

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

الأساليب الفنية للفحص الضريبي التقديرى

القاهرة
2015

مقدمة :

يقصد بالفحص الضريبي بصفة عامة ، التحقق من قيام المنشأة بتطبيق أحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته ولائحته التنفيذية وتعديلاتها على صافي الربح المحاسبي المُعد وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية .

والأصل في تحديد صافي الربح للنشاط التجارى والصناعى هو ما قرره المشرع بالفقرة الثانية من المادة رقم (17) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 ، حيث تنص على ما يلى :

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

وهذه الفقرة تسرى على المنشآت الملزمة 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 (78 ، 99) من القانون ولكن المشرع استثنى من هذه المنشآت ، الشخص الطبيعى الخاضع للضريبة وفقا لأحكام الباب الأول من الكتاب الثانى من هذا القانون ، الذى يزاول نشاطا تجاريا أو صناعيا أو حرفيا أو مهنيا 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 وفقا لآخر ربط ضريبي 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 وفقا لمعايير المحاسبة المصرية ، ويتحدد الوعاء الضريبي بالنسبة لهذه الحالات بتطبيق أحكام التشريع الضريبي على صافى الربح المشار إليه . أما بالنسبة للمنشآت التى لا ينطبق عليها شروط

إمسك الدفاتر والسجلات تحدد صافى أرباحها وفقاً للمستندات المؤيدة لإيراداته ومصروفاته خلال الفترة الضريبية .

ويحق للمصلحة أن تلجأ إلى طريق التقدير من جانبها لإثبات الربح الضريبى وذلك فى الحالات التى يقوم فيها الممول بتقديم إقراره غير مستنداً إلى حسابات ودفاتر منتظمة أو فى حالة عدم تقديم الممول لإقراره الضريبى أو عدم تقديمه للبيانات والمستندات المؤيدة للإقرار الضريبى المقدم وفقاً لما قضت به الفقرة الثانية من المادة (90) من القانون .

ومن المعروف أن الهدف الذى تسعى المصلحة إلى تحقيقه هو إرساء قواعد العدالة عند محاسبة جموع الممولين سواء أولئك الذين يمسون دفاتر منتظمة أو الذين يحاسبون بطريقة الفحص الضريبى التقديرى ، وتحقيق العدالة يعنى 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 على مستوى كافة مأموريات المصلحة .

وحيث أن المرحلة الحالية التى تمر بها مصلحة الضرائب المصرية من تطوير شامل ضمن منظومة تطوير السياسة الضريبية المصرية التى تمثل جزء من خطة الإصلاح الإقتصادى للدولة فى ظل تطبيق أحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 ، والتى تتطلب فى أحد عناصرها تطوير الأداء التنفيذى للفاحص الضريبى ، لذا تقدم إدارة المادة العلمية هذه المادة للفحص الضريبى التقديرى لتكون مرشداً وعوناً للزملاء عند المحاسبة وتقديم خدمة متميزة للمجتمع الضريبى تعتمد على العدالة لتحقيق الالتزام الطوعى ، عن طريق إدارة ضريبية تتسم بالكفاءة والفاعلية لخلق مجتمع ضريبى أمثل يساهم فى تنمية الموارد المالية للدولة .

إدارة المادة العلمية

()

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 لقانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته ولائحته التنفيذية والتعليمات العامة والكتب الدورية والتعليمات التنفيذية التى تصدر فى هذا الخصوص .

المحتويات :

- الفحص الضريبي المكتبى
- مراحل الفحص الضريبي
 - دراسة أوراق الملف
 - تجميع البيانات
 - تجميع البيانات من داخل المأمورية .
 - تجميع البيانات من خارج المأمورية .
 - المعاينة
 - 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) اكتساب الخبرات وتنميتها للفاحص الضريبي من خلال الاطلاع على تقارير الفحص السابقة بالملف .

مراحل الفحص الضريبي

المرحلة الأولى : دراسة أوراق الملف

معنى دراسة أوراق الملف هو 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 التي يتضمنها الملف ويجب الاطلاع عليها :

▪ **أولاً :** 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 الآتي :

(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 4 لسنة 1996 الخاص بتنظيم العلاقة بين المالك والمستأجر لأنها لها أولوية الفحص على اعتبار أنها من الحالات العاجلة ووفقاً لتواريخ انتهاء عقود الإيجار ، وفقاً للكتب الدورية (13) لسنة 2013 ، (17) ، (18) لسنة 2014 .

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

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

▪ **ثانياً :** محاضر المناقشات المعاينات

وهي المناقشات التي تمت مع الممول أو وكيله ، وكذلك المعاينات التي تمت

للمنشأة ومنها يمكن تحديد الآتي :-

(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 91 لسنة 2005 وتعديلاته ، وذلك لتجميع أرباحه من هذه الأنشطة وحساب الضريبة عليها طبقاً للأحكام والشرائح الواردة بالمادة رقم (8) من القانون
- (٤) أى مصادر إيرادات أخرى للممول بجانب نشاطه سواء كانت إيرادات خاضعة للضريبة المحققة 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، ومنها يمكن تحديد :-
- (١) ما إذا كان الممول يقدم الإقرارات الضريبية من عدمه ومدى التزامه بالمواعيد المنصوص عليها فى المادة رقم (83) من القانون لتحديد مدى تطبيق العقوبات الخاصة بالامتناع عن تقديم الإقرار الضريبي فى الميعاد القانونى طبقاً لأحكام المادة 2/135 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 .

▪ **رابعاً : 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 فى وضع خطة الفحص الحالية والمساعدة فى فحص السنوات الجديدة ، كما يلى:-

١) من واقع نماذج الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة يمكن تجميع جميع المعاملات لتكون مرشداً فى 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 فى جداول وأشكال مبسطة وإجراء المقارنات مع ما ورد بالإقرارات المقدمة من الممول . .

٣) معرفة أى بيانات أخرى قد يكون أخفاها الممول 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 وهى تشتمل على بيانات تفصيلية بكافة الرسائل

المستوردة بمعرفة الممول والتى يتم الحصول عليها من إدارة تجميع البيانات بالحاسب الآلى .

ومن تعاملات المنشأة الواردة بنماذج الخصم والتحصيل تحت حساب

(١) تم تطبيق نظام الإضافة بالمادة 59 مكرراً بالقانون 101 لسنة 2012 فى 2012/12/6 فى 2012/12/6 ثم إلغاءه بالقانون 53 لسنة 2014 فى 2014/6/30 ويعمل به اعتباراً من 2014/7/1

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 إليها التوريد .

■ خامسا : دراسة قرارات اللجان وأحكام المحاكم

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

المرحلة الثانية : تجميع البيانات

يعتبر تجميع البيانات بغرض الفحص وسيلة أساسية لإعداد مذكرة الفحص ، حيث أن أى أخطاء فى مهمة تجميع البيانات سوف يؤدي إلى صافى ربح غير صحيح مما يؤدي إلى ضياع حقوق الخزنة العامة للدولة أو العكس .

وعلى ذلك يجب إعطاء مهمة تجميع البيانات الأهمية القصوى حتى تؤدي الغرض المطلوب منها بطريقة سليمة ، وتنقسم مصادر تجميع البيانات إلى مصدرين رئيسيين كما يلي :

أولا : تجميع البيانات من داخل المأمورية .

ثانيا : تجميع البيانات من خارج المأمورية .

وستتناول فيما يلي إيضاح كيفية تجميع البيانات من كل من هذين

المصدرين الرئيسيين .

أولا : تجميع البيانات من داخل المأمورية .

ويتضمن ذلك :

▪ **بيانات من ملف الفحص الخاص بالمول :**

يعتبر ملف الفحص موضوع المحاسبة هو المصدر الأساسي الذي يمكن عن طريقه البدء في عملية تجميع البيانات من داخل المأمورية ، حيث يشمل ملف الفحص عدة مصادر لتجميع البيانات نوضحها كما يلي :

(١) إخطارات جهات التعامل :

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

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

وفيما يلي جداول تفريغ الإخطارات الواردة من الجهات .

جدول رقم (1)

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 (2)

مأمورية اسم الممول
شعبة الفحص رقم الملف / / / /
جدول بتفريغ الإخطارات المرفقة بالملف عن سنة
والموضحة بالجدول رقم (□) 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 (83 ، 87) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 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 | - جهات التعامل |
| - تكلفة المبيعات للحالات الدفترية | - نسبة مجمل / صافي الربح للتقديري |
| - المصاريف الإدارية والعمومية | - صافي الربح / الخسارة |
| - قيمة الضرائب المستحقة على الممول | - قيمة الضريبة المخصومة من المنبع |
| - قيمة الضريبة المسددة من واقع الإقرار | - توقيع الممول |
| - تاريخ تقديم الإقرار | |

وفى جميع الأحوال يجب فى البداية التأكد من ورود الإقرار الضريبي فى المواعيد القانونية وفقاً لأحكام المادة (82) من القانون ، ومن سداد الضريبة المستحقة من واقعه وفقاً لأحكام المادة رقم (89) 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 فى البداية إجراء تفريغ لبيانات الإقرارات فى صورة جدول ، وذلك على فرض أن سنوات المحاسبة هى سنوات 2013 / 2014 .

جدول تفريغ بيانات الإقرارات الضريبية عن السنوات □ □ □ / □ □ □

ملاحظات	سنوات الفحص			السنة السابقة		بيان
	2014	2013		2012		
						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 يقيد 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 الآلي الواردة للمأمورية من الإدارة العامة 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 الأطلاع من الأمور 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 الأطلاع 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 العقارى

يفيد الأطلاع على بيانات الحجز العقارى عند تجميع البيانات بغرض المحاسبة عن الإيرادات من الشروة العقارية .

فمثلاً قد يتبين من الأطلاع على الحجز العقارى الخاص بالمول وجود عنصر من عناصر الثروة العقارية كعقار أو قطعة أرض أو خلافه لم يذكرها الممول بإقراراته المقدمة للمأمورية أو فى المناقشات السابقة .

٣) تحريات شعبة الحجز

تعتبر تلك التحريات سواء أكانت مجمعة بمعرفة الشعبة نفسها أو واردة فى صورة تحريات من الشرطة أو مكافحة التهرب الضريبى من المصادر الهامة لتجميع البيانات . ويمكن أن تظهر هذه التحريات عناصر إيراد مخفأة 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 الأسمدة وأدرج بإقراره أو قرر فى مناقشته أنه قام ببيع كمية من الأسمدة إلى تاجر تجزئة آخر يزاول نشاط تجارة الأسمدة بالتجزئة فى هذه الحالة يجب الأطلاع 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 .

ثانياً : 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 الأطلاع المقرر قانوناً بالمواد (79 إلى 100) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 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 .

1 - 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 استغلق عليها باب الحصول على المعلومات عن الممول .

2 - 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 اللازم قانوناً .

▪ تحريات المأمور :

يستطيع المأمور الفاحص أن يحصل بنفسه على بعض البيانات عن طريق :
- المناقشة التي تتم مع الممول نفسه أو وكيله .

- المعاينة التى يتم إجرائها على الطبيعة لمنشأة الممول وفروعه ومخازنه .
- التحريات الخاصة التى 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 الممولين فى الجرائد أو المجلات أو الإذاعة والتلفزيون والملصقات والإعلانات الثابتة فى الشوارع على نشاطهم وتعددده وأنواعه وحجمه ومنافذ البيع والتوزيع وغيرها من البيانات التى تفيد فى الفحص الضريبى .

■ جهات أخرى :

1 - البنوك :

وذلك بالنسبة للإيرادات من السندات والأوراق المالية ، وكذلك معرفة أرصدة وحركة حسابات الممولين المتعاملين مع البنوك وحجم المعاملات ونوعيتها خصوصاً إذا كانت هناك تنازلات من الممولين 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 (99) من القانون .

2 - الضرائب العقارية

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

3 - لجان الطعن :

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

4 - 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 .

5 - مأموريات الضرائب الأخرى :

ويلجأ المأمور الفاحص للمأموريات الأخرى للأطلاع على ملفات ممولين لهم علاقة بالمول محل الفحص المراد محاسبته كأن تكون بينه وبينهم معاملات تجارية لم تظهرها إقرارات هذا الممول ، ولكن أظهرتها 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 المحاسبة الضريبية العادلة للممولي الأنشطة المختلفة ، وعلى سبيل المثال :

- ضرورة قيام شعبة الحصر التجارى بإخطار شعبة الدمغة بالمأمورية ذاتها أو المأمورية المختصة بالملفات الجديدة التى تم فتحها لإمكان فتح ملف لضريبة الدمغة بها .

- ضرورة قيام شعبة الحصر بإخطار شعبة كسب العمل عند فتح ملفات لشركات الأموال أو شركات الأشخاص التى بها موظفين وعمال يمكن إخضاعهم لوعاء المرتبات والأجور ويمكن الاستدلال على ذلك فى المناقشات بشعب الحصر التجارى .

- ضرورة قيام شعبة الحصر وكذلك شعبة الفحص بإخطار الشعب المختلفة بذات المأمورية أو المأموريات الأخرى بالأرصدة التى تظهر بالحسابات الختامية والميزانيات المقدمة من المنشآت التى تمسك حسابات منتظمة مثل أتعاب المحاسبة والمراجعة وأتعاب المحاماة الخ لأخذ ذلك فى 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 إستئداء حق الخزنة . .

- 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 .

محضر 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 من أجله تمت المعاينة لابد أن نعلم أن المعاينة إنما هى وسيلة لتحقيق أهداف محددة وليست غاية فى حد ذاتها.

ماهية المعاينة

هى وصف دقيق وشامل للمنشأة وفروعها محل المعاينة لإثبات أوضاع معينة فى 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) الأطلاع 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 والماكينات 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 عمرة ، 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 حى 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 لا بد 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 بإجراء معاينة أخرى للمنشأة فى 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 فى بداية كل موسم وفى نهايته ، ويمكن أن تكون المعاينة فى 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 لآى سبب ، يجب الانتقال الفورى بمجرد تلقى الإخطار لإجراء المعاينة اللازمة للتحقق من جدية وصحة ما ورد بالإخطار .

* هذا وقد أصدرت المصلحة الكتاب الدورى رقم (□) لسنة □ □ □ 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 تزاوّل نشاطاً تجارياً أو صناعياً تدخل فى 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 :

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

الشروط الشكلية لمحضر 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 ، ولو أكثر من مأمور يذكر من بصحته 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 وكيلًا 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 على بياض لم تستعمل حتى مكان التوقيع من الممول أو الحاضر .
- يجب أن يكون محضر المعاينة واضح حسن وباستعمال الحبر الأسود تسهيلا لقراءته وتصويره وبغير كشط أو شطب أو تحشير وأن يتقم صفحاته بأرقام متتابعة 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 وفي 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 بالمعاينة أثناء إجرائها فيسأل عنها الممول في حينها وتسجل الإجابة عنها دون اقتضاب أو حذف أو تنقيح وفي حالة عدم تواجد الممول أثناء المعاينة 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 .

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

■ نموذج معاينة أنواع مختلفة من الأنشطة :

تختلف المعاينة 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 المعاينة

للأنشطة التجارية والصناعية بالصورة التالية :

محضر معاينة (نشاط تجارى)

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

أنه فى يوم الموافق / / 2015 الساعة و دقيقة انتقلت أنا / مأمور الضرائب (وبصحبتي 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 2014 فى / / 2014 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 (.. م² × ... م²) منها ما يقرب من ... م² قسم خاص ب ، ... م² مكتب للإدارة والكيس ، فى حالة عدم وجود ترخيص للمنشأة تحتسب المساحة بالتقريب .

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 175 جنيه فقط مائة 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

ووحد جهاز كمبيوتر
والمنشأة تتجر في أصناف متعددة من وكل صنف منها موجود في قسم خاص به
أولاً : قسم :

مساحته (... م²) ووحد به الآتى :

جنيه	العدد	الصنف	سعر الوحدة
1000	50 فقط	- - -	20 جنيه فقط عشرون جنيهاً وفقاً لأقوال الممول ، إنتاج شركة ... ومصدر الشراء ...
1500	50 فقط	- - -	30 جنيه فقط ثلاثون جنيهاً وفقاً للسعر المعلن ، إنتاج شركة ... ومصدر الشراء ...
55000	500 فقط	- - -	100 تتراوح أسعارها فى المتوسط ما بين 100 جنيه إلى 120 جنيه وفقاً لأقوال الممول ، وجميعها من إنتاج شركة ومصدر الشراء
- - -	- - -	- - -	وهكذا
57500	فقط سبع وخمسون ألف وخمسمائة جنيهاً لا غير . (وهكذا لباقي الأقسام)		

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

ويسؤال الممول عن الأجر الشهري لعمال البيع ذكر أن الأجر الشهري ثابت بمبلغ 400 جنيه بالإضافة لعمولة على مبيعاته بواقع 1 % من سعر البيع ومتوسط عمولة البيع شهرياً للعامل بواقع خمسون جنيهاً ، وأفاد أن البيع يتم بالتجزئة ونقداً ولا يوجد مبيعات أجلة .

الفرع :

الفرع يقع فى مكان مستقل عن المنشأة فى شارع قلب سوق التجارى بمنطقة وهى منطقة راقية ومزدحمة بالمحلات والمنشآت التجارية ومزدحمة بالمارة

، ومساحتها من واقع الرخصة (م² × ... م²) منها ما يقرب من ... م² قسم خاص بـ
..... ، ... م² مكتب للإدارة والكيس .

وقبل معاينة الأقسام المختلفة قمنا بتجميع كشف البيع اليومي حتى الساعة و
.... دقيقة (وقت المعاينة) وتم جرد الخزينة ووجد بها مبلغ 500 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 (... م²) ووجد به الآتى :

جنيه	العدد	الصنف	سعر الوحدة
400	20 فقط (عشرون وحدة)	— — —	20 جنيه فقط عشرون جنيهاً وفقاً للسعر المعلن عليها ، وجميعها من إنتاج شركة ومصدر الشراء
2500	50 فقط (خمسون وحدة)	— — —	50 جنيه فقط خمسون جنيهاً وفقاً لأقوال الممول ، إنتاج شركة ... ومصدر الشراء ...
3000	100 (فقط مائة وحدة)	— — —	30 جنيه فقط ثلاثون جنيهاً وفقاً لأقوال الممول ، إنتاج شركة ... ومصدر الشراء ...
— — —	— — —	— — —	وهكذا
5900	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 ونقدًا .
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 (م² × ... م²) وهو :
مجهز من حيث التأسيس والتقسيم الداخلي ووسائل النقل به ووسائل الحفظ المختلفة الخ ، ووجد به الآتى :

جنيه	العدد	الصف	سعر الوحدة
100000	2000 فقط (ألفان وحدة)	— — —	50 جنيه فقط خمسون جنيهاً وفقاً لأقوال الممول ، إنتاج شركة ومصدر الشراء
150000	5000 فقط (خمسة آلاف وحدة)	— — —	30 جنيه فقط ثلاثون جنيهاً وفقاً لأقوال الممول ، إنتاج شركة ومصدر الشراء
240000	3000 فقط (ثلاثة آلاف وحدة)	— — —	80 جنيه فقط ثمانون جنيهاً وفقاً لأقوال الممول ، إنتاج شركة ... ومصدر الشراء ... ، وهكذا
490000	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 ، وبياناته م 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 / / 00000 تبين من المعاينة أن المنشأة وفروعها توقفت عن ذلك النشاط ولا يوجد أى دليل يفيد مزاوله المنشأة لهذا النشاط .

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

محضر معاينة لنشاط

صناعي

الاسم / (.....)
التوقيع /
الاسم /
التوقيع /

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

أنه في يوم الموافق / / 2015 الساعة و دقيقة انتقلت أنا /
..... مأمور الضرائب إلى مقر منشأة الممول / ونشاطه
..... الاسم التجاري 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 التالي :

المصنع / الورشة :

تقع في شارع وهو بمنطقة وهي منطقة صناعية ومزدحمة بالورش والمصانع
، ومساحتها من واقع الرخصة (.. م² × ... م²) موزعة بين عنابر التصنيع وأماكن حفظ
الخامات وأماكن أخرى خاصة بالتغليف والتعبئة ومكان للإدارة ، ووجد بهم ما يلي :

عنبر التصنيع :

مساحته تقريباً (.. م² × ... م²) وهو مجهز من حيث الآلات والعدد الكهربائية بما يلي :

- 2 آلة بقوة حصان ومعدل إنتاجها في الساعة وحدة
- 3 آلة بقوة حصان ومعدل إنتاجها في الساعة وحدة
- 1 آلة بقوة حصان ومعدل إنتاجها في 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 (.. م² × ... م²) ووجد بها عدد اثنين عمال والخامات التالية :

السعر	الكمية والصنف
××× جنيه	55 وحدة بطول الوحدة متر ووزن الوحدة كجم ، وسعر الوحدة جنيه .
××× جنيه	----- وهكذا .
×××× جنيه	إجمالي قيمة الخامات

حجرة التغليف والتعبئة :

مساحتها تقريباً (.. م² × ... م²) ووجد بها عدد سبعة عمال والعبوات التالية :

السعر	الكمية والصنف
××× جنيه	3000 عبوة سعة كجم وسعر الوحدة جنيه .
××× جنيه	----- وهكذا .
×××× جنيه	إجمالي قيمة الخامات

ووجد انتاج تام معبأ ومغلف جاهز للبيع بيانه :

السعر	الكمية والصنف
××× جنيه	5000 وحدة وسعر الوحدة جنيه .
××× جنيه	----- وهكذا .
×××× جنيه	إجمالي قيمة الإنتاج التام الجاهز للبيع

ووجد انتاج تام جاهز للتعبئة والتغليف بيانه :

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

مخزن الإنتاج التام الجاهز للبيع :

مساحته تقريباً (.. م² × ... م²) ووجد به عدد اثنين عمال والإنتاج التام الجاهز للبيع

السعر	الكمية والصنف
××× جنيه	5000 وحدة انتاج 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 الكهربائي بحصر إيصالات القوى المحركة الخاصة بالإنتاج وتحديد كمية القوى المحركة خلال الفترة الضريبية لتحديد كمية الإنتاج خلال تلك الفترة الضريبية بناء على الاستهلاك الفعلي من القوى المحركة ، وذلك تدعيماً للربط الضريبي 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 .

في حالة وجود فروع للمنشأة لعرض وبيع منتجاتها سواء (جملة أو نصف جملة أو تجزئة) تتم المعاينة للفروع وفقاً لأسس معاينة الفروع المشار إليها في 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 وهى :

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 الجزئى عن نشاط تصنيع المقدم من الممول
للمأمورية برقم بتاريخ / / 2014 تبين من المعاينة أن المنشأة توقفت عن نشاط تصنيع ولا يوجد أى دليل يفيد مزاولة المنشأة لهذا النشاط .
وتمت المعاينة فى ساعته وتاريخه وتليت على الممول / الحاضر ووقع بصحتها .

الممول / الحاضر

المأمور

محضر المناقشة

■ مقدمة :

من المعروف أن الهدف الذى تسعى المصلحة إلى تحقيقه هو إرساء قواعد العدالة عند محاسبة جموع الممولين سواء أولئك الذين يمسون 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 لمحضر المناقشة :

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

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 القانونى للمنشأة خلال سنوات المحاسبة .
- رقم الملف الضريبى ، ورقم التسجيل الضريبى .
- تاريخ وساعة ومكان إجراء المناقشة .
- اسم المأمور الذى يجرى المناقشة .
- بيانات بطاقة الرقم القومى للممول 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 فى حالات التوقف .

ملاحظات يجب أخذها فى الحسبان 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 حسن وباستعمال الحبر الأسود تسهيلاً لقراءته وتصويره وبغير كشط أو شطب أو تحشير ، وأن يتقم 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) في حالة انتهاء المداد من القلم يجب إثبات ذلك صراحة وإثبات تغيير القلم باستخدام قلم جديد .

٨) يجوز للمول الحصول على صورة من محضرى 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 الأولى

محضر مناقشة

أنه فى يوم الموافق / / 2015 حضر إلى مقر المأمورية الساعة التاسعة ونصف صباحاً الممول / ونشاطه والكائن بالعنوان
 قدم بطاقة رقم قومى صادرة بتاريخ (شهر سنة) قسم المهنة وأعيدت له البطاقة وذلك بناء على الميعاد المحدد له من قبل المأمورية بطلب الحضور أو بنموذج 32 فحص رقم فى / / 2015 لمناقشته عن نشاطه عن السنوات الضريبية 2011 / 2013 ، وتمت بمعرفتى أنا / مأمور الضرائب مناقشة الممول على النحو التالى :

س / ما هى طبيعة النشاط بالتحديد ؟

ج /

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

ج /

س / ما هو الكيان القانونى للمنشأة ، وهل يوجد أى تعديلات خلال سنوات الفحص فى الكيان القانونى للمنشأة ؟

(يجب الاطلاع 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 وثمان 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 يوجد دفعات مقدمة تحت حساب الضريبة وما قيمتها وما قيمة والعائد المضاف ؟
ج /
- س / هل يوجد أملاك عقارية مؤجرة إيجار محدد المدة وفقاً لأحكام القانون المدني وما هي قيمة الإيجار الشهري ؟
ج /
- س / هل يوجد أملاك عقارية مؤجرة إيجار مفروش وما هي قيمة الإيجار الشهري ؟
ج /
- س / هل يوجد ضريبة تصرفات عقارية مسددة خلال سنوات الفحص وقيمتها ؟
ج /
- س / هل يوجد أى أقوال أخرى تريد ذكرها بالمناقشة ؟
ج /

وتمت المناقشة في ساعته وتاريخه وتليت على الممول ووقع بصحتها .

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

تقدير
الأرباح التجارية والصناعية

تقدير الأرباح التجارية والصناعية

الهدف :

فى نهاية هذا الموضوع سيكون الدارس قادراً على تحديد صافى الربح الحقيقى للمنشأة فى الحالات التقديرية وذلك بطريقة صحيحة فى ضوء أحكام القانون 91 لسنة 2005 وتعديلاته ولائحته التنفيذية ، والقرارات الوزارية والتعليمات العامة والكتب الدورية والتعليمات التنفيذية الصادرة فى 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 التى لها تأثير على التقدير :
 - ١ . عوامل التى 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 التى يجب مراعاتها للتوصل إلى الأرباح الحقيقية فى الحالات التقديرية .
- الإيرادات الأخرى .
- كيفية حساب الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين

تقدير الأرباح التجارية والصناعية

مقدمة :

تنص الفقرة الثانية من المادة رقم (90) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 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 " . ولكن متى تلجأ مصلحة الضرائب إلى التقدير ؟

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 (135 / الفقرة الاولى من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 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 أماناتها ، وفقاً لحكم المادة رقم (129) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 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 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 الحيطة والحذر عند إجرائه ، 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 شعبى 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 (39) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 المعدلة بالقانون 196 لسنة 2008 قرر المشرع تحديد الإيراد الخاضع للضريبة المحقق من تأجير العقارات المبنية أو جزء منها وفقاً لأحكام القانون المدنى على أساس الأجرة الفعلية مخصوماً منها (50 %) مقابل جميع التكاليف والمصروفات ، وكذلك قرر المشرع بنص المادة رقم (41) 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 مخصوماً منه (50 %) 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 (18) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 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 141 لسنة 2004 ، وذلك بما يتفق مع طبيعتها ويسر أسلوب معاملتها الضريبية ."

وقد أصدر وزير المالية القرار الوزاري رقم (414)⁽¹⁾ لسنة 2009 بتاريخ 2009/7/2 بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة وإجراءات تحصيل الضريبة على أرباحها ، والقرار الوزاري رقم (54) لسنة 2012 بتاريخ 2012/2/8 بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة وإجراءات تحصيل الضريبة على أرباحها والمنشور بالوقائع المصرية - العدد 31 (تابع) في 8 فبراير سنة 2012 والتي 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 تعدد 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 .

القرار الوزاري رقم 414 لسنة 2009 تم إلغائه بالقرار الوزاري رقم 54 لسنة 2012 في 2012/2/8.

-عدم المحاسبة على أساس تشابه الظروف فى السنوات المتتالية تطبيقاً لمبدأ استقلال السنوات الضريبية إلا إذا ثبت ذلك يقيناً (تعليمات تنفيذية رقم 34 لسنة 88).

-ضرورة مراعاة الارتفاع فى أسعار السلع المختلفة عند إجراء التقديرات السنوية والإشارة إلى القرارات التى بموجبها تم رفع سعر هذه السلع وذلك فى مذكرة التقدير (تعليمات تنفيذية رقم 34 لسنة 88) .

-يتعين على الفاحص الضريبى بالنسبة للسلع التى ترتفع أسعارها (والى تم أخذ هذا الارتفاع فى الحسبان عند التقدير) أن يتأكد من أن هذا الارتفاع فى الأسعار لم يصاحبه زيادة فى نسبة مجمل الربح وإلا أخذتها فى الحسبان .

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

العوامل التى لها تأثير على التقدير

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

- ١) قدم المنشأة ورسوخها وشهرتها فى السوق يؤدى إلى زيادة رقم المبيعات بعكس المنشأة الحديثة التى لم يعرفها العملاء بعد ، حيث تكتسب شهرتها نتيجة مزاوله نشاطها من سنة لأخرى .
- ٢) موقع المنشأة : فالمنشأة التجارية التى تتميز بموقع هام فى قلب السوق التجارى الذى دائماً يكون مزدحم بالمحلات والمنشآت التجارية ومزدحم بالمارة أو فى قلب المدينة ، أو المنشأة الخدمية التى تقع فى 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 الذى يتناسب معها .
- ٤) رأس مال المنشأة وكيفية توزيعه ، هل يمثل أغلبه فى 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 54 لسنة 1997)

ب (عوامل لها تأثير على نسبة الربح :

- ١) مدى اعتماد الممول على مبيعاته ومشترياته نقداً أو أجل ومقدار نسبة كل منهما إلى المبيعات أو المشتريات الكلية ، فالمبيعات الآجلة غالباً ما تحقق ربح أكثر من المبيعات النقدية .
- ٢) الوسط الاجتماعى لمستهلكى 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 التى تتجر فيها المنشأة بالموضة أو درجات الحرارة يزيد من نسبة الربح التى تحددها المنشأة أخذاً فى 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 وخدمات ، فإن ذلك سيؤدى إلى زيادة التكلفة ، وبالتالي انخفاض نسبة الربح ، وعلى العكس من ذلك فإنه إذا تناسب الأجور مع مستوى السلع والخدمات فإن ذلك يكون وسيلة لتحقيق ربح أكبر .
- ٦) خضوع الأصناف التى تتجر فيها المنشأة للتسعير الجبرى أو تركها للمنافسة الحرة له تأثير فى تحديد نسبة الربح .
- ٧) طبيعة النشاط الذى تزاوله المنشأة فهناك بعض الأنشطة ذات الطبيعة الخاصة التى تزيد أو تقل نسبة الربح فيها عن غيرها من الأنشطة الأخرى فمثلاً أعمال التوريدات قد تقل فيها نسبة الربح عن أعمال البيع العادية الأخرى التى تزاولها المنشأة .

