

مصلحة الضرائب المصرية
قطاع التدريب (عامة)
الإدارة المركزية لتخطيط وتصميم
وتقييم ومتابعة البرامج
إدارة المادة العلمية

الأساليب الفنية للفحص الضريبي التقديرى

القاهرة
٢٠١٥

تقديم

فى إطار الاهتمام بالعملية التدريبية ، وعملاً على الارتقاء بمستوى أداء العاملين بالمصلحة فى كافة المجالات ، فقد تم إصدار العديد من كتب المادة العلمية للبرامج التدريبية التى تنفذ للعاملين بالمصلحة ، والعاملين من خارج المصلحة وللوفود من الدول العربية الشقيقة .

واستكمالاً لمسيرة التطوير، يسعدنى أن أقدم هذا الإصدار الجديد من كتاب الأساليب الفنية للفحص الضريبى التقديرى طبقاً لأحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته ولائحته التنفيذية وتعديلاتها لتوحيد التفسير والتطبيق السليم فى كافة المجالات ليكون مرشداً وعوناً فى تقديم خدمة تدريبية متميزة لتحقيق الالتزام الطوعى وخلق مجتمع ضريبى أمثل .

وَأَسْأَلُ اللَّهَ أَنْ يُوَفِّقَنَا جَمِيعاً إِلَى مَا فِيهِ خَيْرُ الْبَلَادِ

رئيس مصلحة الضرائب المصرية

” عبد المنعم السيد مطر ”

تقديم

يسعى قطاع التدريب الضريبي إلى تحقيق مبدأ العدالة الضريبية وإرساء قواعد الثقة بين المصلحة والممولين وذلك عن طريق توحيد التفسير للقوانين والتطبيق السليم للإجراءات.

وتحقيقاً لهذا الهدف فقد أصدر القطاع العديد من كتب المادة العلمية للبرامج التي يقوم على تنفيذها في مجالات العمل الضريبي المختلفة لتكون تحت يد العاملين بالمصلحة مرشداً لهم عند أدائهم لأعمالهم .

واستكمالاً لمسيرة التطوير، وتيسيراً على العاملين بالمصلحة فقد قامت إدارة المادة العلمية بالتعاون مع قطاع البحوث بإعداد المادة العلمية لبرنامج الأساليب الفنية للفحص الضريبي التقديرى طبقاً لأحكام القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بإصدار قانون الضريبة على الدخل وتعديلاته ولائحته التنفيذية وتعديلاتها وما صدر من كتب دورية وتعليمات تنفيذية .

ويسعدنا أن نقدم هذه الطبعة من كتاب الأساليب الفنية للفحص الضريبي التقديرى ليكون مرجعاً يسهل الرجوع إليه لجميع العاملين بالمصلحة .
وقطاع التدريب الضريبي يسعى دائماً مع كافة جهات العمل بالمصلحة للنهوض بمستوى أداء العاملين في جميع المجالات .

وإذ يتمنى قطاع التدريب تحقيق الفائدة المرجوة من هذا العمل فلا يسعنا في هذا المجال إلا تقديم الشكر والعرفان لكل من ساهم في هذا العمل من أجل الصالح العام .

مع أطيب الأمنيات بالتوفيق

رئيس الإدارة المركزية لتخطيط

وتصميم ومتابعة وتقييم البرامج

”فدوى عبد الحكيم“

مقدمة :

يقصد بالفحص الضريبي بصفة عامة ، التحقق من قيام المنشأة بتطبيق أحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته ولائحته التنفيذية وتعديلاتها على صافي الربح المحاسبي المعد وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية .

والأصل في تحديد صافي الربح للنشاط التجارى والصناعى هو ما قرره المشرع بالفقرة الثانية من المادة رقم (١٧) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، حيث تنص على ما يلى :

" ويتحدد صافي الربح على أساس قائمة الدخل المعدة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية ، كما يتحدد وعاء الضريبة بتطبيق أحكام هذا القانون على صافي الربح المشار إليه . "

وهذه الفقرة تسرى على المنشآت الملتزمة بإمسك الدفاتر والسجلات التى تستلزمها طبيعة تجارة أو صناعة أو حرفة أو مهنة كل منهم ، التى يفرضها عليهم قانون التجارة أو غيره من القوانين ، والمنصوص عليها بالمواد أرقام (٧٨ ، ٩٩) من القانون حيث ألزم المشرع كل من المنشآت ، والشخص الطبيعى الخاضع للضريبة وفقاً لأحكام الباب الأول من الكتاب الثانى من هذا القانون ، الذى يزاول نشاطاً تجارياً أو صناعياً أو حرفياً أو مهنياً من إمساك الدفاتر والسجلات التى تستلزمها طبيعة تجارة أو صناعة أو حرفة أو مهنة كل منهم فى حالة توافر الشروط التالية مجتمعة :

(١) إذا تجاوز رأس ماله المستثمر مبلغ خمسين ألف جنيه .

(٢) إذا تجاوز رقم أعماله السنوى مبلغ مائتين وخمسين ألف جنيه .

(٣) إذا تجاوز صافى ربحه السنوى وفقاً لآخر ربط ضريبى نهائى مبلغ عشرين ألف جنيه .

ومن ثم نجد أن المشرع ألزم المنشآت التى ينطبق عليها شروط إمساك الدفاتر والسجلات بتحديد صافى الربح المحاسبي على أساس قائمة الدخل المعدة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية ، ويتحدد الوعاء الضريبى بالنسبة لهذه الحالات بتطبيق أحكام التشريع الضريبى على صافى الربح المشار إليه . أما بالنسبة للمنشآت التى لا ينطبق عليها شروط إمساك الدفاتر والسجلات تحدد صافى أرباحها وفقاً للمستندات المؤيدة لإيراداته ومصروفاته خلال الفترة الضريبية .

ويحق للمصلحة أن تلجأ إلى طريق التقدير من جانبها لإثبات الربح الضريبي وذلك في الحالات التي يقوم فيها الممول بتقديم إقراره غير مستنداً إلى حسابات ودفاتر منتظمة أو في حالة عدم تقديم الممول لإقراره الضريبي أو عدم تقديمه للبيانات والمستندات المؤيدة للإقرار الضريبي المقدم وفقاً لما قضت به الفقرة الثانية من المادة (٩٠) من القانون .

ومن المعروف أن الهدف الذي تسعى المصلحة إلى تحقيقه هو إرساء قواعد العدالة عند محاسبة جموع الممولين سواء أولئك الذين يمسكون دفاتر منتظمة أو الذين يحاسبون بطريقة الفحص الضريبي التقديرى ، وتحقيق العدالة يعنى محاسبة الممول عن أرباحه الحقيقية ، لذلك فقد دأبت المصلحة على إصدار التعليمات التنفيذية للفحص التي تحكم عملية التقدير في مختلف الأنشطة لتوحيد أسس محاسبة الممولين على مستوى كافة مأموريات المصلحة .

وحيث أن المرحلة الحالية التي تمر بها مصلحة الضرائب المصرية من تطوير شامل ضمن منظومة تطوير السياسة الضريبية المصرية التي تمثل جزء من خطة الإصلاح الإقتصادي للدولة في ظل تطبيق أحكام قانون الضريبة علي الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، والتي تتطلب في أحد عناصرها تطوير الأداء التنفيذى للفاحص الضريبي ، لذا تقدم إدارة المادة العلمية هذه المادة للفحص الضريبي التقديرى لتكون مرشداً وعوناً للزملاء عند المحاسبة وتقديم خدمة متميزة للمجتمع الضريبي تعتمد على العدالة لتحقيق الالتزام الطوعى ، عن طريق إدارة ضريبية تتسم بالكفاءة والفاعلية لخلق مجتمع ضريبي أمثل يساهم في تنمية الموارد المالية للدولة .

إدارة المادة العلمية

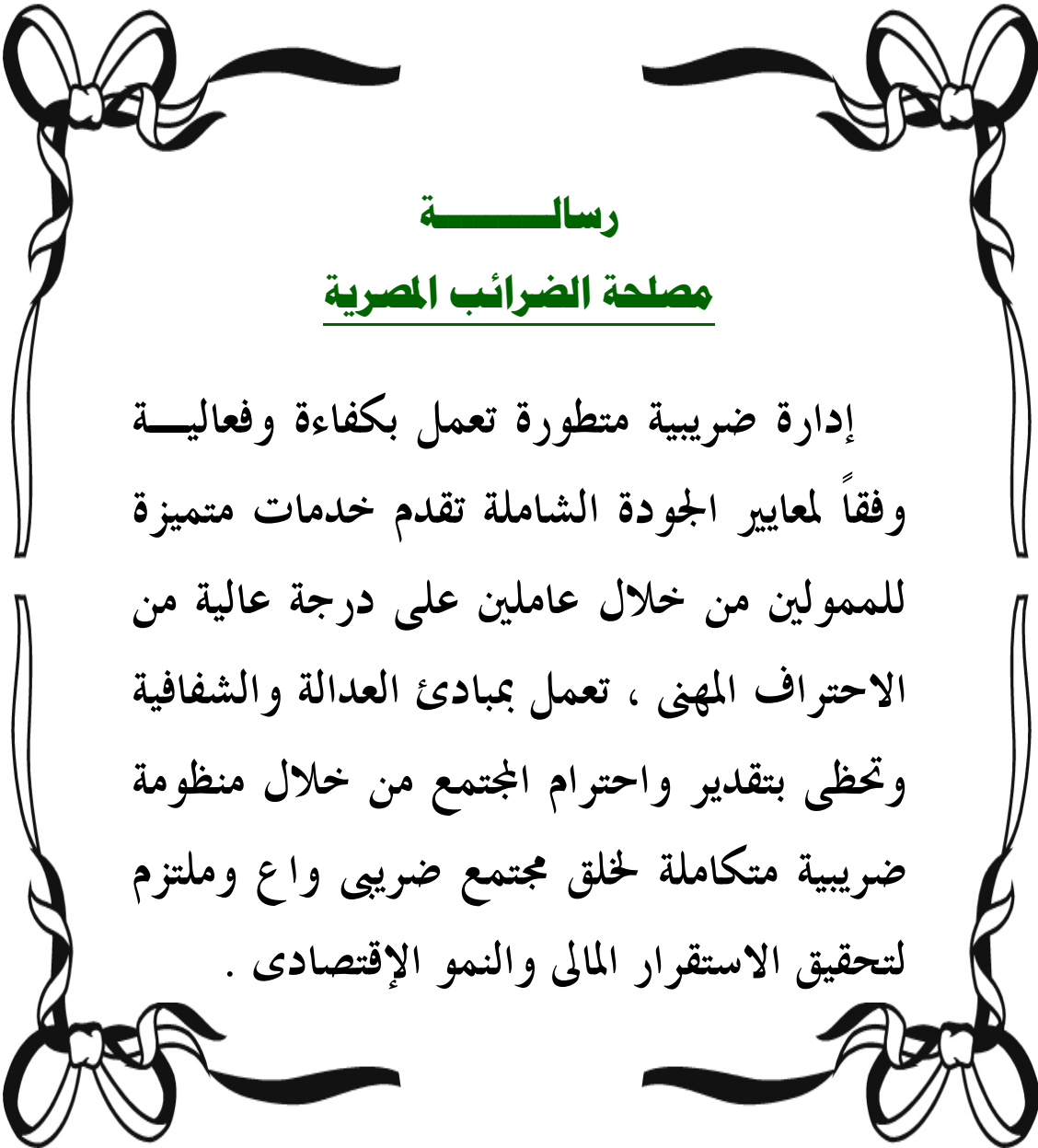
مصلحة الضرائب المصرية

شعارنا

الضريبة مصدر دائم للتنمية

الرؤية

مصلحة حكومية متميزة تحقق
الالتزام الطوعى للمجتمع الضريبي



رسالة

مصلحة الضرائب المصرية

إدارة ضريبية متطورة تعمل بكفاءة وفعالية
وفقاً لمعايير الجودة الشاملة تقدم خدمات متميزة
للممولين من خلال عاملين على درجة عالية من
الاحتراف المهني ، تعمل بمبادئ العدالة والشفافية
وتحظى بتقدير واحترام المجتمع من خلال منظومة
ضريبية متكاملة لخلق مجتمع ضريبي واع وملتزم
لتحقيق الاستقرار المالي والنمو الإقتصادي .

الأهداف الإستراتيجية

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

القيم

- الالتزام نحو المجتمع.
- العدالة والكفاءة في تطبيق التشريعات الضريبية .
- تقديم خدمات متميزة فالعمليل يأتي أولاً .
- المصداقية والشفافية والتراهة .
- الالتزام بتحقيق اعلي نتائج في ضوء تحقيق الجودة الشاملة .
- درجة عالية من الاحتراف المهني .
- تشجيع العاملين على الابتكار والتجديد والتحديث المستمر .
- تحمل القيادات مسؤولياتها في تأهيل الكوادر الإدارية .
- معاملة الآخرين بالاحترام والتعاطف .
- قبول الرأى الآخر والقدرة على التوافق .

المرحلة التمهيدية
للفحص الضريبي التقديرى

المرحلة التمهيدية

للفحص الضريبي التقديرى

الهدف :

فى نهاية هذا الموضوع سيكون الدارس قادراً على إجراء المرحلة التمهيدية للفحص التقديرى للمنشأة بطريقة صحيحة للوصول إلى دلائل وقرائن مقبولة متفقة مع واقع الحال حتى يتم الاسترشاد بها عند المحاسبة الضريبية وفقاً للقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بإصدار قانون الضريبة على الدخل وتعديلاته ولائحته التنفيذية والتعليمات العامة والكتب الدورية والتعليمات التنفيذية التى تصدر فى هذا الخصوص .

المحتويات :

- الفحص الضريبي المكتبى
- مراحل الفحص الضريبي
 - 0 دراسة أوراق الملف
 - 0 تجميع البيانات
 - تجميع البيانات من داخل المأمورية .
 - تجميع البيانات من خارج المأمورية .
 - 0 المعاينة
 - 0 المناقشة

المرحلة التمهيدية للفحص الضريبي التقديرى

- المرحلة التمهيدية للفحص الضريبي هي التمهيد والإعداد للفحص الضريبي .

الفحص الضريبي المكتبي

هو مجموعة من الإجراءات المكتبية التي يقوم بها الفاحص قبل الفحص الميداني للوقوف على حالة الملف من خلال مراجعة ملف المنشأة لتكوين قاعدة بيانات أساسية عن المنشأة المراد فحصها ، بما يضمن جودة عملية الفحص ، وتنفيذ خطة الفحص الموضوعية للملف بأقل وقت وجهد .

أهمية الفحص المكتبي :

تتمثل أهمية الفحص المكتبي فيما يلي :-

- ١) تنفيذ خطة الفحص الموضوعية للملف بأقل مجهود وأقل مدة زمنية .
- ٢) التحقق من التزام الممول بأحكام التشريع الضريبي من (القوانين والقرارات الوزارية والكتب الدورية والتعليمات العامة والتنفيذية) .
- ٣) استكمال الإجراءات عن السنوات السابقة لسنة الفحص إن وجدت .
- ٤) إكساب الخبرات وتنميتها للفاحص الضريبي من خلال الإطلاع على تقارير الفحص السابقة بالملف .

مراحل الفحص الضريبي

دراسة أوراق الملف

مقدمة

دراسة أوراق الملف يعني الاطلاع على جميع المرفقات الموجودة بالملف لاستخراج البيانات الأساسية عن الممول محل الفحص للاستفادة منها في إعداد خطة الفحص وتحقيق أهداف الفحص المكتبي ، ويتم الاطلاع على مرفقات الملف حسب تسلسل تواريخها ، أى بترتيب إجراءات الملف ترتيباً تاريخياً (الأقدم فالأحدث) ، مع مراعاة التركيز على المرفقات والإقرارات الضريبية الموجودة بالملف وتخص سنوات الفحص ومقارنتها بالربط الذى تم عن السنوات السابقة لسنة الفحص ، كما يجب الدراسة بدقة لمرفقات الملف للسنوات التي فحصت وبها إجراءات متخلفة لاستكمالها حتى لا تتعرض للتقادم .

المرفقات التى يتضمنها الملف ويجب الاطلاع عليها :

■ أولا : مذكرة تحديد بداية النشاط

والتي تتم بناء على محضر مناقشة شعبة الحصر بالمأمورية مع الممول ، والذي يقدم فيه المستندات التي تثبت تاريخ بدء النشاط ، وكذلك بناء على محضر معاينة شعبة الحصر للمنشأة ومن واقع هذه المذكرة يمكن تحديد الآتى :

(١) تاريخ بدء النشاط للمنشأة للتأكد من محاسبة الممول بدءاً من هذا التاريخ ، أو أخذه في الحسبان إذا لم تسبق المحاسبة ويجب الاهتمام بسرعة محاسبة المنشآت المؤجرة لمدة محددة وفقاً لأحكام القانون ٤ لسنة ١٩٩٦ الخاص بتنظيم العلاقة بين المالك والمستأجر لأنها لها أولوية الفحص على اعتبار أنها من الحالات العاجلة ووفقاً لتواريخ انتهاء عقود الإيجار ، وفقاً للكتب الدورية أرقام (١٣) لسنة ٢٠١٣ ، (١٧ ، ١٨) لسنة ٢٠١٤ ، (١٣ ، ١٧) لسنة ٢٠١٥ .

(٢) طبيعة عمل المنشأة والكيان القانوني لمعرفة أسس محاسبة هذا النوع من المنشآت .

(٣) الأنشطة التي يزاولها الممول لمعرفة نطاق عمل المنشأة وفروعها ومخازنها .

■ ثانيا : محاضر المناقشات المعاينات

وهي المناقشات التي تمت مع الممول أو وكيله ، وكذلك المعاينات التي تمت للمنشأة ومنها يمكن تحديد الآتى :-

(١) ما إذا كان للممول محلاً مختاراً يجب مراسلته عليه بجانب عنوانه الأصلي .

(٢) طبيعة النشاط ونوعية وحجم السلع التي يتاجر فيها أو ينتجها ومنافذ توزيع المنتجات على وجه الدقة لأخذها في الاعتبار عند إجراء المعاينة وعند الفحص .

(٣) الأنشطة التي يزاولها الممول وذلك لتطبيق أحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته ، وذلك لتجميع أرباحه من هذه الأنشطة وحساب الضريبة عليها طبقاً للأحكام والشرائح الواردة بالمادة رقم (٨) من القانون

(٤) أى مصادر إيرادات أخرى للممول بجانب نشاطه سواء كانت من تأجير العقارات المبنية أو جزء منها وفقاً لأحكام القانون المدنى على أساس الأجرة الفعلية ، أو

إيرادات ناتجة من تأجير أى وحدة مفروشة أو جزء منها سواء كانت معدة للسكن أو لمزاولة نشاط تجارى أو صناعى أو مهنة غير تجارية أو لأى غرض آخر .

(٥) تاريخ آخر معاينة ومناقشة بالملف يفيد فى تحديد مدى الاستعانة بهما فى فحص السنوات الجديدة خاصة إذا ما كانت قد تمت فى السنة المراد فحصها .

(٦) بيانات عن حجم المنشأة والإمكانات المادية والبشرية المتاحة و الطاقة الإنتاجية للمنشأة .

■ ثالثاً : مذكرات الفحص السابقة

وهى كل المذكرات التى تم فيها تحديد صافى الربح للمنشأة عن السنوات السابقة سواء كان عن طريق الفحص الدفترى أو التقديرى ، ومن هنا يمكن تحديد :-

(١) ما إذا كان الممول يقدم الإقرارات الضريبية من عدمه ومدى التزامه بالمواعيد المنصوص عليها فى المادة رقم (٨٣) من القانون لتحديد مدى تطبيق الجزاءات والعقوبات الواردة بالمواد ٨٧ مكرراً ، ١٣٣ ، ١٣٥ من القانون .

(٢) تقرير الفحص السابق للوقوف على أسباب الفروق وملاحظات الفحص والمراجعة للاستفادة منها فى وضع خطة الفحص الحالية ، والمساعدة فى فحص السنوات الجديدة .

(٣) تقرير الجهات الرقابية " التوجيه والرقابة والتفتيش والجهاز المركزى للمحاسبات وكافة الجهات الرقابية الأخرى " إن وجد " للاستفادة منها فى وضع خطة الفحص الحالية .

(٤) الوقوف على صحة تطبيق القواعد الإجرائية الخاصة بالاتفاقيات التحاسبية إذا ما كان الممول خاضعاً لها .

(٥) الوقوف على نظام المبيعات المتبع جملة / نصف جملة / تجزئة من السجل التجارى ، ومدى الالتزام بتطبيقه إذا ما كان تاجر جملة أو نصف جملة أو تجزئة .

(٦) الاتجاه العام لنشاط المنشأة صعوداً أو هبوطاً .

▪ رابعا : نماذج الخصم والإضافة^(١) والتحصيل وإخطارات المكافحة وجهات التعامل والمأموريات الأخرى :

حيث يمكن عن طريق نماذج الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة وإخطارات المكافحة وجهات التعامل والمأموريات الأخرى الحصول على بيانات تساعد في وضع خطة الفحص الحالية والمساعدة في فحص السنوات الجديدة ، كما يلي:-

(١) من واقع نماذج الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة يمكن تجميع جميع المعاملات لتكون مرشداً في تقدير رقم الأعمال عند الفحص .

(٢) تجميع بيانات التعاملات من خلال الإطلاع على إخطارات المكافحة وجهات التعامل والمأموريات الأخرى من كافة الوثائق والأوراق المتعلقة بمعاملات الممول والواردة من جهات خارجية وداخلية ، مع ترتيب هذه التعاملات حسب تواريخها في جداول وأشكال مبسطة وإجراء المقارنات مع ما ورد بالإقرارات المقدمة من الممول .

(٣) معرفة أى بيانات أخرى يكون الممول قد أخفاها مثل (نشاط آخر - فرع آخر لنفس النشاط - مخزن - ممتلكات - معاملات مع جهات أخرى لم تعلمها المأمورية الخ من خلال إخطارات المكافحة وتحريات مباحث الضرائب .

(٤) معرفة بيانات مصلحة الجمارك وهي تشتمل على بيانات تفصيلية بكافة الرسائل المستوردة بمعرفة الممول والتي يتم الحصول عليها من إدارة تجميع البيانات بالحاسب الآلى .

ومن تعاملات المنشأة الواردة بنماذج الخصم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة وإخطارات المكافحة وجهات التعامل والمأموريات الأخرى ، يكون الفاحص الضريبي على معرفة بنطاق عمل المنشأة وفروعها ومخازنها ، ومعرفة مصادر الخامات وكافة المدخلات وأسعارها لحصر التعاملات ، والتعرف على نوعية وحجم السلع التي تنتجها المنشأة ومنافذ توزيع المنتجات ، ومعرفة أهم الموردين وأهم العملاء والجهات التي يتم التوريد .

(١) تم تطبيق نظام الإضافة بالمادة ٥٩ مكرراً بالقانون ١٠١ لسنة ٢٠١٢ في ٢٠١٢/١٢/٦ ثم إلغاءه

بالقانون ٥٣ لسنة ٢٠١٤ في ٢٠١٤/٦/٣٠ ويعمل به اعتباراً من ٢٠١٤/٧/١

▪ خامسا : دراسة قرارات اللجان وأحكام المحاكم

تفيد في معرفة ما استقر عليه الرأى فى السنوات السابقة لأسس المحاسبة ، وإذا كانت هناك مسائل قانونية تم الفصل فيها لإتمام الربط النهائى أو تعديله للممول ، وإذا كانت هناك أحكام صادرة من محاكم النقض حتى يمكن معرفة ما استقر عليه الرأى الفقهي فيها للاسترشاد بها وتطبيق أحكامها .

تجميع البيانات

مقدمة

يعتبر تجميع البيانات بغرض الفحص وسيلة أساسية لإعداد مذكرة الفحص ، حيث أن أى أخطاء فى مهمة تجميع البيانات سوف يؤدى إلى صافى ربح غير صحيح مما يؤدى إلى ضياع حقوق الخزنة العامة للدولة أو العكس . وعلى ذلك يجب إعطاء مهمة تجميع البيانات الأهمية القصوى حتى تؤدى الغرض المطلوب منها بطريقة سليمة ، وتنقسم مصادر تجميع البيانات إلى مصدرين رئيسين كما يلى :

أولا : تجميع البيانات من داخل المأمورية .

ثانيا : تجميع البيانات من خارج المأمورية .

أولا : تجميع البيانات من داخل المأمورية .

ويتضمن ذلك :

▪ بيانات من ملف الفحص الخاص بالممول :

يعتبر ملف الفحص موضوع المحاسبة هو المصدر الأساسى الذى يمكن عن طريقه البدء فى عملية تجميع البيانات من داخل المأمورية ، حيث يشمل ملف الفحص عدة مصادر لتجميع البيانات نوضحها كما يلى :

(١) إخطارات جهات التعامل :

عادة ما نجد بملف الممول إخطارات واردة من بعض جهات التعاقد متضمنة قيمة ونوعية العقود التى تم الاتفاق عليها مع الممول ، حيث يتم إخطار المأمورية المختصة بصورة من العقود ، ويتضمن الإخطار عادة البيانات التالية :

- اسم الممول
- عنوان المنشأة
- رقم بطاقته الضريبية
- طبيعة هذه العملية
- تاريخ التعاقد
- عنوانه
- رقم الملف الضريبي للممول
- اسم العملية المسندة للممول
- قيمة العملية
- مدة التنفيذ

◀ وفيما يلي جداول تفريغ الإخطارات الواردة من الجهات .

جدول رقم (١)

مأمورية اسم الممول

شعبة الفحص رقم الملف / / / /

جدول بتفريغ الإخطارات المرفقة بالملف عن سنة

م	جهة التعاقد	اسم العملية أو الخدمة أو الصنف المورد	التاريخ	القيمة قرش جنية

جدول رقم (٢)

مأمورية اسم الممول

شعبة الفحص رقم الملف / / / /

جدول بتفريغ الإخطارات المرفقة بالملف عن سنة

والموضحة بالجدول رقم (١) وذلك حسب جهات التعاقد / التعامل

م	جهة التعاقد / التعامل	القيمة قرش جنية

٢) الإقرارات الضريبية :

عند تجميع البيانات من ملف الممول يجب الرجوع إلى الإقرارات الضريبية المرفقة الخاصة بسنوات الفحص والمقدمة وفقاً لأحكام المواد (٨٣ ، ٨٧) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته ، حيث تتضمن الإقرارات الضريبية عادة البيانات التالية :-

- اسم الممول / المنشأة
- عنوان إقامة الممول
- عنوان المنشأة
- نشاط المنشأة (كود النشاط)
- السنة المقدم عنها الإقرار
- رقم الملف الضريبي للممول
- رقم بطاقته الضريبية
- عنوان الفروع أن وجدت
- حجم المبيعات / الإيرادات
- تكلفة المبيعات للحالات الدفترية
- نسبة مجمل / صافي الربح للتقديري
- المصاريف الإدارية والعمومية
- صافي الربح / الخسارة
- قيمة الضرائب المستحقة على الممول
- قيمة الضريبة المحسومة من المنبع
- قيمة الضريبة المسددة من واقع الإقرار
- توقيع الممول
- تاريخ تقديم الإقرار

وفي جميع الأحوال يجب في البداية التأكد من ورود الإقرار الضريبي في المواعيد القانونية وفقاً لأحكام المادة (٨٣) من القانون ، ومن سداد الضريبة المستحقة من واقعه وفقاً لأحكام المادة رقم (٨٩) من القانون .

ويلاحظ أن الإقرارات الضريبية المقدمة من الممول تتضمن عادة بجانب قيمة المعاملات مع الجهات الحكومية وشركات القطاع العام وشركات قطاع الأعمال العام قيمة المعاملات مع القطاع الخاص والأفراد .

ويحسن في البداية إجراء تفريغ لبيانات الإقرارات في صورة جدول ، وذلك على فرض أن سنوات المحاسبة هي سنوات ٢٠١٣ / ٢٠١٤ ، فيكون :

◀ جدول تفريغ بيانات الإقرارات الضريبية عن السنوات ٢٠١٣ / ٢٠١٤

ملاحظات	سنوات الفحص				السنة السابقة		بيان
	٢٠١٤		٢٠١٣		٢٠١٢		
							المبيعات / الإيرادات
							نسبة صافي الربح
							صافي الربح
							أو نسبة مجمل الربح
							مجمل الربح
							المصروفات العمومية والإدارية
							صافي الربح

٣) المناقشات والمعاينات عن السنوات السابقة :

المعاينات والمناقشات التي تمت بغرض فحص السنوات السابقة تعتبر مؤشراً للاسترشاد بها عند إجراء المحاسبة الجديدة .

▪ بيانات من شعبة الحصر :

ويشمل تجميع البيانات من شعبة الحصر مصدرين هامين هما كما يلي :

١) سجل التعاقدات :

تحتفظ شعبة الحصر بالمأموريات بسجلات يقيدها فيها الإخطارات الواردة من جهات التعاقد والتي تفيد وجود تعاقدات بينها وبين الممولين ، ويتم الاطلاع على بيانات سجل التعاقدات للمعاملات الخاصة بالمول محل الفحص عن سنوات المحاسبة ، ويؤشر في كل صفحة تم الاطلاع عليها بالنظر مصحوباً بتاريخ الاطلاع .

هذا ويراعى إجراء مقارنة بين البيانات التي تم الحصول عليها من سجل التعاقدات مع بيان التعاقدات المرفقة بالملف .

٢) سجل الإقرارات :

تحتفظ شعبة الحصر بسجل الإقرارات ويدرج به الإقرارات المقدمة من الممولين عن كل سنة .

■ بيانات الخصم والإضافة والتحصيل :

يشمل تجميع البيانات من الخصم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة من تقارير الحاسب الآلى الواردة للمأمورية من الإدارة المركزية لتجميع نماذج الخصم والإضافة والتحصيل ويجب طباعة تعاملات الممول من خلال بيانات الخصم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة ، والتي تتضمن اسم الممول ، رقم الملف الضريبي ، رقم التسجيل الضريبي والجهة التي تم التعامل معها وتاريخ التعامل ، طبيعة التعامل ، القيمة الإجمالية للتعامل ونسبة الخصم أو التحصيل ، القيمة الصافية والمحصل لحساب الضريبة .

ويجب إجراء تفريغ بيانات الخصم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة في صورة جدول عن سنوات المحاسبة .

ويراعى من الفاحص الضريبي إجراء المصادقات مع جهات التعامل بكتاب موصى بعلم الوصول وفي حالة عدم الرد ، يجب الإطلاع من المأمور الفاحص لدى جهات التعامل .

هذا ويراعى إجراء مقارنة بين البيانات التي تم الحصول عليها من بيانات الخصم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة مع المصادقات التي تمت مع جهات التعامل.

■ تقارير الحاسب الآلى الواردة من الجمارك وضرائب المبيعات :

يجب إجراء تفريغ بيانات الجمارك وضرائب المبيعات الخاصة بالمول في صورة جدول عن سنوات المحاسبة لاستخدامها في الفحص الانتقادي .

■ البيانات الخاصة بالمول من شعب التحصيل والحجز :

يجب الإطلاع على بيانات شعب التحصيل والحجز ، وذلك بغرض تجميع البيانات حيث تعد مصدر هام يستفاد بها في تجميع البيانات وهي كما يلي :

(١) محاضر حجز المنقول

تعتبر محاضر حجز المنقول بما تحتويه من عناصر تم توقيع الحجز عليها لاستيفاء دين الضريبة هي الحد الأدنى لمحاضر المعاينة والتي يمكن الاسترشاد بها في الفحص الضريبي ، وقد تتضمن العناصر المحجوز عليها ، موجودات لم يسبق معاينتها أو إدراجها بمحاضر المعاينات السابقة أو اللاحقة .

٢) بيانات الحجز العقاري

يفيد الإطلاع على بيانات الحجز العقاري عند تجميع البيانات بغرض المحاسبة عن الإيرادات من الثروة العقارية .

فمثلاً قد يتبين من الإطلاع على الحجز العقاري الخاص بالمول وجود عنصر من عناصر الثروة العقارية كعقار أو قطعة أرض أو خلافة لم يذكرها الممول بإقراراته المقدمة للمأمورية أو في المناقشات السابقة .

٣) تحريات شعبة الحجز

تعتبر تلك التحريات سواء أكانت مجمعة بمعرفة الشعبة نفسها أو واردة في صورة تحريات من الشرطة أو مكافحة التهرب الضريبي من المصادر الهامة لتجميع البيانات . ويمكن أن تظهر هذه التحريات عناصر إيرادات مخفاة أو أنشطة أو فروع أو مخازن للمنشأة لم تكن معلومة بملف الفحص .

■ بيانات من ملفات أخرى لها علاقة بالملف موضوع الفحص

حيث أن معاملات الممولين لا تقتصر على الجهات الحكومية وشركات القطاع العام وشركات قطاع الأعمال العام فقط ، وإنما كثيراً ما تحدث معاملات تجارية ومهنية وحرفية بين شركات وأفراد القطاع الخاص بعضهم وبعض ، لذلك فإنه من الأهمية أن يتم الإطلاع على ملفات وحسابات الممولين الذين لهم معاملات متبادلة مع الممول موضوع الفحص .

مثال ذلك :

الممول موضوع الفحص وكيل لشركات الأسهمدة وأدرج بإقراره أو قرر في مناقشته أنه قام ببيع كمية من الأسهمدة إلى تاجر تجزئة آخر يزاول نشاط تجارة الأسهمدة بالتجزئة في هذه الحالة يجب الإطلاع على ملف الممول الآخر ، حيث ستدرج هذه العملية كمشتريات بالنسبة له ، وذلك للتأكد من القيمة الفعلية للعملية كمبيعات للممول موضوع الفحص .

والأمثلة على تبادل المعاملات بين الممولين بعضهم البعض كثيرة ، لذا يجب الاهتمام بها عند تجميع البيانات .

ثانيا : تجميع البيانات من خارج المأمورية .

ويتضمن ذلك :

■ بيانات من جهات التعاقد :

نظراً لعدم التزام بعض الجهات الحكومية وشركات القطاع العام وشركات قطاع الأعمال العام بإخطار المأموريات المختصة ، ونظراً لأن البيانات التي ترد من هذه الجهات قد تكون واردة بالقيمة التعاقدية وليس بقيمة ما يتم تنفيذه ، لذلك يجب على مأمور الفحص أن يرسل خطابات تحريات وطلب بيانات كاملة إلى الجهات التي يتعامل معها الممول موضوع الفحص ، أو يتوجه المأمور الفاحص بنفسه لهذه الجهات للحصول على ما يطلبه من معلومات بما له من حق الإطلاع المقرر قانوناً بالمواد (٩٧ إلى ١٠٠) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته خصوصاً إذا كانت هذه الجهات في دائرة المدينة التي يعمل فيها المأمور .

■ الإدارات العامة لمكافحة التهريب الضريبي :

هي مصدر هام من مصادر الحصول على البيانات والمعلومات التي يمكن أن توفرها هذه الإدارات للمأموريات المختلفة وتكون مستقاة من :

١ - تحريات جهاز مكافحة .

٢ - البلاغات الواردة إليها ضد الممولين .

١ - تحريات جهاز مكافحة

يقوم هذا الجهاز بأعمال الشرطة الضريبية وإجراء ما يطلب من تحريات ، وهو يقوم بهذه المهمة بناء على طلب المأموريات ، وذلك بعد أن يكون قد أغلق عليها باب الحصول على المعلومات عن الممول .

٢ - البلاغات الواردة إليها ضد الممولين :

وهي البلاغات التي يتقدم بها المواطنون على سبيل الإرشاد عن الممولين المتهربين ، وتقوم إدارة مكافحة بإرسالها إلى المأموريات المختصة ، للتحقق عما إذا كان الممول لديه ملف ضريبي عن هذا النشاط محل البلاغ من عدمه لاتخاذ الإجراءات القانونية .

▪ تحريرات المأمور :

- يستطيع المأمور الفاحص أن يحصل بنفسه على بعض البيانات عن طريق :
- المناقشة التي تتم مع الممول نفسه أو وكيله .
- المعاينة التي يتم إجرائها على الطبيعة لمنشأة الممول وفروعه ومخازنه .
- التحريات الخاصة التي يحصل منها المأمور على البيانات أثناء اطلاعه على ملفات ودفاتر ومستندات ممولين آخرين بنفس المأمورية .
- الإعلانات الخاصة بالمولين ، حيث يمكن للمأمور الفاحص أن يتعرف من خلال الإعلانات عن المولين في الجرائد أو المجلات أو الإذاعة أو التلفزيون والملصقات والإعلانات الثابتة في الشوارع على نشاطهم وتعددده وأنواعه وحجمه ومنافذ البيع والتوزيع وغيرها من البيانات التي تفيد في الفحص الضريبي .

▪ جهات أخرى :

١ - البنوك :

وذلك بالنسبة للإيرادات من السندات والأوراق المالية ، وكذلك معرفة أرصدة وحركة حسابات المولين المتعاملين مع البنوك وحجم المعاملات ونوعيتها خصوصاً إذا كانت هناك تنازلات من المولين للبنوك نظير تمويل عمليات مقاولات أو استيراد أو توريدات الخ .

وذلك عن طريق طلب الوزير المختص من رئيس محكمة استئناف القاهرة الأمر بإطلاع العاملين بالمصلحة أو حصولهم على بيانات متعلقة بحسابات العملاء وودائعهم وخزائنها وفقاً لحكم المادة رقم (٩٩) من القانون .

٢ - الضرائب العقارية :

ويلجأ إليها لتحديد العقارات المبنية المملوكة للمولين ، والقيمة التجارية لها ، وذلك إذا لم يقدم الممول بيانات رسمية بذلك .

٣ - لجان الطعن :

يمكن الرجوع إلى لجان الطعن للإطلاع على مرفقات الملف الخاص بالسنوات السابقة والتي تكون قد أحيلت إلى اللجنة للفصل في النزاع القائم بشأنها خصوصاً الإقرارات وأسس المحاسبة وكذلك المعاينات والمناقشات التي تكون قد تمت في سنوات الفحص الجديدة أو في تاريخ قريب منها .

٤ - تحريات أقسام الشرطة :

ويلجأ إليها المأمور الفاحص لتجميع البيانات والمعلومات عن الممولين ، وذلك بمطالبة أقسام أو مراكز الشرطة التابعة للمأمورية جغرافياً بالتحريات عن الممول محل الفحص بتجميع البيانات والمعلومات عنه .

٥ - مأموريات الضرائب الأخرى :

ويلجأ المأمور الفاحص للمأموريات الأخرى للإطلاع على ملفات ممولين لهم علاقة بالمول محل الفحص المراد محاسبته كأن تكون بينه وبينهم معاملات تجارية لم تظهرها إقرارات هذا الممول ، ولكن أظهرها إقرارات الممولين الآخرين .

وعلى ضوء ما سبق : لابد من وجود ترابط بين الشعب داخل المأمورية وكذلك مع المأموريات الأخرى سواء التابعة للمنطقة أو خارجها ، والذي ينعكس أثره على الحاسبة الضريبية العادلة لمولى الأنشطة المختلفة ، وعلى سبيل المثال :

- ضرورة قيام شعبة الحصر بإخطار شعبة الدمغة بالمأمورية ذاتها أو المأمورية المختصة بالملفات الجديدة التي تم فتحها لإمكان فتح ملف لضريبة الدمغة بها .
 - ضرورة قيام شعبة الحصر بإخطار شعبة كسب العمل عند فتح ملفات لشركات الأموال أو شركات الأشخاص التي بها موظفين وعمال يمكن إخضاعهم لوعاء المرتبات والأجور ويمكن الاستدلال على ذلك في المناقشات بشعب الحصر .
 - ضرورة قيام شعبة الحصر وكذلك شعبة الفحص بإخطار الشعب المختلفة بذات المأمورية أو المأموريات الأخرى بالأرصدة التي تظهر بالحسابات الختامية والميزانيات المقدمة من المنشآت التي تمسك حسابات منتظمة مثل أتعاب المحاسبة والمراجعة وأتعاب المحاماة الخ لأخذ ذلك في الاعتبار عند محاسبة مزاوى هذه المهن .
- ومما هو جديد بالذكر من الأهمية وصول هذه البيانات أولاً بأول إلى الشعب المختلفة قبل الفحص ، حيث يدعم الفحص والربط ويؤدي إلى القضاء على مشكلات التقدير وسرعة تحصيل حق الخزانة . .

- وفي النهاية وبعد تجميع البيانات والمعاملات من مصادرها المختلفة يتم إعداد جدول مقارنة بالبيانات التي تم الحصول عليها حسب مصادرها المختلفة بأرقام الأعمال من واقع هذا الجدول عن سنوات المحاسبة ومن المقارنة يتم الأخذ بالقيم الأكبر عادة .

المعاينة

مقدمة :

بعد انتهاء الفاحص الضريبي من القيام بدراسة أوراق الملف وتجميع البيانات ، يجب عليه القيام بإجراء المعاينة للمنشأة وفروعها ومخازنها معاينة دقيقة تعطى صورة حقيقية شاملة عن طبيعة نشاط وحجم المنشأة ، وتعتبر المعاينات التي يجريها الفاحص الضريبي لموقع المنشأة أحد الأسس الهامة والرئيسية في مجال إجراءات الربط الضريبي نظراً للمعلومات والبيانات التي تسفر عنها المعاينة من أهمية كبيرة عند فحص المنشأة ومؤشر رئيسي في تحديد حجم ونوعية النشاط وإعطاء صورة صحيحة عن حالة المنشأة حيث تُعد أحد الأسس الهامة والرئيسية للاسترشاد بها في الفحص الضريبي التقديرى .

وقد يتبادر إلى الذهن أن المنشآت التي تقوم بإمسك دفاتر وسجلات محاسبية منتظمة لا يحتاج الأمر معها إلى إجراء المعاينة ، فالمعاينة المصاحبة لهذا النوع من المنشآت قد توضح أن هناك أصناف من البضائع تقوم المنشأة بالتعامل فيها ولكن لا تقيدها في الدفاتر والسجلات ، أو قد تزيد المنشأة من طاقتها الإنتاجية بإضافة خط إنتاج جديد ولا يظهر ضمن الأصول الثابتة ، وبالتالي تسقط إنتاجية هذا الخط من الدفاتر .

والتحقق من الأصول الثابتة ليس فقط بالمستند الخارجى باسم المنشأة ولكن لابد من رؤيتها التي تتحقق بالمعاينة على الطبيعة لتلك الأصول ومن ثم تظهر أهمية المعاينة . وتظهر أهمية المعاينة أيضا في حالة عدم انتظام دفاتر وسجلات المنشأة أو عدم وجود سجلات ودفاتر محاسبية وحتى تؤتى ثمارها ويتحقق الهدف الذى تمت من أجله المعاينة لابد أن نعلم أن المعاينة إنما هى وسيلة لتحقيق أهداف محددة وليست غاية في حد ذاتها.

ماهية المعاينة

هى وصف دقيق وشامل للمنشأة وفروعها محل المعاينة لإثبات أوضاع معينة في زمن ما عن طريق المشاهدة والرؤية على الطبيعة بهدف إيضاح صورة واقعية لنشاط الممول وحجمه لخدمة أغراض الفحص بكافة طرق جمع البيانات من مشاهدة وملاحظة وفحص وتحليل .

كيفية إجراء المعاينة

تمر المعاينة بثلاث مراحل هي :

أ) مرحلة ما قبل المعاينة :

هناك بعض الإجراءات يجب على الفاحص القيام بها قبل إجراء المعاينة وهي :-

(١) الإطلاع على البيانات الأساسية للمنشأة مثل عنوان المنشأة (المركز الرئيسى) والفروع والمصانع والمخازن .

(٢) التعرف على حالة المنشأة وموجوداتها من واقع محاضر المعاينات السابقة ، لأنه إذا تبين للفاحص الضريبي حدوث أى تغييرات أثناء المعاينة الجديدة فإن هذه التغييرات لابد أن تكون محل استفسار من الفاحص الضريبي للممول ، ومثال ذلك وجود مخازن أو فروع مثبتة بالمعاينات السابقة ولم تكن موجودة بالمعاينة الجديدة أو العكس ... فيسأل الممول عن تاريخ التغيير وأسبابه والمستندات التى تؤيد إجابته .

(٣) تفاصيل النشاط على وجه التحديد ومراحل الإنتاج أو نوع الخدمات التى تؤدى حتى يكون لدى الفاحص الضريبي فكرة مسبقة عن النشاط الذى سيجرى معاينته فمثلاً : عند معاينة نشاط صناعى فلا بد من معرفة المادة أو المواد الخام المستخدمة فى التصنيع ومراحل الإنتاج مرحلة - مرحلة ، والوقت اللازم لكل منها والآلات والمعدات والمكينات المستخدمة فى الإنتاج ، وأيضاً عند معاينة ورشة ميكانيكا يجب أن يكون الفاحص الضريبي على معرفة بفنيات هذا النشاط ، لكى يفرق بين الموتور ، ووش السلندر ، موزع الكهرباء ، لتحديد قيام الورشة بعمل عميرات كاملة أو نصف عميرة ، ويمكن الاستعانة بخبرة المراجع وقدامى الفحص الضريبي للذين لهم خبرة فى معاينة تلك الأنشطة .

(٤) بالنسبة للأنشطة الجديدة التى لم يسبق محاسبتها من قبل ، يجب الرجوع لبعض ملفات الحالات المماثلة للاسترشاد بها فى التعرف على النقاط الفنية التى يجب أن يتضمنها محضر المعاينة للنشاط المراد معاينته ، والاستعانة بخبرة المراجع فى توجيه الفاحص الضريبي بما يجب عمله فنياً حتى تكون المعاينة سليمة .

ب (اختيار الوقت المناسب للمعاينة :

يراعى عند اختيار وقت المعاينة الضوابط التالية :

(١) يجب أن يتوافر فى المعاينة عنصر المفاجأة بمعنى أن لا يعلم الممول مسبقاً بميعادها ، كما ينبغى عدم إجراء معاينة لعدد من المنشآت فى شارع واحد أو حتى صغير حتى لا يشعر الممولون الآخرون بوجود مأمور الضرائب ، وذلك لتكون المعاينة مفاجأة ولحظية لتحقيق الهدف منها ، الأمر الذى يقتضى أن تكون معاينة المنشأة قبل مناقشة الممول حتى لا يعرف أن إقراره الضريبى فى مرحلة الفحص .

(٢) فى حالة تعدد فروع ومخازن المنشأة يجب أن يتم معاينة المنشأة وفروعها ومخازنها التى تشغلها فى وقت واحد ، الأمر الذى يقتضى فى هذه الحالة أن يقوم أكثر من مأمور (بعدد المنشأة والفروع والمخازن على الأقل) بإجراء هذه المعاينة حتى لا تتاح للممول فرص نقل بضائع أو أصناف أو تغيير بعض الأوضاع الحقيقية فى أى منها .

(٣) الأصل أن تتم المعاينة فى أوقات العمل الرسمية غير أنه فى بعض الأنشطة قد يستلزم الأمر إتمام المعاينة فى غير أوقات العمل الرسمية مثال ذلك معاينة جراجات السيارات التى يجب أن تتم فى أوقات مبكرة من الصباح لمعرفة عدد السيارات بها ، وكذلك معاينة الملاهى والكازينوهات يجب أن تتم ليلاً لأن ساعات العمل الأساسية لها تبدأ مساءً وإلى ساعة متأخرة من الليل ، وأيضاً يجب أن تتم معاينة عيادة الأطباء فى وقت عمل الطبيب بالعيادة وغالباً ما تبدأ الفترة الأولى بعد الظهر والفترة الثانية بعد المغرب ، فإذا ما أردنا معاينة هذه المنشآت فإنه لابد من الحصول على إذن (موافقة كتابية) مسبق من رئيس المأمورية بالتكليف بإجراء المعاينة فى غير أوقات العمل الرسمية .

(٤) إذا تمت المعاينة فى حالة رواج موسمى نتيجة مناسبات اجتماعية أو مناسبات دينية ، يجب على الفاحص الضريبى مراعاة إنه لا يمكن أخذ هذه المعاينة كمقياس للحكم على نشاط هذه المنشأة على مدار السنة واعتبارها أساساً لتقدير الضريبة لباقي فترات العام ، كما لا يجب إغفال حالة الرواج هذه عند المحاسبة الضريبية الأمر الذى يقتضى فى هذه الحالة أن يقوم المأمور الفاحص

يأجراء معاينة أخرى للمنشأة في الأيام العادية للحكم على حجم نشاط المنشأة على مدار السنة .

٥) هناك أنشطة ترتبط بتعاقب فصول السنة مثل نشاط بيع الملابس فإن الأمر الذى يقتضى معاينتها في بداية كل موسم وفي نهايته ، ويمكن أن تكون المعاينة في منتصف مدة الموسم .

٦) يجب على كل مأمور فاحص إذا ما تلقى إخطاراً بتوقف النشاط كلياً أو جزئياً أو توقف مؤقت لفترة محددة بغرض التجديد أو الإصلاح أو لأى سبب ، يجب الانتقال الفوري بمجرد تلقى الإخطار لإجراء المعاينة اللازمة للتحقق من جدية وصحة ما ورد بالإخطار .

* هذا وقد أصدرت المصلحة الكتاب الدورى رقم (٦) لسنة ٢٠١٢ بشأن التزام المأموريات بإجراء المعاينة للمنشآت الفردية التجارية والصناعية ، وقد تضمنت ما يلي :

" التزام كل مأمورية ضرائب (ضريبة دخل) بإجراء معاينة ومناقشة لكل منشأة فردية تراول نشاطاً تجارياً أو صناعياً تدخل في اختصاصها كل سنة أو كل سنتين بحد أقصى وفقاً لطاقة الفحص المتاحة بالمأمورية ، وذلك بموجب موافقة كتابية من السيد / رئيس المأمورية . "

ج (مرحلة إجراء المعاينة :

وهي مرحلة انتقال المأمور الفاحص لمقر منشأة الممول وفروعها ومخازنها لعمل معاينة كاملة ووافية للمنشأة محل الفحص ، ويجب أن يراعى المأمور الفاحص الشروط الشكلية لحضر المعاينة .

الشروط الشكلية لحضر المعاينة

بيانات يجب أن يتضمنها صدر محضر المعاينة

- اسم المأمورية المختصة وعنوانها .
- الشعبة المختصة .
- اسم الممول رباعى .
- رقم الملف الضريبي ، ورقم التسجيل الضريبي .

- تاريخ وساعة إجراء المعاينة .
- اسم المأمور الذى يجرى المعاينة ، وفى حالة وجود أكثر من مأمور يذكر من بصحبته بأسمائهم .
- نشاط الممول .
- الاسم التجارى أن وجد .
- مكان المعاينة (عنوان المنشأة محل المعاينة) .
- اسم الشخص الذى حضر المعاينة وصلته بالمول وبيانات بطاقة الرقم القومى له وتاريخ صدورهما والقسم / المركز التابع له والمهنة والتوكيل الصادر له إن كان وكيلا للممول .

ملاحظات يجب أخذها فى الحساب عند تحرير محضر المعاينة :

- يتعين على المأمور الفاحص إجراء معاينة على الطبيعة للمنشأة والمخازن المملوكة للممول .
- تكون المعاينة واضحة وشاملة لكافة المعلومات التى تفيد فى الفحص كموقع المنشأة ومساحتها وأنواع السلع التى يتاجر فيها أو يقوم بتصنيعها الممول وإثباتها بالكمية والقيمة ، إذا كانت المنشأة من المنشآت الصناعية أو الحرفية فيتعين أن تتضمن المعاينة عدد الآلات والماكينات وطبيعة عملها وعدد عمال التشغيل .
- ألا يترك فى محضر المعاينة فراغات أو سطور لم تستعمل حتى مكان التوقيع من الممول أو الحاضر .
- يجب أن يكون محضر المعاينة واضح وبغير كشط أو شطب أو تحشير وأن ترقم صفحاته بأرقام متتابة حتى لا يفقد المحضر حجته ، وعند الاضطرار إلى تغيير أو تصحيح بيانات سبق تدوينها بالمحضر يتم الاستدراك فى نهاية المحضر بالتغيير أو التصحيح ويقم الممول أو الحاضر بالتوقيع عليه .
- إذا اشتمل المحضر على بيانات بالأرقام فيجب تفقيطها .
- يجب أن يوقع المأمور الفاحص والممول أو وكيله أو من حضر المعاينة على كل صفحة من صفحات محضر المعاينة بعد تلاوته عليه وفى حالة رفض الممول أو

الحاضر التوقيع ، على المأمور الفاحص إثبات ذلك بالمحضر بكتابة عبارة (رفض الممول / الحاضر التوقيع) .

- قد يحتاج الأمر إلى استيضاح بعض الأمور المتعلقة بالمعينة أثناء إجراءاتها فيسأل عنها الممول في حينها وتسجل الإجابة عنها دون اقتضاب أو حذف أو تنقيح وفي حالة عدم تواجد الممول أثناء المعينة ينبه على الحاضر كتابة في المحضر بحضور الممول للمأمورية يوم الموافق لمناقشته .

- في حالة انتهاء المداد من القلم يجب إثبات ذلك صراحة وإثبات تغيير استخدام قلم جديد .

يجب أن تثبت نتيجة المعينة في محضر يبين به ساعة وتاريخ حدوثها ويوقع عليه من كل من المأمور الفاحص والممول بالاسم الثلاثي بخط واضح ومقروء ويحسن أن تتكرر المعينة أكثر من مرة .

■ نموذج معينة أنواع مختلفة من الأنشطة :

تختلف المعينة حسب ما إذا كانت المنشأة تجارية أو صناعية أو حرفية أو خدمية بل أكثر من هذا قد تختلف داخل كل نوع منها من نشاط لآخر .

ويمكن أن يكون شكل محضر المعينة
للأنشطة التجارية والصناعية بالصورة التالية :

محضر معاينة (نشاط تجارى)

مأمورية صرائب	اسم الممول /
رقم ش القاهرة	رقم الملف : / / / /
شعبة الفحص الأولى	رقم التسجيل الضريبي :

أنه فى يوم الموافق / / ٢٠١٥ الساعة و دقيقة انتقلت أنا /
..... مأمور الضرائب (وبصحبتى السادة (..... ،)
مأمورى الضرائب إلى مقر منشأة الممول / ونشاطه
الاسم التجارى والكائنة بالعنوان وتقابلنا مع /
..... وصفته بطاقة رقم قومى صادرة بتاريخ
(شهر سنة) قسم المهنة وأعيدت له البطاقة .
فى حالة وجود وكيل عن الممول أثناء المعاينة يتم إثبات التوكيل (رسمى عام / خاص)
رقم لسنة ٢٠١٤ فى / / ٢٠١٤ مكتب توثيق وأعيدت له التوكيل .
وطلبنا منه معاينة المنشأة ووافق ، وقمت بإجراء المعاينة على النحو التالى :

المنشأة :

تقع فى شارع وهو شارع رئيسى من أهم شوارع منطقة وهى منطقة
مزدحمة بالمحلات والمنشآت التجارية ومزدحمة بالمارة ، ومساحتها من واقع الرخصة أو الرسم
الهندسى (.. م^٢ × ... م^٢) " فى حالة عدم وجود ترخيص للمنشأة تحتسب المساحة
بالتقريب " منها ما يقرب من ... م^٢ قسم خاص بـ ، ... م^٢ مكتب للإدارة والكيس
والمنشأة مجهزة تجهيزاً فاخراً من حيث فاترين العرض والريونات والإضاءة وفرش الأرضية
بالسيراميك أو الموكيت وتكييف الهواء وكاميرات مراقبة و و الخ .
وقبل معاينة الأقسام المختلفة قمنا بتجميع صور فواتير البيع / بونات البيع منذ بداية اليوم
حتى الساعة (وقت المعاينة) وبلغت قيمة المبيعات من واقعها ١٧٥ جنيه فقط
م"ائة وخمسة وسبعون جنيهاً لا غير" ، وقمنا بتفريغ صور الفواتير أو البونات بمحضر اطلاع
مستقل ووقعنا على صور الفواتير أو البونات بما يفيد الاطلاع بذات التاريخ
ووجد جهاز كمبيوتر
والمنشأة تتجر فى أصناف متعددة من وكل صنف منها موجود فى قسم خاص به

أولاً : قسم

مساحته (... م^٢) ووجد به الآتى :

جنيه	العدد	الصنف	سعر الوحدة
١٠٠٠	٥٠ فقط (خمسون وحدة)	— — —	٢٠ جنيه فقط عشرون جنيهاً وفقاً لأقوال الممول ، إنتاج شركة ... ومصدر الشراء ...
١٥٠٠	٥٠ فقط (خمسون وحدة)	— — —	٣٠ جنيه فقط ثلاثون جنيهاً وفقاً للسعر المعلن ، إنتاج شركة ... ومصدر الشراء ...
٥٥٠٠٠	٥٠٠ فقط (خمسمائة وحدة)	— — —	تتراوح أسعارها فى المتوسط ما بين ١٠٠ جنيه إلى ١٢٠ جنيه وفقاً لأقوال الممول ، وجميعها من إنتاج شركة ومصدر الشراء
— — —	— — —	— — —	وهكذا
٥٧٥٠٠	فقط سبع وخمسون ألف وخمسمائة جنيهاً لا غير . (وهكذا لباقي الأقسام)		

ووجد عدد ثلاثة عمال بيع موزعين بالتساوى على كل قسم ، وعدد اثنين عمال مساعدين وصاحب المنشأة .

وبسؤال الممول عن الأجر الشهري لعمال البيع ذكر أن الأجر الشهري ثابت بمبلغ ٤٠٠ جنيه بالإضافة لعمولة على مبيعاته بواقع ١ % من سعر البيع ومتوسط عمولة البيع شهرياً للعامل بواقع خمسون جنيهاً ، وأفاد أن البيع يتم بالتجزئة ونقداً ولا يوجد مبيعات آجلة .

