعد ذلك تم إلغاء البند رقم (٨) من المادة رقم (٥٠) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بموجب القانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ و ذلك إعتباراً من ٢٠١٤/٧/١ ، و بالتالى تم إلغاء الإعفاء و أصبحت الفروق تخضع للضريبة .

- بعد ذلك تم إعادة تفعيل البند (٨) مرة أخرى من ٢٠١٥/٥/١٧ بموجب القانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ ثم إمتد التفعيل حتى ٢٠٢٠/٥/١٧ بموجب القانون رقم ٧٦ لسنة ٢٠١٧ و هذا هو الموقف حتى الآن .

لذا لزم التنويه إلى ذلك حتى يتم مراعاة المعالجة الضريبية الصحيحة

النقطة الثالثة

الخلاصة و النتائج



الخلاصة و النتائج

١ - شركة مصر للمقاصة والإيداع و القيد 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. و تقوم هذه الشركة بحساب الأرباح الرأسمالية على عمليات البيع التي تتم وكذلك حساب الضريبة المستحقة عن كل عملية بيع وكذلك إستقطاع نسبة (٦ %) (هذه النسبة تم إلغائها مع التعديل الثانى للمادة رقم ٥٦ مكرراً) أو إجمالى الضريبة المستحقة بحسب الأحوال و حساب الضريبة على التوزيعات النقدية للأرباح وإستقطاع نسبة (١ %) من الضريبة المستحقة و توريد تلك الضرائب للمصلحة فى المواعيد القانونية ، وكذلك تقديم بيان سنوى لمصلحة الضرائب يوضح كافة العمليات و الأرباح المحققة عن عمليات التداول الخاصة بهم ، و تتولى مصلحة الضرائب تحصيل باقى الضريبة المستحقة وفقاً لأحكام القانون .

٢ - أى إيرادات ناتجة عن توزيعات أرباح أو أرباح بيع الحصص و الأوراق المالية يتم حساب الضريبة عليها بسعر قطعى ٥ % أو ١٠ % بحسب الأحوال ، يتم إستبعاد هذه الإيرادات من الوعاء الخاضع للضريبة عند إعداد الإقرار الضريبي منعاً للإزدواج الضريبي .

٣ - أى إيرادات سواء توزيعات أرباح أو أرباح بيع حصص أو أوراق مالية ناتجة عن الإستثمار فى الخارج ، فإن سعر الضريبة يكون بالسعر العام للقانون بحسب الأحوال ، إذا كان شخص طبيعى يكون وفقاً لأحكام المادة (٨) ، و إذا كان شخص إعتبارى يكون وفقاً لأحكام المادة (٤٩) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و تعديلاته .

٤ - أى إيرادات سواء توزيعات أرباح أو أرباح بيع حصص أو أوراق مالية ناتجة عن الإستثمار فى أوراق مالية أو حصص غير مُقيدة بسوق الأوراق المالية المصرية تخضع للضريبة بالسعر العام للقانون وفقاً لأحكام المواد (٨)،(٤٩) من قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بحسب الأحوال .

٥ - توزيعات الأرباح التي تتم فى شركات الأشخاص (تضامن - توصية بسيطة) تخضع للضريبة بسعر قطعى ٥ % أو ١٠ % بحسب الأحوال و يتم حسابها كالمثال السابق عرضه فى النقطة

توزيعات الأرباح

عبد الرؤف الطرانيسى

الرئيسية السادسة . و الشركة مسنولة أمام مصلحة الضرائب فى تحصيل كامل الضريبة و توريدها إلى مصلحة الضرائب فى موعد أقصاه نهاية الأجل المُحدد لتقديم الإقرار الضريبي . وإلا تقوم المصلحة بحساب مُقابل التأخير المُستحق من اليوم التالى لإنتهاء الأجل المشار إليه .

٦ - الشخص الطبيعى المُقيم و الذى يحصل على توزيعات أرباح من مصدر داخل مصر و لا يزاول نشاط آخر يتم إعفاء أول ١٠٠٠٠ جنية من تلك التوزيعات و إخضاع باقى التوزيعات للضريبة بسعر ٥ % أو ١٠ % بحسب الأحوال ، و غير مُطالب بتقديم إقرار ضريبي سنوى .

٧ - إذا إستثمر الشخص الطبيعى المُقيم فى أوراق مالية فى خارج مصر فلا يسرى عليه إعفاء ال ١٠٠٠٠ جنية حتى ولو كان لايزاول نشاط آخر .

٨ - توزيعات الأرباح التى تتم فى صورة أسهم مجانية مُعفاة من الضريبة أياً كانت قيمتها .

٩ - سعر العام للضريبة على توزيعات الأرباح من مصدر داخل مصر و سواء كان الحاصل عليها شخص طبيعى (مُقيم أو غير مُقيم) ، أو شخص إعتبارى (مُقيم أو غير مُقيم ، هو ١٠ % سعر قطعى بدون خصم أى تكاليف أو مصروفات ، و يخفض هذا السعر إلى ٥ % إذا تحقق شرطين :

- أن تزيد نسبة المساهمة فى رأس مال الشركة أو حقوق التصويت عن ٢٥ % .

- أن تزيد مدة حيازة الأسهم أو حصص الأرباح عن سنتين . (**الشرطين مجتمعين**)

١٠ - سعر الضريبة على الأرباح بيع الحصص و الأوراق المالية المُحققة من مصدر فى مصر هو ١٠ % سعر قطعى بدون خصم أى تكاليف أو مصروفات .

١١ - يتم ترحيل الخسائر الرأسمالية المُحققة فى مصر نتيجة التصرف فى الأوراق المالية وذلك لمدة ثلاث سنوات ، و لا يجوز ترحيل الخسائر الرأسمالية المُحققة فى الخارج أو إجراء مقاصة بين الخسائر المُحققة فى دولة و الأرباح المُحققة فى دولة أخرى .

١٢ - يتم خصم الضريبة على التوزيعات و الأرباح الرأسمالية المؤداة بالخارج من الضريبة المُستحقة فى مصر وذلك فى حدود الضريبة المحسوبة كما سبق و أن وضعنا .

١٣ - توزيعات الأرباح للأشخاص الإعتباريين المُعفاة من الضريبة ثابتة فى البندين

(٧) ، (١٠) من المادة (٥٠) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و تعديلاته و سبق

الإشارة لذلك وفقاً للمثال السابق عرضة .

١٤ - تم تأجيل تفعيل أحكام الباب السابع (الضريبة على الأرباح بيع الحصص و الأوراق المالية) و ذلك لمدة عامين تبدأ من ٢٠١٥/٥/١٧ و حتى ٢٠١٧ / ٥ / ١٧ وذلك بالنسبة للأوراق المالية المُقيدة فى بورصة الأوراق المالية المصرية فقط ، أما الأرباح الرأسمالية الناتجة عن أوراق مالية غير مُقيدة بالبورصة فتخضع للضريبة و ليس لها علاقة بالتأجيل و تخضع بالسعر العام للقانون .

كتاب دورى (١) لسنة ٢٠١٦

تم مد أجل التفعيل مرة أخرى بموجب القانون رقم ٧٦ لسنة ٢٠١٧ الصادر بتاريخ

٢٠١٧/٦/١٩ ولمدة ثلاث سنوات تبدأ من ٢٠١٧ / ٥ / ١٧ حتى ٢٠٢٠ / ٥ / ١٧ وذلك نصه:

(المادة الأولى)

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

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

١٦ - و تُستبعد 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 .

١٧ - الشخص الطبيعى المُقيم الذى يزاول نشاطاً تجارياً أو مهنيّاً من خلال منشأة فردية ويحصل على توزيعات من أشخاص إعتبارية مُقيمة مُقابل إستثمار المنشأة فى أشخاص إعتبارية مُقيمة ، تستبعد التوزيعات التى تحصل عليها المنشأة الفردية من شخص إعتباري مُقيم من وعاء ضريبة الدخل الخاص بالمنشأة بعد خصم التكاليف المُتعلقة بها وذلك إعتباراً من تاريخ العمل بأحكام القرار

بقانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥

١٨ - فيما يخص وقف العمل بأحكام قرار رئيس الجمهورية رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ فيما يتعلق بالضريبة على الأرباح الناتجة من التعامل في الأوراق المالية المُقيدة بالبورصة يراعى الآتي :

(أ) عدم إستحقاق أو تحصيل ضريبة على الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل بالبورصة والمدرجة بقائمة دخل الممول عن الفترة الضريبية التي تنتهي بعد العمل بالوقف إعتباراً من ١٧ / ٥ / ٢٠١٥ وذلك فيما يخص الأرباح التي تحققت بعد هذا التاريخ .

(ب) العودة إلى العمل بحكم البندين (٣) من المادة ٣١ و(٨) من المادة ٥٠ من قانون الضريبة على الدخل في شأن إعفاء الأرباح الرأسمالية المُحققة من التعامل في الأوراق المالية المُقيدة بالبورصة خلال مدة الوقف مع عدم إعتداد خسائر ناتجة عن هذه التعاملات أو ترحيلها ، بالنسبة للأرباح التي تتحقق بعد الوقف ، مع مراعاة إستبعاد تكلفة إستثمار وتمويل للأرباح المُعفاة طبقاً لحكم المادة (٦/٢٤) من قانون الضريبة على الدخل وفقاً لما يأتي :

الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل في

أ.مالية مقيدة بالبورصة وتم إعفائها

$$\text{تكلفة الإستثمار و التمويل} = \frac{\text{تكلفة الإستثمار و التمويل} \times \text{المتعلقة بالأرباح المعفاة}}{\text{إجمالي الإيرادات}}$$

(ج) المبالغ المخصومة من الأشخاص غير المُقيمة تحت حساب الضريبة على الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل في الأوراق المُقيدة بالبورصة عن الفترات الضريبية المُنتهية بعد تاريخ وقف العمل بالأحكام المُشار إليها في ١٧ / ٥ / ٢٠١٥ يحق للممول سواء كان شخصاً طبيعياً أو إعتبارياً طلب إستردادها ، وذلك بالنسبة للتعاملات التي تمت بعد العمل بأحكام قرار بقانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ للممولين المقيمين .

(د) لا تسري أحكام الوقف المؤقت على الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل في الأوراق المالية غير المُقيدة بالبورصة ، وكذلك لا تسري هذه الأحكام على الأرباح الرأسمالية التي تتحقق من التصرف في الحصص بالشركات .

١٩ - ويجب على شركات الأشخاص حجز وتوريد الضريبة على التوزيعات المُستحقة على أصحاب الحصص فيها إلى المصلحة في موعد أقصاه نهاية الأجل المُحدد لتقديم إقرار الشركة.

٢٠ - تقوم شركة الإيداع والقيود المركزي ، وبنوك الإيداع المرخص لهم بمزاولة النشاط بحسب الأحوال أو الجهة الموزعة للأرباح الخاضعة للضريبة على التوزيعات بتوريد قيمة ما يتم حجزه إلى الإدارة المركزية لتجميع نماذج الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة في موعد أقصاه خامس يوم عمل من الشهر التالي للشهر الذى تم فيه التحصيل وذلك على النموذج (٢) ٤ توزيعات أرباح) مرفقاً به شيكاً أو نقداً أو من خلال وسائل الدفع الإلكتروني المنصوص عليها في هذه اللائحة . كما يجب عليها تسليم الممول إيصالاً بكل مبلغ يتم حجزه تحت حساب هذه الضريبة، أو إخطاره بذلك.

٢١ - ملحوظة هامة :

أصدرت الهيئة العامة للرقابة المالية الكتاب الدورى رقم (٧) لسنة ٢٠١٤ و المرفق به المنشور التوضيحي المعتمد من رئيس الهيئة العامة للرقابة المالية و رئيس مصلحة الضرائب المصرية بشأن بيان كيفية تطبيق صناديق الإستثمار لتعديلات بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و المعدل بالقرار بقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ .

النقطة الرابعة

النماذج

المُستخدمة

اسم الشركة :
رقم الملف :



وزارة الاقتصاد
مصلحة الضرائب السورية
مفوضية حلب

جدول التصريحة على توزيعات الأرباح *

أولاً : بيان توزيعات الأرباح التي تجر عليها ضرائب الأرباح :

المرتبة	الإجمالي	الأرباح الموزعة	نسب توزيع الأرباح	صحة الشريك	العنوان	رقم الملف / رقم الملف	رقم الشريك	اسم الشريك
1						1 / 1	1	
2						1 / 1	1	
3						1 / 1	1	
4						1 / 1	1	
5						1 / 1	1	
6						1 / 1	1	
7						1 / 1	1	
8						1 / 1	1	
9						1 / 1	1	
10						1 / 1	1	

الأجمالي

ثانياً : هل تم خروج أصل الشريك من الشركة خلال الفترة التصريحية ؟

- في حالة خروج أصل الشريك ، ما هي بيانات الشريك المتخرج بقيمة مساهمته في الشركة ، وقيمة الحصص المتبقية ؟

- *** رقم الملف : هو رقم ملف الشريك المتخرج عليه الأرباح (إن وجد)
- ** الأخصاء : يكونون الأخصاء مبلغ 100.000 حصة وفقاً لنسبة الأداة (49) مسكراً (1) من نسبة التوزيعات لكل شخص في جدول توزيعاً تجريبياً أو مستحقاً.
- *** التصريحية : يكونون سمسر التصريحية 10% وتخصي باقي 90% بين تجوزات حصص الشخصي 90% وتجوزات الخصمي 10% عائد ، على قسم التوزيعات .
- * التوزيعات : على الصراف رقم (49) توزيعات أرباح (





نموذج
بيانات سداد مستحقات ضريبة نقدا

مصلحة الضرائب المصرية
قطاع المعطومات

بياناتك فرع

إسم الممول/ المنشأة / جهة الالتزام

الرقم القومي
للممول (الفردى) :-

العمورية المطلوب
المسدد لها :-

بيانات السداد
* قبل ملء النموذج اقرأ التعليمات داخل الصفحة بعناية
القيمة المراد سدادها بالرقم :-
قطر وقفرا :-
جنية مصري

ضرائب خاصة (دخل)

رقم التسجيل الضريبي (٩ رقم) :-
رقم الملف الضريبي (١٦ رقم بدون فواصل) :-
شقة السداد :-
من : شهر / سنة إلى : شهر / سنة
سداد عن :-
 إقرار متأخرات دفعات مقدما خدمات مادة ٥٦ إقرار مادة ٥٦
 تحت الحساب القساط مقابل تكافؤ رسم نفقة ضريبة نفقة
 فروض مادة ٥٦ قيم منقولة ض. مرقات واجور ثروة عقارية منظحة مأمورية
 حرامات وتحويلات إقرار مرقات واجور تصرفات عقارية غير قانون غزائه ومكافآت ضريبة إضافة ٥
 ضريبة على توزيعات أرباح أسهم وحصص اليورصة (مادة ٤٦) مادة ٥٨ - عقد سندات مودعة ببنوك ٥٧

ضرائب مبيعات

رقم التسجيل الضريبي (٩ رقم) :-
شقة السداد :-
من : شهر / سنة إلى : شهر / سنة
سداد عن :-
 ضريبة إقرار فروق فحص حرامات وتحويلات بدل مصاريف
 رسم نفقة رسوم ترفيق ض. إضافية

خصم من المنيع (المسور المنطقة ب)

رقم جهة الخصم أو المنيع (ليس رقم التسجيل) :-
شقة السداد :-
من : شهر / سنة إلى : شهر / سنة
سداد عن :-
 خصم من المنيع مدفوعة إدارة خصم من المنيع ضريبة على توزيعات أرباح أسهم وحصص اليورصة
 الاسم :-
الصفة :-
التوقيع :-
رقم الهاتف المحمول :-

* تعليمات ملء النموذج :-

- حدد القيمة المراد سدادها في خانة بيانات السداد لكل أنواع الضرائب
- يتم خصم الضريبة المراد السداد عنها (ضرائب عملة - ضرائب مبيعت - خصم من المنيع) بوضع علامة / بجوار نوع الضريبة
- يتم ملئ خانة رقم التسجيل الضريبي ورقم الملف من واقع البطاقة الضريبية
- يتم تحديد الفترة المراد السداد عنها (وبالتسليم للضريبة المبيعت تكون فترة السداد (شهر - سنة)) ، يتم اختيار نوع واحد فقط من سداد عن بوضع علامة / بجوار نوع السداد
- يتم ملء نموذج خصم بيانات كل مدفوعة في حالة الرغبة في سداد أكثر من نوع (ضرائب عملة أو مبيعت أو خصم من المنيع)
- إذا ذكرت رقمك كعمول (رقم التسجيل) في خانة رقمك كجهة سداد حرجية المدفوعة لصالح العمورية التي تحصلب أمامها وليس لصالح إدارة الخصم من المنيع التي تريد السداد لها إذا يجب التأكيد من عملية رقمك كجهة خصم من المنيع
- يتم توقيع النموذج بواسطة العمول أو من يتوب عنه بعد مراجعة البيانات التي ذكرها بالنموذج

خانات المبالغ المستلمة من العميل:

القيمة	١ جم	٥ جم	١٠ جم	٢٠ جم	٥٠ جم	١٠٠ جم	٢٠٠ جم	الأجمالي
العدد								
القيمة								

النقطة الخامسة

الملاحظات

الانتقادات

الملاحظات و الإنتقادات

كثير من الإنتقادات الموجهة للقانون ٥٣ لسنة ٢٠١٤ و تعديلاتها و منها مايلى :

١ - الدفع ببطلان و عدم دستورية القانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ و تعديلاته ويستند هذا الرأى إلى فكرة الإزدواج الضريبي فمثلاً نفترض أن شركة مساهمة حققت أرباح فى نهاية العام وقامت بسداد الضريبة المستحقة على أرباحها بالكامل إلى مصلحة الضرائب طبقاً لقانون الضريبة على الدخل ثم إنعقدت الجمعية العمومية و أتخذت قراراً بتوزيع جزء من الأرباح (السابق سداد الضريبة عنها) على المساهمين ، فتقوم مصلحة الضرائب بفرض ضريبة أخرى على نفس الأرباح السابق الإشارة إليها لمجرد أنها إنتقلت من يد الشركة الموزعة إلى حوزة المساهمين فبأى منطق يُقبل هذا الإزدواج الواضح و الصريح .