▪ وفى هذا الخصوص أصدرت مصلحة الضرائب التعليمات التنفيذية للفحص رقم (19) لسنة 1999 بتاريخ 1999/5/4 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 الخزانة 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 إتفاق 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 (خلافاً للتوريدات) يتم مزاوتها بالأسلوب المعتاد فيتم المحاسبة عنها بتطبيق نسبة مجمل الربح المعمول بها في 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 مطالبة 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 والماكينات ودرجة تطورها ، والأعمال التي تؤديها ودرجة سرعتها في الانجاز 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 ضخمة ، وتفرض السعر الذي 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 (11) لسنة 2000 بتاريخ 2000/1/1 بشأن تحديد طبيعة النشاط التجاري (جملة / نصف جملة / تجزئة) ، وقد ورد بها ما نصه :

" نظراً 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 : في حالة الشركات يتم الاطلاع على عقد الشركة لتحديد الغرض من قيام هذه الشركة والصفة التجارية المدرجة بالعقد (جملة / نصف جملة / تجزئة) .
- ٢) السجل التجاري والرخصة : يتم الاطلاع على السجل التجاري الخاص بالمنشأة وكذلك الرخصة لتحديد طبيعة النشاط المقيد 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 موضعاً بها أسعار الوحدات المباعة (الكرتونة / الدسته / الوحدة المنفردة) .
- ٤) السمعة التجارية للمنطقة التي تقع بها المنشأة وشهرتها فقد تكون تتميز بوجود أكبر عدد من تاجر 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) الاطلاع على مستندات الشراء وفواتير الشراء لتحديد قيمة المشتريات ومصادر الحصول عليها من المستورد مباشرة أو من المصانع أو من تاجر الجملة وهكذا .

٧) الاطلاع 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 بفاتريينات العرض .

ب - نوعية تجهيز المنشأة من حيث وجود ديكورات وفاتريينات عرض حيث أن نشاط الجملة والنصف جملة لا يستلزم وجود ديكورات خاصة أو فاتريينات 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 ، 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 فى حجم المنازعات مما يؤثر على علاقة المصلحة بالمولين ، هذه العلاقة التى يتعين تطويرها بما يدعم الاحترام المتبادل والثقة .

وفى جميع الحالات يجب ما يلى :-

- مراعاة عدم اللجوء إلى أسلوب التقدير الجزافي وبراعى دائماً أن يكون التقدير مؤيداً بدليل أو قرينة مقبولة .
- ضرورة مراعاة الدقة فى جمع البيانات اللازمة لتحديد الأرباح على أساس سليم .
- مقارنة البيانات الواردة فى إقرارات الممولين مع بيانات الخصم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة .
- مراعاة أن تكون تقدير أرباح الممولين مبنية فى جميع الحالات على أساس المعايينات والمناقشات والبيانات والتحريات الضرورية .

2) نسبة مجمل الربح :

معظم الأنشطة التقديرية تحدد أرباحها على أساس احتساب نسبة إجمالى ربح من رقم الأعمال ، ثم تخصم المصروفات العمومية والإدارية للوصول إلى صافى الربح وفقاً لنص المادة رقم (22) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 ، إلا أن بعض الأنشطة ذات طبيعة مميزة كالمقاولات وخدمات النقل التى تحاسب على أساس نسبة صافى ربح من رقم الأعمال فىكون حاصل ضرب رقم الأعمال فى نسبة صافى الربح المقررة هو صافى ربح الممول ، وهى تتفق مع نسب صافى الربح الواردة بملحق التعليمات التنفيذية رقم (12) لسنة 2012 وملحقاتها لبعض الأنشطة التى لا تتجاوز رقم أعمالها مليون جنيه .

وبعض الأنشطة تحدد أرباحها على أساس مبلغ ثابت كربح للوحدة المبیعة مثل ربح بيع صندوق المياه الغازية وكذلك صافى ربح جوال الدقيق فى المخابز البلدية .

وتختلف نسبة الربح من نشاط لآخر بل قد تختلف فى نفس النشاط من منشأة لأخرى وهناك عناصر متعددة لها تأثير على صافى الربح والتى نوجزها فيما يلى :

- طريقة البيع والشراء (آجل أم نقداً) ، جملة أو تجزئة .
- مصادر الشراء (مستورد - تاجر جملة - تاجر نصف جملة) .
- الوسط الاجتماعى للمستهلكين .
- درجة تأثير السلع بالموضة أو الجو .
- خضوع السلع للتسعير الجبرى .
- إحتكار 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 وبالتالي 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 .

3 - 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 والمحافظة 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

للفقعات التي لم يجر العرف على وجود مستند لها مثل مصروفات الإنتقال البسيطة والإكراميات ، فقد جاءت المادة رقم (22) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته لتحديد شروط التكاليف والمصروفات واجبة الخصم من إجمالي 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 ولازمة لمزاولة هذا النشاط .
- ٢) أن تكون حقيقية ومؤيدة بالمستندات ، وذلك فيما عدا التكاليف والمصروفات التي لم يجر العرف على إثباتها بمستندات " .

وجاءت المادة رقم (28) 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 {2} من المادة (22) 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 والنقابية 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 (7%) 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 والبنود 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 . القوى 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 والمحافظة 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 التي تعمل في خدمة التشغيل والإنتاج .

~ الأجور والمكافآت المنصرفة للعاملين بإدارة المنشأة غير المشتغلين في التشغيل والإنتاج .

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

ثالثاً : بناءً على ما تقدم يجب ضرورة مراعاة

أن نسبة مجمل الربح التي 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 محدداً 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 إستعمالاً 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 في طبيعته عن المصروفات الإدارية مع مراعاة أنه في 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 (8) لسنة 1999)

الأمور التي يجب مراعاتها للتوصل إلى الأرباح الحقيقية في الحالات التقديرية

يجب إلاسترشاد 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 جودتها وقيمتها مما يساعد فى تحديد حجم ونوعية وأهمية النشاط .
- (٢) يراعى عدم اعتبار المعاينة فى سنة معينة أساسا 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 فى اليوم أو الأسبوع .
- ٥) عدد أيام العمل فى السنة ونسبة إجمالى الربح والمصروفات المتعلقة بالنشاط والإطلاع على المستندات اللازمة لها .
- ٦) مصروفات الممول المعيشية شهرياً مع بيان الأموال المنقولة من أرصدة البنوك وسيارات وغيرها والثابتة من عقارات وأطيان زراعية وأراضى فضاء.... الخ ، المملوكة له أو لزوجته وأولاده القصر .
- ٧) إثبات محضر المناقشة فى 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 فى 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 والإضافة 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) الاطلاع 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 فى التقدير خصوصا للمنشآت الحرفية والصناعية .

٤)مراعاة عدم اللجوء إلى أسلوب التقديرات الجزافية وبراعى أن يكون التقدير مؤيدا بدليل أو قرينة مقبولة ومراعاة التعليمات التنفيذية للمصلحة والقرارات الوزارية خصوصا المتعلقة بنسب إجمالى الربح وعدد أيام العمل.... الخ .

٥)مراعاة الدقة فى جميع البيانات اللازمة لتحديد الأرباح على أساس سليم .

٦)بالنسبة للحالات الدفترية التى 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 صدورها حتى يكون تحت نظر اللجان الداخلية ولجان الطعن الأسس التى سارت عليها المأمورية ، 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 (43) لسنة 1998)

ويجب ضرورة مراعاة الدقة فى جميع البيانات اللازمة لتحديد الأرباح على أساس سليم وإعطاء أولوية الفحص للحالات الهامة الكبيرة والمستجدة بالمأموريات الغير مؤيدة بدفاتر وحسابات منتظمة ، وفى 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 وإضافاتها إلى ربح الاستغلال ، وتمثل 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 وفقاً للكتاب الدوري رقم 32 لسنة 2009) .
- حافز المخابر المنصرف من وزارة التضامن الاجتماعي لأصحاب المخابر يُعد من الإيرادات الخاضعة (وفقاً للكتاب الدوري رقم 17 لسنة 2008) .
- 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 3 لسنة 2005 بشأن مقابل الخدمات الأصلي والإضافي وقيام المستوردين باستصدار أحكام قضائية برد هذا المقابل بناء على القرار الوزاري رقم 1230 لسنة 2004 بإلغاء مقابل الخدمات الأصلي والإضافي .

ثانياً : الأرباح الرأسمالية

-وهى 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 فى حالة تملك المنشأة أو التنازل عن المنشأة فى حالة الإيجار أن يراعى الفاحص الضريبى ما يلى :

- (١) الاستناد إلى العقد المحرر بين البائع والمشتري أو المستأجر والمتنازل إليه فى تحديد ثمن البيع أو مقابل التنازل ما لم يتوافر لديه الأدلة أو القرائن على صورية العقد إذ يحق له حينئذ تقدير مقابل التنازل وفقاً لظروف كل حالة وإذا لم يتحدد 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 فى حالة البيع للمنشأة بالفرق بين سعر البيع مخصوصاً منه سعر الشراء مستبعداً منه مجمع القيمة الإيجارية التى سبق احتسابها وفقاً لحالات إيجار المثل من قبل المأمورية إن وجدت .
- (٤) يحسب الأرباح الرأسمالية فى حالة التنازل عن المنشأة سواء للمالك أو للغير بقيمة المبلغ الذى 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 السلوكية واللاسلكية بشأن السماح ببيع التليفونات بالجدك على أن تخضع شروط البيع بالجدك للمحلات التجارية والمهنية والمكاتب التجارية أن يكون عقد البيع موثقاً رسمياً بمصلحة الشهر العقاري على أن يكون

اشتراك التليفون قائما 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 .

كيفية حساب الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين

نطاق الضريبة

تنص المادة (6) من القانون على ما يلي :

" تفرض ضريبة سنوية على مجموع صافي دخل الأشخاص الطبيعيين المقيمين بالنسبة لدخولهم المحققة في مصر ⁽¹⁾ أو خارجها إذا كانت مصر مركزاً لنشاطه التجاري أو الصناعي كما تسرى الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين غير المقيمين بالنسبة لدخولهم المحققة في مصر . "

ويتكون مجموع صافي الدخل من المصادر الآتية :

- (١) المرتبات وما في حكمها .
- (٢) النشاط التجاري أو الصناعي .
- (٣) النشاط المهني أو غير التجاري .
- (٤) الثروة العقارية . "

يتضح من نص الفقرة الأولى

بالنسبة للأشخاص الطبيعيين المقيمين :

أخذ المشرع في تحديد نطاق فرض الضريبة على الدخل من حيث الأشخاص الطبيعيين المقيمين عادة في مصر بمبدأى الإقليمية وعالمية الإيراد ، حيث أخضع للضريبة على الدخل الأشخاص الطبيعيين المقيمين في مصر أيّاً كانت جنستهم مصريين أو أجانب بالنسبة لدخولهم المحققة في مصر أو الخارج ، وبالنسبة لدخولهم المحققة من الخارج بشرط أن تكون مصر مركزاً لنشاطه التجاري أو الصناعي .

بالنسبة للأشخاص الطبيعيين غير المقيمين :

أخذ المشرع في تحديد نطاق فرض الضريبة على الدخل بالنسبة للأشخاص الطبيعيين

(١) الفقرة الأولى من المادة (6) من القانون مستبدلة بالقرار بقانون رقم 53 لسنة 2014 في 2014/6/30 ويعمل به اعتباراً من 2014/7/1

غير المقيمين في مصر بمبدأ التبعية الاقتصادية ، حيث أخضع للضريبة على الدخل ما يحصل عليه الأشخاص الطبيعيين غير المقيمين عادة في مصر أياً كانت جنسيتهم مصريين أو أجانب من مصدر في مصر .

وعاء الضريبة

كما يتضح من نص الفقرة الثانية:

أن الضريبة تسرى على مجموع صافي 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 (8) من القانون على ما يلى :

" تكون أسعار الضريبة على النحو الآتى :

- الشريحة الأولى : أكثر من 5000 جنيه حتى 20000 جنيه (10 %)
- الشريحة الثانية : أكثر من 20000 جنيه حتى 40000 جنيه (15 %)
- الشريحة الثالثة : أكثر من 40000 جنيه (20 %)

ويتم تقريب مجموع صافي الدخل السنوى عند حساب الضريبة لأقرب عشرة جنيهات 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 7 من القانون ملغاة بالقانون 101 لسنة 2012)

-يحسب سعر الضريبة على المتبقى وفقاً لما يلى :

(10 %) على الـ 15000 جنيه الأولى

(15 %) على الـ 20000 جنيه الثانية

(20 %) على ما يزيد عن 35000 جنيه

مع تقريب وعاء الضريبة إلى أقرب عشرة جنيهات أقل .

- تسرى هذه الشرائح والأسعار اعتباراً من الفترة الضريبية التي تبدأ من 2005/1/1 أو الفترة الضريبية التي تنتهى بعد تاريخ العمل بالقانون فى 2005/6/9 حتى الفترة الضريبية التي تبدأ من 2011/1/1 أو أى تاريخ لاحق وتنتهى قبل 2011/7/1 .

- هذا وقد صدر مرسوم بقانون رقم 51 لسنة 2011 بتاريخ 2011/6/26 بربط الموازنة العامة للدولة للسنة المالية 2011 / 2012 وتعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل ونشر بالجريدة الرسمية بالعدد 25 مكرر (ب) فى 28 يونيو 2011 ، والذي ورد بمادته الثانية عشر ما نصه :

"يستبدل بنص المادة (8) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 ، النص الآتى :

المادة (8) : تكون أسعار الضريبة على النحو الآتى :

- الشريحة الأولى أكثر من 5000 جنيه حتى 20000 جنيه (10 %)
 - الشريحة الثانية : أكثر من 20000 جنيه حتى 40000 جنيه (15 %)
 - الشريحة الثالثة : أكثر من 40000 جنيه حتى 100000000 جنيه (20 %)
 - الشريحة الرابعة أكثر من 100000000 جنيه (عشرة ملايين جنيه) (25 %)
- ويتم تقريب مجموع صافى الدخل السنوى عند حساب الضريبة لأقرب عشرة جنيهات أقل
- تسرى هذه الشرائح والأسعار اعتباراً من الفترة الضريبية التي تبدأ من 2011/1/1 وتنتهى بعد 2011/6/30 حتى الفترة الضريبية 2012 .

- كما صدر القرار بقانون رقم 101 لسنة 2012 بتاريخ 2012/12/6 بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون 91 لسنة 2005 ونشر بالجريدة الرسمية بالعدد 49 تابع (أ) فى 6 ديسمبر 2012 ، والذي ورد بمادته الثانية ما نصه :

"يستبدل بنص المادة (8) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 ، النص الآتي :

المادة (8) : تلغى المادة (7) ومع عدم الإخلال بالبند (1) من المادة 13 من القانون تكون شرائح وأسعار الضريبة على النحو الآتي :

الشريحة الأولى	5000 جنية معفاة من الضريبة .
الشريحة الثانية :	أكثر من 5000 جنية حتى 30000 جنية (10 %)
الشريحة الثالث :	أكثر من 30000 جنية حتى 45000 جنية (15 %)
الشريحة الرابعة :	أكثر من 45000 جنية حتى 1000000 جنية (20 %)
الشريحة الخامسة	أكثر من 1000000 جنية (واحد مليون جنية) (25 %)

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

■ **وتم إرجاء العمل بالقرار بقانون رقم 101 لسنة 2012 حتى صدر القانون رقم 11 لسنة 2013 فى 2013/5/18 بشأن تعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته والمعدل بالقرار بقانون رقم 101 لسنة 2012 ، والمنشور فى الجريدة الرسمية - العدد 20 (مكرر) فى 18 مايو سنة 2013 ، والذى تضمنت مادته الثانية استبدال المادة رقم (8) من قانون الضريبة على الدخل وتعديلاته بالنص التالى :**

" يستبدل بنص المادة (8) من قانون الضريبة على الدخل وتعديلاته ، النص الآتي :
تكون أسعار الضريبة على النحو الآتي :

الشريحة الأولى	حتى 5000 جنية معفاة من الضريبة .
الشريحة الثانية :	أكثر من 5000 جنية حتى 30000 جنية (10 %)
الشريحة الثالث :	أكثر من 30000 جنية حتى 45000 جنية (15 %)
الشريحة الرابعة :	أكثر من 45000 جنية حتى 250000 جنية (20 %)
الشريحة الخامسة	أكثر من 250000 جنية (25 %)

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
2013 .

الضريبة الإضافية

تفرض ضريبة إضافية سنوية اعتباراً من الفترة الضريبية 2014 بنسبة 5% على ما يجاوز
مليون جنية من وعاء الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين ، وذلك لمدة ثلاث
سنوات.

أمثلة

مثال (1)

ممول مجموع صافي دخله عن عام 2005 مبلغ 50000 جنية .
احسب الضريبة المستحقة عن عام 2005

الحل :

5000 جنية (شريحة لا تستحق عليها ضريبة)
ال 15000 جنية الأولى $\times 10\%$ = 1500 جنية
ال 20000 جنية التالية $\times 15\%$ = 3000 جنية
ال 10000 جنية الباقية $\times 20\%$ = 2000 جنية
الضريبة المستحقة عن عام 2005 6500 جنية

مثال (2)

بلغ الوعاء الضريبي لأحد الممولين عن عام 2011 مبلغ 350000 جنية .
احسب الضريبة المستحقة عن عام 2011

الحل :

5000 جنية (شريحة لا تستحق عليها ضريبة)

ال 15000 جنيہ الأولى × 10 %	=	1500 جنيہ
ال 20000 جنيہ التالية × 15 %	=	3000 جنيہ
ال 310000 جنيہ الباقية × 20 %	=	62000 جنيہ
الضريبة المستحقة عن عام 2011		66500 جنيہ

مثال (3)

بلغ الوعاء الضريبي لأحد الممولين عن عام 2013 مبلغ 350000 جنيہ .
احسب الضريبة المستحقة عن عام 2013

الحل :

5000 جنيہ (شريحة معفاة من الضريبة)		
ال 25000 جنيہ الأولى × 10 %	=	2500 جنيہ
ال 15000 جنيہ التالية × 15 %	=	2250 جنيہ
ال 205000 جنيہ التالية × 20 %	=	41000 جنيہ
ال 100000 جنيہ الباقية × 25 %		25000 جنيہ
الضريبة المستحقة عن عام 2011		70750 جنيہ

ترحيل الخسائر :

تنص المادة (29) 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 (37) من اللائحة التنفيذية للقانون على ما يلي :

" يتحدد وعاء الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين وفقاً لحكم المادة (6) من القانون ، وبالنسبة للشخص الذي تتعدد مصادر إيراداته المنصوص عليها في الفقرة الثانية من ذات المادة فيما عدا المرتبات وما في حكمها ، يراعى عند تحقق خسائر في أحد هذه المصادر ألا يتم إجراء الجمع الجبري إلا في حدود صافي الدخل منها ، وإذا تبقى جزء من هذه الخسائر يطبق بشأنه حكم المادة (29) من القانون والفقرة الثانية من المادة (35) منه ، بحسب الأحوال " .

ويتضح من ذلك ما يلي :

أن المشرع قد أقر مبدأ ترحيل الخسائر التي قد تتحقق في 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 لممولى النشاط التجارى والصناعى ، أما بالنسبة لممولى المهن غير التجارية الذين يسرى بشأنهم حكم المادة (29) من القانون والمادة (37) من اللائحة التنفيذية ، فإنه يشترط بالنسبة لهم إمساك دفاتر منتظمة طبقاً لنص المادة (35) من القانون .

- فى 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 2012) 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 (6) 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 وتحويل 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 تحويل الخسائر طبقاً لأحكام المادتين 29 ، 35 من القانون) .

■ عند تعدد سنوات تحقق الخسائر أن تتم عملية التحويل لخسارة السنة الأقدم أولاً ولحين انتهاء السنوات الخمس المحددة قانوناً لعملية التحويل ، ثم يلى ذلك تحويل خسائر أى سنة أو سنوات تالية قد تتحقق خلال فترة تحويل 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 التحويل لها معاً حتى لا تتداخل فترات التحويل وبحيث لا تزيد سنوات التحويل عن خمس سنوات تلى سنة تحقيق الخسارة مهما تعددت سنوات تحقيق الخسائر وكذلك فترات التحويل .

-ويلاحظ أنه لا يستفيد من تحويل 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 تحويل الخسائر المعتمدة ضريبياً لأحد الممولين ، المتنازل إليه بالنسبة لخسائر المتنازل ، وكذلك الورثة بالنسبة لخسائر مورثهم .

حالات عدم سريان تحويل الخسائر :

-المتنازل إليه بالنسبة لخسائر المتنازل .

-الورثة عن خسائر مورثهم .

- ممولي المهن الحرة (في حالة عدم إمساك دفاتر منتظمة) .
- إذا طرأ تغير في ملكية رأسمال الشركة فلا يجوز لها ترحيل الخسائر التي تحملتها خلال الفترة أو الفترات الضريبية السابقة ، في حالة توافر الشروط الآتية :
- أن تزيد نسبة التغير في ملكية رأسمال الشركة على 50% من الحصة أو الأسهم أو في حقوق التصويت .
- تغيير نشاط الشركة .
- أن تكون أسهم الشركة غير مطروحة للتداول في سوق الأوراق المالية المصرية وذلك بالنسبة للشركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم .
- (طبقاً لحكم المادة {55} من القانون والمواد { 68 ، 69 } من اللائحة التنفيذية وإيضاح كيفية ترحيل الخسائر نورد الأمثلة التالية :
- مثال (1) :

بلغت الخسائر المعتمدة لأحد الممولين عن نشاطه التجاري خلال سنة 2008 مبلغ 150000 جنيه ، فإذا بلغت الأرباح المعتمدة خلال الخمس سنوات التالية :

السنة	2009	2010	2011	2012	2013
الأرباح بالجنيه	25000	30000	55000	40000	40000

المطلوب :

ترحيل خسائر سنة 2008 بالنسبة لهذا الممول .

الحل :

نوضح في الجدول التالي كيف يتم ترحيل خسائر سنة 2008 بالنسبة للممول :

بيان	2009	2010	2011	2012	2013	خسائر عام 2008 (150000)
أرباح العام	25000	30000	55000	40000	40000	
الخسائر المرحلة	(150000)	(125000)	(95000)	(40000)	لا شيء	
باقي الخسائر	(125000)	(95000)	(40000)	..	..	

وبلاحظ أن الخسائر قد استنفذت بالكامل خلال أربع سنوات أى قبل نهاية الخمس سنوات المحددة بنص القانون ، وعند الربط عن سنة 2013 ، فسيكون على أرباحها بالكامل وقدرها 40000 جنيه .

مثال (2) :

بلغت الخسائر المعتمدة لأحد الممولين عن نشاطه الصناعي في سنة 2010 مبلغ 200000 جنيه ، فإذا بلغت الأرباح المعتمدة عن الخمس سنوات التالية :

السنة	2011	2012	2013	2014	2015
الأرباح بالجنيه	30000	40000	35000	27000	20000

المطلوب :

ترحيل خسائر سنة 2010 بالنسبة لهذا الممول .

الحل :

نوضح في الجدول التالي كيف يتم ترحيل خسائر سنة 2008 بالنسبة للممول :

بيان	2011	2012	2013	2014	2015	خسائر عام 2008 (200000)
أرباح العام	30000	40000	35000	27000	20000	
الخسائر المرحلة	(200000)	(170000)	(130000)	(95000)	(68000)	
باقي الخسائر	(170000)	(130000)	(95000)	(68000)	(48000)	

وبلاحظ أن الخسائر قد جبت أرباح الخمس سنوات التالية بالكامل ، وتبقى منها مبلغ 48000 جنيه لا ترحل لأرباح أى سنة أخرى طبقاً لنص القانون .

مثال (3) :

بلغت الخسائر المعتمدة لأحد الممولين عن سنة 2009 مبلغ 130000 جنيه، فإذا اعتمدت المأمورية خلال الخمس سنوات النتائج الآتية :

السنة	2010	2011	2012	2013	2014
الأرباح بالجنيه	25000	(16000)	16500	27000	15000

المطلوب :

إيضاح كيفية ترحيل الخسائر بالنسبة لهذا الممول .

الحل :

نوضح في الجدول التالي كيف يتم ترحيل خسائر سنة 2009 بالنسبة للممول :

2014	2013	2012	2011	2010	بيان	خسائر عام 2009 (130000)
15000	27000	16500	(16000)	25000	أرباح العام	
(61500)	(88500)	(105000)	(105000)	(130000)	الخسائر المرحلة	
(46500)	(61500)	(88500)	(105000)	(105000)	باقي الخسائر	

وبلاحظ أنه في الترحيل إلى سنة 2011 ظلت الخسائر كما هي ، حيث إن النتيجة المعتمدة لسنة 2011 هي خسائر وليست أرباحاً .

-وقد جبت خسائر سنة 2009 أرباح السنوات حتى سنة 2014 ، وتبقى منها مبلغ 46500 جنيهاً لا يرحل لأي سنة أخرى طبقاً لنص القانون .

-أما بالنسبة للخسائر المعتمدة في سنة 2011 وقدرها 16000 جنيهاً فترحل إلى الخمس سنوات التالية لها وحتى نهاية سنة 2016 ، ونظراً لأن خسائر سنة 2009 قد جبت أرباح السنوات حتى سنة 2014 فلا يتبقى بالنسبة لخسائر سنة 2011 سوى سنتي 2015 ، 2016 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 الجاري 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 (4) :

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 2005 / 2010 كما يلي :

السنة	النشاط المهني (استشارات)	النشاط التجاري (مقاول)	إيراد الأتيان (محاصيل بستانية)
2009	(50000)	(200000)	40000
2010	10000	50000	42000
2011	30000	80000	44000
2012	35000	75000	43000

47000	60000	45000	2013
45000	70000	38000	2014

فإذا علمت ما يلي :

يمسك الممول دفاتر منتظمة في الأنشطة التجارية والمهنية كما يحاسب فعلياً عن إيرادات الأطنان الزراعية .

المطلوب :

(١) إيضاح كيفية ترحيل الخسائر المعتمدة في نشاطيه المهني والتجاري .

(٢) تحديد صافي الربح الخاضع للضريبة في السنوات 2009 / 2014 .

الحل :

أولاً : تجميع نتائج الأنشطة جميعاً تجميع جبرى في سنة تحقق الخسائر (سنة 2009) كما يلي :

سنة 2009	
(50000)	- خسائر النشاط المهني
(200000)	(+) - خسائر النشاط التجاري
40000	(-) - إيرادات الثروة العقارية
(210000)	■ صافي خسائر عام 2009

ثانياً : تنسيب المتبقى من الخسارة بنسبة الخسائر المحققة في كل من النشاطين كالآتي :

$$\text{المتبقى من خسائر النشاط المهني} = \frac{50000}{250000} \times 210000 = 42000 \text{ جنيه}$$

$$\text{المتبقى من خسائر النشاط التجاري} = \frac{200000}{250000} \times 210000 = 168000 \text{ جنيه}$$

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

أ - ترحيل باقى خسائر النشاط المهني :

2014	2013	2012	2011	2010	بيان	باقى خسائر
38000	45000	35000	30000	10000	أرباح العام	2009
..	..	(2000)	(32000)	(42000)	الخسائر المرحلة	(42000)
38000	45000	32000	(2000)	(32000)	باقى الخسائر	

ب - ترحيل باقى خسائر النشاط التجارى :

2014	2013	2012	2011	2010	بيان	باقى خسائر
70000	60000	75000	80000	50000	أرباح العام	2009
..	..	(38000)	(118000)	(168000)	الخسائر المرحلة	(168000)
70000	60000	37000	(38000)	(118000)	باقى الخسائر	

رابعاً : تجميع نتائج الأنشطة المختلفة بعد الترحيل وتحديد صافى الربح الخاضع للضريبة على الوجه التالى :

2014	2013	2012	2011	2010	البيان / السنة
38000	45000	33000	..	..	أرباح النشاط المهنى
70000	60000	37000	..	..	أرباح النشاط التجارى
45000	47000	43000	44000	42000	إيراد الثروة العقارية
153000	152000	113000	44000	42000	الإجمالى
5000	5000	5000	5000	5000	شريحة معفاة من الضريبة
148000	147000	108000	39000	37000	الصافى الخاضع للضريبة

ويلاحظ بالنسبة للمثال السابق ما يلى :

١) تم ترحيل الخسائر فى النشاط المهنى لتوافر شرط الترحيل بالنسبة لهذا النشاط ، وهو احتفاظ الممول بدفاتر منتظمة .

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

(٢) استنفدت أرباح السنوات الخمس التالية فى كل من النشاطين التجارى والمهنى جميع الخسائر التى تحققت فى سنة 2009 فى هذا المثال ، ويراعى أنه فى حالة تبقى جزء من الخسائر سواء فى النشاط التجارى أو المهنى بعد استنفاد سنوات الترحيل الخمس ، لن يرحل إلى أرباح أى سنوات أخرى تالية .

مادة (29 مكرراً) : (1)

استثناء من حكم المادة (29) من هذا القانون تخصم الخسائر الرأسمالية المحققة نتيجة التصرف فى الأوراق المالية فى حدود الأرباح الرأسمالية المحققة من التصرف فى أوراق مالية خلال السنة الضريبية .

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

ويتضح من ذلك ما يلى :

■ أن المشرع قد أقر مبدأ خصم وترحيل الخسائر الرأسمالية الناتجة من التصرف فى الأوراق المالية بالشروط التالية :

- خصم الخسائر الرأسمالية الناتجة من التصرف فى الأوراق المالية فى حدود الأرباح الرأسمالية المحققة من التصرف فى الأوراق المالية وفقاً للحساب الختامى لمحفظه العميل خلال السنة الضريبية .