الفرع :

الفرع يقع فى مكان مستقل عن المنشأة فى شارع قلب سوق التجارى بمنطقة وهى منطقة راقية ومزدحمة بالحلات والمنشآت التجارية ومزدحمة بالمارة ومساحتها من واقع الرخصة (.. م^٢ × ... م^٢) منها ما يقرب من ... م^٢ قسم خاص بـ ، ... م^٢ مكتب للإدارة والكيس .

وقبل معاينة الأقسام المختلفة قمنا بتجميع كشف البيع اليومي حتى الساعة و دقيقة (وقت المعاينة) وتم جرد الخزينة ووجد بها مبلغ ٥٠٠ جنيه فقط خمسمائة جنيهاً لا غير ومطابقة لتجميع كشف البيع اليومي وقمنا بتفريغ كشف البيع اليومي بمحضر اطلاع مستقل ووقعنا عليه بما يفيد الاطلاع بذات التاريخ .
والفرع يتجر في أصناف متعددة من وكل صنف منها موجود في قسم خاص به .

أولاً : قسم

مساحته (... م^٢) ووجد به الآتى :

جنيه	العدد	الصنف	سعر الوحدة
٤٠٠	٢٠ فقط (عشرون وحدة)	— — —	٢٠ جنيه فقط عشرون جنيهاً وفقاً للسعر المعلن عليها ، وجميعها من إنتاج شركة ومصدر الشراء
٢٥٠٠	٥٠ فقط (خمسون وحدة)	— — —	٥٠ جنيه فقط خمسون جنيهاً وفقاً لأقوال الممول ، إنتاج شركة ... ومصدر الشراء ...
٣٠٠٠	١٠٠ (فقط مائة وحدة)	— — —	٣٠ جنيه فقط ثلاثون جنيهاً وفقاً لأقوال الممول ، إنتاج شركة ... ومصدر الشراء ...
— — —	— — —	— — —	وهكذا
٥٩٠٠	فقط خمسة آلاف وتسعمائة جنيهاً لا غير . (وهكذا لباقي الأقسام)		

ووجد عدد أربعة عمال بيع موزعين بالتساوى على كل قسم ، ومدير للفرع ومحاسب
وبسؤال مدير الفرع عن الأجر الشهري لعمال البيع ذكر أنه يتم معاملتهم نفس معاملة
عمال البيع بالمنشأة المركز الرئيسى ، وطريقة البيع فى الفرع بالتجزئة ونقداً .
ووجد قائمة بالأسعار معلقة بالفرع بيانها كما يلى :

سعر الوحدة بالجنيه	الصنف
××× جنيه	— — — —

المخزن :

المخزن يمثل جزءاً من المنشأة أو في مكان مستقل عن المنشأة ويقع في شارع
وهو منطقة ، ومساحته تقريباً (.. م × ... م) وهو :
مجهز من حيث التأسيس والتقسيم الداخلي ووسائل النقل به ووسائل الحفظ المختلفة
..... الخ ، ووجد به الآتى :

جنيه	العدد	الصف	سعر الوحدة
١٠٠٠٠٠	٢٠٠٠ فقط	— — —	٥٠ جنيه فقط خمسون جنيهاً وفقاً لأقوال الممول ، إنتاج شركة ومصدر الشراء
١٥٠٠٠٠	٥٠٠٠ فقط	— — —	٣٠ جنيه فقط ثلاثون جنيهاً وفقاً لأقوال الممول ، إنتاج شركة ومصدر الشراء
٢٤٠٠٠٠	٣٠٠٠ فقط	— — —	٨٠ جنيه فقط ثمانون جنيهاً وفقاً لأقوال الممول ، إنتاج شركة ... ومصدر الشراء ... ، وهكذا
٤٩٠٠٠٠	فقط ربعمائة وتسعون ألف جنيهاً لا غير .		

ووجد بالمخزن أصناف ، ولم تكن موجودة بالمنشأة وفروعها ، وبمواجهة
الممول بذلك ذكر أنه يتم بيع هذه الأصناف مباشرة من المخازن للعملاء ، وبسؤال الممول
عن وسائل نقل البضائع من المخازن إلى المنشأة أو العكس أو نقلها للعملاء داخل المدينة أو
المدن الأخرى ذكر أن المنشأة تمتلك عدد أربعة سيارات نقل مخصصين لخدمة النشاط وسبق
إضافتهم على الملف الضريبي للمنشأة ، وبيانهم وفقاً لشهادات البيانات كما يلي :
السيارة رقم ع ص ب ماركة موديل شاسيه موتور
وقود حمولة طن ، وهكذا لباقي السيارات .
وللتحقق من إخطار التوقف الجزئي عن نشاط المقدم من الممول للمأمورية برقم
..... بتاريخ / / ٠٠٠٠٠٠ تبين من المعاينة أن المنشأة وفروعها توقفت عن ذلك
النشاط ولا يوجد أى دليل يفيد مزاولة المنشأة لهذا النشاط .

وقمت المعاينة ساعته وتاريخه وتليت على الممول / الحاضر ووقع بصحتها .

المأمور	الممول / الحاضر
الاسم / (.....)	الاسم / (.....)
التوقيع /	التوقيع /

محضر معاينة لنشاط صناعي

الممول /	مأمورية صرائب
رقم الملف : / / / /	رقم ش القاهرة
رقم التسجيل الضريبي :	شعبة الفحص الأولى

أنه في يوم الموافق / / ٢٠١٥ الساعة و دقيقة انتقلت أنا /
 مأمور الضرائب إلى مقر منشأة الممول / ونشاطه الاسم
 التجارى والكائنة بالعنوان وتقابلنا مع /
 وصفته بطاقة رقم قومي صادرة بتاريخ (شهر
 سنة) قسم المهنة وأعيدت له البطاقة .
 وطلبنا منه معاينة المنشأة ووافق ، وقمت بإجراء المعاينة على النحو التالى :

المصنع / الورشة :

تقع فى شارع وهو بمنطقة وهى منطقة صناعية ومزدحمة بالورش والمصانع ،
 ومساحتها من واقع الرخصة (.. م^٢ × ... م^٢) موزعة بين عنابر التصنيع وأماكن حفظ
 الخامات وأماكن أخرى خاصة بالتغليف والتعبئة ومكان للإدارة ، ووجد بهم ما يلى :

عنبر التصنيع :

مساحته تقريباً (.. م^٢ × .. م^٢) وهو مجهز من حيث الآلات والعدد الكهربائية بما يلى :

- ٢ آلة بقوة حصان ومعدل إنتاجها فى الساعة وحدة
- ٣ آلة بقوة حصان ومعدل إنتاجها فى الساعة وحدة
- ١ آلة بقوة حصان ومعدل إنتاجها فى الساعة وحدة

ووجد على كل ماكينة عدد واحد عامل ومساعد .

ووجد انتاج تام بعدد وحدة (حسب الأصناف) جاهز للتعبئة والتغليف .

وسعر بيع الوحدة من الصنف مبلغ جنيه .

وسعر بيع الوحدة من الصنف مبلغ جنيه .

حجرة حفظ الخامات :

مساحتها تقريباً (.. م^٢ × ... م^٢) ووجد بها عدد اثنين عمال والخامات التالية :

السعر	الكمية والصنف
××× جنية	٥٥ وحدة بطول الوحدة متر ووزن الوحدة كجم ، وسعر الوحدة جنية .
××× جنية	----- وهكذا .
×××× جنية	إجمالي قيمة الخامات

حجرة التغليف والتعبئة :

مساحتها تقريباً (.. م^٢ × ... م^٢) ووجد بها عدد سبعة عمال والعبوات التالية :

السعر	الكمية والصنف
××× جنية	٣٠٠٠ عبوة سعة كجم وسعر الوحدة جنية .
××× جنية	----- وهكذا .
×××× جنية	إجمالي قيمة الخامات

ووجد إنتاج تام مغلف جاهز للبيع بيانه :

السعر	الكمية والصنف
××× جنية	٥٠٠٠ وحدة وسعر الوحدة جنية .
××× جنية	----- وهكذا .
×××× جنية	إجمالي قيمة الإنتاج التام الجاهز للبيع

ووجد إنتاج تام جاهز للتعبئة والتغليف بيانه :

السعر	الكمية والصنف
××× جنية	×××× وحدة وسعر الوحدة جنية .
××× جنية	----- وهكذا .
×××× جنية	إجمالي قيمة الإنتاج التام الجاهز للتعبئة والتغليف .

مخزن الإنتاج التام الجاهز للبيع :

مساحته تقريباً (م^٢ × ... م^٢) ووجد به عدد اثنين عمال والإنتاج التام الجاهز للبيع

السعر	الكمية والصنف
××× جنيه	٥٠٠٠ وحدة إنتاج تام صنف وسعر الوحدة جنيه .
××× جنيه	----- وهكذا .
×××× جنيه	إجمالي قيمة الإنتاج التام الجاهز للبيع

تحديد مراحل الإنتاج ، الأمر الذى يقتضى على المأمور الفاحص إجراء تجربة عملية لإنتاج صنف ما من بداية دخول المواد الخام حتى خروج المنتج النهائى وذلك بفصل القوى المحركة وإثبات قراءة عداد القوى المحركة مع بداية التجربة ثم تشغيل القوى المحركة لبدأ التجربة وإثبات وقت بداية التجربة الساعة و دقيقة ، وفى نهاية التجربة يتم فصل القوى المحركة وإثبات نهاية التجربة الساعة و دقيقة وإثبات قراءة عداد القوى المحركة مع نهاية التجربة ، للوصول لمعدل الانتاج لعدد معين من الوحدات بالساعات والقوى المحركة المستخدمة ، للاسترشاد بقيمة الاستهلاك الكهربائى فى تقدير إيرادات المنشأة التى تعتمد كلية فى إنتاجها على القوى المحركة (الكهرباء) وذلك بالرجوع لبيانات الاستهلاك الكهربائى بحصر إيصالات القوى المحركة الخاصة بالإنتاج وتحديد كمية القوى المحركة خلال الفترة الضريبية لتحديد كمية الإنتاج خلال تلك الفترة الضريبية بناء على الاستهلاك الفعلى من القوى المحركة ، وذلك تدعيماً للربط الضريبى التقديرى بالأسس الواقعية توصلاً لتحديد الأرباح الخاضعة للضريبة بالأسس الواقعية .

مع ملاحظة :

يتم تحديد ما إذا كان التصنيع لحساب المنشأة أو لحساب الغير وإذا كان التصنيع لحساب الغير يتم تحديد الغير وأماكنهم .

فى حالة وجود فروع للمنشأة لعرض وبيع منتجاتها سواء (جملة أو نصف جملة أو تجزئة) تتم المعاينة للفروع وفقاً لأسس معاينة الفروع المشار إليها فى محضر المعاينة للنشاط التجارى .

إذا كانت وسائل نقل المنتجات من مخازن المصنع إلى فروع البيع أو العكس أو نقلها للعملاء داخل المدينة أو المدن الأخرى بسيارات نقل مملوكة للمنشأة ومخصصة لخدمة النشاط يتم حصر بياناتها وفقاً لشهادات البيانات كما يلي :

السيارة رقم ع ص ب ماركة موديل شاسيه موتور وقود حمولة طن ، وهكذا لباقي السيارات .

ورديات العمل اليومية :

وجد أثناء المعاينة يافطة بمدخل المصنع مدون بها مواعيد العمل بالمصنع وهي :

الوردية الأولى : من الساعة الثامنة صباحاً حتى الساعة الثالثة عصراً

الوردية الثانية : من الساعة الثالثة عصراً حتى الساعة الحادية عشرة مساءً

الراحة الأسبوعية يوم الجمعة من كل أسبوع.

وللتحقق من إخطار التوقف الجزئي عن نشاط تصنيع المقدم من الممول للمأمورية برقم بتاريخ / / ٢٠١٤ تبين من المعاينة أن المنشأة توقفت عن نشاط تصنيع ولا يوجد أى دليل يفيد مزاوله المنشأة لهذا النشاط .

وتمت المعاينة في ساعته وتاريخه وتليت على الممول / الحاضر ووقع بصحتها .

الممول / الحاضر

المأمور

الاسم / (.....)

الاسم / (.....)

التوقيع /

التوقيع /

المناقشة

مقدمة :

من المعروف أن الهدف الذى تسعى المصلحة إلى تحقيقه هو إرساء قواعد العدالة عند محاسبة جموع الممولين سواء أولئك الذين يمسكون دفاتر منتظمة أو الذين يحاسبون بطريقة الفحص الضريبي التقديرى .

وتحقيق العدالة يعنى فى المقام الأول محاسبة الممول عن أرباحه الحقيقية ، لذلك فقد دأبت المصلحة على إصدار التعليمات التنفيذية للفحص التى تحكم عملية التقدير فى مختلف الأنشطة لتوحيد أسس محاسبة الممولين الذين يعملون فى مجالات واحدة على مستوى كافة مأموريات المصلحة .

وحتى يمكن للمأمور الفاحص تطبيق ما ورد بتلك التعليمات أو الخروج عليها ، فلا بد أن يكون لديه معلومات فنية كافية عن الممول موضوع الفحص ، وهنا يأتى دور المناقشة التى هى أحد الركائز الأساسية التى يعتمد عليها الفاحص الضريبي فى الوصول لكافة المعلومات المتعلقة بالمول ونشاطه ويتم ذلك عن طريق توجيه مجموعة من الأسئلة المحددة التى تغطى إجاباتها جميع البيانات المطلوبة للفاحص الضريبي أو التقدير .

■ معنى المناقشة وأهميتها

المناقشة هى إدارة حوار مكتوب مع الممول أو وكيله يمكن عن طريقه الوصول لأكبر قدر ممكن من المعلومات عن الممول ونشاطه ، وذلك بتوجيه أسئلة محددة تغطى إجاباتها البيانات المطلوبة للفحص الضريبي .

■ الشروط الشكلية لحضر المناقشة :

محضر المناقشة جوانب هامة منها وجوب توافر شروط شكلية معينة للمحضر وهى بيانات يجب أن يتضمنها محضر المناقشة وملاحظات يجب علي الفاحص الضريبي أخذها فى الحسبان وهى كالاتى :

بيانات يجب أن يتضمنها صدر محضر المناقشة :

- اسم المأمورية المختصة وعنوانها .
- الشعبة المختصة .
- اسم الممول رباعى أو وكيله الذى تجرى معه المناقشة ، وفى حالة حضور الوكيل يجب الاطلاع على أصل التوكيل وإثبات بياناته فى المحضر .

- محل إقامة الممول - عنوان المنشأة - الشكل القانوني للمنشأة خلال سنوات المحاسبة .
- رقم الملف الضريبي ، ورقم التسجيل الضريبي .
- تاريخ وساعة ومكان إجراء المناقشة .
- اسم المأمور الذى يجرى المناقشة .
- بيانات بطاقة الممول أو وكيله وتاريخ صدورهما والقسم / المركز التابع له والمهنة .
- الغرض من المناقشة كأن يكون مثلاً لغرض فحص سنوات معينة أو لغرض تحديد المسؤولية التضامنية أو لغرض تحديد الأرباح الرأسمالية من بيع منشأة أو فرع من فروعها أو أصل من أصولها أو في حالات التوقف .

ملاحظات يجب أخذها فى الحساب عند تحرير محضر المناقشة :

- (١) ألا يترك فى محضر المناقشة فراغات أو سطور على بياض لم تستعمل ،حتى مكان التوقيع من الممول أو الحاضر .
- (٢) يجب أن يكون محضر المناقشة واضح وبغير كشط أو شطب أو تحشير ، وأن ترقم صفحاته بأرقام متتابعة حتى لا يفقد المحضر حجته ، وعند الاضطرار إلى تغيير أو تصحيح بيانات سبق تدوينها بالمحضر ، توضع البيانات المراد إلغاؤها بين قوسين ويتم التوقيع أمامها من المأمور المختص والممول .
- (٣) يجب أن تكون الأسئلة واضحة ومحددة .
- (٤) يجب تفقيط الأرقام التى ترد بالمحضر كتابة .
- (٥) يجب ألا يحتوى محضر المناقشة على أسئلة لا تتعلق بالغرض الذى تجرى من أجله المناقشة .
- (٦) يجب أن يوقع المأمور الفاحص والممول أو وكيله بالاسم ثلاثياً على كل صفحة من صفحات محضر المناقشة بعد تلاوته عليه .
- (٧) فى حالة انتهاء المداد من القلم يجب إثبات ذلك صراحة وإثبات تغيير القلم باستخدام قلم جديد .
- (٨) يجوز للممول الحصول على صورة من محضر المناقشة والمعاينة عند تحريرهما .

مناقشة أنواع مختلفة من الأنشطة :

تختلف المناقشة حسب ما إذا كانت المنشأة تجارية أو صناعية أو حرفية أو خدمية ويمكن أن يكون شكل محضر المناقشة للأنشطة التجارية والصناعية بالصورة التالية :

الممول /	مأمورية صرائب
رقم الملف : / / /	رقم ش القاهرة
رقم التسجيل الضريبي :	شعبة الفحص

محضر مناقشة

أنه في يوم الموافق / / ٢٠١٥ حضر إلى مقر المأمورية الساعة التاسعة ونصف صباحاً الممول / ونشاطه والكائن بالعنوان قدم بطاقة رقم قومي صادرة بتاريخ (شهر سنة) قسم المهنة وأعيدت له البطاقة وذلك بناء على الميعاد المحدد له من قبل المأمورية بطلب الحضور أو بنموذج ٣٢ فحص رقم في / / ٢٠١٥ لمناقشته عن نشاطه عن السنوات الضريبية ٢٠١١ / ٢٠١٣ ، وتمت بمعرفتي أنا / مأمور الضرائب مناقشة الممول على النحو التالي :

س / ما هي طبيعة النشاط بالتحديد ؟

ج /

س / هل تم إضافة فروع أو مخازن للنشاط خلال سنوات الفحص ؟

ج /

س / ما هو الكيان القانوني للمنشأة ، وهل يوجد أى تعديلات خلال سنوات الفحص في الكيان القانوني للمنشأة ؟

(يجب الإطلاع على السجل التجارى - الرخصة - عقد الشركة) .

ج /

س / ما هو عنوان محل إقامتك وما هو العنوان المختار الذى تريد مراسلتك عليه ؟

ج /

س / ما هو موقف آخر سنة ضريبية تم المحاسبة عنها ؟

ج /

س / هل المنشأة مسجلة بمصلحة الضرائب على المبيعات وما هو رقم التسجيل الضريبي والمأمورية المختصة ؟

ج /

- س / ما هو رأس المال المستثمر خلال سنوات الفحص (الممولة من الممول والغير) ؟
ج /
- س / ما هو رأس المال المتداول خلال سنوات الفحص ؟
ج /
- س / هل المنشأة لديها حسابات منتظمة ؟ وما هي المجموعة الدفترية التي تمسكها المنشأة ؟
ج /
- س / ما هي المستندات المؤيدة للإقرارات الضريبية المقدمة عن سنوات الفحص ؟
ج /
- س / ما هي مصادر المشتريات من البضاعة أو الخامات خلال سنوات الفحص وقيمتها والمستندات المؤيدة لها ؟ وطريقة الشراء نقدي أم آجل ؟
ج /
- س / من هم أهم الموردين الذين يتم الشراء منهم ؟
ج /
- س / ما هي قيمة المبيعات اليومية أو الأسبوعية أو الشهرية من البضاعة خلال سنوات الفحص ، والمستندات المؤيدة لها ، وطريقة البيع نقدي أم آجل أم بالتقسيط ؟
ج /
- س / من هم أهم العملاء الذين يتم البيع لهم ؟
ج /
- س / ما هو نظام البيع بالمنشأة (جملة - نصف جملة - تجزئة) ؟
ج /
- س / ما هو عدد العمال بالمنشأة ؟
ج /
- س / ما هي عدد أيام العمل بالمنشأة ؟
ج /
- س / ما هي عدد ورديات العمل بالمنشأة وعدد ساعات عمل الوردية الواحدة ؟
ج /

س / هل يتم استيراد بضائع أو خامات من الخارج أو يتم توسط أحد المكاتب لاستيرادها وما هي عدد رسائل الاستيراد خلال سنوات المحاسبة ؟

ج /

س / ما هي عدد الآلات والمعدات بالمنشأة أو المصنع وهل هي تعمل بالقوى المحركة أم بالوقود ؟

ج /

س / ما هي نوعية المواد الخام المستخدمة في الإنتاج ومصادر مشترياتها وأهم مورديها ؟

ج /

س / ما هي كمية وقيمة الاستهلاك الشهري من القوى المحركة والوقود المستخدم في الإنتاج وما هي المستندات المؤيدة لها ؟

ج /

س / ما هو حجم الإنتاج الأسبوعي أو الشهري وثن بيع الوحدة من المنتج ؟

ج /

س / من هم أهم العملاء الذين يتم بيع الإنتاج التام لهم ؟

ج /

س / هل يتم التصنيع والإنتاج لحساب الغير أم لحساب المنشأة أو نسبة لحساب الغير ونسبة لحساب المنشأة ؟

ج /

س / ما هي المصروفات والتكاليف التشغيلية خلال سنوات الفحص من القوى المحركة وأجور عمال الإنتاج والمشرفين على الإنتاج والوقود والمواد المساعدة الخ ؟

ج /

س / ما هي المصروفات الإدارية والعمومية المؤيدة بالمستندات خلال سنوات الفحص وأين المستندات المؤيدة لها ؟

ج /

س / ما هي المصروفات الإدارية والعمومية المؤيدة ببيان أسعار أو التي لم يجر العرف على إثباتها بمستندات وما نوعها وقيمتها ؟

ج /

س / ما هي ممتلكاتك الزراعية والعقارية وما هي التصرفات التي حدثت على تلك الممتلكات خلال سنوات الفحص وقيمتها وتاريخ التصرف فيها ؟

ج /

س / هل توجد مخازن أو فروع للمنشأة خلال سنوات الفحص ؟

ج /

س / هل تعمل بالحكومة أو القطاع العام أو القطاع الخاص ؟

ج /

س / هل هناك بوالص تأمين لصالح الزوجة أو الأولاد القصر ؟

ج /

س / هل يوجد مبالغ مسددة بنظام الخصم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة ؟

ج /

س / هل توجد دفعات مقدمة تحت حساب الضريبة وما قيمتها وما قيمة والعائد المضاف ؟

ج /

س / هل توجد أملاك عقارية مؤجرة إيجار محدد المدة وفقاً لأحكام القانون المدني وما هي

قيمة الإيجار الشهري ؟

ج /

س / هل توجد أملاك عقارية مؤجرة إيجار مفروش وما هي قيمة الإيجار الشهري ؟

ج /

س / هل توجد ضريبة تصرفات عقارية مسددة خلال سنوات الفحص وقيمتها ؟

ج /

س / هل توجد لديك أى أقوال أخرى تريد ذكرها بالمناقشة ؟

ج /

وقمت المناقشة في ساعته وتاريخه وتليت على الممول ووقع بصحتها .

الممول / الحاضر

المأمور

الاسم / (.....)

الاسم / (.....)

التوقيع /

التوقيع /

تقدير
الأرباح التجارية والصناعية

تقدير الأرباح التجارية والصناعية

الهدف :

في نهاية هذا الموضوع سيكون الدارس قادراً على تحديد صافي الربح الحقيقي للمنشأة في الحالات التقديرية وذلك بطريقة صحيحة في ضوء أحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته ولائحته التنفيذية ، والقرارات الوزارية والتعليمات العامة والكتب الدورية والتعليمات التنفيذية الصادرة في هذا الخصوص.

المحتويات :

- مقدمة .
- صعوبات التقدير .
- طرق التقدير :
 - ١ . الأخذ بالمظاهر الخارجية .
 - ٢ . التقدير بمعرفة المشرع .
 - ٣ . التقدير بناء على قرارات وزارية .
 - ٤ . التقدير بناء على أسس وقواعد معينة لكل نشاط .
- العوامل التي لها تأثير على التقدير :
 - ١ . عوامل التي لها تأثير على رقم الأعمال أو الإيراد .
 - ٢ . عوامل لها تأثير على نسبة الربح .
 - ٣ . عوامل لها تأثير على رقم الأعمال أو الإيراد وعلى نسبة الربح معا .
- عناصر التقدير :
 - ١ . رقم الأعمال أو الإيرادات .
 - ٢ . نسبة مجمل الربح .
 - ٣ . المصروفات .
- الأمور التي يجب مراعاتها للتوصل إلى الأرباح الحقيقية في الحالات التقديرية .
- الإيرادات الأخرى .
- كيفية حساب الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين .

تقدير الأرباح التجارية والصناعية

مقدمة :

تنص الفقرة الثانية من المادة رقم (٩٠) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته على أنه :

" كما يكون للمصلحة إجراء ربط تقديري للضريبة من واقع أية بيانات متاحة في حالة عدم تقديم الممول لإقراره الضريبي أو عدم تقديمه للبيانات والمستندات المؤيدة للإقرار " .

تلجأ مصلحة الضرائب إلى التقدير في الأحوال التالية :

- أ- عدم تقديم الإقرار الضريبي يكون مبرراً للجوء مصلحة الضرائب إلى التقدير ولا يجوز التقدير إذا ما ثبت أن لدى الممول دفاتر وسجلات محاسبية ، ففي هذه الحالة يتم الفحص الضريبي للدفاتر مع تطبيق عقوبة عدم تقديم الإقرار الضريبي الواردة بالمادة رقم (١٣٥) / الفقرة الاولى من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته .
- ب- عدم تقديم الممول للبيانات والمستندات المؤيدة للإقرار الضريبي .
- ج- حالات تقديم إقرار ضريبي مستند إلى دفاتر وسجلات محاسبية ولم تعتمد هذه الدفاتر والسجلات من مصلحة الضرائب ، إذ أن العبرة في الدفاتر والسجلات والمستندات التي يمسكها الممول ويحتفظ بها بأمانتها ومدى إظهارها للحقيقة وانتظامها من حيث الشكل وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية ، وبالطبع فإنه في حالة عدم الاعتداد بالدفاتر والسجلات المحاسبية يقع على المصلحة عبء إثبات عدم انتظامها وعدم أمانتها ، وفقاً لحكم المادة رقم (١٢٩) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته .
- د- حالات عدم تقديم الممول للدفاتر والسجلات المحاسبية والمستندات المؤيدة للإقرار الضريبي للحالات الدفترية .

صعوبات التقدير :

الواقع أن عملية التقدير تكتنفها بعض الصعوبات للأسباب الآتية :

(١) عدم وجود بيانات دقيقة عن معدلات الربح في كل صناعة أو تجارة وكذلك عدم وجود إحصائيات تبين متوسط إنتاج العامل أو الآلة في نواحي النشاط الصناعي أو الحرفي ، فلا توجد في مصر الهيئات المتخصصة التي يمكنها عمل الدراسات وإعداد البيانات والإحصائيات في مثل هذه الأمور ، كما هو الحال في الدول المتقدمة والتي يمكن عن طريقها الوصول إلى تقدير أقرب ما يكون لحالة الممول وإن كانت وزارة المالية ومصلحة الضرائب تسعى للتغلب على هذه الصعوبة ، بإصدار القرارات الوزارية والكتب الدورية والتعليمات العامة والتنفيذية الخاصة بأسس محاسبة هذه الأنشطة .

(٢) عدم استطاعة الفاحص الضريبي في بعض الأحوال الأخذ بالبيانات والإيضاحات والأقوال التي يدلى بها الممول في إقراره أو عند مناقشته بسبب عدم الوعي الضريبي الذي يؤدي إلى لجوء الممول إلى الإدلاء ببيانات وأقوال بعيدة عن الحقيقة بشكل واضح ، وهو ما يلقي على الفاحص الضريبي عبئاً أكبر في محاولة استجلاء حقيقة نشاطه وحقيقة أرباحه عن طريق توسيع دائرة النقاش معه وإجراء المعاينة الدقيقة وعمل التحريات الواسعة وكذلك المصادقات مع جهات التعامل .

(٣) عدم توافر البيانات الخاصة بمعاملات الممولين مع القطاع الخاص والأفراد وصعوبة الحصول عليها .

طرق التقدير

تلجأ مصلحة الضرائب في بعض الأحيان إلى الاعتماد على وسائل متعددة في تقدير الوعاء الضريبي ، وهذه الوسائل لا تستند إلى الدخل فقط ، وإنما تعتمد على كل ما يشير إليه ، والحقيقة هي أن هذه الطرق يراد بها تحديد مقدار الوعاء الضريبي بصورة أقرب إلى الحقيقة مما يقتضي معه أن تلتزم مصلحة الضرائب الحيلة والحذر عند إجرائها ، حيث يُعد موضوع تحديد التقدير للضريبة بين مصلحة الضرائب والممول واحد من أهم المواضيع إثارة للجدل بين الفقهاء ، ومن طرق التقدير ما يلي :

(١) الأخذ بالمظاهر الخارجية

إن الأساس الذى تقوم عليه هذه الطريقة هو تقدير الربح وفقاً لمظاهر خارجية مثل سكان المنطقة وموقع وإيجار المنشأة وعدد عمالها ومستوى التجهيزات بها والمستوى المعيشى للممول ، وبالرغم من بساطة وسهولة هذه الطريقة إلا أنها قد تدفع الممولين إلى التقليل من هذه المظاهر لمحاولة التخلص من الضريبة ، كما أن المظاهر الخارجية تختلف دلالاتها من منطقة لأخرى فالديكورات والتجهيزات التى تعتبر بالنسبة لمنشأة فى حى شعبي ديكورات حديثة قد تكون عادية بالنسبة لأخرى بحى راق ، كما أن الإيجار الذى يُعد مرتفعاً بالنسبة لمنشأة فى مدينة صغيرة قد لا يكون كذلك بالنسبة لمنشأة فى مدينة كبيرة أيضاً ، ومن ثم المظاهر الخارجية للممول تتمشى فى زيادتها بنفس نسبة الإيرادات لذلك فإن التقدير بهذه الطريقة لا يتسم بالعدالة ولا يمثل الحقيقة .

(٢) التقدير بمعرفة المشرع

قد يكون التقدير بمعرفة المشرع ، كما فى نص المادة رقم (٣٩) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ المعدلة بالقانون ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ قرر المشرع تحديد الإيراد الخاضع للضريبة المحقق من تأجير العقارات المبنية أو جزء منها وفقاً لأحكام القانون المدنى على أساس الأجرة الفعلية مخصوصاً منها (٥٠ ٪) مقابل جميع التكاليف والمصروفات ، وكذلك قرر المشرع بنص المادة رقم (٤١) من القانون تحديد الإيرادات الخاضعة للضريبة الناتجة من تأجير أى وحدة مفروشة أو جزء منها سواء كانت معدة للسكن أو لمزاولة نشاط تجارى أو صناعى أو مهنة غير تجارية أو لأى غرض آخر على أساس قيمة الإيجار الفعلى مخصوصاً منه (٥٠ ٪) مقابل جميع التكاليف والمصروفات .

(٣) التقدير بناء على قرارات وزارية

وهى قرارات وزارية صادرة من وزير المالية ، أو من وزير المالية بالاتفاق مع وزراء آخرين حسب اختصاصاتهم ، حيث تنص المادة رقم (١٨) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته على أنه :-
" يصدر بقواعد وأسس المحاسبة الضريبية وإجراءات تحصيل الضريبة على أرباح

المنشآت الصغيرة قرار من الوزير ، وبما لا يتعارض مع أحكام قانون تنمية المنشآت الصغيرة الصادر بالقانون رقم ١٤١ لسنة ٢٠٠٤ ، وذلك بما يتفق مع طبيعتها ويسر أسلوب معاملتها الضريبية ."

وقد أصدر وزير المالية القرار الوزاري رقم (٤١٤) (١) لسنة ٢٠٠٩ بتاريخ ٢٠٠٩/٧/٢ بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة وإجراءات تحصيل الضريبة على أرباحها ، والقرار الوزاري رقم (٥٤) لسنة ٢٠١٢ بتاريخ ٢٠١٢/٢/٨ بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة وإجراءات تحصيل الضريبة على أرباحها والمنشور بالوقائع المصرية - العدد ٣١ (تابع) في ٨ فبراير سنة ٢٠١٢ والذي سيتم تناوله في موضوع قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة .

٤) التقدير بناء على أسس وقواعد معينة لكل نشاط

تصدر بها تعليمات من مصلحة الضرائب بعد بحوث بين العديد من الممولين والمأموريات المتخصصة وربما مع الجهات المعنية مثل وزارة التموين ووزارة الصناعة وممثلي الأنشطة المختلفة والغرف التجارية واتحاد الصناعات والجمعيات التعاونية لأصحاب الحرف والمصانع وخلافه .

كما أن هذه القواعد ربما تكون بناء على ما استقر عليه العمل في لجان الطعن الضريبي أو استرشاد بأحكام محاكم ، ويجب أن يراعى أن الأنشطة الاقتصادية كثيرة ومتنوعة ومقسمة إلى قطاعات مختلفة كقطاع التجارة والصناعة والمقاولات والحرف والورش وقطاع الخدمات ، وفي داخل كل قطاع تتعدد الأنشطة وتختلف وبالتالي تختلف أسس وقواعد المحاسبة في كل منها ، الأمر الذي يقتضى مراعاة ما يلي :-

- أن يكون الفاحص الضريبي قد قام بدراسة أوراق الملف وتجميع البيانات والمعاينة والمناقشة لأن أسس التقدير هي محصلة كل هذه المراحل .
- عدم المحاسبة على أساس تشابه الظروف في السنوات المتتالية تطبيقاً لمبدأ استقلال السنوات الضريبية إلا إذا ثبت ذلك يقيناً (تعليمات تنفيذية رقم ٢١ لسنة ١٩٩٧) .

(١) القرار الوزاري رقم ٤١٤ لسنة ٢٠٠٩ تم إلغائه بالقرار الوزاري رقم ٥٤ لسنة ٢٠١٢ في ٢٠١٢/٢/٨ .

- ضرورة مراعاة الارتفاع في أسعار السلع المختلفة عند إجراء التقديرات السنوية والإشارة إلى القرارات التي بموجبها تم رفع سعر هذه السلع وذلك في مذكرة التقدير (تعليمات تنفيذية رقم ٢١ لسنة ١٩٩٧) .
- يتعين على الفاحص الضريبي بالنسبة للسلع التي ترتفع أسعارها (والتي تم أخذ هذا الارتفاع في الحسبان عند التقدير) أن يتأكد من أن هذا الارتفاع في الأسعار لم يصاحبه زيادة في نسبة مجمل الربح وإلا عليه أن يأخذها في الحسبان .

يتعين قبل بيان أسس التقدير وعناصر الربط العرض لحيثيات هذه الأسس والعناصر عرضاً جيداً وصولاً في النهاية إلى التقدير والربط ، ويستلزم ذلك بالضرورة تحليل شامل لكافة البيانات والمعلومات التي تم التوصل إليها للوصول إلى رقم الأعمال / المبيعات الإيرادات (التي تتفق مع الواقع) ، وفي ذلك يلزم بيان الأسانيد والمبررات والحيثيات التي تم الاعتماد عليها في تحديد هذه العناصر والأسباب التي دعت إلى ذلك .

العوامل التي لها تأثير على التقدير

أ) عوامل التي لها تأثير على رقم الأعمال أو الإيراد :

- ١) قدم المنشأة ورسوخها وشهرتها في السوق يؤدي إلى زيادة رقم المبيعات بعكس المنشأة الحديثة التي لم يعرفها العملاء بعد ، حيث تكتسب شهرتها نتيجة مزاوله نشاطها من سنة لأخرى .
- ٢) موقع المنشأة : فالمنشأة التجارية التي تتميز بموقع هام في قلب السوق التجاري الذي دائماً يكون مزدحم بالمحلات والمنشآت التجارية ومزدحم بالماراة أو في قلب المدينة ، أو المنشأة الخدمية التي تقع في قلب الحى السكنى لا شك أن رقم الأعمال أو الإيراد سوف يتأثر كثيراً بهذا الموقع .
- ٣) كلما تعددت فروع المنشأة ساعد ذلك على سهولة تصريف منتجاتها وزيادة رقم أعمالها ، لذلك يلزم معرفة جميع الفروع والمخازن ومعاينتها للوصول إلى رقم الأعمال الذي يتناسب معها .

- ٤) رأس مال المنشأة وكيفية توزيعه ، هل يتمثل أغلبه في بضائع وعدد وآلات ، وهل تستعين المنشأة بجانب رأسمالها بقروض أو تستعمل الحساب الجارى الدائن فى نشاط الشركة ، كل ذلك يعطى مؤشرات عن حجم الأعمال .
- ٥) عدد العمال بالمنشأة يفيد كثيراً فى تقدير رقم الأعمال او الإيراد خصوصاً فى المنشآت التى يتمشى إنتاجها مع عدد العمال كما هو الحال فى صناعة الملابس وصالونات الحلاقة وورش النجارة إلخ ، وبالطبع يجب التفرقة بين العامل المنتج والعامل المساعد .
- ٦) معرفة الخامات المستخدمة فى الإنتاج وكميتها يفيد فى تحديد الإنتاج إذا توافرت معايير كمية المنتج من كمية معينة من الخامات .
- ٧) معرفة الجهات الرسمية التى يتعامل معها الممول كمصلحة الجمارك بالنسبة لنشاط الاستيراد ، ومصلحة الضرائب على المبيعات فى كثير من الصناعات والأنشطة التجارية والخدمية إلخ .
- ٨) درجة المنافسة التى تقابلها المنشأة ومدى قوة منافستها ، فكلما قلت المنافسة زاد الربح وبالعكس .
- ٩) الحملة الإعلانية : فلو أن الممول يقوم بتنظيم حملات إعلانية سينتج عن ذلك زيادة أرقام أعماله أو إيراداته .
- ١٠) دراسة بنود المصروفات فهى تفيد فى أحيان كثيرة فى الوصول إلى رقم الأعمال أو العمولة التى يتقاضاها عمال البيع والتوزيع إذا كانت تمثل نسبة من رقم المبيعات أو العمولة المدينة لوكلاء البيع الذين يقومون ببيع السلع لحساب المنشأة مقابل عمولة
- ١١) قيمة الاستهلاك الكهربائى (القوى المحركة) لتشغيل الماكينات والموتورات اللازمة للإنتاج فى تقدير إنتاجهم وتحديد إيراداتهم ، وذلك بمراجعة إيصالات العدادات المتنوعة لحساب التيار الكهربائى الخاص بالإنتاج فقط .
- وتحديد نسبة القوى المحركة اللازمة لكل وحدة من الماكينات أو الموتورات وما تنتجه على ضوء المعاينة والبيانات والمعلومات وكتالوجات الماكينة أو المعدة فى كل حالة لتحديد التشغيل الفعلى على أسس سليمة وذلك لتحديد الأرباح المعتمدة الخاضعة للضريبة ومنعا للمغالاة فى التقدير وتدعيما للتقدير بالأسس الواقعية . (تعليمات تنفيذية رقم ٥٤ لسنة ١٩٩٧)

ب (عوامل لها تأثير على نسبة الربح :

- (١) مدى اعتماد الممول في مبيعاته ومشترياته على الأجل أو نقداً ومقدار نسبة كل منهما إلى المبيعات أو المشتريات الكلية ، فالمبيعات الآجلة غالباً ما تحقق ربح أكثر من المبيعات النقدية .
- (٢) الوسط الاجتماعي لمستهلكي بضاعة المنشأة ، فإن كانوا من سكان القرى أو الأحياء الشعبية فإن نسبة الربح عادة تكون أقل مما لو كانوا من سكان المدن أو الأحياء الراقية .
- (٣) مصادر الشراء بالنسبة للمنشأة فإذا كانت تشتري من مصادر الإنتاج أو المستوردين مباشرة فإنه بالإمكان تحقيق نسبة ربح أعلى مما لو كان الشراء من تجار الجملة أو نصف الجملة .
- (٤) درجة تأثر السلعة التي تتجر فيها المنشأة بالموضة أو درجات الحرارة يزيد من نسبة الربح التي تحددها المنشأة أخذاً في الاعتبار أن انتهاء الموضة أو فساد البضاعة بسبب الأحوال الجوية يضر بالمنشأة .
- (٥) أجور العمال إذا كانت عالية لا تتناسب ومستوى ما تقدمه المنشأة من سلع أو خدمات ، فإن ذلك سيؤدي إلى زيادة التكلفة ، وبالتالي انخفاض نسبة الربح وعلى العكس من ذلك فإنه إذا تناسبت الأجور مع مستوى السلع والخدمات فإن ذلك يكون وسيلة لتحقيق ربح أكبر .
- (٦) خضوع الأصناف التي تتجر فيها المنشأة للتسعير الجبرى أو تركها للمنافسة الحرة له تأثير في تحديد نسبة الربح .
- (٧) طبيعة النشاط الذي تزاوله المنشأة فهناك بعض الأنشطة ذات الطبيعة الخاصة التي تزيد أو تقل نسبة الربح فيها عن غيرها من الأنشطة الأخرى فمثلاً أعمال التوريدات قد تقل فيها نسبة الربح عن أعمال البيع العادية الأخرى التي تزاولها المنشأة .

▪ وفى هذا الخصوص أصدرت مصلحة الضرائب التعليمات التنفيذية للفحص رقم (١٩) لسنة ١٩٩٩ بتاريخ ١٩٩٩/٥/٤ بشأن تحديد مفهوم أعمال التوريدات وما يجب مراعاته فى شأنها ، وقد ورد بها ما نصه :

" لوحظ قيام المأموريات بمحاسبة الممولين على اعتبار أن جميع المعاملات التى ترد بنماذج الخصم من أعمال التوريدات نتيجة لعدم التمييز فيما بين مفهوم أعمال التوريدات وما يقوم به الممول من أعمال تجارية على اختلاف أنواعها .

ونظرا لأن عدم الفصل بين أعمال التوريدات التى تتميز عن غيرها من أعمال لما لها من طبيعة خاصة — والأعمال والعمليات الأخرى تؤدي إلى نتائج تنعكس بالسلب على سلامة المحاسبة الضريبية وتحديد الوعاء الخاضع للضريبة الذى تهدف المصلحة وتعمل جاهدة على أن يكون أقرب إلى الحقيقة والواقع تحقيقاً لعدالة المحاسبة مع الممولين وحفاظاً على حقوق الخزنة العامة .

وحيث أن أعمال التوريدات تتسم بطبيعة خاصة تميزها عن غيرها وتنعكس على ما قد يتحقق عنها من أرباح تختلف عن تلك التى قد تتحقق من مباشرة العمليات الأخرى المعتادة حيث تنخفض نسبة الأرباح الإجمالية فى أرباح التوريدات عنها من العمليات الأخرى .

لذلك فإن المصلحة توجه النظر إلى ضرورة مراعاة أن عمليات التوريدات هى تلك العمليات التى يتم تنفيذها بناء على اتفاق مسبق يتم التوقيع عليه من المورد الملتزم بالتوريد والمورد إليه وبموجبه يلتزم المورد بتوريد سلعة أو تقديم خدمة بمواصفات معينة وأسعار محددة وفى توقيتات زمنية معينة وفق ما يقضى به العقد المشار إليه .

ومن ذلك يتضح أن المورد يكون ملزماً بالوفاء بالتزامات محددة مسبقاً وعليه تقع مسئولية عدم الوفاء بهذه الالتزامات مع ما يترتب عليه من نفقات أو مخاطر عدم التنفيذ وفق ما يقضى به العقد الذى ينظم حقوق والتزامات كل من المورد والمورد إليه ويختلف ذلك عما يجرى عليه العمل بالنسبة للعمليات الأخرى المعتادة .

وبناء على ما تقدم يتعين على المأموريات عند محاسبة الممولين مراعاة ضرورة فصل أعمال التوريدات وفق ما سبق بيانه عن العمليات الأخرى المعتادة التى يتم تنفيذها دون التزام أو تعهد مسبق (عمليات البيع المعتادة) وعلى أن يتم تطبيق نسبة مجمل ربح التوريدات الخاصة بالنشاط موضوع المحاسبة فقط على قيمة ما قام الممول بتوريده من سلع أو خدمات وفيما عدا ذلك من عمليات أخرى (خلاف التوريدات) يتم مزاولتها بالأسلوب المعتاد فيتم المحاسبة عنها بتطبيق نسبة مجمل الربح المعمول بها فى

محاسبة النشاط بصفة عامة وفقاً للتعليمات الصادرة والقواعد المعمول بها ، ولتنفيذ ذلك يلزم القيام بما يلي :

- الاطلاع على سجل التعاقدات بالمأمورية لتحديد ومعرفة ما يخص الممول منها .
- دراسة وتحليل بيانات الخصم والاتصال بجهات التعامل التي تتعامل بمبالغ كبيرة مع الممول أو التي تتعامل معه بصفة متكررة بشكل ملحوظ وواضح أو بصفة مستمرة خلال السنة موضع المحاسبة بقصد معرفة طبيعة وحجم التعامل .
- مناقشة الممول لتحديد طبيعة التعاملات التي تتضمنها نماذج الخصم والإضافة والجهات التي يلتزم قبلها بعقود توريد سواء كان التوريد لسلعة أو لخدمة وطبيعة وحجم وقيمة كل عملية توريد ، مع مطالبته بتقديم هذه العقود ودراستها وفي حالة عدم تقديمه لها يتم محاسبته عنها باعتبارها معاملات عادية وليست توريدات .
- عند التحقق من قيام الممول بتنفيذ أعمال توريدات وفق المفهوم السابق بيانه فيلزم مراعاة أن يتم محاسبته عن قيمة ما تم تنفيذه من هذه الأعمال خلال كل سنة ضريبية . وعلى جميع المأموريات الالتزام بتنفيذ هذه التعليمات وعلى المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والإدارات التابعة لها متابعة تنفيذ كل ما جاء بهذه التعليمات " .

ج (عوامل لها تأثير على رقم الأعمال أو الإيراد وعلى نسبة الربح معاً .

- ١) قوة الآلات والمكينات ودرجة تطورها ، والأعمال التي تؤديها ودرجة سرعتها في الإنجاز يعتبر عنصراً هاماً في تحديد رقم الأعمال والأرباح .
- ٢) تخصص المنشأة واختيارها لنوع معين من السلع أو الخدمات مما يؤثر تأثيراً مباشراً في رقم الأعمال ، وأيضاً في نسبة الربح حيث تستطيع في هذه الحالة أن تحقق رقم أعمال ضخم ، وتفرض السعر الذى يحقق لها نسبة الربح التي تريدها ، وعلى العكس من ذلك فإن وجود المنافسة القوية يؤدي إلى تخفيض نسبة الربح ورقم الأعمال .
- ٣) طريقة تعامل المنشأة شراء أو بيع بالجملة أو بالتجزئة أو كلاهما معاً يؤثر على رقم الأعمال ونسبة إجمالي الربح ، حيث أن تاجر الجملة ولو أنه يكتفى بمعدل ربح منخفض إلا أنه يحقق ربحاً أكبر لمبيعاته لأن معدل دوران رأس المال أكثر في حالة تاجر الجملة عنها في حالة تاجر التجزئة ، وإذا كان الممول يعمل بالجملة والتجزئة وجب تحديد نسبة كل منها للأخرى لأن لكل منها نسبة ربح خاصة.

■ وفي هذا الخصوص أصدرت مصلحة الضرائب التعليمات التنفيذية للفحص رقم (١١) لسنة ٢٠٠٠ بتاريخ ٢٠٠٠/١/١ بشأن تحديد طبيعة النشاط التجارى (جملة / نصف جملة / تجزئة) ، وقد ورد بها ما نصه :

" نظرا لما أثير من تساؤلات حول كيفية تحديد صفة الممول التجارية وطبيعة نشاطه (جملة/ نصف جملة / تجزئة) ولأهمية ذلك عند تحديد حجم رقم الأعمال واحتساب نسبة مجمل الربح المناسبة .

فإنه يتعين على المأموريات الاستدلال على ذلك بمجموعة من الأدلة والقرائن ومنها على سبيل المثال :

- (١) عقد الشركة : فى حالة الشركات يتم الإطلاع على عقد الشركة لتحديد الغرض من قيام هذه الشركة والصفة التجارية المدرجة بالعقد (جملة / نصف جملة / تجزئة) .
- (٢) السجل التجارى والرخصة : يتم الإطلاع على السجل التجارى الخاص بالمنشأة وكذلك الرخصة لتحديد طبيعة النشاط المقيّد بهما (جملة - نصف جملة - تجزئة
- (٣) قائمة الأسعار : بالاطلاع على قائمة الأسعار المعلنة بالمنشأة يتم الاسترشاد بكيفية ما إذا كانت الأسعار الواردة بها تخص نشاط تجارة الجملة أو نصف الجملة أو التجزئة حيث يكون موضحاً بها أسعار الوحدات المباعة (الكرتونية / الدسطة / الوحدة المنفردة) .
- (٤) السمّة التجارية للمنطقة التى تقع بها المنشأة وشهرتها فقد تكون تتميز بوجود أكبر عدد من تجار الجملة أو نصف الجملة أو التجزئة .
- (٥) مناقشة الممول مناقشة تفصيلية بشأن ما ورد بالإقرارات الضريبية من حيث طبيعة النشاط وصفة الممول البيعية وكذلك تحديد حجم التعاملات ونسبة مجمل الربح نظراً لما لهما من دلالة واضحة على تحديد نوع التجارة .
- (٦) الإطلاع على مستندات الشراء وفواتير الشراء لتحديد قيمة المشتريات ومصادر الحصول عليها من المستورد مباشرة أو من المصانع أو من تاجر الجملة وهكذا .
- (٧) الإطلاع على دفاتر وصور فواتير البيع لتحديد بيانات الممول المدونة بها وكذلك تحديد قيمه المبيعات وكميتها لكل فاتورة والتي يمكن الاستدلال منها على طبيعة النشاط .

٨) عند إجراء المعاينة للمنشأة يراعى ما يلي :

أ- طريقة عرض البضاعة للبيع : حيث أن طريقة العرض يتم الاسترشاد بها لتحديد طبيعة النشاط ومثال ذلك نشاط التجزئة .يتطلب أسلوب معين لعرض البضاعة بفاتريانات العرض .

ب- نوعية تجهيز المنشأة من حيث وجود ديكورات وفاتريانات عرض حيث أن نشاط الجملة والنصف جملة لا يستلزم وجود ديكورات خاصة أو فاتريانات عرض كما هو الحال في نشاط التجزئة.

ج- عدد المخازن وحجمها وكمية البضاعة الموجودة بها وقيمتها وهل يتم البيع عن طريق المخازن مباشرة حيث يمكن الاستدلال من ذلك علي أن طبيعة النشاط هو الجملة .

د- مستلزمات التعبئة والتغليف للبضاعة المباعة حيث أن لكل نوع من أنواع البضاعة أسلوب تعبئة يختلف باختلاف طبيعة النشاط مثل التعبئة في أكياس أو كراتين وهكذا .

هـ- نوع الأدوات المستخدمة في الوزن أو القياس حيث تتحدد هذه الأدوات طبقاً لطبيعة النشاط (جملة / نصف جملة / تجزئة) . وعلى المأموريات مراعاة تنفيذ ذلك بكل دقة " .

عناصر التقدير

١) رقم الأعمال أو الإيرادات :

قبل الوصول إلى رقم الأعمال أو الإيرادات يجب على المأمور الفاحص أن يضع أمامه رقم أعمال السنوات السابقة ، ومدى تغير هذه الأرقام بالزيادة أو بالنقص، وذلك حسبما يظهر على نشاط المنشأة من عوامل تؤثر في هذا النشاط كإنشاء فروع جديدة مثلاً ، أو التوقف عن بعض أوجه النشاط ولا يفوت الفاحص الضريبي أن ارتفاعات الأسعار من سنة لأخرى يؤدي إلى زيادة رقم الأعمال .

ويمكن تقدير رقم الأعمال أو الإيرادات السنوية بأكثر من وسيلة بشرط أن يكون التقدير مؤيداً بدليل أو قرينة مقبولة تفادياً لما يترتب على التقدير الجزافي الافتراضى من منازعات لا تنتهى إلى نتيجة إيجابية فضلاً عما يترتب عليها من مضیعة للجهود وزيادة في

حجم المنازعات مما يؤثر على علاقة المصلحة بالمولين ، هذه العلاقة التي يتعين تطويرها بما يدعم الاحترام المتبادل والثقة .

وفي جميع الحالات يجب مراعاة ما يلي :-

- عدم اللجوء إلى أسلوب التقدير الجزائي ويراعى دائما أن يكون التقدير مؤيدا بدليل أو قرينة مقبولة .
- الدقة في جمع البيانات اللازمة لتحديد الأرباح على أساس سليم .
- مقارنة البيانات الواردة في إقرارات المولين مع بيانات الخصم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة .
- أن يكون تقدير أرباح المولين مبنية في جميع الحالات على أساس المعايينات والمناقشات والبيانات والتحريات الضرورية .

٢) نسبة مجمل الربح :

معظم الأنشطة التقديرية تحدد أرباحها على أساس احتساب نسبة إجمالي ربح من رقم الأعمال ، ثم تخصم المصروفات العمومية والإدارية للوصول إلى صافي الربح وفقاً لنص المادة رقم (٢٢) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، إلا أن بعض الأنشطة ذات طبيعة مميزة كالمقاوولات وخدمات النقل التي تحاسب على أساس نسبة صافي ربح من رقم الأعمال فيكون حاصل ضرب رقم الأعمال في نسبة صافي الربح المقررة هو صافي ربح الممول ، وهي تتفق مع نسب صافي الربح الواردة بملحق التعليمات التنفيذية رقم (١٢) لسنة ٢٠١٢ وملحقها لبعض الأنشطة التي لا تتجاوز رقم أعمالها مليون جنية .

وبعض الأنشطة تحدد أرباحها على أساس مبلغ ثابت كربح للوحدة المباعة مثل ربح بيع صندوق المياه الغازية وكذلك صافي ربح جوال الدقيق في المخابز البلدية .

وتختلف نسبة الربح من نشاط لآخر بل قد تختلف في نفس النشاط من منشأة لأخرى وهناك عناصر متعددة لها تأثير على صافي الربح والتي نوجزها فيما يلي :

- طريقة البيع والشراء (آجل أم نقداً) ، جملة أو تجزئة .
- مصادر الشراء (مستورد - تاجر جملة - تاجر نصف جملة) .
- الوسط الإجتماعي للمستهلكين .

- درجة تأثر السلع بالموضة أو الجو .
- خضوع السلع للتسعير الجبرى .
- احتكار المنشأة للسلعة أو وجود منافسة فيها .
- قوة الآلات ودرجة تطورها والأعمال التى تؤديها .

ونضيف إلى هذه النقاط ما يلى :

١. إن نسبة الربح تختلف فى السلعة المحلية عنها فى المستوردة نظراً لاختلاف عناصر التكلفة فى كل منها وبالتالى أسعار بيعها .
٢. إن البضائع الراقية تحقق نسبة ربح عالية بالقياس بالبضائع الشعبية .
٣. تختلف نسبة الربح فى التعامل مع القطاع العام عنها مع القطاع الخاص كما تختلف حسب حجم ورقم الأعمال، ويظهر ذلك بوضوح فى أعمال المقاولات فهى فى القطاع الخاص تزيد عنها فى القطاع العام ، كما أن النسبة تقل كلما زاد رقم الأعمال .

٣ - المصروفات

بالنسبة للحالات التقديرية التى يتم محاسبتها ضريبياً بنسبة مجمل ربح لا يخصم سوى المصروفات الإدارية والعمومية ، حيث تتمثل فى الأعباء التى تتحملها المنشأة مقابل الحصول على خدمات ومنافع غير متصلة بالتشغيل والإنتاج ولكنها لازمة لخدمة المنشأة ذاتها لكونها كيان قائم فى المجتمع أو لخدمة نشاط المنشأة بصفة عامة مما يؤدى إلى تحقيق أغراضها والحفاظة على حقوقها ، ويجب أن تكون النفقة مرتبطة بنشاط المنشأة التجارى أو الصناعى ولازمة لمزاولة النشاط ، أن تكون من قبيل نفقات الاستغلال العادى وليس من قبيل المصروفات الرأسمالية ، وأن تكون النفقة حقيقية ومؤكدة ومتعلقة بأعمال نفس السنة التى صرفت فيها ، ويجب أن تكون النفقة مؤيدة بمستندات صحيحة وبالنسبة للنفقات التى لم يجز العرف على وجود مستند لها مثل مصروفات الانتقال البسيطة والإكراميات ، فقد جاءت المادة رقم (٢٢) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته لتحديد شروط التكاليف والمصروفات واجبة الخصم من إجمالى الربح ، حيث جاء بها ما نصه :

" يتحدد صافي الأرباح التجارية والصناعية الخاضع للضريبة على أساس إجمالي الربح بعد خصم جميع التكاليف والمصروفات اللازمة لتحقيق هذه الأرباح ، ويشترط في التكاليف والمصروفات واجبة الخصم ما يأتي :

- ١) أن تكون مرتبطة بالنشاط التجاري أو الصناعي للمنشأة لازمة لمزاولة هذا النشاط .
- ٢) أن تكون حقيقية ومؤيدة بالمستندات ، وذلك فيما عدا التكاليف والمصروفات التي لم يجر العرف على إثباتها بمستندات " .