٢ - أستحدثت اللائحة التنفيذية الجديدة الصادرة بقرار وزير المالية رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ حكماً خاصاً بحجم محفظة الأوراق المالية أو التعامل فى الأوراق المالية دون سند من القانون مفاده مايلى :

مادة (٢٦ مكرراً / ١)

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

فهل تسرى هذه المادة بعد تعديل المادة (٤٦ مكرراً / ٦) من القانون .

٣ - يتم محاسبة الشخص الإعتبارى عن توزيعات الإرباح المُحققة فى الخارج كجزء من إيراداته بالسعر العام للقانون (م/٩٤) ضمن الوعاء الخاضع للضريبة و يتم إدراجه عند إعداد الإقرار الضريبي ، بينما يتم إستبعاد توزيعات الأرباح التى يحصل عليها نفس الشخص الإعتبارى المُقيم من أشخاص إعتبارية مقيمه أخرى من الوعاء الخاضع للضريبة بعد إستبعاد مايقابلها من تكاليف مُتعلقة بها ، فلماذا يتم هذا التمييز فى المعاملة رغم أنه نفس الشخص الإعتبارى .

٤ - أنه يتم حجز الضريبة المُستحقة على التوزيعات بالكامل بالنسبة للشخص الإعتبارى المُقيم وغير المُقيم ، بينما الشخص الطبيعى يتم حجز ١ % فقط وهو نوع من التمييز غير مبرر .

٥ - لا يحق للمساهم أو صاحب الحصة سواء كان شخصاً طبيعياً أو إعتبارياً المطالبة بتعديل حصته فى الإرباح الموزعة فى حالة زيادة الأرباح نتيجة فروق الفحص الضريبي بالنسبة للمنشأة التى قامت بالتوزيع .

٦ - لا يحق لمصلحة الضرائب مطالبة المساهم أو صاحب الحصة سواء كان شخصاً طبيعياً أو إعتبارياً بفروق الضريبة على التوزيعات نتيجة فروق الفحص الضريبي للمنشأة التى قامت بالتوزيع حيث أن العبرة بالأرباح الفعلية الموزعة التى حصل عليها

٧ - أستحدث الكتاب الدورى رقم (١) لسنة ٢٠١٦ حكماً ليس له أصل فى القانون و اللائحة وهو أن الشخص الطبيعى المُقيم الذى لايزاول نشاط آخر و يحصل على إعفاء ال ١٠٠٠٠ جنية من كامل توزيعاته غير مطالب بتقديم إقرار ضريبي . ولا نعلم من أين أتى الكتاب الدورى بهذا الحكم .

٨ - تم إضافة الفقرة الثانية للمادة (١٩) من القانون بموجب القانون ٥٣ لسنة ٢٠١٤ السابق الإشارة إليه ونصها كالتالى :

تسرى الضريبة على أرباح النشاط التجارى والصناعى بما فيها:

" كما تسرى الضريبة على الأرباح الناتجة عن الإستثمار فى الأوراق المالية فى الخارج أو التصرف فيها. "

وقد حدد المشرع صراحةً أن مايعتبر عملاً تجارياً فى الخارج هو الإستثمار فى الأوراق المالية فقط معنى ذلك و بمفهوم المخافة أن الإستثمار بالخارج فى الحصص الخاصة بالشركات ذات المسئولية المحدودة و كذلك شركات الأشخاص والتي يتكون رأس مالها من حصص و ليس أوراق مالية لا يُعتبر عملاً تجارياً و بالتالى لا يخضع للضريبة على التوزيعات ولا الضريبة على الأرباح الرأسمالية ، و الرد على هذه النقطة هو أن هذه الأوعية المُشار إليها تخضع بموجب حكم المادة (٦) ، (١٧) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بعد تعديلهم بالقانون ٥٣ لسنة ٢٠١٤ وخرج المشرع عن مبدأ الإقليمية فى الإيراد و تحول إلى مبدأ عالمية الإيراد إذا كانت مصر مركزاً رئيسياً للنشاط .

النقطة السادسة

٤. سؤال و جواب
عن الأسئلة الحائرة و
الإستفسارات مُزيلاً
بأرقام مواد القاتون و
اللائحة و الكتب الدورية
المتعلقة بالموضوع

س ١ : ماهى الإيرادات الخاضعة للضريبة على توزيعات الأرباح ؟

ج ١ : تسرى الضريبة على الأتى :

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

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

٣ - توزيعات الأرباح لحصص الأرباح التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المقيم فى مصر من شركات الأشخاص (تضامن - توصية بسيطة) مقابل نصيبه فى رأس مال الشركة

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

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

م (٤٦ مكرراً) من قانون ٥٣ لسنة ٢٠١٤ ، م (٥٢ مكرراً) قرار وزير المالية رقم ١٧٢ لسنة

٢٠١٥

س ٢ : ماهى توزيعات الأرباح الغير خاضعة للضريبة ؟

ج ٢ : لا تسرى الضريبة على توزيعات الأرباح عن الأسهم التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المقيم 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 .

س ٣ : ماهى الواقعة المنشئة للضريبة على توزيعات الأرباح ؟

ج ٣ : تعتبر الواقعة المنشئة للضريبة على توزيعات الأرباح هى وضع التوزيعات تحت تصرف المساهم و ذلك بنقلها من ذمة الجهة التى قامت بالتوزيع إلى ذمة المساهم سواء تقرر التوزيع من مجلس الإدارة أو الجمعية العمومية أو أية سلطة أخرى مُختصة بالتوزيع و يأخذ التوزيع المؤقت ذات الحكم .

المادة (٥٢ مكرراً) من قرار وزير المالية رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥

ملحوظة : الواقعة المنشئة لإستحقاق الضريبة على توزيعات الأرباح لأصحاب الحصص فى شركات الأشخاص هى نهاية الأجل المُحدد لتقديم الإقرار الضريبي للشركة .

س ٤ : ماهى الإلتزامات المُقررة على الجهات القائمة بالتوزيع ؟

ج ٤ : تلتزم كل جهة تقوم بالتوزيع أن تقدم إلى مصلحة الضرائب محاضر و مُلحقات القرارات التى تصدرها الجمعية العمومية ، و كذلك القرارات التى تصدرها مجالس الإدارة الخاصة بتوزيع الأرباح و ذلك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ صدورها و **إلزام شركات الأشخاص** بحجز و توريد الضريبة على التوزيعات المُستحقة على أصحاب الحصص فيها إلى المصلحة فى موعد أقصاه نهاية الأجل المُحدد لتقديم إقرار الشركة .

(الفقرة الثالثة و الرابعة من المادة رقم (٥٢ مكرراً) من قرار وزير المالية رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥)

س ٥ : ما هو الوعاء الخاضع للضريبة على توزيعات الأرباح ؟

ج ٥ : يتحدد وعاء الضريبة على توزيعات الأرباح التى يحصل عليها الشخص الطبيعي المُقيم خلال السنة الضريبية من كافة الجهات القائمة بالتوزيع وذلك على النحو التالى :

١ - الشخص الطبيعي الذى لايزاول نشاط خاضع للضريبة على إيرادات النشاط التجارى و الصناعى فيما يجاوز عشرة آلاف جنيه سنوياً ، أى أن أول مبلغ ١٠٠٠٠ جنيه مُعفاة من الضريبة و يخضع ما زاد على ذلك إذا تحقق شرط عدم مزاوله نشاط (تجارى أو مهنى) .

٢ - الشخص الطبيعي المُقيم الذى يزاول نشاط تجارى أو صناعى عن كامل توزيعات الأرباح التى يحصل عليها سواء من مصدر فى مصر أو فى الخارج أى أن كل التوزيعات خاضعة للضريبة ، طالما أنه يزاول نشاط آخر .

٣ - لايسرى الإعفاء المنصوص عليه فى المادة (٤٦ مكرراً/١) (أى إعفاء ال ١٠٠٠٠ جنيه لمن لايزاول نشاط تجارى أو صناعى) ، و ذلك على توزيعات الأرباح التى يحصل عليها الشخص الطبيعي المُقيم من إستثماره فى الأوراق المالية فى الخارج سواء كان هذا الشخص يزاول أو لا يزاول أى نشاط تجارى أو صناعى أو أى نشاط آخر . أى أن الشخص الذى يستثمر أمواله فى شراء أوراق مالية بالخارج و يحصل من هذا الإستثمار على توزيعات أرباح و بغض النظر هل هذا الشخص لا يزاول نشاط تجارى أو صناعى أو يزاوله أو حتى يزاول أى نشاط آخر فطالما أنه أستثمر بالخارج فلا يتمتع بالإعفاء المنصوص عليه فى المادة (٤٦ مكرراً/١) و هو إعفاء أول ١٠٠٠٠ جنيه من قيمة التوزيعات .

م (٤٦ مكرراً/١) من قانون ٥٣ لسنة ٢٠١٤ ، (الفقرة الثالثة من م (٢٦ مكرراً) من قرار وزير المالية رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ الصادر فى ٢٠١٥/٤/٦

س ٦ : ما هو سعر الضريبة على توزيعات الأرباح المُحققة من مصدر داخل مصر ؟

ج ٦ : سعر الضريبة على توزيعات الأرباح التى يحصل عليها الشخص الطبيعي المُقيم و غير المُقيم و كذلك الشخص الإعتبارى المُقيم و غير المُقيم المُحققة من مصدر داخل مصر هو كالتالى
١ - (١٠ %) و ذلك دون خصم أى تكاليف أو مصروفات على توزيعات الأرباح و ذلك إذا تحقق شرطين

١/١- ألا تزيد نسبة المساهمة (الإستثمار) فى رأس مال الشركة أو حقوق التصويت عن ٢٥ %

٢/١ - أن تقل مدة حيازة الأسهم أو الحصص عن سنتين .

٢ - (٥ %) و ذلك دون خصم أى تكاليف أو مصروفات على توزيعات الأرباح إذا تحقق

شروطين : (الشرطين مجتمعين)

١/٢ - أن تزيد نسبة المساهمة فى رأس مال الشركة أو حقوق التصويت عن ٢٥ % .

٢/٢ - أن تزيد مدة حيازة الأسهم أو حصص الأرباح عن سنتين .

م (٤٦ مكرراً/٢) من قانون ٥٣ لسنة ٢٠١٤ ، م (٢٦ مكرراً/١) من قرار وزير المالية ١٧٢

لسنة ٢٠١٥

ملحوظة : حكم مُستحدث للائحة ليس له أصل فى القانون

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 خمسة مليون جنيه يكون سعر الضريبة ٥ % ضريبة مُستقطعة أو ١٠ % بحسب الأحوال ، ثم لا تدخل هذه التوزيعات مرة أخرى عند تحديد الوعاء الخاضع للضريبة وفقاً لحكم المادة (٦) من القانون . أى لا يتم إضافة هذه التوزيعات عند حساب أو تحديد الوعاء الخاضع للضريبة من مجمل المصادر المنصوص عليها فى المادة (٦) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ عند إعداد الإقرار الضريبى .

المادة (٢٦ مكرراً/١) من قرار وزير المالية رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥

س ٧ : ماهو سعر الضريبة على توزيعات الأرباح المُحققة

من مصدر خارج مصر ؟

ج ٧ : وهى كالتالى :

١/٧ - التوزيعات التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المقيم يتم تحديد سعر الضريبة وفقاً

لأحكام المادة (٨) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و تعديلاتها . (آخر تعديل بالقانون رقم ٩٧

لسنة ٢٠١٨)

٢/٧ – التوزيعات التي يحصل عليها الشخص الإعتبارى المقيم يتم تحديد سعر الضريبة وفقاً لأحكام المادة (٤٩) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاتها .

(آخر تعديل بالقانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥) ، المادة (٥٢ مكرراً/١) من قرار وزير المالية رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ .

س ٨ : هل توزيعات الأرباح من الأوراق المالية و الحصص الغير مُقيدة ببورصة الأوراق المالية المصرية تخضع للضريبة ؟

ج ٨ : نعم تخضع للضريبة حيث أن الإعفاء المنصوص عليه في المادة (٣١) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بند (٣)،(٤) والبند (٨) من المادة (٥٠) كان خاص بالتوزيعات على الأوراق المالية المُقيدة بالبورصة (سوق الأوراق المالية المصرية) أما الغير مُقيدة بالبورصة كانت تخضع للضريبة و بعد إلغاء الإعفاء بموجب القانون ٥٣ لسنة ٢٠١٤ أصبح الكل يخضع للضريبة سواء المُقيدة أو غير المُقيدة بسوق الأوراق المالية المصرية .

س ٩ : ماهو سعر الضريبة على توزيعات الأرباح عن الأوراق المالية و الحصص الغير مُقيدة بسوق الأوراق المالية المصرية ؟

ج ٩ : سعر الضريبة كالتالى :

١/٩ – الشخص الطبيعى طبقاً لحكم المادة (٨) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاتها .

٢/٩ – الشخص الإعتبارى طبقاً لحكم المادة (٤٩) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاتها .

س ١٠ : ماهى نسبة الخصم التى تلتزم بها الجهات التى قامت بالتوزيع (التعامل) ؟

ج ١٠ : ١ % طبقاً لنص المواد الأتية :

" على الجهات التى تنفذ المعاملة أن تقوم بحجز ١ % من توزيعات الأرباح و توريدها للمصلحة وفقاً للإجراءات و المواعيد التى تحددها اللائحة " .

المادة (٤٦ مكرراً/٢) من القانون ٥٣ لسنة ٢٠١٤ .

توزيعات الأرباح

عبد الرؤف الطرانيسى

"و فى تطبيق حكم الفقرة الثانية من المادة (٤٦ مكرراً/٢) من القانون تقوم شركة الإيداع و القيد المركزى و بنوك الإيداع المرخص لهم مزاولة 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 رقم (٤٢) توزيعات أرباح (مرفقاً به شيكاً أو نقداً أو من خلال و سائل الدفع الإلكتروني المنصوص عليه فى هذه اللائحة ، و يجب عليها تسليم الممول إيصالاً بكل مبلغ يتم حجزه تحت حساب هذه الضريبة أو إخطاره بذلك " .