- إذا لم تكف الأرباح الرأسمالية المحققة من التصرف فى الأوراق المالية لتغطية الخسائر المحققة من التصرف فى الأوراق المالية خلال السنة الضريبية ، سمح المشرع بترحيل الزيادة فى الخسائر كما يلى :

(1) المادة (29 مكرراً) مضافة بالقرار بقانون رقم 53 لسنة 2014 الصادر فى 2014/6/30 ويُعمل بها اعتباراً من أول يوليو 2014 . .

~ ترحيل الزيادة فى الخسائر من الأرباح المحققة نتيجة التصرف فى الأوراق المالية إلى السنوات التالية وحتى السنة الثالثة .

إذا لم تكف الأرباح المحققة نتيجة التصرف فى الأوراق المالية الثلاث سنوات التالية لتغطيتها ، عدم جواز نقل ما قد يتبقى من الخسائر الرأسمالية الناتجة من التصرف فى الأوراق المالية بعد الترحيل لمدة ثلاث سنوات من الأرباح الرأسمالية المحققة من التصرف فى الأوراق المالية أرباح رأسمالية محققة من التصرف فى الأوراق المالية إلى أى سنة تالية .

~ فى حالة وجود أى مصادر أخرى للإيراد بالنسبة للممول (أنشطة تجارية وصناعية ، مرتبات ، أنشطة مهنية ، ثروة عقارية) لا يجوز خصم الخسائر الرأسمالية المحققة من التصرف فى الأوراق المالية من أى وعاء منهم .

وإيضاح كيفية ترحيل الخسائر نسوق المثال التالى :

مثال (1) :

ورد لمصلحة الضرائب بيان من شركة مصر للمقاصة بالحساب الختامى لأحد العملاء بالأرباح / الخسائر الرأسمالية لعمليات بيع الأوراق المالية التى تمت فى نهاية كل جلسة تداول

خلال الفترة من 2014/7/1 حتى 2014/12/31

م	الورقة	عملة	الكمية	صافى البيع	تكلفة الاقتناء	(أ / خ)
1	المطاحن	1	1000	120000	115000	5000
2	المصرية	1	1000	110000	115000	(5000)
3	الكابلات	1	1000	65000	60000	5000

4	سويدي	1	1000	65000	70000	(5000)
5	طلعت	1	1000	100000	130000	(30000)
إجمالي الحساب الختامي لمحفظه عميل مصرى فى 2014/9/30						
(30000)						

م	الورقة	عملة	الكمية	صافى البيع	تكلفة الاقتناء	(أ / خ)
1	المطاحن	1	1000	100000	95000	5000
2	المصرية	1	1000	110000	115000	(5000)
3	الكابلات	1	1000	60000	70000	(10000)
4	سويدي	1	1000	65000	70000	(5000)
5	طلعت	1	1000	100000	120000	(20000)
إجمالي الحساب الختامي لمحفظه عميل مصرى فى 2014/12/31						
(35000)						

المطلوب :

إيضاح كيفية ترحيل الخسائر الرأسمالية الناتجة من التصرف فى الأوراق المالية

فى الحالات التالية :

بفرض	الحالة	2015	2016	2017
أن إجمالي الحساب الختامي لمحفظه العميل المصرى كما يلى :	1	20000	50000	40000
	2	15000	17000	13000

الحل :

بناء على ما ورد من شركة مصر للمقاصة عن حركة ناتج التعامل فى الأوراق المالية وفقاً للحساب الختامي لمحفظه العميل المصرى نجد أنه خلال المدة الثانية والثالثة عام 2014 تبين الآتى :

الأرباح الرأسمالية الناتجة من التصرف فى الأوراق المالية	15000 جنيه
الخسائر الرأسمالية الناتجة من التصرف فى الأوراق المالية	(80000 جنيه)

يتم خصم الخسائر الرأسمالية المحققة نتيجة التصرف فى الأوراق المالية كما يلى :

خصم الخسائر الرأسمالية المحققة نتيجة التصرف فى الأوراق المالية عام 2014 فى حدود الأرباح الرأسمالية المحققة من التصرف فى أوراق المالية ذات السنة الضريبية 2014 كما يلى :

بيان	2014
أرباح رأسمالية	15000
الخسائر المرحلة	(80000)
باقى الخسائر	(65000)

نظراً لزيادة الخسائر الرأسمالية المحققة عام 2014 عن الأرباح الرأسمالية المحققة خلال السنة الضريبية 2014 ، لذا يتم ترحيل الزيادة فى الخسائر من الأرباح المحققة نتيجة التصرف فى الأوراق المالية إلى الأرباح الرأسمالية المحققة من التصرف فى أوراق المالية للسنوات التالية حتى السنة الثالثة ، كما يلى :

الفرض الأول :

خسائر رأسمالية	بيان	2015	2016	2017
2014	أرباح رأسمالية	20000	50000	40000
(65.000)	الخسائر المرحلة	(65000)	(45000)	— —
	باقى الخسائر	(45000)	5000	20000

يلاحظ أن الخسائر الرأسمالية قد استنفذت بالكامل خلال سنتين أى قبل نهاية الثلاث سنوات المحددة بنص القانون ، وتخضع الأرباح الرأسمالية المحققة من ناتج الأوراق المالية المقيدة فى بورصة الأوراق المالية المصرية عام 2016 وقيمتها 5000 جنيه وعام 2017 وقيمتها 20000 جنيه للضريبة بسعر (10 %) وذلك دون خصم أية تكاليف وفقاً لحكم المادة رقم (46) مكرراً / 5 من القانون .

الفرض الثانى :

2017	2016	2015	بيان	خسائر رأسمالية
13000	17000	15000	أرباح رأسمالية	2014
(33000)	(50000)	(65000)	الخسائر المرحلة	(65.000)
(20000)	(33000)	(50000)	باقى الخسائر	

يلاحظ أن الخسائر الرأسمالية قد جبت الأرباح الرأسمالية المحققة من ناتج الأوراق المالية للثلاث سنوات التالية بالكامل ، وتبقى منها مبلغ 20000 جنيه لا ترحل للأرباح الرأسمالية المحققة من ناتج الأوراق المالية لأى سنة أخرى طبقاً لنص القانون .

المأمورية المختصة فى تطبيق أحكام الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين

أوضحت المادة (8) 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 (10) 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 أياً 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 متوسطى 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 .

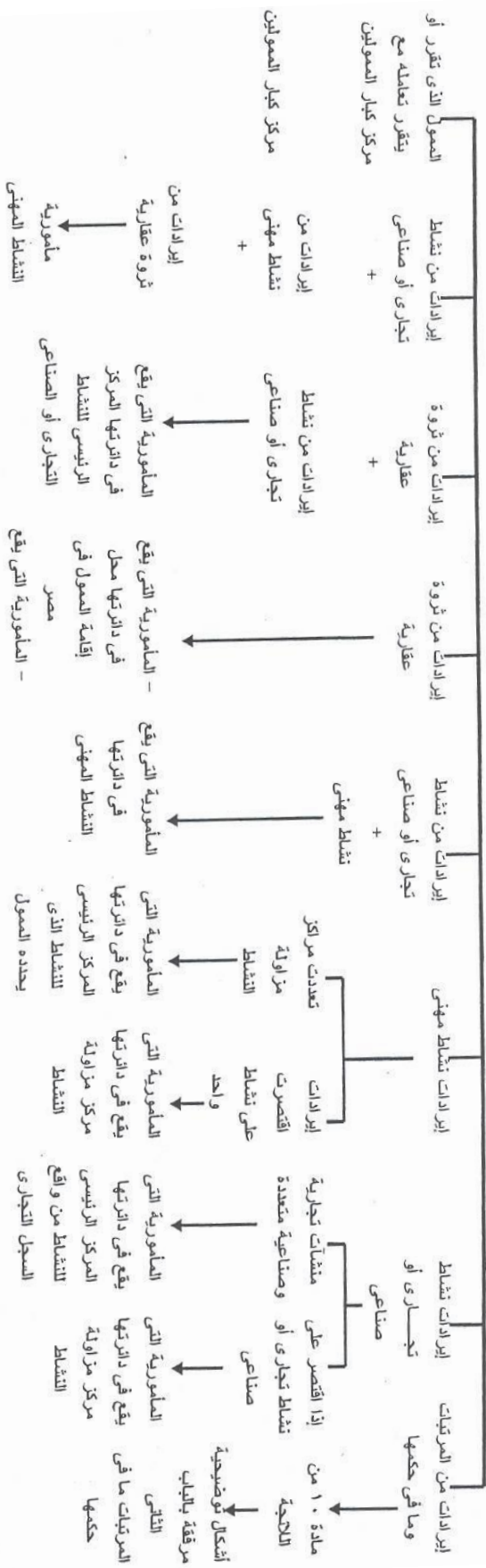
وعلى المأمورية المختصة قبل تغيير مركز مزاولة النشاط إنهاء إجراءات الفحص والإخطار وإحالة ملف الممول إلى مأمورية مركز مزاولة النشاط الجديد خلال ثلاثة أشهر مع مراعاة مدد التقادم .

ونورد فيما يلى شكل توضيحى بالمأمورية المختصة .

(*) أضيف البد (8 ، 9) بالقرار الوزارى رقم 779 لسنة 2007 المسجل بتاريخ 2007/12/31

المأمورية المختصة

في تطبيق أحكام الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين



**قواعد وأسس
المحاسبة 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 91 لسنة 2005 وتعديلاته ولائحته التنفيذية والقرار الوزاري رقم 54 لسنة 2012 والتعليمات التنفيذية رقم 12 لسنة 2012 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 54 لسنة 2012 والتعليمات التنفيذية رقم 12 لسنة 2012 .
 - منشآت الفئة الاولى
 - منشآت الفئة الثانية
 - منشآت الفئة الثالثة

قواعد محاسبة المنشآت الصغيرة

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

تنص المادة (18) من القانون على ما يلى :

" 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 141 لسنة 2004 ، وذلك بما يتفق مع طبيعتها ويسر أسلوب معاملتها الضريبية " .

ويتضح من هذا النص ما يلى :

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

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

-وقرر المشرع عدم تعارض القرارات التى يصدرها وزير المالية بقواعد وأسس المحاسبة الضريبية وإجراءات تحصيل الضريبة على أرباح المنشآت الصغيرة مع أحكام قانون تنمية المنشآت الصغيرة رقم 141 لسنة 2004 .

الفحص بالعينة :

استحدث القانون رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته نظام الربط الذاتى الذى يعتمد على الممول نفسه فى إعداد إقرار ضريبى صحيح يعبر عن أرباحه الحقيقية دون تدخل من الإدارة الضريبية بحيث يعتبر إقرار الممول ربطاً للضريبة وسنداً للتنفيذ ، وحتى يؤتى 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 (94) 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 (78) من قانون الضريبة على الدخل " .⁽¹⁾

وجاء نص المادة (117 مكرراً) من اللائحة التنفيذية للقانون كما يلى :
" فى تطبيق حكم المادة (94) من القانون لا تسرى أحكام الفحص بالعينة على الإقرارات التى لا تستند لدفاتر وحسابات منتظمة وفقاً لحكم المادة (78) من القانون ، وذلك اعتباراً من سنوات الفحص التى تبدأ من عام 2013 وما بعدها " .

ويتضح من نصوص هذه المواد :
إن المشرع فى الفقرة الأولى من المادة رقم (94) 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 يكفي 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 (78) 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 (78) من القانون اعتباراً من سنوات الفحص التى تبدأ من عام 2013 وما بعدها وفقاً لحكم المادة (117) من اللائحة التنفيذية للقانون.

المبلغ الإضافى للفرق بين الضريبة المدرجة بالإقرار وبين الضريبة النهائية :

تنص المادة (87) مكرر من القانون المضافة بالقانون رقم 11 لسنة 2013 على ما يلى :

⁽¹⁾ الفقرة الثانية من، المادة رقم (94) من قانون الضريبة على الدخل مضافة بالقانون رقم (11) لسنة 2013 بتاريخ

" 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 :
- (5 %) من الضريبة التي لم يتم إدراجها إذا كان الفرق بين الضريبة المدرجة بالإقرار وبين الضريبة النهائية يعادل من (10 %) إلى (20 %) من مقدار الضريبة النهائية .

- (15 %) من الضريبة التي لم يتم إدراجها إذا كان الفرق بين الضريبة المدرجة بالإقرار وبين الضريبة النهائية يعادل أكثر من (20 %) إلى (50 %) من مقدار الضريبة النهائية.

- (40 %) من الضريبة التي لم يتم إدراجها إذا كان الفرق بين الضريبة المدرجة بالإقرار وبين الضريبة النهائية يعادل أكثر من (50 %) من مقدار الضريبة النهائية .
ولا تسرى أحكام هذه المادة على الحالات التي لا ينطبق عليها نظام الفحص بالعينه وفقاً لنص المادة (94) من قانون الضريبة على الدخل " . (1)

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 (78) من قانون الضريبة على الدخل ، حيث لا ينطبق عليها نظام الفحص بالعينه وفقاً للفقرة الثانية المضافة للمادة (94) من قانون الضريبة على الدخل بالقانون رقم 11 لسنة 2013 .

(1) ، المادة رقم (87) مكرر من قانون الضريبة على الدخل مضافة بالقانون رقم (11) لسنة 2013 بتاريخ 2013/5/18

قواعد محاسبة المنشآت الصغيرة وفقاً للقرارات الوزارية والتعليمات التنفيذية :

- هذا وقد صدر القرار الوزاري رقم 414 لسنة 2009 في 2009/7/2 :

بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة وإجراءات تحصيل الضريبة على أرباحها ، والكتاب الدوري رقم (2) الصادر في 2009/11/16 بشأن قواعد وأسس محاسبة المنشآت الصغيرة في ضوء القرار الوزاري رقم 414 لسنة 2009 .

- كما صدر القرار الوزاري رقم 54 لسنة 2012 بتاريخ 2012/2/8 والمنشور بالوقائع المصرية - العدد 31 (تابع) في 8 فبراير 2012 :

بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة وإجراءات تحصيل الضريبة على أرباحها والتي نص في مادته الثامنة على إلغاء القرار الوزاري رقم (414) لسنة 2009 .

- كما أصدر رئيس مصلحة الضرائب المصرية التعليمات التنفيذية للفحص رقم (12) لسنة 2012 بتاريخ 2012/4/5 :

بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة بمناسبة صدور القرار الوزاري رقم (54) لسنة 2012 بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة ، والتي تنص في المادة رقم (7) 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 54 لسنة 2012 ، والتعليمات التنفيذية رقم 12 لسنة 2012.

**قرار وزير المالية رقم (54) لسنة 2012 بشأن
قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة
وإجراءات تحصيل الضريبة على أرباحها**

وزير المالية :

- بعد الاطلاع على قانون تنمية المنشآت الصغيرة الصادر بالقانون 141 لسنة 2004
- وعلى قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 .
- وعلى اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (991) لسنة 2005 .
- وعلى قرار وزير المالية رقم (414) لسنة 2009 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 إعتبارى 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 يأتى :

- (١) الأشخاص المرتبطة المنصوص عليها في المادة (1) من قانون الضريبة على الدخل المشار إليه .
- (٢) الأشخاص والمنشآت غير المقيمة .
- (٣) المنشآت الدائمة طبقاً لحكم المادة رقم (4) 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 مسؤولية محدودة ، يكون تحديد صافي الربح الذي تحققه المنشآت الصغيرة التي لا يجاوز 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 يجاوز 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 مسؤولية محدودة أيّاً كان رقم أعمالها السنوى طالما لم يجاوز 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 تعامله ١ 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 فى المادة الثانية من هذا القرار تقديم إقراراتها الضريبية على نموذج الإقرار الضريبى المعد لذلك .

(المادة الخامسة)

يجوز للمنشآت الصغيرة المنصوص عليها فى 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 صافى الربح الضريبى وفقاً لحكم المادة (21) من قانون ضريبة الدخل المشار إليه بالنسبة لما ترتبط به من عقود طويلة الأجل .

(المادة السادسة)

لا يسرى الفحص بنظام العينة المنصوص عليه فى المادة (94) من قانون الضريبة على الدخل المشار إليه على المنشآت الصغيرة التى تُقدم إقرارها الضريبى السنوى ، ويتم محاسبتها وفقاً للتعليمات التنفيذية للفحص المنصوص عليها فى الفقرة الأولى من المادة الثانية من هذا القرار .

(المادة السابعة)

على مأمورية الضرائب المختصة إمساك سجل تقييد فيه المنشآت الصغيرة المنصوص عليها فى المادة الثانية من هذا القرار التى تقدم إقرارها الضريبى على النموذج المعد لذلك ، ويجب أن يدون فى 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 414 لسنة 2009 المشار إليه .

(المادة التاسعة)

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

التعليمات التنفيذية للفحص رقم (12) لسنة 2012
بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة

بمناسبة صدور القرار الوزاري رقم (54) لسنة 2012 بشأن
قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة ،
لذا فإن المصلحة تنبه إلى ضرورة مراعاة الآتي :

مادة : (1)

تقسم المنشآت الصغيرة وفقاً للقرار الوزاري المشار إليه الصادر وفقاً لأحكام المادة (18) من القانون 91 لسنة 2005 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 ولا يتجاوز رقم أعمالها السنوي (الإيرادات) مليون جنيه	المنشآت الصغيرة التي تتخذ شكل شركة مساهمة أو توصية بالأسهم أو شركة ذات مسؤولية محدودة أيا كان رقم أعمالها السنوي (الإيرادات) وبما لا يتجاوز مليوني جنيه 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) مليوني جنيه أياً كان شكلها القانوني

مادة : (2)

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

١. فواتير المبيعات أو الإيرادات التي تلزم 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 : (3)

يتم تحديد صافى الربح لمنشآت الفئة الأولى بناء على رقم الأعمال المحدد للسنة محل الفحص أو عند الاتفاق باللجنة الداخلية وفقاً لنسب صافى الربح المحدد بالجدول المرفق ، والتي تسرى على هذه الفئة دون غيرها .
وذلك مع عدم الإخلال بحق هذه المنشآت فى تقديم الإقرار الضريبى والمحاسبة ضريبياً طبقاً للدفاتر والسجلات التى تمسكها والمستندات المؤيدة لكل من الإيرادات والتكاليف والمصروفات .

مادة : (4)

يتم تحديد صافى الربح لمنشآت الفئة الثانية بناء على قائمة الدخل المُعدة وفقاً لأساس الاستحقاق والأصول والقواعد المحاسبية المتعارف عليها ، وفى 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 صافى الربح الضريبى وفقاً لحكم المادة (21) من القانون 91 لسنة 2005 بالنسبة لما ترتبط به من عقود طويلة الأجل .

مادة : (5)

يتم تحديد صافى الربح لمنشآت الفئة الثالثة بناء على قائمة الدخل المُعدة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية ، وفى ضوء السجلات والمستندات المؤيدة لكل من الإيرادات والتكاليف والمصروفات وأحكام المادة (17) من القانون 91 لسنة 2005 .

مادة : (6)

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 تزاولها منشآت الفئة الأولى بجانب السلع المسعرة جبرياً وفقاً للنسب الواردة بالجدول المشار إليه بالمادة رقم { 3 } من هذه التعليمات .

مادة : (7)

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 : (8)

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 : (9)

يُلغى كل ما يخالف ما ورد بهذه التعليمات .

مادة : (10)

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 54 لسنة 2012

والتعليمات التنفيذية رقم (12) لسنة 2012

أولاً : منشآت الفئة الأولى

هي المنشآت الصغيرة التي تتخذ شكل (منشأة فردية أو شركة أشخاص أو شركة واقع) ولا يتجاوز رقم أعمالها السنوي (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 صافي الربح الضريبي

يتم تحديد صافي الربح لهذه الفئة بناء على رقم الأعمال المحدد للسنة محل الفحص أو عند الاتفاق باللجنة الداخلية وفقاً لنسب صافي الربح المحدد بالجدول المرفق بالتعليمات التنفيذية رقم (12) لسنة 2012 ، 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 (155) لسنة 2002 ، ويُعد من الإيرادات الخاضعة للضريبة وفقاً للكتاب الدورى رقم (32) لسنة 2009 الصادر فى 2009/10/4 .
- (٢) حافز المخازن السنوى الذى يحصل عليه أصحاب المخازن من وزارة التضامن الاجتماعى ويُعد من الإيرادات الخاضعة للضريبة وفقاً للكتاب الدورى رقم (17) لسنة 2008 الصادر فى 2008/4/15 ، والذى جاء به ما نصه :
- " ورد بجريدة الأهرام فى عددها الصادر بتاريخ 2007/7/9 خبر مفاده أن إجمالى الحافز المنصرف للمخازن عن الفترة من أول سبتمبر من عام 2009 تاريخ بدء العمل بنظام عقود المخازن الجديدة وحتى نهاية مايو 2007 مبلغ 103 مليون جنيه . والمصلحة من جانبها تنبه كافة المأموريات عند إجراء المحاسبة الضريبية للمخازن 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 برد هذا المقابل " قرار الوزاري رقم 1230 لسنة 2004 بإلغاء مقابل الخدمات الأصلية والإضافية الذى كانت تحصله مصلحة الجمارك من الممولين طبقاً للقانون والقرارات الوزارية الصادرة فى هذا الشأن " ووفقاً للكتاب الدورى رقم (3) لسنة 2005 الصادر فى 2005/1/17 ، والتعليمات التنفيذية للفحص رقم (18) متنوعات لسنة 2005 الصادرة بتاريخ 2005/3/10 بشأن إخضاع المبالغ المستردة مقابل الخدمات الأصلية والإضافية للضريبة ، وقد ورد بها ما نصه :
- " بمناسبة صدور القرار الوزاري رقم 1230 لسنة 2004 بشأن إلغاء مقابل الخدمات الأصلية والإضافية الذى كانت تحصله مصلحة الجمارك طبقاً للقانون والقرارات الوزارية الصادرة فى هذا الشأن 0 وقيام المستوردين باستصدار أحكام قضائية برد هذا المقابل 0
- وبناء على توجيهات السيد الأستاذ الدكتور / وزير المالية بالتنسيق بين مصلحة الجمارك والمصالح السيادية الأخرى لاستثناء حقوق الخزنة العامة مع خصم إيه مبالغ

تمثل مديونية مستحقة لهؤلاء المستوردين من تلك المبالغ المستردة وتوريدها للمصلحة المختصة .

قامت المصلحة بإصدار الكتاب الدورى رقم (3) لسنة 2005 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 157 لسنة 1981 وتعديلاته وذلك خلال سنة الاسترداد . "

ملاحظات

- يجوز لمنشآت هذه الفئة عدم تطبيق معايير المحاسبة المصرية عند أعداد قوائمها المالية ، وتُستثنى هذه المنشآت من تطبيق أحكام تحديد صافى الربح الضريبى وفقاً لحكم المادة (21) من القانون بالنسبة لما ترتبط به من عقود طويلة الأجل.
- لا يسرى الفحص بنظام العينة المنصوص عليه فى المادة (94) 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 (12) لسنة 2012 .
- لا يسرى الفحص بنظام العينة المنصوص عليه فى المادة (94) من القانون على الممول الذى لا يمسك دفاتر وحسابات منتظمة وفقاً لحكم المادة (78) من قانون الضريبة على الدخل وفقاً للفقرة الثانية المضافة للمادة (94) بالقانون رقم 11 لسنة 2013 .

ثانياً : منشآت الفئة الثانية

هى المنشآت الصغيرة التي تتخذ شكل (شركة مساهمة أو توصية بالأسهم أو شركة ذات مسئولية محدودة) أيا 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 ، وفى ضوء السجلات والمستندات المؤيدة لكل من الإيرادات والتكاليف والمصروفات ويتحدد وعاء الضريبة طبقاً لأحكام التشريع الضريبى 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 الضريبى وفقاً لحكم المادة (21) من القانون بالنسبة لما ترتبط به من عقود طويلة الأجل .
- لا يسرى الفحص بنظام العينة المنصوص عليه فى المادة (94) من القانون على هذه الفئة فى حالة عدم إمساكها دفاتر وحسابات منتظمة وفقاً لحكم المادة (78) من القانون ، ووفقاً للفقرة الثانية المضافة للمادة (94) بالقانون رقم 11 لسنة 2013 .

ثالثاً : منشآت الفئة الثالثة

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

▪ تحديد صافى الربح الضريبى

يتم تحديد صافى الربح لهذه الفئة بتطبيق التشريع الضريبى على صافى الربح المحاسبى بناء على قائمة الدخل المُعدة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية ، وفى ضوء السجلات والمستندات المؤيدة لكل من الإيرادات والتكاليف والمصروفات وأحكام قانون الضريبة على الدخل وفقاً لحكم الفقرة الثانية من المادة (17) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون 91 لسنة 2005 وتعديلاته.

أسس المحاسبة الضريبية لمنشآت الفئة الثانية والثالثة :

فى حالة عدم التزام منشآت الفئة الثانية والثالثة بما ورد بالقرار الوزارى (54) لسنة 2012 التعليمات التنفيذية (12) لسنة 2012 يتم محاسبتها ضريبياً كما يلي :

وفقاً لحكم الفقرة الثانية من المادة رقم (90) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 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 (17) من قانون الضريبة على الدخل والتي تنص على أنه :-

" تحدد أرباح النشاط التجارى والصناعى على أساس الإيراد الناتج عن جميع العمليات التجارية والصناعية بما فى ذلك الأرباح الناتجة عن بيع أصول المنشأة المنصوص عليها في البنود { 1 ، 2 ، 4 } من المادة (25) من هذا القانون ، والأرباح المحققة من التعويضات التي يحصل عليها الممول نتيجة الهلاك أو الاستيلاء على أى أصل من هذه الأصول وكذلك أرباح التصفية التي تحققت خلال الفترة الضريبية وذلك كله بعد خصم جميع التكاليف واجبة الخصم . "

وكذلك حكم المادة رقم (22) 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 التى لم يجر العرف على إثباتها بمستندات .

▪ تحديد رقم الأعمال (الإيرادات)

يتم تحديد رقم الأعمال من واقع الإقرار الضريبي وفواتير 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) .

▪ خصم التكاليف والمصروفات التشغيلية (تكلفة المبيعات)

يتم خصم تكلفة المبيعات وفقاً للفقرة الأولى من المادة (17) من القانون من إيرادات عمليات المنشأة من واقع الفواتير والمستندات المؤيدة لها للوصول لمجمل الربح الممثلة 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 (22) من قانون الضريبة على الدخل ، مع تطبيق المادة (28) 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 أذن صرف داخلية أو بيانات أسعار ، ومنها :

مصروفات الانتقالات الداخلية ، مصروفات البوفيه للضيافة الداخلية لعملاء المنشأة ، مصروفات النظافة ، الدمغات العادية والنقابية 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 (7%) من إجمالي المصروفات العمومية والإدارية المؤيدة بمستندات .

أسس المحاسبة الضريبية لأرباح النشاط التجارى والصناعى

وفقاً لنماذج الإقرارات الضريبية المعدلة عن عام 2013 ، وعام 2014

استبدلت مصلحة الضرائب نماذج الإقرارات الضريبية أرقام (27) ، (28) عن عام 2013 حيث تم إصدار نماذج الإقرارات الضريبية المعدلة على أساس :-

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

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

وبناء على ما سبق :

بالنسبة للشخص الطبيعي الذى يزاول نشاطاً تجارياً أو صناعياً أو حرفياً ولم يلتزم بإمسك الدفاتر والسجلات طبقاً للبند / 1 من الفقرة الأولى من المادة رقم (78) من القانون وبالنسبة للشخص الاعتبارى الذى يزاول نشاطاً تجارياً أو صناعياً أو حرفياً ولم يلتزم بإمسك الدفاتر والسجلات طبقاً للبند / 2 من الفقرة الأولى من المادة رقم (78) من القانون ولم يحدد المبيعات وتكلفة المشتريات بالمستندات ، يتم محاسبتهم ضريبياً بتحديد صافى ربح مبيعات السلع غير المسعرة جريباً ضريبياً طبقاً لنسب صافى الربح الواردة بالتعليمات التنفيذية رقم (12) لسنة 2012 وملحقاتها الصادرة من المصلحة إذا كان نشاط الممول من ضمن الأنشطة الواردة بهذه التعليمات ، وفى حالة عدم ورود نشاط المنشأة ضمن الأنشطة الوارد لها نسب صافى ربح بالتعليمات التنفيذية المشار إليها وملحقاتها يتم محاسبتها ضريبياً بنسب مجمل الربح المتعارف عليها ، مع خصم المصروفات العمومية والإدارية وفقاً لحكم المادة رقم (22) من القانون والمادة (28) من اللائحة التنفيذية للقانون .

ومن ثم يجوز الاسترشاد بقواعد وأسس المحاسبة الضريبية الواردة بالقرار الوزارى رقم 54 لسنة 2012 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 (17) من التعليمات التنفيذية (12) لسنة 2012 .