وجاءت المادة رقم (٢٨) من اللائحة التنفيذية للقانون لتوضح المقصود بالتكاليف والمصروفات التي لم يجر العرف على إثباتها بمستندات ، حيث جاء بها ما نصه:

" يقصد بالتكاليف والمصروفات التي لم يجر العرف على إثباتها بمستندات ، في تطبيق أحكام البند {٢} من المادة (٢٢) من القانون ، التكاليف والمصروفات التي يتعذر في الغالب نظراً لطبيعتها إثباتها بمستندات خارجية ، وتتوافر بالنسبة لها أذون صرف داخلية أو بيانات أسعار ، ومنها :

١. مصروفات الانتقالات الداخلية .
٢. مصروفات البوفيه للضيافة الداخلية لعملاء المنشأة .
٣. مصروفات النظافة .
٤. الدمغات العادية والنقابة اللازمة لتسيير أعمال المنشأة .
٥. مصروفات الصيانة العادية .
٦. الجرائد والمجلات اليومية أو الأسبوعية أو الشهرية إذا كانت تستلزمها طبيعة المهنة أو النشاط .

ويشترط ألا تزيد المصروفات التي لم يجر العرف على إثباتها بمستندات ، بما في ذلك الإكراميات ، على (٧%) من إجمالي المصروفات العمومية والإدارية المؤيدة بمستندات " .

□ ولعدم الخلط بين مصروفات التشغيل والإنتاج والمصروفات الإدارية والعمومية ،
نظراً لما يسببه هذا الخلط وما يترتب عليه من آثار عند تحديد الأرباح التي تربط
عليها الضريبة ، لذا يجب ضرورة مراعاة الاعتبارات التالية :

أولاً : مصاريف التشغيل والإنتاج

هى الأعباء التى تتحملها المنشأة مقابل حصولها على :

- (١) العناصر التى تدخل فى التشغيل والإنتاج بصفة أساسية ورئيسية مثل الخامات والمواد الأولية والأجور الخاصة بعمال التشغيل والإنتاج والبند الإنتاجية وقيمة هذه العناصر فى مجملها تمثل إجمالى التكاليف والمصاريف المباشرة .
- (٢) العناصر التى لا تدخل فى التشغيل والإنتاج بصفة أساسية ورئيسية ولكنها لازمة لكونها عنصراً مساعداً فى التشغيل والإنتاج وحسن سير التشغيل والإنتاج وانتظامه مثل استهلاك الأصول الثابتة المستخدمة فى التشغيل والإنتاج والقوى المحركة والطاقة - المواد والمهمات المساعدة ، الأجور الخاصة بالإشراف على الإنتاج والخدمات المرتبطة به ، الصيانة والإصلاح الخاص بالآلات والمعدات المستخدمة فى التشغيل والإنتاج وكل ما يساعد على إتمام تنفيذ التشغيل والإنتاج ويعمل على حسن أدائه .

وهذه العناصر فى مجملها تمثل إجمالى التكاليف والمصاريف غير المباشرة .

ثانياً : المصاريف الإدارية والعمومية

- هى الأعباء التى تتحملها المنشأة مقابل الحصول على خدمات ومنافع غير متصلة بالتشغيل والإنتاج ولكنها لازمة لخدمة المنشأة ذاتها لكونها كيان قائم فى المجتمع أو لخدمة نشاط المنشأة بصفة عامة مما يؤدى إلى تحقيق أغراضها والحفاظة على حقوقها مثل :
- ~ الإيجار الخاص بالعقارات المشغولة بالعمالين الإداريين ومكتب الإدارة دون المباني المستغلة فى أغراض التشغيل والإنتاج .
 - ~ الاستهلاكات والمقصود بها استهلاك الأصول الثابتة المخصصة لخدمة المنشأة والنشاط وعلى وجه العموم دون استهلاك الأصول الثابتة التى تعمل فى خدمة التشغيل والإنتاج .
 - ~ الأجور والمكافآت المنصرفة للعمالين بإدارة المنشأة غير المشتغلين فى التشغيل والإنتاج .

~ مصاريف الإعلان — التبرعات — الإكramيات — العمولات — التعويضات والغرامات — الفوائد المدينة — رسوم السجل التجارى والتراخيص والتليفون وخلافه .

ثالثاً : بناءً على ما تقدم يجب ضرورة مراعاة

أن نسبة مجمل الربح التى يتم تطبيقها فى جميع الأحوال تجب كافة مصاريف التشغيل والإنتاج وعليه فلا يجوز خصم أى بند من بنود مصاريف التشغيل والإنتاج بعد تطبيق هذه النسبة وينطبق ذلك أيضاً على نسب مجمل الربح التى تطبق فى حالات النشاط التجارى حيث أن هذه النسبة تجب كافة عناصر عمليات المتاجرة .

رابعاً : يجب ضرورة مراعاة الاعتبارات التالية عند فحص واحتساب المصاريف الإدارية

- ١ . لا يجوز بأى حال من الأحوال تقدير المصروفات الإدارية والعمومية بأى وسيلة من الوسائل وعليه يمتنع تقديرها بنسبة من رقم الأعمال أو مجمل الربح .
- ٢ . أن يكون المصروف محددًا وأن يكون قد وقع بالفعل أى أن يكون مقابل عبء فعلى ولا يكون مقابل ما يحتمل وقوعه .
- ٣ . أن يكون المصروف لازماً لتوليد الربح وليس استعمالاً له أى أن يكون لازم لممارسة نشاط المنشأة وبما يخدم أغراضها أو للمحافظة على حقوقها .
- ٤ . أن يكون المصروف مؤيداً بالمستندات مثل الإيصالات والفواتير والعقود ، مع مراعاة أن بعض بنود المصروفات نظراً لطبيعتها يصعب الحصول فى شأنها على المستندات المؤيدة لها وقد تلجأ بعض المنشآت إلى إصدار مستندات داخلية بشأنها وفى هذه الأحوال يلزم مراعاة طبيعة المصروف ومدى ارتباطه بالنشاط وممارسته وضرورته لحسن سير العمل وبما يخدم أغراضها واعتماده بالقدر الذى يتناسب مع حجم وطبيعة النشاط .
- ٥ . أن يكون المصروف غير مبالغ فيه .
- ٦ . ألا يكون من المصاريف الرأسمالية لاختلاف هذا المصروف فى طبيعته عن المصروفات الإدارية مع مراعاة أنه فى حالة وجود مثل هذا المصروف ضمن المصاريف الإدارية يجب استبعاده على أن يخصم من أرباح السنة ما يخصها من استهلاك هذا المصروف .

٧. أن يكون المصروف خاص بالسنة الضريبية موضوع المحاسبة .

٨. أن يكون المصروف متمشياً مع أحكام القانون وتعديلاته .

(تعليمات تنفيذية رقم (٨) لسنة ١٩٩٩)

الأمور التي يجب مراعاتها للتوصل إلى الأرباح الحقيقية في الحالات التقديرية

يجب ألاسترشاد بأمور معينة للتوصل إلى الأرباح الحقيقية عند المحاسبة الضريبية للحالات التقديرية حتى تكون هذه التقديرات مؤيدة بدليل أو قرينة مقبولة حتى تأتي متفقة مع واقع الحال عند المحاسبة ، وذلك على النحو التالي :

أولاً : بالنسبة للمعاينات

(١) معاينة المنشأة المعاينات الدقيقة والمتكررة لها ولمخازنها وفروعها - إن وجدت - وأن تكون المعاينة تتضمن وصف المكان وما به من البضاعة ونوعياتها وجودتها ومراعاة موقع المنشأة وشهرتها وحالة الحى الموجودة به (شعبى - متوسط - راق) وكذا مراعاة تحديد الإمكانيات الفنية للمنشآت الصناعية والورش وما بها من عمالة فنية وآلات ومعدات ونوعية كل منها وطاقتها الإنتاجية طبقاً للكتالوج وكمية البضاعة تامة التشغيل وتحت التشغيل مع تحديد وجودتها وقيمتها مما يساعد في تحديد حجم ونوعية وأهمية النشاط .

(٢) يراعى عدم اعتبار المعاينة في سنة معينة أساساً للتقدير عن سنوات سابقة ولكن يجوز اعتبارها قرينة للاسترشاد بها .

(٣) يراعى عدم إجراء أى شطب أو كشط أو تعديل بمحاضر المعاينة أو المناقشة .

ثانياً : بالنسبة للمناقشة

(١) أن يتضمن محضر المناقشة أى بيانات عن الممول من واقع بطاقته .

(٢) أن يتضمن محضر المناقشة الكيان القانونى للمنشأة ونوع النشاط وهل الممول له أنشطة أو إيرادات أخرى .

(٣) أماكن مزاوله النشاط ومخازنه ومقدار رأس المال المتداول ومصادر الشراء بالمستندات .

(٤) نظام البيع سواء جملة أو نصف جملة أو تجزئة ومتوسط قيمة المبيعات في اليوم أو الأسبوع .

٥) عدد أيام العمل في السنة ونسبة إجمالى الربح والمصروفات المتعلقة بالنشاط والإطلاع على المستندات اللازمة لها .

٦) مصروفات الممول المعيشية شهرياً مع بيان الأموال المنقولة من أرصدة بالبنوك وسيارات وغيرها ، والثابتة من عقارات وأطيان زراعية وأراضى فضاء.... الخ المملوكة له أو لزوجته وأولاده القصر .

٧) إثبات محضر المناقشة في محضر يبين به ساعته وتاريخه ويوقع عليه المأمور الفاحص بالاسم ثلاثى واضح ومقروء وكذلك الممول أو وكيله .

ثالثاً : إقرار الممول

مراعاة ما يرد بإقرار الممول من بيانات خاصة بالإيراد اليومى وعدد أيام العمل ونسبة إجمالى الربح وأية بيانات تحدد مشتريات المنشأة ودراسة المصروفات خصوصاً المتعلقة باستهلاك الكهرباء والطاقة المحركة والأجور للاسترشاد بها في التقدير مع مراعاة مقارنة بيانات الإقرار بإقرار الأعوام السابقة ومراعاة ما يرد بإقرار الممول الأمين واعتماد الإيرادات التى يتضمنها والتى لم يكن بالمصلحة من سبيل بأن تعلم بها دون إضافات إليها. مراجعة البيانات الواردة بإقرار الممول مع بيانات الجهات الرسمية وإقرارات الممول السابقة .

رابعاً : بيانات الجهات الرسمية

١) يجب تفريغ بيانات الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة تفصيلاً بمذكرة الفحص الأصلية وأن يشمل التفريغ البيانات التالية :

(جهة التعامل - قيمة التعامل - طبيعة التعامل (مشتريات - توريدات - خدمات - تصدير - استيراد - نسبة الخصم - تاريخ التعامل.... الخ) .

٢) الإطلاع على بيانات الممولين لدى الجهات الرسمية مثل الجهات الرقابية كهيئة التوحيد القياسى ومصلحة الرقابة الصناعية ومصلحة الضرائب على المبيعات وغيرها للحصول على البيانات الهامة للفاحص مثل حصة المصنع من الخامات المستخدمة والطاقة الإنتاجية والإنتاج الفعلى ، وذلك للاسترشاد بها عند تحديد أرباح النشاط الصناعى أو الحرفى .

- (٣) مراجعة إيصالات استهلاك الكهرباء والقوى المحركة للاسترشاد بها في التقدير خصوصاً للمنشآت الحرفية والصناعية .
- (٤) مراعاة عدم اللجوء إلى أسلوب التقديرات الجزافية ويراعى أن يكون التقدير مؤيداً بدليل أو قرينة مقبولة ومراعاة التعليمات التنفيذية للمصلحة والقرارات الوزارية خصوصاً المتعلقة بنسب إجمالي الربح وعدد أيام العمل.... الخ .
- (٥) مراعاة الدقة في جميع البيانات اللازمة لتحديد الأرباح على أساس سليم .
- (٦) بالنسبة للحالات الدفترية التي لم يتم اعتمادها فإنه يتم الاسترشاد بما ورد بها من بيانات عند إجراء التقدير .
- (٧) يجب عند تحرير مذكرات الفحص ضرورة الإشارة إلى أرقام التعليمات التنفيذية وتاريخ صدورهما حتى يكون تحت نظر اللجان الداخلية ولجان الطعن الأسس التي سارت عليها الأمور ، وكذلك عند عرض الخلاف أمام المحاكم ومكاتب خبراء وزارة العدل .
- ويتعين عدم الخروج عن التعليمات التنفيذية الصادرة بشأن أسس محاسبة الأنشطة المختلفة إلا لدلائل مؤيدة ومؤكدة ، شريطة موافقة رئيس المأمورية على ذلك .
- (تعليمات تنفيذية رقم (٤٣) لسنة ١٩٩٨)
- ويجب ضرورة مراعاة الدقة في جميع البيانات اللازمة لتحديد الأرباح على أساس سليم وإعطاء أولوية الفحص للحالات الهامة الكبيرة والمستجدة بالمأموريات الغير مؤيدة بدفاتر وحسابات منتظمة ، وفي حالة رفض الدفاتر واللجوء إلى التقدير يراعى ألا يكون التقدير بزيادة مبيعات الإقرار بإضافة نسبة مئوية مقابل الشك بل يجب أن يكون التقدير مبنياً على أسس وأساليب سليمة .

الإيرادات الأخرى

الربح الضريبي يشمل أرباح الاستغلال والأرباح الفرعية والعرضية والرأسمالية ولأن صافي الربح أو إجمالي الربح الذي يتم تقديره يمثل صافي / إجمالي ربح الاستغلال فقط ولا يجب الإيرادات الأخرى ، لذا يجب على الفاحص الضريبي فحص بند الإيرادات الأخرى إن وجدت وإضافتها إلى ربح الاستغلال ، وتتمثل هذه الإيرادات فيما يلي :

أولاً : الإيرادات الفرعية أو العرضية (علي سبيل المثال) :

- الخصم المكتسب (خصم تعجيل الدفع) ويستفيد به الممول عند سداده الكمبيالات المستحقة عليه (أوراق الدفع) قبل ميعاد استحقاقها.
- التعويضات والغرامات التي يحصل الممول عليها من الغير .
- المنح والإعانات التي تمنح للممول كميزة إضافية لمزاولة نشاط معين .
- إيرادات بيع الفوارغ ومخلفات الإنتاج مثل : العبوات الفارغة / نشارة الخشب قصاصات الأقمشة .
- إعانة التصدير التي تمنحها الدولة للمصدرين تُعد من الإيرادات الخاضعة (وفقاً للكتاب الدوري رقم ٣٢ لسنة ٢٠٠٩) .
- حافز المخابز المنصرف من وزارة التضامن الاجتماعي لأصحاب المخابز يُعد من الإيرادات الخاضعة (وفقاً للكتاب الدوري رقم ١٧ لسنة ٢٠٠٨) .
- مقابل رسم الخدمات الأصلي والإضافي المسترد الذي يحصل عليه المستوردين من وزارة المالية (مصلحة الجمارك) علي أن يدرج بالكامل كإيراد في سنة الاسترداد (وفقاً للكتاب الدوري رقم ٣ لسنة ٢٠٠٥) بشأن مقابل الخدمات الأصلي والإضافي وقيام المستوردين باستصدار أحكام قضائية برد هذا المقابل بناء على القرار الوزاري رقم ١٢٣٠ لسنة ٢٠٠٤ بإلغاء مقابل الخدمات الأصلي والإضافي .

ثانياً : الأرباح الرأسمالية

- وهي الأرباح الناتجة من بيع أى أصل من الأصول الثابتة أو الأرباح المحققة من التعويضات نتيجة الهلاك أو الاستيلاء على أى أصل من هذه الأصول سواء أثناء حياة المنشأة أو عند انقضاءها.

المعالجة الضريبية للأرباح الرأسمالية

بالنسبة للمعالجة الضريبية للأرباح الرأسمالية التي يحصل عليها الممولون نتيجة البيع في حالة تملك المنشأة أو التنازل عن المنشأة في حالة الإيجار أن يراعى الفاحص الضريبي ما يلي :

(١) الاستناد إلى العقد المحرر بين البائع والمشتري أو المستأجر والمتنازل إليه في تحديد ثمن البيع أو مقابل التنازل ما لم يتوافر لديه الأدلة أو القرائن علي صورية العقد إذ يحق له حينئذ تقدير مقابل التنازل وفقاً لظروف كل حالة وإذا لم تتحدد بالعقد قيمة المنقولات وورد مقابل التنازل شاملاً يتم تقدير قيمة هذه المنقولات بسعر بيعها وقت التنازل .

(٢) يخصم من قيمة العقد هذه المنقولات الموجودة بالعين بسعر بيعها وقت التنازل .
(٣) تحسب الأرباح الرأسمالية في حالة البيع للمنشأة بالفرق بين سعر البيع مخصوصاً منه سعر الشراء مستبعداً منه مجمع القيمة الإيجارية التي سبق احتسابها وفقاً لحالات إيجار المثل من قبل المأمورية إن وجدت .

(٤) تحسب الأرباح الرأسمالية في حالة التنازل عن المنشأة سواء للمالك أو للغير بقيمة المبلغ الذي حصل عليه نتيجة هذا التنازل .

(٥) يتم تحديد الأرباح الرأسمالية للمنقولات بالفرق بين ثمن البيع الموجود بالعقد أو بسعر البيع المقدر وقت البيع أو التنازل مخصوصاً منه سعر تكلفة شرائها مستبعداً منها أى مصروفات تأسيس سبق احتسابها من قبل المأمورية إن وجدت .

ويراعى ما صدر من هيئة المواصلات السلكية واللاسلكية بشأن السماح ببيع التليفونات بالجدك علي أن تخضع شروط البيع بالجدك للمحلات التجارية والمهنية والمكاتب التجارية أن يكون عقد البيع موثقاً رسمياً بمصلحة الشهر العقاري على أن يكون اشتراك التليفون قائماً عند البيع وتنازل بائع التليفون في عقد البيع عن حقه في استعمال التليفون وتحرير عقد جديد للمتنازل إليه بعد تقديم ما يثبت نشاطه التجاري أو المهني بعنوان تركيب التليفون .

حساب الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين

نطاق الضريبة

تنص المادة (٦) من القانون على ما يلي :

" تفرض ضريبة سنوية على مجموع صافي دخل الأشخاص الطبيعيين المقيمين بالنسبة لدخولهم المحققة في مصر ^(١) أو خارجها إذا كانت مصر مركزاً لنشاطه التجارى أو الصناعى كما تسرى الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين غير المقيمين بالنسبة لدخولهم المحققة في مصر .

ويتكون مجموع صافي الدخل من المصادر الآتية :

- (١) المرتبات وما فى حكمها .
- (٢) النشاط التجارى أو الصناعى .
- (٣) النشاط المهنى أو غير التجارى .
- (٤) الثروة العقارية . "

يتضح من نص الفقرة الأولى

بالنسبة للأشخاص الطبيعيين المقيمين :

أخذ المشرع فى تحديد نطاق فرض الضريبة على الدخل من حيث الأشخاص الطبيعيين المقيمين عادة فى مصر بمبدأي الإقليمية وعالمية الإيراد ، حيث أخضع للضريبة على الدخل الأشخاص الطبيعيين المقيمين فى مصر أياً كانت جنسيتهم مصريين أو أجانب بالنسبة لدخولهم المحققة فى مصر أو الخارج ، وبالنسبة لدخولهم المحققة من الخارج يشترط أن تكون مصر مركزاً لنشاطه التجارى أو الصناعى .

بالنسبة للأشخاص الطبيعيين غير المقيمين :

أخذ المشرع فى تحديد نطاق فرض الضريبة على الدخل بالنسبة للأشخاص الطبيعيين غير المقيمين فى مصر بمبدأ التبعية الاقتصادية ، حيث أخضع للضريبة على الدخل ما يحصل عليه الأشخاص الطبيعيين غير المقيمين من مصدر فى مصر .

(١) الفقرة الأولى من المادة (٦) من القانون مستبدلة بالقرار بقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ فى

٢٠١٤/٦/٣٠ ويعمل به اعتباراً من ٢٠١٤/٧/١

وعاء الضريبة

يتضح من نص الفقرة الثانية :

أن الضريبة تسرى على مجموع صافى الدخل الذى يحققه الشخص الطبيعى خلال السنة السابقة من الإيرادات الآتية :

١. المرتبات وما فى حكمها .
٢. النشاط التجارى أو الصناعى .
٣. النشاط المهنى أو غير التجارى .
٤. الثروة العقارية .

أسعار الضريبة

تنص المادة (٨) من القانون على ما يلى :

" تكون أسعار الضريبة على النحو الآتى :

- الشريحة الأولى : أكثر من ٥٠٠٠ جنيه حتى ٢٠٠٠٠ جنيه (١٠ %)
- الشريحة الثانية : أكثر من ٢٠٠٠٠ جنيه حتى ٤٠٠٠٠ جنيه (١٥ %)
- الشريحة الثالثة : أكثر من ٤٠٠٠٠ جنيه (٢٠ %)

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

يتضح من نص هذه المادة :

- أسعار الضريبة تصاعدية ، حيث يتم تقسيم وعاء الضريبة إلى شرائح ، يرتفع سعر الضريبة بارتفاع قيمة الوعاء .

- يتم خصم الشريحة التى لا تستحق عنها ضريبة قبل تطبيق سعر الضريبة .

(مادة ٧ من القانون ملغاة بالقانون ١٠١ لسنة ٢٠١٢)

- يحسب سعر الضريبة على المتبقى وفقاً لما يلى :

(١٠ %) على الـ ١٥٠٠٠ جنيه الأولى

(١٥ %) على الـ ٢٠٠٠٠ جنيه الثانية

(٢٠ %) على ما يزيد عن ٣٥٠٠٠ جنيه

مع تقريب وعاء الضريبة إلى أقرب عشرة جنيهاً أقل .

■ تسرى هذه الشرائح والأسعار اعتباراً من الفترة الضريبية التي تبدأ من ٢٠٠٥/١/١ وتنتهى بعد ٢٠٠٥/٦/٩ حتى الفترة الضريبية التي تبدأ من ٢٠١١/١/١ أو أى تاريخ لاحق وتنتهى قبل ٢٠١١/٧/١ وبالنسبة لضريبة الدخل المقررة على المرتبات وما في حكمها تسرى الشرائح والأسعار المذكورة اعتباراً من مرتبات شهر يوليو ٢٠٠٥ حتى شهر يونيو سنة ٢٠١١ ، وفقاً للمادة التاسعة من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ والكتاب الدورى رقم (٢٢) لسنة ٢٠١١ الصادر فى ٢٢/٨/٢٠١١ بشأن تحديد نطاق سريان الضريبة وفقاً للشرائح والأسعار المقررة بالمرسوم بقانون رقم ٥١ لسنة ٢٠١١ .

◀ هذا وقد صدر مرسوم بقانون رقم ٥١ لسنة ٢٠١١ بتاريخ ٢٦/٦/٢٠١١ بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل ونشر بالجريدة الرسمية بالعدد ٢٥ مكرر (ب) فى ٢٨ يونيه ٢٠١١ ، والذي ورد به ما نصه :

"يستبدل بنص المادة (٨) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، النص الآتى :

المادة (٨) : تكون أسعار الضريبة على النحو الآتى :

الشريحة الأولى	أكثر من ٥٠٠٠ جنية حتى ٢٠٠٠٠ جنية	(١٠ %)
الشريحة الثانية :	أكثر من ٢٠٠٠٠ جنية حتى ٤٠٠٠٠ جنية	(١٥ %)
الشريحة الثالثة :	أكثر من ٤٠٠٠٠ جنية حتى ١٠٠٠٠٠٠٠ جنية	(٢٠ %)
الشريحة الرابعة	أكثر من ١٠٠٠٠٠٠٠ جنية (عشرة ملايين جنية)	(٢٥ %)

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

■ تسرى هذه الشرائح والأسعار اعتباراً من الفترة الضريبية التي تبدأ من ٢٠١١/١/١ وتنتهى بعد ٢٠١١/٦/٣٠ حتى الفترة الضريبية ٢٠١٢ ، وبالنسبة لضريبة الدخل المقررة على المرتبات وما في حكمها تسرى اعتباراً من مرتبات شهر يوليو ٢٠١١ حتى شهر مايو سنة ٢٠١٣ ، وفقاً للكتاب الدورى رقم (٢٢) لسنة ٢٠١١ الصادر فى ٢٢/٨/٢٠١١ بشأن تحديد نطاق سريان الضريبة وفقاً للشرائح والأسعار المقررة بالمرسوم بقانون رقم ٥١ لسنة ٢٠١١ ، ونص المادة الأولى بند (١ ، ٢) من القانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ .

كما صدر القرار بقانون رقم ١٠١ لسنة ٢٠١٢ بتاريخ ٢٠١٢/١٢/٦ بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ والذي ورد به ما نصه :

"يستبدل بنص المادة (٨) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، النص الآتي :

المادة (٨) : تلغى المادة (٧) ومع عدم الإخلال بالبند (١) من المادة ١٣ من القانون تكون شرائح وأسعار الضريبة على النحو الآتي :

الشريحة الأولى ٥٠٠٠ جنيه معفاة من الضريبة .
الشريحة الثانية : أكثر من ٥٠٠٠ جنيه حتى ٣٠٠٠٠ جنيه (١٠ %)
الشريحة الثالثة : أكثر من ٣٠٠٠٠ جنيه حتى ٤٥٠٠٠ جنيه (١٥ %)
الشريحة الرابعة : أكثر من ٤٥٠٠٠ جنيه حتى ١٠٠٠٠٠٠ جنيه (٢٠ %)
الشريحة الخامسة : أكثر من ١٠٠٠٠٠٠ جنيه (واحد مليون جنيه) (٢٥ %)
ويتم تقريب صافي الدخل السنوي عند حساب الضريبة لأقرب عشرة جنيهات أقل."

وتم إرجاء العمل بالقرار بقانون رقم ١٠١ لسنة ٢٠١٢ حتى صدر القانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ في ٢٠١٣/٥/١٨ بشأن تعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته والمعدل بالقرار بقانون رقم ١٠١ لسنة ٢٠١٢ ، والذي تضمنت مادته الثانية استبدال المادة رقم (٨) من قانون الضريبة على الدخل وتعديلاته بالنص التالي :

" يستبدل بنص المادة (٨) من قانون الضريبة على الدخل وتعديلاته ، النص الآتي :
تكون أسعار الضريبة على النحو الآتي :

الشريحة الأولى حتى ٥٠٠٠ جنيه معفاة من الضريبة .
الشريحة الثانية : أكثر من ٥٠٠٠ جنيه حتى ٣٠٠٠٠ جنيه (١٠ %)
الشريحة الثالثة : أكثر من ٣٠٠٠٠ جنيه حتى ٤٥٠٠٠ جنيه (١٥ %)
الشريحة الرابعة : أكثر من ٤٥٠٠٠ جنيه حتى ٢٥٠٠٠٠ جنيه (٢٠ %)
الشريحة الخامسة : أكثر من ٢٥٠٠٠٠ جنيه (٢٥ %)

ويتم تقريب مجموع صافي الدخل السنوي عند حساب الضريبة لأقرب عشرة جنيهاً أقل . "

■ تسرى هذه الشرائح والأسعار على إيرادات النشاط التجاري والصناعي وإيرادات المهن غير التجارية وإيرادات الثروة العقارية للأشخاص الطبيعيين اعتباراً من الفترة الضريبية ٢٠١٣ حتى الفترة الضريبية التي تبدأ من ٢٠١٥/١/١ وتنتهي قبل ٢٠١٥/٨/٢١ ، وبالنسبة لضريبة المراتب وما في حكمها تسرى اعتباراً من مراتب شهر يونيو ٢٠١٣ حتى شهر أغسطس ٢٠١٥ على أن يعمل بالبند / ١ من المادة (١٣) من القانون اعتباراً من ٢٠١٣/٩/١ وفقاً لنص المادة الأولى بند (١ ، ٢) من القانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ .

كما صدر القرار بقانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ بتاريخ ٢٠١٥/٨/٢٠ بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ونشر بالجريدة الرسمية بالعدد ٣٤ تابع في ٢٠ أغسطس ٢٠١٥ ، والذي ورد به ما نصه :

" يستبدل بنص المادة (٨) قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، النص الآتي :

" تكون أسعار الضريبة على النحو الآتي :

الدرجة الأولى :	٦٥٠٠ جنية في السنة معفاة من الضريبة
الدرجة الثانية :	أكثر من ٦٥٠٠ جنية حتى ٣٠٠٠٠ جنية (١٠ %)
الدرجة الثالثة :	أكثر من ٣٠٠٠٠ جنية حتى ٤٥٠٠٠ جنية (١٥ %)
الدرجة الرابعة :	أكثر من ٤٥٠٠٠ جنية حتى ٢٠٠٠٠٠ جنية (٢٠ %)
الدرجة الخامسة :	أكثر من ٢٠٠٠٠٠ جنية (٢٢,٥ %)

ويتم تقريب صافي الدخل السنوي عند حساب الضريبة لأقرب عشرة جنيهاً أقل . "

■ تسرى هذه الشرائح والأسعار اعتباراً من الفترة الضريبية التي تبدأ من ٢٠١٥/١/١ أو تنتهي قبل ٢٠١٥/٨/٢١ ، وبالنسبة للمراتب وما في حكمها تسرى اعتباراً من مراتب شهر أغسطس ٢٠١٥ .

◀ هذا وقد صدر الكتاب الدورى رقم ٢٨ لسنة ٢٠١٥ بشأن تطبيق التعديلات التى تمت على قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ ، حيث جاء فيما يخص تطبيق الشرائح المنصوص عليها فى المادة (٨) بعد تعديلها ، ما يلى :

" أولاً : يكون حساب الشريحة المعفاة ومقدارها ٦٥٠٠ جنيه (ستة آلاف وخمسمائة جنيه) دون تخفيض بالنسبة للممول حتى ولو لم تستمر مدة عمله أو مزاولته نشاطه الفترة الضريبية بأكملها .

وتسرى الشرائح على الوعاء السنوى عن السنة الكاملة ، ولا يتم تنسيب الشريحة المعفاة بالنسبة للوعاء الضريبي عن الفترة التى تنتهى بعد العمل بالتعديلات التى يتضمنها قرار رئيس الجمهورية بالقانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ .

بالنسبة للأوعية الخاصة بالفترات التى تنتهى قبل العمل بهذا التعديل (فى حالة انقطاع الإقامة أو حالة الوفاة) يسرى عليها القانون المعمول به وقت حدوث الواقعة المنشئة للضريبة.

مع مراعاة أن الفترة الضريبية للأشخاص الطبيعيين هى السنة المالية التى تبدأ من ١/١ وتنتهى فى ١٢/٣١ ويسرى التعديل على الوعاء السنوى فى ٢٠١٥/١٢/٣١ عن السنة كاملة."

الضريبة الإضافية

(مضافة بنص المادة الأولى بالقرار بقانون رقم ٤٤ لسنة ٢٠١٤)

"تفرض ضريبة إضافية سنوية اعتباراً من الفترة الضريبية ٢٠١٤ بنسبة ٥% على ما يجاوز مليون جنيه من وعاء الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين ، وذلك لمدة ثلاث سنوات."

◀ هذا وقد صدر القرار بقانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ فى ٢٠/٨/٢٠١٥ باستبدال نص

المادة الأولى من القرار بقانون رقم ٤٤ لسنة ٢٠١٤ ، بالنص الآتى:

" تفرض ضريبة إضافية سنوية مؤقتة لمدة سنة واحدة اعتباراً من السنة الضريبية الحالية بنسبة (٥%) على ما يجاوز مليون جنيه من وعاء الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين أو أرباح الأشخاص الاعتبارية طبقاً لأحكام قانون الضريبة على الدخل المشار إليه ، ويتم ربطها وتحصيلها وفقاً لتلك الأحكام . "

ملحوظة :

تسرى الضريبة الإضافية المقررة بقرار رئيس الجمهورية بالقانون رقم ٤٤ لسنة ٢٠١٤ المعدل بقرار رئيس الجمهورية بالقانون ٩٦ لسنة ٢٠١٥ لمدة سنة واحدة فقط اعتباراً من ٦/٥ ٢٠١٤ أى على الفترة التى تنتهى بعد هذا التاريخ.
(كتاب دورى رقم ٢٨ لسنة ٢٠١٥)

أمثلة

مثال (١)

ممول مجموع صافى دخله عن عام ٢٠٠٥ مبلغ ٥٠٠٠٠٠ جنية .
احسب الضريبة المستحقة عن عام ٢٠٠٥ .

الحل :

٥٠٠٠ جنية (شريحة لا تستحق عليها ضريبة)

الـ ١٥٠٠٠ جنية الأولى $\times ١٠\%$ = ١٥٠٠ جنية

الـ ٢٠٠٠٠ جنية التالية $\times ١٥\%$ = ٣٠٠٠ جنية

الـ ١٠٠٠٠ جنية الباقية $\times ٢٠\%$ = ٢٠٠٠ جنية

الضريبة المستحقة عن عام ٢٠٠٥ ٦٥٠٠ جنية

مثال (٢)

بلغ الوعاء الضريبي لأحد الممولين عن عام ٢٠١١ مبلغ ٣٥٠٠٠٠ جنية .
احسب الضريبة المستحقة عن عام ٢٠١١ .

الحل :

٥٠٠٠ جنية (شريحة لا تستحق عليها ضريبة)

الـ ١٥٠٠٠ جنية الأولى $\times ١٠\%$ = ١٥٠٠ جنية

الـ ٢٠٠٠٠ جنية التالية $\times ١٥\%$ = ٣٠٠٠ جنية

الـ ٣١٠٠٠٠ جنية الباقية $\times ٢٠\%$ = ٦٢٠٠٠ جنية

الضريبة المستحقة عن عام ٢٠١١ ٦٦٥٠٠ جنية

مثال (٣)

بلغ الوعاء الضريبي لأحد الممولين عن عام ٢٠١٣ مبلغ ٣٥٠.٠٠٠ جنيه .
احسب الضريبة المستحقة عن عام ٢٠١٣ .

الحل :

٥٠٠٠ جنيه	(شريحة معفاة من الضريبة)
الـ ٢٥٠.٠٠٠ جنيه الأولى × ١٠ %	= ٢٥٠٠ جنيه
الـ ١٥٠.٠٠٠ جنيه التالية × ١٥ %	= ٢٢٥٠ جنيه
الـ ٢٠٥.٠٠٠ جنيه التالية × ٢٠ %	= ٤١.٠٠٠ جنيه
الـ ١٠٠.٠٠٠ جنيه الباقية × ٢٥ %	٢٥.٠٠٠ جنيه
الضريبة المستحقة عن عام ٢٠١٣	
٧٠.٧٥٠ جنيه	

مثال (٤)

بلغ الوعاء الضريبي لأحد الممولين عن عام ٢٠١٥ مبلغ ٤٠٠.٠٠٠ .
أحسب الضريبة المستحقة عن عام ٢٠١٥ .

الحل :

٦٥٠٠ جنيه	(شريحة معفاة من الضريبة)
الـ ٢٣٥.٠٠٠ جنيه الأولى × ١٠ %	= ٢٣٥٠ جنيه
الـ ١٥٠.٠٠٠ جنيه التالية × ١٥ %	= ٢٢٥٠ جنيه
الـ ١٥٥.٠٠٠ جنيه التالية × ٢٠ %	= ٣١.٠٠٠ جنيه
الـ ٢٠٠.٠٠٠ جنيه الباقية × ٢٢,٥ %	٤٥.٠٠٠ جنيه
الضريبة المستحقة عن عام ٢٠١٥	
٨٠.٦٠٠ جنيه	
الضريبة المستحقة عن عام ٢٠١٥ ٨٠.٦٠٠ جنيه	

ترحيل الخسائر :

« تنص المادة (٢٩) من القانون على ما يلي:

" إذا ختم حساب إحدى السنوات بخسارة تخصم هذه الخسارة من أرباح السنة التالية ، فإذا تبقى بعد ذلك جزء من الخسارة نقل سنوياً إلى السنوات التالية حتى السنة الخامسة ، ولا يجوز بعد ذلك نقل شيء من الخسارة إلى حساب سنة أخرى " .

« كما تنص المادة (٣٧) من اللائحة التنفيذية للقانون على ما يلي :

" يتحدد وعاء الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين وفقاً لحكم المادة (٦) من القانون ، وبالنسبة للشخص الذى تتعدد مصادر إيراداته المنصوص عليها فى الفقرة الثانية من ذات المادة فيما عدا المرتبات وما فى حكمها ، يراعى عند تحقق خسائر فى أحد هذه المصادر ألا يتم إجراء الجمع الجبرى إلا فى حدود صافى الدخل منها ، وإذا تبقى جزء من هذه الخسائر يطبق بشأنه حكم المادة (٢٩) من القانون والفقرة الثانية من المادة (٣٥) منه ، بحسب الأحوال " .

« ويتضح من ذلك ما يلي :

- أن المشرع قد أقر مبدأ ترحيل الخسائر التى قد تتحقق فى إحدى السنوات إلى السنوات التالية وذلك بالشروط الآتية :
- خصم الخسائر من أرباح السنة التالية وحتى السنة الخامسة ، إذا لم تكف أرباح السنوات الأربع التالية لتغطيتها .
- عدم جواز نقل ما قد يتبقى من خسائر بعد الترحيل لمدة خمس سنوات إلى أرباح أى سنة تالية .
- يتم ترحيل الخسائر لجميع الممولين يستوى فى ذلك من تستند إقراراتهم إلى دفاتر وسجلات منتظمة مع الذين لا يمسون بدفاتر وسجلات منتظمة وتحدد أرباحهم بطريق التقدير ، وذلك بالنسبة لمولى النشاط التجارى والصناعى ، أما بالنسبة لمولى المهن غير التجارية الذين يسرى بشأنهم حكم المادة (٢٩) من القانون والمادة (٣٧) من اللائحة التنفيذية ، فإنه يشترط بالنسبة لهم إمساك دفاتر منتظمة طبقاً لنص المادة (٣٥) من القانون .

- في حالة توقف الممول عن مزاولة النشاط الذى حقق فيه الخسارة تتوقف بالتالى عملية ترحيل باقى الخسائر ما لم يعاود الممول مزاولة نفس النشاط أو نشاط مماثل له خلال فترة الترحيل .
- ويراعى عند تعدد مصادر الإيراد للممول (أنشطة تجارية وصناعية ، مرتبات ، أنشطة مهنية ، ثروة عقارية حتى عام ٢٠١٢) أن يتم معالجة الخسائر على الوجه التالى :
 - يتم تجميع نتائج أنشطة الممول بما فيها النشاط الذى حقق خسائر وذلك فى سنة تحقق الخسارة والنتائج يمثل وعاء الضريبة فى تلك السنة مع مراعاة أن يتم تحديد مجموع نتائج الأنشطة أو صافى الدخل من كافة المصادر المنصوص عليها بالمادة (٦) من القانون ، وأن يتم الجمع الجبرى أولاً لصافى الدخل من النشاط التجارى أو الصناعى والمهنى والثروة العقارية فى حالة المحاسبة عن الثروة العقارية على أساس فعلى ، ولا يتم خصم أية خسائر ناشئة عن هذا الجمع من صافى إيرادات المرتبات وما فى حكمها أو صافى إيرادات الثروة العقارية المحدد على أساس حكمى .
 - إذا تبقى جزء لم يستنفذ من الخسارة يرحل إلى أرباح النشاط الذى تحققت الخسارة فيه ولمدة خمس سنوات ، دون أن يكون لذلك تأثير على وعاء الضريبة عند تجميع نتائج الأنشطة فى السنوات التالية لسنة تحقق الخسارة .
 - أما فى حالة تحقق خسارة فى نشاطين للممول فى نفس السنة مثل النشاط التجارى والصناعى وكذلك النشاط المهنى فإنه يتم أولاً تجميع نتائج جميع الأنشطة بما فيها خسائر النشاطين التجارى والصناعى والنشاط المهنى وذلك فى سنة تحقق هذه الخسارة ، وإذا تبقى بعد ذلك جزء من الخسارة فإنه يتم تنسيب المتبقى من هذه الخسارة بنسبة الخسائر المحققة فى كل من النشاطين وترحيل الناتج إلى أرباح النشاط الخاص بها ولمدة خمس سنوات ، دون أن يكون لذلك تأثير على وعاء الضريبة كما أوضحنا فيما سبق (وفى جميع الأحوال لابد من توافر شروط ترحيل الخسائر طبقاً لأحكام المادتين ٢٩ ، ٣٥ من القانون) .
 - عند تعدد سنوات تحقق الخسائر أن تتم عملية الترحيل لخسارة السنة الأقدم أولاً ولحين انتهاء السنوات الخمس المحددة قانوناً لعملية الترحيل ، ثم يلى ذلك ترحيل خسائر أى سنة أو سنوات تالية قد تتحقق خلال فترة ترحيل خسائر السنة الأقدم ، على أن ترحل

خسائر كل سنة بصفة مستقلة ولمدة خمس سنوات تالية فقط دون أن يتم تجميع خسائر السنوات المتعاقبة وإجراء عملية الترحيل لها معاً حتى لا تتداخل فترات الترحيل وبحيث لا تزيد سنوات الترحيل عن خمس سنوات تلى سنة تحقيق الخسارة مهما تعددت سنوات تحقيق الخسائر وكذلك فترات الترحيل .

- ويلاحظ أنه لا يستفيد من ترحيل الخسارة إلا الممول الذى ربطت الخسارة باسمه دون غيره سواء استمر فى مزاولة النشاط الخاضع للضريبة فى نفس المنشأة أو زاول نفس النشاط أو نشاط آخر يخضع لنفس نوع الضريبة فى منشأة أو منشآت أخرى بمعنى أنه لا يستفيد من ترحيل الخسائر المعتمدة ضريبياً لأحد الممولين ، المتنازل إليه بالنسبة لخسائر المتنازل ، وكذلك الورثة بالنسبة لخسائر مورثهم .

حالات عدم سريان ترحيل الخسائر :

- المتنازل إليه بالنسبة لخسائر المتنازل .
 - الورثة عن خسائر مورثهم .
 - ممولى المهن الحرة (فى حالة عدم إمساك دفاتر منتظمة) .
 - إذا طرأ تغير فى ملكية رأسمال الشركة فلا يجوز لها ترحيل الخسائر التى تحملتها خلال الفترة أو الفترات الضريبية السابقة ، فى حالة توافر الشروط الآتية :
 - أن تزيد نسبة التغير فى ملكية رأسمال الشركة على ٥٠% من الحصة أو الأسهم أو فى حقوق التصويت .
 - تغير نشاط الشركة .
 - أن تكون أسهم الشركة غير مطروحة للتداول فى سوق الأوراق المالية المصرية وذلك بالنسبة للشركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم .
- (طبقاً لحكم المادة (٥٥) من القانون والمواد (٦٨ ، ٦٩) من اللائحة التنفيذية .

ولإيضاح كيفية ترحيل الخسائر نورد الأمثلة التالية :

مثال (١) :

بلغت الخسائر المعتمدة لأحد الممولين عن نشاطه التجارى خلال سنة ٢٠٠٨ مبلغ ١٥٠٠٠٠ جنيه ، فإذا بلغت الأرباح المعتمدة خلال الخمس سنوات التالية :

السنة	٢٠٠٩	٢٠١٠	٢٠١١	٢٠١٢	٢٠١٣
الأرباح بالجنيه	٢٥٠٠٠	٣٠٠٠٠	٥٥٠٠٠	٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠

المطلوب :

ترحيل خسائر سنة ٢٠٠٨ بالنسبة لهذا الممول .

الحل :

نوضح في الجدول التالى كيف يتم ترحيل خسائر سنة ٢٠٠٨ بالنسبة للممول :

خسائر عام	بيان	٢٠٠٩	٢٠١٠	٢٠١١	٢٠١٢	٢٠١٣
٢٠٠٨	أرباح العام	٢٥٠٠٠	٣٠٠٠٠	٥٥٠٠٠	٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠
(١٥٠٠٠٠)	الخسائر المرحلة	(١٥٠٠٠٠)	(١٢٥٠٠٠)	(٩٥٠٠٠)	(٤٠٠٠٠)	لا شئ
	باقى الخسائر	(١٢٥٠٠٠)	(٩٥٠٠٠)	(٤٠٠٠٠)	—	—

ويلاحظ أن الخسائر قد استنفذت بالكامل خلال أربع سنوات أى قبل نهاية الخمس سنوات المحددة بنص القانون ، وعند الربط عن سنة ٢٠١٣ ، فسيكون على أرباحها بالكامل وقدرها ٤٠٠٠٠ جنيه .

مثال (٢) :

بلغت الخسائر المعتمدة لأحد الممولين عن نشاطه الصناعى فى سنة ٢٠١٠ مبلغ ٢٠٠٠٠٠ جنيه ، فإذا بلغت الأرباح المعتمدة عن الخمس سنوات التالية :

السنة	٢٠١١	٢٠١٢	٢٠١٣	٢٠١٤	٢٠١٥
الأرباح بالجنيه	٣٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	٣٥٠٠٠	٢٧٠٠٠	٢٠٠٠٠

المطلوب :

ترحيل خسائر سنة ٢٠١٠ بالنسبة لهذا الممول .

الحل :

نوضح في الجدول التالي كيف يتم ترحيل خسائر سنة ٢٠٠٨ بالنسبة للممول :

٢٠١٥	٢٠١٤	٢٠١٣	٢٠١٢	٢٠١١	بيان	خسائر عام
٢٠٠٠٠	٢٧٠٠٠	٣٥٠٠٠	٤٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	أرباح العام	٢٠٠٨
(٦٨٠٠٠)	(٩٥٠٠٠)	(١٣٠٠٠٠)	(١٧٠٠٠٠)	(٢٠٠٠٠٠)	الخسائر المرحلة	(٢٠٠٠٠٠)
(٤٨٠٠٠)	(٦٨٠٠٠)	(٩٥٠٠٠)	(١٣٠٠٠٠)	(١٧٠٠٠٠)	باقي الخسائر	

ويلاحظ أن الخسائر قد جبت أرباح الخمس سنوات التالية بالكامل ، وتبقى منها مبلغ ٤٨٠٠٠ جنيه لا ترحل لأرباح أى سنة أخرى طبقاً لنص القانون .

مثال (٣) :

بلغت الخسائر المعتمدة لأحد الممولين عن سنة ٢٠٠٩ مبلغ ١٣٠٠٠٠ جنيه، فإذا اعتمدت المأمورية خلال الخمس سنوات النتائج الآتية :

٢٠١٤	٢٠١٣	٢٠١٢	٢٠١١	٢٠١٠	السنة
١٥٠٠٠	٢٧٠٠٠	١٦٥٠٠	(١٦٠٠٠)	٢٥٠٠٠	الأرباح بالجنيه

المطلوب :

إيضاح كيفية ترحيل الخسائر بالنسبة لهذا الممول .

الحل :

نوضح في الجدول التالي كيف يتم ترحيل خسائر سنة ٢٠٠٩ بالنسبة للممول :

٢٠١٤	٢٠١٣	٢٠١٢	٢٠١١	٢٠١٠	بيان	خسائر عام
١٥٠٠٠	٢٧٠٠٠	١٦٥٠٠	(١٦٠٠٠)	٢٥٠٠٠	أرباح العام	٢٠٠٩
(٦١٥٠٠)	(٨٨٥٠٠)	(١٠٥٠٠٠)	(١٠٥٠٠٠)	(١٣٠٠٠٠)	الخسائر المرحلة	(١٣٠٠٠٠)
(٤٦٥٠٠)	(٦١٥٠٠)	(٨٨٥٠٠)	(١٠٥٠٠٠)	(١٠٥٠٠٠)	باقي الخسائر	

ويلاحظ أنه في الترحيل إلى سنة ٢٠١١ ظلت الخسائر كما هي ، حيث إن النتيجة المعتمدة لسنة ٢٠١١ هي خسائر وليست أرباحاً .

- وقد جبت خسائر سنة ٢٠٠٩ أرباح السنوات حتى سنة ٢٠١٤ ، وتبقى منها مبلغ ٤٦٥٠٠ جنيه لا يرحل لأى سنة أخرى طبقاً لنص القانون .

- أما بالنسبة للخسائر المعتمدة في سنة ٢٠١١ وقدرها ١٦٠٠٠ جنيه فترحل إلى الخمس سنوات التالية لها وحتى نهاية سنة ٢٠١٦ ، ونظراً لأن خسائر سنة ٢٠٠٩ قد جبت أرباح السنوات حتى سنة ٢٠١٤ فلا يتبقى بالنسبة لخسائر سنة ٢٠١١ سوى سنتي ٢٠١٥ ، ٢٠١٦ للترحيل إليها إذا كانت نتيجتهما أرباحاً .
- ويراعى أنه إذا كانت نتيجة إحدى السنوات التي ترحل إليها خسائر سنة معينة هي الأخرى خسائر ، فلا يتم إضافة المتبقى من الخسائر الجارية ترحيلها إلى خسائر السنة التي يتم الترحيل إليها حتى لا تتداخل مدة الخمس سنوات المسموح بترحيل الخسائر إليها بنص القانون مع بعضها البعض كما سبق إيضاحه .

مثال (٤) :

يملك أحد الممولين مكتباً للاستشارات الهندسية ، كما يعمل كمقاول ويمتلك أراضي زراعية يستغلها في زراعة المحاصيل البستانية :

فلو فرضنا أن النتائج المعتمدة لهذه الأنشطة خلال السنوات ٢٠٠٧ / ٢٠١٢ كما يلي :

السنة	النشاط المهني (استشارات)	النشاط التجاري (مقاول)	إيراد الأتيان (محاصيل بستانية)
٢٠٠٧	(٥٠٠٠٠)	(٢٠٠٠٠٠)	٤٠٠٠٠
٢٠٠٨	١٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٤٢٠٠٠
٢٠٠٩	٣٠٠٠٠	٨٠٠٠٠	٤٤٠٠٠
٢٠١٠	٣٥٠٠٠	٧٥٠٠٠	٤٣٠٠٠
٢٠١١	٤٥٠٠٠	٦٠٠٠٠	٤٧٠٠٠
٢٠١٢	٣٨٠٠٠	٧٠٠٠٠	٤٥٠٠٠

فإذا علمت أن الممول يمسك دفاتر منتظمة في الأنشطة التجارية والمهنية كما يحاسب فعلياً عن إيرادات الأتيان الزراعية .

المطلوب :

- ١) إيضاح كيفية ترحيل الخسائر المعتمدة في نشاطيه المهني والتجاري .
- ٢) تحديد صافي الربح الخاضع للضريبة في السنوات ٢٠٠٨ / ٢٠١٢ .

الحل :

أولاً : تجميع نتائج الأنشطة جميعاً تجميع جبرى فى سنة تحقق الخسائر (سنة ٢٠٠٧)

كما يلي :

سنة ٢٠٠٧	
(٥٠٠٠٠)	- خسائر النشاط المهني
(٢٠٠٠٠٠) (+)	- خسائر النشاط التجارى
٤٠٠٠٠ (-)	- إيراد الثروة العقارية
(٢١٠٠٠٠)	■ صافى خسائر عام ٢٠٠٧

ثانياً : تنسيب المتبقى من الخسارة بنسبة الخسائر المحققة فى كل من النشاطين كالتالى :

$$\text{المتبقى من خسائر النشاط المهني} = \frac{٥٠٠٠٠}{٢٥٠٠٠٠} \times ٢١٠٠٠٠ = ٤٢٠٠٠ \text{ جنيه}$$

$$\text{المتبقى من خسائر النشاط التجارى} = \frac{٢٠٠٠٠٠}{٢٥٠٠٠٠} \times ٢١٠٠٠٠ = ١٦٨٠٠٠ \text{ جنيه}$$

ثالثاً : ترحيل الناتج (من الخطوة السابقة) إلى أرباح النشاط الخاص بها ولمدة خمس

سنوات كما يلي :

أ- ترحيل باقى خسائر النشاط المهني :

٢٠١٢	٢٠١١	٢٠١٠	٢٠٠٩	٢٠٠٨	بيان	باقى خسائر
٣٨٠٠٠	٤٥٠٠٠	٣٥٠٠٠	٣٠٠٠٠	١٠٠٠٠	أرباح العام	٢٠٠٧
—	—	(٢٠٠٠)	(٣٢٠٠٠)	(٤٢٠٠٠)	الخسائر المرحلة	(٤٢٠٠٠)
٣٨٠٠٠	٤٥٠٠٠	٣٢٠٠٠	(٢٠٠٠)	(٣٢٠٠٠)	باقى الخسائر	

ب- ترحيل باقى خسائر النشاط التجارى :

٢٠١٤	٢٠١٣	٢٠١٢	٢٠٠٩	٢٠٠٨	بيان	باقى خسائر
٧٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	٧٥٠٠٠	٨٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	أرباح العام	٢٠٠٧
—	—	(٣٨٠٠٠)	(١١٨٠٠٠)	(١٦٨٠٠٠)	الخسائر المرحلة	(١٦٨٠٠٠)
٧٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	٣٧٠٠٠	(٣٨٠٠٠)	(١١٨٠٠٠)	باقى الخسائر	

رابعاً : تجميع نتائج الأنشطة المختلفة بعد الترحيل وتحديد صافي الربح الخاضع للضريبة على الوجه التالي :

البيان / السنة	٢٠٠٨	٢٠٠٩	٢٠١٠	٢٠١١	٢٠١٢
أرباح النشاط المهني	— —	— —	٣٢٠٠٠	٤٥٠٠٠	٣٨٠٠٠
أرباح النشاط التجاري	— —	— —	٣٧٠٠٠	٦٠٠٠٠	٧٠٠٠٠
إيراد الثروة العقارية	٤٢٠٠٠	٤٤٠٠٠	٤٣٠٠٠	٤٧٠٠٠	٤٥٠٠٠
الإجمالي	٤٢٠٠٠	٤٤٠٠٠	١١٢٠٠٠	١٥٢٠٠٠	١٥٣٠٠٠
شريحة معفاة من الضريبة	٥٠٠٠	٥٠٠٠	٥٠٠٠	٥٠٠٠	٥٠٠٠
الصافي الخاضع للضريبة	٣٧٠٠٠	٣٩٠٠٠	١٠٧٠٠٠	١٤٧٠٠٠	١٤٨٠٠٠

◀ ويلاحظ بالنسبة للمثال السابق ما يلي :

(١) تم ترحيل الخسائر في النشاط المهني لتوافر شرط الترحيل بالنسبة لهذا النشاط ، وهو احتفاظ الممول بدفاتر منتظمة .

ويراعى أن شرط الاحتفاظ بدفاتر منتظمة قاصر على ترحيل الخسائر في الأنشطة المهنية فقط بمعنى أن خسائر النشاط التجاري والصناعي ترحل إلى أرباح السنوات الخمس التالية دون ضرورة توافر هذا الشرط .

(٢) استنفدت أرباح السنوات الخمس التالية في كل من النشاطين التجاري والمهني جميع الخسائر التي تحققت في سنة ٢٠٠٩ في هذا المثال ، ويراعى أنه في حالة تبقى جزء من الخسائر سواء في النشاط التجاري أو المهني بعد استنفاد سنوات الترحيل الخمس لن يرحل إلى أرباح أى سنوات أخرى تالية .

المأمورية المختصة فى تطبيق أحكام الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين

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

" يقصد بمأمورية الضرائب المختصة فى تطبيق أحكام الكتاب الثانى من القانون ما يأتى :

(١) بالنسبة للمرتبات وما فى حكمها :

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

(٢) إذا اقتصر دخل الممول على إيرادات من نشاط تجارى أو صناعى تكون المأمورية المختصة هى المأمورية التى يقع فى دائرتها مركز مزاولة النشاط ، وإذا تعددت منشآت الممول أو فروعها تكون المأمورية المختصة هى المأمورية التى يقع فى دائرتها المركز الرئيسى للنشاط من واقع السجل التجارى .

(٣) إذا اقتصر دخل الممول على إيرادات من النشاط المهنى أو غير التجارى تكون المأمورية المختصة هى المأمورية التى يقع فى دائرتها مركز مزاولة النشاط وإذا تعددت مراكز مزاولة النشاط تكون المأمورية المختصة هى المأمورية التى يقع فى دائرتها المركز الرئيسى للنشاط الذى يحدده الممول .

(٤) إذا كان للممول إيرادات من النشاط التجارى والصناعى ، ومن النشاط المهنى أو غير التجارى تكون المأمورية المختصة هى المأمورية التى يقع فى دائرتها النشاط المهنى .

(٥) إذا اقتصر دخل الممول على إيرادات من الثروة العقارية تكون المأمورية المختصة هى المأمورية التى يقع فى دائرتها محل إقامته وفى حالة تعدد محل إقامته تكون المأمورية المختصة هى المأمورية التى يقع فى دائرتها محل الإقامة الذى يحدده ، أما إذا لم يحدد محل إقامته تكون المأمورية المختصة هى المأمورية التى يقع فى دائرتها أى من عقاراته المبنية أو الأراضى الزراعية أو الوحدات السكنية أو المفروشة التى يؤجرها ، وإذا كان للممول إيرادات من النشاط التجارى أو الصناعى ، تكون المأمورية المختصة هى المأمورية التى يقع فى دائرتها المركز الرئيسى للنشاط التجارى أو الصناعى .

٦) إذا تضمن دخل الممول إيرادات من النشاط التجارى أو الصناعى ومن النشاط المهنى أو غير التجارى ، ومن الثروة العقارية تكون المأمورية المختصة هى مأمورية النشاط المهنى .

٧) مركز كبار الممولين إذا كان الممول ممن تقرر أو يتقرر تعامله مع المركز .

٨) مراكز متوسطة الممولين إذا كان ممن تقرر أو يتقرر تعامله مع هذه المراكز . (*)

٩) مراكز صغار إذا كان ممن تقرر أو يتقرر تعامله مع هذه المراكز . (*)

وفى حالة تغيير مركز مزاولة النشاط الذى يتخذ أساساً لتحديد المأمورية المختصة ينعقد الاختصاص عن السنوات التالية لتاريخ التغيير لمأمورية مركز النشاط الجديد بما فيها السنة المنتهية بعد تاريخ التغيير .