المادة (٥٢ مكرراً/٢) من قرار وزير المالية رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ .

س ١١ : هل يحق للشخص الطبيعى المقيم فى خصم الضريبة الأجنبية المدفوعة فى الخارج و المُسددة عن توزيعات الأرباح من ضريبة الدخل المُستحقة عليه فى مصر ؟

ج ١١ : نعم يحق له ذلك ، وفى حدود الضريبة المحسوبة .

و قد تم تعديل نص المادة (٤٦ مكرراً/٦) الفقرة الأولى و ذلك بموجب المادة الأولى من القانون ٩٦ لسنة ٢٠١٥ الصادر فى ٢٠/٨/٢٠١٥ و التى نصت على الآتى :

" يُخصم ما يودى بالخارج من ضريبة على الإيرادات المنصوص عليها فى المواد أرقام (١٧) ، (١٩) ، (٣٢) ، (٤٦ مكرراً) ، (٤٦ مكرراً/٣) من هذا القانون التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المقيم 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 المقيم من أشخاص إعتبارية مُقيمة من وعاء ضريبة الدخل الخاضع له هذا الشخص بعد خصم التكاليف المُتعلقة بها ، وفقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية " .

وقد جاء نص الكتاب الدورى رقم (١) لسنة ٢٠١٦ الصادر ١٩/١/٢٠١٦ ليوضح الآتى :

البند ثانياً : من الكتاب الدورى المشار إليه :

مراعاة إستبعاد التكلفة المتعلقة بهذه الإيرادات و ذلك إعتباراً من تاريخ العمل بأحكام القرار بقانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ و ذلك وفقاً لما يأتى :

(معادلة إستبعاد التكلفة المتعلقة بتلك الإيرادات)

الإيرادات الخاضعة للضريبة القطعية

تكلفة التمويل و الإستثمار = $\frac{\text{إجمالي الإيرادات الكلية}}{\text{تكلفة الإستثمار و التمويل}}$ ×

المُتعلقة بالتوزيعات المُستبعدة

تكلفة التمويل و الإستثمار هي (العوائد المدينة المدفوعة مقابل الحصول على هذه الأموال)

س ١٢ : هل يتم إستبعاد توزيعات الأرباح من وعاء الضريبة على الدخل عند إعداد الأقرار ؟

ج ١٢ : نعم يتم إستبعادها عند إعداد الإقرار الضريبي و ذلك طبقاً للنصوص الآتية :

" و تستبعد التوزيعات التي يحصل عليها الشخص الطبيعي المقيم من أشخاص إعتبارية مُقيمة من وعاء ضريبة الدخل الخاضع له هذا الشخص بعد خصم التكاليف المُتعلقة بها ، وفقاً لما تحدده اللائحة

الفقرة الثانية من المادة (٤٦ مكرراً/٦) المعدلة بالقانون ٩٦ لسنة ٢٠١٥ إعتباراً من ٢٠١٥/١/١

" و تستبعد توزيعات الأرباح التي يحصل عليها الأشخاص الإعتبارية المُقيمة من أشخاص إعتبارية مُقيمة أخرى و مايقابلها من تكلفة من وعاء الضريبة على أرباح الأشخاص الإعتبارية المنصوص عليها فى الكتاب الثالث من هذا القانون وفقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية . و هذا الإستبعاد يتم إعتباراً من العام المالى ٢٠١٥ بداية تفعيل القانون ٩٦ لسنة ٢٠١٥ مع مراعاة إستبعاد التكلفة المتعلقة بهذه الإيرادات وفقاً لما يلى :

أى أن الشخص الذى يستثمر أمواله فى شراء أوراق مالية من خارج مصر لا يتمتع بإعفاء ال ١٠٠٠٠ جنيه المنصوص عليه فى الفقرة الأولى من المادة (٤٦ مكرراً/١) و يخضع وعائه بالكامل

س ١٤ : ماذا يعنى لفظ توزيعات الأرباح ؟

ج ١٤ : تم إضافة فقرة أخيرة للمادة (١) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و ذلك بموجب المادة (٢) من القانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ و التى نصت على الآتى :

" توزيعات الأرباح : 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 " .
تم الإضافة من ٢٠١٤/٧/١

س ١٥ : ماهى توزيعات الأرباح المُعفاة من الضريبة للشخص الإِعتبارى؟

ج ١٥ : أولاً : الإعفاءات الواردة بالبند (٧) من المادة (٥٠) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ المعدل بموجب المادة (١) من القانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ ويعمل به من ٢٠١٤/٧/١ :

" توزيعات صناديق الإستثمار فى الأوراق المالية المُنشأة وفقاً 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 مقابل 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 النص أن الإعفاءات هى كالتالى :

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 .
- ١/٢ – ألا يقل الإستثمار فى الأوراق المالية و غيرها من أدوات الدين عن ٨٠ % من رأس مال الصندوق .
- ١/٣ - التوزيعات الداخلة للصندوق خاضعة للضريبة بسعر ١٠ % يحصل الصندوق على صافى التوزيع بعد خصم الضريبة .
- ١/٤ – أرباح الصندوق خاضعة للضريبة إذا زاول أى نشاط آخر .
- ١/٥ - إذا لم يلتزم الصندوق بشروط الإعفاء تخضع التوزيعات الخارجة من الصندوق للضريبة .

وقد نصت المادة (٥٥) من اللائحة المعدلة 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 فى 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 يقتصر الإستثمار فيها على صناديق الإستثمار المُشار إليها فى البند رقم (١) المشار إليه عليه .
- ٢/٢ – توزيعات الأرباح الداخلة للصندوق تخضع للضريبة بسعر ١٠ % و يحصل الصندوق على الصافى بعد خصم الضريبة .

٣ – توزيعات الأرباح التي تحصل عليها صناديق الإستثمار المُشار إليها (مُحصلة و مُدرجة في

حسابات الصناديق) .

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 التي تحصل عليها هذه الصناديق .

٤ – عائد الإستثمار في صناديق الإستثمار النقدية .

و يشترط للتمتع بالإعفاء :

١/٤ - أن يكون الصندوق مصنف صندوق إستثمار نقدى و التي يقتصر نشاطها على الإستثمار فى النقد دون غيره .

٢/٤ – عائد الإستثمار الخارج معفى .

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

٤/٤ – أرباح الصندوق معفاة .

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 أعمال 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 الأرباح التى تحصل عليها الشركة الأم أو الشركة القابضة من الشركات التابعة المقيمة و غير المقيمة بعد إضافة نسبة ١٠ % من قيمة هذه التوزيعات إلى الوعاء الخاضع للضريبة للشركة الأم أو القابضة مقابل 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 :

توزيعات الأرباح عبد الرؤف الطرانيسى

" 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 التى تمتلك أغلب أسهم الشركات التابعة مما يتيح لها حق التصويت والسيطرة .

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

س ١٦ : كيف يمكن معالجة الإزدواج الضريبي للضريبة على توزيعات الأرباح المُسددة بمعرفة الشركة التابعة ؟

ج ١٦ : 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 التالى :

إيرادات الإستثمارات فى الشركة التابعة (التوزيعات)

التي خصمت عنها ضريبة توزيعات بنسبة ٥ %

الضريبة المحسوبة = $\frac{\text{الضريبة المُستحقة}}{\text{إجمالي إيرادات الشركة الأم أو القابضة خلال العام على الشركة القابضة}}$ × الضريبة المُستحقة

إجمالي إيرادات الشركة الأم أو القابضة خلال العام على الشركة القابضة

فإذا زادت الضريبة على التوزيعات و التى تم خصمها بمعرفة الشركة التابعة 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 .

س ١٧ : كيف يتم حساب الضريبة على توزيعات الأرباح فى شركات الأشخاص ؟

ج ١٧ : سيتم إفتراض مثال يوضح كيف يتم حساب الضريبة و هو كالتالى :

شركة تضامن بين كل من حسين و أحمد و هشام تزاوّل أحد الأنشطة التجارية وكانت نسبة المساهمة فى رأس المال الشركة لكل منهم كالتالى :

حسين ٤٥ % أحمد ٣٥ % هشام ٢٠ %

حققت الشركة صافى أرباح بالإقرار الضريبي عن عام ٢٠١٥ مبلغ ٢٠٠٠٠٠٠ جنيّه

و المطلوب : حساب الضريبة على توزيعات الأرباح طبقاً لأحكام القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و تعديلات وذلك :

- أ * إذا قلت مدة الحيازة للحصة فى رأس مال الشركة عن سنتين .
- ب * إذا زادت مدة الحيازة للحصة فى رأس مال الشركة عن سنتين .

الحل :

أولاً : يتم حساب الضريبة على النشاط التجارى كالتالى :

$$\text{الضريبة} = ٢٠٠٠٠٠٠ \times (\text{صافى الأرباح}) \times ٢٢,٥\% = ٤٥٠٠٠٠ \text{ جنيّه}$$

$$\text{صافى الأرباح القابلة للتوزيع} = ٢٠٠٠٠٠٠ - ٤٥٠٠٠٠ (\text{الضريبة}) = ١٥٥٠٠٠٠ \text{ جنيّه}$$

ثم يتم توزيع صافى الأرباح بعد الضريبة على الشركاء حسب الأنصبة ثم نحسب الضريبة كالتالى :

حصة الشريك فى الأرباح = الأرباح القابلة للتوزيع × نسبة نصيبه فى رأس المال

$$\text{نصيب الشريك حسين فى صافى الأرباح بعد خصم الضريبة} = ١٥٥٠٠٠٠ \times ٤٥\% = ٦٩٧٥٠$$

$$\text{نصيب الشريك أحمد} = ١٥٥٠٠٠٠ \times ٣٥\% = ٥٤٢٥٠$$

$$\text{نصيب الشريك هشام} = ١٥٥٠٠٠٠ \times ٢٠\% = ٣١٠٠٠$$

ومن هذه اللحظة يعامل كل شريك بعد إستلام نصيبه فى الأرباح مُعاملة الشخص الطبيعي ويأخذ

نفس الأحكام الخاصة بالشخص الطبيعي (يزاوّل أو لايزاوّل نشاط آخر) .

ثم تبدأ فى سؤال نفسك الأسئلة الآتية :

السؤال الأول :

هل يوجد لهذا الشريك نشاط آخر بخلاف نشاطه فى هذه الشركة ؟

- ١ – إذا كانت الإجابة أنه لا يوجد له نشاط آخر بخلاف نشاطه فى الشركة يتم إستبعاد مبلغ ١٠٠٠٠ جنية من نصيبه فى الأرباح الموزعة و يتم إخضاع باقى قيمة التوزيع للضريبة بالسعر المُحدد (٥ % أو ١٠ %) بحسب الأحوال .
- ٢ – إذا كانت الإجابة نعم يوجد له نشاط آخر يتم إخضاع كامل نصيبه فى التوزيعات للضريبة بالسعر المُحدد (٥ % أو ١٠ %) بحسب الأحوال .

السؤال الثانى :

هل نصيب الشريك فى رأسمال الشركة يزيد على ٢٥ % من رأس مال الشركة ؟

- ١ – إذا كانت الإجابة (نعم) نصيبه فى رأس المال يزيد عن ٢٥ % فى هذه الحالة يخفض سعر الضريبة من ١٠ % إلى ٥ % ، بشرط أن يكون موجود بالشركة و مُحْتَظ بحصته مدة تزيد عن سنتين (لابد من تحقق الشرطين مجتمعين النسبة و المدة) .
- ٢ – إذا كانت الإجابة (لا) نصيبه فى رأس المال يساوى أو يقل عن ٢٥ % فى هذه الحالة و بغض النظر عن مدة إحتفاظه بالحصة حتى ولو زادت عن سنتين تخضع توزيعات الأرباح للضريبة بسعر ١٠ % .

و الآن دعونا نبدأ فى تطبيق كل ما ذكرناه

ثانياً : يتم حساب الضريبة على توزيعات الأرباح حسب نصيب كل شريك فى رأس المال

النصيب	النصيب	النصيب	سعر الضريبة	البيان
هشام ٢٠ %	أحمد ٣٥ %	حسين ٤٥ %		نصيب كل شريك فى الأرباح
٣١٠٠٠ جنية	٥٤٢٥٠ جنية	٦٩٧٥٠ جنية		
١٠٠٠٠ جنية	١٠٠٠٠ جنية	١٠٠٠٠ جنية	إعفاء	إذا لم يكن لهم نشاط آخر
٢١٠٠٠ جنية	٤٤٢٥٠ جنية	٥٩٧٥٠ جنية		صافى التوزيعات الخاضعة للضريبة
٢١٠٠ جنية	٤٤٢٥ جنية	٥٩٧٥ جنية	١٠ %	أ- الضريبة المستحقة إذا قلت مدة الحيازة للحصة عن سنتين
٢١٠٠ جنية	٢٢١٢,٥ جنية	٢٩٨٧,٥ جنية	٥ %	ب- الضريبة المستحقة إذا زادت مدة الحيازة للحصة عن سنتين

ملاحظات على الحل :

- ١ - سعر الضريبة يختلف حسب نسبة المساهمة فى رأس مال الشركة ومدة الحيازة لتلك الحصة
- ٢ - يُشترط للتمتع بإعفاء ١٠٠٠٠٠ جنية أن يكون الشريك لايزاول نشاط آخر .
- ٣ - تُستبعد الأرباح الموزعة من الوعاء الخاضع للضريبة عند إعداد الإقرار الضريبي .
- ٤ - سعر الضريبة للشريك هشام ١٠ % فى الحالتين لعدم توافر شرط زيادة الحصة عن ٢٥ % لعدم توافر الشرطين مجتمعين .

ثم صدرت عن الإدارة المركزية لبحوث ضرائب الدخل الفتوى التالية

لبحوث ضرائب الدخل - الإدارة العامة لبحوث ضرائب الدخل

السيد الأستاذ وكيل الوزارة / رئيس منطقة ضرائب

تحية طيبة وبعد

إيماءً للإستفسار الوارد من سيادتكم للإدارة برقم ٥٤٠ بتاريخ ٢٨ / ٦ / ٢٠١٧ بشأن الإفادة عن الواقعة المنشئة للضريبة على توزيعات الأرباح التى تجريها شركات الأشخاص .

نتشرف بإفادة سيادتكم أنه بدراسة الموضوع إنتهى رأى الإدارة إلى أنه :

- طبقاً لأحكام الفقرة الأخيرة من المادة (٥٢ مكرراً) من اللائحة التنفيذية للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و تعديلاته التى نصت على " ويجب على شركات الأشخاص حجز و توريد الضريبة على التوزيعات المستحقة على أصحاب الحصص فيها إلى المصلحة فى موعد أقصاه نهاية الأجل المحدد لتقديم إقرار الشركة " . ومن ثم يجب على الشخص المسئول عن إدارة شركة الأشخاص إذا ما حققت هذه الشركة أرباحاً خلال الفترة الضريبية حجز و توريد الضريبة المستحقة على التوزيعات إلى المصلحة فى موعد أقصاه نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبى للشركة و ذلك فى حالة ما إذا كانت هذه الشركة لا تقوم بإمسك دفاتر و حسابات منتظمة . و على المأمورية فى حالة محاسبة هذه الشركات (شركات الأشخاص) - أن تقوم بمطالبتها بسداد الضريبة المستحقة على توزيعات الأرباح عند قيامها بالربط عليها ، مع مراعاة إحتساب غرامة تأخير طبقاً لأحكام المادة ١١٠ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و تعديلاته .

- أما إذا كانت الشركة تقوم بإمسك دفاتر و حسابات منتظمة و إتخذت قراراً بعدم توزيع الأرباح المُحققة فى أى من السنوات و تم ترحيلها لسنوات لاحقة ، فإن هذه الأرباح لا تخضع للضريبة على توزيعات الأرباح المقررة بالمادة (٤٦ مكرراً) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و تعديلاته ، و على المأمورية أعمال مسئوليتها فى التحقق من ترحيل هذه الأرباح فى السنوات التالية كرسيد مرحل و إخضاعه للضريبة عند ثبوت واقعة التوزيع .