حالات خاصة

وفقاً للقرار الوزاري رقم 54 لسنة 2012

والتعليمات التنفيذية رقم 12 لسنة 2012

الهدف

بنهاية هذا الموضوع سيكون الدارس قادراً علي تحديد وأسس المحاسبة الضريبية لعدد من الأنشطة الخاصة (حالات خاصة) طبقاً للقرار الوزاري رقم 54 لسنة 2012 والتعليمات التنفيذية رقم 12 لسنة 2012 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 :

المبيعات = تكلفة المشتريات × (100 % + هامش الربح)

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

$$\text{المبيعات} = \text{تكلفة المشتريات} \times \frac{100}{100 + \text{هامش الربح}}$$

في حالة وجود سلع غير 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 (12) لسنة 2012 وملحقاتها (لها نسب صافي ربح)

يتم محاسبتها ضريبياً على النحو التالي :

xxx	(1)	صافي المبيعات السنوية من السلع المسعرة جبرياً (<u>يخصم منه</u>)
(xx)	(2)	صافي المشتريات من السلع المسعرة جبرياً وفقاً للمستندات المؤيدة لها
xxx	(3)	▪ <u>مجمّل الربح من السلع مسعرة تسعير جبرياً (2 - 1)</u> (<u>يخصم منه</u>)
(xx)	(4)	- المصروفات الإدارية والعمومية للسلع المسعرة جبرياً م (22) ق ، م (28) ل بنسبة (إيرادات السلع المسعرة جبرياً إلى إيرادات السلع غير المسعرة جبرياً) - قى حالة عدم وجود مستندات تخصم المصروفات (مجمّل الربح $\times 20\%$) ▪ <u>صافي الربح من السلع المسعرة جبرياً (4 - 3)</u> (<u>يضاف إليه</u>)
xxx	(5)	
xx	(6)	صافي الربح من السلع غير المسعرة جبرياً وفقاً للتعليمات 12 لسنة 2012 = الإيراد السنوي $\times$ نسبة صافي الربح
xxx	(7)	▪ <u>صافي الربح السنوي (6 + 5)</u>

٢) نشاط المنشأة من السلع غير المسعرة جبرياً التي لم ترد ضمن الأنشطة الواردة بالتعليمات (12) لسنة 2012 وملحقاتها، يتم محاسبتها ضريبياً على النحو التالي :

xxx	(1)	صافي المبيعات السنوية من السلع المسعرة جبرياً (كما سبق الإشارة إليه)
(xx)	(2)	(-) صافي المشتريات من السلع المسعرة جبرياً وفقاً للمستندات المؤيدة لها
xxx	(3)	▪ <u>مجمّل الربح من السلع المسعرة تسعير جبرياً (2 - 1)</u> (<u>يضاف إليه</u>)
(xx)	(4)	مجمّل الربح من السلع غير المسعرة جبرياً = الإيراد السنوي $\times$ نسبة مجمّل الربح (<u>نسبة مجمّل ربح النشاط هي النسبة المتعارف عليها</u>)
xxx	(5)	▪ <u>إجمالي الربح (4 + 3)</u> (<u>يخصم منه</u>)
(xx)	(6)	المصروفات الإدارية والعمومية وفقاً م (22) من القانون ، م (28) من اللائحة
xxx	(7)	▪ <u>صافي الربح السنوي (6 - 5)</u>

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

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

(١) يتم الجمع الجبري للمبيعات السنوية من السلع المسعرة جبرياً والغير المسعرة جبرياً

(٢) يتم الجمع الجبري لتكلفة المبيعات السنوية من السلع المسعرة جبرياً والسلع غير المسعرة جبرياً .

(٣) مجمل الربح = المبيعات السنوية - تكلفة المبيعات السنوية

(٤) للوصول لصافي الربح السنوي يتم خصم التكاليف والمصروفات من مجمل الربح

من واقع الفواتير والمستندات المؤيدة لها وفقاً لحكم المادة (22) من القانون

والمادة (28) من اللائحة التنفيذية وذلك على النحو التالي :-

xxx	1	المبيعات السنوية من السلع المسعرة جبرياً
(xx)	2	(+) المبيعات السنوية من السلع غير المسعرة جبرياً وفقاً لفواتير المبيعات
xxx	3	▪ <u>إجمالي المبيعات السنوية</u> (الإيرادات السنوية) (1 + 2)
(xx)	4	المشتريات من السلع المسعرة جبرياً وفقاً للمستندات المؤيدة لها
(xx)	5	(+) المشتريات من السلع غير المسعرة جبرياً وفقاً للمستندات المؤيدة لها
(xx)	6	(+) مصروفات التشغيل أن وجدت
(xx)	7	▪ <u>إجمالي تكلفة المبيعات السنوية</u> (4 + 5 + 6)
xxx	8	❖ مجمل الربح (3 - 7)
		(يخصم منه)
(xx)	9	مصروفات البيع والتوزيع وفقاً للمستندات المؤيدة لها
(xx)	10	مصروفات الإدارية والعمومية وفقاً للمستندات المؤيدة لها
(xx)	11	التكاليف والمصروفات التي لم يجر العرف على إثباتها بمستندات / م 28 لائحة
(xx)	12	مصروفات تمويلية (وفقاً لحكم المادة (23 ، 24 ، 52) من القانون بحسب الأحوال
xxx	13	❖ <u>صافي الربح السنوي</u> { 8 - مجموع (9 + 10 + 11 + 12) }

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 2010 ، على النحو التالى :

١	المبيعات من الأدوية والمستلزمات الطبية	=	المشتريات	×	115.19 %	××
٢	المبيعات من مستحضرات التجميل الطبية	=	المشتريات	×	125 %	××
	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 الطبى والزيتون 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 (12) لسنة 2012 وملحقاتها أو وفقاً لنسب مجمل الربح المتعارف عليها فى حالة عدم ورودها ضمن الأنشطة الواردة بالتعليمات المشار إليها .

وفيما يلى طرق المحاسبة لمنشآت الصيدليات للسلع غير المسعرة جبرياً بجانب السلع المسعرة جبرياً .

الحاسبة الضريبية لنشاط الصيدليات

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

(١) نشاط الصيدلية من السلع غير المسعرة جبرياً التي وردت ضمن الأنشطة الواردة بالتعليمات التنفيذية رقم (12) لسنة 2012 وملحقاتها (لها نسب صافي ربح) ، يتم محاسبتها ضريبياً على النحو التالي :

xxxx	xx	المبيعات من الأدوية والمستلزمات الطبية = المشتريات × 115.19 %
	xx	المبيعات من مستحضرات التجميل الطبية = المشتريات × 125 %
		■ 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 (22) ق ، م (28) ل
		بنسبة (إيرادات السلع المسعرة جبرياً إلى إيرادات السلع غير المسعرة جبرياً)
		- قى حالة عدم وجود مستندات تخصم المصروفات
		(بنسبة 20 % 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 (12) لسنة 2012 وملحقاتها ، يتم
محاسبتها ضريبياً على النحو التالي :

xx	المبيعات من الأدوية والمستلزمات الطبية = المشتريات × 115.19 %
xx	المبيعات من مستحضرات التجميل الطبية = المشتريات × 125 %
xxx	■ إجمالي مبيعات السلع المسعرة جبرياً (<u>يخصم منها</u>) - مشتريات الأدوية والمستلزمات الطبية - مشتريات مستحضرات التجميل الطبية
(xx)	■ إجمالي مشتريات السلع المسعرة جبرياً <u>مجمّل الربح الضريبي من السلع المسعرة جبرياً</u> (<u>يضاف إليه</u>) - مجمّل الربح من السلع غير المسعرة جبرياً = (الإيراد السنوي × نسبة مجمّل الربح) (<u>نسبة مجمّل ربح النشاط هي النسبة المتعارف عليها</u>)
xxx	<u>إجمالي ربح النشاط</u>
(xx)	(<u>يخصم منه</u>) - المصروفات الإدارية والعمومية المؤيدة بالمستندات / م (22) من القانون - المصروفات وفقاً للمادة (28) من اللائحة
xx	<u>صافي الربح الضريبي</u>

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

xx	xx	المبيعات من الأدوية والمستلزمات الطبية = المشتريات × 115.19 %
		المبيعات من مستحضرات التجميل الطبية = المشتريات × 125 %
		المبيعات السنوية من السلع غير المسعرة جبرياً
xxx	xx	■ إجمالي المبيعات السنوية
		(يخصم منها)
		- مشتريات الأدوية والمستلزمات الطبية
		- مشتريات مستحضرات التجميل الطبية
(xx)	xx	- المشتريات السنوية من السلع غير المسعرة جبرياً
		■ إجمالي المشتريات السنوية
		<u>مجمل الربح الضريبي السنوي</u>
xxx	xx	(يخصم منه)
		- مصروفات البيع والتوزيع والمصروفات الإدارية والعمومية
		- التكاليف والمصروفات التي لم يجر العرف على إثباتها بمستندات / م
		28 لائحة.
(xx)	xx	- مصروفات تمويلية (وفقاً لحكم المادة (23 ، 24 ، 52) من القانون بحسب الأحوال.
		■ إجمالي التكاليف والمصروفات
		<u>صافي الربح الضريبي</u>
xx		

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 المُعدة وفقاً لأساس الاستحقاق والأصول والقواعد المحاسبية المتعارف عليها ، في ضوء الدفاتر والسجلات والمستندات المؤيدة لإيراداتها وذلك للفئة الثانية أو وفقاً لقائمة الدخل المُعدة 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 جنيه من تطبيق أحكام تحديد صافى الربح الضريبى وفقاً لحكم المادة (21) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم (91) لسنة 2005 وتعديلاته بالنسبة لما ترتبط به من عقود طويلة الأجل وفقاً لحكم المادة الخامسة من القرار الوزارى 54 لسنة 2012 . ويتم المحاسبة عنها طبقاً للتعليمات التنفيذية رقم (42) لسنة 2012 ملحق التعليمات (12) لسنة 2012 بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة من الفئة الأولى التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوى مليون جنيه كما يلى :

البند	بيان	نسبة صافى الربح
المقاولات العمومية (أعمال المقاولات)	- تعاملات قطاع عام (حسب رقم الأعمال) - تعاملات قطاع خاص - خدمات	من 8 % إلى 10 % 15 % 25 %

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

نشاط المقاولات التي يتجاوز رقم أعمالها السنوى مليون جنيه ولم تلتزم بتحديد صافى الربح الضريبى من العقود طويلة الأجل وفقاً لحكم المادة رقم (21) من قانون الضريبة على الدخل وكذلك المادة (27) من اللائحة التنفيذية للقانون وفقاً للمحاسبة الضريبية للعقود طويلة الأجل ، يتم محاسبتها ضريبياً وفقاً لنسب صافى 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 (5) طن

وفقاً للتعليمات التنفيذية رقم (13) لسنة 2012

بشأن

قواعد وأسس المحاسبة الضريبية

لسيارات الأجرة والنقل الخفيف حتى (5) طن

أصدرت المصلحة التعليمات التنفيذية رقم () لسنة ٢٠١٢ بشأن قواعد

وأسس المحاسبة الضريبية لسيارات الأجرة والنقل الخفيف حتى () طن بتاريخ

، وقد جاء بها ما نصه :

" بمناسبة صدور القرار الوزاري رقم (54) لسنة 2012 بشأن قواعد وأسس

المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة وباعتبار أن سيارات الأجرة والنقل الخفيف حتى

حمولة (5) طن من المنشآت الصغيرة التي تندرج تحت حكم المادة (18) من قانون

الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 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 الحاسبة الضريبية لسيارات الأجرة كما يلي :

(١) الإيراد اليومي :

ويتم تحديده وفقاً لما يلي :

(أ) بالنسبة للقاهرة والإسكندرية :

بيان	الإيراد اليومي
سيارة حتى 5 راكب	100 جنيه
سيارة 7 راكب	110 جنيه
سيارة من 8 : 11 راكب	120 جنيه
سيارة 12 راكب فأكثر	130 جنيه

(ب) بالنسبة لباقي المحافظات :

بيان	الإيراد اليومي
سيارة حتى 5 راكب	80 جنيه
سيارة 7 راكب	85 جنيه
سيارة من 8 : 11 راكب	95 جنيه
سيارة 12 راكب فأكثر	105 جنيه

(٢) عدد أيام العمل :

يتم تحديدها وفقاً للجدول التالي :

الموديل	عدد أيام العمل السنوية
~ 5 سنوات فأقل	300 يوم
~ أكثر من 5 سنوات - 10 سنوات	250 يوم
~ أكثر من 10 سنوات - 15 سنة	230 يوم
~ أكثر من 15 سنة	190 يوم

٣) نسبة صافى الربح :

تحدد نسبة صافى الربح وفقاً لنوعية الوقود المستخدم كما يلي :

أ) بالنسبة للقاهرة والإسكندرية :

■ 30 %	للسيارات التى تستخدم السولار أو الغاز (بدون سائق)
■ 26 %	للسيارات التى تستخدم السولار أو الغاز (بسائق) أو البنزين (بدون سائق)
■ 22 %	للسيارات التى تستخدم البنزين (بسائق)

ب) بالنسبة لباقي المحافظات :

■ 35 %	للسيارات التى تستخدم السولار أو الغاز (بدون سائق)
■ 30 %	للسيارات التى تستخدم السولار أو الغاز (بسائق) أو البنزين (بدون سائق)
■ 25 %	للسيارات التى تستخدم البنزين (بسائق)

(المادة الثالثة)

تحدد قواعد وأسس المحاسبة الضريبية

لسيارات النقل الخفيف حتى (5) طن كما يلي :

١) الإيراد اليومى :

ويتم تحديده وفقاً لما يلي :

أ) بالنسبة للقاهرة والإسكندرية :

بيان	الإيراد اليومى
سيارة أقل من 1 طن	100 جنيه
سيارة 1 طن وأقل من 2 طن	110 جنيه
سيارة 2 طن وأقل من 3 طن	120 جنيه

130 جنيه	سيارة 3 طن وأقل من 4 طن
140 جنيه	سيارة 4 طن وأقل من 5 طن
170 جنيه	سيارة 5 طن

ب) بالنسبة لباقي المحافظات :

الإيراد اليومي	بيان
85 جنيه	سيارة أقل من 1 طن
90 جنيه	سيارة 1 طن وأقل من 2 طن
95 جنيه	سيارة 2 طن وأقل من 3 طن
100 جنيه	سيارة 3 طن وأقل من 4 طن
110 جنيه	سيارة 4 طن وأقل من 5 طن
150 جنيه	سيارة 5 طن

٢) عدد أيام العمل :

يتم تحديدها وفقا للجدول التالي :

عدد أيام العمل السنوية	الموديل
280 يوم	~ 5 سنوات فأقل
250 يوم	~ أكثر من 5 سنوات - 10 سنوات
230 يوم	~ أكثر من 10 سنوات - 15 سنة
190 يوم	~ أكثر من 15 سنة

٣) نسبة صافي الربح :

تحدد نسبة صافي الربح وفقا لنوعية الوقود المستخدم كما يلي:

أ) بالنسبة للقاهرة والإسكندرية :

للسيارات التى تستخدم السولار أو الغاز (بدون سائق)	■ 30 %
للسيارات التى تستخدم السولار أو الغاز (بسائق) أو البنزين (بدون سائق)	■ 26 %
للسيارات التى تستخدم البنزين (بسائق)	■ 22 %

ب) بالنسبة لباقي المحافظات :

للسيارات التى تستخدم السولار أو الغاز (بدون سائق)	■ 35 %
للسيارات التى تستخدم السولار أو الغاز (بسائق) أو البنزين (بدون سائق)	■ 30 %
للسيارات التى تستخدم البنزين (بسائق)	■ 25 %

(المادة الرابعة)

قواعد عامة يجب مراعاتها عند المحاسبة :-

- (١) تستثنى الإقرارات المقدمة وفقاً لهذه الأسس من نظام الفحص بالعينة .
- (٢) الإقرارات الضريبية التى 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 الذى التزم بتقديم الإقرار الضريبى وسداد الضريبة من واقعه بأى مبالغ عند إصدار خطاب المرور بتجديد الترخيص عن السنة المقدم عنها الإقرار .
- أما بالنسبة للممولين الذين لم يقدموا الإقرار الضريبى يتم مطالبتهم بتقديم الإقرار الضريبى وسداد الضريبة والمبالغ المستحقة عليهم قبل إصدار خطاب المرور بتجديد الترخيص .
- (٤) يُعد نموذج إقرار ضريبى خاص ومبسط لممولى هذا النشاط .
- (٥) للممول الحق فى تطبيق نظام الدفعات المقدمة وفقاً لأحكام المادة (61) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 .

- ٦ إذا كان مالك السيارة موظف يتم سداد الضريبة المستحقة على السيارة بدون خصم الشريحة المعفاة لأنها تخصم أولاً من وعاء المرتبات وما فى 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 فى حالة بيع السيارة إلى شخص آخر فالعبرة بتاريخ البيع هو تاريخ نقل الملكية بالمرور .
- ٩ للمأمورية حق الخروج عن هذه التعليمات فى حالة وجود مستندات تثبت ما يخالف ما ورد بهذه التعليمات على أن يكون ذلك بموافقة رئيس المأمورية .
- ١٠ هذه القواعد لا تخل بأحقية الممول فى المحاسبة على أساس فعلى فى حالة إمساكه دفاتر منتظمة ومستندات مؤيدة .
- ١١ يتم زيادة الإيراد اليوى بواقع (5 ٪) سنوياً .
- ١٢ على مصلحة الضرائب إعادة النظر فى أسس المحاسبة على فترات دورية لا تتجاوز ثلاثة سنوات .
- خامسا : على قطاع المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة متابعة تنفيذ ذلك بكل دقة ويُعمل به إعتباراً من تاريخه " .

الفحص الضريبى لسيارات الأجرة والنقل الخفيف حتى حمولة (5) طن :

وفقاً للقرار الوزارى رقم (54) لسنة 2012 والتعليمات التنفيذية (13) لسنة 2012

- ١ لا يسرى الفحص بنظام العينة المنصوص عليه فى المادة (94) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 للإقرارات الضريبية المقدمة للسيارات وفقاً للقرار الوزارى رقم 54 لسنة 2012 والتعليمات التنفيذية رقم (13) لسنة 2012 .
- ٢ الإقرارات الضريبية التى 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 فى 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) فى حالة بيع السيارة إلى شخص آخر فالعبرة بتاريخ البيع هو تاريخ نقل الملكية بالمرور .

٦) يتم زيادة الإيراد اليومي بواقع (5 %) سنوياً من الإيراد اليومي المحدد بالتعليمات لسيارات الأجرة والنقل الذى يمثل الإيراد عن سنة الأساس لعام 2012 .

**ملخص قواعد وأسس الحاسبة الضريبية لسيارات الاجرة ، والنقل الخفيف حتى 5 طن .
الإيراد اليومي لسيارات الاجرة لعام 2012 (سنة الأساس) يتم زيادته بواقع 5٪ سنوياً**

البيان	محافظة القاهرة والإسكندرية (بالجنية)	باقي المحافظات (بالجنية)
سيارة حتى 5 راكب	100	80
سيارة 7 راكب	110	85
سيارة من 8 إلي 11 راكب	120	95
سيارة 12 راكب فاكثر	130	105

الإيراد اليومي لسيارات النقل الخفيف حتى 5 طن لعام 2012 (سنة الأساس) يتم زيادته بواقع 5٪ سنوياً.

البيان	محافظة القاهرة والإسكندرية (بالجنية)	باقي المحافظات (بالجنية)
سيارة أقل من 1 طن	100	85
سيارة 1 طن وأقل من 2 طن	110	90
سيارة 2 طن وأقل من 3 طن	120	95
سيارة 3 طن وأقل من 4 طن	130	100
سيارة 4 طن وأقل من 5 طن	140	110
سيارة 5 طن	170	150

عدد أيام العمل للسيارات الأجرة /النقل الخفيف حتي 5 طن.

البيان	سيارات الأجرة (باليوم)	سيارات النقل حتي 5 طن
5 سنوات فأقل	300	280
أكثر من 5 سنوات الي 10 سنوات	250	250
أكثر من 10 سنوات الي 15 سنة	230	230
أكثر من 15 سنة	190	190

نسب صافي الربح لسيارات الأجرة والنقل الخفيف حتي 5 طن

البيان	محافظة القاهرة والإسكندرية	باقي المحافظات
السيارات التي تستخدم السولار أو الغاز بدون سائق	٪30	٪35
السيارات التي تستخدم السولار أو الغاز (بسائق) أو بنزين بدون سائق	٪26	٪30
السيارات التي تستخدم بنزين بسائق	٪22	٪25

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 استرشادا بما يلي :-

(١) عدد الرحلات :-

يتحدد استرشادا بعدد السيارات ونوعها والموديل و شهرة المنشأة .

(٢) أجر الرحلة :-

يتحدد استرشادا بعدد مقاعد السيارة والكماليات المتوفرة بالسيارة (تكييف -

فيديو ... الخ) ومسافة الرحلة والموديل .

(٣) كما يتم الاسترشاد بما يلي :-

أ - المعايينات 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 صافى الربح .
ب - ما لدى المنشأة من مستندات (أجندات - صور إيصالات 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 52 أسبوع / 12 شهر ، مع الأخذ فى 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 12 لسنة 2012 على
النحو التالى :

بيان	باستخدام السيارات المملوكة للمنشأة	باستخدام السيارات المستأجرة من الغير
نشاط تأجير سيارات الرحلات	25 %	20 %

**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 12 لسنة 2012 على النحو التالى :

بيان	باستخدام السيارات المملوكة للمنشأة	باستخدام السيارات المستأجرة من الغير
نشاط المنشأة بالتعاقد مع بعض الجهات لنقل العاملين أو التلاميذ بها	25 %	20 %

❖ 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 واثـر 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 أخطار المأمورية المختصة لفتح ملفات لأصحاب هذه السيارات لمحاسبتها ضربياً .

- 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 لدى الممول من عروض أسعار التأجير - أجنداث 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

12 لسنة 2012 على النحو التالى :

نسبة صافى الربح	
	■ <u>تأجير السيارات المملوكة للمنشأة</u>
40 %	- مع تحمل كافة مصروفات التشغيل
50 %	- مع تحمل بعض من مصروفات التشغيل
60 %	- بدون تحمل مصروفات التشغيل
20 %	■ <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 بالبواب الخامس من الكتاب الثانى من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته (فى المواد من 37 حتى 46 من القانون) وفى المواد (من 48 حتى 52 من اللائحة التنفيذية للقانون) . (

حيث تشمل الإيرادات الخاضعة للضريبة للثروة العقارية وفقاً لنص المادة (37) من القانون ما يأتى :

(١) إيرادات الأراضي الزراعية.

(٢) إيرادات العقارات المبنية.

(٣) إيرادات الوحدات المفروشة.

وبصدور القانون رقم (196) ⁽¹⁾ لسنة 2008 بإصدار قانون الضريبة على العقارات المبنية تم إلغاء المواد أرقام المواد (38) ، (40) ، (43) ، (44) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته.

كما تم استبدال نصوص المواد (37) ، (39) ، (45) ، (46) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته على النحو التالى مادة (37) : تشمل الإيرادات الخاضعة للضريبة ما يأتى:

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

(٢) إيرادات الوحدات المفروشة.

مادة (39) : يحدد الإيراد الخاضع للضريبة المحقق من تأجير العقارات المبنية أو جزء منها وفقاً لأحكام القانون المدنى على أساس الأجرة الفعلية ، مخصوماً منها (50 %) مقابل جميع التكاليف والمصروفات.

(١) يعمل بالقانون 196 لسنة 2008 باصدار قانون الضريبة على العقارات ، اعتباراً من الاول من يونيو 2013 وذلك طبقاً لآخر تعديلاته بالقانون

مادة (45) : يستنزل ما سدده الممول من الضرائب العقارية من وعاء الضريبة

المستحقة⁽¹⁾ على طبقاً لأحكام الباب الخامس من الكتاب الثاني من هذا

القانون ، وبما لا يزيد على هذه الضريبة.

مادة (46) : لا يسرى حكم المادة (39) من هذا القانون على العقارات المبنية

الداخلية ضمن أصول المنشأة أو الشركة .

مادة (42)⁽¹⁾: " تفرض ضريبة بسعر 2.5٪ 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 .

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 (110) 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 .

وفى تطبيق حكم هذه المادة يعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة التصرف بالوصية أو التبرع

أو بالهبة لغير الأصول أو الأزواج أو الفروع أو تقرير حق انتفاع على العقار أو تأجير

لمدة تزيد على خمسين عاماً ، ولا يعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة البيوع الجبرية إدارية

كانت أو قضائية وكذلك نزع الملكية للمنفعة العامة أو للتحسين ، كما لا يعتبر تصرفاً

(١) المادة (42) مستبدلة بالقانون 11 لسنة 2013 فى 18 / 5 / 2013

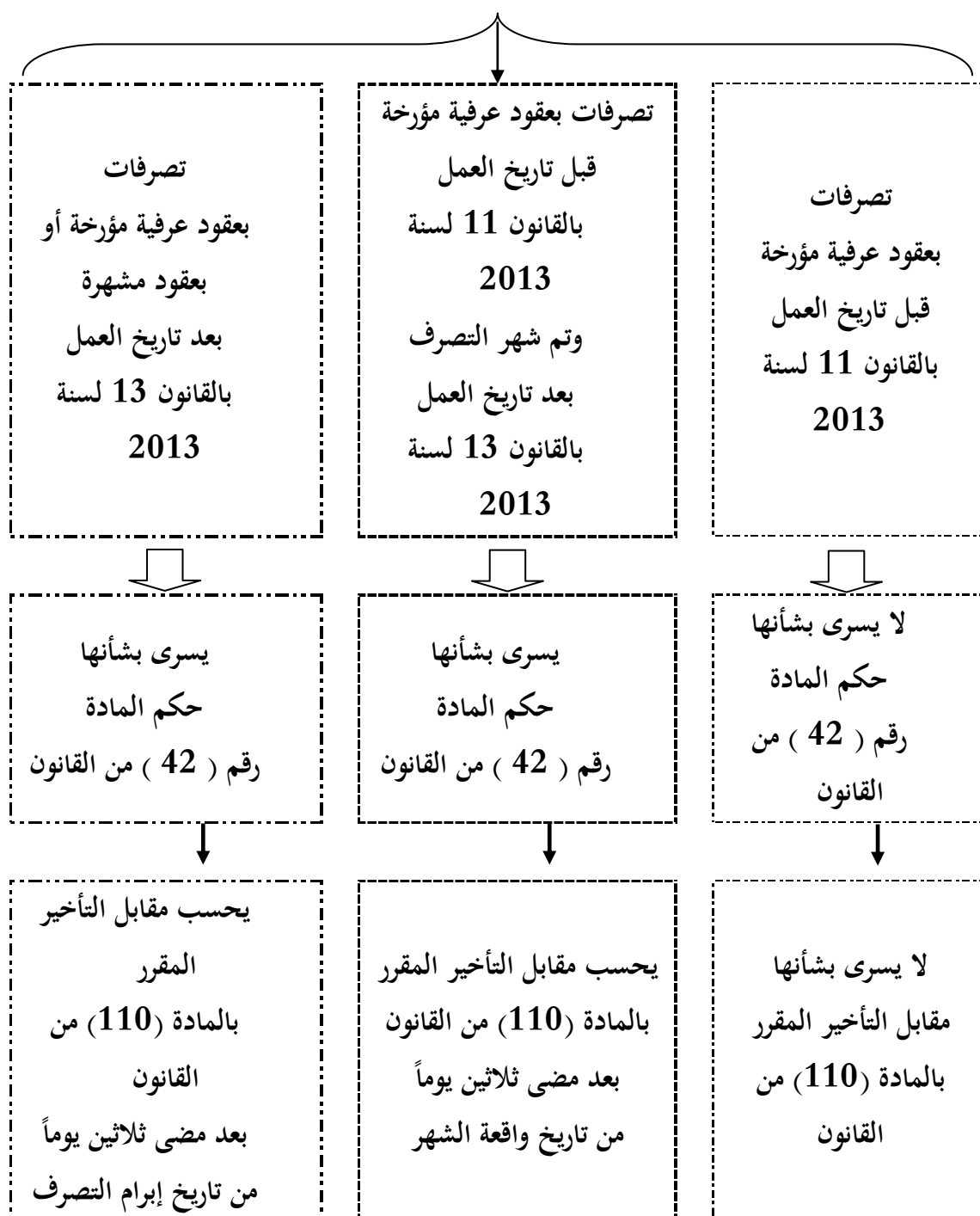
خاضعا . للضريبة التصرف بالتبرع أو بالهبة للحكومة أو وحدات الإدارة المحلية أو الأشخاص الاعتبارية العامة أو المشروعات ذات النفع العام ."
ويخصم ما تم سداده من هذه الضريبة من إجمالي الضرائب المستحقة على الممول في حالة تطبيق البند 7 / من المادة (19) من قانون الضريبة على الدخل وتعديلاته .

ولتطبيق أحكام المادة رقم (42) من القانون المعدلة بالقانون رقم 11 لسنة 2013 بشأن التصرفات العقارية ، ووفقاً للكتاب الدورى رقم (16) لسنة 2014 الصادر بتاريخ 2014/7/2 يراعى ما يلى :

- يقصد بالتصرف فى العقارات المبنية كل ما من شأنه أن يؤدى إلى نقل الملكية كالبيع والمعارضة والهبة والوصية والمقايضة وغير ذلك ، فيما عدا الحالات التى استثنائها القانون وفى حدودها .
- 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 .
- يتم إثبات التصرف بالنسبة للعقارات غير المشهرة بكافة طرق الإثبات ، بما فى ذلك المعاينة على الطبيعة أو الإطلاع على المستندات الخاصة بالملكية أو المترتبة عليها والعبرة فى فرض الضريبة بتاريخ شهر التصرف فإذا لم يكن التصرف مشهراً فإن العبرة بالواقع الذى تدل عليه القرائن أو المستندات الدالة على ذلك ، يتم إثبات التصرف بكافة طرق الإثبات ، بما فى ذلك :
- أن واقعة التصرف العقارى واقعة مادية تحدث فى 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 11 لسنة 2013 لا يسرى عليها حكم المادة رقم (42) المشار إليها ما لم يثبت للمأمورية أن هذا التاريخ غير حقيقى بكافة طرق الإثبات أو أن يقوم الممول بشهر هذا التصرف فى تاريخ لاحق على القيام به .

-تلتزم المأمورية بتسليم المتصرف إيصالاً عند سداد الضريبة يكون سنداً عند شهر التصرف لدى مكاتب الشهر العقاري ، مع مراعاة إعطاءه إيصال يثبت تحصيل الضريبة على التصرفات العقارية ، وعلى مكاتب الشهر العقاري تحصيل الضريبة المذكورة ما لم يقدم المتصرف هذا الإيصال ، وبذلك تكون محاسبة الصرفات العقارية على النحو التالي:.