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

(*) أضيف البد (٨ ، ٩) للمادة (٨) بالقرار الوزارى رقم ٧٧٩ لسنة ٢٠٠٧ بتاريخ ٢٠٠٧/١٢/٣١ .

**قواعد وأسس
الحاسبة الضريبية
للمنشآت الصغيرة**

قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة

الهدف

بنهاية هذا الموضوع سيكون الدارس قادراً علي تحديد قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة في ضوء أحكام قانون الضريبة علي الدخل ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته ولائحته التنفيذية والقرار الوزاري رقم ٥٤ لسنة ٢٠١٢ والتعليمات التنفيذية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢ وذلك بطريقة صحيحة .

المحتويات

- قواعد المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة.
 - قواعد محاسبة المنشآت الصغيرة وفقاً لقانون الضريبة علي الدخل ولائحته التنفيذية.
 - قواعد محاسبة المنشآت الصغيرة وفقاً للقرارات الوزارية والتعليمات التنفيذية.
- أسس المحاسبة الضريبية وفقاً للقرار الوزاري رقم ٥٤ لسنة ٢٠١٢ والتعليمات التنفيذية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢ .
 - منشآت الفئة الأولى
 - منشآت الفئة الثانية
 - منشآت الفئة الثالثة

قواعد محاسبة المنشآت الصغيرة

قواعد محاسبة المنشآت الصغيرة وفقاً لقانون الضريبة على الدخل ولائحته التنفيذية:

تنص المادة (١٨) من القانون على ما يلي :

" يصدر بقواعد وأسس المحاسبة الضريبية وإجراءات تحصيل الضريبة على أرباح المنشآت الصغيرة قرار من الوزير ، وبما لا يتعارض مع أحكام قانون تنمية المنشآت الصغيرة الصادر بالقانون رقم ١٤١ لسنة ٢٠٠٤ ، وذلك بما يتفق مع طبيعتها ويسر أسلوب معاملتها الضريبية " .

ويتضح من هذا النص ما يلي :

أراد المشرع تبسيط أسلوب المعاملة الضريبية للمنشآت الصغيرة ، أحكاماً وإجراءات ، حيث يُعد عاملاً مهماً في إنهاء المنازعات الضريبية وضمان حقوق كل من الممول والخزانة العامة للدولة وذلك في إطار قانوني واضح وميسر ، وذلك كما يلي :

- أن المشرع قد خول وزير المالية في إصدار قرار بقواعد وأسس المحاسبة الضريبية وإجراءات تحصيل الضريبة على أرباح المنشآت الصغيرة ، وذلك تشجيعاً لهذه المنشآت على القيام بدورها في تنمية الاقتصاد المصرى .

- وقرر المشرع عدم تعارض القرارات التي يصدرها وزير المالية بقواعد وأسس المحاسبة الضريبية وإجراءات تحصيل الضريبة على أرباح المنشآت الصغيرة مع أحكام قانون تنمية المنشآت الصغيرة رقم ١٤١ لسنة ٢٠٠٤ .

الفحص بالعينة :

استحدث القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته نظام الربط الذاتي الذي يعتمد على الممول نفسه في إعداد إقرار ضريبي صحيح يعبر عن أرباحه الحقيقية دون تدخل من الإدارة الضريبية بحيث يعتبر إقرار الممول ربطاً للضريبة وسنداً للتنفيذ ، وحتى يوثق هذا النظام ثماره ويحقق الأهداف المرجوة منه ، استحدث القانون كذلك نظام الفحص بالعينة ، حيث يتم اختيار عينة من إقرارات الممولين ليتم فحصها والتأكد من صحتها وذلك بناء على أسس ومعايير يتم تحديدها مسبقاً لكل نوع من أنواع الأنشطة .

وفى هذا الخصوص تنص المادة (٩٤) من القانون على ما يلى :

" على المصلحة فحص إقرارات الممولين سنوياً من خلال عينة يصدر بقواعد ومعايير تحديدها قرار من الوزير بناء على عرض رئيس المصلحة " .
ولا تسرى أحكام هذه المادة على الممول الذى لا يمسك دفاتر وحسابات منتظمة وفقاً لحكم المادة (٧٨) من قانون الضريبة على الدخل ^(١) .

كما تنص المادة (١١٧ مكرراً) من اللائحة التنفيذية للقانون كما يلى :

" فى تطبيق حكم المادة (٩٤) من القانون لا تسرى أحكام الفحص بالعينة على الإقرارات التى لا تستند لدفاتر وحسابات منتظمة وفقاً لحكم المادة (٧٨) من القانون ، وذلك اعتباراً من سنوات الفحص التى تبدأ من عام ٢٠١٣ وما بعدها " .

ويتضح من نصوص هذه المواد :

إن المشرع فى الفقرة الأولى من المادة رقم (٩٤) من القانون قرر فحص إقرارات الممولين سنوياً من خلال عينة ، وهذا يعنى أن المطلوب هو فحص الإقرارات سنوياً ولم يشترط المشرع أن تكون العينة مغايرة سنوياً ، خاصة أن لوزير المالية فقط أن يصدر قراراً بقواعد ومعايير تحديد العينة بناء على عرض رئيس المصلحة ، ولذلك فإنه وفقاً لنص الفقرة الأولى لا يشترط أن تكون العينة سنوية ، إذ يكفى أن تتم من خلال قواعد تحديد العينة ، وهى قواعد موضوعية لا يشترط أن تتغير سنوياً .

وقرر المشرع فى الفقرة الثانية أنه بالنسبة للممول الذى لا يمسك دفاتر وحسابات منتظمة وفقاً لحكم المادة (٧٨) من القانون لا يسري عليه نظام الفحص من خلال عينة، ولا تسرى أحكام الفحص بالعينة على الإقرارات التى لا تستند لدفاتر وحسابات منتظمة وفقاً لحكم المادة (٧٨) من القانون اعتباراً من سنوات الفحص التى تبدأ من عام ٢٠١٣ وما بعدها وفقاً لحكم المادة (١١٧) من اللائحة التنفيذية للقانون .

^(١) الفقرة الثانية من، المادة رقم (٩٤) من قانون الضريبة على الدخل مضافة بالقانون رقم (١١) لسنة ٢٠١٣ بتاريخ

المبلغ الإضافي للفرق بين الضريبة المدرجة بالإقرار وبين الضريبة النهائية :

تنص المادة (٨٧) مكرر من القانون المضافة بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ على ما يلي :

" إذا أدرج الممول مبلغ الضريبة في الإقرار الضريبي بأقل من قيمة الضريبة المقدرة نهائياً ، سواء بموافقة الممول عليها أو باستنفاد طرق الطعن العادية بشأنها ، يلتزم بأداء مبلغ إضافي للضريبة النهائية يعادل النسبة المحددة قرين كل حالة من الحالات الآتية :

- (٥ ٪) من الضريبة التي لم يتم إدراجها إذا كان الفرق بين الضريبة المدرجة بالإقرار وبين الضريبة النهائية يعادل من (١٠ ٪) إلى (٢٠ ٪) من مقدار الضريبة النهائية .

- (١٥ ٪) من الضريبة التي لم يتم إدراجها إذا كان الفرق بين الضريبة المدرجة بالإقرار وبين الضريبة النهائية يعادل أكثر من (٢٠ ٪) إلى (٥٠ ٪) من مقدار الضريبة النهائية .

- (٤٠ ٪) من الضريبة التي لم يتم إدراجها إذا كان الفرق بين الضريبة المدرجة بالإقرار وبين الضريبة النهائية يعادل أكثر من (٥٠ ٪) من مقدار الضريبة النهائية .
ولا تسرى أحكام هذه المادة على الحالات التي لا ينطبق عليها نظام الفحص بالعينة وفقاً لنص المادة (٩٤) من قانون الضريبة على الدخل " . (١)

ويتضح من نص هذه المادة :

التزام الممول بأداء مبلغ إضافي للضريبة النهائية سواء بالموافقة أو باستنفاد طرق الطعن العادية بشأنها تعادل نسبة من الفرق بين الضريبة المدرجة بالإقرار وبين الضريبة النهائية وفقاً للنسب المحددة قرين كل حالة من الحالات السابق الإشارة إليها ، ولا تسرى أحكام هذه المادة على الحالات التي لا تمسك دفاتر وحسابات منتظمة وفقاً لحكم المادة (٧٨) من قانون الضريبة على الدخل ، حيث لا ينطبق عليها نظام الفحص بالعينة وفقاً للفقرة الثانية المضافة للمادة (٩٤) من قانون الضريبة على الدخل بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ .

(١) المادة رقم (٨٧ مكرر) من قانون الضريبة على الدخل مضافة بالقانون رقم (١١) لسنة ٢٠١٣ بتاريخ

قواعد محاسبة المنشآت الصغيرة وفقاً للقرارات الوزارية والتعليمات التنفيذية :

- صدر القرار الوزاري رقم ٤١٤ لسنة ٢٠٠٩ في ٢٠٠٩/٧/٢ :
بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة وإجراءات تحصيل الضريبة على أرباحها ، والكتاب الدوري رقم (٢) الصادر في ٢٠٠٩/١١/١٦ بشأن قواعد وأسس محاسبة المنشآت الصغيرة في ضوء القرار الوزاري رقم ٤١٤ لسنة ٢٠٠٩ .
- كما صدر القرار الوزاري رقم ٥٤ لسنة ٢٠١٢ بتاريخ ٢٠١٢/٢/٨ والمنشور بالوقائع المصرية - العدد ٣١ (تابع) في ٨ فبراير ٢٠١٢ :
بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة وإجراءات تحصيل الضريبة على أرباحها التي نص في مادته الثامنة على إلغاء القرار الوزاري رقم (٤١٤) لسنة ٢٠٠٩ .
- كما أصدر رئيس مصلحة الضرائب المصرية التعليمات التنفيذية للفحص رقم (١٢) لسنة ٢٠١٢ بتاريخ ٢٠١٢/٤/٥ :
بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة بمناسبة صدور القرار الوزاري رقم (٥٤) لسنة ٢٠١٢ بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة ، والتي تنص في المادة رقم (٧) منها بأنه يجوز الاسترشاد بهذه القواعد في إنهاء المنازعات القائمة بين المصلحة والممولين عن السنوات السابقة حال موافقة الممول على ذلك ، كما تسرى على الحالات التي لم يتم فحصها ، وتضمنت التعليمات المشار إليها ملحق بجدول نسب صافي ربح المنشآت الصغيرة التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي مليون جنيه .

وسنورد فيما يلي نص القرار الوزاري رقم ٥٤ لسنة ٢٠١٢ ،

والتعليمات التنفيذية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢ .

**قرار وزير المالية رقم (٥٤) لسنة ٢٠١٢ بشأن
قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة
وإجراءات تحصيل الضريبة على أرباحها**

وزير المالية :

- بعد الاطلاع على قانون تنمية المنشآت الصغيرة الصادر بالقانون ١٤١ لسنة ٢٠٠٤
- وعلى قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .
- وعلى اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٩٩١) لسنة ٢٠٠٥ .
- وعلى قرار وزير المالية رقم (٤١٤) لسنة ٢٠٠٩ بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة وإجراءات تحصيل الضريبة على أرباحها .
- وبناء على ما عرضة رئيس مصلحة الضرائب المصرية .

قرر :

(المادة الأولى)

يقصد بالمنشآت الصغيرة في تطبيق أحكام هذا القرار كل شخص إعتباري أو منشأة فردية تمارس نشاطاً اقتصادياً إنتاجياً أو خدمياً أو تجارياً ولا يجاوز رأسمالها المدفوع مليون جنيه ، ولا يزيد عدد العاملين فيها على خمسين عاملاً ، ولا تعد منشآت صغيرة في هذا الشأن ما يأتي :

- (١) الأشخاص المرتبطة المنصوص عليها في المادة (١) من قانون الضريبة على الدخل المشار إليه .
- (٢) الأشخاص والمنشآت غير المقيمة .
- (٣) المنشآت الدائمة طبقاً لحكم المادة رقم (٤) من قانون الضريبة على الدخل المشار إليه .
- (٤) المنشآت والأنشطة المهنية (المهن الحرة وغير التجارية) .
- (٥) وكلاء الشركات الأجنبية وفروعها .
- (٦) الهيئات العامة وغيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة والجهات الحكومية التي تمارس نشاطاً مما يخضع للضريبة على الدخل ، والمنشآت التي لا تهدف إلى الربح .

(المادة الثانية)

فيما عدا المنشآت الصغيرة التي تتخذ شكل شركة مساهمة أو توصية بالأسهم أو شركة ذات مسئولية محدودة ، يكون تحديد صافي الربح الذي تحققه المنشآت الصغيرة التي لا يتجاوز رقم الأعمال السنوى لكل منها مليون جنيه وفقاً للتعليمات التنفيذية للفحص التي يصدرها رئيس مصلحة الضرائب المصرية بعد موافقة وزير المالية ، وذلك دون إخلال بحق هذه المنشآت في محاسبتها ضريبياً طبقاً للدفاتر والسجلات التي تمسكها والمستندات المؤيدة لها التي تعتمد عليها المصلحة .

ويكون تحديد صافي الربح الذي تحققه المنشآت الصغيرة التي يزيد رقم أعمالها السنوى على مليون جنيه ولا يتجاوز مليوني جنيه بناء على قائمة الدخل المعدة وفقاً لأساس الاستحقاق والأصول والقواعد المحاسبية المتعارف عليها ، ويسرى ذلك على المنشآت الصغيرة التي تتخذ شكل شركة مساهمة أو توصية بالأسهم أو شركة ذات مسئولية محدودة أياً كان رقم أعمالها السنوى طالما لم يتجاوز مليوني جنيه .

ويتم تحديد صافي الربح الذي تحققه المنشآت الصغيرة التي يتجاوز رقم أعمالها السنوى لكل منها مليوني جنيه وفقاً لأحكام قانون الضريبة على الدخل المشار إليه .
وفي جميع الأحوال تلتزم المنشآت الصغيرة بإصدار فواتير مقابل ما تؤديه من أعمال وخدمات ومبيعات سلع .

(المادة الثالثة)

يتم تحديد صافي أرباح المنشآت الصغيرة المنصوص عليها في المادة الثانية من هذا القرار التي يقتصر تعاملها في سلع مسعرة تسعيراً جبرياً أو يكون ضمن أنشطتها سلع خاضعة للتسعير الجبرى ، من خلال حصر فواتير الشراء وتحديد الربح على أساس هامش الربح بالمستندات المؤيدة لمشترياتها من هذه السلع ، ويسرى على تحديد صافي الربح الذي تحققه المنشأة من غير ذلك أحكام هذا القرار .

(المادة الرابعة)

على المنشآت الصغيرة المنصوص عليها في المادة الثانية من هذا القرار تقديم إقراراتها الضريبية على نموذج الإقرار الضريبى المعد لذلك .

(المادة الخامسة)

يجوز للمنشآت الصغيرة المنصوص عليها في الفقرتين الأولى والثانية من المادة الثانية من هذا القرار عدم تطبيق معايير المحاسبة المصرية عند أعداد قوائمها المالية ، وتُستثنى هذه المنشآت من تطبيق أحكام تحديد صافي الربح الضريبي وفقاً لحكم المادة (٢١) من قانون ضريبة الدخل المشار إليه بالنسبة لما ترتبط به من عقود طويلة الأجل .

(المادة السادسة)

لا يسرى الفحص بنظام العينة المنصوص عليه في المادة (٩٤) من قانون الضريبة على الدخل المشار إليه على المنشآت الصغيرة التي تُقدم إقرارها الضريبي السنوى ، ويتم محاسبتها وفقاً للتعليمات التنفيذية للفحص المنصوص عليها في الفقرة الأولى من المادة الثانية من هذا القرار .

(المادة السابعة)

على مأمورية الضرائب المختصة إمساك سجل تقييد فيه المنشآت الصغيرة المنصوص عليها في المادة الثانية من هذا القرار التي تقدم إقرارها الضريبي على النموذج المُعد لذلك ، ويجب أن يدون في هذا السجل اسم المنشأة ، وكيانها القانونى ، ونوع النشاط ، وأسماء الشركاء وعناوينهم والرقم القومى لكل شريك . وعلى وحدة خدمة الممولين بالمأمورية تقديم خدمات التوعية والمساعدة اللازمة لتسجيل المنشآت الصغيرة .

(المادة الثامنة)

يُلغى قرار وزير المالية رقم ٤١٤ لسنة ٢٠٠٩ المشار إليه .

(المادة التاسعة)

يُنشر هذا القرار فى الوقائع المصرية ، ويعمل به من اليوم التالى لتاريخ نشره .

التعليمات التنفيذية للفحص رقم (١٢) لسنة ٢٠١٢
بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة

بمناسبة صدور القرار الوزاري رقم (٥٤) لسنة ٢٠١٢ بشأن
قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة ،
لذا فأن المصلحة تنبه إلى ضرورة مراعاة الآتي :

مادة : (١)

تقسم المنشآت الصغيرة وفقاً للقرار الوزاري المشار إليه الصادر وفقاً لأحكام المادة (١٨) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ إلى الفئات الموضحة بعد مع مراعاة أعمال أحكام القانون المشار إليه فيما لم يرد بشأنه معالجة خاصة في القرار المذكور أو في هذه التعليمات :-

الفئة الأولى	الفئة الثانية	الفئة الثالثة
المنشآت الصغيرة التي تتخذ شكل منشأة فردية أو شركة أشخاص أو شركة واقع <u>ولا يتجاوز رقم أعمالها السني (الإيرادات)</u> مليون جنيه	المنشآت الصغيرة التي تتخذ شكل شركة مساهمة أو توصية بالأسهم أو شركة ذات مسئولية محدودة أيا كان رقم أعمالها السنوي (الإيرادات) <u>وبما لا يتجاوز مليوني جنيه</u> وكذا المنشآت المشار إليها بالفئة الأولى والتي يتجاوز رقم أعمالها السنوي (الإيرادات) مليون جنيه ولا يزيد عن مليوني جنيه	المنشآت الصغيرة التي يتجاوز رقم أعمالها السنوي (الإيرادات) مليون جنيه أياً كان شكلها القانوني

مادة : (٢)

يتم تحديد رقم الأعمال (الإيرادات) من واقع الإقرار الضريبي مع مراعاة العناصر الآتية :

١ . فواتير المبيعات أو الإيرادات التي تلتزم المنشأة بإصدارها.

٢ . المعاينة والمناقشة.

٣ . بيانات الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة.

٤ . الإخطارات وسجل التعاقدات.

٥ . إقرارات الضريبة العامة على المبيعات .

٦ . البيانات الواردة من الجمارك .

٧ . أى بيانات أخرى متاحة عن تعاملات المنشأة .

٨ . أسس وقواعد المحاسبة عن السنوات السابقة .

مادة : (٣)

يتم تحديد صافي الربح لمنشآت الفئة الأولى بناء على رقم الأعمال المحدد للسنة محل

الفحص أو عند الاتفاق باللجنة الداخلية وفقاً لنسب صافي الربح المحدد بالجدول

المرفق ، والتي تسرى على هذه الفئة دون غيرها .

وذلك مع عدم الإخلال بحق هذه المنشآت في تقديم الإقرار الضريبي والمحاسبة

ضريبياً طبقاً للدفاتر والسجلات التي تمسكها والمستندات المؤيدة لكل من الإيرادات

والتكاليف والمصروفات .

مادة : (٤)

يتم تحديد صافي الربح لمنشآت الفئة الثانية بناء على قائمة الدخل المعدة وفقاً لأساس

الاستحقاق والأصول والقواعد المحاسبية المتعارف عليها ، وفي ضوء السجلات

والمستندات المؤيدة لكل من الإيرادات والتكاليف والمصروفات ، ويجوز لها عدم

تطبيق معايير المحاسبة المصرية عند أعداد قوائمها المالية ، وتُستثنى هذه المنشآت من

تطبيق أحكام تحديد صافي الربح الضريبي وفقاً لحكم المادة (٢١) من القانون ٩١

لسنة ٢٠٠٥ بالنسبة لما ترتبط به من عقود طويلة الأجل .

مادة : (٥)

يتم تحديد صافي الربح لمنشآت الفئة الثالثة بناء على قائمة الدخل المعدة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية ، وفي ضوء السجلات والمستندات المؤيدة لكل من الإيرادات والتكاليف والمصروفات وأحكام المادة (١٧) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

مادة : (٦)

بالنسبة للمنشآت الصغيرة التي يقتصر تعاملها على سلع مسعرة تسعيراً جبرياً أو يكون ضمن أنشطتها سلع خاضعة للتسعير الجبري يلتزم الممول بتقديم فواتير الشراء أو بيان معتمد من جهات التعامل بقيمة المشتريات من تلك السلع ، ويتم تحديد الربح على أساس هامش الربح المحدد لهذه السلع وفقاً للتسعير الجبري لكل منها .
ويتم تحديد صافي ربح السلع غير مسعرة جبرياً التي تراوحتها منشآت الفئة الأولى بجانب السلع المسعرة جبرياً وفقاً للنسب الواردة بالجدول المشار إليه بالمادة رقم {٣} من هذه التعليمات .

مادة : (٧)

يجوز الاسترشاد بهذه القواعد في إنهاء المنازعات القائمة بين المصلحة والممولين عن السنوات السابقة حال موافقة الممول على ذلك ، كما تسرى على الحالات التي لم يتم فحصها .

مادة : (٨)

لا يجوز الخروج عن القواعد الواردة بهذه التعليمات خاصة ما يتعلق بتحديد رقم الأعمال أو نسب صافي الربح إلا لأسباب جوهريّة باعتماد رئيس المأمورية .

مادة : (٩)

يُلغى كل ما يخالف ما ورد بهذه التعليمات .

مادة : (١٠)

يُعاد النظر في القواعد الواردة بهذه التعليمات على فترات دورية كلما دعت الضرورة ذلك .

سيرد الجدول المرفق بهذه التعليمات بنسب صافي الربح في نهاية الكتاب .

أسس المحاسبة الضريبية

وفقاً للقرار الوزاري رقم ٥٤ لسنة ٢٠١٢

والتعليمات التنفيذية رقم (١٢) لسنة ٢٠١٢

أولاً : منشآت الفئة الأولى

هي المنشآت الصغيرة التي تتخذ شكل (منشأة فردية أو شركة أشخاص أو شركة واقع) ولا يتجاوز رقم أعمالها السنوى (الإيرادات) مليون جنيه .

▪ تحديد رقم الأعمال (الإيرادات)

يتم تحديد رقم الأعمال (الإيرادات) من واقع الإقرار الضريبي مع مراعاة العناصر الآتية :-

فواتير المبيعات أو الإيرادات التي تلتزم المنشأة بإصدارها ، المعاينة والمناقشة ، بيانات الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة ، الإخطارات وسجل التعاقدات إقرارات الضريبة العامة على المبيعات ، البيانات الواردة من الجمارك ، أى بيانات أخرى متاحة عن تعاملات المنشأة ، أسس وقواعد المحاسبة عن السنوات السابقة .

▪ تحديد صافى الربح الضريبي

يتم تحديد صافى الربح لهذه الفئة بناء على رقم الأعمال المحدد للسنة محل الفحص أو عند الاتفاق باللجنة الداخلية وفقاً لنسب صافى الربح المحدد بالجدول المرفق بالتعليمات التنفيذية رقم (١٢) لسنة ٢٠١٢ ، والتي تسرى على هذه الفئة دون غيرها ، (وذلك مع عدم الإخلال بحق هذه المنشآت في تقديم الإقرار الضريبي والمحاسبة ضريبياً طبقاً للدفاتر والسجلات التي تمسكها والمستندات المؤيدة لكل من الإيرادات والتكاليف والمصروفات) .

▪ الإيرادات الأخرى

يتم المحاسبة عن أى إيرادات أخرى تحققها المنشأة ، ومن أمثلة هذه الإيرادات :
(١) دعم الصادرات الذى يحصل عليه المصدر وفقاً لقانون تنمية الصادرات الصادر بالقانون رقم (١٥٥) لسنة ٢٠٠٢ ، ويُعد من الإيرادات الخاضعة للضريبة وفقاً للكتاب الدورى رقم (٣٢) لسنة ٢٠٠٩ الصادر فى ٢٠٠٩/١٠/٤ .

(٢) حافز المخابز السنوى الذى يحصل عليه أصحاب المخابز من وزارة التضامن الاجتماعى ويُعد من الإيرادات الخاضعة للضريبة وفقاً للكتاب الدورى رقم (١٧) لسنة ٢٠٠٨ الصادر فى ١٥/٤/٢٠٠٨ ، والذى جاء به ما نصه :

" ورد بجريدة الأهرام فى عددها الصادر بتاريخ ٢٠٠٧/٧/٩ خبر مفاده أن إجمالى الحافز المنصرف للمخابز عن الفترة من أول سبتمبر من عام ٢٠٠٦ تاريخ بدء العمل بنظام عقود المخابز الجديدة وحتى نهاية مايو ٢٠٠٧ مبلغ ١٠٣ مليون جنيه . والمصلحة من جانبها تنبه كافة المأموريات عند إجراء المحاسبة الضريبية للمخابز مراعاة اعتبار الحافز لكل مخبز ضمن الإيرادات الخاضعة للضريبة ، على أن تتحقق كل مأمورية من الجهة المختصة عن تاريخ صرف الحافز وقيمته لكل مخبز على حدة . على كافة وحدات المصلحة تنفيذ ما ورد بهذا الكتاب الدورى بكل دقة " .

(٣) مقابل رسم الخدمات المسترد نتيجة قيام المستوردين باستصدار أحكام قضائية ببرد هذا المقابل " قرار الوزارى رقم ١٢٣٠ لسنة ٢٠٠٤ بإلغاء مقابل الخدمات الأصلي والإضافى الذى كانت تحصله مصلحة الجمارك من الممولين طبقاً للقانون والقرارات الوزارية الصادرة فى هذا الشأن " ووفقاً للكتاب الدورى رقم (٣) لسنة ٢٠٠٥ الصادر فى ١٧/١/٢٠٠٥ ، والتعليمات التنفيذية للفحص رقم (١٨) متنوعات لسنة ٢٠٠٥ الصادرة بتاريخ ١٠/٣/٢٠٠٥ بشأن إخضاع المبالغ المستردة مقابل الخدمات الأصلي والإضافى للضريبة ، وقد ورد بها ما نصه :

" بمناسبة صدور القرار الوزاري رقم ١٢٣٠ لسنة ٢٠٠٤ بشأن إلغاء مقابل الخدمات الأصلي والإضافى الذى كانت تحصله مصلحة الجمارك طبقاً للقانون والقرارات الوزارية الصادرة فى هذا الشأن ، وقيام المستوردين باستصدار أحكام قضائية ببرد هذا المقابل .

وبناء على توجيهات السيد الأستاذ الدكتور / وزير المالية بالتنسيق بين مصلحة الجمارك والمصالح السيادية الأخرى لاستثناء حقوق الخزانة العامة مع خصم إيه مبالغ تمثل مديونية مستحقة لهؤلاء المستوردين من تلك المبالغ المستردة وتوريدها للمصلحة المختصة .

- قامت المصلحة بإصدار الكتاب الدورى رقم (٣) لسنة ٢٠٠٥ بشأن الإجراءات التى يجب إتباعها لرد المبالغ المشار إليها
- لذا توجه المصلحة نظر المأموريات لمراعاة ما يلى : -
- تتولى الشعبة المختصة بدراسة الموقف الضريبى وإخطار شعبة الفحص ببيان يتضمن (اسم المستورد - رقم الملف - كامل المبالغ المستردة) .
 - قيام شعبة الفحص بإخضاع كامل المبالغ المستردة للضريبة طبقاً لأحكام القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته وذلك خلال سنة الاسترداد . "

ملاحظات

- يجوز منشآت هذه الفئة عدم تطبيق معايير المحاسبة المصرية عند أعداد قوائمها المالية ، وتُستثنى هذه المنشآت من تطبيق أحكام تحديد صافى الربح الضريبى وفقاً لحكم المادة (٢١) من القانون بالنسبة لما ترتبط به من عقود طويلة الأجل .
- لا يسرى الفحص بنظام العينة المنصوص عليه فى المادة (٩٤) من قانون الضريبة على الدخل المشار إليه على المنشآت الصغيرة التى لا يجاوز رقم الأعمال السنوى لكل منها مليون جنيه ، والتى تُقدم إقرارها الضريبى السنوى ، ويتم محاسبتها وفقاً للتعليمات التنفيذية للفحص رقم (١٢) لسنة ٢٠١٢ .
- لا يسرى الفحص بنظام العينة المنصوص عليه فى المادة (٩٤) من القانون على الممول الذى لا يمسك دفاتر وحسابات منتظمة وفقاً لحكم المادة (٧٨) من قانون الضريبة على الدخل وفقاً للفقرة الثانية المضافة للمادة (٩٤) بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ .

ثانياً : منشآت الفئة الثانية

هى المنشآت الصغيرة التي تتخذ شكل (شركة مساهمة أو توصية بالأسهم أو شركة ذات مسئولية محدودة) أياً كان رقم أعمالها السنوى (الإيرادات) وبما لا يتجاوز مليوني جنيه ، وكذا المنشآت الصغيرة التي تتخذ شكل (منشأة فردية أو شركة أشخاص أو شركة واقع) والتي يتجاوز رقم أعمالها السنوى (الإيرادات) مليون جنيه ولا يزيد عن مليوني جنيه .

▪ تحديد صافى الربح

يتم تحديد صافى الربح لهذه الفئة بناء على قائمة الدخل المُعدة وفقاً لأساس الاستحقاق والأصول والقواعد المحاسبية المتعارف عليها ، وفي ضوء السجلات والمستندات المؤيدة لكل من الإيرادات والتكاليف والمصروفات ويتحدد وعاء الضريبة طبقاً لأحكام التشريع الضريبي على صافى الربح المشار إليه .

▪ ملاحظات

- يجوز لمنشآت هذه الفئة عدم تطبيق معايير المحاسبة المصرية عند أعداد قوائمها المالية ، وتُستثنى هذه المنشآت من تطبيق أحكام تحديد صافى الربح الضريبي وفقاً لحكم المادة (٢١) من القانون بالنسبة لما ترتبط به من عقود طويلة الأجل .
- لا يسرى الفحص بنظام العينة المنصوص عليه في المادة (٩٤) من القانون على هذه الفئة في حالة عدم إمساكها دفاتر وحسابات منتظمة وفقاً لحكم المادة (٧٨) من القانون ، ووفقاً للفقرة الثانية المضافة للمادة (٩٤) بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ .

ثالثاً : منشآت الفئة الثالثة

هى المنشآت الصغيرة التى يتجاوز رقم أعمالها السنوى (الإيرادات) مليوني جنيه أياً كان شكلها القانونى .

▪ تحديد صافى الربح الضريبي

يتم تحديد صافى الربح لهذه الفئة بتطبيق التشريع الضريبي على صافى الربح المحاسبى بناء على قائمة الدخل المُعدة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية ، وفي ضوء السجلات والمستندات المؤيدة لكل من الإيرادات والتكاليف والمصروفات وأحكام قانون الضريبة على الدخل وفقاً لحكم الفقرة الثانية من المادة (١٧) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته.

أسس المحاسبة الضريبية لمنشآت الفئة الثانية والثالثة :

فى حالة عدم التزام منشآت الفئة الثانية والثالثة بما ورد بالقرار الوزارى (٥٤) لسنة ٢٠١٢ التعليمات التنفيذية (١٢) لسنة ٢٠١٢ يتم محاسبتها ضريبياً كما يلي :

وفقاً لحكم الفقرة الثانية من المادة رقم (٩٠) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته ، بإجراء ربط تقديرى للضريبة من واقع أية بيانات متاحة (تحديد الإيرادات وفقاً للبيانات المتاحة للمصلحة واعتماد النفقات والمصروفات من واقع الفواتير والمستندات المؤيدة لها) ، وكذلك حكم الفقرة الأولى من المادة رقم (١٧) ^(١) من قانون الضريبة على الدخل والتي تنص على أنه :-

" تحدد أرباح النشاط التجارى والصناعى على أساس الإيراد الناتج عن جميع العمليات التجارية والصناعية وكذلك الإيرادات المحققة من الخارج إذا كانت مصر مركز النشاط التجارى والصناعى للممول بما فى ذلك الأرباح الناتجة عن بيع أصول المنشأة المنصوص عليها في البنود (١) ، (٢) ، (٤) من المادة (٢٥) من هذا القانون ، والأرباح المحققة من التعويضات التي يحصل عليها الممول نتيجة الهلاك أو الاستيلاء على أى أصل من هذه الأصول والأوراق المالية وكذلك أرباح التصفية التي تحققت خلال الفترة الضريبية وذلك كله بعد خصم جميع التكاليف واجبة الخصم . "

وكذلك حكم المادة رقم (٢٢) من قانون الضريبة على الدخل والتي تنص على أنه :-
" يتحدد صافى الأرباح التجارية والصناعية الخاضع للضريبة على أساس إجمالى الربح بعد خصم جميع التكاليف والمصروفات اللازمة لتحقيق هذه الأرباح ، ويشترط فى التكاليف والمصروفات واجبة الخصم ما يأتى :

(١) أن تكون مرتبطة بالنشاط التجارى أو الصناعى للمنشأة ولزامة لمزاولة هذا النشاط .

(٢) أن تكون حقيقية ومؤيدة بالمستندات ، وذلك فيما عدا التكاليف والمصروفات التي لم يجر العرف على إثباتها بمستندات .

(١) المادة (١٧) مستبدلة بالقرار بقانون ٥٣ لسنة ٢٠١٤ ويعمل به اعتباراً من ٢٠١٤/٧/١ .

■ تحديد رقم الأعمال (الإيرادات)

يتم تحديد رقم الأعمال من واقع الإقرار الضريبي وفواتير المبيعات أو الإيرادات التي تلزم المنشأة بإصدارها ، المعاينة والمناقشة ، بيانات الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة ، الإخطارات وسجل التعاقدات ، إقرارات الضريبة العامة على المبيعات ، البيانات الواردة من الجمارك ، أى بيانات أخرى متاحة عن تعاملات المنشأة ، أسس وقواعد المحاسبة عن السنوات السابقة.

■ خصم التكاليف والمصروفات التشغيلية (تكلفة المبيعات)

يتم خصم تكلفة المبيعات وفقاً للفقرة الأولى من المادة (١٧) من القانون من إيرادات عمليات المنشأة من واقع الفواتير والمستندات المؤيدة لها للوصول لجمل الربح المتمثلة في .:

(مصروفات البيع والتوزيع) ، (المصروفات الإدارية والعمومية) ، (التكاليف التمويلية) يتم خصم التكاليف والمصروفات المشار إليها من مجمل الربح من واقع الفواتير والمستندات المؤيدة لها للوصول لصافي الربح الضريبي وفقاً لحكم المادة (٢٢) من قانون الضريبة على الدخل ، مع تطبيق المادة (٢٨) من اللائحة التنفيذية بخصوص التكاليف والمصروفات التي لم يجر العرف على إثباتها بمستندات والتي يقصد بها التكاليف والمصروفات التي يتعذر في الغالب نظراً لطبيعتها إثباتها بمستندات خارجية ، وتتوافر بالنسبة لها أذون صرف داخلية أو بيانات أسعار ، ومنها :

مصروفات الانتقالات الداخلية ، مصروفات البوفيه للضيافة الداخلية لعملاء المنشأة ، مصروفات النظافة ، الدمغات العادية والنقائية اللازمة لتسيير أعمال المنشأة ، مصروفات الصيانة العادية ، الجرائد والمجلات اليومية أو الأسبوعية أو الشهرية إذا كانت تستلزمها طبيعة المهنة أو النشاط ، ويشترط ألا تزيد المصروفات التي لم يجر العرف على إثباتها بمستندات ، بما في ذلك الإكراميات ، على (٧%) من إجمالي المصروفات العمومية والإدارية المؤيدة بمستندات .

أسس المحاسبة الضريبية لأرباح النشاط التجارى والصناعى

وفقاً لنماذج الإقرارات الضريبية المعدلة عن عام ٢٠١٣ ، وعام ٢٠١٤

استبدلت مصلحة الضرائب نماذج الإقرارات الضريبية أرقام (٢٧) ، (٢٨) عن عام ٢٠١٣ حيث تم إصدار نماذج الإقرارات الضريبية المعدلة على أساس :-

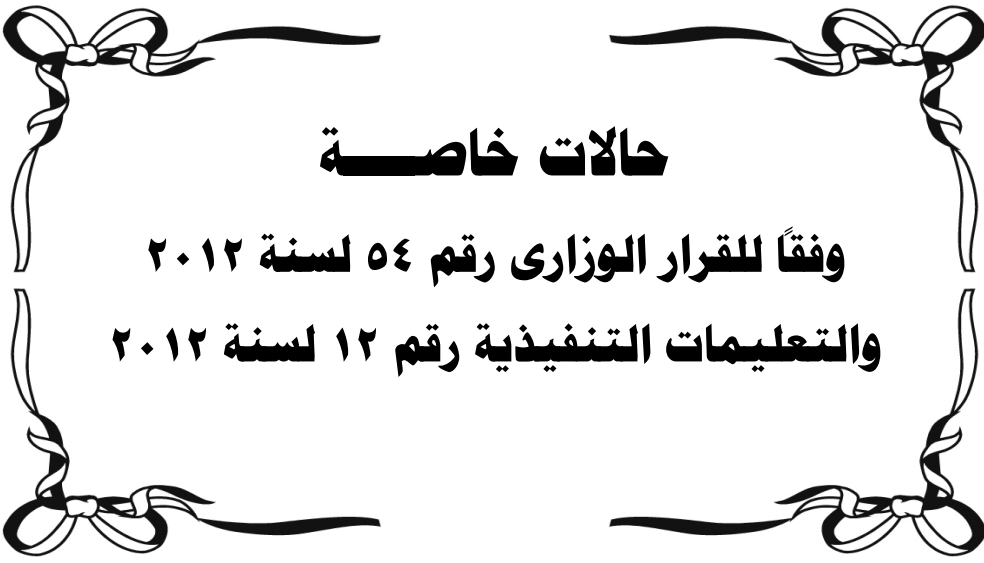
نموذج رقم	على مجموع صافى دخل الأشخاص الطبيعيين غير المؤيد بحسابات
(٢٧) إقرارات	على مجموع صافى دخل الأشخاص الطبيعيين المؤيد بحسابات .

نموذج رقم	على صافى أرباح الأشخاص الاعتبارية غير المؤيد بحسابات .
(٢٨) إقرارات	على أرباح الأشخاص الاعتبارية المؤيد بحسابات

وبناء على ما سبق :

بالنسبة للشخص الطبيعي الذى يزاول نشاطاً تجارياً أو صناعياً أو حرفياً ولم يلتزم بإمساك الدفاتر والسجلات طبقاً للبند / ١ من الفقرة الأولى من المادة رقم (٧٨) من القانون وبالنسبة للشخص الاعتبارى الذى يزاول نشاطاً تجارياً أو صناعياً أو حرفياً ولم يلتزم بإمساك الدفاتر والسجلات طبقاً للبند / ٢ من الفقرة الأولى من المادة رقم (٧٨) من القانون ولم يحدد المبيعات وتكلفة المشتريات بالمستندات ، يتم محاسبته ضريبياً بتحديد صافى ربح مبيعات السلع غير المسعرة جبرياً طبقاً لنسب صافى الربح الواردة بالتعليمات التنفيذية رقم (١٢) لسنة ٢٠١٢ وملحقها الصادرة من المصلحة إذا كان نشاط الممول من ضمن الأنشطة الواردة بهذه التعليمات ، وفي حالة عدم ورود نشاط المنشأة ضمن الأنشطة الوارد لها نسب صافى ربح بالتعليمات التنفيذية المشار إليها وملحقها يتم محاسبته ضريبياً بنسب مجمل الربح المتعارف عليها ، مع خصم المصروفات العمومية والإدارية وفقاً لحكم المادة رقم (٢٢) من القانون والمادة (٢٨) من اللائحة التنفيذية للقانون .

ومن ثم يجوز الاسترشاد بقواعد وأسس المحاسبة الضريبية الواردة بالقرار الوزارى رقم ٥٤ لسنة ٢٠١٢ فى إنهاء المنازعات القائمة بين المصلحة والممولين عن السنوات السابقة حال موافقة الممول على ذلك ، كما تسرى على الحالات التى لم يتم فحصها وفقاً لحكم المادة رقم (١٧) من التعليمات التنفيذية (١٢) لسنة ٢٠١٢ .



حالات خاصة

وفقاً للقرار الوزاري رقم ٥٤ لسنة ٢٠١٢
والتعليمات التنفيذية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢

حالات خاصة

وفقاً للقرار الوزاري رقم ٥٤ لسنة ٢٠١٢

والتعليمات التنفيذية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢

الهدف

بنهاية هذا الموضوع سيكون الدارس قادراً علي تحديد أسس المحاسبة الضريبية لعدد من الأنشطة الخاصة (حالات خاصة) طبقاً للقرار الوزاري رقم ٥٤ لسنة ٢٠١٢ والتعليمات التنفيذية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢ وذلك بطريقة صحيحة .

المحتويات

- ١) السلع المسعرة تسعيراً جبرياً
- ٢) الصيادلة
- ٣) المقاولات
- ٤) سيارات الأجرة والنقل
- ٥) الثروة العقارية
- ٦) توزيعات الأرباح
- ٧) ناتج التعامل في الأوراق المالية

**أسس المحاسبة الضريبية للشخص (الطبيعي أو الاعتباري)
الذي يقتصر تعامله في سلع مسعرة تسعيراً جبرياً
أو يكون ضمن أنشطته سلع خاضعة للتسعير الجبري**

في حالة وجود سلع مسعرة جبرياً فقط

يتم تحديد صافي الربح من السلع المسعرة جبرياً من خلال حصر فواتير الشراء وتحديد الربح على أساس هامش الربح بالمستندات المؤيدة لمشترياتها من هذه السلع .
حيث يتم محاسبة هذه المنشآت وفقاً للأسس التالية :

- ١ . يتم تحديد إجمالي المشتريات المسعرة جبرياً من واقع فواتير الشراء المؤيدة لها أو شهادات التعامل الصادرة من الجهات " بيان معتمد من جهات التعامل بقيمة المشتريات المسعرة جبرياً " .
- ٢ . يتم تحديد قيمة المبيعات كما يلي :

أ- في حالة ما إذا كان هامش الربح محدد كنسبة من ثمن الشراء :

$$\text{المبيعات} = \text{تكلفة المشتريات} \times (١٠٠ \% + \text{هامش الربح})$$

ب- في حالة ما إذا كان هامش الربح محدد كنسبة من ثمن البيع :

$$\text{المبيعات} = \text{تكلفة المشتريات} \times \frac{١٠٠}{١٠٠ \% \text{ هامش الربح}}$$

في حالة وجود سلع مسعرة جبرياً و سلع غير مسعرة جبرياً

أولاً : بالنسبة لمنشآت الفئة الأولى والمنشآت التي لا تمسك دفاتر وسجلات منتظمة

- ١) نشاط المنشأة من السلع غير المسعرة جبرياً التي وردت ضمن الأنشطة الواردة بالتعليمات التنفيذية رقم (١٢) لسنة ٢٠١٢ وملحقها (لها نسب صافي ربح) يتم محاسبتها ضريبياً على النحو التالي :

xxx	(١)	صافي المبيعات السنوية من السلع المسعرة جبرياً (<u>يخصم منه</u>)
(xx)	(٢)	صافي المشتريات من السلع المسعرة جبرياً وفقاً للمستندات المؤيدة لها
xxx	(٣)	▪ <u>مجمّل الربح من السلع مسعرة تسعير جبري (٢ - ١)</u> (<u>يخصم منه</u>)
(xx)	(٤)	- <u>المصروفات الإدارية والعمومية للسلع المسعرة جبرياً م (٢٢) ق ، م (٢٨) ل</u> بنسبة (إيرادات السلع المسعرة جبرياً إلى إيرادات السلع غير المسعرة جبرياً)
xxx	(٥)	- <u>قي حالة عدم وجود مستندات تخصم المصروفات (مجمّل الربح × ٢٠ %</u> ▪ <u>صافي الربح من السلع المسعرة جبرياً (٣ - ٤)</u> (<u>يضاف إليه</u>)
xx	(٦)	<u>صافي الربح من السلع غير المسعرة جبرياً وفقاً للتعليمات ١٢ لسنة ٢٠١٢</u> = الإيراد السنوي × نسبة صافي الربح
xxx	(٧)	▪ <u>صافي الربح السنوي (٦ + ٥)</u>

(٢) نشاط المنشأة من السلع غير المسعرة جبرياً التي لم ترد ضمن الأنشطة الواردة بالتعليمات
(١٢) لسنة ٢٠١٢ وملحقاتها، يتم محاسبتها ضريبياً على النحو التالي :

xxx	(١)	صافي المبيعات السنوية من السلع المسعرة جبرياً (كما سبق الإشارة إليه)
(xx)	(٢)	(-) صافي المشتريات من السلع المسعرة جبرياً وفقاً للمستندات المؤيدة لها
xxx	(٣)	▪ <u>مجمّل الربح من السلع المسعرة تسعير جبرياً (٢ - ١)</u> (<u>يضاف إليه</u>)
(xx)	(٤)	<u>مجمّل الربح من السلع غير المسعرة جبرياً = الإيراد السنوي × نسبة مجمّل الربح</u> (<u>نسبة مجمّل ربح النشاط هي النسبة المتعارف عليها</u>)
xxx	(٥)	▪ <u>إجمالي الربح (٤ + ٣)</u> (<u>يخصم منه</u>)
(xx)	(٦)	المصروفات الإدارية والعمومية وفقاً م (٢٢) من القانون ، م (٢٨) من اللائحة
xxx	(٧)	▪ <u>صافي الربح السنوي (٦ - ٥)</u>

ثانيا : بالنسبة لمنشآت الفئة الثانية والثالثة والمنشآت التي تمسك دفاتر وسجلات منتظمة

يتم تحديد صافي الربح الضريبي لهذه الفئة التي تمسك دفاتر وسجلات منتظمة من السلع المسعرة جبرياً والسلع غير المسعرة جبرياً كما يلي :

- ١) يتم الجمع الجبرى للمبيعات السنوية من السلع المسعرة جبرياً غير المسعرة جبرياً
- ٢) يتم الجمع الجبرى لتكلفة المبيعات السنوية من السلع المسعرة جبرياً والسلع غير المسعرة جبرياً .

٣) مجمل الربح = المبيعات السنوية - تكلفة المبيعات السنوية

- ٤) للوصول لصافي الربح السنوى يتم خصم التكاليف والمصروفات من مجمل الربح من واقع الفواتير والمستندات المؤيدة لها وفقاً لحكم المادة (٢٢) من القانون والمادة (٢٨) من اللائحة التنفيذية وذلك على النحو التالى :-

xxx	١	المبيعات السنوية من السلع المسعرة جبرياً
(xx)	٢	(+) المبيعات السنوية من السلع غير المسعرة جبرياً وفقاً لفواتير المبيعات
xxx	٣	■ <u>إجمالى المبيعات السنوية</u> (الإيرادات السنوية) (١ + ٢)
(xx)	٤	المشتريات من السلع المسعرة جبرياً وفقاً للمستندات المؤيدة لها
(xx)	٥	(+) المشتريات من السلع غير المسعرة جبرياً وفقاً للمستندات المؤيدة لها
(xx)	٦	(+) مصروفات التشغيل ان وجدت
(xx)	٧	■ <u>إجمالى تكلفة المبيعات السنوية</u> (٤ + ٥ + ٦)
xxx	٨	❖ مجمل الربح (٧ - ٣)
		(<u>يخصم منه</u>)
(xx)	٩	مصروفات البيع والتوزيع وفقاً للمستندات المؤيدة لها
(xx)	١٠	المصروفات الإدارية والعمومية وفقاً للمستندات المؤيدة لها
(xx)	١١	التكاليف والمصروفات التي لم يجر العرف على إثباتها بمستندات / م ٢٨ لائحة
(xx)	١٢	مصروفات تمويلية (وفقاً لحكم المادة (٢٣ ، ٢٤ ، ٥٢) من القانون بحسب الأحوال
xxx	١٣	❖ <u>صافي الربح السنوى</u> { ٨ - مجموع (٩ + ١٠ + ١١ + ١٢) }

أسس المحاسبة الضريبية للصيادلة
للشخص (الطبيعى / الاعتبارى)
وفقاً للمقرارات الوزارية

أولاً : السلع المسعرة تسعير جبرياً :

يقصد بالتسعير الجبرى تحديد سعر السلعة أو الخدمة مسبقاً من قبل الدولة وتمثل فى :
(الأدوية والمستلزمات الطبية ، وكذلك مستحضرات التجميل الطبية) .
ويقصد بمستحضرات التجميل الطبية المستحضرات المسجلة فى وزارة الصحة ويتم بيعها بالصيديات فقط .

رقم الأعمال من السلع المسعرة جبرياً لمنشآت الصيدلة :

يتم تحديد رقم الأعمال (المبيعات) للصيدلية لكل من الأدوية والمستلزمات الطبية وكذلك مستحضرات التجميل الطبية من واقع فواتير المشتريات أو شهادات المسحوبات التى تصدرها شركات الأدوية ، وفقاً لأسس المحاسبة الواردة بالاتفاقية المبرمة مع مصلحة الضرائب المصرية عام ٢٠١٠ ، على النحو التالى :

١	المبيعات من الأدوية والمستلزمات الطبية	=	المشتريات × ١١٥,١٩ %	××
٢	المبيعات من مستحضرات التجميل الطبية	=	المشتريات × ١٢٥ %	××
إجمالى المبيعات السنوية من السلع المسعرة جبرياً				×××

المشتريات من السلع المسعرة جبرياً لمنشآت الصيدلة :

يتم تحديد إجمالى صافى قيمة المشتريات المسعرة جبرياً من واقع فواتير الشراء المؤيدة لها أو شهادات المسحوبات الصادرة من جهات التعامل كما يلى :

١	مشتريات الأدوية والمستلزمات الطبية	××
٢	مشتريات مستحضرات التجميل الطبية	××
إجمالى مشتريات السلع المسعرة جبرياً		×××

ثانيا : السلع غير المسعرة جبرياً وهى على سبيل المثال :

تتمثل لهذه المنشآت فى أدوات ومستحضرات التجميل الغير مسجلة فى وزارة الصحة والمستلزمات الطبية الغير مصنعة بشركات الأدوية والإكسسوارات والمبيدات الحشرية والأجهزة الرياضية ولعب الأطفال والأصناف الأخرى من الشامبو والكريم والصابون الطبي والزيت بأنواعها الغير مسعرة تسعير جبرى بالصيدلية إلخ .

يتم تحديد صافى الربح الضريبى للسلع غير المسعرة جبرياً التى تزاولها منشآت الصيدالة من الفئة الأولى ومنشآت الصيدالة التى لا تمسك دفاتر وسجلات منتظمة وفقاً للنسب الواردة بجدول نسب صافى ربح المنشآت الصغيرة الملحقة بالتعليمات رقم (١٢) لسنة ٢٠١٢ وملحقاتها أو وفقاً لنسب مجمل الربح المتعارف عليها فى حالة عدم ورودها ضمن الأنشطة الواردة بالتعليمات المشار إليها .

وفيما يلى طرق المحاسبة الضريبية

لمنشآت الصيدليات للسلع غير المسعرة جبرياً بجانب السلع المسعرة جبرياً .

المحاسبة الضريبية لنشاط الصيدليات

أولاً : منشآت الفئة الأولى والمنشآت التي لا تمسك دفاتر وسجلات منتظمة

(١) نشاط الصيدلية من السلع غير المسعرة جبرياً التي ورددت ضمن الأنشطة الواردة بالتعليمات التنفيذية رقم (١٢) لسنة ٢٠١٢ وملحقها (لها نسب صافي ربح) ، يتم محاسبتها ضريبياً على النحو التالي :

xxxx	xx	المبيعات من الأدوية والمستلزمات الطبية = المشتريات × ١١٥,١٩ %
	xx	المبيعات من مستحضرات التجميل الطبية = المشتريات × ١٢٥ %
		▪ إجمالي مبيعات السلع المسعرة جبرياً
		(<u>يخصم منها</u>)
(xx)	xx	- مشتريات الأدوية والمستلزمات الطبية
	xx	- مشتريات مستحضرات التجميل الطبية
		▪ إجمالي مشتريات السلع المسعرة جبرياً
		(<u>يخصم منها</u>)
xxxx		<u>مجمّل الربح الضريبي من السلع المسعرة جبرياً</u>
(xx)		(<u>يخصم منها</u>)
(xx)		- المصروفات الإدارية والعمومية للسلع المسعرة جبرياً م (٢٢) ق ، م (٢٨) ل
		بنسبة (إيرادات السلع المسعرة جبرياً إلى إيرادات السلع غير المسعرة جبرياً)
		- قى حالة عدم وجود مستندات تخصم المصروفات
		(بنسبة ٢٠ % من مجمل الربح للسلع المسعرة جبرياً)
xx		<u>صافي الربح الضريبي من السلع المسعرة جبرياً</u>
		(<u>يضاف إليه</u>)
xx		- صافي الربح الضريبي من السلع غير المسعرة جبرياً
		(المبيعات من السلع غير المسعرة جبرياً × نسبة صافي الربح)
xxxx		<u>صافي الربح السنوي</u>

(٢) نشاط الصيدلية من السلع غير المسعرة جبرياً التي لم ترد ضمن الأنشطة الواردة بالتعليمات التنفيذية رقم (١٢) لسنة ٢٠١٢ وملحقها ، يتم محاسبتها ضريبياً على النحو التالي :

×	×	المبيعات من الأدوية والمستلزمات الطبية = المشتريات × ١١٥,١٩ %
×	×	المبيعات من مستحضرات التجميل الطبية = المشتريات × ١٢٥ %
×	×	▪ إجمالي مبيعات السلع المسعرة جبرياً
×	×	(يخصم منها)
×	×	- مشتريات الأدوية والمستلزمات الطبية
×	×	- مشتريات مستحضرات التجميل الطبية
(×)	×	▪ إجمالي مشتريات السلع المسعرة جبرياً
×	×	<u>مجمّل الربح الضريبي من السلع المسعرة جبرياً</u>
×	×	(يضاف إليه)
×	×	- مجمّل الربح من السلع غير المسعرة جبرياً =
	×	(الإيراد السنوي × نسبة مجمّل الربح)
	×	(نسبة مجمّل ربح النشاط هي النسبة المتعارف عليها)
×	×	<u>إجمالي ربح النشاط</u>
×	×	(يخصم منه)
(×)	×	- المصروفات الإدارية والعمومية المؤيدة بالمستندات / م (٢٢) من القانون
	×	والمادة (٢٨) من اللائحة
×	×	<u>صافي الربح الضريبي</u>

ثانيا : منشآت الفئة الثانية والثالثة والمنشآت التي تمسك دفاتر وسجلات منتظمة

xxx	xx	المبيعات من الأدوية والمستلزمات الطبية = المشتريات × ١١٥,١٩ %
	xx	المبيعات من مستحضرات التجميل الطبية = المشتريات × ١٢٥ %
	xx	المبيعات السنوية من السلع غير المسعرة جبرياً
xx		■ إجمالي المبيعات السنوية
		(يخصم منها)
	xx	- مشتريات الأدوية والمستلزمات الطبية
	xx	- مشتريات مستحضرات التجميل الطبية
(xx)	xx	- المشتريات السنوية من السلع غير المسعرة جبرياً
		■ إجمالي المشتريات السنوية
		<u>مجمّل الربح الضريبي السنوي</u>
xxx		(يخصم منه)
	xx	- مصروفات البيع والتوزيع والمصروفات الإدارية والعمومية
	xx	- التكاليف والمصروفات التي لم يجر العرف على إثباتها بمستندات / م ٢٨ لائحة
(xx)	xx	- مصروفات تمويلية وفقاً لحكم المادة (٢٣ ، ٢٤ ، ٥٢) من القانون بحسب الأحوال
		■ إجمالي التكاليف والمصروفات
xx		<u>صافي الربح الضريبي</u>

حيث يتم تحديد المبيعات السنوية للصيدلية من السلع المسعرة تسعير جبرياً من واقع فواتير المشتريات أو شهادات المسحوبات التي تصدرها شركات الأدوية وفقاً لما سبق الإشارة إليه ويتم تحديد المبيعات السنوية من السلع الغير مسعرة تسعير جبرياً للصيدلية وفقاً لقائمة الدخل المعدة وفقاً لأساس الاستحقاق والأصول والقواعد المحاسبية المتعارف عليها ، في ضوء الدفاتر والسجلات والمستندات المؤيدة لإيراداتها وذلك للفئة الثانية أو وفقاً لقائمة الدخل المعدة لمعايير المحاسبة المصرية ، وفي ضوء السجلات والمستندات المؤيدة لإيراداتها وذلك للفئة الثالثة ، ويتم تحديد تكلفة المبيعات السنوية للصيدلية من السلع المسعرة تسعير جبرياً من واقع فواتير المشتريات أو شهادات المسحوبات التي تصدرها شركات الأدوية ، ومن السلع الغير المسعرة جبرياً وفقاً للسجلات والمستندات المؤيدة للتكاليف والمصروفات .

المحاسبة الضريبية لنشاط المقاولات

العقود طويلة الأجل :

تُستثنى المنشآت التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوى مليون جنية من تطبيق أحكام تحديد صافي الربح الضريبي وفقاً لحكم المادة (٢١) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته بالنسبة لما ترتبط به من عقود طويلة الأجل وفقاً لحكم المادة الخامسة من القرار الوزاري ٥٤ لسنة ٢٠١٢ .

