



Khaled Mostafa Elsheikh

CA, MESAA, METS

الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية

وفقا لمتطلبات القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية وتعديلاتهما

دورة تدريبية من إعداد

محاسب قانوني

خالد مصطفى الشيخ

عضو جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية

عضو جمعية الضرائب المصرية

نوفمبر ٢٠٢١

الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية

وفقا لمتطلبات قانون الضرائب على الدخل

القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية وتعديلاتهما

مقدمة

سوف نتناول في الصفحات التالية كيفية إعداد الإقرار الضريبي على أرباح الأشخاص الاعتبارية وفقاً لمتطلبات قانون الضرائب على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية وتعديلاتهما حتى ديسمبر ٢٠٢٠، وكذلك قانون الإجراءات الضريبية الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ وتعديلاته ولائحته التنفيذية. مع تناول لبعض الأمثلة التوضيحية.

تعريفات

يقصد في تطبيق أحكام القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بالألفاظ والعبارات التالية المعني المبين قرين كل منها:
الوزير: وزير المالية.

رئيس المصلحة: رئيس مصلحة الضرائب المصرية.

المصلحة: مصلحة الضرائب المصرية.

المنطقة: المنطقة التي يقع في دائرة اختصاصها مأمورية الضرائب المختصة.

المأمورية المختصة: مأمورية الضرائب التي يقع في دائرتها مركز مزاوله نشاط الممول أو المكلف أو التي أصدرت البطاقة الضريبية أو شهادة التسجيل، وإذا تعددت منشآت الممول أو المكلف وفروعها تكون المأمورية المختصة هي المأمورية التي يقع في دائرتها المركز الرئيسي للنشاط من واقع السجل التجاري، ويجوز لرئيس المصلحة بقرار منه تعيين مأمورية مختصة لأنشطة أو ممولين أو مكلفين محددين.

القانون الضريبي: قانون الضريبة على الدخل أو الضريبة على القيمة المضافة أو رسم تنمية موارد الدولة أو ضريبة الدمغة أو كل قانون يقرر فريضة مالية أخرى ذات طبيعة مماثلة أو تتفق في جوهرها مع هذه الضرائب أو تحل محلها.

الضريبة: أي فريضة مالية أياً كان وعائها أو القانون الذي ينظمها، وتتولى المصلحة ربطها وتحصيلها.

المبالغ الأخرى: أي مبلغ بخلاف الضريبة تلتزم المصلحة بتحصيله أو إستقطاعه بأي صورة من الصور أياً كان مسماة أو السند القانوني الذي بموجبه يتم ذلك، بما في ذلك مقابل التأخير والضريبة الإضافية والتعويضات والجزاءات المالية.

الفترة الضريبية: المدة الزمنية المحددة التي يقدم عنها الإقرار الضريبي وفقاً للقانون الضريبي.

الإقرار الضريبي: النموذج أو البيان الذي يحل محله والذي يتضمن جميع المعلومات والبيانات المحددة للأغراض ربط الضريبة، عن فترة ضريبية معينة.

الممول: الشخص الطبيعي أو الاعتباري الخاضع للضريبة التي يفرضها القانون الضريبي.



المكلف: الشخص الطبيعي أو الاعتباري خاصاً كان أو عاماً المكلف بتحصيل وتوريد الضريبة للمصلحة، سواء كان منتجاً أو تاجراً أو مؤدياً لسلعة أو لخدمة خاضعة للضريبة بلغت مبيعاته حد التسجيل المنصوص عليه في القانون الضريبي، وكل مستورد أو مصدر أو وكيل توزيع لسلعة أو لخدمة خاضعة للضريبة مهما كان حجم معاملاته، وكذلك كل منتج أو مؤدٍ أو مستورد لسلعة أو لخدمة منصوص عليها في الجدول المرافق للقانون الضريبي مهما كان حجم معاملاته.

مقدم الخدمة: الشخص الاعتباري الحاصل على ترخيص تنفيذ النظام الإلكتروني، ويتمثل دوره الأساسي كوسيط في تلقى الفواتير الإلكترونية من مصدرها، وإرسالها للمصلحة بعد التحقق من استيفائها الشروط الشكلية المقررة قانوناً.