فتكون المحاسبة عن التصرفات العقارية



أسس المحاسبة الضريبية عن الثروة العقارية

أولاً : إيرادات الأراضي الزراعية على أساس الإيراد الحكمي

تطبق اعتباراً من 2005 حتى 2013/6/30

(1) إيرادات الأراضي الزراعية (غير المزروعة بمحاصيل بستانية)

يتم تحديد إيرادات الأراضي الزراعية (غير المزروعة بمحاصيل بستانية) حتى 2013/6/30 وفقاً لنص البند / 1 من المادة (38) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون 91 لسنة 2005 وتعديلاته، حيث تنص على أنه :-

" يحدد إيراد الأراضي الزراعية على أساس القيمة الإيجارية المتخذة أساساً لربط الضريبة المفروضة طبقاً للقواعد المنصوص عليها في القانون رقم 113 لسنة 1939 الخاص بضريبة الأطنان ، وذلك بعد خصم 30% مقابل جميع التكاليف والمصروفات ".
فيكون :-

×××	~ إجمالي الإيراد من الأراضي الزراعية غير المزروعة بمحاصيل بستانية = قيمة الضريبة العقارية المسددة $\times (100 \div 14)$ أو = عدد الأفدنة $\times$ مال الفدان $\times (100 \div 14)$ (<u>يخصم منه</u>) : 30 % مقابل جميع التكاليف والمصروفات = إجمالي القيمة الإيجارية $\times 30\%$ = (××)
×××	B <u>صافي الإيراد</u>
(××)	(<u>يخصم منه</u>) : الضريبة العقارية المسددة (من 2010 حتى 2013/6/30) (××)
×××	B <u>الوعاء الخاضع للضريبة</u>

(2) إيرادات الاستغلال الزراعي للمحاصيل البستانية

يتم تحديد إيرادات الاستغلال الزراعي للمحاصيل البستانية حتى 2013/6/30 وفقاً لنص البند / 2 من المادة (38) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون 91 لسنة 2005 ، 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 أيّاً كانت المساحة المزروعة منها ما لم يكن إنشاء هذه المشاتل للمنفعة الخاصة لأصحابها ، وذلك على أساس مثل القيمة الإيجازية المتخذة أساساً لربط الضريبة المفروضة بالقانون رقم 113 لسنة 1939 المشار إليه ، وذلك إذا كان حائز الغراس مستأجراً للأرض ، أما إذا كان حائز الغراس مالكاً للأرض فتحدد الإيرادات على أساس مثلي القيمة الإيجازية المشار إليها ، ولا تدخل في وعاء الضريبة الإيرادات المنصوص عليها في البند 1 من هذه المادة ، وذلك كله بعد خصم (20 ٪) من هذه الإيرادات مقابل جميع التكاليف والمصروفات ."

فيكون :

صفة المستغل	1) حدائق الفاكهة المنتجة
	■ المساحة المعفاة (عدد ثلاثة أفدنة)
مالك	$\sim \text{إيراد الأرض المزروعة مثلاً تفاح} =$ $(\text{عدد الأفدنة} - 3 \text{ فدان}) \times \text{مال الفدان} \times (100 \div 14) \times 2 \text{ مثل}$
مستأجر	$\sim \text{إيراد الأرض المزروعة مثلاً مانجو} =$ $\text{عدد الأفدنة} \times \text{مال الفدان} \times (100 \div 14)$

صفة المستغل	2) نباتات الزينة والنباتات الطبية والعطرية
	■ المساحة المعفاة (عدد واحد فدان)
مالك	$\sim \text{إيراد الأرض المزروعة نباتات طبية} =$ $(\text{عدد الأفدنة} - 1 \text{ فدان}) \times \text{مال الفدان} \times (100 \div 14) \times 2 \text{ مثل}$
مستأجر	$(\text{عدد الأفدنة} - 1 \text{ فدان}) \times \text{مال الفدان} \times (100 \div 14)$

صفة المستغل	3) مشاتل المحاصيل البستانية
مالك	$\sim \text{إيراد مشاتل المحاصيل البستانية} =$ $\text{عدد الأفدنة} \times \text{مال الفدان} \times (14 \div 100) \times 2 \text{ مثل}$
مستأجر	$\text{عدد الأفدنة} \times \text{مال الفدان} \times (14 \div 100)$

إجمالي الإيرادات	xxx
يخصم 20 % مقابل جميع التكاليف والمصروفات = إجمالي الإيرادات $\times 20\%$	(xx)
صافي الإيراد	xxx
$\sim$ تخصم الضريبة العقارية المسددة (من 2010 حتى 2013/6/30)	(xx)
الوعاء الخاضع للضريبة	xxx

ثانياً : تحديد إيرادات العقارات المبنية على أساس الإيراد الحكمي
تطبق اعتباراً من 2005 حتى 2013/6/30

1) العقارات المملوكة الخاضعة للضريبة العقارية :

يتم تحديد إيرادات العقارات المبنية حتى 2013/6/30 وفقاً لنص الفقرة الأولى من المادة رقم (39) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون 91 لسنة 2005 وتعديلاته ، حيث تنص على أنه :-

" تحدد إيرادات العقارات المبنية على أساس إجمالي القيمة الإيجارية المتخذة أساساً لربط الضريبة على العقارات المبنية المفروضة بالقانون رقم 56 لسنة 1954 في شأن الضريبة على العقارات المبنية وذلك بعد خصم 40% 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 (49) 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".

وبراعى أن الفقرة الأخيرة من المادة رقم (12) من قانون الضريبة على العقارات المبنية الصادر بالقانون رقم 56 لسنة 1954 نصت على أنه : " يحدد سعر الضريبة العقارية على أساس القيمة الإيجارية بعد خصم (20 %) مقابل جميع التكاليف ، أى أن :

-الضريبة العقارية = (القيمة الإيجارية × 80 %) × 10 % سعر الضريبة

-القيمة الإيجارية = القيمة الإيجارية × (80 ÷ 100) × (10 ÷ 100)

(2) العقارات أو الوحدات المؤجرة للغير بإيجار محدد المدة طبقاً لأحكام القانون المدنى رقم (4) لسنة 1996 اعتباراً من 2005 حتى تاريخه :

يتم تحديد إيرادات الوحدات المؤجرة للغير بإيجار محدد المدة طبقاً لأحكام القانون المدنى وفقاً لنص المادة رقم (39) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 المستبدلة بالمادة الثالثة من القانون رقم 196 لسنة 2008 ، على النحو التالى:

	إجمالي القيمة الإيجارية =
xxx	عدد الوحدات × القيمة الإيجارية الفعلية للوحدة × 12 شهر
(xx)	(يخصم منه) : 50 % مقابل جميع التكاليف والمصروفات =
	القيمة الإيجارية × 50 %
xxx	<u>صافى القيمة الإيجارية</u>
(xx)	(يخصم منه) : الضريبة العقارية المسددة (من 2010 حتى تاريخه)
xxx	<u>صافى الإيراد الخاضع للضريبة</u>

(3) العقارات أو الوحدات المؤجرة للغير مفروش

يتم تحديد إيرادات الوحدات المؤجرة للغير مفروش وفقاً لنص المادة رقم (41) من من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 ، 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 مخصوما منه (50 %) مقابل جميع التكاليف والمصروفات " .

إجمالي القيمة الإيجازية =	
عدد الوحدات × القيمة الإيجازية الفعلية للوحدة × 12 شهر	xxx
(يخصم منه) : 50 % مقابل جميع التكاليف والمصروفات =	(xx)
القيمة الإيجازية × 50 %	
صافى القيمة الإيجازية	xxx
(يخصم منه) : الضريبة العقارية المسددة (من 2010 حتى تاريخه)	(xx)
صافى الإيراد الخاضع للضريبة	xxx

مثال :

يملك أحد الممولين عقار مكون من أربعة طوابق بيانه كما يلى :-

(١) الدور الأرضى به عدد (2) محل (مؤجرين للغير بإيجار محدد المدة طبقاً لأحكام القانونى المدنى رقم 4 لسنة 1996 من بداية 2014 حتى نهاية 2016) وقيمة الإيجار الشهرى لكل محل 800 جنيه .

(٢) الدور الأول علوى به شقة (1) على مساحة الدور يسكن بها هو وأسرته .

(٣) الدور الثانى علوى به شقة (2 ، 3) (مؤجرين للغير بإيجار محدد المدة طبقاً لأحكام القانونى المدنى رقم 4 لسنة 1996 كما يلى :

- الشقة / 2 مؤجرة بداية من 2014/5/1 بإيجار شهرى (1500 جنيه)

- الشقة / 3 مؤجرة بداية من 2014/1/1 بإيجار شهرى (1200 جنيه)

(٤) الدور الثالث علوى به شقة (4 ، 5) (مؤجرين للغير بإيجار مفروش)

- الشقة / 4 مؤجرة بداية من 2014/1/1 بإيجار شهرى (3000 جنيه)

- الشقة / 5 مؤجرة بداية من 2014/7/1 بإيجار شهرى (2500 جنيه)

المطلوب :

تحديد صافي الوعاء الخاضع للضريبة والضريبة المستحقة والضريبة واجبة السداد عن عام 2014 ، بفرض أن الضريبة العقارية المسددة للوحدات المؤجرة إيجار محدد المدة عن عام 2014 مبلغ (3050 جنيه) .

الحل

العقارات أو الوحدات المؤجرة للغير مفروشة أو إيجار محدد المدة

بيان الوحدة وعنوانها	قيمة الإيجار الشهري	مدة الإيجار	إجمالي الإيجار السنوي
عدد (2) محل	1 6 0 0	12 شهر	1 9 2 0 0
الشقة / 2 إيجار محدد	1 5 0 0	8 شهور	1 3 5 0 0
الشقة / 3 إيجار محدد	1 2 0 0	12 شهر	1 4 4 0 0
الشقة / 4 إيجار مفروش	3 0 0 0	12 شهر	3 6 0 0 0
الشقة / 5 إيجار مفروش	2 5 0 0	6 شهور	1 5 0 0 0
إجمالي قيمة الإيجار الفعلي	9 8 1 0 0		
يخصم (50 %) من مقابل جميع التكاليف	4 9 0 5 0		
صافي القيمة الإيجارية	4 9 0 5 0		
تخصم الضريبة العقارية المسددة	4 0 5 0		
الوعاء الضريبي	4 5 0 0 0		
يخصم 5000 جنيه	5 0 0 0		
صافي الوعاء الخاضع للضريبة	4 0 0 0 0		

4	5	0	0
---	---	---	---

الضريبة المستحقة (الضريبة واجبة السداد)

خصم الضريبة العقارية من ضريبة الدخل المستحقة على إيرادات الثروة العقارية :

طبقاً لنص المادة (45) يتضح أن:

تحدد إيرادات الأراضي الزراعية الخاضعة للضريبة على إيرادات الثروة العقارية
تحدد على أساس القيمة الإيجارية المتخذة أساساً لربط الضريبة المفروضة طبقاً للقواعد
المنصوص عليها في القانون رقم 113 لسنة 1939 الخاص بضريبة الأطين ، وكذلك
تحدد إيرادات العقارات المبنية على أساس إجمالي القيمة الإيجارية المتخذة أساساً لربط
الضريبة على العقارات المبنية المفروضة بالقانون رقم 56 لسنة 1954 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 2009 ، 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 (73) لسنة 2010 الصادر في 2010/5/24 والمنشور في
الجريدة الرسمية - العدد 21 (تابع) في 27 مايو سنة 2010 خصم ما يقوم الممول
بسداده من الضرائب العقارية الأصلية من ضريبة أطين زراعية مفروضة بالقانون رقم 113
لسنة 1939 وضريبة العقارات المبنية المفروضة بالقانون رقم 56 لسنة 1954 من وعاء
الضريبة للثروة العقارية ، ويُعمل به بداية من الفترة الضريبية 2010 وفقاً للقرار الوزاري رقم
(57) لسنة 2011 .

مثال :

أحد الممولين يمتلك أطين زراعية وعقارات مبنية ويزاول نشاط تجاري وفيما يلي أرباحه :

بيان	2009	2010
صافي إيراد الثروة العقارية	20 000	20 000
صافي أرباح النشاط التجاري	40 000	45 000

2 400	2 400	والضريبة العقارية الأصلية المسددة
-------	-------	--------------------------------------

المطلوب :

تحديد الضريبة واجبة السداد عن عامي 2009/2010 لكل سنة على حده .

الحل :

• عام 2009 :

جنيه	بيان
20 000	• صافي إيرادات الثروة العقارية
40 000	• صافي أرباح النشاط التجاري
60 000	<u>صافي دخل الممول عام 2009</u>
(5 000)	يخصم 5 000 جنيه (اعفاء)
55 000	<u>صافي الوعاء الخاضع للضريبة</u>
8 500	<u>ضريبة الدخل عن عام 2009</u>

ضريبة الدخل على إيرادات الثروة العقارية

$$2833 \text{ جنيه} = \frac{20000}{60000} \times 8500 \text{ جنيه} =$$

وحيث أن الضريبة الأصلية المسددة أقل من ضريبة الدخل على إيرادات الثروة العقارية
لذا يخصم الضريبة الأصلية المسددة 2400 جنيه من ضريبة الدخل ، فيكون ضريبة
الدخل واجبة السداد عن عام 2009 هي :-

8 500	ضريبة الدخل عن عام 2009
2 400	<u>يخصم الضريبة العقارية المسددة</u>
6 100	<u>ضريبة الدخل واجبة السداد عام 2009</u>

• عام 2010 :

جنيه	جنيه	
	20 000	صافى إيراد الثروة العقارية
	(2 400)	يخصم الضريبة العقارية المسددة
17 600		• الوعاء الضريبي للثروة العقارية
45 000		• صافى أرباح النشاط التجارى
62 600		صافى دخل الممول عام 2010
(5 000)		يخصم 5 000 جنيه (اعفاء)
57 600		صافى الوعاء الخاضع للضريبة
9 020		ضريبة الدخل واجبة السداد عام 2010

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

سبقاً لنص المادة (46) من القانون يتضح أن :

قرر المشرع عدم خضوع إيرادات العقارات المبنية المحددة على أساس إجمالي القيمة الإيجارية المتخذة أساساً لربط الضريبة على العقارات المبنية المفروضة بالقانون رقم 56 لسنة 1954، 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 (39) 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 فى مزاوله 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 (39) من القانون منعاً للازدواج الضريبي .

• **التزام المأموريات بإنهاء إجراءات الفحص والربط والتحصيل عن السنوات**

الخاضعة لأحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون 91 لسنة 2005

وتعديلاته، للحالات التالية :-

- فحص جميع إقرارات النشاط التجارى والصناعى والمهنى والأنشطة غير التجارية الغير مؤيدة بحسابات منتظمة عن السنوات 2010 / 2011 / 2012 / 2013 .

- الحالات التى لم تقدم الإقرارات الضريبية حتى آخر سنة ضريبية 2013 وكذلك الإقرارات الضريبية المقدمة بعد الميعاد القانونى .

- ملفات السيارات والملفات التى صدر قرارات بإعادة فحصها .

- ملفات المنشآت المؤجرة لمدة محددة وفقاً للقانون المدنى رقم 4 لسنة 1996 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 (42) 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 والوفاة وإشهار

الإفلاس الخ) التى تتم خلال الفترات الضريبية وفقاً للكتب الدورية

الصادرة وآخرها (11) لسنة 2013 ، (6) لسنة 2014 ، (17) لسنة

2014 ، 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 وحالات التهرب من أداء الضريبة:-

فى هذا الخصوص أصدرت المصلحة الكتاب الدورى رقم 12 لسنة 2011

حيث جاء به مانصه :

" بمتابعة أداء المأموريات تبين أن بعض المأموريات الضريبية ترفض السير فى

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 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 ، الامر الذى تنبه المصلحة الي ضرورة ما يلي:

" 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 (29) لسنة 2012 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 91 لسنة 2005 والذى ألغى الكتاب الدورى رقم (27) لسنة 2012 ، 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 ففى هذه الحالة يتم تعديله على ضوء نتيجة الفحص فى السنة موضوع الفحص المدرجة ضمن العينة دون التأثير على السنوات التى ليست موضوع الفحص بالعينة .

(٢) وجود إعفاء ضريبى فى سنة الفحص وثبت عدم وجود سند قانونى له ، فى هذه الحالة إذا تبين أن هذا الإعفاء ممنوح فى 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 بالعينه وتبين أنه مخالف للحقيقة ولا

سند له لدى الممول أو لدى المصلحة ، فإن تسوية مثل هذه الحالات تندرج ضمن أعمال الحجز والتحصيل ولا علاقة له بإعادة النظر في الفحص السابق على العينة. (٤) عدم التزام الممول بتطبيق السعر المحايد وفقاً لحكم المادة رقم (30) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 .

(٥) عدم التزام الممول بتطبيق نسب الإهلاكات لأصول المنشأة أو الشركة المنصوص عليها في قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون 91 لسنة 2005 .

(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 المعتبرة ربطاً وفقاً لنص المادة (89) من القانون عن السنوات السابقة على سنة العينة ما لم تدخل الحالة ضمن حالات التهرب الضريبي المنصوص عليها في المادة (133) من القانون 91 لسنة 2005 . وعلى السادة رؤساء المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة متابعة التنفيذ " .

الحاسبة الضريبية لتوزيعات الأرباح

قرر المشرع خضوع توزيعات الأرباح للضريبة على الدخل اعتباراً من أول يوليو 2014 بالقرار بقانون رقم 53 لسنة 2014 الصادر في 2014/6/30 بشأن تعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته والمنشور في الجريدة الرسمية - العدد 26 مكرر (أ) في 30 يونيو سنة 2013 ، بإضافة توزيعات الأرباح بالبواب السادس من الكتاب الثاني الخاص بالضريبة على دخل

الأشخاص الطبيعيين من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته .

■ توزيعات الأرباح الخاضعة للضريبة :

قرر المشرع سريان الضريبة على توزيعات الأرباح عن الأسهم والحصص التي يحصل عليها الشخص الطبيعي المقيم في مصر من شركات الأموال أو شركات الأشخاص بما في ذلك الشركات المقامة بنظام المناطق الاقتصادية ذات الطبيعة الخاصة سواء تحققت هذه التوزيعات في مصر أو في الخارج وأياً كانت الصورة التي يتم بها التوزيع ، ومن ثم يكون سريان الضريبة على :-

- ١) توزيعات الأرباح التي يحصل عليها الشخص الطبيعي المقيم في مصر من شركات الأموال مقابل استثماره في أسهم رأسمال شركات الأموال .
- ٢) توزيعات الأرباح لحصص التأسيس أو حصص الأرباح التي يحصل عليها الشخص الطبيعي المقيم في مصر من شركات الأموال أو شركات الأشخاص مقابل التنازل عن حق من الحقوق المعنوية .
- ٣) توزيعات الأرباح لحصص الأرباح التي يحصل عليها الشخص الطبيعي المقيم في مصر من شركات الأشخاص مقابل نصيبه في رأسمال الشركة .
- ٤) توزيعات الأرباح التي يحصل عليها الشخص الطبيعي المقيم في مصر الناتجة عن الاستثمار في الأوراق المالية في الخارج .

■ توزيعات الأرباح الغير خاضعة للضريبة :

لا تسرى الضريبة على توزيعات الأرباح عن الأسهم التي يحصل 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 . وفيما عدا الأسهم المجانية ووفقاً لحكم المادة رقم (52 مكرراً) من اللائحة التنفيذية للقانون ، 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 على أن يتم تحديد تكلفة الاقتناء للأسهم المجانية وفقاً لحكم المادة (46 مكرراً) بالقيمة الاسمية للسهم .

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 .

■ التزامات الجهات القائمة بالتوزيع :

جاء حكم الفقرة الثالثة والرابعة من المادة رقم (52 مكرراً) من اللائحة التنفيذية للقانون بإلزام كل جهة تقوم بالتوزيع 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 ، وإلزام شركات الأشخاص بحجز وتوريد الضريبة على التوزيعات المستحقة على أصحاب الحصص فيها إلى المصلحة في موعد أقصاه نهاية الأجل المحدد لتقديم إقرار لشركة .

تحديد وعاء الضريبة على توزيعات الأرباح

يتحدد وعاء الضريبة من التوزيعات التي يحصل عليها الشخص الطبيعي المقيم خلال السنة الضريبية من كافة الجهات القائمة بالتوزيع وفقاً للمادة (46 مكرراً / 1) من القانون ، على النحو التالي :

- ١) الذى لا يزاول نشاط خاضع للضريبة على إيرادات النشاط التجارى والصناعى فيما يجاوز عشرة آلاف جنيه سنوياً
- ٢) الذى يزاول نشاط تجارى أو صناعى عن كامل توزيعات الأرباح التى يحصل عليها سواء من مصدر فى مصر أو فى الخارج .

ولا يسرى الإعفاء المنصوص عليه فى المادة (46 مكرراً / 1) من القانون على توزيعات الأرباح التى يحصل عليها الشخص الطبيعي المقيم من استثمار الأوراق المالية فى الخارج سواء كان هذا الشخص يزاول نشاطاً تجارياً أو صناعياً أو أى نشاط آخر وفقاً لحكم الفقرة الثانية من المادة رقم 26 مكرراً) من اللائحة التنفيذية للقانون .

سعر الضريبة على توزيعات الأرباح التي يحصل عليها لشخص الطبيعي المقيم وغير المقيم والشخص الاعتباري المقيم وغير المقيم المحققة من مصدر في مصر

(١) (10 %) وذلك دون خصم أية تكاليف على توزيعات الأرباح إذا كانت نسبة المساهمة (الاستثمار) في الشركة القائمة بالتوزيع في الحالات التالية :

أ - لا تزيد على 25 % من رأس المال أو حقوق التصويت .

ب - تزيد على 25 % من رأس المال أو حقوق التصويت ، وتقل مدة حيازة الأسهم أو الحصص عن سنتين .

(٢) (5 %) وذلك دون خصم أية تكاليف على توزيعات الأرباح إذا كانت نسبة المساهمة تزيد على 25 % من رأس المال أو حقوق التصويت ، وتزيد مدة حيازة الأسهم أو الحصص عن سنتين .

ويتم حساب الضريبة على توزيعات الأرباح التي يحصل عليها الشخص الطبيعي الذي لديه محفظة أوراق مالية ولا يتعامل أو لا يزيد رقم تعاملاته في الأوراق المالية بيعاً وشراءً خلال الفترة الضريبية على 5 ملايين جنيه على أساس ضريبة مستقطعة بنسبة (5 %) أو (10 %) بحسب الأحوال ، ولا تدخل هذه التوزيعات مرة أخرى عند تحديد الوعاء الخاضع للضريبة وفقاً لحكم المادة (6) من القانون .

سعر الضريبة على توزيعات الأرباح للشخص الطبيعي والاعتباري المقيم المحققة من مصدر خارج مصر

B سعر الضريبة على توزيعات الأرباح المحققة في الخارج خلال السنة التي يحصل عليها الشخص الطبيعي المقيم طبقاً لأحكام المادة (8) من القانون .

B سعر الضريبة على توزيعات الأرباح المحققة في الخارج خلال السنة التي يحصل عليها الشخص الاعتباري المقيم طبقاً لأحكام المادة (49) من القانون .

الحاسبة الضريبية للأرباح الرأسمالية

الناجمة 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

2014 وفقاً للقرار بقانون رقم 53 لسنة 2014 الصادر فى 2014/6/30 بشأن تعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته بإضافة أرباح بيع الحصص والأوراق المالية بالبواب السابع من الكتاب الثانى الخاص بالضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته .

حيث أخذ المشرع فى تحديد نطاق سريان 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 جنستهم مصريين أو أجانب بالنسبة للأرباح الرأسمالية التى تتحقق من التصرف فى الأوراق المالية أو الحصص بالشركات سواء تحققت هذه الأرباح فى مصر أو فى الخارج ، حيث كان ما تسرى عليه الضريبة هو ناتج تعامل الأشخاص الطبيعيين عن استثماراتهم فى الأوراق المالية الغير المقيدة فى سوق الأوراق المالية المصرية ، أما ناتج تعامل الأشخاص الطبيعيين عن استثماراتهم فى الأوراق المالية المقيدة فى سوق الأوراق المالية المصرية كانت معفاة من الضريبة بنص البند / 3 من المادة رقم (31) من القانون مع عدم جواز خصم الخسائر الناجمة عن هذا التعامل أو ترحيلها لسنوات تالية ، وتم إلغاء البند / 3 من المادة رقم (31) بالقرار بقانون 53 لسنة 2014 اعتباراً من 2014/7/1 ، ومن ثم تسرى الضريبة على الأرباح الرأسمالية التى تتحقق من التصرف فى الأوراق المالية أو الحصص بالشركات ، سواء تحققت هذه الأرباح فى مصر أو فى الخارج ، وتحدد الأرباح الرأسمالية الخاضعة للضريبة على أساس قيمة صافى هذه الأرباح فى محفظة الأوراق المالية المحققة فى نهاية السنة الضريبية على أساس الفرق بين سعر بيع أو استبدال أو أى صورة من صور التصرف فى الأوراق المالية أو الحصص ، وتكلفة اقتنائها بعد خصم عمولة الوساطة .

ويعتد فى تحديد تكلفة الاقتناء فى تطبيق حكم المادة رقم (46 مكرراً / 4) الذى تحسب على أساسه الضريبة على الأرباح الرأسمالية للأوراق المالية المقيدة بالبورصة بسعر الإغلاق فى اليوم السابق على تاريخ العمل بهذا القانون أو تكلفة الاقتناء أيهما أعلى أو تكلفة الاقتناء بالنسبة للتعاملات التى تتم بعد تاريخ العمل به .

ومن ثم تحدد الأرباح الرأسمالية الناتجة من التصرف في الأوراق المالية أو الحصص بالشركات على أساس قيمة صافي هذه الأرباح في محفظة الأوراق المالية المحققة في نهاية السنة الضريبية كما يلي :

سعر البيع أو الاستبدال أو أى صورة من صور التصرف في الأوراق المالية أو الحصص (يخصم منها) ~ تكلفة اقتناء الأوراق المالية أو الحصص ~ عمولة الوساطة الحكومية (ثلاثة في الألف من قيمة تنفيذ عملية البيع في البورصة) <u>نتاج التصرف في الأوراق المالية أو الحصص</u>	xxx (xx) (x) xxx
--	---------------------------------------

سعر الضريبة على الأرباح الرأسمالية الناتجة من بيع الأوراق المالية للشخص الطبيعي

المشرع قرر في الفقرة الأولى من المادة رقم (46 مكرراً / 5) أسعاراً خاصة تطبق على الأرباح الرأسمالية الناتجة من التصرف في الأوراق المالية المقيدة في بورصة الأوراق المالية المصرية التي يحصل عليها الشخص الطبيعي المقيم من مصدر في مصر بسعر (10 %) وذلك دون خصم أية تكاليف .

الحاسبة الضريبية للأرباح الرأسمالية الناتجة من بيع الأوراق المالية أو الحصص بالشركات للأشخاص الطبيعيين

قرر المشرع بالفقرة الرابعة من المادة رقم (56 مكرر) خضوع الأرباح الرأسمالية المنصوص عليها في المادة (46 مكرر / 3) من هذا القانون المحققة من مصدر من مصر التي يحصل عليها الشخص الطبيعي غير المقيم والشخص الاعتباري غير المقيم لضريبة مقطوعة بسعر (10 %) دون خصم أية تكاليف .

" وتحدد الأرباح الرأسمالية الخاضعة للضريبة على أساس قيمة صافي الأرباح الرأسمالية لمحفظة 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 .

ومن ثم تحدد الأرباح الرأسمالية الناتجة من التصرف في الأوراق المالية أو الحصص بالشركات على أساس قيمة صافي هذه الأرباح في محفظة الأوراق المالية المحققة في نهاية السنة الضريبية كما يلي :

سعر البيع أو الاستبدال أو أى صورة من صور التصرف في الأوراق المالية أو الحصص (يخصم منها)	xxx
~ تكلفة اقتناء الأوراق المالية أو الحصص	(xx)
~ عمولة الوساطة الحكومية (ثلاثة في الألف من قيمة تنفيذ عملية البيع في البورصة)	(x)
<u>نتائج التصرف في الأوراق المالية أو الحصص</u>	xxx

ترحيل الخسائر الرأسمالية المحققة نتيجة التصرف في الأوراق المالية للأشخاص الطبيعيين والاعتباريين
مادة (29 مكرراً) :

"استثناء من حكم المادة (29) 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 ."