ويتم المحاسبة عنها طبقاً للتعليمات التنفيذية رقم (٤٢) لسنة ٢٠١٢ ملحق التعليمات (١٢) لسنة ٢٠١٢ بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة من الفئة الأولى التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوى مليون جنية كما يلي :

النسبة صافي الربح	بيان	البند
من ٨ % إلى ١٠ % ١٥ % ٢٥ %	- تعاملات قطاع عام (حسب رقم الأعمال) - تعاملات قطاع خاص - خدمات	المقاولات العمومية (أعمال المقاولات)

وتسرى نسبة صافي الربح الخاصة بعمليات القطاع الخاص على العمليات التقديرية مع الأفراد وشركات القطاع الخاص غير الملزمة بالخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة. بينما تسرى نسبة صافي الربح الخاصة بعمليات القطاع العام على العمليات مع شركات القطاع العام وكذلك العمليات مع شركات القطاع الخاص الملزمة بالخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة .

منشآت المقاولات التي يتجاوز رقم أعمالها السنوى مليون جنية ولم تلتزم بتحديد صافي الربح الضريبي من العقود طويلة الأجل وفقاً لحكم المادة رقم (٢١) من قانون الضريبة على الدخل وكذلك المادة (٢٧) من اللائحة التنفيذية للقانون ويتم محاسبتها ضريبياً وفقاً لنسب صافي الربح المشار إليها

العقود قصيرة الأجل :

وهي عقود المقاولات التي يتم البدء فيها والانتهاؤها من تنفيذها خلال الفترة الضريبية ويتم محاسبتها ضريبياً بتحديد رقم الأعمال × نسب صافي الربح المشار إليها

قواعد وأسس المحاسبة الضريبية لسيارات الأجرة والنقل الخفيف حتى (٥) طن

وفقاً للتعليمات التنفيذية رقم (١٣) لسنة ٢٠١٢

بشأن

قواعد وأسس المحاسبة الضريبية

لسيارات الأجرة والنقل الخفيف حتى (٥) طن

أصدرت المصلحة التعليمات التنفيذية رقم (١٣) لسنة ٢٠١٢ بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية لسيارات الأجرة والنقل الخفيف حتى (٥) طن بتاريخ ١٩/٤/٢٠١٢ ، وقد جاء بها ما نصه :

" بمناسبة صدور القرار الوزاري رقم (٥٤) لسنة ٢٠١٢ بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة وباعتبار أن سيارات الأجرة والنقل الخفيف حتى حمولة (٥) طن من المنشآت الصغيرة التي تندرج تحت حكم المادة (١٨) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتوحيداً للمعاملة الضريبية لها تكون المحاسبة وفقاً لما يلي :

(المادة الأولى)

يتم تحديد الإيراد اليومي وصافي الربح الخاضع للضريبة استرشاداً بالأسس التالية :

- (١) موديل السيارة .
- (٢) عدد أيام العمل السنوية .
- (٣) عدد الركاب / الحمولة .
- (٤) نوع الوقود المستخدم .
- (٥) التأمين على سائق .
- (٦) نسبة صافي الربح .
- (٧) زيادة الإيراد اليومي بنسبة سنوية .

وعليه تكون جداول حساب الإيرادات وصافي الربح كالموضح بالمواد أدناه

(المادة الثانية)

تحدد قواعد وأسس المحاسبة الضريبية لسيارات الأجرة كما يلي :

(١) الإيراد اليومي :

ويتم تحديده وفقاً لما يلي :

(أ) بالنسبة للقاهرة والإسكندرية :

بيان	الإيراد اليومي
- سيارة حتى ٥ راكب	١٠٠ جنيه
- سيارة ٧ راكب	١١٠ جنيه
- سيارة من ٨ : ١١ راكب	١٢٠ جنيه
- سيارة ١٢ راكب فأكثر	١٣٠ جنيه

(ب) بالنسبة لباقي المحافظات :

بيان	الإيراد اليومي
- سيارة حتى ٥ راكب	٨٠ جنيه
- سيارة ٧ راكب	٨٥ جنيه
- سيارة من ٨ : ١١ راكب	٩٥ جنيه
- سيارة ١٢ راكب فأكثر	١٠٥ جنيه

(٢) عدد أيام العمل :

يتم تحديدها وفقاً للجدول التالي :

الموديل	عدد أيام العمل السنوية
~ ٥ سنوات فأقل	٣٠٠ يوم
~ أكثر من ٥ سنوات - ١٠ سنوات	٢٥٠ يوم
~ أكثر من ١٠ سنوات - ١٥ سنة	٢٣٠ يوم
~ أكثر من ١٥ سنة	١٩٠ يوم

٣) نسبة صافى الربح :

تحدد نسبة صافى الربح وفقا لنوعية الوقود المستخدم كما يلى:

أ) بالنسبة للقاهرة والإسكندرية :

للسيارات التى تستخدم السولار أو الغاز (بدون سائق)	٣٠ %
للسيارات التى تستخدم السولار أو الغاز (بسائق) أو البترين (بدون سائق)	٢٦ %
(	
للسيارات التى تستخدم البترين (بسائق)	٢٢ %

ب) بالنسبة لباقى المحافظات :

للسيارات التى تستخدم السولار أو الغاز (بدون سائق)	٣٥ %
للسيارات التى تستخدم السولار أو الغاز (بسائق) أو البترين (بدون سائق)	٣٠ %
(	
للسيارات التى تستخدم البترين (بسائق)	٢٥ %

(المادة الثالثة)

تحدد قواعد وأسس المحاسبة الضريبية

لسيارات النقل الخفيف حتى (٥) طن كما يلي :

(١) الإيراد اليومي :

ويتم تحديده وفقاً لما يلي :

(أ) بالنسبة للقاهرة والإسكندرية :

بيان	الإيراد اليومي
- سيارة أقل من ١ طن	١٠٠ جنيه
- سيارة ١ طن وأقل من ٢ طن	١١٠ جنيه
- سيارة ٢ طن وأقل من ٣ طن	١٢٠ جنيه
- سيارة ٣ طن وأقل من ٤ طن	١٣٠ جنيه
- سيارة ٤ طن وأقل من ٥ طن	١٤٠ جنيه
- سيارة ٥ طن	١٧٠ جنيه

(ب) بالنسبة لباقي المحافظات :

بيان	الإيراد اليومي
- سيارة أقل من ١ طن	٨٥ جنيه
- سيارة ١ طن وأقل من ٢ طن	٩٠ جنيه
- سيارة ٢ طن وأقل من ٣ طن	٩٥ جنيه
- سيارة ٣ طن وأقل من ٤ طن	١٠٠ جنيه
- سيارة ٤ طن وأقل من ٥ طن	١١٠ جنيه
- سيارة ٥ طن	١٥٠ جنيه

٢) عدد أيام العمل :

يتم تحديدها وفقا للجدول التالى :

عدد أيام العمل السنوية	الموديل
٢٨٠ يوم	٥ سنوات فأقل
٢٥٠ يوم	٥ سنوات - ١٠ سنوات
٢٣٠ يوم	١٠ سنوات - ١٥ سنة
١٩٠ يوم	١٥ سنة أكثر من

٣) نسبة صافى الربح :

تحدد نسبة صافى الربح وفقا لنوعية الوقود المستخدم كما يلي:

أ) بالنسبة للقاهرة والإسكندرية :

للسيارات التى تستخدم السولار أو الغاز (بدون سائق)	٣٠ %
للسيارات التى تستخدم السولار أو الغاز (بسائق) أو البترين (بدون سائق)	٢٦ %
للسيارات التى تستخدم البترين (بسائق)	٢٢ %

ب) بالنسبة لباقى المحافظات :

للسيارات التى تستخدم السولار أو الغاز (بدون سائق)	٣٥ %
للسيارات التى تستخدم السولار أو الغاز (بسائق) أو البترين (بدون سائق)	٣٠ %
للسيارات التى تستخدم البترين (بسائق)	٢٥ %

(المادة الرابعة)

قواعد عامة يجب مراعاتها عند المحاسبة :-

- ١) تستثنى الإقرارات المقدمة وفقاً لهذه الأسس من نظام الفحص بالعينة .
 - ٢) الإقرارات الضريبية التي تقدم بما يتفق مع هذا القرار يتم مراجعتها للتحقق من بيانات السيارة وإعداد مذكرة فحص بذلك وتعتمد ويتم ربط الضريبة بموجبها .
 - ٣) لا يتم مطالبة الممول الذي التزم بتقديم الإقرار الضريبي وسداد الضريبة من واقعه بأى مبالغ عند إصدار خطاب للمرور بتجديد الترخيص عن السنة المقدم عنها الإقرار .
 - أما بالنسبة للممولين الذين لم يقدموا الإقرار الضريبي يتم مطالبتهم بتقديم الإقرار الضريبي وسداد الضريبة والمبالغ المستحقة عليهم قبل إصدار خطاب للمرور بتجديد الترخيص .
 - ٤) يُعد نموذج إقرار ضريبي خاص ومبسط لمولى هذا النشاط .
 - ٥) للممول الحق في تطبيق نظام الدفعات المقدمة وفقاً لأحكام المادة (٦١) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .
 - ٦) إذا كان مالك السيارة موظف يتم سداد الضريبة المستحقة على السيارة بدون خصم الشريحة المعفاة لأنها تخصم أولاً من وعاء المرتبات وما في حكمها بعد تقديم شهادة من جهة عملة بمفردات مرتبه .
 - ٧) إذا كان لمالك السيارة نشاط آخر يتم التحقق من إدراج إيرادات السيارة ضمن الإقرار الموحد .
 - ٨) في حالة بيع السيارة إلى شخص آخر فالعبرة بتاريخ البيع هو تاريخ نقل الملكية بالمرور .
 - ٩) للمأمورية حق الخروج عن هذه التعليمات في حالة وجود مستندات تثبت ما يخالف ما ورد بهذه التعليمات على أن يكون ذلك بموافقة رئيس المأمورية .
 - ١٠) هذه القواعد لا تخل بأحقية الممول في المحاسبة على أساس فعلى في حالة إمساكه دفاتر منتظمة ومستندات مؤيدة .
 - ١١) يتم زيادة الإيراد اليومي بواقع (٥ %) سنوياً .
 - ١٢) على مصلحة الضرائب إعادة النظر في أسس المحاسبة على فترات دورية لا تتجاوز ثلاثة سنوات .
- خامساً : على قطاع المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة متابعة تنفيذ ذلك
- بكل دقة ويُعمل به اعتباراً من تاريخه " .

الفحص الضريبي لسيارات الأجرة والنقل الخفيف حتى حمولة (٥) طن :

وفقاً للقرار الوزاري رقم (٥٤) لسنة ٢٠١٢ والتعليمات التنفيذية (١٣) لسنة ٢٠١٢

- (١) لا يسرى الفحص بنظام العينة المنصوص عليه في المادة (٩٤) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ للإقرارات الضريبية المقدمة للسيارات وفقاً للقرار الوزاري رقم ٥٤ لسنة ٢٠١٢ والتعليمات التنفيذية رقم (١٣) لسنة ٢٠١٢ .
- (٢) الإقرارات الضريبية التي تقدم بما يتفق مع هذه التعليمات يتم مراجعتها للتحقق من بيانات السيارة وإعداد مذكرة فحص بذلك وتعتمد ويتم ربط الضريبة بموجبها .
- (٣) إذا كان مالك السيارة موظف يتم سداد الضريبة المستحقة على السيارة بدون خصم الشريحة المعفاة لأنها تخصم أولاً من وعاء المرتبات وما في حكمها بعد تقديم شهادة من جهة عمله بمفردات مرتبه .
- (٤) إذا كان لمالك السيارة نشاط آخر يتم التحقق من إدراج إيرادات السيارة ضمن الإقرار الموحد .
- (٥) في حالة بيع السيارة إلى شخص آخر فالعبرة بتاريخ البيع هو تاريخ نقل الملكية بالمرور .
- (٦) يتم زيادة الإيراد اليومي بواقع (٥ %) سنوياً من الإيراد اليومي للسنة السابقة التي تم المحاسبة عنها (علماً بأن الإيراد المحدد بالتعليمات لسيارات الأجرة والنقل يمثل الإيراد عن سنة الأساس لعام ٢٠١٢) .

ملخص قواعد وأسس المحاسبة الضريبية لسيارات الأجرة ، والنقل الخفيف حتى ٥ طن.

الإيراد اليومي لسيارات الأجرة لعام ٢٠١٢ (سنة الأساس)

(يتم زيادة الإيراد بواقع ٥% سنوياً) من الإيراد للسنة السابقة التي تم المحاسبة عنها

البيان	محافظة القاهرة والإسكندرية (بالجنيه)	باقي المحافظات (بالجنيه)
سيارة حتى ٥ راكب	١٠٠	٨٠
سيارة ٧ راكب	١١٠	٨٥
سيارة من ٨ : ١١ راكب	١٢٠	٩٥
سيارة ١٢ راكب فأكثر	١٣٠	١٠٥

الإيراد اليومي لسيارات النقل الخفيف حتى ٥ طن لعام ٢٠١٢ (سنة الأساس)

(يتم زيادة الإيراد بواقع ٥% سنوياً) من الإيراد للسنة السابقة التي تم المحاسبة عنها

البيان	محافظة القاهرة والإسكندرية (بالجنيه)	باقي المحافظات (بالجنيه)
سيارة أقل من ١ طن	١٠٠	٨٥
سيارة ١ طن وأقل من ٢ طن	١١٠	٩٠
سيارة ٢ طن وأقل من ٣ طن	١٢٠	٩٥
سيارة ٣ طن وأقل من ٤ طن	١٣٠	١٠٠
سيارة ٤ طن وأقل من ٥ طن	١٤٠	١١٠
سيارة ٥ طن	١٧٠	١٥٠

عدد أيام العمل للسيارات الأجرة / النقل الخفيف حتى ٥ طن.

البيان	سيارات الأجرة	سيارات النقل حتى ٥ طن
٥ سنوات فأقل	٣٠٠ يوم	٢٨٠ يوم
أكثر من ٥ سنوات - ١٠ سنوات	٢٥٠ يوم	٢٥٠ يوم
أكثر من ١٠ سنوات - ١٥ سنة	٢٣٠ يوم	٢٣٠ يوم
أكثر من ١٥ سنة	١٩٠ يوم	١٩٠ يوم

نسب صافي الربح لسيارات الأجرة والنقل الخفيف حتي ٥ طن

البيان	محافظة القاهرة والإسكندرية	باقي المحافظات
- للسيارات التي تستخدم السولار أو الغاز (بدون سائق)	٣٠ %	٣٥ %
- للسيارات التي تستخدم السولار أو الغاز (بسائق) أو البترين (بدون سائق)	٢٦ %	٣٠ %
- للسيارات التي تستخدم البترين (بسائق)	٢٢ %	٢٥ %

الفحص الضريبي لتأجير السيارات للغير

أولاً : تأجير سيارات الرحلات

يتم إتباع الأسس التالية عند محاسبة الحالات التقديرية .

رقم الأعمال :-

يتحدد رقم الأعمال لنشاط تأجير سيارات الرحلات المملوكة للمنشأة والمستأجرة

من الغير استرشاداً بما يلي :-

(١) عدد الرحلات :-

يتحدد استرشاداً بعدد السيارات ونوعها والموديل و شهرة المنشأة .

(٢) أجر الرحلة :-

يتحدد استرشاداً بعدد مقاعد السيارة والكماليات المتوفرة بالسيارة (تكييف -

فيديو ... الخ) ومسافة الرحلة والموديل .

(٣) كما يتم الاسترشاد بما يلي :-

أ- المعائنات المتكررة للمنشأة والفروع والجراجات المخصصة للسيارات (إن

وجدت) ومناقشة الممول مناقشة شاملة لتحديد (عدد السيارات المملوكة

للمنشأة والمستأجرة من الغير - النوع - الموديل - الكماليات المتوفرة بها -

عدد المقاعد - عدد الرحلات (الأيام العادية - العطلات) - أجر الرحلة -

عدد أيام العمل - عدد السائقين - جهات التعاقد - نسب صافي الربح .

ب- ما لدى المنشأة من مستندات (أجندات - صور إيصال استلام النقدية - العقود مع جهات التعامل - عروض الأسعار) .

ج- بيانات التعامل (الخصم والإضافة - سجل التعاقدات - بيان الضرائب على المبيعات) وغير ذلك من البيانات التي يمكن الحصول عليها من أى مصدر .

عدد أيام العمل :-

تحتسب بواقع ٥٢ أسبوع / ١٢ شهر ، مع الأخذ في الاعتبار فترات العمرات وإخطارات الممول عن فترات توقف النشاط والتحقق من جديتها .

نسب صافى الربح لنشاط تأجير سيارات الرحلات :-

تحدد نسب صافى الربح وفقاً للتعليمات التنفيذية رقم ١٣ لسنة ٢٠١٢ على النحو التالى :

بيان	باستخدام السيارات المملوكة للمنشأة	باستخدام السيارات المستأجرة من الغير
نشاط تأجير سيارات الرحلات	٢٥ %	٢٠ %

بالنسبة لنشاط المنشأة بالتعاقد مع بعض الجهات لنقل العاملين أو التلاميذ بها فيحدد طبقاً لما يلى :-

أ- العقود المبرمة بين المنشأة وجهات التعامل .

ب- شهادات جهات التعامل .

ويراعى فى هذه الحالة التحقق من مزاوله هذه المكاتب لنشاط الرحلات من عدمه خلال أيام العطلات بهذه الجهات .

نسب صافى الربح لنشاط المنشأة بالتعاقد مع بعض الجهات لنقل العاملين أو التلاميذ بها طبقاً لرقم الأعمال :-

تحدد نسب صافى الربح استرشاداً بنسب صافى الربح من تأجير سيارات الرحلات والواردة بالتعليمات التنفيذية رقم ١٣ لسنة ٢٠١٢ على النحو التالى :

بيان	باستخدام السيارات المملوكة للمنشأة	باستخدام السيارات المستأجرة من الغير
نشاط المنشأة بالتعاقد مع بعض الجهات لنقل العاملين أو التلاميذ بها	٢٥ %	٢٠ %

الإيرادات الأخرى :-

يتم المحاسبة عنها متى ثبت مزاولتها مثل استخدام سيارات الرحلات في غير الأغراض المخصصة لها كاستخدامها في نقل الركاب (بالفرد) .

ثانياً : تأجير السيارات الملاكى

يتم إتباع الأسس التالية عند محاسبة الحالات التقديرية .

الإيرادات :-

يتم تحديدها استرشاداً بالعناصر التالية :-

(١) معاينة المنشأة وفروعها (إن وجدت) معاينات دقيقة لتحديد : -

أ- عدد السيارات الملاكى (المملوكة للمنشأة - المستأجرة من الغير) ونوع وموديل السيارة - المنشأة وشهرتها وأثر ذلك على أسعار التأجير .

ب- بالنسبة للسيارات المستأجرة من الغير يتم الإطلاع على صور الرخص والعقود المبرمة مع أصحاب هذه السيارات ومطابقة أرقامها مع أرقام السيارات الموجودة بالمنشأة وقت المعاينة .

وعلى المأمور الفاحص إخطار المأمورية المختصة لفتح ملفات لأصحاب هذه السيارات لمحاسبتها ضريبياً .

(٢) مناقشة الممول مناقشة شاملة لتحديد طبيعة النشاط علي وجه الدقة -

السيارات (المملوكة للمنشأة - المستأجرة من الغير) - إيرادات السيارة عن (فترة كاملة - يوم - أسبوع - شهر) - النفقات التي يتحملها الممول (أجر السائق - وقود الخ) - جهات التعامل - حجم المعاملات - نسب صافي ربح التأجير (لحساب المنشأة - لحساب الغير) .

٣) الإطلاع على ما لدي الممول من عروض أسعار التأجير - أجنادات وبالنسبة

لنشاط تأجير السيارات الملاكى لجهات متعاقد معها (حكومية - شركات

قطاع أعمال عام - قطاع عام الخ) يتم الإطلاع على : -

- العقود المبرمة بين أصحاب السيارات وجهات التعامل .

- شهادات جهات التعامل .

٤) بيانات التعامل (الخصم والإضافة - سجل التعاقدات - بيان الضرائب على

المبيعات) وغير ذلك من البيانات التى يمكن الحصول عليها من أى مصادر أخرى

٥) الإقرارات الضريبية المقدمة للاسترشاد بما ورد بها من بيانات عند التقدير .

مدة الإيجار :-

تحدد طبقا لما يرد بالتعاقد سواء كان عن فترة كاملة أو أسبوع أو شهر أو يوم أو

ساعة أو أكثر .

نسب صافى الربح لنشاط تأجير سيارات الملاكى :-

تحدد نسب صافى الربح من تأجير السيارات الملاكى وفقاً للتعليمات التنفيذية رقم

١٣ لسنة ٢٠١٢ على النحو التالى :

نسبة صافى الربح	
	■ <u>تأجير السيارات المملوكة للمنشأة</u>
٤٠ %	- مع تحمل كافة مصروفات التشغيل
٥٠ %	- مع تحمل بعض من مصروفات التشغيل
٦٠ %	- بدون تحمل مصروفات التشغيل
٢٠ %	■ <u>تأجير السيارات لحساب الغير</u>

الإيرادات الأخرى :-

يتم المحاسبة عن أي إيرادات أو أنشطة أخرى متى ثبت مزاولتها .

المحاسبة الضريبية للثروة العقارية

مقدمة :

وردت الأحكام الخاصة بالثروة العقارية بالباب الخامس من الكتاب الثاني من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته (فى المواد من ٣٧ حتى ٤٦ من القانون) وفى المواد (من ٤٨ حتى ٥٢ من اللائحة التنفيذية للقانون) .

حيث تشمل الإيرادات الخاضعة للضريبة للثروة العقارية وفقاً لنص المادة (٣٧) من القانون ما يأتى :

(١) إيرادات الأراضي الزراعية.

(٢) إيرادات العقارات المبنية.

(٣) إيرادات الوحدات المفروشة.

وبصدور القانون رقم (١٩٦) (١) لسنة ٢٠٠٨ بإصدار قانون الضريبة على العقارات المبنية تم إلغاء المواد أرقام المواد (٣٨) ، (٤٠) ، (٤٣) ، (٤٤) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته. كما تم استبدال نصوص المواد (٣٧) ، (٣٩) ، (٤٥) ، (٤٦) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته على النحو التالى :

مادة (٣٧) : تشمل الإيرادات الخاضعة للضريبة ما يأتى:

(١) إيرادات العقارات المبنية المؤجرة وفقاً لأحكام القانون المدنى .

(٢) إيرادات الوحدات المفروشة.

مادة (٣٩) : يحدد الإيراد الخاضع للضريبة المحقق من تأجير العقارات المبنية أو جزء منها وفقاً لأحكام القانون المدنى على أساس الأجرة الفعلية ، مخصوماً منها (٥٠ %) مقابل جميع التكاليف والمصروفات .

(١) يعمل بالقانون ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ بإصدار قانون الضريبة على العقارات ، اعتباراً من الأول من يونيو ٢٠١٣ وفقاً للقرار بقانون رقم ١٠٣ لسنة ٢٠١٢ ، والقرار بقانون رقم ١١٧ لسنة ٢٠١٤ .

مادة (٤٥) : يستترل ما سدده الممول من الضرائب العقارية المفروضة بالقانونين رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ الخاص بضريبة الأيطان ورقم ٥٦ لسنة ١٩٥٢ فى شأن الضريبة على العقارات المبنية حسب الأحوال من وعاء الضريبة المستحقة^(١) عليه طبقاً لأحكام الباب الخامس من الكتاب الثانى من هذا القانون ، وبما لا يزيد على هذه الضريبة .

مادة (٤٦) : لا يسرى حكم المادة (٣٩) من هذا القانون على العقارات المبنية الداخلة ضمن أصول المنشأة أو الشركة .

مادة (٤٢) (٢) :

" تفرض ضريبة بسعر ٢,٥ ٪ وبغير أى تخفيض على إجمالى قيمة التصرف فى العقارات المبنية أو الأراضى للبناء عليها ، عدا القرى ، سواء انصب التصرف عليها بحالتها أو بعد إقامة منشآت عليها وسواء كان هذا التصرف شاملاً العقار كله أو جزءاً منه أو وحدة سكنية منه أو غير ذلك وسواء كانت المنشآت مقامة على أرض مملوكة للممول أو للغير ، وسواء كانت هذه التصرفات مشهرة أو غير مشهرة . ويستثنى من التصرفات الخاضعة لهذه الضريبة تصرفات الوارث فى العقارات التى آلت إليه من مورثه بحالتها عند الميراث وكذلك تقديم العقار كحصة عينية فى رأس مال شركات المساهمة بشرط عدم التصرف فى الأسهم المقابلة لها لمدة خمس سنوات . ويلتزم المتصرف بسداد الضريبة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ التصرف ويسرى مقابل التأخير المقرر بالمادة (١١٠) من قانون الضريبة على الدخل اعتباراً من اليوم التالى لانتهاى المدة المحددة .

وفى حالة التصرف يكون على مكاتب الشهر العقارى تحصيل الضريبة وتوريدها إلى مصلحة الضرائب خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تقديم طلب الشهر ، ما لم يكن قد تم سداد الضريبة إلى مصلحة الضرائب قبل هذا التاريخ .

(١) تم استبدال عبارة (من الضريبة المستحقة) إلى (من وعاء الضريبة المستحقة) بالقانون ٧٣ لسنة ٢٠١٠ ويعمل بها اعتباراً من ٢٠١١/٧/١ .

(٢) المادة (٤٢) مستبدلة بالقانون ١١ لسنة ٢٠١٣ فى ١٨ / ٥ / ٢٠١٣ .

وفي تطبيق حكم هذه المادة يعتبر تصرفا خاضعا للضريبة التصرف بالوصية أو التبرع أو بأهبة لغير الأصول أو الأزواج أو الفروع أو تقرير حق انتفاع على العقار أو تأجيرها لمدة تزيد على خمسين عاما ، ولا يعتبر تصرفا خاضعا للضريبة البيوع الجبرية إدارية كانت أو قضائية وكذلك نزع الملكية للمنفعة العامة أو للتحسين ، كما لا يعتبر تصرفا خاضعا للضريبة التصرف بالتبرع أو بأهبة للحكومة أو وحدات الإدارة المحلية أو الأشخاص الاعتبارية العامة أو المشروعات ذات النفع العام .

ويخصم ما تم سداده من هذه الضريبة من إجمالي الضرائب المستحقة على الممول في حالة تطبيق البند {٧} من المادة (١٩) من قانون الضريبة على الدخل وتعديلاته .

ولتطبيق أحكام المادة رقم (٤٢) من القانون المعدلة بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ بشأن التصرفات العقارية ، فقد صدر الكتاب الدورى رقم (١٦) لسنة ٢٠١٤ بتاريخ ٢٠١٤/٧/٢ حيث جاء به ما نصه :

” تضمنت المادة (٤٢) من القانون رقم (١١) لسنة ٢٠١٣ أحكاماً مستحدثة بخصوص التصرفات العقارية حيث نصت الفقرة الأولى منها على ” تفرض ضريبة بسعر ٢,٥ ٪ وبغير أى تخفيض على إجمالى قيمة التصرف فى العقارات المبنية أو الأراضى للبناء عليها ، عدا القرى ، سواء انصب التصرف عليها بحالتها أو بعد إقامة منشآت عليها وسواء كان هذا التصرف شاملاً العقار كله أو جزءاً منه أو وحدة سكنية منه أو غير ذلك وسواء كانت المنشآت مقامة على أرض مملوكة للممول أو للغير ، وسواء كانت هذه التصرفات مشهورة أو غير مشهورة .

ولتطبيق أحكام هذه المادة يراعى ما يلى:

(١) يقصد بالتصرف فى العقارات المبنية كل ما من شأنه أن يؤدى إلى نقل الملكية كالباع والمعارضة والهبة والوصية والمقايضة وغير ذلك ، فيما عدا الحالات التى استثنائها القانون وفى حدودها .

(٢) لا تسرى هذه الضريبة على التصرفات فى العقارات المبنية أو الأراضى للبناء عليها الكائنة فى القرى وما يتبعها من كفور ونجوع وعزب ، وذلك وفق القانون المنظم للإدارة المحلية .

- ٣) يتم إثبات التصرف بالنسبة للعقارات غير المشهورة بكافة طرق الإثبات ، بما في ذلك المعاينة على الطبيعة أو الإطلاع على المستندات الخاصة بالملكية أو المترتبة عليها .
- ٤) والعبارة في فرض الضريبة بتاريخ شهر التصرف فإذا لم يكن التصرف مشهوراً فإن العبارة بالواقع الذى تدل عليه القرائن أو المستندات الدالة على ذلك .
- ٥) أن واقعة التصرف العقارى واقعة مادية تحدث في زمن معين ولا يمكن بأى حال أن ترد إلى تاريخ سابق على حدوثها وهى ضريبة ذات نظام خاص لا يسرى بشأنها مبدأ سنوية الضريبة ولا واقعة الربح السنوى ، ومن ثم فإن التصرفات العقارية بالعقود العرفية المؤرخة قبل تاريخ العمل بالقانون ١١ لسنة ٢٠١٣ لا يسرى عليها حكم المادة رقم (٤٢) المشار إليها ما لم يثبت للمأمورية أن هذا التاريخ غير حقيقى بكافة طرق الإثبات أو أن يقوم الممول بشهر هذا التصرف في تاريخ لاحق على القيام به .
- ٦) تلتزم المأمورية بتسليم المتصرف إيصالاً عند سداد الضريبة يكون سنداً عند شهر التصرف لدى مكاتب الشهر العقارى ، مع مراعاة إعطاءه إيصال يثبت تحصيل الضريبة على التصرفات العقارية ، وعلى مكاتب الشهر العقارى تحصيل الضريبة المذكورة ما لم يقدم المتصرف هذا الإيصال .
- ٧) يسرى مقابل التأخير المقرر بالمادة (١١٠) من قانون ضريبة الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ على التصرفات العقارية التى تسدد عنها ضريبة .

علي النحو التالى :

- أ- التصرفات العرفية المبرمة قبل تاريخ العمل بالقانون رقم (١١) لسنة ٢٠١٣ لا يسرى بشأنها مقابل التأخير ولكن يسرى مقابل التأخير في حالة ما إذا تم شهر هذه التصرفات بعد تاريخ العمل بهذا القانون ولم يسدد الممول الضريبة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ الشهر وفي هذه الحالة يحسب مقابل التأخير بعد مضي ثلاثين يوماً من تاريخ واقعة الشهر .
- ب- التصرفات العرفية أو المشهورة بعد تاريخ العمل بالقانون رقم (١١) لسنة ٢٠١٣ يسرى بشأنها مقابل التأخير ما لم يلتزم المتصرف بسداد الضريبة المستحقة عليها خلال ثلاثين يوماً من تاريخ إبرام التصرف العرفي ولا يترتب على شهر هذا التصرف أى تغيير في تاريخ احتساب مقابل التأخير ."

وبذلك تكون محاسبة التصرفات العقارية على النحو التالي .:



■ أسس المحاسبة الضريبية عن الثروة العقارية

أولاً : إيرادات الأراضي الزراعية على أساس الإيراد الحكمي

تطبق اعتباراً من ٢٠٠٥ حتى ٢٠١٣/٦/٣٠

١ (إيرادات الأراضي الزراعية (غير المزروعة بمحاصيل بستانية)

يتم تحديد إيرادات الأراضي الزراعية (غير المزروعة بمحاصيل بستانية) حتى ٢٠١٣/٦/٣٠ وفقاً لنص البند / ١ من المادة (٣٨) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته، حيث تنص على أنه :-
" يحدد إيراد الأراضي الزراعية على أساس القيمة التجارية المتخذة أساساً لربط الضريبة المفروضة طبقاً للقواعد المنصوص عليها في القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ الخاص بضريبة الأتبان ، وذلك بعد خصم ٣٠٪ مقابل جميع التكاليف والمصروفات ". فيكون :

×××	إجمالي الإيراد من الأراضي الزراعية غير المزروعة بمحاصيل بستانية = قيمة الضريبة العقارية المسددة $\times (١٤ \div ١٠٠)$ أو = عدد الأفدنة $\times$ مال الفدان $\times (١٤ \div ١٠٠)$ (يخصم منه) : ٣٠ ٪ مقابل جميع التكاليف والمصروفات = إجمالي القيمة التجارية $\times ٣٠ ٪ = (\times \times)$
×××	صافي الإيراد
(××)	(يخصم منه) : الضريبة العقارية المسددة (من ٢٠١٠ حتى ٢٠١٣/٦/٣٠)
×××	الوعاء الخاضع للضريبة

٢ (إيرادات الاستغلال الزراعي للمحاصيل البستانية

يتم تحديد إيرادات الاستغلال الزراعي للمحاصيل البستانية حتى ٢٠١٣/٦/٣٠ وفقاً لنص البند / ٢ من المادة (٣٨) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، حيث تنص على أنه :-

" تحدد إيرادات الاستغلال الزراعي للمحاصيل البستانية من حدائق الفاكهة المنتجة على ما يجاوز مساحة ثلاثة أفدنة ، وما يجاوز فداناً واحداً من نباتات الزينة

والنباتات الطبية والعطرية ، ومشاتل المحاصيل البستانية أياً كانت المساحة المزروعة منها ما لم يكن إنشاء هذه المشاتل للمنفعة الخاصة لأصحابها ، وذلك على أساس مثل القيمة التجارية المتخذة أساساً لربط الضريبة المفروضة بالقانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ المشار إليه ، وذلك إذا كان حائز الغراس مستأجراً للأرض ، أما إذا كان حائز الغراس مالكاً للأرض فتحدد الإيرادات على أساس مثلي القيمة التجارية المشار إليها ، ولا تدخل في وعاء الضريبة الإيرادات المنصوص عليها في البند ١ من هذه المادة ، وذلك كله بعد خصم (٢٠ ٪) من هذه الإيرادات مقابل جميع التكاليف والمصروفات . فيكون :

صفة المستغل	(١) حدائق الفاكهة المنتجة ■ المساحة المعفاة (عدد ثلاثة أفدنة) ~ إيراد الأرض المزروعة مثلاً تفاح = (عدد الأفدنة - ٣ فدان) × مال الفدان × (١٠٠ ÷ ١٤) × ٢ مثل ~ إيراد الأرض المزروعة مثلاً مانجو = عدد الأفدنة × مال الفدان × (١٠٠ ÷ ١٤)
مالك	
مستأجر	
مالك	(٢) نباتات الزينة والنباتات الطبية والعطرية ■ المساحة المعفاة (عدد واحد فدان) ~ إيراد الأرض المزروعة نباتات طبية = (عدد الأفدنة - ١ فدان) × مال الفدان × (١٠٠ ÷ ١٤) × ٢ مثل (عدد الأفدنة - ١ فدان) × مال الفدان × (١٠٠ ÷ ١٤)
مستأجر	
مالك	(٣) مشاتل المحاصيل البستانية ~ إيراد مشاتل المحاصيل البستانية = عدد الأفدنة × مال الفدان × (١٠٠ ÷ ١٤) × ٢ مثل عدد الأفدنة × مال الفدان × (١٠٠ ÷ ١٤)
مستأجر	

وبناء على ما سبق يكون تحديد الوعاء الخاضع للضريبة كما يلي :

إجمالي القيمة الإيجارية	xxx
يخصم ٢٠ % مقابل جميع التكاليف والمصروفات = القيمة الإيجارية × ٢٠ %	(xx)
صافي الإيراد	xxx
~ تخصم الضريبة العقارية المسددة (من ٢٠١٠ حتى ٣٠/٦/٢٠١٣)	(xx)
الوعاء الخاضع للضريبة	xxx

ثانياً : تحديد إيرادات العقارات المبنية على أساس الإيراد الحكمي

تطبق اعتباراً من ٢٠٠٥ حتى ٣٠/٦/٢٠١٣

(١) العقارات المملوكة الخاضعة للضريبة العقارية :

يتم تحديد إيرادات العقارات المبنية حتى ٣٠/٦/٢٠١٣ وفقاً لنص الفقرة الأولى من المادة رقم (٣٩) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته ، حيث تنص على أنه :-

" تحدد إيرادات العقارات المبنية على أساس إجمالي القيمة الإيجارية المتخذة أساساً لربط الضريبة على العقارات المبنية المفروضة بالقانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ في شأن الضريبة على العقارات المبنية وذلك بعد خصم ٤٠ % مقابل جميع التكاليف والمصروفات فضلاً عن القيمة الإيجارية للمسكن الخاص الذي يقيم فيه الممول هو وأسرته ، وتعامل الإيرادات الناتجة عن تقرير حق الانتفاع معاملة الإيرادات الناتجة عن الأموال المملوكة ملكية تامة .

وأوضحت المادة رقم (٤٩) من اللائحة التنفيذية للقانون المقصود بالمسكن الخاص هو المسكن الذي يقيم فيه الممول هو وزوجه وأولاده القصر ، ويراعى استبعاد القيمة الإيجارية المحددة لهذا المسكن من إجمالي القيمة الإيجارية المتخذة أساساً لربط الضريبة".

ويراعى أن الفقرة الأخيرة من المادة رقم (١٢) من قانون الضريبة على العقارات المبنية الصادر بالقانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ نصت على أنه : " يحدد سعر الضريبة العقارية على أساس القيمة الإيجارية بعد خصم (٢٠ %) مقابل جميع التكاليف ، أى أن :

- الضريبة العقارية = (القيمة الإيجارية × ٨٠ %) × ١٠ % سعر الضريبة
- القيمة الإيجارية = القيمة الإيجارية × (٨٠ ÷ ١٠٠) × (١٠ ÷ ١٠٠)

(٢) العقارات أو الوحدات المؤجرة للغير بإيجار محدد المدة طبقاً لأحكام القانون المدني رقم (٤) لسنة ١٩٩٦ اعتباراً من ٢٠٠٥ حتى تاريخه :

يتم تحديد إيرادات الوحدات المؤجرة للغير بإيجار محدد المدة طبقاً لأحكام القانون المدني وفقاً لنص المادة رقم (٣٩) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ المستبدلة بالمادة الثالثة من القانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ ، على النحو التالي :

	إجمالي القيمة الإيجارية =
×××	عدد الوحدات × القيمة الإيجارية الفعلية للوحدة × ١٢ شهر
(××)	(يخصم منه) : ٥٠ % مقابل جميع التكاليف والمصروفات = القيمة الإيجارية × ٥٠ %
×××	<u>صافي القيمة الإيجارية</u>
(××)	(يخصم منه) : الضريبة العقارية المسددة (من ٢٠١٠ حتى تاريخه)
×××	<u>صافي الإيراد الخاضع للضريبة</u>

(٣) العقارات أو الوحدات المؤجرة للغير مفروش

يتم تحديد إيرادات الوحدات المؤجرة للغير مفروش وفقاً لنص المادة رقم (٤١) من من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، حيث تنص على أنه :-

" تسرى الضريبة على الإيرادات الناتجة من تأجير أى وحدة مفروشة أو جزء منها سواء كانت معدة للسكن أو لمزاولة نشاط تجارى أو صناعى أو مهنة غير تجارية أو لأى غرض آخر . ويحدد الإيراد الخاضع للضريبة على أساس قيمة الإيجار الفعلى مخصوماً منه (٥٠ %) مقابل جميع التكاليف والمصروفات " .

	إجمالي القيمة الإيجارية =
عدد الوحدات × القيمة الإيجارية الفعلية للوحدة × ١٢ شهر	×××
(يخصم منه) : ٥٠ % مقابل جميع التكاليف والمصروفات =	
القيمة الإيجارية × ٥٠ %	(××)
صافي القيمة الإيجارية	×××
(يخصم منه) : الضريبة العقارية المسددة (من ٢٠١٠ حتى تاريخه)	(××)
صافي الإيراد الخاضع للضريبة	×××

مثال :

- يملك أحد الممولين عقار مكون من أربعة طوابق بيانه كما يلي :-
- (١) الدور الأرضي به عدد (٢) محل (مؤجرين للغير بإيجار محدد المدة طبقاً لأحكام القانوني المدني رقم ٤ لسنة ١٩٩٦ من بداية ٢٠١٤ حتى نهاية ٢٠١٦) وقيمة الإيجار الشهري لكل محل ٨٠٠ جنيه .
 - (٢) الدور الأول علوى به شقة (١) على مساحة الدور يسكن بها هو وأسرته .
 - (٣) الدور الثاني علوى به شقة (٢ ، ٣) (مؤجرين للغير بإيجار محدد المدة طبقاً لأحكام القانوني المدني رقم ٤ لسنة ١٩٩٦ كما يلي :
 - الشقة / ٢ مؤجرة بداية من ٢٠١٤/٥/١ بإيجار شهري (١٥٠٠ جنيه)
 - الشقة / ٣ مؤجرة بداية من ٢٠١٤/١/١ بإيجار شهري (١٢٠٠ جنيه)
 - (٤) الدور الثالث علوى به شقة (٤ ، ٥) (مؤجرين للغير بإيجار مفروش)
 - الشقة / ٤ مؤجرة بداية من ٢٠١٤/١/١ بإيجار شهري (٣٠٠٠ جنيه)
 - الشقة / ٥ مؤجرة بداية من ٢٠١٤/٧/١ بإيجار شهري (٢٥٠٠ جنيه)

المطلوب :

تحديد صافي الوعاء الخاضع للضريبة والضريبة المستحقة والضريبة واجبة السداد عن عام ٢٠١٤ ، بفرض أن الضريبة العقارية المسددة للوحدات المؤجرة إيجار محدد المدة عن عام ٢٠١٤ مبلغ (٣٠٥٠ جنيه) .

الحل

العقارات أو الوحدات المؤجرة للغير مفروشة أو إيجار محدد المدة

بيان الوحدة وعنوانها	قيمة الإيجار الشهري	مدة الإيجار	إجمالي الإيجار السنوي
عدد (٢) محل	١ ٦ ٠ ٠	١٢ شهر	١ ٩ ٢ ٠ ٠
الشقة / ٢ إيجار محدد	١ ٥ ٠ ٠	٨ شهور	١ ٣ ٥ ٠ ٠
الشقة / ٣ إيجار محدد	١ ٢ ٠ ٠	١٢ شهر	١ ٤ ٤ ٠ ٠
الشقة / ٤ إيجار مفروش	٣ ٠ ٠ ٠	١٢ شهر	٣ ٦ ٠ ٠ ٠
الشقة / ٥ إيجار مفروش	٢ ٥ ٠ ٠	٦ شهور	١ ٥ ٠ ٠ ٠
إجمالي قيمة الإيجار الفعلي			٩ ٨ ١ ٠ ٠
يخصم (٥٠ %) من مقابل جميع التكاليف			٤ ٩ ٠ ٥ ٠
صافي القيمة التجارية			٤ ٩ ٠ ٥ ٠
تخصم الضريبة العقارية المسددة			٣ ٠ ٥ ٠
الوعاء الضريبي			٤ ٦ ٠ ٠ ٠
يخصم ٥٠٠٠ جنيه			٥ ٠ ٠ ٠
صافي الوعاء الخاضع للضريبة			٤ ١ ٠ ٠ ٠
الضريبة المستحقة (الضريبة واجبة السداد)			٤ ٩ ٥ ٠

خصم الضريبة العقارية :

طبقاً لنص المادة (٤٥) يتضح أن:

تحدد إيرادات الأراضي الزراعية الخاضعة للضريبة على إيرادات الثروة العقارية
تحدد على أساس القيمة التجارية المتخذة أساساً لربط الضريبة المفروضة طبقاً للقواعد
المنصوص عليها في القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ الخاص بضريبة الأطين ، وكذلك
تحدد إيرادات العقارات المبنية على أساس إجمالي القيمة التجارية المتخذة أساساً لربط
الضريبة على العقارات المبنية المفروضة بالقانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ في شأن الضريبة
على العقارات المبنية ، ومن ثم فإن الضرائب العقارية الأصلية المفروضة بالقانونين المشار
إليهما المسددة (فقط دون الملحقات) يجب خصمها من الضريبة المستحقة على إيرادات
الثروة العقارية وبما لا يزيد على هذه الضريبة منعاً للازدواج الضريبي وذلك حتى نهاية
الفترة الضريبية ٢٠٠٩ ، وتحسب ضريبة الدخل على إيرادات الثروة العقارية التي تخصم
من ضريبة الدخل المستحقة على النحو التالي :

$$\text{ضريبة الدخل المستحقة} \times \frac{\text{صافي إيرادات الثروة العقارية}}{\text{صافي الإيرادات الخاضعة للضريبة}}$$

قرر المشرع بالقانون رقم (٧٣) لسنة ٢٠١٠ الصادر في ٢٤/٥/٢٠١٠ والمنشور في
الجريدة الرسمية - العدد ٢١ (تابع) في ٢٧ مايو سنة ٢٠١٠ خصم ما يقوم الممول
بسداده من الضرائب العقارية الأصلية من ضريبة أطين زراعية مفروضة بالقانون رقم
١١٣ لسنة ١٩٣٩ وضريبة العقارات المبنية المفروضة بالقانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ من
وعاء الضريبة للثروة العقارية ، ويعمل به بداية من الفترة الضريبية ٢٠١٠ وفقاً للقرار
الوزاري رقم (٥٧) لسنة ٢٠١١ .

مثال :

أحد الممولين يمتلك أطيان زراعية وعقارات مبنية ويزاول نشاط تجارى وفيما يلي أرباحه :

بيان	٢٠٠٩	٢٠١٠
صافى إيراد الثروة العقارية	٢٠.٠٠٠	٢٠.٠٠٠
صافى أرباح النشاط التجارى	٤٠.٠٠٠	٤٥.٠٠٠
والضريبة العقارية الأصلية المسددة	٢.٤٠٠	٢.٤٠٠

المطلوب :

تحديد الضريبة واجبة السداد عن عامى ٢٠٠٩/٢٠١٠ لكل سنة على حده .

الحل :

← عام ٢٠٠٩ :

بيان	جنيه
• صافى إيراد الثروة العقارية	٢٠.٠٠٠
• صافى أرباح النشاط التجارى	٤٠.٠٠٠
<u>صافى دخل الممول عام ٢٠٠٩</u>	٦٠.٠٠٠
يخصم ٥.٠٠٠ جنيه (إعفاء)	(٥.٠٠٠)
<u>صافى الوعاء الخاضع للضريبة</u>	٥٥.٠٠٠
<u>ضريبة الدخل عن عام ٢٠٠٩</u>	٨.٥٠٠

ضريبة الدخل على إيرادات الثروة العقارية

$$= ٨٥٠٠ \text{ جنيه} \times \frac{٢٠٠٠٠}{٦٠٠٠٠} = ٢٨٣٣ \text{ جنيه}$$

وحيث أن الضريبة الأصلية المسددة أقل من ضريبة الدخل على إيرادات الثروة العقارية

لذا يخصم الضريبة الأصلية المسددة ٢٤٠٠ جنيه من ضريبة الدخل ، فيكون ضريبة

الدخل واجبة السداد عن عام ٢٠٠٩ هى :-

٨.٥٠٠

ضريبة الدخل عن عام ٢٠٠٩

٢.٤٠٠

يخصم الضريبة العقارية المسددة

٦.١٠٠

ضريبة الدخل واجبة السداد عام ٢٠٠٩

← عام ٢٠١٠ :

جنيه	جنيه	صافي إيراد الثروة العقارية
	٢٠.٠٠٠	يخصم الضريبة العقارية المسددة
	(٢٤٠٠)	• الوعاء الضريبي للثروة العقارية
١٧٦٠٠		• صافي أرباح النشاط التجارى
٤٥.٠٠٠		صافي دخل الممول عام ٢٠١٠
٦٢٦٠٠		يخصم ٥.٠٠٠ جنيه (اعفاء)
(٥.٠٠٠)		صافي الوعاء الخاضع للضريبة
٥٧٦٠٠		ضريبة الدخل واجبة السداد عام ٢٠١٠
٩.٠٢٠		

عدم سريان الضريبة على العقارات المبنية الداخلة ضمن أصول المنشأة أو الشركة :

طبقاً لنص المادة (٤٦) من القانون يتضح أن :

قرر المشرع عدم خضوع إيرادات العقارات المبنية المحددة على أساس إجمالي القيمة التجارية المتخذة أساساً لربط الضريبة على العقارات المبنية المفروضة بالقانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤، وإيرادات العقارات المبنية المحددة على أساس مقدار الأجرة الفعلية الناتجة عن تأجير أي عقار أو جزء منه وفقاً لأحكام القانون المدنى الداخلة ضمن أصول الشركة أو المنشأة للضريبة على الثروة العقارية المقررة بالمادة (٣٩) من القانون ، لأن إدراج العقارات المبنية المشار إليها ضمن أصول الشركة أو المنشأة يُعد أحد أوجه الاستثمارات المختلفة لأموال الشركة أو المنشأة ، فقد تكون أصل ثابت يستخدم في مزاولة نشاط المنشأة أو استثمار عقارى وأى إيراد يتحقق منها يُدرج ضمن قائمة الدخل ويخصم التكاليف والمصروفات الفعلية المرتبطة بها ، ومن ثم يكون عدم خضوع تلك الإيرادات للضريبة على الثروة العقارية المقررة بالمادة (٣٩) من القانون منعاً للازدواج الضريبي .

■ **التزام المأموريات بإنهاء إجراءات الفحص والربط والتحصيل عن السنوات الخاضعة لأحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته ،**

للحالات التالية :-

- ملفات العينة الصادرة من السيد الأستاذ / رئيس مصلحة الضرائب المصرية بناء على القرارات الوزارية الصادرة بقواعد ومعايير تحديد عينة فحص إقرارات الممولين .
- عينة إقرارات ٢٠١٠ ، ويمتد فحصها ليشمل ٢٠١١ ، للممولين الذين يقل رقم أعمالهم السنوى عن مليون جنيه وليست لديهم دفاتر وحسابات منتظمة .
- إقرارات عام ٢٠١٢ ، للحالات التى لا يجاوز رقم الأعمال السنوى لكل منها مليون جنيه سنوى وفقاً لحكم المادة السادسة من القرار الوزارى رقم ٥٤ لسنة ٢٠١٢
- الحالات التى لم تقدم الإقرارات الضريبية حتى آخر سنة ضريبية ٢٠١٤ وكذلك الإقرارات الضريبية المقدمة بعد الميعاد القانونى .
- ملفات السيارات والملفات التى صدر قرارات بإعادة فحصها .
- ملفات المنشآت المؤجرة لمدة محددة وفقاً للقانون المدنى رقم ٤ لسنة ١٩٩٦ وفقاً لتواريخ انتهاء عقود الإيجار .
- ملفات الصحف والمجلات والمطبوعات التى لها تراخيص أجنبية وحصلت على تصاريح بالطبع والتداول (التوزيع) فى مصر لفترات محدودة .
- ملفات التصرفات العقارية وفقاً للمادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل .
- ملفات الشركات الشقيقة والمرتبطة وحالات الاستحواذ حال ثبوت ارتباطها بملفات العينة وفى حال وجودها بمأمورية أخرى يتم التنسيق معها .
- يتم فحص الحالات العاجلة فوراً (التوقف والتنازل والمغادرة والوفاء وإشهار الإفلاس الخ) التى تتم خلال الفترات الضريبية وفقاً للكتب الدورية الصادرة وآخرها (١١) لسنة ٢٠١٣ ، (٦) لسنة ٢٠١٤ ، (١٧) لسنة ٢٠١٤ ، على أن يتم المحاسبة عن آخر سنة ورد إقرار الممول ضمن العينة السنوية للفحص وتستكمل المحاسبة حتى تاريخ التوقف النهائى ، وفى حالة عدم ورود إقرار الممول ضمن آخر عينة صدرت من المصلحة يتم محاسبة الممول عن السنوات التالية لسنة العينة وحتى تاريخ التوقف النهائى .

■ التزام المأموريات بإجراء الفحص لحالات التهرب من أداء الضريبة :-

في هذا الخصوص أصدرت المصلحة الكتاب الدورى رقم ١٢ لسنة ٢٠١١ حيث جاء به مانصه :

" بمتابعة أداء المأموريات تبين أن بعض المأموريات الضريبية ترفض السير في إجراءات الفحص الضريبى والإخطار للحالات التى ترد إليها من الإدارات العامة لمكافحة التهرب الضريبى بحجة أن هذه الحالات غير مدرجة بالعينة الواجب فحصها بالمأمورية وقد أدى ذلك إلى تعطيل إجراءات فحص حالات التهرب من أداء الضريبة وكذلك تعطيل إجراءات التصالح بشأنها .

ونظراً لأن هذا الرفض من جانب المأموريات ليس له سند من القانون ، الأمر الذى تنبه المصلحة إلى ضرورة ما يلى :

" على جميع المأموريات فور إخطارها من إدارة مكافحة التهرب الضريبى بفحص العناصر المخفاه من النشاط سرعة استكمال فحص العناصر المعلومة لديها منه وإخطار الممول وذلك بصرف النظر عما إذا كانت الحالة ضمن العينة من عدمه .
وعلى كافة المأموريات الالتزام بما ورد بهذا الكتاب الدورى بكل دقة .
وعلى الإدارة المركزية للتوجيه والرقابة وعلى السادة رؤساء المناطق الضريبية متابعة التنفيذ " .

■ مدى قانونية تعديل الربط عن السنة التى قدم عنها الممول الإقرار الضريبى ولم يدرج ضمن عينة الفحص :-

في هذا الخصوص أصدرت المصلحة الكتاب الدورى رقم (٢٩) لسنة ٢٠١٢ بشأن مدى قانونية تعديل الربط عن السنة التى قدم عنها الممول الإقرار الضريبى ولم يدرج ضمن عينة الفحص فى ضوء أحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ والذى ألغى الكتاب الدورى رقم (٢٧) لسنة ٢٠١٢ ، والذى تضمن ما نصه :-

" جواز الرجوع بالفحص فى الحالات التالية :

(١) وجود خسائر مرحلة إلى سنة الفحص حيث يتطلب التحقق من رصيد الخسائر من السنة أو السنوات السابقة فإذا تبين أنه مخالف للحقيقة ففي هذه الحالة يتم تعديله على ضوء نتيجة الفحص في السنة موضوع الفحص المدرجة ضمن العينة دون التأثير على السنوات التي ليست موضوع الفحص بالعينة .

(٢) وجود إعفاء ضريبي في سنة الفحص وثبت عدم وجود سند قانوني له ، في هذه الحالة إذا تبين أن هذا الإعفاء ممنوح في السنة أو السنوات السابقة يلزم الرجوع بالفحص وتعديل الربط والإخطار بالفروق الضريبية عن سنة الفحص والسنوات السابقة إذا لم تكن المصلحة على علم بهذا الإعفاء ووافقت عليه واتخذت قرار بمنحه أو لم يسبق إثباته في البطاقة الضريبية : مدى زمنياً ونطاقاً موضوعياً .

(٣) وجود رصيد دائن مرحل من سنوات سابقة لمبالغ محصلة تحت حساب الضريبة : وجود رصيد دائن مرحل من سنوات سابقة لمبالغ محصلة تحت حساب الضريبة (مسدد بالزيادة) بإقرار السنة التي وردت بالعينة وتبين أنه مخالف للحقيقة ولا سند له لدى الممول أو لدى المصلحة ، فإن تسوية مثل هذه الحالات تندرج ضمن أعمال الحجز والتحصيل ولا علاقة لها بإعادة النظر في الفحص السابق على العينة.

(٤) عدم التزام الممول بتطبيق السعر المحايد وفقاً لحكم المادة رقم (٣٠) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته .

(٥) عدم التزام الممول بتطبيق نسب الإهلاكات لأصول المنشأة أو الشركة المنصوص عليها في قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، وتعديلاته.

(٦) أى أحوال أخرى تتطلب النظر في إعادة فحص السنوات التي خارج العينة لتحديد أرباح سنة العينة .

وفي جميع الأحوال لا يترتب على فحص السنة السابقة الغير مدرج إقرارها بالعينة تأثير على قيمة الضريبة المعتمدة ربطاً وفقاً لنص المادة (٨٩) من القانون عن السنوات السابقة على سنة العينة ما لم تدخل الحالة ضمن حالات التهرب الضريبي المنصوص عليها في المادة (١٣٣) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته.

وعلى السادة رؤساء المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة متابعة التنفيذ " .

المحاسبة الضريبية لتوزيعات الأرباح

قرر المشرع خضوع توزيعات الأرباح للضريبة على الدخل اعتباراً من أول يوليو ٢٠١٤ بالقرار بقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ الصادر في ٢٠١٤/٦/٣٠ بشأن تعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته بإضافة توزيعات الأرباح بالباب السادس من الكتاب الثاني الخاص بالضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته

تعريف توزيعات الأرباح

أى دخل مستمد من الأسهم أو الحصص ، بما فى ذلك أسهم التمتع أو حقوق التمتع ، وأسهم التعدين ، وأسهم التأسيس أو أية حقوق أخرى تعطى حق المشاركة فى الأرباح ، سواء كانت هذه التوزيعات نقدية أو أسهم مجانية أو على شكل سندات أو حصص تأسيس أو أية صورة . (م ١ من القانون مضافة بالقانون ٥٣ لسنة ٢٠١٤)

▪ توزيعات الأرباح الخاضعة للضريبة التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المقيم.

قرر المشرع سريان 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 سواء تحققت هذه التوزيعات فى مصر أو فى الخارج وأياً كانت الصورة التى يتم بها التوزيع ، ومن ثم يكون سريان الضريبة على :-

- ١) توزيعات الأرباح التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المقيم فى مصر من شركات الأموال مقابل استثماره فى أسهم رأسمال شركات الأموال .
- 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 المعنوية .
- ٣) توزيعات الأرباح لحصص الأرباح التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المقيم فى مصر من شركات الأشخاص مقابل نصيبه فى رأسمال الشركة .
- ٤) توزيعات الأرباح التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المقيم فى مصر الناتجة عن الاستثمار فى الأوراق المالية فى الخارج .