- أما فى حالة تحقق المأمورية عند الفحص أن الشركة لا تمسك دفاتر و حسابات منتظمة و أنها قامت بتقديم الإقرار الضريبى بالمخالفة لذلك و تم المحاسبة تقديرياً فإن صافى الربح المحقق فى

هذه الحالة يُعتبر فى حكم الأرباح الموزعة و بالتالى يخضع للضريبة على توزيعات الأرباح المُقررة بالمادة (٤٦ مكرراً) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و تعديلاته ، مع مراعاة تطبيق أحكام المادة ١١٠ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و تعديلاته من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي للشركة عن الفترة الضريبية المُستحق عنها هذه الأرباح .

وتفضلوا بقبول فائق الإحترام ...

رئيس الإدارة المركزية لبحوث ضرائب الدخل

أ/ سامى أحمد العوضى

تحريراً فى ٢٠١٧ / ٨ / ٩

تعليق :

ونستنتج من هذه الفتوى الأحكام التالية :

أولاً : فى الحالات التقديرية لشركات الأشخاص :

- ١ - تعتبر الأرباح مُحققة حُكماً بإنهاء السنة المالية للشركة .
- ٢ - يلتزم المدير المسئول بالشركة بحجز الضريبة و توريدها إلى المأمورية المُختصة فى موعد أقصاه نهاية الأجل المُحدد لتقديم الإقرار ومن المتعارف عليه أنه آخر أبريل .
- ٣ - و إذا لم يتم توريد الضريبة المُستحقة يُحسب مُقابل تأخير إعمالاً لأحكام المادة رقم ١١٠ من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ إعتباراً من اليوم التالى لإنهاء أجل تقديم الإقرار أى من أول مايو .
- ٤ - أفادت الفتوى أن تحسب الضريبة على توزيعات الأرباح عند قيام المأمورية بالربط عليها ، معنى ذلك أن الضريبة تحسب على توزيعات الأرباح من واقع الأرباح الناتجة عن الربط النهائى وليس الفحص ، وفى هذه النقطة تضاربت الآراء هل يتم حساب الضريبة على توزيعات الأرباح فى شركات الأشخاص من واقع الأرباح الناتجة عن الفحص أم من واقع الأرباح الناتجة عن الربط النهائى ، لأننا لو أخذنا بالرأى القائل تربط الضريبة على الأرباح من واقع الفحص و مطالبة الشركاء بها ، فكيف يكون الحال عند إنهاء الخلاف باللجنة الداخلية و تخفيض الأرباح القابلة للتوزيع و بالتالى تنخفض الضريبة المُستحقة ، هل فى هذه الحالة يحق للممول تقديم طلب

فى إسترداد الضريبة المُحصلة منه بدون وجه حق ، ناهيك عن مقابل التأخير أيضاً إذا قامت المأمورية بحسابه حتى الآن لم تُصدر المصلحة أى تعليمات لحسم هذا الجدل الدائر .

ثانياً : فى الحالات الدفترية فى شركات الأشخاص :

١ - إذا قدمت شركة الأشخاص إقرارها الضريبي مُستنداً إلى دفاتر و حسابات مُنتظمة وكانت نتيجة النشاط تحقيق أرباح ، يلتزم المدير المسئول بالشركة بحجز الضريبة و توريدها إلى المأمورية المُختصة فى موعد أقصاه نهاية الأجل المُحدد لتقديم الإقرار الضريبي .

٢ - إذا كانت نتيجة النشاط خسارة وتأكدت المأمورية من صحة الإقرار فلا مجال هنا لحساب الضريبة على توزيعات الأرباح لأن الأرباح لم تتحقق .

٣ - إذا قامت الشركة بإتخاذ قرار بعدم توزيع الأرباح و إحتجازها و ترحيلها للعام القادم دعماً للمركز المالى للشركة أو لأى سبب آخر ، فى هذه الحالة لا تخضع الأرباح المُحققة للضريبة على توزيعات الأرباح لعدم توزيعها على الشركاء ، وعلى المأمورية التحقق من ترحيل الأرباح فى السنوات التالية كرسيد مرحل و إخضاعه عند ثبوت واقعة التوزيع .

وفى هذه النقطة نجد أنفسنا فى حيرة ، حيث أن الفتوى فرقت بين الحالة التقديرية و الحالة الدفترية من حيث الواقعة المُنشئة للضريبة ، ففى الحالة التقديرية تعتبر الأرباح المُحققة موزعة حكماً بإنهاء السنة المالية و بعد أقصى الأجل المُحدد لتقديم الإقرار بغض النظر هل تم توزيعها على الشركاء فعلاً أم لا ، أما فى الحالة الدفترية أفادت بأنه إذا لم يتم توزيع الأرباح و إحتجازها و ترحيلها للعام القادم لا تخضع للضريبة على التوزيعات لأنه لم يتم توزيعها على الشركاء وهذا إجتهد ليس له أساس فى القانون حيث لم يفرق القانون و لا اللائحة فى المُعاملة بين الحالة التقديرية و الحالة الدفترية عند حساب الضريبة على توزيعات الأرباح و لانعلم من أين أتت الإدارة العامة لبحوث ضرائب الدخل بهذا الرأى ولا زال الجدل دائر .

ثم صدر إستدراك للفتوى وهذا نصه

ونستنتج من الإستدراك النتائج الآتية :

١ - تستحق الضريبة على توزيعات الأرباح فى شركات الأشخاص فى موعد أقصاه نهاية الأجل المُحدد لتقديم الإقرار بغض النظر هل تم توزيع الأرباح على الشركاء فعلياً أم لم يتم توزيعها ، و كذلك بغض النظر هل الحالة تقديرية أم دفترية كما فى الفتوى السابقة ، بمعنى كل الحالات خاضعة .

٢ - يتم حساب مُقابل التأخير طبقاً لأحكام المادة ١١٠ من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ إعتباراً من اليوم التالى لإنهاء الأجل المُحدد لتقديم الإقرار فى شركات الأشخاص فى حالة عدم إلتزام الشركة بحجز و توريد الضريبة المُستحقة على توزيعات الأرباح فى الميعاد المُقرر .

٣ - وعلى ذلك دائماً ما نجد أنه عندما تصدر الفتوى و تبدأ الإنتقادات عليها ، يأتى الإستدراك ليصحح المفاهيم الخاطئة و التفسير غير الصحيح للنصوص القانونية ، لكى يستقر الأمر فى الفهم الصحيح و التطبيق السليم لصحيح القانون .

س ١٨ : كيف يتم حساب الضريبة على توزيعات الأرباح خلال عام ٢٠١٤ ؟

ج ١٨ : نعلم أن الضريبة على توزيعات الأرباح تطبق إعتباراً من ١ / ٧ / ٢٠١٤ بموجب القانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ ، معنى ذلك أن الضريبة سوف يتم تطبيقها على نصف العام الأخير فقط و السؤال الآن كيف يتم تطبيق ذلك و سنأخذ نفس بيانات المثال السابق لتوضيح الفرق

أولاً : يتم حساب الضريبة على النشاط التجارى كالتالى :

$$\text{الضريبة} = ٢٠٠٠٠٠ (\text{صافى الأرباح}) \times ٢٢,٥ \% = ٤٥٠٠٠ \text{ جنيه}$$

$$\text{صافى الأرباح القابلة للتوزيع} = ٢٠٠٠٠٠ - ٤٥٠٠٠ (\text{الضريبة}) = ١٥٥٠٠٠ \text{ جنيه}$$

ثم نبدأ فى حساب الضريبة على توزيعات الأرباح عن نصف العام كالتالى

$$\text{الأرباح الخاضعة للضريبة} = ١٥٥٠٠٠ \times ٦ \div ١٢ \text{ شهر} = ٧٧٥٠٠ \text{ جنيه}$$

ثم نبدأ فى توزيع مبلغ ال ٧٧٥٠٠ جنية على الشركاء حسب الأنصبة و نبدأ فى حساب الضريبة كما فعلنا فى المثال السابق .

س ١٩ : ماهى الإيرادات الخاضعة للضريبة على الأرباح الرأسمالية ؟

ج ١٩ : تسرى الضريبة على الأرباح الرأسمالية التى تتحقق من التصرف فى الأوراق المالية أو الحصص بالشركات ، سواء تحققت هذه الأرباح فى مصر أو فى الخارج .

م(٤٦ مكرراً/٣) من قانون ٥٣ لسنة ٢٠١٤ ، م (٥٦ مكرراً) من قانون ٩٦ لسنة ٢٠١٥

و بناءً على ماسبق تكون أرباح بيع الأوراق المالية و الحصص الخاضعة للضريبة كالتالى :

١ – الأرباح الرأسمالية التى تتحقق من التصرف فى الأوراق المالية المقيدة 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 .

س ٢٠ : ماهو وعاء الضريبة على الأرباح الرأسمالية ؟

ج ٢٠ : 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 أستبدال أو أى صورة من صور التصرف فى الأوراق المالية أو الحصص و تكلفة إقتنائها ، بعد خصم عمولة الوساطة . و يتضح من ذلك مايلى :

يتم تحديد صافى الأرباح الرأسمالية الخاضعة للضريبة كالتالى :

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

يخصم منها

- تكلفة إقتناء الأوراق المالية أو الحصص

- 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)

(الفقرة الأولى من المادة رقم (٤٦ مكرراً /٤) من القانون ٥٣ لسنة ٢٠١٤)

المادة (٥٦ مكرراً) من القانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥

س ٢١ : كيف يتم تحديد تكلفة إقتناء الأوراق المالية أو الحصص ؟

ج ٢١ : 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 تاريخ العمل بالقانون ٥٣ لسنة ٢٠١٤ هو ١ /٧/ ٢٠١٤ و على ذلك يُعتد فى تقدير التكلفة بسعر الإغلاق فى يوم ٣٠ /٦/ ٢٠١٤ أما العمليات التى تتم بعد صدور القانون و تفعيله يُعتد بتكلفة الإقتناء (ثمن الشراء + عمولة الوساطة الحكمية)

(الفقرة الثانية من المادة (٤٦ مكرراً /٤) من القانون ٥٣ لسنة ٢٠١٤)

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

سنعرض بعض الأمثلة لتحديد تكلفة الإقتناء فى الجزء الخاص بشركة مصر للمقاصة

س ٢٢ : ما هو سعر الضريبة على الأرباح الرأسمالية المُحققة من مصر ؟

ج ٢٢ : ١٠ % دون خصم أى تكاليف و ذلك عن الأوراق المالية المُقيدة فى بورصة الأوراق المالية المصرية و التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المُقيم .

(م ٥٦ مكرراً) من قانون ٩٦ لسنة ٢٠١٥ ، م (٤٦ مكرراً /٥) من قانون ٥٣ لسنة ٢٠١٤

س ٢٣ : ما هو سعر الضريبة على الأرباح الرأسمالية المُحققة من مصدر خارج مصر ؟

ج ٢٣ : الشخص الطبيعي سواء كان (مقيم أو غير مُقيم) وفقاً لحكم المادة (٨) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، الشخص الإعتبارى (مقيم أو غير مُقيم) وفقاً لحكم المادة (٤٩) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و تعديلاته .

م (٤٦ مكرراً/٥) من قانون ٥٣ لسنة ٢٠١٤ ، م (٥٦ مكرراً) من قانون ٩٦ لسنة ٢٠١٥ .

س ٢٤ : ما هو سعر الضريبة على الأرباح الرأسمالية المُحققة من الأوراق المالية و الحصص غير المُقيدة فى البورصة ؟

ج ٢٤ : الشخص الطبيعي سواء كان (مقيم أو غير مُقيم) وفقاً لحكم المادة (٨) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، الشخص الإعتبارى (مقيم أو غير مُقيم) وفقاً لحكم المادة (٤٩) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و تعديلاته

س ٢٥ : هل يتم ترحيل الخسائر الرأسمالية المُحققة نتيجة التصرف فى الأوراق المالية للأشخاص الطبيعيين و الإعتباريين ؟

ج ٢٥ : نعم يتم الترحيل لمدة ثلاث سنوات وفقاً لنص المادة (٢٩ مكرراً) من القانون ٥٣ لسنة ٢٠١٤ و التى نصت على الآتى :

" 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	صافي البيع	تكلفة الإقتناء	الربح أو الخسارة	الضريبة المستحقة % ١٠	الضريبة المخصومة % ٦	الضريبة المتبقية	نوع الحالة
١	مطاحن	١	١٠٠٠	١١٥,٠٠٠	١٢٠,٠٠٠	٥.٠٠٠-	صفر	صفر	صفر	خسارة
٢	Cib	١	١٠٠٠	١١٠,٠٠٠	١١٥,٠٠٠	٥.٠٠٠-	صفر	صفر	صفر	خسارة
٣	كابلات	١	١٠٠٠	٦٥,٠٠٠	٦٠,٠٠٠	٥.٠٠٠+	٥٠٠	٣٠٠	٢٠٠	ربح
٤	سويدى	١	١٠٠٠	٦٥,٠٠٠	٧٠,٠٠٠	٥.٠٠٠-	صفر	صفر	صفر	خسارة
٥	طلعت	١	١٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	١٠٥,٠٠٠	٥.٠٠٠-	صفر	صفر	صفر	خسارة
إجمالى الحساب الختامى لمحفظه عميل فى ١٢ / ٣١										

مطلوب رد ٣٠٠ جنيه 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	صافي البيع	تكلفة الإقتناء	الربح أو الخسارة	الضريبة المستحقة % ١٠	الضريبة المخصومة % ٦	الضريبة المتبقية	نوع الحالة
١	مطاحن	١	١٠٠٠	١٢٠,٠٠٠	١١٥,٠٠٠	٥.٠٠٠+	٥٠٠	٣٠٠	٢٠٠	ربح
٢	Cib	١	١٠٠٠	١١٠,٠٠٠	١١٥,٠٠٠	٥.٠٠٠-	صفر	صفر	صفر	خسارة
٣	كابلات	١	١٠٠٠	٦٥,٠٠٠	٦٠,٠٠٠	٥.٠٠٠+	٥٠٠	٣٠٠	٢٠٠	ربح
٤	سويدى	١	١٠٠٠	٦٥,٠٠٠	٧٠,٠٠٠	٥.٠٠٠-	صفر	صفر	صفر	خسارة
٥	طلعت	١	١٠٠٠	١٠٥,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	٥.٠٠٠+	٥٠٠	٣٠٠	٢٠٠	ربح
إجمالى الحساب الختامى لمحفظه فى ١٢ / ٣١										
ماتم ترحيلة من مدد حسابية سابقة										
الربح أو الخسارة المحتسب لهذة المدة										

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

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	٢٠,٠٠٠+	٢,٠٠٠	١٢٠٠	٨٠٠	ربح
٢	Cib	١	١٠٠٠	١١٥,٠٠٠	١٣٥,٠٠٠	٢٠,٠٠٠+	٢,٠٠٠	١٢٠٠	٨٠٠	ربح
٣	كابلات	١	١٠٠٠	٦٠,٠٠٠	٧٥,٠٠٠	١٠,٠٠٠+	١,٠٠٠	٦٠٠	٤٠٠	ربح
٤	سويدى	١	١٠٠٠	٧٠,٠٠٠	٦٥,٠٠٠	٥,٠٠٠-	صفر	صفر	صفر	خسارة
٥	طلعت	١	١٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	١١٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠+	١,٠٠٠	٦٠٠	٤٠٠	ربح
	اجماليات محفظة عميل فى ١٢ / ٣١						٥٥٠٠+	٣٦٠٠	١٩٠٠	ربح
	ماتم ترحيلة من مدد حسابية سابقة						١٠٠٠-			خسارة
	الربح أو الخسارة المحتسب لهذه المدة						٤٥٠٠+	٣٦٠٠	٩٠٠	ربح

كشفت حساب ختامى فى يوم ٣١ ديسمبر فى نهاية السنة الضريبية مطلوب سداد لمصلحة الضرائب مبلغ ٩٠٠ جنية قيمة الضريبة المتبقية وتم إستهلاك رصيد الخسارة .