تحديد الوعاء الخاضع للضريبة
المخصوص عليه في الباب الثالث من الكتاب الثانى 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 :

طريق 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

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

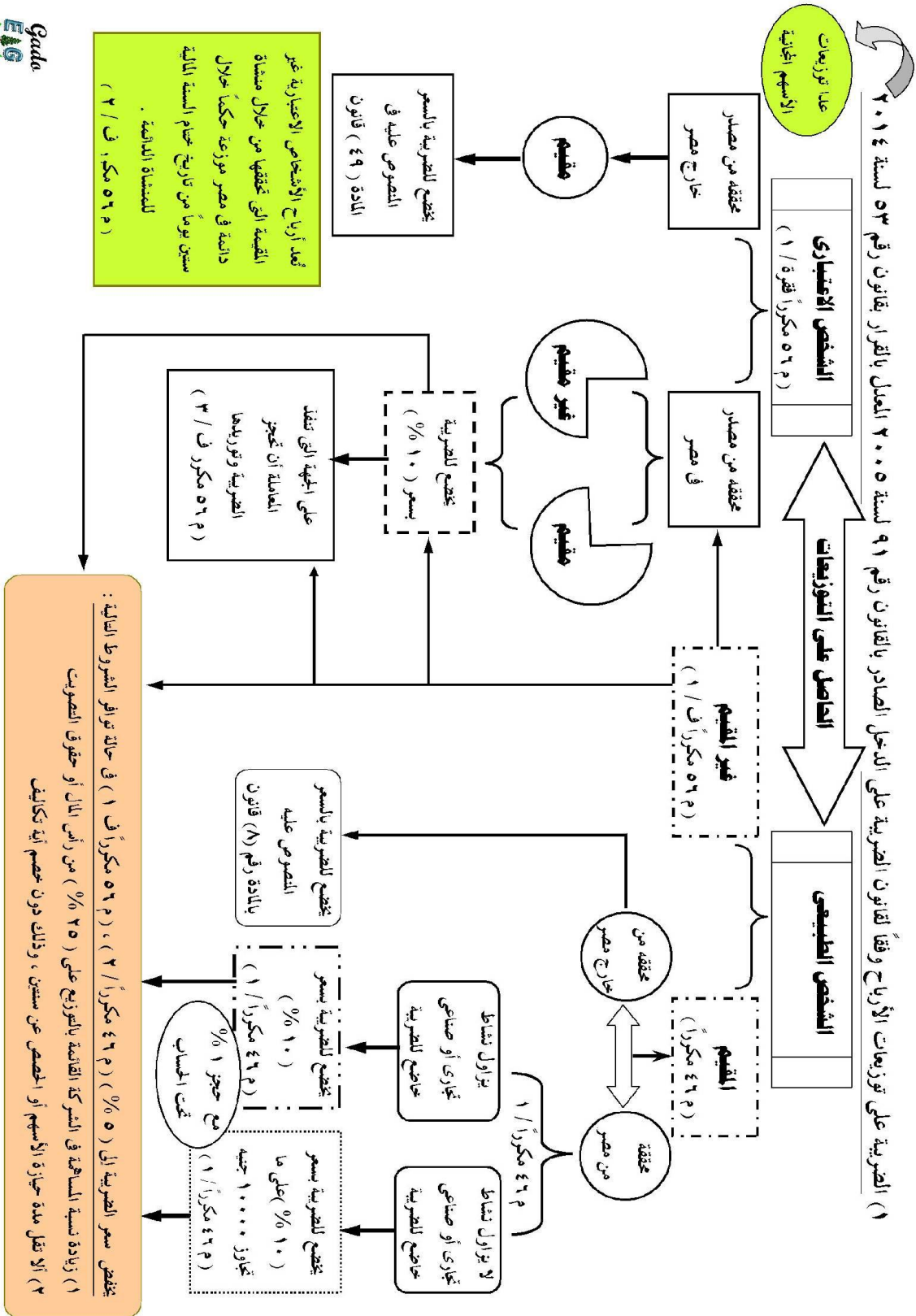
خصم الضريبة المستقطعة لتوزيعات الأرباح والحصص والأرباح الرأسمالية

يخصم ما يؤدي من ضريبة على توزيعات الأرباح والحصص والأرباح الرأسمالية الناتجة من التصرف في الأوراق المالية وفقاً لأحكام المواد (46 مكرراً) ، (46 مكرراً / 3) ، (56 مكرراً) من قانون الضريبة على الدخل بما في ذلك الضريبة المدفوعة في الخارج من الضريبة المحسوبة على تلك الإيرادات وفقاً لأحكام البابين الثالث والرابع من الكتاب الثاني من هذا القانون ، وفي حدود تلك الضريبة المحسوبة ، و تحدد الضريبة المحسوبة وفقاً لما يلي :

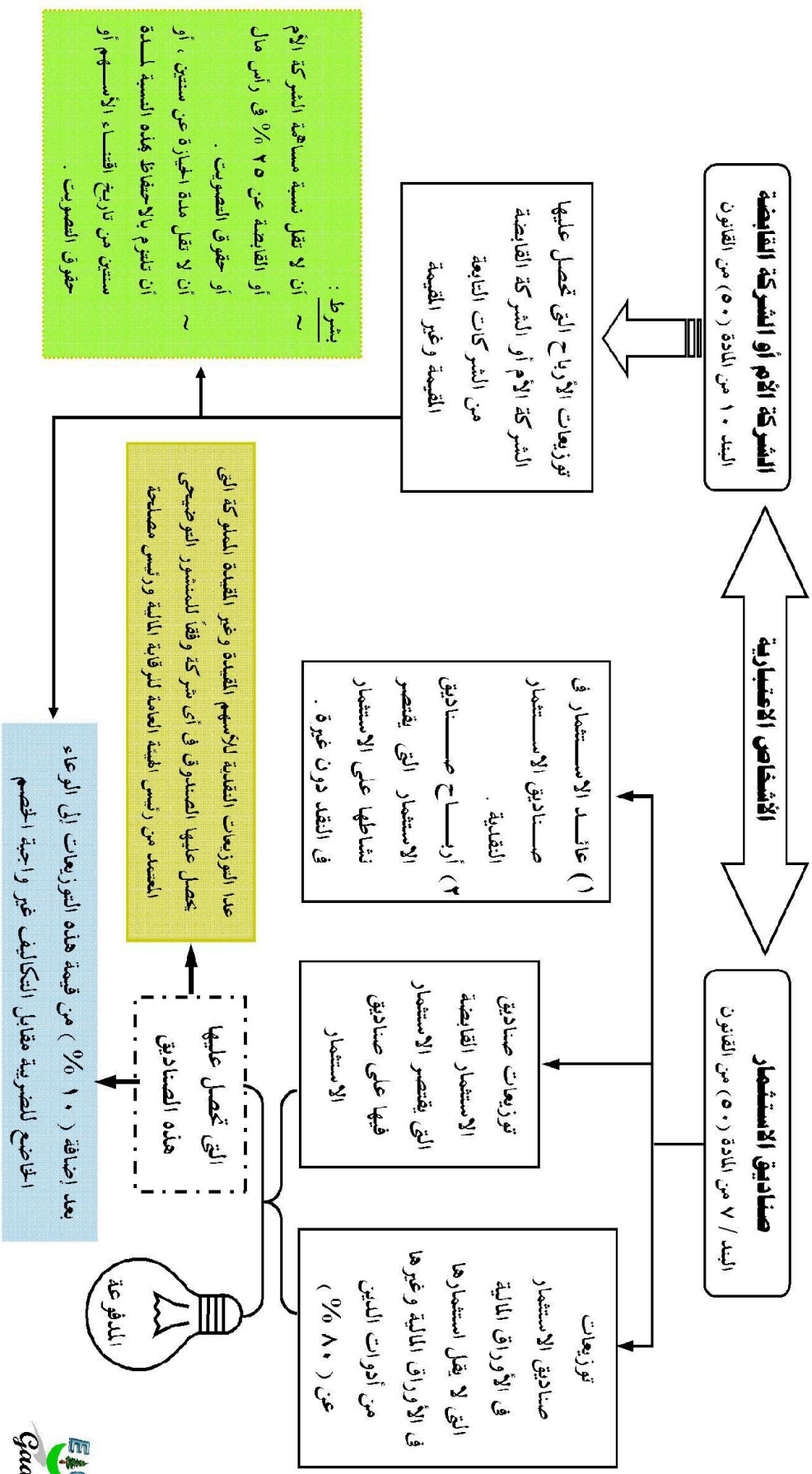
$$\frac{\text{إجمالي الإيرادات المدفوع عنها الضريبة المستقطعة}}{\text{الضريبة المستحقة على الممول}} \times \text{إجمالي إيرادات نشاط الممول ككل خلال العام}$$

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 .

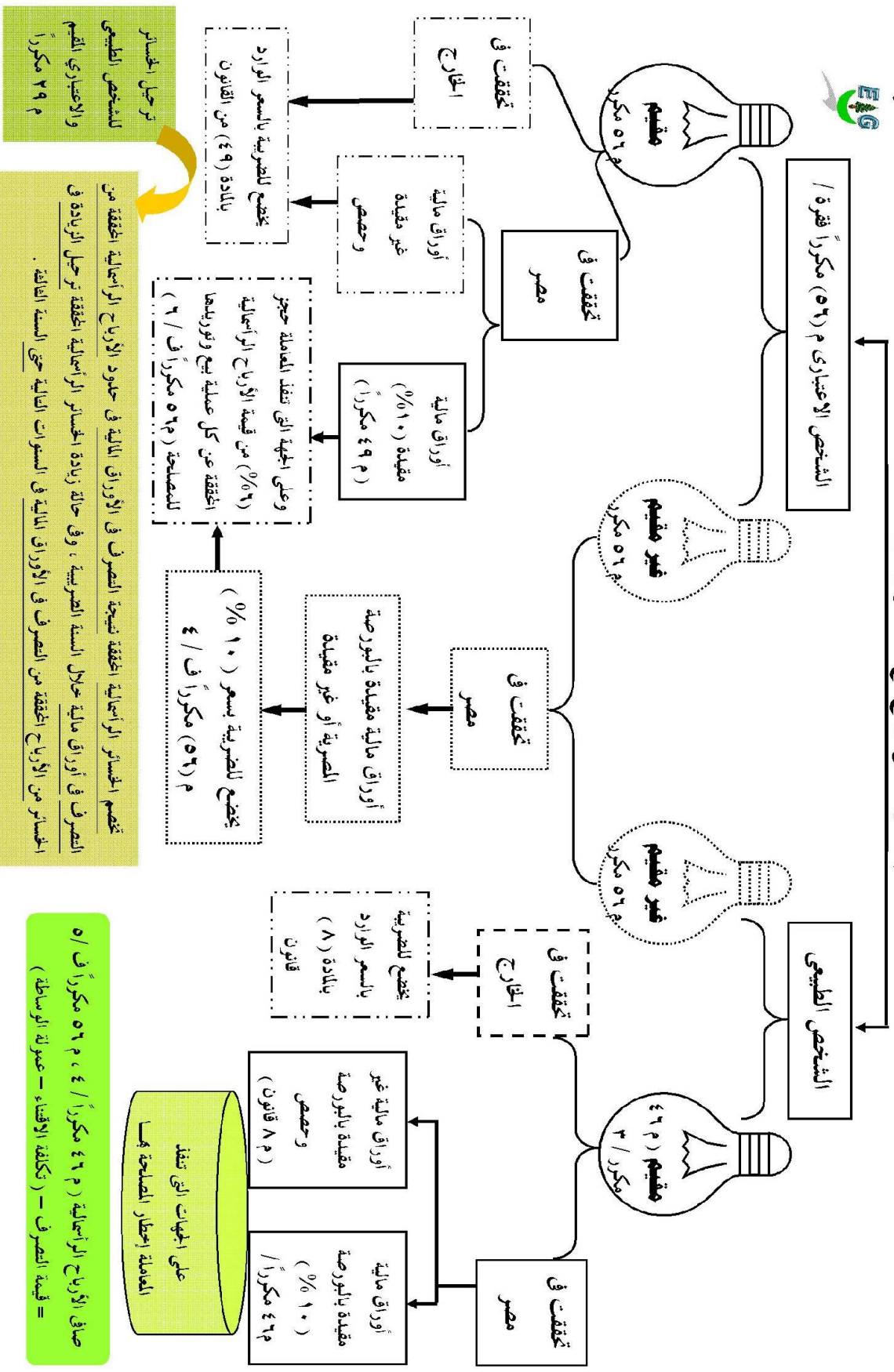
مخطط المحاسبة الضريبية لتوزيعات الأرباح والأرباح الرأسمالية



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



(٣) الضريبة على أرباح بيع المحصن والأوراق المالية



كتابة
تقرير الفحص

كتابة تقرير الفحص

الهدف

بنهاية هذا الالموضوع سيكون الدارس قادرا علي كتابة تقرير الفحص التقديرى للنشاط التجارى أو الصناعي ، وذلك بطريقة سليمة في ضوء أحكام القانون 91 لسنة 2005 وتعديلاته ولائحته التنفيذية وماصدر من تعليمات في هذا الخصوص.

المحتويات

- المقدمة.
- نموذج استرشادي لتقرير الفحص.
- تطبيق عملى 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 أرباح 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 ولاتئة عند العرض على جهات التقاضى في حالة نشوء أى نزاع بين الممول والمصلحة .

وفيما يلي نموذج استرشادى لتقرير الفحص

مصلحة الضرائب المصرية

منطقة ضرائب

مأمورية ضرائب

شعبة الفحص

نموذج لتقرير الفحص

(ربط تقديرى)

أولاً : البيانات الأساسية

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

ثانياً : المقدمة وتتضمن

(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 (.....) فى (.....) 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 (9 ، 24) لسنة 2012 ، (11) لسنة 2013 ، وأرقام (6 ، 17) لسنة 2014 يتم فحص الحالات العاجلة التى تتم خلال الفترات الضريبية فوراً ، 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 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 فى (.....) 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 4 لسنة 1996 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 19 ضريبة برقم بتاريخ / / 200 وتم تقديم طعن ضريبي للمأمورية برقم بتاريخ / / 200 وتحدد له جلسة / / 200 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 أن وجدت أو استئناف المأمورية على حكم المحكمة أن وجد .

٤) الإخطارات المقدمة من الممول :

- إخطار مزاوله النشاط (فى حالة بداية النشاط) .

- إخطار التوقف (فى حالة التوقف) .

- إخطار التنازل (فى حالة التنازل) .
- إخطار تعديل الكيان القانونى (إن وجد) .
- أى إخطارات أخرى .

٥) الكيان القانونى :

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

٦) الإقرار الضريبي لسنة الفحص :

مقدم للمأمورية برقم وارد بتاريخ / / 200 بالأسس التالية :

.....
 ووجد بجدول تحليل المبيعات البيانات التالية :
 ووجد بجدول 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 / / 200
 وجاء الرد على التحريات بكتابها رقم بتاريخ / / 200 والوارد
 للمأمورية برقم بتاريخ / / 200 وذلك بالتعاملات التالية :

٢. شركة وعنوانها برقم صادر فى / / 200

بيانات الإطلاع التي تمت بجهات التعامل :

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

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 سنة الفحص كما يلي :-

أى بيانات من أى مصادر أخرى :

٨ ملخص المعاينات والمناقشات

المعاينات :

تمت معاينة المنشأة بتاريخ / / 200 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/..... فى / / 200 مكتب تصديق وذلك عن
سنوات المحاسبة/..... وتلخص المناقشة فيما يلي :-

٩ الإخطار بنموذج (32) فحص :

يجب على الفاحص الضريبي إخطار الممول بنموذج رقم (32) فحص وفقاً لحكم
المادة رقم (96) من القانون والمادة رقم (120) من اللائحة التنفيذية للقانون .
تم إرسال نموذج (32) فحص برقم فى لفحص الإقرار الضريبي
عن الفترة الضريبية من / / 200 إلى / / 200 بطلب البيانات والمستندات
والمحررات المؤيدة للإقرار الضريبي وذلك خلال خمسة عشر يوما من تاريخ استلام
النموذج :-

ويذكر ما تم طلبه بالنموذج المشار إليه تفصيلاً :

فى حالة تقدم الممول أو وكالة بطلب مد المهلة الممنوحة له على النموذج رقم (26 طلبات) ، للصعوبات التى واجهها فى إعداد وتقديم البيانات المطلوبة خلال الفترة المحددة ، هنا يجب على الفاحص الضريبى إرسال نموذج رقم (33 فحص) بالموافقة فى 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 فى النهاية إلى التقدير والربط ، ويستلزم ذلك بالضرورة تحليل شامل لكافة البيانات والمعلومات التى تم التوصل إليها مع بيان الأسانيد والمبررات والحثيات التى تم الاعتماد عليها فى تحديد هذه العناصر والأسباب التى دعت إلى ذلك . وعلى ضوء ما سبق تفصيلاً يكون أسس الربط التقديرى للضريبة كما يلى :

.....

مع التحفظ بحق المأمورية فى تطبيق أحكام مواد العقوبات

بقانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته

التي تنطبق على حالة الممول / المنشأة

تطبيق عملی لإعداد تقرير الفحص

مصلحة الضرائب المصرية

منطقة ضرائب

مأمورية ضرائب

شعبة الفحص

مذكرة / تقرير الفحص

الممول :
النشاط : تجارة أجهزة كهربائية وسيارة
العنوان :
ملف رقم : / / / /
الكيان القانوني : فردى
سنوات الفحص : 2011 حتى 2013

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 (2011 / 2012) ، وكذلك الكتاب الدورى رقم (17) لسنة 2014 الصادر فى 2014/7/10 بشأن خطة الفحص السنوية للمصلحة عن الفترات الضريبية 2011 / 2012 / 2013 .

آخر سنة تم المحاسبة عنها :

تمت محاسبة الملف حتى عام 2010 وذلك بالأسس التالية :-

عمولة البيع بالوكالة = 135 000

(-) مصروفات إدارية وعمومية (6625)

صافى الإيراد من العمولة = 128 375

صافى الربح من تجارة الأجهزة المنزلية = 59 500 = $425\ 000 \times 14\%$

صافى الربح من تجارة الأدوات المنزلية = 50 480 = $315\ 500 \times 16\%$

صافى ربح السيارة = 8 580 = $130 \times 300 \text{ يوم} \times 22\%$

صافى ربح النشاط عن عام 2010 = 246 935

وقد تم الإخطار بنموذج 19 ضريبة برقم 1250 بتاريخ 2013/3/14 وتم تقديم

طعن ضريبى للمأمورية برقم 231 بتاريخ 2013/4/2 وتم إحالة الملف للجنة الداخلية

المتخصصة برقم (.....) فى (.....) ، وبداية نشاط المنشأة فى
2010/1/6.

الإخطارات المقدمة من الممول :

- إخطار بإضافة مخزن برقم (1964) فى 2011/1/16 بالعنوان (.....)
اعتباراً من 2011/1/1 .

الكيان القانونى :

فردى .

الإقرار الضريبى لسنة الفحص :

مقدم للمأمورية على النحو التالى :

بيان	2011	2012	2013
رقم وتاريخ الإقرار الضريبى	22134 فى 2012/3/15	20625 فى 2013/3/12	25412 فى 2014/3/29
الأدوات والأجهزة المنزلية نسبة مجمل الربح	400 000 % 8	450 000 % 8	475 000 % 8
مجممل الربح مصروفات إدارية وعمومية	32 000 (25 880)	36 000 (28 350)	38 000 (28 783)
صافى الربح صافى ربح السيارة	6 120 8 580	7 650 8 580	9 217 8 580
صافى الربح السنوى	14 700	16 230	17 797
الضريبة المستحقة	970	1 123	1 279
الرصيد الدائن بالزيادة	..	(4 030)	(9 907)
المسدد بنظام الخصم	(5 000)	(7 000)	(8 000)
الرصيد (مدين / دائن)	(4 030)	(9 907)	(16 628)

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

بيان	2011	2012	2013
<u>شركة يونيفرسال</u>			
حجم الأعمال السنوى	2 000 000	3 800 000	5 000 000
الخصم تحت حساب الضريبة	2 000	3 800	5 000
العمولة (2 %)	40 000	76 000	100 000
<u>شركة توشيبا العربى</u>			
حجم الأعمال السنوى	3 000 000	3 200 000	3 000 000
المحصل تحت حساب الضريبة	3 000	3 200	3 000
العمولة (2 %)	60 000	64 000	60 000

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 الاطلاع على البيانات المسجلة بالحاسب الآلى بالمأمورية بتاريخ 2014/11/4 ووجدت للمنشأة تعاملات مع شركة يونيفرسال وشركة توشيبا العربى وتم طباعة تقرير التعاملات عن السنوات 2011 حتى 2013 ومرفقة بالملف ، وتلخصت فى التعاملات الآتية :-

بيان	2011	2012	2013
<u>شركة يونيفرسال</u>			
رقم الأعمال	1 200 000	1 800 000	1 500 000
الخصم لحساب الضريبة	1 200	1 800	1 500
<u>شركة توشيبا العربى</u>			
رقم الأعمال	1 000 000	1 200 000	800 000
الخصم لحساب الضريبة	1 000	1 200	800

التحريات والمصادقات والإطلاعات مع 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 15243 في 2014/9/25 وجاء الرد على التحريات بكتابها رقم . 253 بتاريخ 2014/10/5 والوارد للمأمورية برقم . 22725 بتاريخ 2014/10/9 وذلك بالتعاملات التالية :-

بيان	2011	2012	2013
العمولة (2 %)	40 000	76 000	100 000
الخصم تحت حساب الضريبة	2 000	3 800	5 000

(٢) شركة توشيبا العربى وعنوانها الكيلو 47 طريق مصر الإسكندرية الزراعي - بنها برقم صادر 15244 في 2014/9/25 وجاء الرد على التحريات بكتابها رقم 1254. بتاريخ 2014/10/6 والوارد للمأمورية برقم 22915 بتاريخ 2014/10/10 وذلك بالتعاملات التالية :-

بيان	2011	2012	2013
العمولة (2 %)	60 000	64 000	60 000
الخصم تحت حساب الضريبة	3 000	3 200	3 000

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 2011 / 2012 / 2013 عن مسحوباته ومبيعاته من شركة يونيفرسال وشركة توشيبا العربى ووجدت مطابقة لكتاب الشركات الوارد للمأمورية المشار إليه ومرفق بالملف محضر الإطلاع بمأمورية ضرائب المبيعات المحرر في 2014/10/7.

السيارة أجرة القاهرة وبياناتها وفقاً لشهادة البيانات :-

ماركة نيسان / موديل 2008 / الوقود بنزين / حمولة 14 راكب / مشترك عن سائق

المعاينات :

تمت معاينة المنشأة بتاريخ 2014/9/9 وتلخصت فيما يلي :

تقع فى شارع وهو شارع رئيسى من أهم شوارع منطقة وهى منطقة مزدحمة بالمحلات والمنشآت التجارية ومزدحمة بالمارة ، ومساحتها من واقع الرخصة الهندسية (25 م × 20 م) .

- منها ما يقرب من 300 م² قسم خاص بتجارة الأجهزة المنزلية (تلفزيونات - ثلاجات - بوتاجازات - غسالات) وقسم خاص بتجارة الأجهزة المنزلية الأخرى والأدوات المنزلية 188 م² ، 12 م² مكتب للإدارة والخزينة. والمنشأة مجهزة تجهيزاً فاحراً وفقاً للمعايينة التفصيلية المرفقة بالملف .
- وجدت النقدية من مبيعات يوم المعايينة من تجميع صور فواتير البيع منذ بداية اليوم حتى الساعة الواحدة ظهراً (وقت المعايينة) بمبلغ 3 500 جنيه وفقاً للمعايينة التفصيلية المرفقة بالملف .

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

مساحته (300 م²) ووجد به تلفزيونات وثلاجات وبوتاجازات وغسالات وجميعها من إنتاج شركة يونيفرسال وشركة توشيبا العربى وبلغت قيمتها وفقاً للمعايينة التفصيلية المرفقة بالملف مبلغ 750 000 جنيه وأفاد الممول أنه وكيل بالعمولة لشركة يونيفرسال وشركة توشيبا العربى وقدم صورة من عقد الوكالة لكل شركة بعد الاطلاع على الأصل ونسبة العمولة (2 %) من المبيعات وفقاً لأحد بنود العقد ، على أن يتم البيع بسعر البيع المحدد من الشركة .

ثانياً : قسم الأجهزة المنزلية الأخرى والأدوات المنزلية

مساحته (188 م²) ووجد به أجهزة منزلية أخرى (دفايات وشفاطات وخلطات وغسالات الأطباق وسخانات وتسجيلات ومكانس وخلافة) من إنتاج شركة القاهرة للصناعات المتطورة (اوليمبيك اليكتريك) وشركة فريش للأجهزة المنزلية والكهربائية والشركة العالمية للأجهزة الإلكترونية الأجهزة المنزلية وبلغت قيمتها وفقاً للمعايينة التفصيلية مبلغ 75 000 جنيه وأفاد الممول أنه يتم شرائها من الموزعين .

ووجد أدوات منزلية من (الألومنيوم والتيفال والإستانلس ستيل والمقابض البكاليات والصينى والأوانى الزجاجية المجوفة 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 للمعينة التفصيلية مبلغ 40 000 جنيه وفقاً للمعينة التفصيلية المرفقة ، وأفاد الممول أنه يتم شرائها من الموزعين .

ثالثاً : المخزن

وتم إضافته بداية من 2011/1/1 وهو فى مكان مستقل عن المنشأة ومساحته (400 م²) ووجد به أجهزة منزلية أخرى من (دفايات وشفاطات وخلاطات غسالات الأطباق وسخانات وتسجيلات ومكانس وخلافة من إنتاج الشركات المشار إليها بعالية بمبلغ 50 000 جنيه وفقاً للمعينة 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 30 000 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 (32) فحص :

تم إرسال نموذج (32) فحص برقم 13750 فى 2014/10/12 لفحص الإقرار الضريبى عن الفترة الضريبية من 2011/1/1 إلى 2013/12/31 بطلب البيانات والمستندات والمحركات المؤيدة للإقرارات الضريبية عن السنوات المشار إليها .

المناقشة :

حضر الممول اليوم الموافق 2014/10/15 بناء على نموذج (32 فحص) المشار إليه وقد تمت مناقشته عن نشاطه عن السنوات 2011 حتى 2013 وتلخصت فيما يلى :

~ طبيعة النشاط بالتحديد تجارة أجهزة منزلية وأدوات منزلية بالتجزئة ووكيل بالعمولة لشركة يونيفرسال وتوشيبا .

~ تم إضافة مخزن للنشاط اعتباراً من 2011/1/1 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 20 000 جنيه وفقاً للسجل التجارى وخلال سنوات الفحص من 50 000 إلى 75 000 جنيه .
- ~ رأس المال المتداول خلال سنوات الفحص حوالى 60 000 جنيه .
- ~ 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 المنزلية والأدوات المنزلية من الموزعين وطريقة الشراء نقدى ، ولا يوجد أى فواتير شراء .
- ~ أهم الموردين الذين يتم الشراء منهم هم الموزعين وهم منشآت قطاع خاص ورفض ذكر أياً منهم .
- ~ قيمة المبيعات الأسبوعية من البضاعة خلال سنوات الفحص (عام 2011 بمتوسط 9 000 جنيه ، عام 2012 بمتوسط 9 500 جنيه ، وعام 2013 بمتوسط 10 000 جنيه) وذكر الحاضر انه 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 (2%) 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 400 جنيه وأثنين

مساعد بأجر شهري 200 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 400 جنيه والأجر الشهري للمساعد 200 جنيه ، حيث يعتمد كل منهم على البقشيش والمنشأة ليس لها دخل بهذا البقشيش . أيام العمل بالمنشأة 250 يوم في السنة تقريباً .

~ عدد ورديات العمل بالمنشأة وردية واحدة وساعات عمل اليومية بمتوسط 9 ساعات .

~ الممتلكات العقارية هو منزل مكون من دور أرضى اعتباراً من 2009 وتم بناء الدور الثاني بداية من عام 2013 وفقاً لتصريح البناء الصادر في 2013/1/6 وتم الاطلاع عليه وتم تشطيبه في 2013/6/25 وتم تأجيره إيجار محدد المدة وفقاً لأحكام القانون المدني لمدة ثلاث سنوات اعتباراً من 2013/7/1 بإيجار شهري 1 200 جنيه وقدم صورة ضوئية من عقد الإيجار والضريبة العقارية المسددة وفقاً للقانون 196 لسنة 2008 مبلغ 250 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 توشيا العربى لسنوات الفحص وهى تمثل (5 %) من قيمة العمولة وهى على النحو التالى :

2013	2012	2011
8 000	7 000	5 000

~ نسبة صافى ربح الأجهزة المنزلية والأدوات المنزلية بالتجزئة هى (8 %) .

~ السيارة أجرة القاهرة ولا يوجد أى تعديلات فى بياناتها وهى :-

(ماركة نيسان / موديل 2008 / الوقود بنزين / حمولة 14 راكب) ومشارك عن
سائق وقدم خطاب من تأمينات السيارات يفيد الاشتراك عن سائق خلال السنوات
2011 حتى 2013 وتم إرفاقه بالملف .
~ لا يوجد أى أقوال أخرى .

الفحص الضريبي

فى ضوء قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته
ولائحته التنفيذية ، والقرار الوزاري رقم (54) لسنة 2012 بشأن قواعد وأسس المحاسبة
الضريبية للمنشآت الصغيرة وإجراءات تحصيل الضريبة على أرباحها ، وكذلك التعليمات
التنفيذية رقم (12) لسنة 2012 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 (12) لسنة 2012 تنفيذاً لحكم المادة السابعة من التعليمات المشار إليها
وحيث أن الملف من ملفات عينة فحص إقرارات الممولين عن السنوات (2011 /
2012) ، ووفقاً للفقرة الأولى والثالثة من البند ثانياً من الكتاب الدورى رقم (17) لسنة
2014 الصادر فى 10/7/2014 والمادة (117 مكرر) من اللائحة التنفيذية ، سيتم
محاسبة الممول عن السنوات من 2011 حتى 2013 .

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
2014/10/15 حدد متوسط الإيراد الأسبوعى من مبيعاته خلال سنوات الفحص (عام
2011 بمتوسط 9 000 جنيه ، عام 2012 بمتوسط 9 500 جنيه ، وعام 2013
بمتوسط 10 000 جنيه) وذكر الحاضر انه لا يوجد أى فواتير مبيعات وطريقة البيع
نقدى وهذا لا يتناسب مع حجم ما وجد بالمعاينة 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 المعينة والمناقشة ومع مراعاة ما وجد بمعينة 2012/6/12 من الأجهزة المنزلية والأدوات المنزلية والتي بلغت قيمتها نسبة 95 % من معينة 2014/9/9 والمرفقة بالملف نرى الآتى :

أولاً : تجارة الأجهزة المنزلية والأدوات المنزلية بالتجزئة

(١) الأجهزة المنزلية :

وجدت بقسم الأجهزة المنزلية والأدوات المنزلية (أجهزة منزلية من دفايات وشفاطات وخلطات وغسالات الأطباق وسخانات وتسجيلات ومكانس وخلافه) طبقاً للمعينة التفصيلية المؤرخة فى 2014/9/9 بمبلغ 75 000 جنيه وبالمخزن بمبلغ 50 000 جنيه ، ومن ثم يكون إجمالى ما وجد بالمعينة من الأجهزة المنزلية قيمته 125 000 جنيه ، وبعد مراعاة الوقت المستنفذ فى مبيعات شركة يونيفرسال وشركة توشيبا العربى بالوكالة ، نرى المحاسبة بمتوسط معدل الدوران لهذه الأصناف بواقع عدد أربع دورات ، ومع مراعاة أن المعينة تمت فى 2014/9/9 وهى لا تخص سنوات الفحص ، وفى ضوء ما وجد بمعينة 2012/6/12 من الأجهزة المنزلية والتي بلغت قيمتها نسبة 95 % من معينة 2014/9/9 ، نرى المحاسبة عن عام 2011 بنسبة * 92.5 % وعام 2012 بنسبة 95 % وعام 2013 بنسبة 97.5 % من معينة 2014/9/9 ، وبناء على ما سبق يكون الإيراد السنوى من المبيعات خلال سنوات الفحص من الأجهزة المنزلية كما يلى :

2011	$125\ 000 \times 4 \text{ دورة} \times 92.5\ % = 462\ 500 \text{ جنيه}$
2012	$125\ 000 \times 4 \text{ دورة} \times 95\ % = 475\ 000 \text{ جنيه}$
2013	$125\ 000 \times 4 \text{ دورة} \times 97.5\ % = 487\ 500 \text{ جنيه}$

(٢) الأدوات المنزلية :

وجدت بقسم الأجهزة المنزلية والأدوات المنزلية (أدوات منزلية من الألومنيوم والتيفال والإستانلس ستيل والمقابض البكالييت والصينى والأوانى الزجاجية المجوفة ومواقد الغاز ودفايات الزيت وصواعق الناموس وخلافه) طبقاً لمعينة 2014/9/9 بمبلغ

40000 جنيه وبالمخزن بمبلغ 30 000 جنيه ، ومن ثم يكون إجمالي ما وجد بالمعاينة من الأدوات المنزلية قيمته 70 000 جنيه ، وبعد مراعاة الوقت المستنفذ في مبيعات شركة يونيفرسال وشركة توشيبا العربى بالوكالة ، نرى المحاسبة بمتوسط معدل الدوران لهذه الأصناف بواقع عدد خمس دورات ، ومع مراعاة أن المعاينة تمت في 2014/9/9 وهي لا تخص سنوات الفحص ، وفي ضوء ما وجد بمعاينة 2012/6/12 من الأجهزة المنزلية والتي بلغت قيمتها نسبة 95 % من معاينة 2014/9/9 ، نرى المحاسبة عن عام 2011 بنسبة * 92.5 % وعام 2012 بنسبة 95 % وعام 2013 بنسبة 97.5 % من معاينة 2014/9/9 ، وبناء على ما سبق يكون الإيراد السنوى من المبيعات خلال سنوات الفحص من الأدوات المنزلية كما يلي :

2011	$70\,000 \times 5 \text{ دورة} \times 92.5\%$	=	323 750 جنيه
2012	$70\,000 \times 5 \text{ دورة} \times 95\%$	=	332 500 جنيه
2013	$70\,000 \times 5 \text{ دورة} \times 97.5\%$	=	341 250 جنيه

نسب صافى الربح الأجهزة المنزلية والأدوات المنزلية

وحيث أن نشاط الأجهزة المنزلية والأدوات المنزلية من الأنشطة الواردة بالتعليمات التنفيذية رقم 12 لسنة 2012 وتطبيقاً لأحكام المادة رقم (7) من التعليمات المشار إليها بسريان قواعد وأسس المحاسبة الضريبية على الحالات التي لم يتم فحصها ، وبناء على ذلك يتم المحاسبة بنسبة صافى ربح (14 %) لتجارة الأجهزة المنزلية التي وجدت بالمعاينة من جميع الأصناف بخلاف (تلفزيونات وثلاجات وبوتاجازات وغسالات) ، وبنسبة صافى ربح (16 %) لتجارة الأدوات المنزلية وفقاً للتعليمات المشار .