■ توزيعات الأرباح الغير خاضعة للضريبة :

لا تسرى الضريبة على توزيعات الأرباح التي تتم في صورة أسهم ويحصل عليها الشخص الطبيعي المقيم في مصر من شركات الأموال في صورة أسهم مجانية سواء تحققت هذه التوزيعات في مصر أو في الخارج وأياً كانت الصورة التي يتم بها التوزيع على أن يتم تحديد تكلفة الاقتناء لهذه الأسهم بالقيمة الاسمية..

■ الواقعة المنشأة للضريبة

تعتبر الواقعة المنشأة للضريبة على توزيعات الأرباح هي وضع التوزيعات تحت تصرف المساهم وذلك بنقلها من ذمة الجهة التي قامت بالتوزيع إلى ذمة المساهم ، سواء تقرر التوزيع من مجلس الإدارة أو الجمعية العمومية أو أية سلطة أخرى مختصة بالتوزيع ، ويأخذ التوزيع المؤقت ذات الحكم .

وتكون العبرة في تحديد الأرباح الموزعة بقيمة الربح المقرر توزيعه عن الأسهم والحصص في أية صورة طبقاً لما هو ثابت في قرارات الجمعية العمومية أو قرارات مجالس الإدارة أو في تقارير الشركة وحساباتها أو أية وثائق أخرى ، أو بإقرار يقدمه الشخص المسئول عن إدارة الشركة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ انتهاء السنة المالية يتضمن بيان الأرباح المقرر توزيعها . (م ٥٢ مكرر من اللائحة التنفيذية للقانون)

■ وعاء الضريبة على توزيعات الأرباح

يتحدد وعاء الضريبة على توزيعات الأرباح التي يحصل عليها الشخص الطبيعي المقيم خلال السنة الضريبية من كافة الجهات القائمة بالتوزيع ، على النحو التالي :

(١) الشخص الذي لا يزاول نشاط خاضع للضريبة على أرباح النشاط التجاري والصناعي يعفى ما يحصل عليه من توزيعات أرباح مبلغ الـ عشرة آلاف جنيه الأولى سنوياً من كافة الجهات القائمة بالتوزيع ، ويخضع للضريبة ما يزيد على ذلك من كافة توزيعات الأرباح السنوية . (م ٤٦ مكرراً / ١ من القانون)

(٢) الشخص الذي يزاول نشاط خاضع للضريبة على أرباح النشاط التجاري والصناعي يخضع للضريبة كامل توزيعات الأرباح التي يحصل عليها سنوياً سواء من مصدر في مصر أو في الخارج . (م ٤٦ مكرراً / ١ من القانون)

ولا يسرى الإعفاء المنصوص عليه في المادة (٤٦ مكرراً / ١) من القانون على توزيعات الأرباح التي يحصل عليها الشخص الطبيعي المقيم من استثمار الأوراق المالية في الخارج سواء كان هذا الشخص يزاول نشاطاً تجارياً أو صناعياً أو أى نشاط آخر وذلك وفقاً لحكم الفقرة الثانية من المادة رقم ٢٦ مكرراً) من اللائحة التنفيذية للقانون .

■ سعر الضريبة على توزيعات الأرباح المحققة من مصدر فى مصر

- (١٠ ٪) دون خصم أية تكاليف بالنسبة للمساهمين في الشركات القائمة بالتوزيع بنسبة تقل أو تساوى ٢٥ ٪ من رأس المال أو حقوق التصويت .

- (٥ ٪) دون خصم أية تكاليف بالنسبة للمساهمين في الشركات القائمة بالتوزيع بنسبة تزيد عن ٢٥ ٪ من رأس المال أو حقوق التصويت ، بشرط ألا تقل مدة حيازة الأسهم أو الحصص عن سنتين . (م ٤٦ مكرراً / ٢ من القانون)

ويتم حساب الضريبة على توزيعات الأرباح التي يحصل عليها الشخص الطبيعي الذى لديه محفظة أوراق مالية ولا يتعامل أو لا يزيد رقم تعاملاته في 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 . (م ٢٦ مكرراً / ١ من اللائحة التنفيذية للقانون) .

ملحوظة

- سعر الضريبة على توزيعات الأرباح المحققة في الخارج خلال السنة التي يحصل عليها الشخص الطبيعي المقيم طبقاً لأحكام المادة (٨) من القانون .

(م ٥٢ مكرراً / ١ من اللائحة التنفيذية للقانون)

- سعر الضريبة على توزيعات الأرباح المحققة في الخارج خلال السنة التي يحصل عليها الشخص الاعتبارى المقيم طبقاً لأحكام المادة (٤٩) من القانون .

■ التزامات الجهات القائمة بالتوزيع :

١. تلتزم كل جهة تقوم بتوزيع الأرباح أن تقدم إلى المصلحة محاضر وملحقات القرارات التي تُصدرها الجمعية العمومية ، وكذلك القرارات التي تصدر من مجالس الإدارة الخاصة بتوزيع الأرباح وذلك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ صدورها .
(م ٥٢ مكرراً من اللائحة التنفيذية للقانون) .
 ٢. تلتزم شركات الأشخاص بحجز ضريبة التوزيعات المستحقة لأصحاب الحصص فيها وتوريدها للمصلحة في موعد أقصاه نهاية الآجل المحدد لتقديم إقرار الشركة.
 ٣. حجز ١% تحت حساب الضريبة على توزيعات الأرباح التي يحصل عليها الشخص الطبيعي المقيم وتوريدها إلى الإدارة المركزية لتجميع نماذج الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة في موعد أقصاه خامس يوم عمل من الشهر التالي للشهر الذي تم فيه التحصيل ، وذلك على النموذج رقم ٤٢ توزيعات أرباح ، وتسليم الممول إيصالاً أو إخطار بكل مبلغ تم حجزه تحت حساب الضريبة.
- (م ٤٦ مكرراً / ٢ من القانون ، م ٥٢ مكرراً / ٢ من اللائحة)
(كتاب دورى ١٢ لسنة ٢٠١٥)

المحاسبة الضريبية للأرباح^(١) الرأسمالية

النتيجة من بيع الأوراق المالية أو الحصص بالشركات للأشخاص الطبيعيين

قرر المشرع سريان الضريبة على الأرباح التي تتحقق من التصرف في الأوراق المالية أو الحصص بالشركات ، المحققة في مصر أو في الخارج اعتباراً من أول يوليو ٢٠١٤ وفقاً للقرار بقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ الصادر في ٢٠١٤/٦/٣٠ بإضافة أرباح بيع الحصص والأوراق المالية بالباب السابع من الكتاب الثاني الخاص بالضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته .

نطاق الضريبة (م ٦٤ مكرراً / ٣) من القانون

أخذ المشرع في تحديد نطاق سريان الضريبة على الدخل للأشخاص الطبيعيين المقيمين عادة في مصر بمبدأي الإقليمية وعالمية الإيراد ، حيث أخضع للضريبة على الدخل للأشخاص الطبيعيين المقيمين في مصر أيّاً كانت جنسيتهم مصريين أو أجانب بالنسبة للأرباح الرأسمالية التي تتحقق من التصرف في الأوراق المالية أو الحصص بالشركات سواء تحققت هذه الأرباح في مصر أو في الخارج ، أى خضوع كافة الأرباح الرأسمالية المحققة في مصر أو في الخارج للضريبة.

تحديد الإيرادات الخاضعة للضريبة (م ٦٤ مكرراً / ٤) من القانون.

تحدد الأرباح الرأسمالية الخاضعة للضريبة على أساس قيمة صافي الأرباح في محفظة الأوراق المالية المحققة في نهاية السنة الضريبية على أساس الفرق بين سعر البيع أو الاستبدال أو أى صورة من صور التصرف في الأوراق المالية أو الحصص ، وتكلفة الاقتناء بعد خصم عمولة الوساطة .

ويعتد في تحديد تكلفة الاقتناء في تطبيق حكم المادة رقم (٦٤ مكرراً / ٤) من القانون الذى تحسب على أساسه الضريبة على الأرباح الرأسمالية للأوراق المالية المقيدة

(١) يوقف العمل بالأحكام المتعلقة بالضريبة على الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل في الأوراق المالية المقيدة بالبورصة ، وذلك لمدة عامين تبدأ من ٢٠١٥/٥/١٧ .

تحديد الوعاء الخاضع للضريبة للأرباح الرأسمالية.

(م ٥٢ مكرراً / ٤ من اللائحة التنفيذية للقانون)

المنصوص عليه في الباب الثالث من الكتاب الثاني والكتاب الثالث من القانون

يحدد الوعاء الخاضع للضريبة المنصوص عليه في الباب الثالث من الكتاب الثاني والكتاب الثالث من القانون ، بعد استبعاد جميع التكاليف المتعلقة بالأوراق المقيدة في بورصة الأوراق المالية المصرية وذلك وفقاً لإحدى الطريقتين الآتيتين :

طريقة التخصيص :

ويتم تطبيقها إذا كان الغرض الوحيد من الحصول على هذه الأموال الاستثمار في الأوراق المالية ، وتكون تكلفة التمويل والاستثمار هي العوائد المدفوعة مقابل الحصول على هذه الأموال .

طريقة التقسيم النسبي :

ويتم تطبيقها إذا لم يكن الغرض الوحيد من الحصول على هذه الأموال الاستثمار في الأوراق المالية ، وتحدد تكلفة التمويل والاستثمار المتعلقة بهذه الإيرادات وفقاً لما يأتي

$$\text{إيرادات الأوراق المالية الخاضعة للضريبة} \times \text{تكلفة التمويل والاستثمار} = \text{إجمالي إيرادات نشاط الممول ككل خلال العام}$$

خصم الضريبة المستقطعة لتوزيعات الأرباح والحصص والأرباح الرأسمالية للشخص الطبيعي

وتجنب الازدواج الضريبي

(م ٤٦ مكرراً / ٦ من القانون ، م ٥٢ مكرراً / ٥)

يخصم ما يؤدي بالخارج من ضريبة على إيرادات النشاط التجاري والصناعي والنشاط المهني والضريبة على توزيعات الأرباح والأرباح الرأسمالية لبيع الأوراق المالية من الضريبة المحسوبة وفي حدودها على تلك الإيرادات ، وفي حدودها .

ويقصد بالضريبة المحسوبة ، نصيب الإيرادات المشار إليها من الضريبة المستحقة على الوعاء الخاضع للضريبة ، وتحدد الضريبة المحسوبة كما يلي :

$$\text{إجمالي الإيرادات المدفوع عنها الضريبة المستقطعة} \times \text{الضريبة المستحقة على الممول} = \text{إجمالي إيرادات نشاط الممول ككل خلال العام}$$

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 في أى دولة والخسائر المحققة في دولة أخرى . "

◀ وقد صدر القرار بقانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ في ٢٠/٨/٢٠١٥ باستبدال الفقرة الأولى من المادة (٤٦ مكرراً / ٦) من القانون ، بالنص التالى :

" يخصم ما يؤدى بالخارج من ضريبة على الإيرادات المنصوص عليها في المواد أرقام (١٧) ، (١٩) ، (٣٢) ، (٤٦ مكرراً) ، (٤٦ مكرراً / ٣) من هذا القانون التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المقيم من الخارج من الضريبة المستحقة على تلك الإيرادات وفقاً لأحكام البابين الثالث والرابع من الكتاب الثانى من هذا القانون ، وفى حدود الضريبة المحسوبة . وتستبعد التوزيعات التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المقيم من أشخاص اعتبارية مقيمة من وعاء ضريبة الدخل الخاضع له هذا الشخص بعد خصم التكاليف المتعلقة بها ، وفقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية " .

◀ كما صدر الكتاب الدورى رقم ٢٨ لسنة ٢٠١٥ بشأن تطبيق التعديلات التى تمت على قانون الضريبة على الدخل بالقرار بقانون ٩٦ لسنة ٢٠١٥ ، حيث جاء به ما نصه :

"....."

المادة (٤٦ مكرراً / ٦) : -

■ تخضع الإيرادات التى يحصل عليها الممول عن مباشرة نشاط تجارى أو مهنى من الخارج بما فيها التوزيعات والأرباح الرأسمالية عن أوراق مالية مملوكة بالخارج للضريبة بالسعر العادى ويتم خصم الضريبة المسددة بالخارج إن وجدت من الضريبة المستحقة على هذه الإيرادات وفقاً لأحكام البابين الثالث والرابع وفى حدود الضريبة المحسوبة . ويتم تحديد الضريبة المحسوبة على هذه الإيرادات بنسبة نصيبها من ضريبة الإقرار ، وفقاً لما يأتى :

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

- الشخص الطبيعي المقيم الذى 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) .
- الشخص الطبيعي المقيم الذى يزاول نشاطاً تجارياً أو مهنيّاً من خلال منشأة فردية ويحصل على توزيعات من أشخاص اعتبارية 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 المتعلقة بها .

الضريبة على توزيعات الأرباح للأشخاص الاعتبارية (م ٥٦ مكرراً) من القانون التي يحصل عليها الشخص الطبيعي غير المقيم والشخص الاعتباري المقيم وغير المقيم

سعر الضريبة

- (١٠ %) دون خصم أية تكاليف على توزيعات الأرباح التي تجريها شركات الأموال أو الأشخاص بما فيها الشركات المقامة بنظام المناطق الاقتصادية ذات الطبيعة الخاصة بالنسبة للمساهمين في الشركة بنسبة تساوى أو تقل عن (٢٥ %) .
- (٥ %) دون خصم أية تكاليف ، إذا زادت نسبة المساهمة في الشركة القائمة بالتوزيع على (٢٥ %) من رأس المال أو حقوق التصويت بشرط :
ألا تقل مدة حيازة الأسهم أو الحصص عن سنتين .
- تعد أرباح الأشخاص الاعتبارية غير المقيمة التي تحققها من خلال منشأة دائمة في مصر موزعة حكماً خلال ستين يوماً من تاريخ ختام السنة المالية للمنشأة الدائمة .

خصم ما يؤدي من ضريبة على توزيعات الأرباح للأشخاص الاعتبارية المقيمة

يخصم ما يؤدي من ضريبة على توزيعات الأرباح للأشخاص الاعتباريين المقيمين طبقاً لهذه المادة من الضريبة المحسوبة على تلك التوزيعات وفي حدودها ، وذلك وفقاً لأحكام الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية المنصوص عليها في الكتاب الثالث من هذا القانون .
ويقصد بالضريبة المحسوبة : نصيب توزيعات الأرباح من الضريبة المستحقة وفقاً لأحكام الكتاب الثالث من هذا القانون .

{ مادة (٥٦ مكرراً / الفقرة التاسعة والعاشرة) من القانون }

◀ هذا وقد صدر القرار بقانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ في ٢٠/٨/٢٠١٥ باستبدال نص المادة (٥٦ مكرراً) من القانون ، بالنص التالى :

" تخضع للضريبة بسعر (١٠ ٪) دون خصم أية تكاليف لتوزيعات الأرباح التى تجربها شركات الأموال أو شركات الأشخاص ، بما فى ذلك الشركات المقامة بنظام المناطق الاقتصادية ذات الطبيعة الخاصة للشخص الطبيعى غير المقيم والشخص الاعتبارى المقيم أو غير المقيم بما فى ذلك أرباح الأشخاص الاعتبارية غير المقيمة التى تحققها من خلال منشأة دائمة فى مصر ، عدا التوزيعات التى تتم فى صورة أسهم مجانية ، ويكون سعر هذه الضريبة (٥ ٪) وذلك 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 .

وتعد أرباح الأشخاص الاعتبارية غير المقيمة التى تحققها من خلال منشأة دائمة فى مصر موزعة حكماً خلال ستين يوماً من تاريخ ختام السنة المالية للمنشأة الدائمة . وتستبعد توزيعات الأرباح التى تحصل عليها الأشخاص الاعتبارية المقيمة من أشخاص اعتبارية مقيمة أخرى وما يقابلها من تكلفة من وعاء الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية المنصوص عليها فى الكتاب الثالث من هذا القانون ووفقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية .

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 (٤٦ مكرر / ٣) من هذا القانون التى يحصل عليها غير المقيمين من الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين للضريبة . ويكون سعر الضريبة (١٠ ٪) على الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل فى الأوراق المالية المقيدة فى بورصة الأوراق المالية دون خصم أية تكاليف .

وتحدد الأرباح الرأسمالية الخاضعة للضريبة على أساس قيمة صافى الأرباح الرأسمالية لحفظة الأوراق المالية المحققة فى نهاية السنة الضريبية على أساس الفرق بين سعر بيع أو استبدال أو أية صورة من صور التصرف فى الأوراق المالية أو الحصص ، وبين تكلفة اقتنائها ، بعد خصم عمولة الوساطة .

وعلى الجهة التي تنفذ المعاملة إخطار المصلحة بقيمة الأرباح الرأسمالية المحققة ، كما أن عليها إجراء تسوية بقيمة الضريبة المستحقة على الوعاء في نهاية السنة الضريبية ، وإخطار المصلحة بها وفقاً للإجراءات وخلال المواعيد التي تحددها اللائحة التنفيذية .

وعلى المصلحة مطالبة الممول بالضريبة المستحقة على الوعاء السنوي الناتج عن جميع تعاملاته بالأوراق المالية على النموذج الذي تحدده اللائحة التنفيذية ، ويجب على المصلحة في حالة امتناع الممول عن أداء الضريبة المستحقة على الأرباح المحققة من التعامل في الأوراق المقيدة بالبورصة إخطار كل من الهيئة العامة للرقابة المالية ، والجهة التي نفذت التعاملات بذلك .

◀ كما صدر الكتاب الدوري رقم ٢٨ لسنة ٢٠١٥ بشأن تطبيق التعديلات التي تمت على قانون الضريبة على الدخل بالقرار بقانون ٩٦ لسنة ٢٠١٥ ، حيث جاء به ما نصه :

....."

المادة (٥٦ مكرراً) : -

■ تستبعد التوزيعات التي يحصل عليها الأشخاص الاعتبارية المقيمة من أشخاص اعتبارية مقيمة أخرى من وعاء الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية المنصوص عليها في الكتاب الثالث من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته ، مع مراعاة استبعاد التكلفة المتعلقة بهذه الإيرادات ، وفقاً لما يأتي : -

$$\frac{\text{الإيرادات الخاضعة للضريبة القطعية}}{\text{إجمالي الإيرادات}} \times \text{تكلفة التمويل والاستثمار}$$

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

الضريبة على الأرباح الرأسمالية التي يحصل عليها الشخص الطبيعي أو الاعتباري غير المقيم

سعر الضريبة

- (١٠ ٪) ضريبة مقطوعة دون خصم أية تكاليف .
- ألزام المشرع في الفقرة السادسة من المادة رقم (٥٦ مكرراً) الجهات التي تنفذ المعاملة بحجز (٦ ٪) من قيمة الأرباح الرأسمالية المحققة عن كل عملية بيع إلى الإدارة المركزية لتجميع نماذج الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة وذلك حتى ٢٠١٥/٨/٢٠ .
- اعتباراً من ٢٠١٥/٨/٢١ ألزام المشرع في الفقرة الثامنة من المادة رقم (٥٦ مكرراً) المستبدلة بالقرار بقانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ الجهات التي تنفذ المعاملة بإخطار المصلحة بقيمة الأرباح الرأسمالية المحققة ، وفي نهاية السنة الضريبية تلتزم تلك الجهات إجراء تسوية بقيمة الضريبة المستحقة على الوعاء ، وإخطار المصلحة بها .

تحديد الربح الرأسمالي

تحدد الأرباح الرأسمالية الخاضعة للضريبة على أساس قيمة صافي الأرباح الرأسمالية لحفظة الأوراق المالية المحققة في نهاية السنة الضريبية على أساس الفرق بين سعر بيع أو استبدال أو أية صورة من صور التصرف في الأوراق المالية أو الحصص ، وبين تكلفة اقتنائها ، بعد خصم عمولة الوساطة (٣ ٪ حكماً) .

إلتزام الجهات (م ٧٧ مكرر من اللائحة التنفيذية للقانون)

- تقوم الجهات المنفذة للعملية أو تقوم بالتوزيع بتوريد ما تم حجزه إلى الإدارة المركزية لتجميع نماذج الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة في موعد أقصاه خامس يوم عمل من الشهر التالي للشهر الذي تم فيه التحصيل على النموذج (٤٤ توزيعات أرباح) أو (٤٥ أرباح رأسمالية) بحسب الأحوال مرفقاً به الشيك أو نقداً أو من خلال وسائل الدفع الإلكتروني .
- تسليم الممول إيصالاً بكل مبلغ يتم حجزه تحت حساب الضريبة على الأرباح الرأسمالية المحققة من التصرف في الأوراق المالية أو الحصص أو توزيعات الأرباح أو إخطار به .

- رد متم توريده للمصلحة بالزيادة عن الضريبة المستحقة عليه ، في نهاية كل ثلاثة أشهر وذلك خلال الشهر التالي لانقضاء تلك الفترة ، على أن يتم تسوية المبالغ التي تم ردها للممول من تلك المستحقة للمصلحة على النموذج المعد لذلك .

◀ هذا وقد صدر الكتاب الدورى ٢٨ لسنة ٢٠١٥ بشأن تطبيق التعديلات التي تمت على قانون الضريبة على الدخل بالقرار بقانون ٩٦ لسنة ٢٠١٥ ، حيث جاء به ما نصه :

"....."

■ ثالثاً : فيما يخص وقف العمل بإحكام قرار رئيس الجمهورية بالقانون رقم (٥٣) لسنة ٢٠١٤ فيما يتعلق بالضريبة على الأرباح الناتجة عن التعامل في الأوراق المالية المقيدة بالبورصة يراعى الأتي :-

(١) عدم استحقاق أو تحصيل ضريبة الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل بالبورصة والمدرجة بقائمة دخل الممول عن الفترة الضريبية التي تنتهى بعد العمل بالوقف اعتباراً من ٢٠١٥/٥/١٧ سواء تحققت هذه الأرباح قبل أو بعد تاريخ الوقف حيث أن المركز القانونى للممول فيما يتعلق بالمعاملة الضريبية يتحدد عند نهاية الفترة الضريبية ، ووفقاً للنصوص المعمول بها في هذا التاريخ ، إذ أنها ضريبة سنوية .

(٢) العودة إلى العمل بحكم البند (٨) من المادة ٥٠ من قانون الضريبة على الدخل في شأن إعفاء الأرباح الرأسمالية المحققة من التعامل في الأوراق المالية المقيدة بالبورصة مع اعتماد خسائر ناتجة عن هذه التعاملات أو ترحيلها ، سواء تحققت هذه الأرباح قبل أو بعد الوقف ، مع مراعاة استبعاد تكلفة استثمار وتمويل للأرباح المعفاة طبقاً لحكم المادة (٢٤ / ٦) من قانون الضريبة على الدخل وفقاً لما يأتى : -

تكلفة الاستثمار والتمويل =

الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل

في أ ، مالية مقيدة بالبورصة وتم إعفائه

× تكلفة الاستثمار والتمويل

إجمالى الإيرادات

(٣) المبالغ المخصومة 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 ٢٠١٥/٥/١٧ يحق للممول ، سواء

كان شخصاً طبيعياً أو اعتبارياً طلب استردادها ، وسواء تم الخصم عن تعاملات تمت قبل أو بعد العمل بتلك الأحكام .

- (٤) بالنسبة للفترات الضريبية التي تنتهى قبل وقف العمل بتلك الأحكام في ٢٠١٥/٥/١٧ فإن القانون السارى في نهاية الفترة الضريبية ، يكون هو الواجب التطبيق ، ومن ثم يتم تحديد وعاء ضريبي للأرباح الرأسمالية لهذه الفترات ، وتُعد المبالغ المخصومة - إن وجدت - تحت حساب الضريبة على وعاء الأرباح الرأسمالية
- (٥) لا تسرى أحكام الوقف المؤقت على الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل في الأوراق المالية غير المقيدة بالبورصة ."

ترحيل الخسائر الرأسمالية المحققة نتيجة التصرف فى الأوراق المالية للأشخاص الطبيعيين والاعتباريين

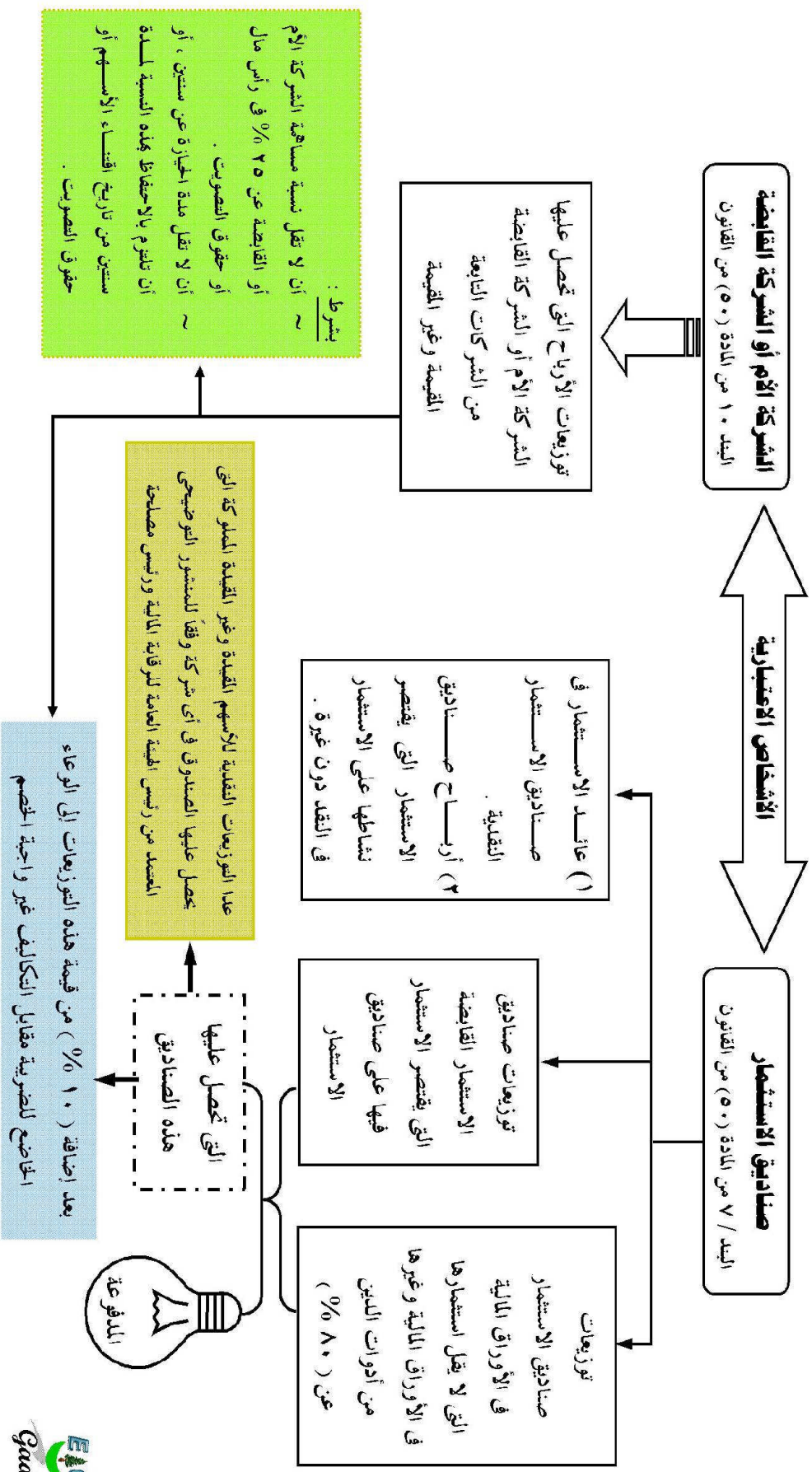
« تنص المادة (٢٩ مكرراً) من القانون على أنه :

"استثناء من حكم المادة (٢٩) من هذا القانون تخصم الخسائر الرأسمالية المحققة نتيجة التصرف في الأوراق المالية في حدود الأرباح الرأسمالية المحققة من التصرف في أوراق مالية خلال السنة الضريبية .

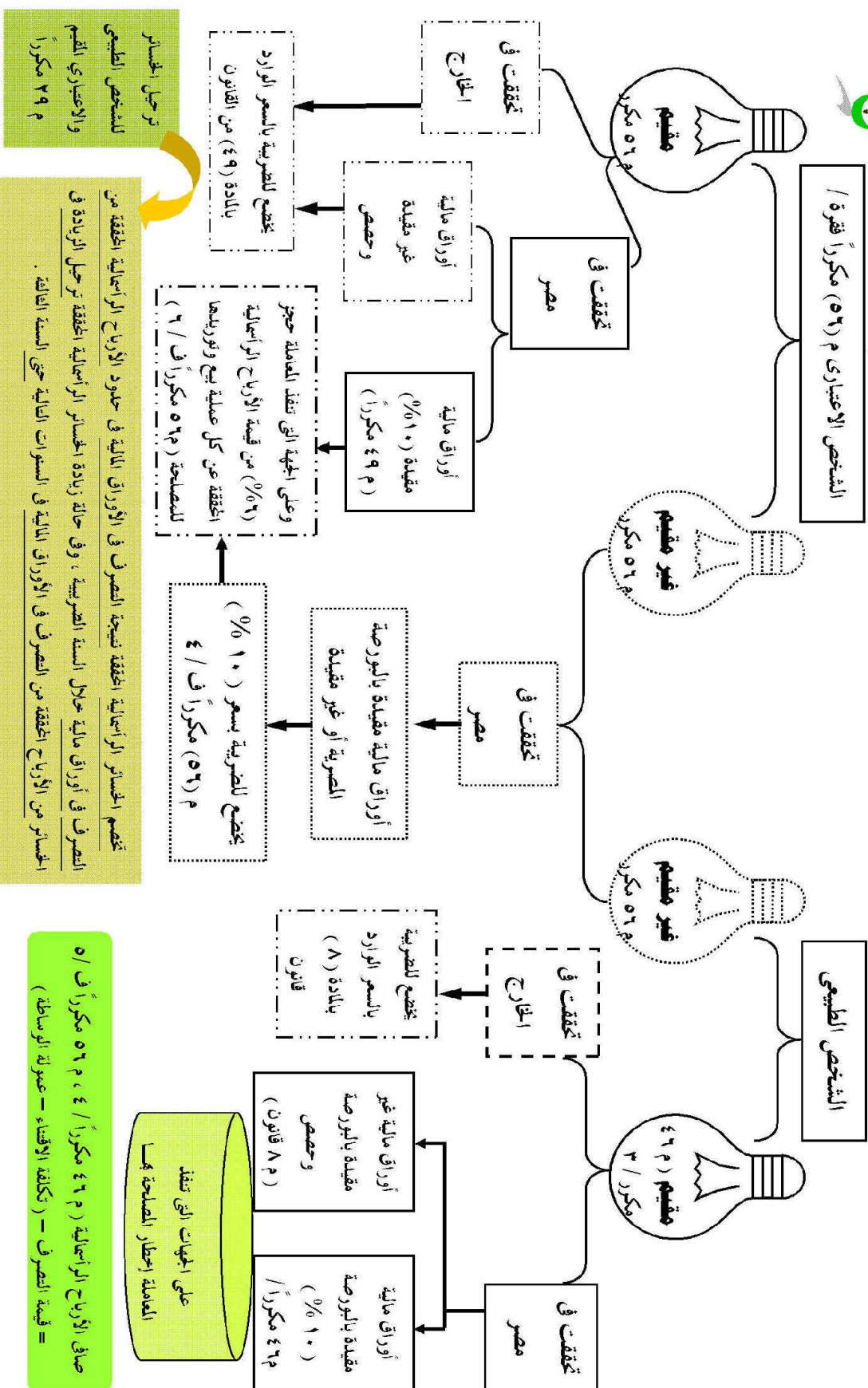
وفي حالة زيادة الخسائر الرأسمالية المحققة وفقاً لأحكام الفقرة السابقة من هذه المادة عن الأرباح الرأسمالية المحققة خلال السنة الضريبية يسمح بترحيل الزيادة في الخسائر من الأرباح المحققة نتيجة التصرف في الأوراق المالية في السنوات التالية حتى السنة الثالثة ."

٢) التوزيعات والأرباح المعفاة من الضريبة على الأشخاص الاعتبارية

وفقاً لقانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ المعدل بالقرار بقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤



٣) الضريبة على أرباح بيع الحصص والأوراق المالية



كتابة
تقرير الفحص

كتابة تقرير الفحص

الهدف

بنهاية هذا الموضوع سيكون الدارس قادرا علي كتابة تقرير الفحص التقديرى للنشاط التجارى أو الصناعي ، وذلك بطريقة سليمة في ضوء أحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته ولائحته التنفيذية وما صدر من تعليمات في هذا الخصوص .

المحتويات

- المقدمة .
- نموذج استرشادي لتقرير الفحص .
- تطبيق عملي لإعداد تقرير الفحص .

كتابة تقرير الفحص

مقدمة :

لا يوجد نموذج أو شكل معين لكتابة تقرير الفحص (مذكرة الفحص / التقدير) سواء كان تقرير فحص لتحديد الأرباح التجارية والصناعية ، أو إيرادات المهن غير التجارية والمهن الحرة ، أو إيرادات الثروة العقارية .

إلا أنه يجب أن يتضمن التقرير البيانات الأساسية للممول، ومنها بيانات الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة ، والإخطارات المتعلقة بسنوات الفحص ، وكذلك الخطوات التي قام بها الفاحص الضريبي للوصول إلى صافي الربح أو الخسارة والوقوف على مركزه الضريبي في السنوات التي يقوم بفحصها .

كما يجب أن يكون تقرير الفحص متضمناً أسس الفحص ومدعماً بالأسباب التي تؤيد ما جاء به حتى يكون التقرير في صورة مرضية ولائقة عند العرض على جهات التقاضي في حالة نشوء أى نزاع بين الممول والمصلحة .

وفيما يلي نموذج استرشادي لتقرير الفحص

مصلحة الضرائب المصرية

منطقة ضرائب

مأمورية ضرائب

شعبة الفحص

نموذج استرشادى لتقرير الفحص

(ربط تقديرى)

أولاً : البيانات الأساسية

الممول :		ملف رقم :	/ / / /
النشاط :		الكيان القانوني :	
العنوان :		سنوات الفحص :	 / م

ثانياً : المقدمة وتضمن

١) المقدمة الأساسية :-

وتختلف حسب الحالات الآتية :

أ) إذا كان الملف من ملفات العينة :

الملف من ملفات العينة الصادرة من السيد الأستاذ / وكيل أول وزارة المالية - رئيس مصلحة الضرائب المصرية بناء على القرار الوزاري رقم (...) لسنة (.....) في (.....) بقواعد ومعايير تحديد عينة فحص إقرارات الممولين عن السنوات (.....) .

ب) إذا كان الملف من الحالات العاجلة (التوقف أو المغادرة أو التنازل أو الوفاة أو إشهار

الإفلاس الخ) :

الملف من ملفات الحالات العاجلة وفقاً للكتب الدورية الصادرة أرقام (٩ ، ٢٤) لسنة ٢٠١٢ ، (١١) لسنة ٢٠١٣ ، وأرقام (٦ ، ١٨) لسنة ٢٠١٤ ، ١٧ لسنة ٢٠١٥ يتم فحص الحالات العاجلة التي تتم خلال الفترات الضريبية فوراً ، على أن يتم المحاسبة عن آخر سنة ورد إقرار الممول ضمن العينة السنوية للفحص وتستكمل المحاسبة حتى تاريخ التوقف النهائي ، وفي حالة عدم ورود إقرار الممول ضمن آخر عينة صدرت من المصلحة يتم محاسبة الممول عن السنوات التالية لسنة العينة وحتى تاريخ التوقف النهائي .

ج (إذا كان الملف من الحالات التي لم يقدم عنها الإقرار الضريبي :

الملف من الملفات التي لم يقدم عنها الإقرار الضريبي عن السنوات / م ،
لذا يتم محاسبة الملف عن تلك السنوات وفقاً للكتاب الدورى رقم (.....) الصادر في
(.....) بشأن الانتهاء من فحص ملفات غير مقدمى الإقرارات .

د (إذا كان الملف من حالات المنشآت المؤجرة لمدة محددة وفقاً لأحكام القانون المدنى :

الملف من ملفات المنشآت المؤجرة لمدة محددة وفقاً للقانون المدنى رقم ٤ لسنة
١٩٩٦ لذا يتم محاسبته ضريبياً عن السنوات / م وفقاً للكتب الدورية
الصادرة من المصلحة رقم (....) لسنة (.....) .

٢) آخر سنة تم المحاسبة عنها :

تمت محاسبة الملف حتى عام وذلك بالأسس التالية :-

وقد تم الإخطار بنموذج ١٩ ضريبة برقم بتاريخ / / ٢٠٠٠ وتم تقديم
طعن ضريبي للمأمورية برقم بتاريخ / / ٢٠٠٠ وتحدد له جلسة / / ٢٠٠٠
لبحث الطعن .

أو تم بحث الطعن بالمأمورية ولم يتم التوصل إلى اتفاق بين الممول والمأمورية وتم إحالة
مرفقات الملف عن تلك السنوات إلى اللجنة الداخلية المتخصصة برقم (.....) فى (.....) .

٣) آخر سنة تم الربط عنها :

تم الربط بالملف حتى عام وذلك (باللجنة الداخلية أو لجنة الطعن أو حكم
المحكمة) وتذكر أسس الربط وإجراءات ربط الضريبة وما يتصل بها من طعون المأمورية
على قرار لجنة الطعن إن وجدت أو استئناف المأمورية على حكم المحكمة إن وجد .

٤) الإخطارات المقدمة من الممول :

- إخطار مزاولة النشاط (فى حالة بداية النشاط) .

- إخطار التوقف (فى حالة التوقف) .

- إخطار التنازل (فى حالة التنازل) .

- إخطار تعديل الكيان القانوني (إن وجد) .

- أى إخطارات أخرى .

٥) الكيان القانوني :

فردى (أو) شركة " يذكر أسماء الشركاء وصفة كل شريك " وفقاً لعقد الشركة المصدق عليه بمكتب تصديق برقم/..... فى .. / .. / مع إيضاح ما طرأ على الكيان القانوني من تغيير فى سنوات الفحص إن وجد .

٦) الإقرار الضريبي لسنة الفحص :

مقدم للمأمورية برقم وارد بتاريخ / / ٢٠٠ بالأسس التالية :

.....
ووجد بمجدول تحليل المبيعات البيانات التالية :
.....
ووجد بمجدول تحليل المشتريات البيانات التالية :
.....
ووجد صور ضوئية من المستندات المرفقة بالإقرار الضريبي وبيانها كما يلى :

٧) بيانات التعامل عن سنة المحاسبة

بيانات التعاقدات الواردة للمأمورية :

وفقاً لسجل التعاقدات بالمأمورية وجدت تعاقدات للمنشأة بيانها كما يلى :-

بيانات الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة وبيانات الجمارك :

وفقاً للبيانات المسجلة بالحاسب الآلى بالمأمورية وجدت للمنشأة التعاملات الآتية :-

التحريات والمصادقات والإطلاعات مع جهات التعامل :

تم عمل تحريات عن تعاملات المنشأة لسنة الفحص مع الجهات التالية :

١. شركة وعنوانها برقم صادر فى / / ٢٠٠
وجاء الرد على التحريات بكتابتها رقم بتاريخ / / ٢٠٠ والوارد للمأمورية برقم بتاريخ / / ٢٠٠ وذلك بالتعاملات التالية :

٢. شركة وعنوانها برقم صادر فى / / ٢٠٠

بيانات الإطلاع التى تمت بجهات التعامل :

وفى النهاية يتم عمل جدول تحليلي لجميع التعاملات خلال سنوات الفحص .

بيان الإطلاع على بيانات ملف المنشأة بأمورية الضرائب العامة على المبيعات :
بالإطلاع على البيانات المسجلة بأمورية الضرائب العامة على المبيعات وجدت
الإقرارات المقدمة من المنشأة عن سنة الفحص كما يلي :-

أى بيانات من أى مصادر أخرى :

٨ ملخص المعاينات والمناقشات

المعاينات :

تمت معاينة المنشأة بتاريخ / / ٢٠٠٠ وتلخصت فيما يلي :
حيث يذكر المعاينات التي قام بها الفاحص الضريبي للمنشأة ، مع مراعاة إجراء
المعاينة قبل مخاطبة الممول بأى نموذج خاص بعملية الفحص .

المناقشة :

بتاريخ تم مناقشة الممول (أو) وكيل الممول الأستاذ المحاسب /
بالتوكيل رقم/... في / / ٢٠٠٠ مكتب تصديق وذلك عن سنوات
الحاسبة/..... وتلخص المناقشة فيما يلي :-

٩ الإخطار بنموذج (٣٢) فحص :

يجب على الفاحص الضريبي إخطار الممول بنموذج رقم (٣٢) فحص وفقاً لحكم
المادة رقم (٩٦) من القانون والمادة رقم (١٢٠) من اللائحة التنفيذية للقانون .
تم إرسال نموذج (٣٢) فحص برقم في لفحص الإقرار الضريبي عن
الفترة الضريبية من / / ٢٠٠٠ إلى / / ٢٠٠٠ بطلب البيانات والمستندات والمحركات
المؤيدة للإقرار الضريبي وذلك خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ استلام النموذج :-
ويذكر ما تم طلبه بالنموذج المشار إليه تفصيلاً :

في حالة تقدم الممول أو وكالة بطلب مد المهلة الممنوحة له على النموذج رقم (٢٦ طلبات) ،
للتعويضات التي واجهها في إعداد وتقديم البيانات المطلوبة خلال الفترة المحددة ،
هنا يجب على الفاحص الضريبي إرسال نموذج رقم (٣٣ فحص) بالموافقة في حالة تقديم
الدليل (أو) رفض المهلة للأسباب الآتية :- إبداء الأسباب

١٠) أسس المحاسبة وعناصر التقدير :

يتعين قبل بيان أسس المحاسبة والتقدير وعناصر الربط عرض لحثيات هذه الأسس والعناصر عرضاً جيداً وصولاً في النهاية إلى التقدير والربط ، ويستلزم ذلك بالضرورة تحليل شامل لكافة البيانات والمعلومات التي تم التوصل إليها مع بيان الأسانيد والمبررات والحثيات التي تم الاعتماد عليها في تحديد هذه العناصر والأسباب التي دعت إلى ذلك .
وعلى ضوء ما سبق تفصيلاً يكون أسس الربط التقديرى للضريبة كما يلي :

.....
مع التحفظ بحق المأمورية في تطبيق أحكام مواد المخالفات والعقوبات

بقانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته

التي تنطبق على حالة الممول / المنشأة

**تطبيق عملي لإعداد
تقرير الفحص**

مصلحة الضرائب المصرية

منطقة ضرائب

مأمورية ضرائب

شعبة الفحص

مذكرة / تقرير الفحص

الممول : ملف رقم : / / / /
النشاط : تجارة أجهزة كهربائية وسيارة الكيان القانون : فردى
العنوان : سنوات الفحص : ٢٠١١ حتى ٢٠١٣

المقدمة :-

الملف من ملفات العينة الصادرة من السيد الأستاذ / وكيل أول وزارة المالية - رئيس مصلحة الضرائب المصرية بناء على القرار الوزاري الصادر بقواعد ومعايير تحديد عينة فحص إقرارات الممولين عن السنوات (٢٠١١ / ٢٠١٢) ، وكذلك الكتاب الدورى رقم (١٧) لسنة ٢٠١٤ الصادر فى ١٠/٧/٢٠١٤ بشأن خطة الفحص السنوية للمصلحة عن الفترات الضريبية ٢٠١١ / ٢٠١٢ / ٢٠١٣ .

آخر سنة تم المحاسبة عندها :

تمت محاسبة الملف حتى عام ٢٠١٠ وذلك بالأسس التالية :-
عمولة البيع بالوكالة = ١٣٥ ٠٠٠
(-) مصروفات إدارية وعمومية (٦٦٢٥)

صافى الإيراد من العمولة = ١٢٨ ٣٧٥
صافى الربح من تجارة الأجهزة المتزلية = ٤٢٥ ٠٠٠ × ١٤ % = ٥٩ ٥٠٠
صافى الربح من تجارة الأدوات المتزلية = ٣١٥ ٥٠٠ × ١٦ % = ٥٠ ٤٨٠
صافى ربح السيارة = ١٣٠ × ٣٠٠ يوم × ٢٢ % = ٨ ٥٨٠
صافى ربح النشاط عن عام ٢٠١٠ = ٢٤٦ ٩٣٥

وقد تم الإخطار بنموذج ١٩ ضريبة برقم ١٢٥٠ بتاريخ ١٤/٣/٢٠١٣ وتم تقديم طعن ضريبى للمأمورية برقم ٢٣١ بتاريخ ٢/٤/٢٠١٣ وتم إحالة الملف للجنة الداخلية المختصة برقم (.....) فى (.....) ، وبداية نشاط المنشأة فى ٦/١/٢٠١٠ .

الإخطارات المقدمة من الممول :

– إخطار بإضافة مخزن برقم (١٩٦٤) في ٢٠١١/١/١٦ بالعنوان (.....)
اعتباراً من ٢٠١١/١/١ .

الكيان القانوني :

فردى .

الإقرار الضريبي لسنوات الفحص :

مقدم للمأمورية على النحو التالى :

بيان	٢٠١١	٢٠١٢	٢٠١٣
رقم وتاريخ الإقرار الضريبي	٢٢١٣٤ في ٢٠١٢/٣/١٥	٢٠٦٢٥ في ٢٠١٣/٣/١٢	٢٥٤١٢ في ٢٠١٤/٣/٢٩
الأدوات والأجهزة المتزلية نسبة مجمل الربح	٤٠٠ ٠٠٠ ٨ %	٤٥٠ ٠٠٠ ٨ %	٤٧٥ ٠٠٠ ٨ %
مجمل الربح مصروفات إدارية وعمومية	٣٢ ٠٠٠ (٢٥ ٨٨٠)	٣٦ ٠٠٠ (٢٨ ٣٥٠)	٣٨ ٠٠٠ (٢٨ ٧٨٣)
صافي الربح صافي ربح السيارة	٦ ١٢٠ ٨ ٥٨٠	٧ ٦٥٠ ٨ ٥٨٠	٩ ٢١٧ ٨ ٥٨٠
صافي الربح السنوى	١٤ ٧٠٠	١٦ ٢٣٠	١٧ ٧٩٧
الضريبة المستحقة	٩٧٠	١ ١٢٣	١ ٢٧٩
الرصيد الدائن بالزيادة	— —	(٤ ٠٣٠)	(٩ ٩٠٧)
المسدد بنظام الخصم	(٥ ٠٠٠)	(٧ ٠٠٠)	(٨ ٠٠٠)
الرصيد (مدين / دائن)	(٤ ٠٣٠)	(٩ ٩٠٧)	(١٦ ٦٢٨)

ولا يوجد أى أسس لعناصر المحاسبة الواردة بالإقرارات الضريبية مدونة بالإقرار .
ومرفق بالإقرار صور ضوئية من كتاب شركة يونيفرسال وشركة العربي للتجارة
والصناعة (توشيبا العربي) ببيانها كما يلي :

بيان	٢٠١١	٢٠١٢	٢٠١٣
<u>شركة يونيفرسال</u>			
حجم الأعمال السنوى	٢ ٠٠٠ ٠٠٠	٣ ٨٠٠ ٠٠٠	٥ ٠٠٠ ٠٠٠
الخصم تحت حساب الضريبة	٢ ٠٠٠	٣ ٨٠٠	٥ ٠٠٠
العمولة (٢ %)	٤٠ ٠٠٠	٧٦ ٠٠٠	١٠٠ ٠٠٠
<u>شركة توشيبا العربى</u>			
حجم الأعمال السنوى	٣ ٠٠٠ ٠٠٠	٣ ٢٠٠ ٠٠٠	٣ ٠٠٠ ٠٠٠
المحصل تحت حساب الضريبة	٣ ٠٠٠	٣ ٢٠٠	٣ ٠٠٠
العمولة (٢ %)	٦٠ ٠٠٠	٦٤ ٠٠٠	٦٠ ٠٠٠

بيانات التعاقدات الواردة للمأمورية :

وفقاً لسجل التعاقدات بالمأمورية تبين عدم وجود أى تعاقدات واردة من أى جهة مع المنشأة .

بيانات الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة وبيانات الجمارك :

تم الإطلاع على البيانات المسجلة بالحاسب الآلى بالمأمورية بتاريخ ٢٠١٤/١١/٤ ، ووجدت للمنشأة تعاملات مع شركة يونيفرسال وشركة توشيبا العربى وتم طباعة تقرير التعاملات عن السنوات ٢٠١١ حتى ٢٠١٣ ومرفقة بالملف ، وتلخصت فى التعاملات الآتية :-

بيان	٢٠١١	٢٠١٢	٢٠١٣
<u>شركة يونيفرسال</u>			
رقم الأعمال	١ ٢٠٠ ٠٠٠	١ ٨٠٠ ٠٠٠	١ ٥٠٠ ٠٠٠
الخصم لحساب الضريبة	١ ٢٠٠	١ ٨٠٠	١ ٥٠٠
<u>شركة توشيبا العربى</u>			
رقم الأعمال	١ ٠٠٠ ٠٠٠	١ ٢٠٠ ٠٠٠	٨٠٠ ٠٠٠
الخصم لحساب الضريبة	١ ٠٠٠	١ ٢٠٠	٨٠٠

التحريات والمصادقات والإطلاع على جهات التعامل :

— تم عمل تحريات عن تعاملات المنشأة لسنة الفحص مع الجهات التالية :

- (١) شركة يونيفرسال وعنوانها السادس من أكتوبر المنطقة الصناعية الثانية برقم صادر ١٥٢٤٣ في ٢٥/٩/٢٠١٤ وجاء الرد على التحريات بكتابتها رقم ٢٥٣ بتاريخ ٥/١٠/٢٠١٤ والوارد للمأمورية برقم ٢٢٧٢٥ بتاريخ ٩/١٠/٢٠١٤ وذلك بالتعاملات التالية :-

بيان	٢٠١١	٢٠١٢	٢٠١٣
العمولة (٢ %)	٤٠.٠٠٠	٧٦.٠٠٠	١٠٠.٠٠٠
الخصم تحت حساب الضريبة	٢.٠٠٠	٣٨٠٠	٥.٠٠٠

- (٢) شركة توشيبا العربي وعنوانها الكيلو ٤٧ طريق مصر الإسكندرية الزراعي - بنها برقم صادر ١٥٢٤٤ في ٢٥/٩/٢٠١٤ وجاء الرد على التحريات بكتابتها رقم ١٢٥٤ بتاريخ ٦/١٠/٢٠١٤ والوارد للمأمورية برقم ٢٢٩١٥ بتاريخ ١٠/١٠/٢٠١٤ وذلك بالتعاملات التالية :-

بيان	٢٠١١	٢٠١٢	٢٠١٣
العمولة (٢ %)	٦٠.٠٠٠	٦٤.٠٠٠	٦٠.٠٠٠
الخصم تحت حساب الضريبة	٣.٠٠٠	٣٢٠٠	٣.٠٠٠

بيان الإطلاع على بيانات ملف المنشأة بمأمورية الضرائب العامة على المبيعات :

بالإطلاع على البيانات المسجلة بمأمورية الضرائب العامة على المبيعات وجدت الإقرارات المقدمة من المنشأة عن سنوات الفحص ٢٠١١ / ٢٠١٢ / ٢٠١٣ عن مسحوباته ومبيعاته من شركة يونيفرسال وشركة توشيبا العربي ووجدت مطابقة لكتاب الشركات الوارد للمأمورية المشار إليه ومرفق بالملف محضر الإطلاع بمأمورية ضرائب المبيعات المحرر في ٧/١٠/٢٠١٤.

السيارة أجرة القاهرة وبياناتها وفقاً لشهادة البيانات :-

ماركة نيسان / موديل ٢٠٠٨ / الوقود بترين / حمولة ١٤ راكب / مشترك عن سائق

المعاينات :

تمت معاينة المنشأة بتاريخ ٢٠١٤/٩/٩ وتلخصت فيما يلي :

تقع في شارع وهو شارع رئيسي من أهم شوارع منطقة وهى منطقة مزدحمة بالمحلات والمنشآت التجارية ومزدحمة بالمارة ، ومساحتها من واقع الرخصة الهندسية (٢٥ م × ٢٠ م) .

منها ما يقرب من ٣٠٠ م^٢ قسم خاص بتجارة الأجهزة المنزلية (تلفزيونات - ثلاجات - بوتاجازات - غسالات) وقسم خاص بتجارة الأجهزة المنزلية الأخرى والأدوات المنزلية ١٨٨ م^٢ ، ١٢ م^٢ مكتب للإدارة والخزينة . والمنشأة مجهزة تجهيزاً فاحراً وفقاً للمعاينة التفصيلية المرفقة بالملف .

وجدت النقدية من مبيعات يوم المعاينة من تجميع صور فواتير البيع منذ بداية اليوم حتى الساعة الواحدة ظهراً (وقت المعاينة) بمبلغ ٣٥٠٠ جنيه وفقاً للمعاينة التفصيلية المرفقة بالملف .

أولاً : قسم الأجهزة المنزلية (تلفزيونات - ثلاجات - بوتاجازات - غسالات)

مساحته (٣٠٠ م^٢) ووجد به تلفزيونات وثلاجات وبوتاجازات وغسالات وجميعها من إنتاج شركة يونيفرسال وشركة توشيبا العربى وبلغت قيمتها وفقاً للمعاينة التفصيلية المرفقة بالملف مبلغ ٧٥٠.٠٠٠ جنيه وأفاد الممول أنه وكيل بالعمولة لشركة يونيفرسال وشركة توشيبا العربى وقدم صورة من عقد الوكالة لكل شركة بعد الاطلاع على الأصل ونسبة العمولة (٢ %) من المبيعات وفقاً لأحد بنود العقد ، على أن يتم البيع بسعر البيع المحدد من الشركة .

ثانياً : قسم الأجهزة المنزلية الأخرى والأدوات المنزلية

مساحته (١٨٨ م^٢) ووجد به أجهزة منزلية أخرى (دفايات وشفاطات وخلطات وغسالات الأطباق وسخانات وتسجيلات ومكانس وخلافة) من إنتاج شركة القاهرة للصناعات المتطورة (اوليمبيك اليكترويك) وشركة فريش للأجهزة المنزلية والكهربائية والشركة العالمية للأجهزة الإلكترونية الأجهزة المنزلية وبلغت قيمتها وفقاً للمعاينة التفصيلية مبلغ ٧٥٠.٠٠٠ جنيه وأفاد الممول أنه يتم شرائها من الموزعين .

ووجد أدوات منزلية من (الألومنيوم والتيفال والإستانلس ستيل والمقابض البكايت والصينى والأواني الزجاجية المخوفة ومواقد الغاز ودفايات الزيت وصواعق الناموس وخلافة من إنتاج الشركة المصرية للأدوات المنزلية والأجهزة الكهربائية (زهران) ، والشركة المصرية للصناعات (نور) ، شركة مولي مصر (مولينكس) وخلافة وبلغت قيمتها وفقاً للمعاينة التفصيلية مبلغ ٤٠.٠٠٠ جنيه وفقاً للمعاينة التفصيلية المرفقة ، وأفاد الممول أنه يتم شرائها من الموزعين .

ثالثاً : المخزن

وتم إضافته بداية من ٢٠١١/١/١ وهو فى مكان مستقل عن المنشأة ومساحته (٤٠٠ م^٢) ووجد به أجهزة منزلية أخرى من (دفايات وشفطات وخلطات غسالات الأطباق وسخانات وتسجيلات ومكانس وخلافة من إنتاج الشركات المشار إليها بعالية بمبلغ ٥٠.٠٠٠ جنيه وفقاً للمعاينة التفصيلية المرفقة ، وأفاد الممول أنه يتم شرائها من الموزعين .

ووجدت أدوات منزلية من جميع الأصناف المشار إليها بعالية من إنتاج ذات الشركات المشار إليها بعالية بمبلغ ٣٠.٠٠٠ جنيه وأفاد الممول أنه يتم شرائها من الموزعين.

وتم تحديد قيمة البضاعة من واقع الأسعار المعلنة بالمنشأة .

ووجد عدد ستة عمال بيع موزعين بالتساوى على كل قسم ، وعدد اثنين عمال مساعدين وصاحب المنشأة .

الإخطار بنموذج (٣٢) فحص :

تم إرسال نموذج (٣٢) فحص برقم ١٣٧٥٠ فى ٢٠١٤/١٠/١٢ لفحص الإقرار الضريبى عن الفترة الضريبية من ٢٠١١/١/١ إلى ٢٠١٣/١٢/٣١ بطلب البيانات والمستندات والمحركات المؤيدة للإقرارات الضريبية عن السنوات المشار إليها .

المناقشة :

حضر الممول اليوم الموافق ٢٠١٤/١٠/١٥ بناء على نموذج (٣٢ فحص) المشار إليه وقد تمت مناقشته عن نشاطه عن السنوات ٢٠١١ حتى ٢٠١٣ وتلخصت فيما يلى :
~ طبيعة النشاط بالتحديد تجارة أجهزة منزلية وأدوات منزلية بالتجزئة ووكيل بالعمولة لشركة يونيفرسال وتوشيبا .