س ٢٦ : هل يجوز خصم الخسائر الرأسمالية المُحققة فى الخارج ؟

ج ٢٦ : لايجوز خصم الخسائر الرأسمالية المُحققة فى الخارج من وعاء الضريبة المُحقق فى مصر عن ذات الفترة الضريبية أو أى فترة تالية ، كما لايجوز إجراء مقاصة بين الأرباح المُحققة فى الخارج فى أى دولة و الخسائر المُحققة فى دولة أخرى .

(الفقرة الأخيرة من المادة ٤٦ مكرراً/ ٦) من القانون ٥٣ لسنة ٢٠١٤

س ٢٧ : كيف يتم تحديد الوعاء الخاضع للضريبة على الأرباح الرأسمالية ؟

ج ٢٧ : يتم تحديده بعد إستبعاد جميع التكاليف المُتعلقة بالأوراق المالية المُقيدة فى بورصة الأوراق المالية المصرية وذلك وفق للنص الآتى :

" فى تطبيق حكم المادتين (٤٦ مكرراً/ ٥) و الفقرتين الرابعة و الخامسة من المادة(٥٦ مكرراً) من القانون ، يُحدد الوعاء الخاضع للضريبة المنصوص عليها فى الباب الثالث من الكتاب الثانى و الكتاب الثالث من القانون ، بعد إستبعاد جميع التكاليف المُتعلقة بالأوراق المالية المُقيدة فى بورصة الأوراق المالية المصرية و ذلك وفق إحدى الطريقتين الآتيتين :

تم تعديل المادة رقم (٥٦ مكرراً) بموجب القانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ و تم إلغاء التزام الجهة التى تنفذ المعاملة بحجز (٦ %) من قيمة الأرباح الرأسمالية المحققة عن كل عملية بيع و ذلك إعتباراً من ٢٠ / ٨ / ٢٠١٥ تاريخ صدور القانون ٠٠٠٠ يعنى أصبحت الجهة التى تنفذ المعاملة غير ملزمة بحجز نسبة ال ٦ % من قيمة الأرباح الرأسمالية المحققة عن كل عملية بيع إعتباراً من تاريخ تفعيل القانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥

س ٢٩ : كيف يتم خصم الضريبة المستقطعة من توزيعات الأرباح و الحصص و الأرباح الرأسمالية من الضريبة المحسوبة ؟

ج ٢٩ : يُخصم ما يودى من الضريبة على توزيعات الأرباح و الحصص و الأرباح الرأسمالية الناتجة من التصرف فى الأوراق المالية وفقاً لأحكام المواد (٤٦ مكرراً) ، (٤٦ مكرراً/٣) ، (٥٦ مكرراً) من هذا القانون (قانون الضريبة على الدخل) بما فى ذلك الضريبة المدفوعة فى الخارج من الضريبة المحسوبة عن تلك الإيرادات وفقاً لأحكام البابين الثالث و الرابع من الكتاب الثانى من هذا القانون وفى حدود تلك الضريبة المحسوبة وفقاً لما يلى :

إجمالى الإيرادات المدفوع عنها الضريبة المستقطعة

= $\frac{\text{إجمالى إيرادات نشاط الممول ككل خلال العام}}{\text{الضريبة المستحقة على الممول}} \times$

إجمالى إيرادات نشاط الممول ككل خلال العام

الإيرادات الخارجية الخاضعة للضريبة

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

هذه الإيرادات الخارجية

إجمالى الإيرادات الكلية

كتاب دورى رقم (١) لسنة ٢٠١٦ الصادر بتاريخ ٢٠١٦/١/١٩

س ٣٠: هل تم إيقاف العمل بأحكام الباب السابع من القانون ٥٣ لسنة ٢٠١٤ ؟

ج ٣٠ : نعم تم إيقافه بموجب التعديل الوارد بالقانون ٩٦ لسنة ٢٠١٥ و الذى نص على الأتى :

المادة الثانية من القانون

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

وكان الأثر المُباشر لهذا الإيقاف كم يلى :

وقد أفاد الكتاب الدورى رقم (١) لسنة ٢٠١٦ الصادر فى ٢٠١٦/١/١٩ البند ثالثاً بالأتى :

(١) عدم إستحقاق أو تحصيل ضريبة على الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل بالبورصة و المدرجة بقائمة دخل الممول عن الفترة الضريبية التى تنتهى بعد العمل بالوقف إعتباراً من ٢٠١٥/٥/١٧ و ذلك فيما يخص الأرباح التى تحققت بعد هذا التاريخ (إيقاف مؤقت محدد لمدة عامين) وتنتهى فى ٢٠١٧/٥/١٦

(٢) العودة إلى العمل بحكم البندين (٣) من المادة (٣١)، (٨) من المادة (٥٠) من قانون ضريبة الدخل فى شأن إعفاء الأرباح الرأسمالية المُحققة من التعامل فى الأوراق المالية المُقيدة بالبورصة خلال مدة الوقف مع عدم إعتداد خسائر ناتجة عن هذه التعاملات أو ترحيلها ، بالنسبة للأرباح التى تتحقق بعد الوقف ، مع مراعاة إستبعاد تكلفة إستثمار و تمويل الأرباح المُعفاة طبقاً لحكم المادة (٢٤) البند السادس من قانون الضريبة على الدخل وفقاً لما يلى :

الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل

فى أ.مالية مُقيدة بالبورصة وتم إعفاؤها

تكلفة الإستثمار و التمويل = $\frac{\text{إجمالي الإيرادات الكلية}}{\text{المتعلقة بالأرباح المُعفاة}} \times \text{تكلفة الإستثمار و التمويل}$

إجمالي الإيرادات الكلية

المتعلقة بالأرباح المُعفاة

توزيعات الأرباح

عبد الرؤف الطرانيسى

(٣) المبالغ المخصصة من الأشخاص غير المقيمة تحت حساب الضريبة على الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل فى الأوراق المُقيدة بالبورصة عن الفترات الضريبية المنتهية بعد تاريخ وقف العمل بالأحكام المشار إليها فى ٢٠١٥/٥/١٧ ، يحق للممول سواء كان شخصاً طبيعياً أو اعتبارياً طلب إستردادها و ذلك بالنسبة للتعاملات التى تمت بعد العمل بأحكام قرار بقانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ للممولين المقيمين .

(٤) لاتسرى أحكام الوقف المؤقت على الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل فى الأوراق المالية غير المُقيدة فى البورصة ، وكذلك لاتسرى هذه الأحكام على الأرباح الرأسمالية التى تتحقق من التصرف فى الحصص بالشركات .

ثم صدر القانون رقم ٧٦ لسنة ٢٠١٧ بتاريخ ٢٠١٧ / ٧ / ١٩ و مد التأجيل حتى ١٧ / ٥ / ٢٠٢٠ و ذلك بالنص الأتى :

(المادة الأولى)

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

س ٣١ : ماذا يعنى مُصطلح الأرباح الرأسمالية فى القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ؟

ج ٣١ : تم إضافة البند (ل) إلى المادة (٣) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و ذلك بموجب المادة (٢) من القانون ٥٣ لسنة ٢٠١٤ اعتباراً من ٢٠١٤/٧/١ و التى نصت على الأتى :يشمل الدخل المُحقق من مصدر فى مصر ماياتى :

" 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 " .

س ٣٢ : كيف يتم حساب الضريبة على الأرباح الرأسمالية لمحفظه عميل ؟

ج ٣٢ : سنفرض مثال يوضح ذلك

مثال توضيحي للحساب الختامى لمحفظه عميل مصرى .

م	الورقة المالية	عملة	الكمية	صافى البيع	تكلفة الإقتناء	الربح أو الخساره	الضريبه المستحقة ١٠ %	نوع الحالة
١	مطاحن	١	١٠٠٠	٢٤٠٠٠٠	٢٣٠٠٠٠	١٠٠٠٠+	١٠٠٠	ربح
٢	cib	١	١٠٠٠	٢٢٠٠٠٠	٢٣٠٠٠٠	١٠٠٠٠-	صفر	خسارة
٣	كابلات	١	١٠٠٠	١٣٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠	١٠٠٠٠+	١٠٠٠	ربح
٤	سويدى	١	١٠٠٠	١٣٠٠٠٠	١٤٠٠٠٠	١٠٠٠٠-	صفر	خسارة
٥	طلعت	١	١٠٠٠	٢١٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠+	١٠٠٠	ربح
إجمالى الحساب الختامى لمحفظه عميل مصرى فى يوم ٣١ ديسمبر								
							١٠٠٠	ربح

تقوم مصلحة الضرائب بتحصيل مبلغ ١٠٠٠ جنية قيمة الضريبه المُستحقة على الربح المُحقق لهذا العميل

مثال آخر يوضح الحساب الختامى لمحفظه عميل فى ٣١ / ١٢

م	الورقة المالية	عملة	الكمية	صافى البيع	تكلفة الإقتناء	الربح أو الخساره	الضريبه المستحقة ١٠ %	نوع الحالة
١	مطاحن	١	١٠٠٠	١٦٠٠٠٠	١٧٠٠٠٠	١٠٠٠٠-	صفر	خسارة
٢	cib	١	١٠٠٠	١٤٠٠٠٠	١٤٥٠٠٠	٥٠٠٠-	صفر	خسارة
٣	كابلات	١	١٠٠٠	٧٥٠٠٠	٦٥٠٠٠	١٠٠٠٠+	١٠٠٠	ربح
٤	سويدى	١	١٠٠٠	٨٥٠٠٠	٩٠٠٠٠	٥٠٠٠-	صفر	خسارة
٥	طلعت	١	١٠٠٠	١٢٥٠٠٠	١٢٠٠٠٠	٥٠٠٠+	٥٠٠	ربح
إجمالى الحساب الختامى لمحفظه عميل مصرى فى يوم ٣١ ديسمبر								
							٥٠٠٠-	خسارة

لا يتم تحصيل أى مبلغ ضرائب من هذا العميل ويتم ترحيل مبلغ ٥٠٠٠ جنية كخسارة الى السنوات الضريبيه التالية حتى السنة الثالثة .

و سوف نعرض أمثلة أخرى فى الجزء الخاص بشركة مصر للمقاصة

بها تخضع للضريبة على توزيعات الأرباح طبقاً لنص المادة ٤٦ مكرراً ؟

ج ٣٣ : لا تخضع طبقاً للكتاب الدورى رقم ١٦ لسنة ٢٠١٥ ونص على الأتى :

بصدور قرار رئيس الجمهورية رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ بتعديل بعض أحكام القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بشأن الضريبة العامة على الدخل، توالى الإستفسارات حول مدى خضوع حصة العاملين من توزيعات الأرباح للضريبة على توزيعات الأرباح المنصوص عليها فى المادة ٤٦ مكرراً من القانون المذكور .

وحيث نصت المادة ٤٦ مكرراً المشار إليها على أنه " تسري الضريبة على توزيعات الأرباح عن الأسهم والحصص التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المقيم فى مصر من شركات الأموال أو شركات الأشخاص بما فى ذلك الشركات المقامة بنظام المناطق الاقتصادية ذات الطبيعة الخاصة

هذا وقد نصت المادة ١ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته على أن توزيعات الأرباح هي أي دخل مُستمد من الأسهم أو الحصص بأية صورة من صور أو أشكال المشاركة فى الأرباح، وحيث كان ذلك ، فإنه ومن ثم يكون المشرع قد حدد الضوابط التى بمقتضاها أن تكون هذه التوزيعات ناتجة عن مساهمة أو حصة فى الشركة أو أية صورة من صور المشاركة فى تحقيق الربح، ومن ثم فإن حصة أرباح العاملين تخرج من نطاق الخضوع لعدم توافر الضوابط المحددة بنص المادة المذكورة .

لذا تنبه المصلحة إلى عدم خضوع حصة أرباح العاملين التى يتقرر توزيعها طبقاً للقانون الذى

تأسست عليه الجهة للضريبة على توزيعات الأرباح المنصوص عليها فى المادة ٤٦ مكرراً من

القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ والمُضافة بقرار رئيس الجمهورية بقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤

وتوجه المصلحة نظر قطاع المناطق الضريبية وكذا الإدارة المركزية للتوجيه والرقابة متابعة تنفيذه بكل دقة .

س ٣٤ : مطلوب مثال يوضح كيف يتم تطبيق شروط الإعفاء لتوزيعات

الأرباح للشخص الإعتبارى البند (٧) ، (١٠) من المادة (٥٠) ؟

ج ٣٤ : قدمت الشركة القابضة لصناعة الغزل و النسيج الإقرار الضريبي عن عام ٢٠١٤ و ذلك بالأتى :

بيانات مُختصرة من الإقرار كالتالى لسهولة المثال :

القيمة سنة ٢٠١٤	البيان
١٧,٥٠٠,٠٠٠ جنية	الوعاء الخاضع للضريبة قبل خصم التبرعات
١٥,٠٠٠,٠٠٠ جنية	يخصم منه الإعفاءات طبقاً للوارد بجدول رقم ٤١٤
٢,٥٠٠,٠٠٠ جنية	الوعاء الخاضع للضريبة

وقد تبين من الفحص أن بيانات جدول رقم ٤١٤ كانت كالتالى :

القيمة سنة ٢٠١٤	البيان
١,٥٠٠,٠٠٠ جنية	- توزيعات صناديق الإستثمار فى الأوراق المالية (مدفوعة للغير)
٢,٠٠٠,٠٠٠ جنية	- توزيعات صناديق الإستثمار القابضة (مدفوعة للغير)
٣,٠٠٠,٠٠٠ جنية	- عائد الإستثمار فى صناديق الإستثمار النقدية
٢,٠٠٠,٠٠٠ جنية	- عائد السندات المُقيدة فى جداول بورصة الأوراق المالية دون سندات الخزانة
١,٥٠٠,٠٠٠ جنية	- أرباح صناديق الإستثمار
٥,٠٠٠,٠٠٠ جنية	- توزيعات الأرباح التى تحصل عليها الشركة الأم أو الشركة القابضة من الشركات التابعة
١٥,٠٠٠,٠٠٠ جنية	إجمالى الإعفاءات جدول ٤١٤

- و قد تبين إدراج كافة هذه الإعفاءات ضمن الإيرادات بقائمة الدخل للشركة القابضة عن سنة ٢٠١٤

- وبفحص تلك المبالغ المُدرجة فى جدول رقم ٤١٤ تبين الأتى :

- ١- توزيعات صناديق الإستثمار فى الأوراق المالية بقيمة ١,٥٠٠,٠٠٠ جنيه، تبين من الفحص أن نسبة الأسهم و السندات إلى حقوق الملكية و القروض تصل إلى ٧٢ %
- ٢ - توزيعات صناديق الإستثمار القابضة بقيمة ٢,٠٠٠,٠٠٠ جنيه ، تبين أنها واردة من صناديق لاحتقق شرط ال ٨٠ % المُشار إليه .
- ٣ - عائد الإستثمار فى صناديق الإستثمار النقدية بقيمة ٣,٠٠٠,٠٠٠ جنيه ، بالرجوع للائحة الصندوق تبين أنه عبارة عن صندوق تنمية عقارية و ليس صندوق إستثمار نقدى
- ٤ - عائد السندات المُقيدة فى جداول بورصة الأوراق المالية دون سندات الخزانة بقيمة ٢,٠٠٠,٠٠٠ جنيه ، تبين وجود عائد سندات خزانة ضمن المبلغ بقيمة ٧٥٠,٠٠٠ جنيه
- ٥ - أرباح صناديق الإستثمار بمبلغ ١,٥٠٠,٠٠٠ جنيه ، تبين أن هذه الأرباح واردة من صندوق إستثمار بنك مصر عائد يوم بيوم - صندوق إستثمار البنك الأهلى النقدى .
- ٦ - توزيعات الأرباح التى حصلت عليها الشركة القابضة محل الفحص من الشركات التابعة بقيمة ٥,٠٠٠,٠٠٠ جنيه ، تبين أن الشركة القابضة كانت قد أقتنت هذا الإستثمار الذى نتج عنه الإستثمار بتاريخ ٢٠١٤/٣/١ و تم البيع و التصرف فى هذا الإستثمار لإحدى الشركات التابعة الأخرى لنفس الشركة فى ٢٠١٤/١١/١٥

و المطلوب :

تحديد قيمة الإعفاءات المُعتمدة وتعديل صافى الوعاء الضريبي .