ثانياً : الوكالة بالعمولة

الممول وكيل بالعمولة لكل من شركة يونيفرسال وشركة العربى للتجارة والصناعة (توشيبا العربى) ويحصل على عمولة بنسبة (2%) من حجم مبيعاته السنوية لصالح هذه الشركات وفقاً لعقد الوكالة المقدم منه بالمناقشة المؤرخة في 2014/10/15 ، وحيث مبلغ العمولة والمبلغ المخصوم تحت حساب الضريبة الوارد بالإقرار الضريبى 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	2011	2012	2013
عمولة شركة يونيفرسال (2 %)	40 000	76 000	100 000
العمولة شركة توشيبا العربى (2 %)	60 000	64 000	60 000
إجمالى العمولة السنوية	100 000	140 000	160 000

المصروفات الإدارية والعمومية

المصروفات الإدارية والعمومية قدم عنها الممول إيصالات ايجار وكهرباء ورسوم رخصة وكشوف صرف المرتبات للعاملين وجدت مطابقة للإقرارات الضريبية المقدمة ، وحيث أنه سيتم المحاسبة بنسبة صافى ربح لنشاط تجارة الأجهزة المنزلية والأدوات المنزلية وفقاً للتعليمات التنفيذية رقم 12 لسنة 2012 ، ومن ثم يتم خصم ما يخص نشاط الوكالة بالعمولة من المصروفات الإدارية والعمومية كما يلي :

الإيراد من عمولة البيع بالوكالة

إجمالى الإيراد من الأجهزة والأدوات المنزلية والعمولة
× المصروفات الإدارية والعمومية
وتكون المصروفات الإدارية والعمومية التى تخص عمولة البيع بالوكالة =

$$\text{عام 2011} = \frac{100\,000}{786\,250} \times 25800 = 3281 \text{ جنيه}$$

$$\text{عام 2012} = \frac{140\,000}{708\,500} \times 28350 = 5602 \text{ جنيه}$$

$$\text{عام 2013} = \frac{160\,000}{828\,785} \times 28783 = 5556 \text{ جنيه}$$

ثالثاً : المحاسبة عن السيارة أجرة القاهرة

السيارة ماركه نيسان وموديل 2008 والوقود بنزين وحمولة 14 راكب ومشارك عن سائق يتم المحاسبة عنها وفقاً للتعليمات التنفيذية رقم (13) لسنة 2012 على النحو التالى :

- أيام العمل : 300 يوم حيث أن السيارة موديل 2008 .
- نسبة صافى الربح : (22 %) حيث الوقود بنزين ومشارك عن سائق
- الإيراد اليومي : للسنوات 2011 / 2012 بواقع 130 جنيه يومي وعام 2013 يتم زيادة الإيراد السنوى بنسبة (5%) من إيراد سنة الأساس 2012 أى بواقع 137 جنيه وفقاً للتعليمات المشار .

رابعاً : المحاسبة عن الثروة العقارية

الممول يمتلك شقة مؤجرة للغير بإيجار محدد المدة طبقاً لأحكام القانون المدنى اعتباراً من 2013/7/1 وفقاً لمحضر المناقشة المؤرخ فى 2014/10/15 والمقدم به مستندات صورة عقد الإيجار وهو بمبلغ 1200 جنيه شهري لمدة ثلاثة سنوات والضريبة العقارية المسددة 250 جنيه وفقاً لإيصال السداد من الضرائب العقارية الذى تم الاطلاع عليه بذات محضر المناقشة .

وطبقاً لأحكام المادة رقم (39) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 والمستبدلة بالقانون رقم 196 لسنة 2008 ، يحدد الإيراد الخاضع للضريبة على أساس الأجرة الفعلية مخصصاً منها (50 %) مقابل جميع التكاليف والمصروفات .

وبناء على ما سبق عرضة تفصيلاً
تكون أسس وعناصر المحاسبة الضريبة كما يلي

عام 2011 :

100 000	عمولة البيع بالوكالة =
(3281)	(-) مصروفات إدارية وعمومية
96 719	صافى الإيراد من العمولة =
64 750	صافى الربح من تجارة الأجهزة المنزلية
=	=
51 800	صافى الربح من تجارة الأدوات المنزلية
=	=

8 580	=	صافى ربح السيارة	$130 \times 300 \times 22\%$	
221 849		صافى ربح النشاط عن عام 2011		
		عام 2012 :		

		عمولة البيع بالوكالة =	140 000	
		(-) مصروفات إدارية وعمومية	(5602)	
134 398		صافى الإيراد من العمولة =		
66 500	=	صافى الربح من تجارة الأجهزة المنزلية	$475\,000 \times 14\%$	
		=		
53 200	=	صافى الربح من تجارة الأدوات المنزلية	$332\,500 \times 16\%$	
		=		
8 580	=	صافى ربح السيارة	$130 \times 300 \times 22\%$	
262 678		صافى ربح النشاط عن عام 2012		
		عام 2013 :		

		عمولة البيع بالوكالة =	160 000	
		(-) مصروفات إدارية وعمومية	(5556)	
154 444		صافى الإيراد من العمولة =		
68 250	=	صافى الربح من تجارة الأجهزة المنزلية	$487\,500 \times 14\%$	
		=		
54 600	=	صافى الربح من تجارة الأدوات المنزلية	$341\,250 \times 16\%$	
		=		
9 042	=	صافى ربح السيارة	$137 \times 300 \times 22\%$	
286 336		صافى ربح النشاط عن عام 2011		
		صافى القيمة الإيجارية =	$1200 \times 6 \times 50\%$	3 600 جنيه
		(يخصم) الضريبة العقارية المسددة		(250 جنيه)
3 350		صافى إيراد الثروة العقارية		

هذا مع حفظ حق المأمورية فى تطبيق

الفقرة الثانية والرابعة من المادة (135) والفقرة الأخيرة من المادة (95)

من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005

المراجع

المأمور



تعليمات تنفيذية 12 لسنة 2012

جدول نسب صافي ربح المنشآت الصغيرة وفقاً للتعليمات التنفيذية رقم 12 لسنة 2012

الكود	البند	بيان	نسبة صافي الربح
110	تجارة الحبوب والغلل والعلافة	~ تجزئة	% 12
		~ جملة	% 4
		~ بيع لحساب الغير بالعمولة	% 2
111	تجارة البذور والتقوى والمبيدات الحشرية والأسمدة الورقية	مستورد (من التكلفة الاستيرادي)	% 7.5
		~ جملة	% 6
		~ تجزئة	% 12
	تجارة الأعلاف	~ جملة	% 4
		~ تجزئة	% 10
112	تجارة الفاكهة والخضروات بالجملة	~ جملة لحساب التاجر	% 6
		~ جملة لحساب الغير	% 5
		~ توريدات خضر وفاكهة	% 6
113	تجارة الفاكهة والخضروات بالتجزئة	~ خضر	% 14
		~ فاكهة	% 16
114	تجارة الزهور ونباتات الزينة	الزهور ونباتات الزينة بواقع	% 35
		تربيت السيارات	% 40
		خدمات (صيانة / إشراف / تشجير)	% 50
		التوريدات	% 30
	تجارة البيض	~ تجزئة	% 8
		~ جملة	% 4
121	تجارة الطيور الحية	تجارة الطيور الحية والأرانب بالتجزئة	% 12
		تجارة فيليه - أوراك	% 15
		إيرادات الذبح والتنظيف	% 45
		توريدات	% 6
	تجارة مجازر الدواجن (تجهيز وتعبئة لحوم)	(الذبح والتعبئة) لحساب المنشأة	% 8
		لحساب الغير	% 50
		التوريدات	% 6

121	تجارة الأسماك الطازجة	~ تجزئة ~ جملة	% 14 % 8
123	تجارة الأسماك المجمدة	- مستورد (من التكلفة الاستيرادي) - جملة - تجزئة - شي الأسماك	%6 % 4 % 12 % 50
124	الجزارة		% 5
	اللحوم المستوردة والفراخ والكبد المجمدة	~ تجزئة ~ المستوردة ~ جملة	% 12 % 7 % 5
	تجارة البقالة	- تجزئة - جملة	% 12 % 4
132	تجارة العطارة	~ تجزئة ~ جملة	% 16 % 7
133	تجارة الألبان ومنتجاتها		% 20
134	تجارة الحلوى الجافة	~ تجزئة	% 12
	تجارة لوازم السبوع		% 20
135	المخابز البلدية	صافي ربح الجوال زنة 100 كيلو	2.5 جنيه + الحافر
	المخابز السياحية	~ إنتاج وبيع	% 12
	المخابز الافرنجية	صافي ربح الجوال زنة 50 كيلو خواشف / المخبوزات الطرية العادية +المخبوزات الطرية المميزة	7 جنيه % 16 % 18
136	عصير القصب والفاكهة		% 30
137	تجارة الأسماك المملحة	~ جملة ~ تجزئة	% 12 % 20
	معامل الطرشي	- جملة - تجزئة	% 20 % 30

المقالي وتجارة المسليات		16 %	139
البن	~ تجزئة ~ طحن للغير	7 % 55 %	
تجارة العسل الأسود	~ تجزئة ~ توريدات	12 % 6 %	
تجارة الأقمشة والمنسوجات	■ التجزئة : - الأقمشة القطنية/ الصوفية/ الحرير - الأقمشة المصنعة من الألياف الصناعية ~ جملة	12 % 16 % 4 %	140 , 141
تجارة الخردوات والملابس الجاهزة	■ بالتجزئة ■ جملة : — ملابس جاهزة — خردوات — ملابس داخلية	16 % 8 % 9 % 6 %	142 , 143
تجارة أقمشة التنجيد والمفروشات والستائر	~ جملة ~ تجزئة	5 % 12 %	144
تجارة الأحذية بالتجزئة	~ محلية ~ مستوردة	14 % 22 %	
لوازم الأحذية والشنط		12 %	
تجارة أقطان التنجيد	~ جملة ~ تجزئة	6 % 10 %	145
تجارة المفروشات والسجاد اليدوي والميكانيكي		16 %	
تجارة الملابس المستعملة		16 %	
تجارة النجف والأبليكات	~ تجارة النجف ~ تجميع وتركيب وتجارة	16 % 20 %	150
تجارة الأجهزة المنزلية والسلع المعمرة	{ — (تلفزيونات - ثلاجات بوتاجازات - غسالات) — أصناف أخرى	(10 %) 14 %	151

تابع 151	قطع غيار أجهزة الكترونية	- مستورد (من التكلفة الاستيرادي) - جملة - تجزئة	%6 % 6 % 14
	أجهزة التكييف	~ بيع وتركيب ~ إصلاح وصيانة	% 12 % 40
	تجارة قطع غيار الأجهزة والأدوات المنزلية	- مستورد (من التكلفة الاستيرادي) - جملة - تجزئة	%6 % 6 % 16
	أجهزة استقبال وإرسال الأقمار الصناعية (الدش)	~ تجزئة ~ تركيب - إصلاح - صيانة	% 14 % 45
152	معارض الموبيليا		% 14
155	أدوات النظافة	~ جملة ~ تجزئة	% 10 % 12
160	تجارة الأخشاب	(الأخشاب الجديدة) - مستورد (من التكلفة الاستيرادي) - جملة - تجزئة - الأخشاب القديمة والكسر وأخشاب الشجر	%4 % 5 % 6 % 12
	تجارة الباب والشباك		% 14
161	تجارة الأدوات الصحية		% 12
162	تجارة الأدوات الكهربائية	~ جملة ~ تجزئة ~ توريدات	% 5 % 10 % 7
163	تجارة الحدايد والبويات (وفقاً لرقم الأعمال)	- حتى 150.000 جنيه - أكثر 150.000 حتى 300.000 جنيه - أكثر 300.000 حتى 500.000 جنيه - أكثر 500.000 حتى مليون جنيه	% 10 % 8 % 6 % 5

164	تجارة الزجاج والبلور	- زجاج مسطح وبعد التقطيع - المرايات بالمتن المسطح والمصنع والبراويز - شطف تخريم سقيه تفضيض تركيبات	% 18 % 26 % 40
165	تجارة الأسمنت		% 6
	تجارة حديد التسليح		% 7
	معارض السيارات	- السيارات الغير مستوردة . - السيارات المشتراة من وكلاء الشركات الأجنبية والمحلية . - شراء سيارات مستعملة وإعادة بيعها بعد تجديدها .	% 8 % 6 % 6
	تجارة قطع غيار السيارات	~ مستورد (من التكلفة الاستيرادي) ~ جملة ~ تجزئة	% 6 % 4 % 10
	تجارة قطع غيار السيارات المستعملة		% 20
	تجارة وتركيب زجاج السيارات	~ بيع زجاج ~ تركيبات	% 16 % 40
	تجارة إطارات كاوتش السيارات	~ جملة ~ تجزئة	% 5 % 16
	تجارة الدراجات والموتوسيكلات وقطع غيارها		% 20
	تجارة الرولمان بلي	- مستورد (من التكلفة الاستيرادي) - جملة - تجزئة	% 6 % 6 % 14
	تجارة بطاريات السيارات	~ مستورد (من التكلفة الاستيرادي) ~ جملة ~ تجزئة	% 6 % 6 % 12

% 20		تجارة الخردة	
% 20 % 12	-استيراد وبيع فى حالة اكتمال حلقات التداول -التاجر غير الحائز على ترخيص وتاجر التجزئة	تجارة مخلفات السفن	172
% 5 % 12 % 16	■ جملة ■ التجزئة : + قطاعات + إكسسوارات	تجارة قطاعات وإكسسوارات الألوميتال	تابع 172
% 9 % 6	~ قطاع خاص وجهات ~ توريدات	تجارة الحديد التجارى	
% 12 % 18 % 50	~ أجهزة طبية ~ مستلزمات طبية ~ صيانة وإصلاح	تجارة الأجهزة الطبية	
% 16	تجارة آلات وأدوات الوزن والقياس والكيل بالتجزئة		173
% 12 % 20 % 16	- أسلحة وذخائر حية - أسلحة وذخائر غير حية - أدوات ومستلزمات وبنادق صيد وأخرى	تجارة الأسلحة والذخائر	
% 14 % 10 % 40	~ قطاع خاص ~ توريدات للقطاع العام والحكومى ~ الإصلاحات	تجارة آلات الورش وقطع غيارها	
%6 % 6 % 11 % 7	~ مستورد (من التكلفة الاستيرادىقي) ~ جملة ~ تجزئة ~ توريدات	تجارة العدد والآلات اليديوية	174
% 12 % 16 % 10 % 40	~ جديدة ماكينات خياطة مستعملة وقواعد وأرجل وقطع غيار جديدة ومستعملة ~ التوريدات ~ إصلاحات	تجارة ماكينات الخياطة (منتجات محلية)	175

176	تجارة الحاسبات الآلية الشخصية ومستلزماتها	- تجارة أجهزة ومكوناتها ومستلزماتها - الصيانة - التدريب	% 6 % 25 % 16
تابع 176	تجارة الماكينات الحاسبة والكتابة	~ مبيعات محلية ~ إصلاحات	% 20 % 50
180	تجارة الفحم	~ جملة ~ تجزئة ~ توريدات	% 12 % 20 % 10
181	شركات ومخازن توزيع الأدوية	في حالة التزام الممول بتقديم بيان بأسماء العملاء (الصيدليات)	
		- أدوية وألبان أطفال . - أدوات ومستحضرات التجميل ومواد العناية الشخصية . - المستلزمات الطبية والأصناف الأخرى .	% 6 % 10
			% 11
			% 13
	أدوية بيطرية	عدم التزام الممول بتقديم بيان بأسماء العملاء	% 12
182	تجارة الجلود المدبوغة		% 6
	تجارة الجلود الصناعية	مستورد (من التكلفة الاستيراديقي) جملة تجزئة	% 6 % 6 % 10
	تجارة الحقائب والمصنوعات الجلدية	~ المنتجات المحلية ~ المنتجات المستوردة	% 16 % 22
184	تجارة الساعات بالقطاعي وإصلاحها	❖ تجارة الساعات ومستلزماتها ❖ إصلاحات	% 20 % 50
	تجارة النظارات الطبية والشمسية	~ بيع وتركيب العدسات ~ إصلاحات ~ معاملات مع التأمين الصحي	% 11 % 35 % 5

16 %	– أدوات وكتب مدرسية وأدوات وهندسية وأدوات مكتبية وكتب .	تجارة الكتب والأدوات	185
25 %	– المصاحف والقواميس والكتب القديمة والأصناف الأخرى (أكللاسيات دفاتر تجارية)	المدرسية والمكتبية والهندسية	
6 %	– توريدات		
3 %	❖ (عيار 21) ▪ مثقلات		
5 %	▪ رفائع		
9 %	❖ (عيار 18) ▪ مثقلات		
10 %	▪ رفائع		
32 %	أحجار كريمة ومجوهرات ومشغولات بلاتينية	تجارة الذهب والمجوهرات والفضة	تابع
16 %	الفضة		184
	مشغولات ذهبية غير محلية		
6 %	عيار 21		
11 %	عيار 18		
15 %	– إيرادات أخرى (إصلاحات – تلميع – تركيب فصوص ألخ)		
4 %	❖ جملة	تجارة الورق والكرتون	186
6 %	❖ تجزئة		
2 %	~ المصنعة محليا	تجارة السجائر	187
6 %	~ المستوردة		
18 %	~ منتجات خان الخليلي مشغولات فضية :		
11 %	~ فضة خالصة	محل العاديات والسلع السياحية (البازارات)	188
16 %	~ مطلية بالفضة		
12 %	~ مشغولات ذهبية سياحية		
25 %	~ برديات		
16 %	~ جلباب وملابس سياحية		

20 %	محلى	تجارة الآلات الموسيقية	189
10 %	توريدات		
40 %	إصلاحات تشمل تركيب قطع غيار		
60 %	إصلاحات لا تشمل تركيب قطع غيار		
65 %	نشاط التأجير		
16 %		تجارة لوازم الخياطين والكلف بالتجزئة	
16 %	التجارة	تجارة الأدوات والأجهزة الرياضية	
40 %	إصلاحات وخدمات		
2 %	الموزع	تجارة الأسمدة	
6 %	تجزئة		
16 %		تجارة الأكياس والشنط والعبوات البلاستيك	189
20 %	محلية بالتجزئة	تجارة الحلى المقلدة	
12 %	الزكايب والخيش والدوبار والحبال	تجارة الزكايب والخيش	
8 %	التوريدات		
40 %	والإصلاحات		
25 %	تجارة طيور وأسماك الزينة ومستلزماتها	تجارة طيور وأسماك الزينة وحيوانات أخرى	
25 %	أحواض سمك كاملة		
12 %	البيع لحساب الغير		
40 %	إصلاح وتركيبات وخدمات		
16 %		تجارة زهور ونباتات الزينة الصناعية	
12 %	بيع كاسيت سيارة	بيع وتركيب وإصلاح كاسيت السيارة	189
16 %	بيع قطع الغيار والمستلزمات		
40 %	تركيب وإصلاح		
20 %		تجارة لوازم الديكور	189

تابع 189	تعبئة وبيع الروائح والعطور	جملة تجزئة	% 8 % 20
	تجارة الكاميرات ومستلزمات التصوير	جملة تجزئة	% 5 % 10
	تجارة أدوات الصيد		% 15
	تجارة الكيماويات	مستورد (من التكلفة الاستيرادتي) جملة تجزئة	%6 % 6 % 15
	تجارة التليفون المحمول ومستلزماته	التليفون المحمول : جديد مستعمل مستلزمات وإكسسوار خطوط وكروت الشحن إصلاح	% 15 % 20 % 20 % 4 % 50
	تجارة لعب الأطفال	مستورد (من التكلفة الاستيرادتي) جملة تجزئة	% 5 % 6 % 20
192	متعهدي تموين السفن		% 10
193	صالات البيع بالمزاد العلري		% 12
199	الاستثمار العقاري	في حالة سداد القيمة دفعة واحدة في حالة سداد القيمة بالتقسيط	% 16 % 20
212	صناعة الرنجة		% 16
	تعبئة وتغليف المواد الغذائية يدويا	لحساب المنشأة لحساب الغير	% 12 % 25
213	ماكينات طحن العطاراة		% 55
	ماكينات طحن الغلال (ماكينات الطحين)	الماكينات التي تعمل بالديزل الماكينات التي تعمل بالكهرباء	% 20 % 25
	مضارب الأرز		% 30

30 %	~ الأصناف الفاخرة	صناعة الحلوى من عجين	214
26 %	~ الأصناف العادية		
24 %	~ الأصناف الشعبية		
15 %	❖ الأصناف الفاخرة	صناعة الحلوى الجافة	
12 %	❖ الأصناف العادية		
10 %	~ الحلاوة الطحينية	صناعة الحلاوة الطحينية	
8 %	~ الطحينية		215
20 %	❖ الفطير السادة	الفطير والبيتزا	
25 %	❖ الفطير المحشو والبيتزا		
7 %		صناعة المكرونة	215
20 %		صناعة الكنافة والقطايف والجلالاش	
6 %	المعسل	صناعة الدخان	218
8 %	معسل البايب		
5 %	المضغعة والدخان الشعر والنشوق		
16 %	~ الماكينات المكوكة	صناعة النسيج	220
24 %	~ الماكينات اللامكوكة		
16 %	❖ الماكينات المكوكة	مصانع النسيج التي تعمل	
20 %	❖ الماكينات اللامكوكة	لحساب الغير	
4 %	~ الماكينات المكوكة	مصانع النسيج التي تعمل	
5 %	~ الماكينات اللامكوكة	لحسابها	
12 %	❖ بيع الغزل لحساب المنتج	صناعة غزل الصوف	221
24 %	❖ التغزيل للغير	و	
24 %	❖ التسريح للغير		
24 %	❖ الصباغة للغير		
12 %	~ المبيعات	صناعة الكلیم أنوال يدوية	
24 %	~ التشغيل للغير		

222	مصانع الجوارب	- الجوارب القطن والنايلون والهيالانكا - نسبة إنتاج معيب 10 %	10 % 5 %
	صناعة التريكو والملابس الخارجية	❖ لحساب المنشأة	12 %
224	صناعة الملابس الجاهزة	~ لحساب الغير ~ لحساب المنشأة	20 % 12 %
225	التطريز (أليا)	- تطريز مفروشات لحساب المنشأة - تطريز لحساب الغير	12 % 32 %
230	ديغ الجلود		4 %
231	صناعة الأحذية		10 %
232	صناعة الحقائب من الجلود	~ المنتجات من الجلد الطبيعي ~ المنتجات من الجلد الصناعي ~ إصلاحات	16 % 20 % 50 %
240	ورش النجارة الميكانيكية لحساب الغير		40 %
243	ورش الموبيليات	- الحجرات والأطقم بدون تشطيب - الحجرات والأطقم كاملة التشطيب	16 % 20 %
244	التنجيد البلدي والافرنجى		40 %
	تفصيل الستائر		50 %
	ورش دهان الموبيليا		50 %
245	صناعة الأبواب والشبابيك	- تشغيل لحساب المنشأة - تشغيل لحساب الغير (مصنعيات) وتركيبات	18 % 40 %
254	صناعة الغراء	~ الغراء المستخرج من السلالة ~ الغراء المستخرج من العظام والفوسفات	20 % 25 %
	الأكياس والشنط البلاستيك		10 %

263	ورش صناعة البلاط يدوياً	% 12
270	صناعة الأواني المنزلية من الألومنيوم	~ منتج عالي الجودة ~ منتج شعبي (لميع) منتج شعبي (مط)
		% 8 ❖ بالقطعة % 6 ❖ بالوزن
		% 18 التصنيع لحساب المنشأة (أفراد وجهات) % 45 الإصلاحات واللحام % 12 التوريدات
		% 40 السمكرة الكاملة والممرات % 30 معاملات مع القطاع العام والحكومة
310	سمكرة السيارات	% 15 ~ السبك لحساب المنشأة % 40 ~ السبك لحساب الغير
	مسابك الحديد الزهر	% 30 لحساب المنشأة (عادية وميكانيكية) % 45 لحساب الغير (مصنوعات وخدمات) % 35 خدمات للجهات الحكومية والقطاع العام
	خراطة المعادن	% 30 ~ طلاء عادي وبالكهرباء % 50 ~ ممرات (تلميع)
	ورش طلاء وتلميع المعادن	% 12 إذا كانت المنشأة تقوم بسحب السلك فقط % 12 صناعه المسامير فقط
	سحب السلك وصناعة المسامير	% 25 التركيب (الملو) % 40 { تغير تيل الفرامل واسطوانات الدبرياج الجاهزة (مصنوعات) خراطة الطنابير % 30 إصلاح وتركيب الدسك % 30
	تيل الفرامل والدبرياج	

310	تشغيل وتركيب الالوميتال	تشغيل وتركيب لحساب المنشأة تشغيل لحساب الغير المرمات والإصلاحات	% 25 % 40 % 50
	ورش تصنيع وإصلاح ودمغ آلات وأدوات الوزن والقياس والكيل	تصنيع إصلاحات ودمغ	% 18 % 45
	ورش الحدادة والكريتال	التشغيل لحساب المنشأة (أفراد - جهات) تشغيل لحساب الغير مرمات ولحام حدادة بلدي	% 25 % 40 % 45 % 30
320	ورش إصلاح السيارات	عمرات (مصنوعات فقط) عمرات كاملة شاملة قطع الغيار إصلاحات مختلفة	% 40 % 30 % 50
	ورش إصلاح السيارات بالأفران الكهربائية	دهان كامل للأفراد والقطاع الخاص دهان كامل للجهات الحكومية المرمات تأجير الفرن للغير	% 35 % 32 % 45 % 60
	ورش تنجيد السيارات	أطقم كاملة مرمات	% 40 % 50
	إصلاح وشحن البطاريات	إصلاح وشحن للجهات الحكومية إصلاح وشحن بطاريات القطاع الخاص	% 40 % 45
	ورش إصلاح الشكمانات	بيع وتركيب شكمانات وأجزائها إصلاح للجهات الحكومية إصلاح للأفراد والقطاع الخاص	% 25 % 40 % 45
	ورش إصلاح الردياتيرات	بيع وتركيب الردياتيرات الجديدة بيع وتركيب الردياتيرات المستعملة إصلاح للجهات الحكومية إصلاح للأفراد والقطاع الخاص	% 16 % 25 % 40 % 50

40 % 50 %	إصلاح للجهات الحكومية إصلاح للأفراد والقطاع الخاص	ورش إصلاح كهرباء السيارات	تابع 320
40 % 35 %	أفراد وقطاع الخاص الحكومة وقطاع الأعمال العام	ورش ضبط زوايا العجل والاتزان	
45 % 35 %	الإصلاح والتجديد الشحن (بالنسبة للشلاجات)	ورش إصلاح وتجديد الأجهزة المنزلية	340
ربحية الجرام من 22 إلى 25 قرش من 19 إلى 21 قرش من 15 إلى 18 قرش من 37 إلى 40 قرش من 33 إلى 36 قرش من 30 إلى 32 قرش	(عيار 21) أقل من 160 كيلو جرام من 160 كجم إلى 400 كيلو جرام أكثر من 400 كيلو جرام (عيار 18) أقل من 80 كيلو جرام من 80 كجم إلى 120 كيلو جرام أكثر من 120 كيلو جرام	ورش تشغيل الذهب والفضة	351
10 % 12 % 30 % 40 % 8 % 10 % 50 %	- التعامل مع الحكومة والقطاع العام - التعامل مع القطاع الخاص - مصنوعات للحكومة - مصنوعات للقطاع الخاص - توريدات للحكومة - توريدات للقطاع الخاص - إصلاح وصيانة	مقاولات تركيب الكهرباء للمنازل والمباني	
50 %	تركيب وإصلاح	مقاولات تركيب السباكة للمنازل والمباني	410
20 % 16 % 50 % 40 % 20 % 16 %	للقطاع الخاص للحكومة والقطاع العام صيانة وإصلاح للقطاع الخاص صيانة وإصلاح للحكومة والقطاع العام قطع غيار للقطاع الخاص قطع غيار للحكومة	تركيب وإصلاح وصيانة المصاعد الكهربائية (الأسانسيرات)	