- ~ تم إضافة مخزن للنشاط اعتباراً من ٢٠١١/١/١ وأخطرت المأمورية بذلك .
- ~ الكيان القانوني للمنشأة فردى ، ولا يوجد أى تعديلات خلال سنوات الفحص .
- ~ عنوان محل الإقامة (.....) و العنوان المختار للمراسلة عليه (.....) .
- ~ المنشأة مسجلة بمصلحة الضرائب على المبيعات ورقم التسجيل الضريبي (.....) والمأمورية المختصة (.....) .
- ~ رأس المال المستثمر خلال سنوات الفحص مبلغ ٢٠ ٠٠٠ جنية وفقاً للسجل التجارى وخلال سنوات الفحص من ٥٠ ٠٠٠ إلى ٧٥ ٠٠٠ جنية .
- ~ رأس المال المتداول خلال سنوات الفحص حوالى ٦٠ ٠٠٠ جنية .
- ~ المنشأة ليس لديها حسابات منتظمة ولا دفاتر وسجلات .
- ~ لا يوجد أى مستندات مؤيدة للإقرارات الضريبية المقدمة لسنوات الفحص من إيرادات وتكاليف المشتريات .
- ~ مصادر المشتريات من البضاعة خلال سنوات الفحص من الأجهزة المتزلية والأدوات المتزلية من الموزعين وطريقة الشراء نقدى ، ولا يوجد أى فواتير شراء .
- ~ أهم الموردين الذين يتم الشراء منهم موزعين منشآت قطاع خاص ورفض ذكر أياً منهم .
- ~ قيمة المبيعات الأسبوعية من البضاعة خلال سنوات الفحص (عام ٢٠١١ بمتوسط ٩ ٠٠٠ جنية ، عام ٢٠١٢ بمتوسط ٩ ٥٠٠ جنية ، وعام ٢٠١٣ بمتوسط ١٠ ٠٠٠ جنية) وذكر الحاضر أنه لا يوجد أى فواتير مبيعات ، وطريقة البيع نقدى ولا يوجد بيع بالتقسيط ويتم البيع للأهالى فقط .
- ~ حجم مبيعات لصالح شركة يونيفرسال وشركة توشيبا خلال سنوات الفحص طبقاً لخطابات تلك الشركات المقدم منها صورة بالإقرارات الضريبية ونسبة العمولة (٢%) من تلك المبيعات ، ويتم البيع بسعر البيع المحدد من الشركة ولا يتم البيع نهائى بأعلى من السعر المحدد .
- ~ المصروفات الإدارية والعمومية قدم عنها الممول إيصالات إيجار وكهرباء ورسوم رخصة وكشوف صرف المرتبات للعاملين بعدد أربعة عمال بيع بأجر شهرى ٤٠٠ جنية

وأثنين مساعد بأجر شهري ٢٠٠ جنيه ووجدت مطابقة للإقرارات الضريبية المقدمة والموضحة تفصيلاً بمحضر المناقشة .

~ عدد العمال بالمنشأة الدائمين أربعة عمال بيع دائمين وعدد اثنين عمال مساعدين ومتوسط الأجر الشهري لعمال البيع ثابت بمبلغ ٤٠٠ جنيه والأجر الشهري للمساعد ٢٠٠ جنيه ، حيث يعتمد كل منهم على البقشيش والمنشأة ليس لها دخل بهذا البقشيش . أيام العمل بالمنشأة ٢٥٠ يوم في السنة تقريباً .

~ عدد وريديات العمل بالمنشأة وردية واحدة وساعات عمل اليومية بمتوسط ٩ ساعات .
~ الممتلكات العقارية هو منزل مكون من دور أرضي إعتباراً من ٢٠٠٩ وتم بناء الدور الثاني بداية من عام ٢٠١٣ وفقاً لتصريح البناء الصادر في ٢٠١٣/١/٦ وتم الإطلاع عليه وتم تشطيبه في ٢٠١٣/٦/٢٥ وتم تأجيره إيجار محدد المدة وفقاً لأحكام القانون المدنى لمدة ثلاث سنوات إعتباراً من ٢٠١٣/٧/١ بإيجار شهري ٢٠٠ جنيه وقدم صورة ضوئية من عقد الإيجار والضريبة العقارية المسددة وفقاً للقانون ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ مبلغ ٢٥٠ جنيه وفقاً لإيصال السداد لمصلحة الضرائب العقارية ، ولا يوجد أى أملاك أخرى أو تصرفات عقارية خلال سنوات الفحص .

~ لا أعمل بالحكومة أو القطاع العام أو القطاع الخاص .
~ لا يوجد بوالص تأمين لصالح الزوجة أو الأولاد القصر .
~ يوجد مبالغ مسددة بنظام الخصم تحت حساب الضريبة من شركة يونيفرسال وشركة توشيبا العربى لسنوات الفحص وهى تمثل (٥ %) من قيمة العمولة وهى على النحو التالى :

٢٠١٣	٢٠١٢	٢٠١١
٨٠٠٠	٧٠٠٠	٥٠٠٠

~ نسبة صافى ربح الأجهزة المتزلية والأدوات المتزلية بالتجزئة هى (٨ %) .
~ السيارة أجرة القاهرة ولا يوجد أى تعديلات فى بياناتها وهى :-

(ماركة نيسان / موديل ٢٠٠٨ / الوقود بترين / حمولة ١٤ راكب) ومشارك عن
سائق وقدم خطاب من تأمينات السيارات يفيد الاشتراك عن سائق خلال السنوات
٢٠١١ حتى ٢٠١٣ وتم إرفاقه بالملف .
~ لا يوجد أى أقوال أخرى .

الفحص الضريبي

في ضوء قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
وتعديلاته ولائحته التنفيذية ، والقرار الوزاري رقم (٥٤) لسنة ٢٠١٢ بشأن قواعد
وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة وإجراءات تحصيل الضريبة على أرباحها ،
وكذلك التعليمات التنفيذية رقم (١٢) لسنة ٢٠١٢ بشأن قواعد وأسس المحاسبة
الضريبية للمنشآت الصغيرة .

وحيث أن المنشأة تتخذ شكل (منشأة فردية) ولا تمسك دفاتر وسجلات منتظمة
ولا يتجاوز رقم أعمالها السنوى (الإيرادات) مليون جنيه من نشاطها التجارى ، ومن ثم
تسرى عليها قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة الواردة بالتعليمات
التنفيذية رقم (١٢) لسنة ٢٠١٢ تنفيذاً لحكم المادة السابعة من التعليمات المشار إليها
وحيث أن الملف من ملفات عينة فحص إقرارات الممولين عن السنوات (٢٠١١ /
٢٠١٢) ، ووفقاً للفقرة الأولى والثالثة من البند ثانياً من الكتاب الدورى رقم (١٧) لسنة
٢٠١٤ الصادر فى ١٠/٧/٢٠١٤ والمادة (١١٧ مكرر) من اللائحة التنفيذية ، سيتم
محاسبة الممول عن السنوات من ٢٠١١ حتى ٢٠١٣ .

أسس وعناصر المحاسبة والتقدير

الممول قدم الإقرارات الضريبية بدون أى أسس ولم يفرق بين عمولة الوكالة ومبيعاته
من تجارة الأجهزة المنزلية والأدوات المنزلية بالتجزئة ، وبالرجوع للمناقشة المؤرخة فى
١٥/١٠/٢٠١٤ حدد متوسط الإيراد الأسبوعى من مبيعاته خلال سنوات الفحص (عام
٢٠١١ بمتوسط ٩ ٠٠٠ جنيه ، عام ٢٠١٢ بمتوسط ٩ ٥٠٠ جنيه ، وعام ٢٠١٣
بمتوسط ١٠ ٠٠٠ جنيه) وذكر الحاضر أنه لا يوجد أى فواتير مبيعات وطريقة البيع
نقدى وهذا لا يتناسب مع حجم ما وجد بالمعينة من أجهزة منزلية وأدوات منزلية ، وفى
ضوء موقع المنشأة وهو شارع رئيسى من أهم شوارع منطقة (.....) وهى منطقة

مزدحمة بالمحلات والمنشآت التجارية ومزدحمة بالمارة ، والتجهيزات الفاخرة من حيث العرض والريونات والإضاءة وفرش الأرضية بالسيراميك وتكييف الهواء وكاميرات مراقبة.... الخ والموضحة تفصيلاً بالمعينة ، وفي ضوء ما أسفرت عنه المعاينة والمناقشة ومع مراعاة ما وجد بمعينة ٢٠١٢/٦/١٢ من الأجهزة المتزلية والأدوات المتزلية والتي بلغت قيمتها نسبة ٩٥ ٪ من معينة ٢٠١٤/٩/٩ والمرفقة بالملف نرى الآتى :

أولاً : تجارة الأجهزة المنزلية والأدوات المنزلية بالتجزئة

(١) الأجهزة المنزلية :

وجدت بقسم الأجهزة المتزلية والأدوات المتزلية (أجهزة متزلية من دفايات وشفاطات وخلطات وغسالات الأطباق وسخانات وتسجيلات ومكانس وخلافه) طبقاً للمعينة التفصيلية المؤرخة في ٢٠١٤/٩/٩ بمبلغ ٧٥ ٠٠٠ جنييه وبالمخزن بمبلغ ٥٠ ٠٠٠ جنييه ، ومن ثم يكون إجمالي ما وجد بالمعينة من الأجهزة المتزلية قيمته ١٢٥ ٠٠٠ جنييه ، وبعد مراعاة الوقت المستنفذ في مبيعات شركة يونيفرسال وشركة توشيبا العربي بالوكالة ، نرى المحاسبة بمتوسط معدل الدوران لهذه الأصناف بواقع عدد أربع دورات ، ومع مراعاة أن المعاينة تمت في ٢٠١٤/٩/٩ وهي لا تخص سنوات الفحص ، وفي ضوء ما وجد بمعينة ٢٠١٢/٦/١٢ من الأجهزة المتزلية والتي بلغت قيمتها نسبة (٩٥٪) من معينة ٢٠١٤/٩/٩ ، نرى المحاسبة عن عام ٢٠١١ بنسبة (٩٢,٥ ٪) وعام ٢٠١٢ بنسبة (٩٥ ٪) وعام ٢٠١٣ بنسبة (٩٧,٥ ٪) من معينة ٢٠١٤/٩/٩ ، وبناء على ما سبق يكون الإيراد السنوى من المبيعات خلال سنوات الفحص من الأجهزة المتزلية كما يلي :

٢٠١١	١٢٥ ٠٠٠ × ٤ دورة × ٩٢,٥ ٪ =	٤٦٢ ٥٠٠ جنييه
٢٠١٢	١٢٥ ٠٠٠ × ٤ دورة × ٩٥ ٪ =	٤٧٥ ٠٠٠ جنييه
٢٠١٣	١٢٥ ٠٠٠ × ٤ دورة × ٩٧,٥ ٪ =	٤٨٧ ٥٠٠ جنييه

(٢) الأدوات المنزلية :

وجدت بقسم الأجهزة المتزلية والأدوات المتزلية (أدوات متزلية من الألومنيوم والتيفال والإستانلس ستيل والمقابض البكالييت والصينى والأواني الزجاجية المخوفة ومواقد الغاز ودفايات الزيت وصواعق الناموس وخلافه) طبقاً لمعينة ٢٠١٤/٩/٩ بمبلغ ٤٠٠٠٠

جنيه وبالمخزن بمبلغ ٣٠.٠٠٠ جنيه ، ومن ثم يكون إجمالي ما وجد بالمعاينة من الأدوات المتزلية قيمته ٧٠.٠٠٠ جنيه ، وبعد مراعاة الوقت المستنفذ في مبيعات شركة يونيفرسال وشركة توشيبا العربي بالوكالة ، نرى المحاسبة بمتوسط معدل الدوران لهذه الأصناف بواقع عدد خمس دورات ، ومع مراعاة أن المعاينة تمت في ٢٠١٤/٩/٩ وهي لا تخص سنوات الفحص ، وفي ضوء ما وجد بمعاينة ٢٠١٢/٦/١٢ من الأجهزة المتزلية والتي بلغت قيمتها نسبة (٩٥ %) من معاينة ٢٠١٤/٩/٩ ، نرى المحاسبة عن عام ٢٠١١ بنسبة (٩٢,٥ %) وعام ٢٠١٢ بنسبة (٩٥ %) وعام ٢٠١٣ بنسبة (٩٧,٥ %) من معاينة ٢٠١٤/٩/٩ ، وبناء على ما سبق يكون الإيراد السنوي من المبيعات خلال سنوات الفحص من الأدوات المتزلية كما يلي :

٢٠١١	٧٠.٠٠٠ × ٥ دورة × ٩٢,٥ % =	٣٢٣ ٧٥٠ جنيه
٢٠١٢	٧٠.٠٠٠ × ٥ دورة × ٩٥ % =	٣٣٢ ٥٠٠ جنيه
٢٠١٣	٧٠.٠٠٠ × ٥ دورة × ٩٧,٥ % =	٣٤١ ٢٥٠ جنيه

نسب صافي الربح الأجهزة المتزلية والأدوات المنزلية

وحيث أن نشاط الأجهزة المتزلية والأدوات المنزلية من الأنشطة الواردة بالتعليمات التنفيذية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢ وتطبيقاً لأحكام المادة رقم (٧) من التعليمات المشار إليها بسريان قواعد وأسس المحاسبة الضريبية على الحالات التي لم يتم فحصها ، وبناء على ذلك يتم المحاسبة بنسبة صافي ربح (١٤ %) لتجارة الأجهزة المتزلية التي وجدت بالمعاينة من جميع الأصناف بخلاف (تلفزيونات وثلاجات وبوتاجازات وغسالات) ، وبنسبة صافي ربح (١٦ %) لتجارة الأدوات المنزلية وفقاً للتعليمات المشار إليها.

ثانياً : الوكالة بالعمولة

الممول وكيل بالعمولة لكل من شركة يونيفرسال وشركة العربي للتجارة والصناعة (توشيبا العربي) ويحصل على عمولة بنسبة (٢ %) من حجم مبيعاته السنوية لصالح هذه الشركات وفقاً لعقد الوكالة المقدم منه بالمناقشة المؤرخة في ٢٠١٤/١٠/١٥ ، وحيث أن مبلغ العمولة والمبلغ المخصوم تحت حساب الضريبة الوارد بالإقرار الضريبي مطابق مع نتيجة التحريات مع الشركات المشار إليها طبقاً للخطابات الواردة للمأمورية والسابق الإشارة إليها بمذكرة الفحص ، ومن ثم يتم المحاسبة عن عمولة البيع بالوكالة كما يلي :

بيان	٢٠١١	٢٠١٢	٢٠١٣
عمولة شركة يونيفرسال (٢ %)	٤٠ ٠٠٠	٧٦ ٠٠٠	١٠٠ ٠٠٠
العمولة شركة توشيبا العربى (٢ %)	٦٠ ٠٠٠	٦٤ ٠٠٠	٦٠ ٠٠٠
إجمالى العمولة السنوية	١٠٠ ٠٠٠	١٤٠ ٠٠٠	١٦٠ ٠٠٠

المصروفات الإدارية والعمومية

المصروفات الإدارية والعمومية قدم عنها الممول إيصالات إيجار وكهرباء ورسوم رخصة وكشوف صرف المرتبات للعاملين وجدت مطابقة للإقرارات الضريبية المقدمة ، وحيث أنه سيتم المحاسبة بنسبة صافى ربح لنشاط تجارة الأجهزة المتزلية والأدوات المتزلية وفقاً للتعليمات التنفيذية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢ ، ومن ثم يتم خصم ما يخص نشاط الوكالة بالعمولة من المصروفات الإدارية والعمومية كما يلى :

الإيراد من عمولة البيع بالوكالة
 × المصروفات الإدارية والعمومية
 إجمالى الإيراد من الأجهزة والأدوات المتزلية والعمولة
 وتكون المصروفات الإدارية والعمومية التى تخص عمولة البيع بالوكالة =

$$\text{عام ٢٠١١} = \frac{١٠٠ ٠٠٠}{٧٨٦ ٢٥٠} \times ٢٥٨٠٠ = ٣٢٨١ \text{ جنيه}$$

$$\text{عام ٢٠١٢} = \frac{١٤٠ ٠٠٠}{٧٠٨ ٥٠٠} \times ٢٨٣٥٠ = ٥٦٠٢ \text{ جنيه}$$

$$\text{عام ٢٠١٣} = \frac{١٦٠ ٠٠٠}{٨٢٨ ٧٨٥} \times ٢٨٧٨٣ = ٥٥٥٦ \text{ جنيه}$$

ثالثاً : المحاسبة عن السيارة أجرة القاهرة

السيارة ماركة نيسان وموديل ٢٠٠٨ والوقود بترين وحمولة ١٤ راكب ومشارك عن سائق يتم المحاسبة عنها وفقاً للتعليمات التنفيذية رقم (١٣) لسنة ٢٠١٢ على النحو التالى :

- أيام العمل : ٣٠٠ يوم حيث أن السيارة موديل ٢٠٠٨ .
- نسبة صافى الربح : (٢٢ %) حيث الوقود بترين ومشارك عن سائق

- الإيراد اليومي : للسنوات ٢٠١١ / ٢٠١٢ بواقع ١٣٠ جنيه يومي وعام ٢٠١٣ يتم زيادة الإيراد السنوي بنسبة (٥%) من إيراد سنة الأساس ٢٠١٢ أى بواقع ١٣٧ جنيه وفقاً للتعليمات المشار إليها .

رابعاً : المحاسبة عن الثروة العقارية

الممول يمتلك شقة مؤجرة للغير بإيجار محدد المدة طبقاً لأحكام القانون المدنى اعتباراً من ٢٠١٣/٧/١ وفقاً لحضر المناقشة المؤرخ في ٢٠١٤/١٠/١٥ والمقدم به مستندات صورة عقد الإيجار وهو بمبلغ ١٢٠٠ جنيه شهري لمدة ثلاثة سنوات والضريبة العقارية المسددة ٢٥٠ جنيه وفقاً لإيصال السداد من الضرائب العقارية الذى تم الاطلاع عليه بذات محضر المناقشة .

وطبقاً لأحكام المادة رقم (٣٩) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ والمستبدلة بالقانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ ، يحدد الإيراد الخاضع للضريبة على أساس الأجرة الفعلية مخصوصاً منها (٥٠%) مقابل جميع التكاليف والمصروفات .

وبناء على ما سبق عرضة تفصيلاً

تكون أسس وعناصر المحاسبة الضريبية كما يلي

عام ٢٠١١ :

عمولة البيع بالوكالة =

١٠٠ ٠٠٠

(-) مصروفات إدارية وعمومية

(٣٢٨١)

صافى الإيراد من العمولة =

٩٦ ٧١٩

صافى الربح من تجارة الأجهزة المتزلية =

٦٤ ٧٥٠ = ١٤ % × ٤٦٢ ٥٠٠

صافى الربح من تجارة الأدوات المتزلية =

٥١ ٨٠٠ = ١٦ % × ٣٢٣ ٧٥٠

صافى ربح السيارة =

٨ ٥٨٠ = ٢٢ % × ٣٠٠ × ١٣٠

صافى ربح النشاط عن عام ٢٠١١

٢٢١ ٨٤٩

عام ٢٠١٢ :

١٤٠.٠٠٠	=	عمولة البيع بالوكالة
(٥٦٠.٢)	=	(-) مصروفات إدارية وعمومية
١٣٤ ٣٩٨	=	صافي الإيراد من العمولة
٦٦ ٥٠٠	=	صافي الربح من تجارة الأجهزة المتزلية = ١٤ % × ٤٧٥ ٠٠٠
٥٣ ٢٠٠	=	صافي الربح من تجارة الأدوات المتزلية = ١٦ % × ٣٣٢ ٥٠٠
٨ ٥٨٠	=	صافي ربح السيارة = ٢٢ % × ٣٠٠ يوم × ١٣٠
٢٦٢ ٦٧٨	=	صافي ربح النشاط عن عام ٢٠١٢

عام ٢٠١٣ :

١٦٠.٠٠٠	=	عمولة البيع بالوكالة
(٥٥٥٦)	=	(-) مصروفات إدارية وعمومية
١٥٤ ٤٤٤	=	صافي الإيراد من العمولة
٦٨ ٢٥٠	=	صافي الربح من تجارة الأجهزة المتزلية = ١٤ % × ٤٨٧ ٥٠٠
٥٤ ٦٠٠	=	صافي الربح من تجارة الأدوات المتزلية = ١٦ % × ٣٤١ ٢٥٠
٩ ٠٤٢	=	صافي ربح السيارة = ٢٢ % × ٣٠٠ يوم × ١٣٧
٢٨٦ ٣٣٦	=	صافي ربح النشاط عن عام ٢٠١٣
٣ ٦٠٠ جنية	=	صافي القيمة الإيجارية = ١٢٠٠ × ٦ شهور × ٥٠ %
(٢٥٠ جنية)	=	(يخصم) الضريبة العقارية المسددة
٣ ٣٥٠	=	صافي إيراد الثروة العقارية
٢٨٩ ٦٨٦	=	صافي الدخل عام ٢٠١٣

هذا مع حفظ حق المأمورية في تطبيق

الفقرة الثانية والرابعة من المادة (١٣٥) والفقرة الأخيرة من المادة (٩٥)

من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

المراجع

المأمور

المعالجة الضريبية للضريبة العامة على المبيعات

أولاً : تعد الضريبة على المبيعات عنصر من عناصر التكلفة بالنسبة للممولين الذين يقومون

بسدادها على المشتريات أو المدخلات وغير مكلفين بتحصيلها على مبيعاتهم . مثل

١ . التاجر غير المسجل بضرائب المبيعات فإن الضريبة على المبيعات التي يسددها

على مشترياته تُعد عنصر من عناصر التكلفة حيث يقوم بسدادها على

المشتريات وغير مكلف بتحصيلها على مبيعاته .

٢ . المنتج الصناعي الذي قام بسداد ضريبة المبيعات على مدخلات تستخدم في

صناعة مخرجات معفاة من الضريبة على المبيعات .

ثانياً : لا تعد الضريبة على المبيعات عنصر من عناصر التكلفة بالنسبة للممولين الذين

يقومون بسداد هذه الضريبة على المشتريات أو المدخلات ثم يقومون بتحصيلها

عند البيع للغير وتوريدها بعد خصم ما سبق سداده من هذه الضريبة على

المشتريات أو المدخلات . مثل :

(١) التاجر المسجل (جملة / تجزئة) طبقاً لأحكام القانون رقم ١٧ لسنة ٢٠٠١

فإن الضريبة على المبيعات لا تعد عنصراً من عناصر التكلفة حيث يقوم

بسداد هذه الضريبة على المشتريات ثم يقوم بتحصيلها عند البيع للغير

وتوريدها بعد خصم ما سبق سداده من هذه الضريبة على المشتريات .

(٢) المستورد حيث يقوم بتوريد الفرق بين ما سبق سداده من هذه الضريبة عند

الاستيراد والضرائب المحصلة على مبيعاته .

(٣) المنتج الصناعي والذي يقوم بسداد هذه الضريبة على مدخلاته وتحصيلها على

مبيعاته للغير وتوريد الفرق .



تعليمات الفحص

تعليمات تنفيذية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢

جدول نسب صافي ربح المنشآت الصغيرة وفقاً للتعليمات التنفيذية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢

الكود	البند	بيان	نسبة صافي الربح
١١٠ ' ١١١	تجارة الحبوب والغلal والعلافة	~ تجزئة ~ جملة ~ بيع لحساب الغير بالعمولة	١٢ % ٤ % ٢ %
	تجارة البذور والتقاوى والمبيدات الحشرية والأسمدة الورقية	مستورد (من التكلفة الاستيرادية) ~ جملة ~ تجزئة	٧,٥ % ٦ % ١٢ %
	تجارة الأعلاف	~ جملة ~ تجزئة	٤ % ١٠ %
	تجارة الفاكهة والخضروات بالجملة	~ جملة لحساب التاجر ~ جملة لحساب الغير ~ توريدات خضر وفاكهة	٦ % ٥ % ٦ %
١١٣	تجارة الفاكهة والخضروات بالتجزئة	~ خضر ~ فاكهة	١٤ % ١٦ %
١١٤	تجارة الزهور ونباتات الزينة	الزهور ونباتات الزينة بواقع تزيين السيارات خدمات (صيانة /إشراف/تشجير) التوريدات	٣٥ % ٤٠ % ٥٠ % ٣٠ %
١٢١	تجارة البيض	~ تجزئة ~ جملة	٨ % ٤ %
	تجارة الطيور الحية	تجارة الطيور الحية والأرانب بالتجزئة تجارة فيليه - أورك إيرادات الذبح والتنظيف توريدات	١٢ % ١٥ % ٤٥ % ٦ %
	تجارة مجازر الدواجن (تجهيز وتعبئة لحوم)	(الذبح والتعبئة) لحساب المنشأة لحساب الغير التوريدات	٨ % ٥٠ % ٦ %

١٤ % ٨ %	~ تجزئة ~ جملة	تجارة الأسماك الطازجة	١٢٢
٦ % ٤ % ١٢ % ٥٠ %	- مستورد (من التكلفة الاستيرادية) - جملة - تجزئة - شي الأسماك	تجارة الأسماك المجمدة	١٢٣
٥ %		الجزارة	
١٢ % ٧ % ٥ %	~ تجزئة ~ المستوردة ~ جملة	اللحوم المستوردة والفراخ والكبدة المجمدة	١٢٤
١٢ % ٤ %	- تجزئة - جملة	تجارة البقالة	١٣٠ ١٣١
١٦ % ٧ %	~ تجزئة ~ جملة	تجارة العطارة	١٣٢
٢٠ %		تجارة الألبان ومنتجاتها	١٣٣
١٢ % ٢٠ %	~ تجزئة	تجارة الحلوى الجافة تجارة لوازم السبوع	١٣٤
٢,٥ جنيه + الحافر	صافي ربح الجوال زنة ١٠٠ كيلو	المخابز البلدية	
١٢ %	~ إنتاج وبيع	المخابز السياحية	
٧ جنيه ١٦ % ١٨ %	- صافي ربح الجوال زنة ٥٠ كيلو - نواشف / المخبوزات الطرية العادية - المخبوزات الطرية المميزة	المخابز الافرنجية	١٣٥
٣٠ %		عصير القصب والفاكهة	١٣٦
١٢ % ٢٠ %	~ جملة ~ تجزئة	تجارة الأسماك المملحة	١٣٧
٢٠ % ٣٠ %	- جملة - تجزئة	معامل الطرشي	

% ١٦		المقالي وتجارة المسليات	١٣٩	
% ٧	~ تجزئة	البن		
% ٥٥	~ طحن للغير			
% ١٢	~ تجزئة	تجارة العسل الأسود		
% ٦	~ توريدات			
% ١٢	■ التجزئة : - الأقمشة القطنية/ الصوفية/ الحرير	تجارة الأقمشة والمنسوجات	١٤٠	
% ١٦	■ - الأقمشة المصنعة من الألياف الصناعية		١٤١	
% ٤	■ جملة			
% ١٦	■ بالتجزئة	تجارة الخردوات والملابس الجاهزة	١٤٢	
% ٨	■ جملة : - ملابس جاهزة			١٤٣
% ٩	- خردوات			
% ٦	- ملابس داخلية			
% ٥	~ جملة	تجارة أقمشة التنجيد		
% ١٢	~ تجزئة	والمفروشات والستائر		
% ١٤	~ محلية	تجارة الأحذية بالتجزئة	١٤٤	
% ٢٢	~ مستوردة			
% ١٢		لوازم الأحذية والشنط		
% ٦	~ جملة	تجارة أقطان التنجيد	١٤٥	
% ١٠	~ تجزئة			
% ١٦		تجارة المفروشات والسجاد اليدوي والميكانيكي		
% ١٦		تجارة الملابس المستعملة	١٤٦	
% ١٦	~ تجارة النجف	تجارة النجف والأبليكات	١٥٠	
% ٢٠	~ تجميع وتركيب وتجارة			
(% ١٠)	{ - (تلفزيونات - ثلاجات بوتاجازات - غسالات) - أصناف أخرى	تجارة الأجهزة المنزلية والسلع المعمرة	١٥١	
% ١٤				

٦% ٦% ١٤%	- مستورد (من التكلفة الاستيرادية) - جملة - تجزئة	قطع غيار أجهزة الكترونية	تابع ١٥١
١٢% ٤٠%	~ بيع وتركيب ~ إصلاح وصيانة	أجهزة التكييف	
٦% ٦% ١٦%	- مستورد (من التكلفة الاستيرادية) - جملة - تجزئة	تجارة قطع غيار الأجهزة والأدوات المنزلية	
١٤% ٤٥%	~ تجزئة ~ تركيب - إصلاح - صيانة	أجهزة استقبال وإرسال الأقمار الصناعية (الدش)	
١٤%		معارض الموبيليا	١٥٢
١٠% ١٢%	~ جملة ~ تجزئة	أدوات النظافة	١٥٥
٤% ٥% ٦% ١٢%	(الأخشاب الجديدة) - مستورد (من التكلفة الاستيرادية) - جملة - تجزئة - الأخشاب القديمة والكسر وأخشاب الشجر	تجارة الأخشاب	١٦٠
١٤%		تجارة الباب والشباك	
١٢%		تجارة الأدوات الصحية	١٦١
٥% ١٠% ٧%	~ جملة ~ تجزئة ~ توريدات	تجارة الأدوات الكهربائية	١٦٢
١٠% ٨% ٦% ٥%	- حتى ١٥٠,٠٠٠ جنيه - أكثر ١٥٠,٠٠٠ حتى ٣٠٠,٠٠٠ جنيه - أكثر ٣٠٠,٠٠٠ حتى ٥٠٠,٠٠٠ جنيه - أكثر ٥٠٠,٠٠٠ حتى مليون جنيه	تجارة الحدايد والبويات (وفقاً لرقم الأعمال)	١٦٣

١٨ %	- زجاج مسطح وبعد التقطيع	١٦٤	تجارة الزجاج والبلور
٢٦ %	- المرايات بالمتر المسطح والمصنع والبراويز		
٤٠ %	- شطف تخريم سقيه تفضيض تركيبات		
٦ %		١٦٥	تجارة الأسمت
٧ %			تجارة حديد التسليح
٨ %	- السيارات الغير مستوردة .		معارض السيارات
٦ %	- السيارات المشتراة من وكلاء الشركات الأجنبية والمحلية .		
٦ %	- شراء سيارات مستعملة وإعادة بيعها بعد تجديدها .		
٦ %	~ مستورد (من التكلفة الاستيرادية)		تجارة قطع غيار السيارات
٤ %	~ جملة		
١٠ %	~ تجزئة		
٢٠ %			تجارة قطع غيار السيارات المستعملة
١٦ %	~ بيع زجاج		تجارة وتركيب زجاج السيارات
٤٠ %	~ تركيبات	١٧١	
٥ %	~ جملة		تجارة إطارات كاوتش السيارات
١٦ %	~ تجزئة		
٢٠ %			تجارة الدراجات والموتوسيكلات وقطع غيارها
٦ %	- مستورد (من التكلفة الاستيرادية)		تجارة الرولمان بلى
٦ %	- جملة		
١٤ %	- تجزئة		
٦ %	~ مستورد (من التكلفة الاستيرادية)		تجارة بطاريات السيارات
٦ %	~ جملة		
١٢ %	~ تجزئة		

٢٠ %		تجارة الخردة	١٧٢
٢٠ % ١٢ %	- استيراد وبيع في حالة اكتمال حلقات التداول - التاجر غير الحائز على ترخيص وتاجر التجزئة	تجارة مخلفات السفن	
٥ % ١٢ % ١٦ %	■ جملة ■ التجزئة : - قطاعات - إكسسوارات	تجارة قطاعات وإكسسوارات الألوميتال	
٩ % ٦ %	~ قطاع خاص وجهات ~ توريدات	تجارة الحديد التجاري	
١٢ % ١٨ % ٥٠ %	~ أجهزة طبية ~ مستلزمات طبية ~ صيانة وإصلاح	تجارة الأجهزة الطبية	١٧٣
١٦ %	تجارة آلات وأدوات الوزن والقياس والكيل بالتجزئة		
١٢ % ٢٠ % ١٦ %	- أسلحة وذخائر حية - أسلحة وذخائر غير حية - أدوات ومستلزمات وبنادق صيد وأخرى	تجارة الأسلحة والذخائر	١٧٤
١٤ % ١٠ % ٤٠ %	~ قطاع خاص ~ توريدات للقطاع العام والحكومي ~ الإصلاحات	تجارة آلات الورش وقطع غيارها	
٦ % ٦ % ١١ % ٧ %	~ مستورد (من التكلفة الاستيرادية) ~ جملة ~ تجزئة ~ توريدات	تجارة العدد والآلات اليدوية	
١٢ % ١٦ % ١٠ % ٤٠ %	~ جديدة ~ ماكينات خياطة مستعملة وقواعد وأرجل { وقطع غيار جديدة ومستعملة ~ التوريدات ~ إصلاحات	تجارة ماكينات الخياطة (منتجات محلية)	١٧٥

٦ % ٢٥ % ١٦ %	- تجارة أجهزة ومكوناتها ومستلزماتها - الصيانة - التدريب	١٧٦	تجارة الحاسبات الآلية الشخصية ومستلزماتها
٢٠ % ٥٠ %	~ مبيعات محلية ~ إصلاحات	١٨٠	تجارة الماكينات الحاسبة والكتابة
١٢ % ٢٠ % ١٠ %	~ جملة ~ تجزئة ~ توريدات	١٨١	تجارة الفحم
■ في حالة التزام الممول بتقديم بيان بأسماء العملاء (الصيدليات)		١٨٢	شركات ومخازن توزيع الأدوية
٦ % ١٠ % ١١ % ١٣ %	- أدوية وألبان أطفال . - أدوات ومستحضرات التجميل ومواد العناية الشخصية . - المستلزمات الطبية والأصناف الأخرى . ■ عدم التزام الممول بتقديم بيان بأسماء العملاء		
١٢ %			
٦ %			
٦ % ٦ % ١٠ %	مستورد (من التكلفة الاستيرادية) جملة تجزئة	١٨٣	تجارة الجلود المدبوغة
١٦ % ٢٢ %	~ المنتجات المحلية ~ المنتجات المستوردة	١٨٤	تجارة الحقائب والمصنوعات الجلدية
٢٠ % ٥٠ %	❖ تجارة الساعات ومستلزماتها ❖ إصلاحات	١٨٤	تجارة الساعات بالقطاع وإصلاحها
١١ % ٣٥ % ٥ %	~ بيع وتركيب العدسات ~ إصلاحات ~ معاملات مع التأمين الصحي		

٣ %	❖ (عيار ٢١)	تجارة الذهب والمجوهرات والفضة	تابع ١٨٤
٥ %	▪ رفائع		
٩ %	❖ (عيار ١٨)		
١٠ %	▪ رفائع		
٣٢ %	أحجار كريمة ومجوهرات ومشغولات بلاتينية		
١٦ %	الفضة		
٦ %	مشغولات ذهبية غير محلية		
١١ %	عيار ٢١		
١٥ %	عيار ١٨	تجارة الكتب والأدوات المدرسية والمكتبية والهندسية	١٨٥
	- إيرادات أخرى (إصلاحات - تلميع -		
	تركيب فصوص إلخ)		
١٦ %	- أدوات وكتب مدرسية وأدوات وهندسية		
٢٥ %	وأدوات مكتبية وكتب .	تجارة الورق والكرتون	١٨٦
٦ %	- المصاحف والقواميس والكتب القديمة		
	والأصناف الأخرى (أكلاسيات دفاتر تجارية)	تجارة السجائر	١٨٧
	- توريدات		
٤ %	❖ جملة	تجارة السجائر	١٨٧
٦ %	❖ تجزئة		
٢ %	~ المصنعة محلياً	تجارة السجائر	١٨٧
٦ %	~ المستوردة		
١٨ %	~ منتجات خان الخليلي	محل العاديات والسلع السياحية (البازارات)	١٨٨
	مشغولات فضية :		
١١ %	~ فضة خالصة		
١٦ %	~ مطلية بالفضة		
١٢ %	~ مشغولات ذهبية سياحية		
٢٥ %	~ برديات		
١٦ %	~ جلباب وملابس سياحية		

٢٠ %	- محلى		
١٠ %	- توريدات		
٤٠ %	- إصلاحات تشمل تركيب قطع غيار	تجارة الآلات الموسيقية	
٦٠ %	- إصلاحات لا تشمل تركيب قطع غيار		
٦٥ %	- نشاط التأجير		
١٦ %		تجارة لوازم الخياطين والكلف بالتجزئة	
١٦ %	- التجارة	تجارة الأدوات والأجهزة الرياضية	
٤٠ %	- إصلاحات وخدمات		
٢ %	- الموزع	تجارة الأسمدة	
٦ %	- تجزئة		
١٦ %		تجارة الأكياس والشنط والعبوات البلاستيك	
٢٠ %	محلية بالتجزئة	تجارة الحلوى المقلدة	١٨٩
١٢ %	- الزكايب والخيش والدوبار والحبال	تجارة الزكايب والخيش	
٨ %	- التوريدات		
٤٠ %	- والإصلاحات		
٢٥ %	- تجارة طيور وأسماك الزينة ومستلزماتها	تجارة طيور وأسماك الزينة وحيوانات أخرى	
٢٥ %	- أحواض سمك كاملة		
١٢ %	- البيع لحساب الغير		
٤٠ %	- إصلاح وتركيبات وخدمات		
١٦ %		تجارة زهور ونباتات الزينة الصناعية	
١٢ %	- بيع كاسيت سيارة	بيع وتركيب وإصلاح كاسيت السيارة	
١٦ %	- بيع قطع الغيار والمستلزمات		
٤٠ %	- تركيب وإصلاح		
٢٠ %		تجارة لوازم الديكور	

تابع ١٨٩	٨ % ٢٠ %	- جملة - تجزئة	تعبئة وبيع الروائح والعطور
	٥ % ١٠ %	■ جملة ■ تجزئة	تجارة الكاميرات ومستلزمات التصوير
	١٥ %		تجارة أدوات الصيد
	٦ % ٦ % ١٥ %	- مستورد (من التكلفة الاستيرادية) - جملة - تجزئة	تجارة الكيماويات
	١٥ % ٢٠ % ٢٠ % ٤ % ٥٠ %	التليفون المحمول : - جديد - مستعمل - مستلزمات وإكسسوار - خطوط وكروت الشحن - إصلاح	تجارة التليفون المحمول ومستلزماته
	٥ % ٦ % ٢٠ %	- مستورد (من التكلفة الاستيرادية) - جملة - تجزئة	تجارة لعب الأطفال
	١٠ %		متعهدي تموين السفن
	١٢ %		صالات البيع بالمزاد العلني
	١٦ % ٢٠ %	- في حالة سداد القيمة دفعة واحدة - في حالة سداد القيمة بالتقسيط	الاستثمار العقاري
	١٦ %		صناعة الرنجة
٢١٢	١٢ % ٢٥ %	- لحساب المنشأة - لحساب الغير	تعبئة وتغليف المواد الغذائية يدويا
	٥٥ %		ماكينات طحن العطاراة
	٢٠ % ٢٥ %	- الماكينات التي تعمل بالديزل - الماكينات التي تعمل بالكهرباء	ماكينات طحن الغلال (ماكينات الطحين)
	٣٠ %		مضارب الأرز
٢١٣			

٢١٤	صناعة الحلوى من عجين	~ الأصناف الفاخرة ~ الأصناف العادية ~ الأصناف الشعبية	٣٠ % ٢٦ % ٢٤ %
	صناعة الحلوى الجافة	❖ الأصناف الفاخرة ❖ الأصناف العادية	١٥ % ١٢ %
	صناعة الحلوة الطحينية	~ الحلاوة الطحينية ~ الطحينية	١٠ % ٨ %
	الفطير والبيتزا	❖ الفطير السادة ❖ الفطير المحشو والبيتزا	٢٠ % ٢٥ %
	صناعة المكرونة		٧ %
٢١٥	صناعة الكنافة والقطايف والجلالاش		٢٠ %
٢١٨	صناعة الدخان	- المعسل - معسل البايب - المضغعة والدخان الشعر والنشوق	٦ % ٨ % ٥ %
	صناعة النسيج	~ الماكينات المكوكة ~ الماكينات اللامكوكة	١٦ % ٢٤ %
٢٢٠	مصانع النسيج التي تعمل لحساب الغير	❖ الماكينات المكوكة ❖ الماكينات اللامكوكة	١٦ % ٢٠ %
	مصانع النسيج التي تعمل لحسابها	~ الماكينات المكوكة ~ الماكينات اللامكوكة	٤ % ٥ %
٢٢١	صناعة غزل الصوف و صناعة الكليم	❖ بيع الغزل لحساب المنتج ❖ التغزيل للغير ❖ التسريح للغير ❖ الصباغة للغير	١٢ % ٢٤ % ٢٤ % ٢٤ %
	صناعة الكليم أنوال يدوية	~ المبيعات ~ التشغيل للغير	١٢ % ٢٤ %

٢٢٢	مصانع الجوارب	- الجوارب القطن والنايلون والهيلاوكا - نسبة إنتاج معيب ١٠ %	١٠ % ٥ %
٢٢٤	صناعة التريكو والملابس الخارجية	❖ لحساب المنشأة	١٢ %
٢٢٤	صناعة الملابس الجاهزة	~ لحساب الغير ~ لحساب المنشأة	٢٠ % ١٢ %
٢٢٥	التطريز (أليا)	- تطريز مفروشات لحساب المنشأة - تطريز لحساب الغير	١٢ % ٣٢ %
٢٣٠	ديغ الجلود		٤ %
٢٣١	صناعة الأحذية		١٠ %
٢٣٢	صناعة الحقائب من الجلود	~ المنتجات من الجلد الطبيعي ~ المنتجات من الجلد الصناعي ~ إصلاحات	١٦ % ٢٠ % ٥٠ %
٢٤٠	ورش النجارة الميكانيكية لحساب الغير		٤٠ %
٢٤٣	ورش الموبيليات	- الحجرات والأطقم بدون تشطيب - الحجرات والأطقم كاملة التشطيب	١٦ % ٢٠ %
٢٤٤	التنجيد البلدي والافرنجى		٤٠ %
	تفصيل الستائر		٥٠ %
	ورش دهان الموبيليا		٥٠ %
٢٤٥	صناعة الأبواب والشبابيك	- تشغيل لحساب المنشأة - تشغيل لحساب الغير (مصنوعات) وتركيبات	١٨ % ٤٠ %
٢٥٤	صناعة الغراء	~ الغراء المستخرج من السلاته ~ الغراء المستخرج من العظام والفوسفات	٢٠ % ٢٥ %
	الأكياس والشنط البلاستيك		١٠ %

٢٦٣	ورش صناعة البلاط يدوياً	١٢ %
٢٧٠	صناعة الأواني المتزلية من الألومونيوم	~ منتج عالي الجودة ~ منتج شعبي (لميع) ١٥ % ١٠ %
		منتج شعبي (مط) ❖ بالقطعة ٨ % ❖ بالوزن ٦ %
		التصنيع لحساب المنشأة (أفراد وجهات) الإصلاحات واللحام ١٨ % ٤٥ % ١٢ %
٣١٠	سمكرة السيارات	السمكرة الكاملة والمرمات ٤٠ % معاملات مع القطاع العام والحكومة ٣٠ %
	مسابك الحديد الزهر	~ السبك لحساب المنشأة ~ السبك لحساب الغير ١٥ % ٤٠ %
	خراطة المعادن	لحساب المنشأة (عادية وميكانيكية) لحساب الغير (مصنوعات وخدمات) ٣٠ % ٤٥ % ٣٥ %
	ورش طلاء وتلميع المعادن	~ طلاء عادي وبالكهرباء ~ مرمات (تلميع) ٣٠ % ٥٠ %
	سحب السلك وصناعة المسامير	إذا كانت المنشأة تقوم بسحب السلك فقط ١٢ % صناعة المسامير فقط ١٢ %
	تيل الفرامل والدبرياج	- التركيب (الملو) ٢٥ %
		{ - تغيير تيل الفرامل واسطوانات - الدبرياج الجاهزة (مصنوعات) - خراطة الطنابير - إصلاح وتركيب الدسك ٤٠ % ٣٠ % ٣٠ %

٣١٠	تشغيل وتركيب الالوميتال	- تشغيل وتركيب لحساب المنشأة ٢٥ % - تشغيل لحساب الغير ٤٠ % - المرمات والإصلاحات ٥٠ %
	ورش تصنيع وإصلاح ودمغ آلات وأدوات الوزن والقياس والكيل	- تصنيع ١٨ % - إصلاحات ودمغ ٤٥ %
	ورش الحدادة والكريتال	التشغيل لحساب المنشأة (أفراد - جهات) ٢٥ % تشغيل لحساب الغير ٤٠ % مرمات ولحام ٤٥ % حدادة بلدي ٣٠ %
٣٢٠	ورش إصلاح السيارات	- عمرات (مصنوعات فقط) ٤٠ % - عمرات كاملة شاملة قطع الغيار ٣٠ % - إصلاحات مختلفة ٥٠ %
	ورش إصلاح السيارات بالأفران الكهربائية	- دهان كامل للأفراد والقطاع الخاص ٣٥ % - دهان كامل للجهات الحكومية ٣٢ % - المرمات ٤٥ % - تأجير الفرن للغير ٦٠ %
	ورش تنجيد السيارات	- أطقم كاملة ٤٠ % - مرمات ٥٠ %
	إصلاح وشحن البطاريات	إصلاح وشحن للجهات الحكومية ٤٠ % إصلاح وشحن بطاريات للقطاع الخاص ٤٥ %
	ورش إصلاح الشكمانات	- بيع وتركيب شكمانات وأجزائها ٢٥ % - إصلاح للجهات الحكومية ٤٠ % - إصلاح للأفراد والقطاع الخاص ٤٥ %
	ورش إصلاح الردياتيرات	- بيع وتركيب الردياتيرات الجديدة ١٦ % - بيع وتركيب الردياتيرات المستعملة ٢٥ % - إصلاح للجهات الحكومية ٤٠ % - إصلاح للأفراد والقطاع الخاص ٥٠ %

٤٠ %	– إصلاح للجهات الحكومية	ورش إصلاح كهرباء السيارات	تابع
٥٠ %	– إصلاح للأفراد والقطاع الخاص		
٤٠ %	– أفراد وقطاع خاص	ورش ضبط زوايا العجل والالتزان	٣٢٠
٣٥ %	– الحكومة وقطاع الأعمال العام		
٤٥ %	– الإصلاح والتجديد	ورش إصلاح وتجديد الأجهزة المنزلية	٣٤٠
٣٥ %	– الشحن (بالنسبة للشلاجات)		
ربحية الجرام	(عيار ٢١)		
من ٢٢ إلى ٢٥ قرش	أقل من ١٦٠ كيلو جرام	ورش تشغيل الذهب والفضة	٣٥١
من ١٩ إلى ٢١ قرش	من ١٦٠ كجم إلى ٤٠٠ كيلو جرام		
من ١٥ إلى ١٨ قرش	أكثر من ٤٠٠ كيلو جرام		
من ٣٧ إلى ٤٠ قرش	(عيار ١٨) أقل من ٨٠ كيلو جرام		
من ٣٣ إلى ٣٦ قرش	من ٨٠ كجم إلى ١٢٠ كيلو جرام		
من ٣٠ إلى ٣٢ قرش	أكثر من ١٢٠ كيلو جرام		
١٠ %	– التعامل مع الحكومة والقطاع العام	مقاولات تركيب الكهرباء للمنازل والمباني	
١٢ %	– التعامل مع القطاع الخاص		
٣٠ %	– مصنوعات للحكومة		
٤٠ %	– مصنوعات للقطاع الخاص		
٨ %	– توريدات للحكومة		
١٠ %	– توريدات للقطاع الخاص		
٥٠ %	– إصلاح وصيانة		
٥٠ %	– تركيب وإصلاح	مقاولات تركيب السباكة للمنازل والمباني	٤١٠
٢٠ %	للقطاع الخاص	تركيب وإصلاح وصيانة المصاعد الكهربائية (الأسانسيورات)	
١٦ %	للحكومة والقطاع العام		
٥٠ %	صيانة وإصلاح للقطاع الخاص		
٤٠ %	صيانة وإصلاح للحكومة والقطاع العام		
٢٠ %	قطع غيار للقطاع الخاص		
١٦ %	قطع غيار للحكومة		

٤١٣	تأجير المعدات الثقيلة	- معدات مملوكة للمنشأة - معدات مؤجرة من الغير	٣٠ % ٢٥ %
٤٣٠	استغلال المحاجر	- التعامل مع القطاع الخاص - التعامل مع القطاع العام	٢٠ % ١٦ %
٤٦١	تصنيع الجرانيت ومنتجات الرخام	- الجرانيت والرخام بالتر المسطح - تام التشغيل - نشر وجلى لحساب الغير	١٦ % ٢٠ % ٣٠ %
٥١٠	محلات تأجير شرائط الفيديو	- تأجير الأفلام ونشاط التصوير - بيع شرائط مسجلة	٤٠ % ٢٥ %
	البلياردو والفيديو جيم		٥٠ %
٥٢٠	جمع ونقل القمامة		٤٥ %
	شركات النظافة	معاملات مع جهات حكومية وقطاع عام معاملات مع الأفراد والقطاع الخاص	٢٨ % ٣٦ %
٥٢١	المقاهى	٢٨ % (فيما عدا المياه الغازية وفقاً لربحية الصندوق)	
٥٢٢	مطاعم الكباب واللحوم	- الكباب والخضار والطواجن والمكرونة والأرز والسلطات والمخللات . - السندوتشات .	٢٠ % ٢٥ %
	مطاعم الفول والطعمية	- بيع الفول بالغرف والطعمية السائبة - طلبات السفرة - السندوتشات والسلطات والطرشي	١٥ % ٢٠ % ٢٥ %
	مطاعم الكبده والمخ		٢٥ %
	مطاعم الأسماك	الأسماك والجمبرى والأصناف البحرية الأخرى السندوتشات وتوصيل الطلبات للمنازل السلطات والمخللات	٢٠ % ٢٥ % ٢٨ %
	مطاعم الكشرى		٢٠ %

٥٢٣	الفنادق السياحية	■ بالنسبة للمطعم — الفئة من نجمة إلى ٢ نجمة ٢٢ % — الفئة ٣ نجوم ٢٦ % — الفئة ٤ نجوم ٣٠ % — الفئة ٥ نجوم ٣٦ %
		■ بالنسبة للكافتريا لجميع الفئات — مشروبات ساخنة ٤٠ % (المياه الغازية والبيرة وفقاً لربحية الصندوق) — خمور عادية ٤٠ % — خمور متميزة ٥٠ %
		التنظيف والكي تطبق بشأنها النسب الواردة ببند (٥٢٤)
		٤٠ %
		الغسيل والكي والتنظيف والرفا والصباغة
٥٢٤	الغسيل والكي والتنظيف والرفا والصباغة	٤٠ %
٥٢٥	حلاقة وقص الشعر للرجال	٥٠ %
٥٢٦	كوافير السيدات	٤٥ %
٥٢٧	نشاط الخياطين	٣٥ % الجاكيت والبدلة والبالطو (رجالي وحريمي) والتاير ٤٥ % فستان السهرة والزفاف ٤٠ % باقى الأصناف ٥٠ % الإصلاحات
٥٣٠	نشاط الفراشة	■ أدوات فراشة مملوكة للمنشأة — إقامة السراقات بأنواعها ٤٥ % — تأجير كراسى ومعدات إضاءة وصوت ٥٠ % — خدمات مميزة ٣٥ % — تأجير للغير (محلات الفراشة) ٢٠ % ■ أدوات فراشة مستأجرة من الغير ٢٥ %
	استوديوهات التصوير وتصوير الفيديو	٣٠ %
	التصوير الفوتوغرافى والفيديو	٣٠ %

١٢ %	تحميض وطبع الأفلام	معامل تحميض وطبع الأفلام	تابع ٥٣٠
٤٠ %	خدمات الإنترنت والألعاب والاشتراكات	نشاط الإنترنت كافية	
٤٥ %		نشاط دور الحضانة	
٥٠ %		تأجير فساتين الأفراح والسواريه والبدل الرجالي	
٣٥ %		خدمات الأمن والحراسة	٥٣٢
٣٥ % ٣٠ %	إذا قام المالك بتشغيلها في حالة وجود عامل	استغلال ماكينات الري	٥٤٠
١٥ %		تأجير الآلات الزراعية	
١١ %		صيد الأسماك من البحر المتوسط	٥٤١
١١ %		صيد الأسماك من بحيرة السد العالي بأسوان	
١١ % ٨ %	مراكب ولنشات آلية مناطق الصيد بمحافظة البحر الأحمر مناطق الصيد بمحافظة السويس وجنوب سيناء	صيد الأسماك بمحافظات البحر الأحمر والسويس وجنوب سيناء	
٦ %	المراكب والقوارب الشراعية والفلايك حتى الدرجة الثالثة (الغير آلية)		
٢٥ % ٢٠ %	باستخدام سيارات المنشأة باستخدام سيارات الغير	تأجير سيارات الرحلات	٥٥١

تابع ٥٥١	تأجير السيارات المملوكة للملاكي	▪ تأجير السيارات المملوكة للمنشأة - مع تحمل كافة مصروفات التشغيل - مع تحمل بعض من مصروفات التشغيل - بدون تحمل مصروفات التشغيل ▪ تأجير السيارات لحساب الغير	٤٠ % ٥٠ % ٦٠ % ٢٠ %
٥٥٧	نشاط بيع الخدمة التليفونية للجمهور	- الاتصالات الدولية - المكالمات النداء الآلى (المحافظات) - المكالمات المحلية	٢٠ % ٤٠ % ٨٠ %
٥٥٨	نقل المواد البترولية بالسيارات	▪ المعاملات مع شركات البترول - سيارات مملوكة للممول - سيارات مستأجرة من الغير - نقل مواد بترولية للقطاع الخاص	٢٢ % ٦ % ٢٢ %
٥٦٢	ثلاجات التبريد والتجميد	▪ تخزين لحساب الغير التخزين والبيع لحساب المنشأة يطبق بشأنها نسب صافي الربح المطبق لكل نشاط	٤٠ %
٥٧٠	الدعاية والإعلان	- تشغيل لحساب المنشأة - تشغيل لدي الغير - التشغيل لحساب الغير (مصنعيات) - تأجير (اليفط - الشاسيهات) وصيانتها	٢٥ % ١٥ % ٣٥ % ٤٠ %
٥٧١	مراكز خاصة بتدريب وتعليم الكمبيوتر		٣٥ %

تعليمات تنفيذية رقم (٤٢) لسنة ٢٠١٢

ملحق التعليمات التنفيذية رقم (١٢) لسنة ٢٠١٢

بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة من الفئة الأولى

التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوى مليون جنيه ، لأنشطة

(١) تجارة مهمات الأمن الصناعى والإطفاء

(٢) تقسيم وبيع الأراضى

(٣) المقاولات العمومية (أعمال متكاملة)

(٤) المستوصفات

الصادرة من السيد الأستاذ / رئيس المصلحة فى نوفمبر ٢٠١٢

ملحق رقم (١) للجدول المرفق بالتعليمات التنفيذية رقم (١٢) لسنة ٢٠١٢

بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة

الكود	البند	بيان	نسبة صافى الربح
١٧٤	تجارة مهمات الأمن الصناعى والإطفاء	- تعاملات مع القطاع العام - توريدات - خدمات وإصلاح - تعاملات مع القطاع الخاص - تجارة أو توزيع - خدمات وإصلاح - تعبئة أجهزة إطفاء	١٠ % ٣٥ % ١٤ % ٤٠ % ٣٠ %
١٩٧	تقسيم وبيع الأراضى		١٨ %
٤١٠	المقاولات العمومية (أعمال المقاولات)	تعاملات قطاع عام (حسب رقم الأعمال) تعاملات قطاع خاص خدمات	من ٨ % إلى ١٠ % ١٥ % ٢٥ %

الكود	البند	بيان	نسبة صافي الربح
٥٣١	المستوصفات	~ إيراد الكشف بالعيادات ~ (باطنه / أطفال / أسنان / عظام / جراحة ... الخ ~ إيراد العمليات (الكبرى / المتوسطة / الصغيرة) ~ إيراد التحاليل (دم / بول / سكر الخ) ~ إيرادات أخرى .	٤٠ %
		مراعاة الضوابط التالية عند تحديد رقم الأعمال :	
		- قائمة الأسعار المعلنة وإثباتها بالمعينة . - الهيكل التنظيمي والتقسيمات الداخلية (العيادات - المعامل - الخ) . - عدد العيادات ونوعيتها . - فترات العمل (صباحي - مسائي - ٢٤ ساعة) - التبعية لدور العبادة وأثر ذلك على أسعار الكشف والخدمات . - نوعية الأجهزة والعائد منها . - نوعية أقسام المعامل والأشعة . - وجود غرفة عمليات ورعاية مركزة من عدمه . - وجود قسم داخلي للمرضى . - التعاقدات مع الجهات . - نوعية الأطباء العاملين (ممارس عام - استشاري / أخصائي) وأثر ذلك على أسعار الكشف . - مدى وجود صيدلية والربط بين المنصرف منها لغرفة العمليات وبين نوعية العمليات وعددها . - وجود قسم طوارئ . - الاطلاع على المستندات أو الأجندة لمعرفة عدد الحالات بالأقسام المختلفة . - الاطلاع على عينة من ملفات المرضى . - مرتبات الأطباء الموظفين والعاملين الآخرين .	