الحل:

- ١ - البند الأول: ١,٥٠٠,٠٠٠ جنيه يُستبعد لأنه لم يستوفى شرط ٨٠ % حيث أن النسبة ٧٢ % فقط و بذلك أنتفى أحد الشروط و لا يتم إعماده .
- ٢ - البند الثانى : ٢,٠٠٠,٠٠٠ جنيه يُستبعد لأنه وارد من صناديق لا ينطبق عليها شرط ٨٠ % ولا يتم إعماده .
- ٣ - البند الثالث : ٣,٠٠٠,٠٠٠ جنيه يُستبعد لأنه وارد من صندوق تنمية عقارية و ليس صندوق إستثمار نقدى ولا يتم إعماده .

٤ - البند الرابع : ٢,٠٠٠,٠٠٠ جنيه يُستبعد ٧٥٠,٠٠٠ جنيه لأنها عائد سندات خزائنة و يتم اعتماد ١,٢٥٠,٠٠٠ جنيه .

٥ - البند الخامس : ١,٥٠٠,٠٠٠ جنيه يعتمد لإنطباق شرط صندوق إستثمار نقدى .

٦ - البند السادس : ٥,٠٠٠,٠٠٠ جنيه يُستبعد حيث لم يتحقق الشرط الثانى و هو الإحتفاظ بالإستثمار لمدة سنتين .

و على ذلك يصبح إجمالى الإعفاءات غير المُعتمدة = ١٢,٢٥٠,٠٠٠ جنيه

الإعفاءات المُعتمدة بقيمة = ٢,٧٥٠,٠٠٠ جنيه

وعلى ذلك يصبح الوعاء الخاضع للضريبة بعد التعديل كالتالى

الوعاء الخاضع للضريبة من واقع الإقرار الضريبي = ٢,٥٠٠,٠٠٠ جنيه

يُضاف إليه

الإعفاءات غير المُعتمدة = ١٢,٥٠٠,٠٠٠ جنيه

الوعاء المُعدل و الخاضع للضريبة = ١٤,٧٥٠,٠٠٠ جنيه

ملحوظة :

- ١ - لم يتم إضافة ١٠ % للوعاء بالنسبة لتوزيعات الشركة القابضة لأنه لم يتم اعتماد الإعفاء .
- ٢ - بخصوص الإعفاءات التى تم اعتمادها بقيم ٢,٧٥٠,٠٠٠ جنيه يتم تطبيق أحكام البند (٦) من المادة (٢٤) من القانون ١١ لسنة ٢٠١٣ و ذلك على النحو التالى :

- ما يتم إستبعاده من التكاليف و يتم ردها للوعاء الخاضع مُقابل المبالغ المُعفاة :

٢,٧٥٠,٠٠٠

= $\frac{\text{تكاليف التمويل و الإستثمار}}{\text{إجمالى الإيرادات الكلية للشركة القابضة}}$

إجمالى الإيرادات الكلية للشركة القابضة

الأوراق المالية من الجهات القائمة بالتوزيع ؟

ج ٣٥ : لابد أن نوضح أولاً أن رئيس مصلحة الضرائب المصرية أصدر قراراً بإنشاء مكتب يختص بالضريبة على عوائد الأوراق المالية و هذا نصه :

قرار رقم ٤٣٠ لسنة ٢٠١٤

بشأن إنشاء مكتب للضريبة على عوائد الأوراق المالية

رئيس مصلحة الضرائب المصرية

بعد الإطلاع على القرار الوزارى رقم ٤٠٢ لسنة ١٩٧٨ بشأن إعادة البناء التنظيمى لمصلحة الضرائب و تعديلاته ، و على قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و المعدل بالقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ ، و لصالح العمل

قرر : (المادة الأولى)

إنشاء مكتب يختص بالضريبة على عوائد الأوراق المالية المقررة بقانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و المعدل بالقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ و ما يتصل بها من قوانين أخرى .
يتبع المكتب فنياً و إدارياً قطاع التحصيل تحت حساب الضريبة .

يكون مقر المكتب بالدور الثالث بالعقار الكائن (٩) شارع عماد الدين بالقاهرة (مقر الإدارة العامة لمكافحة التهرب الضريبى بالجيزة أول . على أن يشغل (٣) حجرات .

(المادة الثانية)

على قطاعات التحصيل تحت حساب الضريبة و شركات الأموال و الإستثمار و الدمغة و المناطق الضريبية و المعلومات و الأمانة العامة و مكافحة التهرب الضريبى و الجهات المختصة إتخاذ الإجراءات اللازمة لتنفيذ ما جاء بهذا القرار .

(المادة الثالثة)

يُلغى كل ما يخالف ما جاء بهذا القرار .

(المادة الرابعة)

ينشر هذا القرار بالوقائع المصرية ، و يعمل به اعتباراً من ١٥ / ١٢ / ٢٠١٤

رئيس مصلحة الضرائب المصرية

صدر فى ٢٣ / ١٠ / ٢٠١٤

د / مصطفى محمود عبد القادر

الحالة الأولى: شركات الأموال القائمة بالتوزيع المقيدة بالبورصة أو المقيدة إيداع وقيد مركزى

- ١ - صورة مستند تحويل مبلغ التوزيع لشركة مصر المقاصة .
- ٢ - صورة من محضر الجمعية العمومية مرفق به التقارير المالية (و مشروع التوزيع إن وجد) وفقاً لما قرر فى اللائحة التنفيذية فى المادة (٥٢ مكرراً) .

الحالة الثانية: شركات الأموال القائمة بالتوزيع غيرالمقيدة بالبورصة وغيرالمقيدة إيداع وقيد مركزى :

- ١ - صورة من محضر الجمعية العمومية مرفق به التقارير المالية (و مشروع التوزيع إن وجد)
- ٢ - صورة من صحيفة الشركات الحالية موضح بها نسبة مساهمة المساهمين بالشركة
- ٣ - البيانات الخاصة بالتوزيع يتم وضعها فى شكل " نموذج ٤٢ " (للمساهمين أشخاص طبيعية) أو " نموذج ٤٤ " (للأشخاص الاعتبارية و الأشخاص الطبيعية غير المقيمة) .
- ٤ - شيك بإجمالى قيمة ضريبة التوزيعات موجه إلى الإدارة المركزية لنماذج الخصم و التحصيل تحت حساب الضريبة ، أو سداد الكترونى على نموذج السداد فى البنك (علماً بأن المأمورية المطلوب السداد لها فى البيانات الأساسية " الإدارة المركزية لتجميع نماذج الخصم " ثم إستكمال الجزء الخاص بسداد ضريبة الخصم من المنبع و كتابة الرقم المؤسسى للجهة (رقم الجهة بنموذج ٤١) ثم التأشير على بند الضريبة على التوزيعات أرباح أسهم و حصص) .

الحالة الثالثة : شركات الأموال الخاضعة للتوزيع الحكمى (المنشأة الدائمة) :

- ١ - صورة من التقارير المالية معتمدة من الشركة .
- ٢ - صورة من الإقرار المقدم .
- ٣ - البيانات الخاصة بالتوزيع يتم و وضعها فى شكل " نموذج ٤٤ " و لمزيد من التفاصيل يمكن الرجوع للكتاب الدورى رقم ١٢ لسنة ٢٠١٥ البند الرابع .
- ٤ - شيك بإجمالى قيمة ضريبة التوزيعات موجه إلى الإدارة المركزية لنماذج الخصم و التحصيل تحت حساب الضريبة ، أو سداد الكترونى على نموذج السداد فى البنك (علماً بأن المأمورية المطلوب السداد لها فى البيانات الأساسية " الإدارة المركزية لتجميع نماذج الخصم " ثم إستكمال الجزء الخاص بسداد ضريبة الخصم من المنبع و كتابة الرقم المؤسسى للجهة " رقم الجهة بنموذج ٤١ " ثم التأشير على بند الضريبة على توزيعات أرباح أسهم و حصص) .

الحالة الرابعة : سداد الضريبة بإحدى إدارات و مأموريات المصلحة :

- ١ - يتم إحضار المستندات وفقاً لأحد الحالتين (الثانية - الثالثة) .
- ٢ - صورة من إيصال السداد بالمأمورية مرفق معه خطاب بطلب تحويل المبالغ للإدارة المركزية لتجميع نماذج الخصم و التحصيل تحت حساب الضريبة وفقاً لما قرر في اللائحة التنفيذية في المادة (٥٢ مكرراً / ٢) و المادة (٧٧ مكرراً) .

الحالة الخامسة : عدم قيام شركات الأموال بالتوزيع :

يتم إحضار صورة من محضر الجمعية العمومية مرفق به التقارير المالية التي تفيد عدم إجراء توزيعات .

الحالة السادسة : سداد الضريبة بمكتب الضريبة على عوائد الأوراق المالية و تسليم المستندات

سابقاً :

يتم إستكمال البيانات و المستندات التي تم طلبها وفقاً للحالات السابق توضيحها (إن وجدت)

الحالة السابعة : عدم خضوع توزيعات الأرباح للضريبة :

الشركات التي ينطبق عليها المادة ٣٥ من قانون رقم (٨) ضمانات و حوافز الإستثمار يتم إخطار المكتب بصورة من صحيفة الإستثمار .

س ٣٦ : هل ضريبة توزيعات الأرباح يتم حسابها على صافى ربح الإقرار أم صافى ربح اللجنة ؟ والسؤال الآخر لو صافى ربح الإقرار ... هل هو الربح المحاسبى ولا الربح الضريبي ؟ و السؤال أيضاً لو الممول لم يقدم الإقرار .. أو قدم الإقرار و نتيجة النشاط خسارة .. هتعمل أيه فى الضريبة على توزيعات الأرباح فى الحالة دى لما المأمورية تقدر له أرباح ؟ وكم ان هنعمل أيه لو الحالة تقديرية ولا دفترية هتحتها إزاي فى الحالتين ؟

ج ٣٦ : تضاربت الآراء و الأقوال بينهما حيث أن الملاحظات الواردة من الجهاز المركزى للمحاسبات تفيد أنه يتم حسابها على أساس صافى ربح الإقرار ، أما الزملاء بالمأمورية مصرين على أنها تحسب على صافى الربح من واقع الربط باللجنة الداخلية .

وأليكم بعض من آراء الزملاء من مختلف المأموريات و خارجها فى هذا الموضوع :

١ - تُحسب على صافي ربح الإقرار .

٢ - واضح من نصوص المواد أنها تحسب على صافي ربح الإقرار وبناء على ملاحظات السادة مديري المأموريات هيكون فيه إسترداد لو تم حسابها على أساس صافي ربح اللجنة لأن الممول هيرجع يطالب بالفروق إالى أخذتها منه المأمورية .

٣ - لأ وخذ الثالثة بقى ... تُحسب على أساس صافي ربح الفحص الوارد بنموذج ١٩ ضرائب .

٤ - على فكرة الكتاب الدورى رقم ٩ لسنة ٢٠١٥ إتلقى بموجب الكتاب الدورى رقم ٢ لسنة ٢٠١٥ وأعتقد أن ضريبة التوزيعات تُحسب على أساس صافي الربح المحاسبي الوارد بالإقرار وليس صافي الربح الضريبي وبذلك فإن أي تعديل على صافي الربح الضريبي سواء كان كالفحص أو اللجنة أو حتي المحكمة لا يؤثر على ضريبة التوزيعات وذلك حال أن الشركة تلتزم بتقديم الميزانية والإقرار وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية ، ده إالى أنا أعرفه لو فيه أي جديد أو معلومة تنقصني أرجو الإفادة مع ذكر السند القانوني المؤيد لأن الكتاب الدورى رقم ٩ إتلقى .

٥ - بمراجعة الكتاب الدورى رقم ١٢ لسنة ٢٠١٥ فعلا ألغى الكتاب الدورى رقم ٩ لسنة ٢٠١٥ بس برضه يظل السؤال قائماً ولا إجابة شافية إعتقادي الشخصي إنها على توزيعات فعلية بس التخبط من المصلحة وعدم تقديم الإقرار فما هو الوضع وها هي جميع التعليقات ترد برأى ولا أساس أو سند .

٦ - طيب لو شركة أموال عملت توزيع ربع سنوي بقرار جمعية مُعتمد وتم توزيع جزئي فقط . فى هذه الحالة تخصم على الجزء الموزع فقط أو على الكل وماهى مدة التوريد إالى المصلحة ولو رقم المادة فى القانون على الرأي أبقي شاكر جداً .

٧ - تُحسب على الجزء الموزع فقط لأن العبرة بواقعة الصرف الفعلية أيه رأيكم .

٨ - هي أصلا على صافي ربح الإقرار لأنه هو الذى تم إعتماده من الجمعية العمومية كما وإن ذلك ما يصادف نص القانون أما صافي الربح بعد تعديله إنما هو صافي ربح للأغراض الضريبية فقط .

٩ - يتضح من إسمها أنها ضريبة على توزيعات الأرباح ، أى أن الواقعة المُنشئة للضريبة هي واقعة التوزيعات وليست واقعة تحقق الأرباح ، فإذا لم تتحقق الواقعة فلا مجال هنا لفرض الضريبة ، ولا بد أن تقدم الشركة للمأمورية ما يفيد أن أرباح العام لم يتم توزيعها على الشركاء وذلك من

خلال قيود الإقفال والإفتتاح بدفتر اليومية العامة وقيدها على أساس أنها أرباح مرحلة ، ومتابعتها سنويا من جانب المأمورية إلى أن يتحقق التوزيع وصدر فتوى بالكلام ده .

١٠ - خلاصة الكلام هي ضريبة تفرض على توزيعات الأرباح التي قد تحققت بالفعل ، وهنا لا بد أن نفرق بين صافى الربح المحاسبى ، وصافى الربح الضريبي ، فصافى الربح المحاسبى يعبر عن نتيجة الأعمال من وجهة نظر الشركة . أما صافى الربح الضريبي فهو من وجهة نظر المصلحة لأغراض احتساب الضريبة ، ولا يعبر عن الأرباح الفعلية التي حققتها الشركة. وبناءً عليه فإن الضريبة على توزيعات الأرباح تفرض على صافى الربح المحاسبى الوارد بالإقرار ويلتزم الممول بتوريدها مع الإقرار ، وليس لها علاقة لا من قريب أو من بعيد بصافى الربح المعدل من جانب المأمورية .

١١ - حضرتك فى الآخر قلت وبناءً عليه الضريبة توزع على صافى ربح الإقرار كدا الكلام خالف أوله إلى فهمته من الكلام يكون على صافى الربح المحاسبى أما الإقرار بيكون فيه تعديلات وإستباعات وإهلاك ضريبي وخلافة يبقى إلى عايز أحده بالضبط ضريبة التوزيعات تحسب على صافى الربح المحاسبى طبقاً للميزانية ولا صافى الربح الضريبي طبقاً للإقرار وشكرا لك.

١٢ - ملاحظة أشكرك عليها أستاذنا المقصود بصافى ربح الإقرار كما سبق وأن أشرت ، هو صافى الربح المحاسبى الوارد بالبند ١٠٦ بقائمة الإقرار التفصيلية ، ويكون مخصوماً منه ضريبة الدخل المستحقة عن نفس السنة ، ولا بد أن يطابق صافى الربح المحاسبى المذكور قبل خصم ضريبة الدخل صافى الربح كما جاء بقائمة الدخل ، وهو صافى الربح الفعلى الذى حقته الشركة والذى تم احتساب الضريبة بناءً عليه . ومن ثم فإن الضريبة على توزيعات الأرباح تفرض على صافى الربح المحاسبى كما ورد بالبند ١٠٦ بقائمة الإقرار التفصيلية .