413	تأجير المعدات الثقيلة	معدات مملوكة للمنشأة معدات مؤجرة من الغير	30 % 25 %
430	استغلال المحاجر	التعامل مع القطاع الخاص التعامل مع القطاع العام	20 % 16 %
461	تصنيع الجرانيت ومنتجات الرخام	الجرانيت والرخام بالمتن المسطح تام التشغيل نشر وجلي لحساب الغير	16 % 20 % 30 %
510	محلات تأجير شرائط الفيديو	تأجير الأفلام ونشاط التصوير بيع شرائط مسجلة	40 % 25 %
	البلياردو والفيديو جيم		50 %
	جمع ونقل القمامة		45 %
520	شركات النظافة	معاملات مع حكومات وقطاع عام معاملات مع الأفراد والقطاع الخاص	28 % 36 %
521	المقاهي	28 % (فيما عدا المياه الغازية وفقا لربحية الصندوق)	
	مطاعم الكباب واللحوم	- الكباب والخضار والطواجن والمكرونة والأرز والسلطات والمخللات . - السندوتشات .	20 % 25 %
	مطاعم الفول والطعمية	- بيع الفول بالغرف والطعمية السائبة - طلبات السفرة - السندوتشات والسلطات والطرشي	15 % 20 % 25 %
	مطاعم الكبد والمخ		25 %
	مطاعم الأسماك	الأسماك والجمبرى والأصناف البحرية الأخرى السندوتشات وتوصيل الطلبات للمنازل السلطات والمخللات	20 % 25 % 28 %
	مطاعم الكشري		20 %

بالنسبة للمطعم الفئة من نجمة إلى 2 نجمة 22 % الفئة 3 نجوم 26 % الفئة 4 نجوم 30 % الفئة 5 نجوم 36 % بالنسبة للكافتريا لجميع الفئات مشروبات ساخنة 40 % (المياه الغازية والبيرة وفقا لربحية الصندوق) 40 % خمور عادية 40 % خمور متميزة 50 % التنظيف والكي تطبق بشأنها النسب الواردة ببند (524)	الفنادق السياحية	523
40 %	الغسيل والكي والتنظيف والرفا والصباغة	524
50 %	حلاقة وقص الشعر للرجال	525
45 %	كوافير السيدات	526
35 % الجاكيت والبدلة والبالطو (رجالي وحريمي) والتاير 45 % فستان السهرة والزفاف 40 % باقى الأصناف 50 % الإصلاحات	نشاط الخياطين	527
أدوات فراشة مملوكة للمنشأة 45 % إقامة السراقات بأنواعها 50 % تأجير كراسى ومعدات إضاءة وصوت 35 % خدمات مميزة 20 % تأجير للغير (محلات الفراشة) 25 % أدوات فراشة مستأجرة من الغير	نشاط الفراشة	530
30 %	التصوير الفوتوغرافى والفيديو	استوديوهات التصوير وتصوير الفيديو

12 %	تحميض وطبع الأفلام	معامل تحميض وطبع الأفلام	تابع 530
40 %	خدمات الإنترنت والألعاب والاشتراكات	نشاط الإنترنت كافية	
45 %		نشاط دور الحضانة	
50 %		تأجير فساتين الأفراح والسواريه والبدل الرجالي	
35 %		خدمات الأمن والحراسة	532
35 % 30 %	إذا قام المالك بتشغيلها في حالة وجود عامل	استغلال ماكينات الري	540
15 %		تأجير الآلات الزراعية	
11 %		صيد الأسماك من البحر المتوسط	541
11 %		صيد الأسماك من بحيرة السد العالى بأسوان	
11 % 8 %	- مراكب ولنشات آلية - مناطق الصيد بمحافظة البحر الأحمر - مناطق الصيد بمحافظتي السويس وجنوب سيناء	صيد الأسماك بمحافظات البحر الأحمر والسويس وجنوب سيناء	
6 %	- المراكب والقوارب الشراعية والفلايك - حتى الدرجة الثالثة (الغير آلية)		
25 % 20 %	باستخدام سيارات المنشأة باستخدام سيارات الغير	تأجير سيارات الرحلات	551

تابع 551	تأجير السيارات المملوكة للمنشأة	- مع تحمل كافة مصروفات التشغيل - مع تحمل بعض من مصروفات التشغيل - بدون تحمل مصروفات التشغيل	40 % 50 % 60 % 20 %
557	نشاط بيع الخدمة التليفونية للجمهور	الاتصالات الدولية لمكالمات النداء الآلى (المحافظات) المكالمات المحلية	20 % 40 % 80 %
558	نقل المواد البترولية بالسيارات	المعاملات مع شركات البترول - سيارات مملوكة للممول - سيارات مستأجرة من الغير - نقل مواد بترولية للقطاع الخاص	22 % 6 % 22 %
562	ثلاجات التبريد والتجميد	تخزين لحساب الغير التخزين والبيع لحساب المنشأة يطبق بشأنها نسب صافى الربح الواردة المطبق لكل نشاط	40 %
570	الدعاية والإعلان	-تشغيل لحساب المنشأة -تشغيل لدي الغير -التشغيل لحساب الغير (مصنوعات) -تأجير (البفط - الشاسيهات) وصيانتها	25 % 15 % 35 % 40 %
571	مراكز خاصة بتدريب وتعليم الكمبيوتر		35 %

تعليمات تنفيذية رقم (42) لسنة 2012

ملحق التعليمات التنفيذية رقم (12) لسنة 2012

بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة من الفئة الأولى

التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوى مليون جنيه ، لأنشطة

(١) تجارة مهمات الأمن الصناعي والإطفاء

(٢) تقسيم وبيع الأراضي

(٣) المقاولات العمومية (أعمال متكاملة)

(٤) المستوصفات

الصادرة من السيد الأستاذ / رئيس المصلحة فى نوفمبر 2012

ملحق رقم (1) للجدول المرفق بالتعليمات التنفيذية رقم (12) لسنة 2012

بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة

الكود	البند	بيان	نسبة صافى الربح
174	تجارة مهمات الأمن الصناعي والإطفاء	- تعاملات مع القطاع العام + توريدات + خدمات وإصلاح - تعاملات مع القطاع الخاص ~ تجارة أو توزيع ~ خدمات وإصلاح - تعبئة أجهزة إطفاء	10 % 35 % 14 % 40 % 30 %
197	تقسيم وبيع الأراضي		18 %
410	المقاولات العمومية (أعمال المقاولات)	تعاملات قطاع عام (حسب رقم الأعمال) تعاملات قطاع خاص خدمات	من 8 % إلى 10 % 15 % 25 %

الكود	البند	بيان	نسبة صافي الربح
531	المستوصفات	~ إيراد الكشف بالعيادات ~ (باطنه / أطفال / أسنان / عظام / جراحة ... الخ ~ إيراد العمليات (الكبرى / المتوسطة / الصغيرة) ~ إيراد التحاليل (دم / بول / سكر الخ) ~ إيرادات أخرى .	40 %
		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 - 24 ساعة) - التبعة 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 (30) لسنة 2013

ملحق التعليمات التنفيذية رقم (12) لسنة 2012

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 (2) للجدول المرفق بالتعليمات التنفيذية رقم (12) لسنة 2012

بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة

الكود	البند	بيان	نسبة صافي الربح
265	الطباعة والتجليد	—الطباعة —الكروت —التجليد	20 % 27 % 35 %
180	تجارة الزيوت والشحومات		12 %
189	تجارة المنظفات الصناعية		12 %
410	وسيط وسمسار تأمين	يراعى محاسبة الممول عن إيرادات المهن غير التجارية وفقاً للشهادة المقدمة طبقاً لأحكام القانون 91 لسنة 2005 ولائحته التنفيذية	60 %



الاتفاقيات التحاسبية

الاتفاقيات المحاسبية

التي أصدرتها المصلحة لبعض الأنشطة

بالاتفاق مع أعضاء الغرفة التجارية ممثلى النشاط بتاريخ 2014/2/19

بإتباع أسس المحاسبة الضريبية عند موافقة الممول بالمأمورية للحالات التقديرية

وفيما يلي نص هذه الاتفاقيات الصادرة بتاريخ 2014/3/23 :

تعليمات تنفيذية للفحص رقم (23) لسنة 2014 بشأن

أسس المحاسبة الضريبية لنشاط الحدايد والبويات

سبق وأن أصدرت المصلحة التعليمات التنفيذية للفحص رقم (21) لسنة 2003 بشأن أسس

المحاسبة الضريبية لنشاط تجارة الحدايد والبويات الحدايد والبويات .

طبقاً لأحكام المواد رقم (18) ، (87) ، (94) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون

رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته ، والقرار الوزاري رقم 54 لسنة 2012 وكذلك التعليمات التنفيذية رقم 12

لسنة 2012 وملحقاتها بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة .

وفى ضوء موافقة معالى وزير المالية على تحديث الاتفاقيات المحاسبية السابقة التى تمت قبل صدور

قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 ، وإحافاً للتعليمات التنفيذية رقم 12 لسنة

2012 وملحقاتها .

فقد قامت المصلحة بتعديل أسس المحاسبة الضريبية لنشاط تجارة الحدايد والبويات الحدايد والبويات

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 مديري الفحص

بالمأموريات المختصة ، عقد العديد من الاجتماعات مع أعضاء الغرفة التجارية ممثلى النشاط والتى توجت

بالاتفاق معهم بتاريخ 2014/2/19 بإتباع أسس المحاسبة الضريبية عند موافقة الممول بالمأمورية للحالات

التقديرية وذلك وفقاً لما يلي :

أولاً : رقم الأعمال :-

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

—فواتير المبيعات أو الإيرادات التى 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 بإمسائها الممول المسجل بضريبة المبيعات وفقاً لأحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم 11 لسنة 1991 وتعديلاته ولائحته التنفيذية وتعديلاتها وفحصها إجراء 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 معائنات 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 / أجنندات) .

ثانياً : عدد أيام العمل :

- تحتسب بواقع 310 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 150000 جنيه (9 %)
 - أكثر من 150000 جنيه وحتى 300000 جنيه (8 %)
 - أكثر من 300000 جنيه وحتى 500000 جنيه (6 %)
 - أكثر من 500000 جنيه وحتى مليون جنيه (4.5 %)
- 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 19 لسنة 1999 .

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 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 (78) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته .

على جميع المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والإدارات التابعة لها مراعاة تنفيذ المأموريات لهذه التعليمات بكل دقة .

تعليمات تنفيذية للفحص رقم (24) لسنة 2014 بشأن

أسس المحاسبة الضريبية لنشاط تجارة الأدوات الكهربائية (تجزئة)

سبق وأن أصدرت المصلحة التعليمات التنفيذية للفحص رقم (1) لسنة 2003 بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط تجارة الأدوات الكهربائية .

طبقاً لأحكام المواد رقم (18) ، (87) ، (94) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته ، والقرار الوزارى رقم 54 لسنة 2012 وكذلك التعليمات التنفيذية رقم 12 لسنة 2012 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 91 لسنة 2005 ، وإحاقاً للتعليمات التنفيذية رقم 12 لسنة 2012 وملحقاتها .

فقد قامت المصلحة بتعديل أسس المحاسبة الضريبية لنشاط تجارة الأدوات الكهربائية 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 2014/2/19 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 :

- مع مراعاة الإطلاع على الدفاتر والفواتير الملزم بإمسائها الممول المسجل بضريبة المبيعات وفقاً لأحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم 11 لسنة 1991 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 التي يتم التوصل إليها وفقاً لهذه الاتفاقية فإنها تؤخذ في 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 310 يوم سنوياً على أن يؤخذ في الاعتبار أيام النوات بالمدن الساحلية وإخطارات الممول عن فترات توقف النشاط بعد التحقق من جديتها .

ثالثاً : نسبة صافي الربح :

- تحدد نسبة صافي الربح وفقاً لما يلي :-
- تجارة التجزئة (9 %)

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 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 (78) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته .

على جميع المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والإدارات التابعة لها مراعاة تنفيذ الأموريات لهذه التعليمات بكل دقة .

تعليمات تنفيذية للفحص رقم (25) لسنة 2014 بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط تجارة الأحذية بالتجزئة

سبق وأن أصدرت المصلحة التعليمات التنفيذية للفحص رقم (18) لسنة 2004 بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط تجارة الأحذية بالتجزئة . طبقاً لأحكام المواد رقم (18) ، (87) ، (94) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته ، والقرار الوزارى رقم 54 لسنة 2012 وكذلك التعليمات التنفيذية رقم 12 لسنة 2012 وملحقاتها بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة .

وفى ضوء موافقة معالى وزير المالية على تحديث الاتفاقيات التحاسبية السابقة التى تمت قبل صدور قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 ، وإحاقاً للتعليمات التنفيذية رقم 12 لسنة 2012 وملحقاتها .

فقد قامت المصلحة بتعديل أسس المحاسبة الضريبية لنشاط تجارة الأحذية بالتجزئة للمنشآت الصغيرة التى 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 والتى توجت بالاتفاق معهم بتاريخ 2014/2/19 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 :

- مع مراعاة الإطلاع على الدفاتر والفواتير الملزم بإمسائها الممول المسجل بضريبة المبيعات وفقاً لأحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم 11 لسنة 1991 وتعديلاته ولائحته التنفيذية وتعديلاتها وفحصها إجراء 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 (رجالي - حريمي - أطفال) ومستوى جودتها / موقع المنشأة ومساحتها وشهرتها ومستوى تجهيزها واثار ذلك على رقم المبيعات / عدد العمال بخلاف الممول والشركاء ، مع إيضاح توقيت المعاينة في أيام الأعياد والمواسم أو أيام عادية .

ثانياً : عدد أيام العمل :

- تحتسب بواقع 310 يوم سنويا يتم تقسيمها إلى ما يلي : -
- 60 يوم مواسم وأعياد ومناسبات أخرى
- 250 يوم عمل عادي
- على أن يؤخذ في الاعتبار أيام النوات بالمدن الساحلية وإخطارات الممول عن فترات توقف النشاط بعد التحقق من جديتها .

ثالثاً : نسبة صافي الربح :

- يتم تحديد نسبة صافي الربح كما يلي :-

- إنتاج محلي (9 %)
- إنتاج مستورد (8 %)

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 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 (78) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته .

على جميع المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والإدارات التابعة لها مراعاة تنفيذ الأموريات لهذه التعليمات بكل دقة .

تعليمات تنفيذية للفحص رقم (26) لسنة 2014 بشأن

أسس المحاسبة الضريبية لنشاط النظارات الطبية والشمسية بالتجزئة

سبق وأن أصدرت المصلحة التعليمات التنفيذية للفحص رقم (45) لسنة 2002 بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط النظارات الطبية والشمسية بالتجزئة . طبقاً لأحكام المواد رقم (18) ، (87) ، (94) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته ، والقرار الوزارى رقم 54 لسنة 2012 وكذلك التعليمات التنفيذية رقم 12 لسنة 2012 وملحقاتها بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة .

وفى ضوء موافقة معالى وزير المالية على تحديث الاتفاقيات التحاسبية السابقة التى تمت قبل صدور قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 ، وإحاقاً للتعليمات التنفيذية رقم 12 لسنة 2012 وملحقاتها .

فقد قامت المصلحة بتعديل أسس المحاسبة الضريبية لنشاط النظارات الطبية والشمسية بالتجزئة للمنشآت الصغيرة التى 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 2014/2/19 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 :

- مع مراعاة الإطلاع على الدفاتر والفواتير الملزم بإمسائها الممول المسجل بضريبة المبيعات وفقاً لأحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم 11 لسنة 1991 وتعديلاته ولائحته التنفيذية وتعديلاتها وفحصها إجراء 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 واثـر ذلك على حجم المبيعات / عدد عمال البيع بخلاف الممول أو الشركاء إن وجد ، مع إيضاح توقيت المعاينة في أيام الأعياد والمواسم أو أيام عادية .
- ثانياً : عدد أيام العمل :

- تحسب بواقع 310 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 (10 %)
- بيع وتركيب العدسات (10.5 %)
- التصليحات (33.5 %)
- المعاملات مع التأمين الصحى (4 %)

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 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 (78) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته .
- على جميع المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والإدارات التابعة لها مراعاة تنفيذ المأموريات لهذه التعليمات بكل دقة .

تعليمات تنفيذية للفحص رقم (27) لسنة 2014 بشأن

أسس المحاسبة الضريبية لنشاط مطاحن وتجارة البن

- سبق وأن أصدرت المصلحة التعليمات التنفيذية للفحص رقم (17) لسنة 2001 بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط مطاحن وتجارة البن .
- طبقاً لأحكام المواد رقم (18) ، (87) ، (94) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته ، والقرار الوزارى رقم 54 لسنة 2012 وكذلك التعليمات التنفيذية رقم 12 لسنة 2012 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 91 لسنة 2005 ، وإحاقاً للتعليمات التنفيذية رقم 12 لسنة 2012 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 ، 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 2014/2/19 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 .
- 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 11 لسنة 1991 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 التي يتم التوصل إليها وفقاً لهذه الاتفاقية فإنها تؤخذ في 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 واثـر ذلك على حجم المبيعات / عدد عمال البيع بخلاف الممول أو الشركاء إن وجد ، مع إيضاح توقيت المعاينة في أيام الأعياد والمواسم أو أيام عادية .
- اتخاذ كمية البن الأخضر أساساً للمحاسبة ولا يتم تغييرها سنوياً إلا في حالة وجود متغيرات جوهرية تؤدي إلى هذا التغيير .
- تحدد نسبة الفاقد بواقع 20% في المتوسط من كمية البن الأخضر لجميع الأصناف سواء كان (بن عادي - غامق - محروق) .
- أما عن أسعار البيع يحدد سعر بيع كيلو البن المطحون طبقاً لقائمة الأسعار المعلنة والمعتمدة من الجهات الرسمية وفي حالة عدم وجودها يتم تحديد السعر على أساس أسعار السوق السائدة خلال سنة المحاسبة .

ثانياً : نسبة صافي الربح :

- تم الاتفاق على تحديد نسب في الربح وفقاً لما يلي :-

- المبيعات (تجزئة) (6 %)

الطحن للغير : لا يتم المحاسبة عن إيراد الطحن للغير إلا إذا ثبت مزاوله الممول لهذا النشاط وتكون نسبة صافي الربح في هذه الحالة (50 %) 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 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 (78) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته .

على جميع المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والإدارات التابعة لها مراعاة تنفيذ المأموريات لهذه التعليمات بكل دقة .

تعليمات تنفيذية للفحص رقم (28) لسنة 2014 بشأن

أسس المحاسبة الضريبية لنشاط المقاهى والبوفيهات

سبق وأن أصدرت المصلحة التعليمات التنفيذية للفحص رقم (9) لسنة 2001 بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط المقاهى والبوفيهات . طبقاً لأحكام المواد رقم (18) ، (87) ، (94) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته ، والقرار الوزارى رقم 54 لسنة 2012 وكذلك التعليمات التنفيذية رقم 12 لسنة 2012 وملحقاتها بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة .

وفى ضوء موافقة معالى وزير المالية على تحديث الاتفاقيات التحاسبية السابقة التى تمت قبل صدور قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 ، وإلحاقاً للتعليمات التنفيذية رقم 12 لسنة 2012 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 ، 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 والتى توجت بالاتفاق معهم بتاريخ 2014/2/19 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 فى حالة وجود متغيرات جوهرية تؤدى إلى هذه الزيادة .
- يحدد عدد المشروبات من كمية السكر المستهلكة بواقع : -
 - 10 % كحد أدنى للقهوة
 - 90 % لباقي المشروبات الساخنة والمثلجة والعصائر

- تحدد إنتاجية كيلو السكر بواقع : -
- 50 طلب للمشروبات الساخنة والمثلجة والعصائر .
- أو 90 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 350 يوم مع مراعاة فترات النوات بالنسبة للمحافظات الساحلية .
- ثالثاً : نسبة صافي الربح :
- تحسب نسبة صافي الربح بواقع 26 % لكل أنواع الإيرادات .
- فيما عدا المياه الغازية فتحدد ربحيتها بالفرق بين ثمن البيع وتكلفة البيع مثل :-
- (ثمن الشراء - عمولة التوصيل - نسبة الهالك - تكلفة التليج - تكلفة العمالة) .
- رابعاً : المحاسبة عن الإيرادات الأخرى :
- (مثل إيراد التليفون والفيديو والرش والعاب 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 :
- 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 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 (78) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته .

على جميع المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والإدارات التابعة لها مراعاة تنفيذ الأموريات لهذه التعليمات بكل دقة .

تعليمات تنفيذية للفحص رقم (29) لسنة 2014 بشأن

أسس المحاسبة الضريبية لنشاط مستودعات البوتاجاز

سبق وأن أصدرت المصلحة التعليمات التنفيذية للفحص رقم (24) لسنة 1997 بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط مستودعات البوتاجاز .
طبقاً لأحكام المواد رقم (18) ، (87) ، (94) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته ، والقرار الوزاري رقم 54 لسنة 2012 وكذلك التعليمات التنفيذية رقم 12 لسنة 2012 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 91 لسنة 2005 ، وإحاقاً للتعليمات التنفيذية رقم 12 لسنة 2012 وملحقاتها .

فقد قامت المصلحة بتعديل أسس المحاسبة الضريبية لنشاط مستودعات البوتاجاز 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 2014/2/19 بإتباع أسس المحاسبة الضريبية عند موافقة الممول بالمأمورية للحالات التقديرية وذلك وفقاً لما يلي :

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 :

- يتم تحديد العمولات وفقاً لخطابات من محطات التعبئة بالمحافظات وشركة الغازات البترولية (بتر وجاس) بالكميات المنصرفة للمستودع من الاسطوانات بنوعيتها (المنزلية والتجارية) .

ثانياً : نسبة صافى الربح :

(١) السنوات اعتباراً من عام 2005 حتى 2013/3/31 .

- يحدد صافى ربح الاسطوانة بواقع 60 % من إجمالى العمولة .

(٢) اعتباراً من 2013/4/1 وفقاً لقرار مجلس الوزراء رقم 315 لسنة 2013 .

- يحدد صافى ربح الاسطوانة وفقاً لما يلي :-

- الاسطوانة المنزلية 45 قرش

- الاسطوانة التجارية 90 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 بالإرباح 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 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 (78) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته .

على جميع المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والإدارات التابعة لها مراعاة تنفيذ المأموريات لهذه التعليمات بكل دقة .

تعليمات تنفيذية للفحص رقم (30) لسنة 2014 بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط مطاعم الفول والطعمية

سبق وأن أصدرت المصلحة التعليمات التنفيذية للفحص رقم (6) لسنة 2001 بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط مطاعم الفول والطعمية .
طبقاً لأحكام المواد رقم (18) ، (87) ، (94) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته ، والقرار الوزاري رقم 54 لسنة 2012 وكذلك التعليمات التنفيذية رقم 12 لسنة 2012 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 91 لسنة 2005 ، وإحاقاً للتعليمات التنفيذية رقم 12 لسنة 2012 وملحقاتها .

فقد قامت المصلحة بتعديل أسس المحاسبة الضريبية لنشاط مطاعم الفول والطعمية 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 2014/2/19 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 :

- مناقشة الممول مناقشة تفصيلية لتحديد طبيعة النشاط على وجه الدقة .
- معاينة مقر مزاوله 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 150 قرص طعمية أو 75 سندوتش (بواقع قطعتين بالسندوتش الواحد) أو 37 طبق سفرة (بواقع 4 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 2.5 كيلو فول ناضج .

- (٢) فى حالة الوجبات فإن كل كيلو فول حصى أو 2.5 كيلو فول ناضج (مدمس) تعطى 16 طلب سفرة (بواقع 150 جرام إلى 160 جرام للطلب) أو 40 سندوتش (بواقع 60 جرام إلى 65 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 335 يوم كحد أقصى ما لم يثبت للمأمورية بالدليل القاطع غير ذلك .

ثالثاً : نسب صافى الربح :

- بيع الفول بالغرف والطعمية السائبة (15 %)
- طلبات السفرة (18 %)
- السندوتشات / السلطات / الطرشي (22 %)
- الأصناف الأخرى (15 %)

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 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 (78) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته .

على جميع المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والإدارات التابعة لها مراعاة تنفيذ المأموريات لهذه التعليمات بكل دقة .

تعليمات تنفيذية للفحص رقم (31) لسنة 2014 بشأن

أسس المحاسبة الضريبية لنشاط البقالة بالتجزئة

سبق وأن أصدرت المصلحة التعليمات التنفيذية للفحص رقم (1) لسنة 2001 بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط البقالة بالتجزئة .

طبقاً لأحكام المواد رقم (18) ، (87) ، (94) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته ، والقرار الوزاري رقم 54 لسنة 2012 وكذلك التعليمات التنفيذية رقم 12 لسنة 2012 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 91 لسنة 2005 ، وإحاقاً للتعليمات التنفيذية رقم 12 لسنة 2012 وملحقاتها .

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 مديري الفحص بالمأموريات المختصة ، عقد العديد من الاجتماعات مع أعضاء الغرفة التجارية ممثلى النشاط والتي توجت بالاتفاق معهم بتاريخ 2014/2/19 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 :

- الإطلاع على ما لدى الممول من أجندات - فواتير الشراء الخ .
- معاينة مقر النشاط والفروع والمخازن إن وجدت .
- يتم تقسيم بنود الأنشطة التى يزاولها الممول إلى المجموعات التالية .:
- المجموعة الأولى وتشمل :
 - ✚ الأرز بنوعيه معبأ 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 (5.6 %) .
- المجموعة الثانية وتشمل :
 - جميع أنواع الجبن - البيض - اللحوم - المحفوظة (بسطرمة - لانشون - سجق) - الشرابات - 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 (8 %) .
- المجموعة الثالثة وتشمل :
 - الخردوات ولعب الأطفال - الأدوات المدرسية - الروائح وأدوات التجميل - منتجات المخابز الفاخرة - المخللات - الزبادى .
 - ❖ ويحدد صافى الربح لها بواقع (11 %) .
- المجموعة الرابعة وتشمل :
 - الأصناف الموسمية مثل (كعك العيد - حلوى المولد - ياميش رمضان) .
 - ❖ يحدد صافى الربح لها بواقع (15 %) .

● تقدر المبيعات لكل مجموعة بحيث تشمل كافة أصناف المجموعة دون تفصيل للأصناف الموجودة بها .

● السجائر المحلية والسجائر الأجنبية المصنعة محلياً

❖ يحدد صافى الربح لها بواقع (2 %) .

● السجائر الأجنبية المستوردة .

❖ يحدد صافى الربح لها بواقع (5 %) .

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 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 (

78) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005

وتعديلاته .

على جميع المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والإدارات التابعة لها

مراعاة تنفيذ المأموريات لهذه التعليمات بكل دقة .

المعالجة الضريبية للضريبة 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 17 لسنة 2001 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 .

الفهرس

الصفحة	الموضوع
	• مقدمة • المرحلة التمهيديّة للفحص الضريبي التقديرى - الفحص الضريبي المكتبي - مراحل الفحص الضريبي ○ دراسة أوراق الملف ○ تجميع البيانات ○ المعاينة ○ المناقشة • تقدير الأرباح التجارية والصناعية -مقدمة . -صعوبات التقدير . -طرق التقدير -العوامل التي لها تأثير على التقدير : -عناصر التقدير : -الأمور التي يجب مراعاتها للتوصل إلى الأرباح الحقيقية في الحالات التقديرية . -الإيرادات الأخرى . -كيفية حساب الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين

الفهرس

الصفحة	الموضوع
	قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة -أسس المحاسبة الضريبية وفقاً للقرار الوزاري رقم 54 لسنة 2012 والتعليمات التنفيذية رقم 12 لسنة 2012 حالات خاصة وفقاً للقرار الوزاري رقم 54 لسنة 2012 والتعليمات التنفيذية رقم 12 لسنة 2012 -السلع المسعرة تسعيراً جبرياً -الصيدلة -المقاولات -سيارات الأجرة والنقل -الشروة العقارية -موزيعات الأرباح -فاتح التعامل في الأوراق المالية -كتابة تقرير الفحص -المقدمة. -نموذج استرشادي لتقرير الفحص. -تطبيق عملي لإعداد تقرير الفحص. تعليمات الفحص -تعليمات تنفيذية 12 لسنة 2012 -تعليمات تنفيذية رقم (42) لسنة 2012 -ملحق التعليمات التنفيذية رقم (12) لسنة 2012 -تعليمات تنفيذية رقم (30) لسنة 2013 -ملحق التعليمات التنفيذية رقم (12) لسنة 2012 الاتفاقيات التحاسبية التي أصدرتها المصلحة لبعض الأنشطة -تعليمات تنفيذية للفحص رقم (23) لسنة 2014 بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط الحدايد والبويات -تعليمات تنفيذية للفحص رقم (24) لسنة 2014 بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط تجارة الأدوات الكهربائية (تجزئة) -تعليمات تنفيذية للفحص رقم (25) لسنة 2014 بشأن أسس المحاسبة الضريبية

	لنشاط تجارة الأحذية بالتجزئة —تعليمات تنفيذية للفحص رقم (26) لسنة 2014 بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط النظارات الطبية والشمسية بالتجزئة —تعليمات تنفيذية للفحص رقم (27) لسنة 2014 بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط مطاحن وتجارة البن. —تعليمات تنفيذية للفحص رقم (28) لسنة 2014 بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط المقاهي والبيوتات —تعليمات تنفيذية للفحص رقم (29) لسنة 2014 بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط مستودعات البوتاجاز —تعليمات تنفيذية للفحص رقم (30) لسنة 2014 بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط مطاعم الفول والطعمية —تعليمات تنفيذية للفحص رقم (31) لسنة 2014 بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط البقالة بالتجزئة المعالجة الضريبية للضريبة على المبيعات
--	--

حقوق الطبع والنشر
محفوظة لقطاع التدريب الضريبي