تعليمات تنفيذية رقم (٣٠) لسنة ٢٠١٣

ملحق التعليمات التنفيذية رقم (١٢) لسنة ٢٠١٢

بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة ، لأنشطة

(١) الطباعة والتجليد

(٢) تجارة الزيوت والشحومات

(٣) تجارة المنظفات الصناعية

(٤) وسيط وسمسار تأمين

الصادرة من السيد الأستاذ / رئيس المصلحة

ملحق رقم (٢) للجدول المرفق بالتعليمات التنفيذية رقم (١٢) لسنة ٢٠١٢

بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة

الكود	البند	بيان	نسبة صافي الربح
٢٦٥	الطباعة والتجليد	- الطباعة - الكروت - التجليد	٢٠ % ٢٧ % ٣٥ %
١٨٠	تجارة الزيوت والشحومات		١٢ %
١٨٩	تجارة المنظفات الصناعية		١٢ %
٤١٠	وسيط وسمسار تأمين	يراعى محاسبة الممول عن إيرادات المهن غير التجارية وفقاً للشهادة المقدمة طبقاً لأحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية	٦٠ %



**الاتفاقيات المحاسبية
التي أصدرتها المصلحة لبعض الأنشطة**

بالاتفاق مع أعضاء الغرفة التجارية ممثلى النشاط بتاريخ ٢٠١٤/٢/١٩

بإتباع أسس المحاسبة الضريبية عند موافقة الممول بالمأمورية للحالات التقديرية

وفيما يلي نص هذه الاتفاقيات الصادرة بتاريخ ٢٠١٤/٣/٢٣ :

تعليمات تنفيذية للفحص رقم (٢٣) لسنة ٢٠١٤ بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط الحدايد والبويات

سبق وأن أصدرت المصلحة التعليمات التنفيذية للفحص رقم (٢١) لسنة ٢٠٠٣ بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط تجارة الحدايد والبويات. طبقاً لأحكام المواد رقم (١٨) ، (٨٧) ، (٩٤) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته ، والقرار الوزاري رقم ٥٤ لسنة ٢٠١٢ وكذلك التعليمات التنفيذية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢ وملحقاتها بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة .

وفي ضوء موافقة معالي وزير المالية على تحديث الاتفاقيات التحاسبية السابقة التي تمت قبل صدور قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، وإحفاً للتعليمات التنفيذية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢ وملحقاتها .

فقد قامت المصلحة بتعديل أسس المحاسبة الضريبية لنشاط تجارة الحدايد والبويات للمنشآت الصغيرة التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوى مليون جنيه وفقاً لدراسة شاملة لهذا النشاط شملت الدراسة المقدمة من الاتحاد العام للغرف التجارية ، والاطلاع على عينة من ملفات ممولى النشاط فى بعض المأموريات ، ومخاطبة المأموريات المختلفة للتعرف على تفاصيل هذا النشاط ، والاجتماع مع مديرى الفحص بالمأموريات المختصة ، عقد العديد من الاجتماعات مع أعضاء الغرفة التجارية ممثلى النشاط والتي توجت بالاتفاق معهم بتاريخ ٢٠١٤/٢/١٩ يتابع أسس المحاسبة الضريبية عند موافقة الممول بالمأمورية للحالات التقديرية وذلك وفقاً لما يلى :

أولاً: رقم الأعمال :-

يتم تحديد رقم الأعمال (الإيرادات) من واقع الإقرار الضريبي مع مراعاة العناصر الآتية :
فواتير المبيعات أو الإيرادات التي تلتزم المنشأة بإصدارها .
المعينة والمناقشة .

بيانات الخصم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة .

الإخطارات وسجل التعاقدات .

إقرارات الضريبة العامة على المبيعات .

أى بيانات أخرى متاحة عن تعاملات المنشأة .

أسس وقواعد المحاسبة عن السنوات السابقة .

مع مراعاة الآتى :

البيانات والشهادات المقدمة بمشتريات الممول من الموزعين وتجار الجملة والشركات .
مع مراعاة الإطلاع على الدفاتر والفواتير الملزم بإمساكها الممول المسجل بضريبة
المبيعات وفقاً لأحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة
١٩٩١ وتعديلاته ولائحته التنفيذية وتعديلاتها وفحصها إجراء كافة الاختبارات اللازمة
ومقارنة البيانات الواردة بالإقرارات المقدمة بضرائب المبيعات مع ما يتوافر لدى المأمورية
المختصة من بيانات وفي حالة ملائمة هذه البيانات مع أسس المحاسبة التى يتم التوصل إليها
وفقاً لهذه الاتفاقية فإنها تؤخذ فى الاعتبار عند المحاسبة .

مناقشة الممول مناقشة تفصيلية لتحديد طبيعة النشاط على وجه الدقة / الكميات
المشتراة من كل نوع وأسعار الشراء ومصادرة / عدد مرات الشراء / حجم المبيعات
اليومية المحلية والمستوردة / عدد أيام العمل / هامش الربح .
معاينة المنشأة وفروعها ومخازنها معاينات دقيقة ومتكررة لتحديد طبيعة النشاط /
كميات وقيم ما بها من بضاعة وتصنيفها ومطابقتها مع ما هو وارد بالبيان المقدم / عدد
العمال / موقع ومساحة المنشأة وشهرتها .
الإطلاع على المستندات التى تتوافر لدى الممول من (فواتير الشراء / صور فواتير
البيع / أجندات) .

ثانياً : عدد أيام العمل :

تحتسب بواقع ٣١٠ يوم سنوياً على أن يؤخذ فى الاعتبار أيام النوات بالمدن الساحلية
وإخطارات الممول عن فترات توقف النشاط بعد التحقق من جديتها .

ثالثاً : نسبة صافى الربح :

تحدد نسبة صافى الربح طبقاً لرقم المبيعات على الوجه الآتى :-

- حتى ١٥٠.٠٠٠ جنيه (٩ %)
- أكثر من ١٥٠.٠٠٠ جنيه وحتى ٣٠٠.٠٠٠ جنيه (٨ %)
- أكثر من ٣٠٠.٠٠٠ جنيه وحتى ٥٠٠.٠٠٠ جنيه (٦ %)
- أكثر من ٥٠٠.٠٠٠ جنيه وحتى مليون جنيه (٤,٥ %)

لتطبيق النسب الواردة بهذا الاتفاق يراعى تحديد رقم أعمال يتناسب مع الواقع العملى وبما يتلاءم مع الكميات الفعلية المباعة من هذه الأصناف خاصة البويات وأيضاً مراعاة الأسعار السائدة بالأسواق لهذه الأصناف .

رابعاً: التوريدات : يطبق بشأنها بالتعليمات التنفيذية للفحص رقم ١٩ لسنة ١٩٩٩ .
خامساً: الأنشطة والإيرادات الأخرى: يراعى محاسبة المنشأة عن أي إيرادات أو أنشطة أخرى يثبت مزاولتها ويتم المحاسبة عن هذه الأنشطة وفقاً للاتفاقيات أو التعليمات التنفيذية للفحص الصادرة بشأنها أو وفقاً لما استقر عليه العمل بالمصلحة .

سادساً: تراعى الأمور التالية :

- تطبق هذه التعليمات على المنشآت الصغيرة التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوى مليون جنيه ، كما أنها لا تقيد المصلحة في وضع قواعد وأسس محاسبية للمنشآت التي يتجاوز رقم أعمالها السنوى مليون جنيه .
- تطبق هذه التعليمات عن السنوات ٢٠١٣ وما بعدها ويجوز الاسترشاد بها في المحاسبة أو إنهاء المنازعات القائمة عن السنوات السابقة .
- يُعاد النظر في هذه الاتفاقيات كلما طرأت عليها أية تغيرات جوهرية تؤثر سلباً أو إيجاباً على هذه الأنشطة بناء على طلب المصلحة أو الممول .
- لا تخل هذه التعليمات بحق الممول في المحاسبة وفقاً للإقرار المقدم منه مستنداً إلى الدفاتر والحسابات المنتظمة المؤيدة بالمستندات وفقاً للمادة رقم (٧٨) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته .

على جميع المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والإدارات التابعة لها مراعاة تنفيذ المأموريات لهذه التعليمات بكل دقة .

تعليمات تنفيذية للفحص رقم (٢٤) لسنة ٢٠١٤ بشأن
أسس المحاسبة الضريبية لنشاط تجارة الأدوات الكهربائية (تجزئة)

سبق وأن أصدرت المصلحة التعليمات التنفيذية للفحص رقم (١) لسنة ٢٠٠٣ بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط تجارة الأدوات الكهربائية .
طبقاً لأحكام المواد رقم (١٨) ، (٨٧) ، (٩٤) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته ، والقرار الوزاري رقم ٥٤ لسنة ٢٠١٢ وكذلك التعليمات التنفيذية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢ وملحقها بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة .

وفي ضوء موافقة معالي وزير المالية على تحديث الإتفاقيات التحاسبية السابقة التي تمت قبل صدور قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، وإحفاً للتعليمات التنفيذية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢ وملحقها .

فقد قامت المصلحة بتعديل أسس المحاسبة الضريبية لنشاط تجارة الأدوات الكهربائية للمنشآت الصغيرة التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي مليون جنيه وفقاً لدراسة شاملة لهذا النشاط شملت الدراسة المقدمة من الاتحاد العام للغرف التجارية ، والاطلاع على عينة من ملفات ممولى النشاط فى بعض المأموريات ، ومخاطبة المأموريات المختلفة للتعرف على تفاصيل هذا النشاط ، والاجتماع مع مديرى الفحص بالمأموريات المختصة ، عقد العديد من الاجتماعات مع أعضاء الغرفة التجارية ممثلى النشاط والتي توجت بالاتفاق معهم بتاريخ ٢٠١٤/٢/١٩ بإتباع أسس المحاسبة الضريبية عند موافقة الممول بالمأمورية للحالات التقديرية وذلك وفقاً لما يلى :

أولاً : رقم الأعمال :-

يتم تحديد رقم الأعمال (الإيرادات) من واقع الإقرار الضريبي مع مراعاة العناصر الآتية :

- فواتير المبيعات أو الإيرادات التي تلتزم المنشأة بإصدارها .
- المعاينة والمناقشة .
- بيانات الخصم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة .
- الإخطارات وسجل التعاقدات .
- إقرارات الضريبة العامة على المبيعات .

- أى بيانات أخرى متاحة عن تعاملات المنشأة .
- أسس وقواعد المحاسبة عن السنوات السابقة .

مع مراعاة الآتى :

■ مع مراعاة الإطلاع على الدفاتر والفواتير الملزم بإمساكها الممول المسجل بضريبة المبيعات وفقاً لأحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ وتعديلاته ولائحته التنفيذية وتعديلاتها وفحصها وإجراء كافة الاختبارات اللازمة ومقارنة البيانات الواردة بالإقرارات المقدمة بضرائب المبيعات مع ما يتوافر لدى المأمورية المختصة من بيانات وفى حالة ملائمة هذه البيانات مع أسس المحاسبة التى يتم التوصل إليها وفقاً لهذه الإتفاقية فإنها تؤخذ فى الاعتبار عند المحاسبة .

■ مناقشة الممول مناقشة تفصيلية لتحديد طبيعة النشاط على وجه الدقة / الكميات المشتراة من كل نوع وأسعار الشراء ومصادرة / عدد مرات الشراء / حجم المبيعات اليومية المحلية والمستوردة / عدد أيام العمل / هامش الربح .

■ معاينة المنشأة وفروعها ومخازنها معاينات دقيقة ومتكررة لتحديد طبيعة النشاط / كميات وقيم ما بها من بضاعة وتصنيفها ومطابقتها مع ما هو وارد بالبيان المقدم / عدد العمال / موقع ومساحة المنشأة وشهرتها .

ثانياً : عدد أيام العمل :

- تحتسب بواقع ٣١٠ يوم سنوياً على أن يؤخذ فى الاعتبار أيام النوات بالمدن الساحلية وإخطارات الممول عن فترات توقف النشاط بعد التحقق من جديتها .

ثالثاً : نسبة صافى الربح :

■ تحدد نسبة صافى الربح وفقاً لما يلى :-

- تجارة التجزئة (٩ %)

رابعاً : الأنشطة والإيرادات الأخرى :

يراعى محاسبة المنشأة عن أي إيرادات أو أنشطة أخرى يثبت مزاولتها ويتم المحاسبة عن هذه الأنشطة وفقاً للاتفاقيات أو التعليمات التنفيذية للفحص الصادرة بشأنها أو وفقاً لما استقر عليه العمل بالمصلحة .

خامساً : تراعى الأمور التالية :

- هذه التعليمات تطبق على المنشآت الصغيرة التى لا يتجاوز رقم أعمالها السنوى مليون جنيه ، كما أنها لا تقيد المصلحة فى وضع قواعد وأسس محاسبية للمنشآت التى يتجاوز رقم أعمالها السنوى مليون جنيه .
 - تطبق هذه التعليمات عن السنوات ٢٠١٣ وما بعدها ويجوز الاسترشاد بها فى الحاسبة أو إنهاء المنازعات القائمة عن السنوات السابقة .
 - يُعاد النظر فى هذه الاتفاقيات كلما طرأت عليها أية تغيرات جوهرية تؤثر سلباً أو إيجاباً على هذه الأنشطة بناء على طلب المصلحة أو الممول .
 - لا تخل هذه التعليمات بحق الممول فى الحاسبة وفقاً للإقرار المقدم منه مستنداً إلى الدفاتر والحسابات المنتظمة المؤيدة بالمستندات وفقاً للمادة رقم (٧٨) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته .
- على جميع المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والإدارات التابعة لها مراعاة تنفيذ المأموريات لهذه التعليمات بكل دقة .

تعليمات تنفيذية للفحص رقم (٢٥) لسنة ٢٠١٤ بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط تجارة الأحذية بالتجزئة

سبق وأن أصدرت المصلحة التعليمات التنفيذية للفحص رقم (١٨) لسنة ٢٠٠٤ بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط تجارة الأحذية بالتجزئة .
طبقاً لأحكام المواد رقم (١٨) ، (٨٧) ، (٩٤) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته ، والقرار الوزاري رقم ٥٤ لسنة ٢٠١٢ وكذلك التعليمات التنفيذية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢ وملحقها بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة .

وفي ضوء موافقة معالي وزير المالية على تحديث الإتفاقيات التحاسبية السابقة التي تمت قبل صدور قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، وإلحاقاً للتعليمات التنفيذية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢ وملحقها .

فقد قامت المصلحة بتعديل أسس المحاسبة الضريبية لنشاط تجارة الأحذية بالتجزئة للمنشآت الصغيرة التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي مليون جنيه وفقاً لدراسة شاملة لهذا النشاط شملت الدراسة المقدمة من الاتحاد العام للغرف التجارية ، والاطلاع على عينة من ملفات ممولى النشاط فى بعض المأموريات ، ومخاطبة المأموريات المختلفة للتعرف على تفاصيل هذا النشاط ، والاجتماع مع مديري الفحص بالمأموريات المختصة ، عقد العديد من الاجتماعات مع أعضاء الغرفة التجارية ممثلى النشاط والتي توجت بالاتفاق معهم بتاريخ ٢٠١٤/٢/١٩ بإتباع أسس المحاسبة الضريبية عند موافقة الممول بالمأمورية للحالات التقديرية وذلك وفقاً لما يلى :

أولاً : رقم الأعمال :-

يتم تحديد رقم الأعمال (الإيرادات) من واقع الإقرار الضريبي مع مراعاة العناصر الآتية :

- فواتير المبيعات أو الإيرادات التي تلتزم المنشأة بإصدارها .
- المعاينة والمناقشة .
- بيانات الخصم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة .
- الإخطارات وسجل التعاقدات .

- إقرارات الضريبة العامة على المبيعات .
- أى بيانات أخرى متاحة عن تعاملات المنشأة .
- أسس وقواعد المحاسبة عن السنوات السابقة .

مع مراعاة الآتى :

■ مع مراعاة الإطلاع على الدفاتر والفواتير الملزم بإمسائها الممول المسجل بضريبة المبيعات وفقاً لأحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ وتعديلاته ولائحته التنفيذية وتعديلاتها وفحصها وإجراء كافة الاختبارات اللازمة ومقارنة البيانات الواردة بالإقرارات المقدمة بضرائب المبيعات مع ما يتوافر لدى المأمورية المختصة من بيانات وفى حالة ملائمة هذه البيانات مع أسس المحاسبة التى يتم التوصل إليها وفقاً لهذه الاتفاقية فإنها تؤخذ فى الاعتبار عند المحاسبة .

■ مناقشة الممول مناقشة تفصيلية لتحديد طبيعة النشاط على وجه الدقة / الكميات المشتراة من كل نوع وأسعار الشراء ومصادرة / عدد مرات الشراء / حجم المبيعات اليومية المحلية والمستوردة / عدد أيام العمل / هامش الربح .

■ معاينة مقر مزاولة النشاط والفروع والمخازن إن وجدت معاينة دقيقة ومتكررة لتحديد كميات وأسعار ما بها من أحذية محلية ومستوردة وتصنيفها (رجالى - حريمى - أطفال) ومستوى جودتها / موقع المنشأة ومساحتها وشهرتها ومستوى تجهيزها وأثر ذلك على رقم المبيعات / عدد العمال بخلاف الممول والشركاء ، مع إيضاح توقيت المعاينة فى أيام الأعياد والمواسم أو أيام عادية .

ثانياً : عدد أيام العمل :

- تحتسب بواقع ٣١٠ يوم سنوياً يتم تقسيمها إلى ما يلى : -
- ٦٠ يوم مواسم وأعياد ومناسبات أخرى
- ٢٥٠ يوم عمل عادى
- على أن يؤخذ فى الاعتبار أيام النوات بالمدن الساحلية وإخطارات الممول عن فترات توقف النشاط بعد التحقق من جديتها .

ثالثاً : نسبة صافى الربح :

■ يتم تحديد نسبة صافى الربح كما يلي :-

- إنتاج محلى (٩ %)
- إنتاج مستورد (٨ %)

رابعاً : الأنشطة والإيرادات الأخرى :

يراعى محاسبة المنشأة عن أي إيرادات أو أنشطة أخرى يثبت مزاوالتها ويتم المحاسبة عن هذه الأنشطة وفقاً للاتفاقيات أو التعليمات التنفيذية للفحص الصادرة بشأنها أو وفقاً لما استقر عليه العمل بالمصلحة .

خامساً : تراعى الأمور التالية :

- هذه التعليمات تطبق على المنشآت الصغيرة التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوى مليون جنيه ، كما أنها لا تقيد المصلحة فى وضع قواعد وأسس محاسبية للمنشآت التي يتجاوز رقم أعمالها السنوى مليون جنيه .
- تطبق هذه التعليمات عن السنوات ٢٠١٣ وما بعدها ويجوز الاسترشاد بها فى المحاسبة أو إنهاء المنازعات القائمة عن السنوات السابقة .
- يُعاد النظر فى هذه الاتفاقيات كلما طرأت عليها أية تغيرات جوهرية تؤثر سلباً أو إيجاباً على هذه الأنشطة بناء على طلب المصلحة أو الممول .
- لا تخل هذه التعليمات بحق الممول فى المحاسبة وفقاً للإقرار المقدم منه مستنداً إلى الدفاتر والحسابات المنتظمة المؤيدة بالمستندات وفقاً للمادة رقم (٧٨) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته .

على جميع المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والإدارات التابعة لها مراعاة تنفيذ المأموريات لهذه التعليمات بكل دقة .

تعليمات تنفيذية للفحص رقم (٢٦) لسنة ٢٠١٤ بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط النظارات الطبية والشمسية بالتجزئة

سبق وأن أصدرت المصلحة التعليمات التنفيذية للفحص رقم (٤٥) لسنة ٢٠٠٢ بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط النظارات الطبية والشمسية بالتجزئة .
طبقاً لأحكام المواد رقم (١٨) ، (٨٧) ، (٩٤) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته ، والقرار الوزاري رقم ٥٤ لسنة ٢٠١٢ وكذلك التعليمات التنفيذية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢ وملحقها بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة .

وفي ضوء موافقة معالي وزير المالية على تحديث الاتفاقيات التحاسبية السابقة التي تمت قبل صدور قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، وإحفاً للتعليمات التنفيذية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢ وملحقها .

فقد قامت المصلحة بتعديل أسس المحاسبة الضريبية لنشاط النظارات الطبية والشمسية بالتجزئة للمنشآت الصغيرة التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوى مليون جنيه وفقاً لدراسة شاملة لهذا النشاط شملت الدراسة المقدمة من الاتحاد العام للغرف التجارية ، والاطلاع على عينة من ملفات ممولى النشاط فى بعض المأموريات ، ومخاطبة المأموريات المختلفة للتعرف على تفاصيل هذا النشاط ، والاجتماع مع مديرى الفحص بالمأموريات المختصة ، عقد العديد من الاجتماعات مع أعضاء الغرفة التجارية ممثلى النشاط والتي توجت بالاتفاق معهم بتاريخ ٢٠١٤/٢/١٩ بإتباع أسس المحاسبة الضريبية عند موافقة الممول بالمأمورية للحالات التقديرية وذلك وفقاً لما يلى :

أولاً : رقم الأعمال :-

يتم تحديد رقم الأعمال (الإيرادات) من واقع الإقرار الضريبي مع مراعاة العناصر الآتية :

- فواتير المبيعات أو الإيرادات التي تلتزم المنشأة بإصدارها .
- المعاينة والمناقشة .
- بيانات الخصم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة .
- الإخطارات وسجل التعاقدات .

- إقرارات الضريبة العامة على المبيعات .
- أى بيانات أخرى متاحة عن تعاملات المنشأة .
- أسس وقواعد المحاسبة عن السنوات السابقة .

مع مراعاة الآتى :

- مع مراعاة الإطلاع على الدفاتر والفواتير الملزم بإمسائها الممول المسجل بضريبة المبيعات وفقاً لأحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ وتعديلاته ولائحته التنفيذية وتعديلاتها وفحصها وإجراء كافة الاختبارات اللازمة ومقارنة البيانات الواردة بالإقرارات المقدمة بضرائب المبيعات مع ما يتوافر لدى المأمورية المختصة من بيانات وفى حالة ملائمة هذه البيانات مع أسس المحاسبة التى يتم التوصل إليها وفقاً لهذه الاتفاقية فإنها تؤخذ فى الاعتبار عند المحاسبة .
- مناقشة الممول مناقشة تفصيلية لتحديد طبيعة النشاط على وجه الدقة / الكميات المشتراة من كل نوع وأسعار الشراء ومصادرة / عدد مرات الشراء / حجم المبيعات اليومية المحلية والمستوردة / عدد أيام العمل / هامش الربح .
- معاينة المنشأة وفروعها ومخازنها (إن وجدت) معاينة دقيقة لتحديد كميات وأسعار ما بها من نظارات (طبية - شمسية) وتصنيفها ومستوى جودتها / وموقع المنشأة ومساحتها وشهرتها / ومستوى تجهيزاتها واثار ذلك على حجم المبيعات / عدد عمال البيع بخلاف الممول أو الشركاء إن وجد ، مع إيضاح توقيت المعاينة فى أيام الأعياد والمواسم أو أيام عادية .

ثانياً : عدد أيام العمل :

- تحتسب بواقع ٣١٠ يوم سنوياً .
- على أن يؤخذ فى الاعتبار أيام النوات بالمدن الساحلية وإخطارات الممول عن فترات توقف النشاط بعد التحقق من جديتها .

ثالثاً : نسبة صافى الربح :

■ تحدد نسبة صافى الربح كما يلى :-

- تجارة النظارات الطبية والشمسية المستوردة تجزئة (١٠ %)
- بيع وتركيب العدسات (١٠,٥ %)
- التصليحات (٣٣,٥ %)
- المعاملات مع التأمين الصحى (٤ %)

رابعاً : الأنشطة والإيرادات الأخرى :

يراعى محاسبة المنشأة عن أي إيرادات أو أنشطة أخرى يثبت مزاولتها ويتم المحاسبة عن هذه الأنشطة وفقاً للاتفاقيات أو التعليمات التنفيذية للفحص الصادرة بشأنها أو وفقاً لما استقر عليه العمل بالمصلحة .

خامساً : تراعى الأمور التالية :

- هذه التعليمات تطبق على المنشآت الصغيرة التى لا يتجاوز رقم أعمالها السنوى مليون جنيه ، كما أنها لا تقيد المصلحة فى وضع قواعد وأسس محاسبية للمنشآت التى يتجاوز رقم أعمالها السنوى مليون جنيه .
- تطبق هذه التعليمات عن السنوات ٢٠١٣ وما بعدها ويجوز الاسترشاد بها فى المحاسبة أو إنهاء المنازعات القائمة عن السنوات السابقة .
- يُعاد النظر فى هذه الاتفاقيات كلما طرأت عليها أية تغيرات جوهرية تؤثر سلباً أو إيجاباً على هذه الأنشطة بناء على طلب المصلحة أو الممول .
- لا تخل هذه التعليمات بحق الممول فى المحاسبة وفقاً للإقرار المقدم منه مستنداً إلى الدفاتر والحسابات المنتظمة المؤيدة بالمستندات وفقاً للمادة رقم (٧٨) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته .

على جميع المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والإدارات التابعة لها مراعاة تنفيذ المأموريات لهذه التعليمات بكل دقة .

تعليمات تنفيذية للفحص رقم (٢٧) لسنة ٢٠١٤ بشأن

أسس المحاسبة الضريبية لنشاط مطاحن وتجارة البن

سبق وأن أصدرت المصلحة التعليمات التنفيذية للفحص رقم (١٧) لسنة ٢٠٠١ بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط مطاحن وتجارة البن .

طبقاً لأحكام المواد رقم (١٨) ، (٨٧) ، (٩٤) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته ، والقرار الوزاري رقم ٥٤ لسنة ٢٠١٢ وكذلك التعليمات التنفيذية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢ وملحقاتها بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة .

وفي ضوء موافقة معالي وزير المالية على تحديث الاتفاقيات التحاسبية السابقة التي تمت قبل صدور قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، وإحفاً للتعليمات التنفيذية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢ وملحقاتها .

فقد قامت المصلحة بتعديل أسس المحاسبة الضريبية لنشاط مطاحن وتجارة البن للمنشآت الصغيرة التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوى مليون جنيه وفقاً لدراسة شاملة لهذا النشاط شملت الدراسة المقدمة من الاتحاد العام للغرف التجارية ، والإطلاع على عينة من ملفات ممولى النشاط فى بعض المأموريات ، ومخاطبة المأموريات المختلفة للتعرف على تفاصيل هذا النشاط ، والاجتماع مع مديرى الفحص بالمأموريات المختصة ، عقد العديد من الاجتماعات مع أعضاء الغرفة التجارية ممثلى النشاط والتي توجت بالاتفاق معهم بتاريخ ٢٠١٤/٢/١٩ بإتباع أسس المحاسبة الضريبية عند موافقة الممول بالمأمورية للحالات التقديرية وذلك وفقاً لما يلى :

أولاً: رقم الأعمال :-

يتم تحديد رقم الأعمال (الإيرادات) من واقع الإقرار الضريبي مع مراعاة العناصر الآتية :

- فواتير المبيعات أو الإيرادات التي تلتزم المنشأة بإصدارها .
- المعاينة والمناقشة .
- بيانات الخصم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة .
- الإخطارات وسجل التعاقدات .

- إقرارات الضريبة العامة على المبيعات .
- البيانات الواردة من الجمارك .
- أى بيانات أخرى متاحة عن تعاملات المنشأة .
- أسس وقواعد المحاسبة عن السنوات السابقة .

مع مراعاة الآتى :

- مع مراعاة الإطلاع على الدفاتر والفواتير الملزم بإمسائها الممول المسجل بضريبة المبيعات وفقاً لأحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ وتعديلاته ولائحته التنفيذية وتعديلاتها وفحصها وإجراء كافة الاختبارات اللازمة ومقارنة البيانات الواردة بالإقرارات المقدمة بضرائب المبيعات مع ما يتوافر لدى المأمورية المختصة من بيانات وفى حالة ملائمة هذه البيانات مع أسس المحاسبة التى يتم التوصل إليها وفقاً لهذه الاتفاقية فإنها تؤخذ فى الاعتبار عند المحاسبة .
- مناقشة الممول مناقشة تفصيلية لتحديد طبيعة النشاط على وجه الدقة / الكميات المشتراة من كل نوع وأسعار الشراء ومصادرة / عدد مرات الشراء / حجم المبيعات اليومية المحلية والمستوردة / عدد أيام العمل / هامش الربح .
- معاينة المنشأة وفروعها ومخازنها (إن وجدت) معاينة دقيقة وتحديد عدد المحامص والمطاحن وسعتها لتحديد الكميات والأسعار ومستوى جودتها / وموقع المنشأة ومساحتها وشهرتها / ومستوى تجهيزاتها وأثر ذلك على حجم المبيعات / عدد عمال البيع بخلاف الممول أو الشركاء إن وجد ، مع إيضاح توقيت المعاينة فى أيام الأعياد والمواسم أو أيام عادية .
- اتخاذ كمية البن الأخضر أساساً للمحاسبة ولا يتم تغييرها سنوياً إلا فى حالة وجود متغيرات جوهرية تؤدي إلى هذا التغيير .
- تحدد نسبة الفاقد بواقع ٢٠% فى المتوسط من كمية البن الأخضر لجميع الأصناف سواء كان (بن عادى - غامق - محروق) .
- أما عن أسعار البيع يحدد سعر بيع كيلو البن المطحون طبقاً لقائمة الأسعار المعلنة والمعتمدة من الجهات الرسمية وفى حالة عدم وجودها يتم تحديد السعر على أساس أسعار السوق السائدة خلال سنة المحاسبة .

ثانياً : نسبة صافى الربح :

■ تم الإتفاق على أن تحدد نسب صافى الربح وفقاً لما يلي :-

- المبيعات (تجزئة) (٦ %)

الطحن للغير : لا يتم المحاسبة عن إيراد الطحن للغير إلا إذا ثبت مزاوله الممول لهذا النشاط وتكون نسبة صافى الربح فى هذه الحالة (٥٠ %) من إيراد الطحن المقدر.

ثالثاً : الأنشطة والإيرادات الأخرى :

يراعى محاسبة المنشأة عن أي إيرادات أو أنشطة أخرى يثبت مزاولتها ويتم المحاسبة عن هذه الأنشطة وفقاً للاتفاقيات أو التعليمات التنفيذية للفحص الصادرة بشأنها أو وفقاً لما استقر عليه العمل بالمصلحة .

رابعاً : تراعى الأمور التالية :

- هذه التعليمات تطبق على المنشآت الصغيرة التى لا يتجاوز رقم أعمالها السنوى مليون جنيه ، كما أنها لا تقيد المصلحة فى وضع قواعد وأسس محاسبية للمنشآت التى يتجاوز رقم أعمالها السنوى مليون جنيه .
- تطبق هذه التعليمات عن السنوات ٢٠١٣ وما بعدها ويجوز الاسترشاد بها فى المحاسبة أو إنهاء المنازعات القائمة عن السنوات السابقة .
- يُعاد النظر فى هذه الاتفاقيات كلما طرأت عليها أية تغيرات جوهرية تؤثر سلباً أو إيجاباً على هذه الأنشطة بناء على طلب المصلحة أو الممول .
- لا تخل هذه التعليمات بحق الممول فى المحاسبة وفقاً للإقرار المقدم منه مستنداً إلى الدفاتر والحسابات المنتظمة المؤيدة بالمستندات وفقاً للمادة رقم (٧٨) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته .

على جميع المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والإدارات التابعة لها مراعاة تنفيذ المأموريات لهذه التعليمات بكل دقة .

تعليمات تنفيذية للفحص رقم (٢٨) لسنة ٢٠١٤ بشأن

أسس المحاسبة الضريبية لنشاط المقاهى والبوفيهات

سبق وأن أصدرت المصلحة التعليمات التنفيذية للفحص رقم (٩) لسنة ٢٠٠١ بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط المقاهى والبوفيهات .

طبقاً لأحكام المواد رقم (١٨) ، (٨٧) ، (٩٤) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته ، والقرار الوزاري رقم ٥٤ لسنة ٢٠١٢ وكذلك التعليمات التنفيذية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢ وملحقاتها بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة .

وفي ضوء موافقة معالى وزير المالية على تحديث الاتفاقيات التحاسبية السابقة التى تمت قبل صدور قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، وإحاقاً للتعليمات التنفيذية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢ وملحقاتها .

فقد قامت المصلحة بتعديل أسس المحاسبة الضريبية لنشاط المقاهى والبوفيهات للمنشآت الصغيرة التى لا يتجاوز رقم أعمالها السنوى مليون جنيه وفقاً لدراسة شاملة لهذا النشاط شملت الدراسة المقدمة من الاتحاد العام للغرف التجارية ، والإطلاع على عينة من ملفات ممولى النشاط فى بعض المأموريات ، ومخاطبة المأموريات المختلفة للتعرف على تفاصيل هذا النشاط ، والاجتماع مع مديرى الفحص بالمأموريات المختصة ، عقد العديد من الاجتماعات مع أعضاء الغرفة التجارية ممثلى النشاط والتى توجت بالإتفاق معهم بتاريخ ٢٠١٤/٢/١٩ بإتباع أسس المحاسبة الضريبية عند موافقة الممول بالمأمورية للحالات التقديرية وذلك وفقاً لما يلى :

أولاً : رقم الأعمال :-

يتم تحديد رقم الأعمال (الإيرادات) من واقع الإقرار الضريبى مع مراعاة العناصر الآتية :

- فواتير المبيعات أو الإيرادات التى تلتزم المنشأة بإصدارها .
- المعاينة والمناقشة .
- بيانات الخصم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة .
- الإخطارات وسجل التعاقدات .
- إقرارات الضريبة العامة على المبيعات .

- أى بيانات أخرى متاحة عن تعاملات المنشأة .
- أسس وقواعد المحاسبة عن السنوات السابقة .

مع مراعاة الآتى :

- يتم اتخاذ كمية السكر أساساً للمحاسبة ولا يتم زيادتها سنوياً إلا في حالة وجود متغيرات جوهرية تؤدي إلى هذه الزيادة .
- يحدد عدد المشروبات من كمية السكر المستهلكة بواقع : -
 - ١٠ % كحد أدنى للقهوة
 - ٩٠ % لباقي المشروبات الساخنة والمثلجة والعصائر
- تحدد إنتاجية كيلو السكر بواقع : -
 - ٥٠ طلب للمشروبات الساخنة والمثلجة والعصائر .
 - ٩٠ أو طلب للقهوة .
- يتم تحديد أسعار البيع لكافة الطلبات طبقاً لقائمة الأسعار المعلنة والمعتمدة من الجهات الرسمية أو أسعار السوق السائدة خلال سنة المحاسبة .
- يستدل علي عدد الطلبات من المعسل والتمباك بعدد الشيش المعدة للاستخدام وكمية المعسل والتمباك ولا يتم زيادتها إلا في حالة وجود متغيرات جوهرية تؤدي إلى ذلك .

ثانياً : عدد أيام العمل :

- تحسب عدد أيام العمل في السنة بواقع ٣٥٠ يوم مع مراعاة فترات النوات بالنسبة للمحافظات الساحلية .

ثالثاً : نسبة صافى الربح :

- تحتسب نسبة صافى الربح بواقع ٢٦ % لكل أنواع الإيرادات .
- فيما عدا المياه الغازية فتحدد ربحيتها بالفرق بين ثمن البيع وتكلفة البيع مثل :-
 - (ثمن الشراء - عمولة التوصيل - نسبة الهالك - تكلفة الشليج - تكلفة العمالة) .

رابعاً : المحاسبة عن الإيرادات الأخرى :

(مثل إيراد التليفون والفيديو والدش وألعاب التسلية ومقابل الخدمة الخ) متى ثبت تحققها فعلاً عن طريق الإعلان عن أسعارها بقائمة الأسعار المعلنة والمعتمدة من الجهات الرسمية ، ويراعى محاسبة المنشأة عن هذه الأنشطة أو الإيرادات وفقاً للاتفاقيات أو التعليمات التنفيذية للفحص الصادرة بشأنها أو وفقاً لما استقر عليه العمل بالمصلحة .

خامساً : تراعى الأمور التالية :

- ـ هذه التعليمات تطبق على المنشآت الصغيرة التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوى مليون جنيه ، كما أنها لا تقيد المصلحة في وضع قواعد وأسس محاسبية للمنشآت التي يتجاوز رقم أعمالها السنوى مليون جنيه .
- ـ تطبق هذه التعليمات عن السنوات ٢٠١٣ وما بعدها ويجوز الاسترشاد بها في المحاسبة أو إنهاء المنازعات القائمة عن السنوات السابقة .
- ـ يُعاد النظر في هذه الاتفاقيات كلما طرأت عليها أية تغيرات جوهرية تؤثر سلباً أو إيجاباً على هذه الأنشطة بناء على طلب المصلحة أو الممول .
- ـ لا تخل هذه التعليمات بحق الممول في المحاسبة وفقاً للإقرار المقدم منه مستنداً إلى الدفاتر والحسابات المنتظمة المؤيدة بالمستندات وفقاً للمادة رقم (٧٨) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته .

على جميع المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والإدارات التابعة لها مراعاة تنفيذ المأموريات لهذه التعليمات بكل دقة .

تعليمات تنفيذية للفحص رقم (٢٩) لسنة ٢٠١٤ بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط مستودعات البوتاجاز

سبق وأن أصدرت المصلحة التعليمات التنفيذية للفحص رقم (٢٤) لسنة ١٩٩٧ بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط مستودعات البوتاجاز .

طبقاً لأحكام المواد رقم (١٨) ، (٨٧) ، (٩٤) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته ، والقرار الوزاري رقم ٥٤ لسنة ٢٠١٢ وكذلك التعليمات التنفيذية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢ وملحقها بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة .

وفي ضوء موافقة معالي وزير المالية على تحديث الاتفاقيات التحاسبية السابقة التي تمت قبل صدور قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، وإحفاً للتعليمات التنفيذية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢ وملحقها .

فقد قامت المصلحة بتعديل أسس المحاسبة الضريبية لنشاط مستودعات البوتاجاز للمنشآت الصغيرة التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوى مليون جنيه وفقاً لدراسة شاملة لهذا النشاط شملت الدراسة المقدمة من الاتحاد العام للغرف التجارية ، والاطلاع على عينة من ملفات ممولى النشاط فى بعض المأموريات ، ومخاطبة المأموريات المختلفة للتعرف على تفاصيل هذا النشاط ، والاجتماع مع مديرى الفحص بالمأموريات المختصة ، عقد العديد من الاجتماعات مع أعضاء الغرفة التجارية ممثلى النشاط والى توجت بالاتفاق معهم بتاريخ ٢٠١٤/٢/١٩ يتابع أسس المحاسبة الضريبية عند موافقة الممول بالمأمورية للحالات التقديرية وذلك وفقاً لما يلى :

أولاً : رقم الأعمال :-

يتم تحديد رقم الأعمال (الإيرادات) من واقع الإقرار الضريبى مع مراعاة العناصر الآتية :

- فواتير المبيعات أو الإيرادات التى تلتزم المنشأة بإصدارها .
- المعاينة والمناقشة .
- بيانات الخصم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة .
- الإخطارات وسجل التعاقدات .

- إقرارات الضريبة العامة على المبيعات .
- أى بيانات أخرى متاحة عن تعاملات المنشأة .
- أسس وقواعد المحاسبة عن السنوات السابقة .

مع مراعاة الآتى :

- يتم تحديد العمولات وفقاً لخطابات من محطات التعبئة بالمحافظات وشركة الغازات البترولية (بترولجاس) بالكميات المنصرفة للمستودع من الاسطوانات بنوعيهما (المتزلية والتجارية) .

ثانياً : نسبة صافى الربح :

(١) السنوات اعتباراً من عام ٢٠٠٥ حتى ٢٠١٣/٣/٣١ .

- يحدد صافى ربح الاسطوانة بواقع ٦٠ ٪ من إجمالى العمولة .
- (٢) اعتباراً من ٢٠١٣/٤/١ وفقاً لقرار مجلس الوزراء رقم ٣١٥ لسنة ٢٠١٣ .
- يحدد صافى ربح الاسطوانة وفقاً لما يلى :-

- الاسطوانة المتزلية ٤٥ قرش
- الاسطوانة التجارية ٩٠ قرش

ثالثاً : الأنشطة والإيرادات الأخرى :

- يراعى محاسبة المنشأة عن أى أنشطة أو إيرادات أخرى يثبت مزاولتها .
- فى حالة وجود مخالفات يتم المحاسبة عنها وفقاً لما تسفر عنه محاضر التموين ودون الالتزام بالأرباح المحددة بالبند ثانياً .

خامساً : تراعى الأمور التالية :

- هذه التعليمات تطبق على المنشآت الصغيرة التى لا يتجاوز رقم أعمالها السنوى مليون جنيه ، كما أنها لا تقيد المصلحة فى وضع قواعد وأسس محاسبية للمنشآت التى يتجاوز رقم أعمالها السنوى مليون جنيه .
- تطبق هذه التعليمات عن السنوات ٢٠١٣ وما بعدها ويجوز الاسترشاد بها فى المحاسبة أو إنهاء المنازعات القائمة عن السنوات السابقة .

- يُعاد النظر في هذه الاتفاقيات كلما طرأت عليها أية تغيرات جوهرية تؤثر سلباً أو إيجاباً على هذه الأنشطة بناء على طلب المصلحة أو الممول .
- لا تخل هذه التعليمات بحق الممول في المحاسبة وفقاً للإقرار المقدم منه مستنداً إلى الدفاتر والحسابات المنتظمة المؤيدة بالمستندات وفقاً للمادة رقم (٧٨) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته .
- على جميع المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والإدارات التابعة لها مراعاة تنفيذ المأموريات لهذه التعليمات بكل دقة .

تعليمات تنفيذية للفحص رقم (٣٠) لسنة ٢٠١٤ بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط مطاعم الفول والطعمية

سبق وأن أصدرت المصلحة التعليمات التنفيذية للفحص رقم (٦) لسنة ٢٠٠١ بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط مطاعم الفول والطعمية .
طبقاً لأحكام المواد رقم (١٨) ، (٨٧) ، (٩٤) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته ، والقرار الوزاري رقم ٥٤ لسنة ٢٠١٢ وكذلك التعليمات التنفيذية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢ وملحقها بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة .

وفي ضوء موافقة معالي وزير المالية على تحديث الاتفاقيات التحاسبية السابقة التي تمت قبل صدور قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، وإحفاً للتعليمات التنفيذية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢ وملحقها .

فقد قامت المصلحة بتعديل أسس المحاسبة الضريبية لنشاط مطاعم الفول والطعمية للمنشآت الصغيرة التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوى مليون جنيه وفقاً لدراسة شاملة لهذا النشاط شملت الدراسة المقدمة من الاتحاد العام للغرف التجارية ، والإطلاع على عينة من ملفات ممولى النشاط فى بعض المأموريات ، ومخاطبة المأموريات المختلفة للتعرف على تفاصيل هذا النشاط ، والاجتماع مع مديرى الفحص بالمأموريات المختصة ، عقد العديد من الاجتماعات مع أعضاء الغرفة التجارية ممثلى النشاط والتي توجت بالاتفاق معهم بتاريخ ٢٠١٤/٢/١٩ بإتباع أسس المحاسبة الضريبية عند موافقة الممول بالمأمورية للحالات التقديرية وذلك وفقاً لما يلى :

أولاً : رقم الأعمال :-

يتم تحديد رقم الأعمال (الإيرادات) من واقع الإقرار الضريبي مع مراعاة العناصر الآتية :

- فواتير المبيعات أو الإيرادات التي تلتزم المنشأة بإصدارها .
- المعاينة والمناقشة .
- بيانات الخصم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة .
- الإخطارات وسجل التعاقدات .

- إقرارات الضريبة العامة على المبيعات .
- أى بيانات أخرى متاحة عن تعاملات المنشأة .
- أسس وقواعد المحاسبة عن السنوات السابقة .

مع مراعاة الآتى :

- مناقشة الممول مناقشة تفصيلية لتحديد طبيعة النشاط على وجه الدقة .
- معاينة مقر مزاولة النشاط معاينة دقيقة ومتكررة لتحديد موقع المنشأة ومساحتها وشهرتها / ومستوى تجهيزاتها واثـر ذلك على حجم المبيعات / عدد عمال البيع بخلاف الممول أو الشركاء .
- بالنسبة لنشاط الطعمية :
يتم اتخاذ كمية الفول المدشوش أساساً لتقدير كمية الإنتاج من الطعمية على النحو التالى:-

- كل كيلو فول مدشوش بعد الإضافات ينتج ١٥٠ قرص طعمية أو ٧٥ سندوتش (بواقع قطعتين بالسندوتش الواحد) أو ٣٧ طبق سفرة (بواقع ٤ قطع فى الطبق) .

- بالنسبة لنشاط الفول الناضج (المدمس) :
يتم اتخاذ كمية الفول الحصى أساساً لتقدير كمية الإنتاج من الفول الناضج (المدمس) على النحو التالى :-

- (١) فى حالة بيع الفول الناضج بالغرف فإن كل كيلو فول حصى بعد الإضافات يعطى ٢,٥ كيلو فول ناضج .

- (٢) فى حالة الوجبات فى كل كيلو فول حصى أو ٢,٥ كيلو فول ناضج (مدمس) تعطى ١٦ طلب سفرة (بواقع ١٥٠ جرام إلى ١٦٠ جرام للطلب) أو ٤٠ سندوتش (بواقع ٦٠ جرام إلى ٦٥ جرام بالسندوتش من الفول الناضج فقط) .

- (٣) عند تحديد أسعار البيع يتم الأخذ بالأسعار الواردة بقائمة الأسعار المعلنة بالمنشأة بشرط أن تكون معتمدة من الغرف التجارية .

ثانياً : عدد أيام العمل :

- تحسب عدد أيام العمل في السنة بواقع ٣٣٥ يوم كحد أقصى ما لم يثبت للمأمورية بالدليل القاطع غير ذلك .

ثالثاً : نسب صافى الربح :

- بيع الفول بالغرف والطعمية السائبة (١٥ %)
- طلبات السفرة (١٨ %)
- السندوتشات / السلطات / الطرشي (٢٢ %)
- الأصناف الأخرى (١٥ %)

رابعاً : الأنشطة والإيرادات الأخرى بخلاف ما سبق :

يراعى محاسبة المنشأة عن أي إيرادات أو أنشطة أخرى يثبت مزاولتها ويتم المحاسبة عن هذه الأنشطة وفقاً للاتفاقيات أو التعليمات التنفيذية للفحص الصادرة بشأنها أو وفقاً لما استقر عليه العمل بالمصلحة .

تراعى الأمور التالية :

- هذه التعليمات تطبق على المنشآت الصغيرة التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوى مليون جنيه ، كما أنها لا تقيد المصلحة في وضع قواعد وأسس محاسبية للمنشآت التي يتجاوز رقم أعمالها السنوى مليون جنيه .
- تطبق هذه التعليمات عن السنوات ٢٠١٣ وما بعدها ويجوز الاسترشاد بها في المحاسبة أو إنهاء المنازعات القائمة عن السنوات السابقة .
- يُعاد النظر في هذه الاتفاقيات كلما طرأت عليها أية تغيرات جوهرية تؤثر سلباً أو إيجاباً على هذه الأنشطة بناء على طلب المصلحة أو الممول .
- لا تخل هذه التعليمات بحق الممول في المحاسبة وفقاً للإقرار المقدم منه مستنداً إلى الدفاتر والحسابات المنتظمة المؤيدة بالمستندات وفقاً للمادة رقم (٧٨) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته .
- على جميع المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والإدارات التابعة لها مراعاة تنفيذ المأموريات لهذه التعليمات بكل دقة .

تعليمات تنفيذية للفحص رقم (٣١) لسنة ٢٠١٤ بشأن

أسس المحاسبة الضريبية لنشاط البقالة بالتجزئة

سبق وأن أصدرت المصلحة التعليمات التنفيذية للفحص رقم (١) لسنة ٢٠٠١ بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط البقالة بالتجزئة .

طبقاً لأحكام المواد رقم (١٨) ، (٨٧) ، (٩٤) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته ، والقرار الوزاري رقم ٥٤ لسنة ٢٠١٢ وكذلك التعليمات التنفيذية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢ وملحقها بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة .

وفي ضوء موافقة معالي وزير المالية على تحديث الاتفاقيات التحاسبية السابقة التي تمت قبل صدور قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، وإحفاً للتعليمات التنفيذية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢ وملحقها .

فقد قامت المصلحة بتعديل أسس المحاسبة الضريبية لنشاط البقالة بالتجزئة للمنشآت الصغيرة التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي مليون جنيه وفقاً لدراسة شاملة لهذا النشاط شملت الدراسة المقدمة من الاتحاد العام للغرف التجارية ، والاطلاع على عينة من ملفات ممولى النشاط فى بعض المأموريات ، ومخاطبة المأموريات المختلفة للتعرف على تفاصيل هذا النشاط ، والاجتماع مع مديرى الفحص بالمأموريات المختصة ، عقد العديد من الاجتماعات مع أعضاء الغرفة التجارية ممثلى النشاط والتي توجت بالإتفاق معهم بتاريخ ٢٠١٤/٢/١٩ بإتباع أسس المحاسبة الضريبية عند موافقة الممول بالمأمورية للحالات التقديرية وذلك وفقاً لما يلى :

أولاً : رقم الأعمال :-

يتم تحديد رقم الأعمال (الإيرادات) من واقع الإقرار الضريبي مع مراعاة العناصر الآتية :

- فواتير المبيعات أو الإيرادات التي تلتزم المنشأة بإصدارها .
- المعاينة والمناقشة .
- بيانات الخصم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة .
- الإخطارات وسجل التعاقدات .
- إقرارات الضريبة العامة على المبيعات .

- أى بيانات أخرى متاحة عن تعاملات المنشأة .
- أسس وقواعد المحاسبة عن السنوات السابقة .

مع مراعاة الآتى :

- الإطلاع على ما لدى الممول من أجندات - فواتير الشراء الخ .
- معاينة مقر النشاط والفروع والمخازن إن وجدت .
- يتم تقسيم بنود الأنشطة التى يزاوها الممول إلى المجموعات التالية :—

◀ المجموعة الأولى وتشمل :

✚ الأرز بنوعيه معبأً وسائب - المكرونة بأنواعها - المسلى الصناعى والمسلى الطبيعى - الزيوت بأنواعها - المعلبات - العصائر - الشاى - المنظفات الصناعية - المشروبات الغازية - الألبان المعبأة - الفول - العدس - السكر الحر ✧ ويحدد صافى الربح لها بواقع (٥,٦ %) .

◀ المجموعة الثانية وتشمل :

✚ جميع أنواع الجبن - البيض - اللحوم - المحفوظة (بسطرمة - لانشون - سجق) - الشربات - الحلوى الطحينية والطحينة - العسل بنوعيه - الحلوى الجافة (بسكويت - كرملة - نعناع مصاصة - لبان - شيبسى) - الكحول المعبأ - المجمدات (خضر - لحوم) - ماكينات وأمواس الحلاقة - الخبز الحر . ✧ ويحدد صافى الربح لها بواقع (٨ %) .

◀ المجموعة الثالثة وتشمل :

✚ الخردوات ولعب الأطفال - الأدوات المدرسية - الروائح وأدوات التجميل - منتجات المخابز الفاخرة - المخللات - الزبادى . ✧ ويحدد صافى الربح لها بواقع (١١ %) .

◀ المجموعة الرابعة وتشمل :

✚ الأصناف الموسمية مثل (كعك العيد - حلوى المولد - ياميش رمضان) . ✧ يحدد صافى الربح لها بواقع (١٥ %) .

• تقدر المبيعات لكل مجموعة بحيث تشمل كافة أصناف المجموعة دون تفصيل للأصناف الموجودة بها .

• السجائر المحلية والسجائر الأجنبية المصنعة محلياً

❖ يحدد صافي الربح لها بواقع (٢ %) .

• السجائر الأجنبية المستوردة .

❖ يحدد صافي الربح لها بواقع (٥ %) .

ثانياً : الأنشطة والإيرادات الأخرى :

يراعى محاسبة المنشأة عن أي إيرادات أو أنشطة أخرى يثبت مزاولتها ويتم المحاسبة عن هذه الأنشطة وفقاً للاتفاقيات أو التعليمات التنفيذية للفحص الصادرة بشأنها أو وفقاً لما استقر عليه العمل بالمصلحة .

ثالثاً : تراعى الأمور التالية :

— هذه التعليمات تطبق على المنشآت الصغيرة التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوى

مليون جنيه ، كما أنها لا تقيد المصلحة في وضع قواعد وأسس محاسبية

للمنشآت التي يتجاوز رقم أعمالها السنوى مليون جنيه .

— تطبق هذه التعليمات عن السنوات ٢٠١٣ وما بعدها ويجوز الاسترشاد بها في

المحاسبة أو إنهاء المنازعات القائمة عن السنوات السابقة .

— يُعاد النظر في هذه الاتفاقيات كلما طرأت عليها أية تغيرات جوهرية تؤثر سلباً

أو إيجاباً على هذه الأنشطة بناء على طلب المصلحة أو الممول .

— لا تخل هذه التعليمات بحق الممول في المحاسبة وفقاً للإقرار المقدم منه مستنداً إلى

الدفاتر والحسابات المنتظمة المؤيدة بالمستندات وفقاً للمادة رقم

(٧٨) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

وتعديلاته .

على جميع المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والإدارات التابعة لها

مراعاة تنفيذ المأموريات لهذه التعليمات بكل دقة .

الفهرس

الصفحة	الموضوع
٣	▪ مقدمة
	▪ المرحلة التمهيدية للفحص الضريبي التقديرى
١٩	– الفحص الضريبي المكتبي
١٩	– مراحل الفحص الضريبي
١٩	o دراسة أوراق الملف
٢٣	o تجميع البيانات
٣٢	o المعاينة
٤٦	o المناقشة
	▪ تقدير الأرباح التجارية والصناعية
٥٥	– صعوبات التقدير .
٥٥	– طرق التقدير .
٥٨	– العوامل التي لها تأثير على التقدير .
٦٤	– عناصر التقدير .
٧٠	– الأمور التي يجب مراعاتها للتوصل إلى الأرباح الحقيقية في الحالات التقديرية .
٧٢	– الإيرادات الأخرى .
٧٥	▪ حساب الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين
٩١	▪ الأمورية المختصة
	▪ قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة
٩٤	– قواعد المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة
١٠٥	– أسس المحاسبة الضريبية وفقاً للقرار الوزاري رقم ٥٤ لسنة ٢٠١٢ والتعليمات التنفيذية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢

تابع الفهرس

الصفحة	الموضوع
	▪ حالات خاصة وفقاً للقرار الوزاري رقم ٥٤ لسنة ٢٠١٢ والتعليمات التنفيذية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢
١١٤	– السلع المسعرة تسعيراً جبرياً
١١٧	– الصيادلة
١٢٢	– المقاولات
١٢٣	– سيارات الأجرة والنقل
١٣٥	– الشروة العقارية
١٥٢	▪ توزيعات الأرباح ▪ كتابة تقرير الفحص
١٧١	– المقدمة .
١٧٢	– نموذج استرشادي لتقرير الفحص .
١٧٧	– تطبيق عملي لإعداد تقرير الفحص .
١٩٢	– المعالجة الضريبية للضريبة العامة على المبيعات .
	▪ تعليمات الفحص
١٩٤	– تعليمات تنفيذية ١٢ لسنة ٢٠١٢
٢١٣	– تعليمات تنفيذية رقم (٤٢) لسنة ٢٠١٢ - ملحق التعليمات التنفيذية رقم (١٢) لسنة ٢٠١٢
٢١٥	– تعليمات تنفيذية رقم (٣٠) لسنة ٢٠١٣ - ملحق التعليمات التنفيذية رقم (١٢) لسنة ٢٠١٢
	▪ الاتفاقيات التحاسبية التي أصدرتها المصلحة لبعض الأنشطة
٢١٨	– تعليمات تنفيذية للفحص رقم (٢٣) لسنة ٢٠١٤ بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط الحدايد والبويات

تابع الفهرس

الصفحة	الموضوع
٢٢١	- تعليمات تنفيذية للفحص رقم (٢٤) لسنة ٢٠١٤ بشأن أسس الحاسبة الضريبية لنشاط تجارة الأدوات الكهربائية (تجزئة) .
٢٢٤	- تعليمات تنفيذية للفحص رقم (٢٥) لسنة ٢٠١٤ بشأن أسس الحاسبة الضريبية لنشاط تجارة الأحذية بالتجزئة .
٢٢٧	- تعليمات تنفيذية للفحص رقم (٢٦) لسنة ٢٠١٤ بشأن أسس الحاسبة الضريبية لنشاط النظارات الطبية والشمسية بالتجزئة .
٢٣٠	- تعليمات تنفيذية للفحص رقم (٢٧) لسنة ٢٠١٤ بشأن أسس الحاسبة الضريبية لنشاط مطاحن وتجارة البن .
٢٣٣	- تعليمات تنفيذية للفحص رقم (٢٨) لسنة ٢٠١٤ بشأن أسس الحاسبة الضريبية لنشاط المقاهي والبوفيهات
٢٣٦	- تعليمات تنفيذية للفحص رقم (٢٩) لسنة ٢٠١٤ بشأن أسس الحاسبة الضريبية لنشاط مستودعات البوتاجاز .
٢٣٩	- تعليمات تنفيذية للفحص رقم (٣٠) لسنة ٢٠١٤ بشأن أسس الحاسبة الضريبية لنشاط مطاعم الفول والطعمية .
٢٤٢	- تعليمات تنفيذية للفحص رقم (٣١) لسنة ٢٠١٤ بشأن أسس الحاسبة الضريبية لنشاط البقالة بالتجزئة .

حقوق الطبع والنشر
محفوظة لقطاع التدريب الضريبي