١٣ - أتفق جداً مع كلام أستاذنا إذا كانت الحالة حسابات منتظمة و لو الحالة تقديرية يجب فى هذه الحالة أن يتم تطبيق مواد التوزيعات على أساس الربح الضريبي وده رأى .

١٤ - الكتاب الدورى رقم ٩ لسنة ٢٠١٥ تم إلغائه بالكتاب الدورى رقم ١٢ لسنة ٢٠١٥ ، فماهو رأى الزملاء فيما يتعلق بالضريبة على توزيعات الأرباح فى شركات الأشخاص .

١٥- تُحسب على أساس صافى الربح المحاسبي مخصوماً منه ضريبة الإقرار . وذلك في حالة التزام الشركة بتطبيق معايير المحاسبة المصرية ولم تثبت الأمورية حدوث تلاعب في تقييم المخزون أو الإهلاك المحاسبي بما يجعلها مُحققة لخسائر بصافي الربح المحاسبي تهرباً من ضريبة التوزيعات وذلك علي حد علمي إن لم تنقضي معلومة واضحة لدي سيادتكم ولكم جزيل الشكر .

١٦- صافى الربح المحاسبي يُخصم منه ضريبة الإقرار حيث أنه هو المُعتمد من الجمعية العموميه أما في حالة التلاعب بالمخزون أو حساب الإهلاك يتم تحويل الملف لمكافحة التهرب طبقاً لآخر تعليمات لعدم ضياع ضريبة المثل على المصلحة .

١٧- تحسب على صافى الربح القابل للتوزيع يعنى صافى الربح من واقع الإقرار. وهذا ما أفاد به العديد من الزملاء وقد أصاب عين الحقيقة .

١٨- طيب وماذا يعنى موافقة الشركة على أرباح أعلى من الإقرار عند الإتفاق باللجنة الداخلية .

١٩- لا يعنى شيئا بالنسبة للتوزيعات . فالعبرة بالأرباح الواردة بالإقرار ، أما الأرباح المُعدلة من قبل الأمورية فهي لأغراض حساب الضريبة فقط وليس لها أى تأثير فى حساب الضريبة على التوزيعات .

٢٠- لا بد و أن نفرق بين الربح الخاضع للتوزيع من جهة الشركة والربح الخاضع للضريبة من جانب مصلحة الضرائب أياه رأيكم .

٢١- واقعة توزيع الأرباح يحكمها قرار مجلس الإدارة أو الجمعية العمومية لشركات الأموال...أو قرار جماعة الشركاء في شركات الأشخاص وذلك يعنى ببساطة ووضوح أن واقعة التوزيع تنصب علي الربح المحاسبي من واقع قائمة الدخل وليس علي صافي الربح الضريبي بدليل أن الإقرار الضريبي موضح به صفحة التوزيع المُقترح ولكن جهابذة الجباية طوعوا نص القانون ليتم إحتساب الضريبة علي الربح الضريبي ولأول مرة أري الجهاز المركزي للمحاسبات يُصدر توصية لصالح الممول وهي توصية صحيحة...ولا أدري لماذا هذا الرأي محل إعتراض من الأموريات التي يُعرف عنها شدة الحرص علي تنفيذ ملاحظات الجهاز المركزي للمحاسبات في حالة ما إذا كانت ضد الممول رغم أن هذه الملاحظات غير مُقتعة ولا تجرؤ الأمورية علي الرد من منطلق

...مش عاوزين وجع دماغ... ويتحرق الممول ويدوخ السبع دوخات لإثبات عدم صحة الملاحظات لله الامر من قبل ومن بعد.

٢٢- رأى شخصي ... المفروض الضريبة على أساس التوزيع الفعلى كواقعه مُنشئة للضريبة وجاء القانون خاصةً لجنى ضريبة على توزيعات الأرباح فى شركات الأموال خاصة لكن المصلحة والتعليمات المُتعارضة أوجدت اللبس ومعنى كتاب دوري من المصلحة بفرض تلك الضريبة حال عدم تقديم الإقرار معناه أنها تلاحق الربح الضريبي عند الربط وحيث إننى مأمورضرائب أنفذ تعليمات المصلحة فإن الفرق بين الإتجاهين يساوى فرق ضريبة بالملايين فى ملف ما لذا سوف أتخذ إتجاه المصلحة لحين صدور رأى بحثي من جهة مُختصة بالفتوى لهذا القانون المهلهل..و السؤال الآن وما تصرفك كمأمور حال وجود تأشيرة بتطبيق ضريبة التوزيعات على ملف إقراره خساره وقدرت له المأمورية أرباح ٢ مليون جنيه .

٢٣ - تحسب علي التوزيعات التي حصل عليها الشركاء أو المساهمين وهي تكون من صافي الربح المحاسبي القابل للتوزيع .

٢٤- في حالة كون العبرة بقرار الجمعية بالتوزيع تحسب على التوزيع الفعلى وفي حالة التوزيع الحُكمي تحسب على صافي الربح المُعدل القابل للتوزيع .

٢٥- نحن أمام عدة حالات فى توزيع الأرباح و هي :

الحاله الأولى :

بالنسبة للشركات المُساهمه يكون التوزيع طبقاً لقرار الجمعية العمومية و من الربح المُحاسبي و ليس ربح الإقرار الضريبي ، حيث حدث أن إحدى الشركات حققت خسائر ضريبية نظير تأثير الإهلاك الضريبي و لكنها حققت ربح مُحاسبي و قامت بتوزيع أرباح و خضعت للضريبة علي التوزيعات .

الحاله الثانية :

بالنسبة لشركات الأشخاص و تمسك مجموعته دفتريه فإن الربح المُحاسبي يخضع لضريبة التوزيعات حيث أن مع تحقق الربح المحاسبي يتم توزيعه و يُدرج نصيب كل شريك بحساب التوزيع

توزيعات الأرباح

عبد الرؤف الطرانيسى

و يقوم الشريك بالسحب من هذا الحساب متى شاء و علي ذلك يكون الربح تم توزيعه و يخضع للضريبة علي التوزيعات

الحالة الثالثة :

حالة تقديم الإقرار تقديرياً تحسب الضريبة علي نصيب كل شريك من واقع الإقرار المُقدم من الشركة

الحالة الرابعة :

حالة عدم تقديم الإقرار الضريبي فيكون التوزيع حُكماً من واقع ربح الربط في اللجنة الداخلية .

٢٦ - أخی الفاضل ما هو رأيك والزملاء فيما جاء بالبند سادساً من الكتاب الدورى رقم ٢٠١٥ السنة هل هذا معناه عدم خضوع التوزيعات فى شركات الأشخاص للضريبة على التوزيعات .

٢٧- الضريبة علي ربح اللجنة وليس الإقرار لأن موافقة الممول في اللجنة على أرباح لم ترد بالإقرار يُعتبر إقراراً ضمني بتحقيق هذه الأرباح إلا إذا كان الفرق ناتج عن الاختلاف بين قسط الإهلاك المحاسبي وقسط الإهلاك الضريبي فيتم مراعاة ذلك .

٢٨- تعديل الربح المحاسبي بعد الفحص بالإتفاق أو قرار لجنة الطعن لايلزم الشخص الإعتباري بتوزيع أرباح بفروق التعديل الضريبي . وهذا أمر مُعترف به وهو يطابق الواقع والمنطق ومن ثم فإن الرأي المُخالف من جانب المأمورية هو أمر يُقصد منه الجباية ليس إلا رغم الوضوح بأنه لا يوجد أي توزيع للأرباح بعد إقرار قائمة الدخل وإعداد الميزانية....وسيحسم القضاء هذه المسألة .

٢٩- يعني الفرق في الأرباح هيظهر في قائمة الدخل للعام التالي كأرباح مرحلة لم يتم توزيعها في العام السابق وسيتم مراعاة ذلك عند الفحص أم كيف ستم المُعالجة للفرق.

٣٠- تتم معالجة الفرق بأن يستنزل من حساب جاري الشركاء أو يتم إقفاله في الأرباح المرحلة .

٣١- إذا أستنزل من حساب جاري الشركاء فهذا إقراراً بتوزيعه علي الشركاء وإذا تم إحتجازه كأرباح مرحلة في العام التالي فسيظهر في قائمة الدخل والإقرار الضريبي للعام التالي وعلي مأمور الفحص التأكد من ذلك أثناء فحص الدفاتر .

٣٢- المادة (٤٦ مكرراً "١") : من القانون بتقول :

"يتحدد وعاء الضريبة على توزيعات الأرباح المنصوص عليها في المادة (٤٦ مكرراً) بالنسبة لما يحصل عليه الشخص الطبيعي المقيم الذي لا يزاول نشاطاً خاضعاً للضريبة وفقاً لأحكام الباب الثالث من الكتاب الثاني من القانون خلال السنة الضريبية في مصر وفقاً لما تقرره السلطة المختصة بالتوزيع ، وذلك فيما يجاوز عشرة آلاف جنيه سنوياً. ويشمل ذلك الوعاء بالنسبة للشخص الطبيعي المقيم الذي يزاول نشاطاً خاضعاً للضريبة وفقاً لأحكام الباب الثالث من الكتاب الثاني من القانون كامل توزيعات الأرباح التي يحصل عليها ، سواء من مصدر في مصر أو في الخارج." ، وورد بالفقرة الأولى لفظ لما يحصل عليه الشخص الطبيعي المقيم ، أي أن الواقعة المنشئة للضريبة هي التوزيع الفعلي للأرباح وحصول الشخص الطبيعي على حصته منها ، وهنا سواء كان صافي الربح المحاسبي أو صافي الربح الضريبي فإن حساب الضريبة على التوزيعات ينشأ من حصول الشريك على حصته في الأرباح .

٣٣- لماذا البعض يحاول تحميل النص أكثر مما يحتمل وتفسيره بشكل يتنافى مع المنطق.. القانون قال ما يحصل عليه الشخص الطبيعي بالفعل وليس حكماً..وده لايتصور إلا من خلال ربح الإقرار أو الميزانية وليس الربح الذى لم يتحدد إلا بعد المحاسبه الضريبية (الربح الضريبي). فالممول يلتزم بسداد تلك الضريبة مع الإقرار بعد التوزيع والخضوع وليس بعد إنتظار المحاسبه الضريبية التى تقرر أرباح ليست فعليه بل تقديرية إفتراضيه وقبولها من الممول ليس معناه حصولها بالفعل.. بل هو عايز يخلص ويقفل هذا الباب الرخم.. وبالتالي صافى الربح المحاسبي هو الخاضع وليس الضريبي..أرحمونا بقى..كفايه..

٣٤- تقصد الربح الضريبي لو قصدك كده يبقى الفرق بينهم إنك تحول صافي الربح المحاسبي إلي صافي الربح الضريبي وفقاً لنص الفقرة الأخيرة من المادة ١٧ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته بتطبيق أحكام هذا القانون علي سبيل المثال وليس الحصر تطبيق معدلات الإهلاك طبقاً للقانون حيث أنه للوصول لصافي الربح المحاسبي تم تطبيق معدلات الإهلاك طبقاً لمعايير المحاسبة

٣٥- الواقعة المنشئة لضريبة التوزيعات هي وضع التوزيعات تحت تصرف المُستفيد ويتم خصم الضريبة من المنبع وهي تفرض في شركات الأشخاص من واقع الإقرار وفي شركات الأموال من واقع حساب التوزيع المُعتمد من الجمعية العمومية وعند واقعة صرفها للمستفيد .

٣٦- بالنسبة للشركات المساهمة يكون بناءً على قرار الجمعية العمومية بالتوزيع أو ببقاء الأرباح أما في شركات الأشخاص يُشترط عند التوزيع وجود آخر عقد للشركة موضح به نسب رأس المال للأشخاص (الشركاء) إذا كان أكثر من ٢٥ % و مدة الحيازة للحصة أكثر من سنتين يكون ٥ % ، وإذا كان أقل من سنتين يبقى ١٠ % مع العلم أن التوزيع على الربح المحاسبي وليس الضريبي .

الخلاصة :

لازال الجدل دائر بين الزملاء حيث لم تصدر المصلحة أى تعليمات أو كتب دورية لحسم هذا الخلاف فى رأى ولكن نستطيع أن نضع رأى مُتفق مع النص القانونى لمواد القانون و اللائحة كالتالى :

١ - تفرض الضريبة على توزيعات الأرباح على ربح الإقرار و المقصود هنا هو الربح المحاسبي الوارد بالبند ١٠٦ فى إقرار الأشخاص الاعتبارية و بعد خصم ضريبة الدخل يصبح المُتبقى من صافى الربح المحاسبي ، هو الربح القابل للتوزيع على الشركاء كلاً حسب نصيبه فى رأس المال .

٢ - لو الشركاء لم يقدموا الإقرار الضريبي ... يتم حساب الضريبة على توزيعات الأرباح على صافى الربح من واقع ربط اللجنة الداخلية ، حيث لا يوجد أمام المأمورية غير ذلك .

٣ - بالنسبة للشركات المساهمة يكون التوزيع طبقاً لقرار الجمعية العمومية و من الربح المُحاسبي و ليس ربح الإقرار الضريبي ، حيث حدث أن إحدي الشركات حققت خسائر ضريبية نظير تأثير الإهلاك الضريبي و لكنها حققت ربح مُحاسبي و قامت بتوزيع أرباح و خضعت للضريبة على التوزيعات .

٤ - بالنسبة لشركات الأشخاص و تمسك مجموعته دفتريه فإن الربح المُحاسبي يخضع لضريبة التوزيعات حيث أن مع تحقق الربح المحاسبي يتم توزيعه و يُدرج نصيب كل شريك بحساب التوزيع و يقوم الشريك بالسحب من هذا الحساب متى شاء و علي ذلك يكون الربح تم توزيعه و يخضع للضريبة علي التوزيعات .

٥ - حالة تقديم الإقرار تقديرياً تحسب الضريبة علي نصيب كل شريك من واقع الإقرار المُقدم من الشركة و ننتظر رد المصلحة لحسم الخلاف القائم بين آراء الزملاء .

و يجب على المأمورية في حالة محاسبة هذه الشركات تقديرياً طبقاً لنص المادة ٩٠ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ أن تقوم بمطالبة هذه الشركات بسداد الضريبة المستحقة على توزيعات الأرباح عند قيام المأمورية بالربط على الشركة مع مراعاة حساب مقابل التأخير المستحقة طبقاً لنص المادة ١١٠ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و تعديلاته ، و طبقاً لنص المادة ١٣٠ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و تعديلاته فإن عبء الإثبات يقع على عاتق الممول في هذه الحالة حيث أنه تمت محاسبة الشركات تقديرياً طبقاً لنص المادة ٩٠ من ذات القانون .

و تفضلوا بقبول وافر الإحترام

مدير عام الإدارة العامة لبحوث الدخل

مدير الإدارة

الباحث

أ / أشرف حسنى

أ / صلاح عبد الرحمن

أ / محمد عبد الغنى

رئيس الإدارة المركزية لبحوث ضرائب الدخل

أ / سيد عبد الحميد متولى

تحريراً فى ٢٠١٧/١٠/١٧

ع-٦ ٤

قائمة الإقرار التفصيلية

السنة السابقة	سنة الإقرار	رقم
		١٠١
		١٠٢
		١٠٣
		١٠٤

١ - بيانات قائمة الدخل

* صافي إيرادات نشاط المصالح والتجارة / التصني (مرحل من البد ٧٠٢ من كلمة الدخل)

* تكلفة المبيعات / الحصول على الإيراد (مرحل من البد ٧٠٣ من كلمة الدخل)

* مجمل الربح / (الضريبة) من كلمة الدخل (مرحل من البد ٧٠٤ من كلمة الدخل)

* الإيرادات الأخرى من كلمة الدخل (مرحل من البد ٧٠٥ من كلمة الدخل)

(رقم)

		١٠٥
--	--	-----

* إجمالي المصروفات بما فيها المخصصات والاحتياطيات والأفلاك وضريبة الدخل والضريبة المؤجلة (مرحل من البنود ٧٠٦، ٧٠٧، ٧٠٨، ٧٠٩، ٧١٠، ٧١١ من كلمة الدخل)

(رقم)

		١٠٦
--	--	-----

* صافي الربح المحاسبي / (الضريبة المحاسبية) (مرحل من البد ٧١٢ من كلمة الدخل)

٢ - يضاف إلى صافي الربح المحاسبي أي يخصم من الخصائر المحاسبية الآتي

		٢٠١
--	--	-----

مبالغ لم طرح ضمن كلمة الدخل وبعد من الإيرادات الخاصة بتصريفة (مرحل من الجدول رقم ٤٠١)

(رقم)

		٢٠٢
--	--	-----

قيمة اعلات الأصول الثابتة المعيبة أو المعوية المعملة على الحسابات

(رقم)

		٢٠٣
--	--	-----

* الخصائر الرأسمالية والفروى الضريبية الناتجة عن بيع أصول (مرحل من الجدول رقم ٤٠٣)

(رقم)

		٢٠٤
--	--	-----

الضريبة على الدخل المستحقة طبقاً للقانون والضريبة المؤجلة (مرحل من الجدول رقم ٤١٦)

(رقم)

		٢٠٥
--	--	-----

ما يزيد عن نسبة ٢٠٪ المستقطعة متولياً لحساب المصالح الخاصة (مرحل من الجدول رقم ٤١٥)

(رقم)

		٢٠٦
--	--	-----

التبرعات والإعانات المدفوعة لغير الحكومة (مرحل من الجدول رقم ٤٠٢)

(رقم)

		٢٠٧
--	--	-----

الاحتياطيات والمخصصات على اختلاف أنواعها (مرحل من الجدول رقم ٤٠٤)

(رقم)

		٢٠٨
--	--	-----

العرامات والتعويضات والهويات المالية

(رقم)

		٢٠٩
--	--	-----

العوائد المالية

(مرحل من الجدول رقم ٤٠٢)

(رقم)



البريد الإلكتروني: tps@tax.gov.eg
الإعداد و التقييم لمصلحة الضرائب المصرية

التكامل على طول الإرشادات ببرنامج
الموقع الإلكتروني للمصلحة: www.incometax.gov.eg

٥ | ٦-ع

تابع (قائمة الإقرار التفصيلية

السنة السابقة

سنة الإقرار

(تابع) يضاف إلى صافي الربح المحاسبي أو يخصم من الخسائر المحاسبية الآتي

٢١٠

التيون المعومة غير المستوفاة لشروط الخصم
(مرحل من الجدول رقم ٤٠٦) (٨٤٤)***

٢١١

الربح الصائب لأسف الإهلاك
(مرحل من الجدول رقم ٤١١) (٨٤٤)***

٢١٢

مقابل الخضوع الذي يبلغ للمساهمين بمناسبة خضوع الحصص العمومية وما يحصل عليه رؤساء وأعضاء مجلس الإدارة
(٨٤٤)***

Rectangular Ship

٢١٣

خسائر أجنبية محقة خارج مصر
الخسائر الأجنبية المحقة خارج مصر والمعلقة حتى كفاة المدخل حيث إنها لا تعد من التكاليف واجبة الخصم.
(مرحل من الجدول رقم ٤٠٧) (٨٤٤)***

٢١٤

الخسائر المحقة للفترة طويلة الأجل والتي لا تخص الفترة الضريبية والمدرجة في كفاة المدخل
(مرحل من الجدول رقم ٨٠١) (٨٤٤)***

٢١٥

إضافات أخرى إلى صافي الربح المحاسبي / خصومات أخرى من (الخسارة المحاسبية)
(مرحل من الجدول رقم ٤٠٨) (٨٤٤)***

٢١٦

* إجمالي الربح الضريبي / (الخسارة الضريبية)

٣ - يخصم من إجمالي الربح الضريبي / يضاف إلى إجمالي الخسارة الضريبية

٣٠١

مبالغ لم تخرج ضمن كفاة المدخل وفقاً لمعيار المحاسبة المصرية وتعد من التكاليف واجبة الخصم
(مرحل من الجدول رقم ٤٠٩) (٨٤٤)***

٣٠٢

قيمة الامتلاكات الضريبية المحسوبة طبقاً للنسب الواردة باللائحة
(مرحل من الجدول رقم ٤١١) (٨٤٤)***

٣٠٣

* الأرباح الرأسمالية و القروض الضريبية الناتجة عن بيع أصول
(مرحل من الجدول رقم ٤٠٣) (٨٤٤)***الهيئة الإقتصادية : tps-service@incometax.gov.eg
الإعداد و التصحيح لمنظمة الضرائب المصريةللإطلاع على دليل الإرشادات يرجى
الرجوع إلى الموقع الإلكتروني للمنظمة : www.incometax.gov.eg

٦-٤ ٦

(تابع) قائمة الإقرار التفصيلية

السنة السابقة	سنة الإقرار	رقم	(تابع) يخصم من إجمالي الربح الضريبي / يضاف إلى إجمالي الضريبة الضريبية
		٣٠٤	تكون مطومة لتوافر فيها شروط الخصم وتم خصمها من المخصص *** (رقم) (مرحل من الجدول رقم ٤٠٦)
		٣٠٥	مخصصات واحتياطيات سبق خصومتها للضريبة *** (رقم) (مرحل من الجدول رقم ٤١٠)
		٣٠٦	المستحقة من المخصصات لمواجهة تكليف واجبة الخصم *** (رقم) (مرحل من الجدول رقم ٤٠٤)
		٣٠٧	خصم العود طويلة الأجل المنتهية خلال الفترة الضريبية والتي سبق ردّها للوعاء (مرحل من الجدول رقم ٨٠٦) ***
		٣٠٨	خصومات أخرى من إجمالي الربح الضريبي للشركات أخرى إلى الضريبة الضريبية (مرحل من الجدول رقم ٤١٣)
		٣٠٩	صافي الربح الضريبي / الضريبة الضريبية (المحل) يخصم منه أو يضاف إليه
		٣١٠	المرحلات المعشورة للجمعيات والمؤسسات الأهلية العسيرة العسيرة وتأثير العدم والمستشفيات الخاصة بإشراف الحكومى ومؤسسات البحث العلمى العسيرة . وكذا ما يتلقاه المعشور من مبالغ من الأدم العقارات المضمون عليها بالفترة الأولى من العسيرة ١٥ من القانون ٧٧ لسنة ٢٠١٧ . بما لا يتجاوز ١١٠٪ من صلقى الربح الضريبي .
		٣١١	الخصائر المرحة *** (رقم) (مرحل من الجدول رقم ٤١٢)
		٣١٢	الوعاء الضريبي ربح / (خسارة)
		٣١٣	الإعطاءات *** (رقم) (مرحل من الجدول رقم ٤١٤)
		٣١٤	٥٠٪ أو ٣٠٪ بحسب الأحوال من التكلفة الاستهلاكية المعشورة المؤسسه وفقا لأحكام القانون الاستهلاكي رقم ٧٧ لسنة ٢٠١٧ والمادة التطبيقية وبحد أقصى ٨٠٪ من راس المال المعشور حتى تاريخ بدء مزاولة النشاط وفقا لأحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته كما يجب أن تزيد مدة الخصم عن سبع سنوات من تاريخ بدء مزاولة النشاط
		٣١٥	صلقى الوعاء الخاضع للضريبة هذا الجدم يبدأ من حافة العسيرة التى لا تزال من اثر 5 الاعوام الضريبي
		٣١٦	(١) أوجه ضريبة مسجلة: إذا كانت نتيجة النشاط الواردة بالبد ٣١٥ إحلاله أرباحا مطلة طرح الأوجه المسجلة بهذا الجدم (مرحل من مرئلك الجدول رقم ٤١٤ الإعطاءات الضريبية - صفحة ١٢)
		٣١٧	(٢) الوعاء الضريبي من حافة وجود خسرة : إذا كانت نتيجة أى من الوجاهين الواردين بالبتين ٣١٥ . ٣١٦ خسرة ضريبة يتم عمل مطاسة بينهما ويخرج ناتج المطاسة بهذا الجدم هذا الجدم يبدأ من حافة العسيرة التى طوم بإعداد العيزانية بعلة أجنبية
		٣١٨	صلقى الوعاء الخاضع للضريبة مطوما بالقيمة العسيرة وفقا لسعر العطن من البك العسيرة من تاريخ إعداد العيزانية



الوجه الإلكتروني : taxservice@incometax.gov.eg
الإعداد والتصميم لمصلحة الضرائب المصرية

للإطلاع على دليل الإرشادات بوجه
الرجوع لـ الموقع الإلكتروني للمصلحة : www.incometax.gov.eg

س ٣٨ : هل توزيعات الأرباح فى شركات الواقع (التي لم تكتمل إجراءات إشهارها وليست ناشئة عن ميراث منشأة فردية) تخضع للضريبة طبقاً لأحكام القانون ؟ وإذا كانت تخضع فكيف يتم توزيع الحصص بين الشركاء فى حاله عدم تحديدها؟

ج ٣٨ : وأليكم بعض من آراء الزملاء من مختلف المأموريات و خارجها فى هذا الموضوع :

- ١ - ولو شركة واقع لم تكتمل مستنداتها تخضع لتوزيعات الأرباح بالتساوى .. ولو شركة واقع مورث عن منشأة فردية لا تخضع للضريبة وتُعامل مُعاملة الشخص الطبيعي ده رأى .
- ٢ - حددت المادة ٤٦ مكرراً الإيرادات الخاضعة للضريبة علي توزيعات الأرباح بأنها الأرباح عن الأسهم والحصص التي يحصل عليها الشخص الطبيعي المُقيم في مصر من شركات الأموال أو شركات الأشخاص ,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,, وقد جاء في المادة رقم (١) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ الكتاب الأول الأحكام العامة أنه (في تطبيق أحكام هذا القانون يُقصد بالألفاظ والعبارات التالية المعنى المبين أمام كل منها :
- شركات الأموال : شركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة.
- شركات الأشخاص : شركات التضامن وشركات التوصية البسيطة.
- وبالتالي فإن شركات الأشخاص تقتصر هنا علي شركات التضامن وشركات التوصية البسيطة ولا تشمل شركات الواقع
- ٣ - شركات الأشخاص هي التضامن والتوصية البسيطة والواقع والمحاصة وهذا رأى .
- ٤ - نحن في مجال تطبيق القوانين نلتزم بالنصوص علي وجه الدقة وإذا كانت شركات الأشخاص حقا تشتمل علي هذه الأنواع جميعها إلا أن المشرع في القانون ٩١ حدد تماماً ما يقصده بشركات الأشخاص في تطبيق هذا القانون علي وجه التحديد .

٥ - فى رأى الشخصى أن القانون أخضع التوزيعات التى تجريها شركات الأشخاص التى عرفها ذات القانون أنها شركات التضامن والتوصية البسيطة وبالتالي يجب أن نلتزم بنص القانون... علماً بأن هذا الرأى يختلف مع ما أصدرته البحوث الضريبية من أن شركات الواقع تعتبر من الأشخاص الإعتبارية الخاضعة لضريبة التوزيعات أما من ناحية توزيع الحصص حال عدم تحديدها تكون الحصص بالتساوى طبقاً للقانون المدنى ..

٦ - شركة الواقع هى شخصية إعتبارية طبقاً لنص المادة رقم (٤٨) من القانون... وليس معنى ذلك أنها تخضع لضريبة التوزيعات طبقاً لنص المادة رقم (٤٦ مكرراً) لأنها ليست من شركات الأشخاص التى عرفها القانون ويأري ترفع رأى البحوث أستاذنا .

٧ - تحياتي أصدقائي الأفاضل وكل عام وأنتم بخير (فى الحقيقة أنا لى رأى مختلف عما ذكره السادة الزملاء الأفاضل -- وهى أن شركات الواقع المقصودة فى البوست هى الشركات التى فرضها الواقع من خلال تواجدها على أرض الواقع ولكن لم تتخذ الإجراءات المنصوص عليها فى القانون التجارى رقم ١٧ لسنة ١٩٩٩ من شهرها وإستيفاء أركانها ولكن هى شركة مُعترف بها وأكتسبت الشخصية الإعتبارية لها من خلال تواجدها بما تمثله من حقوق للغير فى مواجهتها ولذا أقرها القانون الضريبي كشخص إعتباري يُحاسب ضريبياً وفقاً لنصوص مواد الشخص الإعتباري وبناء عليه--- فإننى أرى أنها من الأشخاص الإعتبارية التى قد تكون فى مضمونها شركة تضامن أو شركة توصية بسيطة لم تكتمل إجراءات شهرها كما فى شركات الأشخاص المذكورة بالقانون والمقصود بها أنها شركات الأشخاص بصفة عامة سواء أتخذت إجراءات شهرها أو لم تتخذ ولذا فهى تعامل معاملة الشخص الإعتباري فيما يلزمه القانون الضريبي للشخص الإعتباري من إجراءات وإلتزامات وبالتالي يُحاسب أعضائها عن ضريبة التوزيعات وإلا أوجدنا ثغرة فى محاسبتها وإعتبارها من الأشخاص الإعتبارية والتي لم يأتى ذكر لها بالقانون التجارى .

٨ - أنا أرى أنه لايجوز الإجتهد والتفسير والقياس والبحث مع وجود نص صريح قاطع الدلالة وفعلاً أراها ثغرة ممكن تخلي كل الشركات تتحول لواقع لتجنب ضريبة التوزيعات .

الخلاصة :

أن المشرع فى المادة رقم (٤٦ مكرراً) لم يفعل مثلما فعل فى المادة رقم (٤٨) بند (١) والتي أفادت بأنه :

في تطبيق حكم المادة ٤٧ من هذا القانون، يُعد من الأشخاص الاعتبارية ما يأتي :

١- شركات الأموال وشركات الأشخاص أيا كان القانون الذي تخضع له وكذلك شركات الواقع. في هذا النص استخدم المشرع لفظ **شركات الأشخاص** ولفظ **شركات الواقع** مما يعني أن كل منهما يختلف عن الآخر في مفهوم القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، هذا بالإضافة إلي أن المشرع لو كان يريد إخضاع شركات الواقع للضريبة علي توزيعات الأرباح لأستخدم نفس العبارات التي أستخدمها في المادة ٤٨ بأن يقول (الأرباح عن الأسهم والحصص التي يحصل عليها الشخص الطبيعي المقيم في مصر من شركات الأموال أو شركات الأشخاص وكذلك شركات الواقع) فما الذي منعه من ذلك ؟

وأخيراً : فإن القول بدخول شركات الواقع في مفهوم شركات الأشخاص علي الرغم من النص الصريح في القانون بأنها شركات التضامن والتوصية ، هذا الأمر يُعد تفسيراً موسعاً لا يجوز في القانون ٩١ بإعتباره قانون خاص .

س ٣٩ : هل توزيعات الأرباح التي تجريها الشركات المُعفاة من الضريبة سواء إعفاء مُطلق أو مُحدد المدة تخضع للضريبة ؟

ج ٣٩ : سنعرض أولاً بعضاً من آراء الزملاء ثم نستخلص الرأي الفصل وهذا نصها :

١ - منطقياً المفروض الربح المحاسبي المعفى يكون معفى من الضريبة على التوزيعات لكن واقعياً الأموريات بتطالب بسداد الضريبة وبتعمل إجراءات تحصيل كامله عندي أكثر من حاله رفعت قضيه بخصوص الموضوع ده ولم يتم البت فيها حتى اليوم .

٢ - الضريبة علي التوزيعات هي ضريبة علي الأشخاص الطبيعيين وردت بالبواب السادس بالمواد من ٤٦ مكرر حتي ٤٦ مكرر/ ٢ فتربط علي النموذج ٣٥ ولا علاقة للشركة بالضريبة علي التوزيعات وإنما المسئول عنها الشريك ومطالب بسدادها ولكن القانون ألزم الجهات القائمة بالتوزيع بحجز الضريبة و توريدها .

٣ - شركات المناطق الحرة توزيعاتها مُعفاة بنص قانون الإستثمار.