الإيصال الإلكتروني: المحرر الإلكتروني الصادر من بائع السلعة أو مؤدى الخدمة للمستهلك للسلعة أو المستفيد من الخدمة وفقاً للضوابط والأحكام المحددة بهذه اللائحة.

نظام التوكيد: نظام يُستخدم في تصنيف السلع والخدمات، يتم بموجبه تعيين كود مميز لكل سلعة أو خدمة ليستخدم في إصدار الفاتورة أو الإيصال الإلكتروني، ويصدر بتحديد نوع التوكيد قرار من رئيس المصلحة.

الشخص المرتبط: كل شخص يرتبط بممول بعلاقة تؤثر في تحديد وعاء الضريبة بشكل مباشر أو غير مباشر، سواء من خلال الإدارة أو السيطرة أو الملكية، وبوجه عام يكون الشخصان مرتبطين إذا كانت العلاقة بينهما تصل إلى حد إمكانية قيام أحد الشخصين أو قيام كلا الشخصين بالتصرف وفقاً لتوجيهات أو طلبات أو اقتراحات أو إرادة الشخص الآخر أو شخص ثالث.

ويُعامل الأشخاص التالي بيانهم بوصفهم أشخاصاً مرتبطين:

- ١- الزوج والزوجة والأصول والفروع أو فيما بينهما أو بين بعضهم البعض.
 - ٢- شركة الأشخاص والشركاء المتضامنون والموصون فيها.
 - ٣- شركة الأموال والشخص الذي يملك فيها بشكل مباشر أو غير مباشر (٥٠٪) على الأقل من حقوق التصويت أو الإدارة في الشركة، أو من حقوق توزيع الأرباح، أو من حقوق رأس المال.
 - ٤- أى شركتين أو أكثر يملك أو يحوز شخص آخر (٥٠٪) على الأقل من حقوق التصويت أو الإدارة في الشركتين، أو من حقوق توزيع الأرباح في الشركتين، أو من حقوق رأس المال في الشركتين.
- وعند تطبيق البنود (٢) أو (٣) أو (٤) من الفقرة السابقة، فإن الملكية أو الحيازة التي تنسب إلى شخص ما من قبل شخص مرتبط لا يجوز أن تنسب إلى شخص آخر مرتبط.
- ولا يعتبر شخصين مرتبطين لمجرد أن أحدهما يعد عاملاً أو عميلاً لدى الشخص الآخر أو أن كليهما يعد عاملاً أو عميلاً لدى شخص ثالث، ما لم يؤثر هذا الارتباط في تحديد وعاء الضريبة بشكل مباشر أو غير مباشر.

المقيم: الشخص الطبيعي أو الاعتباري الذي يعد مقيماً في مصر وفقاً لأحكام قانون الضريبة على الدخل. يكون الشخص الطبيعي مقيماً في مصر في الأحوال التالية:

- ١- إذا كان له موطن دائم في مصر. سواء كان مكان مملوك له أو مستأجر أو بأي صفة كانت، أو إذا كان له محل تجاري أو مكتب مهني أو مصنع أو غير ذلك من أماكن العمل التي يزاول فيها نشاطه في مصر.
- ٢- المقيم في مصر مدة تزيد عن ١٨٣ يوماً متصلة أو متقطعة خلال إثني عشر شهراً.
- ٣- المصري الذي يؤدي مهام وظيفته في الخارج ويحصل على دخله من خزانة مصرية.

ويكون الشخص الإعتباري مقيماً في مصر في الأحوال التالية:

- ١- إذا كان قد تأسس وفقاً للقانون المصري.
- ٢- إذا كان مركز إدارته الرئيسي أو الفعلي في مصر. وتكون مصر مركزاً للإدارة الفعلي للشخص الإعتباري إذا تحققت في شأنه حالتان على الأقل من الحالات التالية:
 - (أ) إذا كانت هي المقر الذي تتخذ فيه قرارات الإدارة اليومية.
 - (ب) إذا كانت هي المقر الذي تنعقد به إجتماعات مجلس الإدارة أو المديرين.
 - (ج) إذا كانت هي المقر الذي يقيم فيه (٥٠٪) على الأقل من أعضاء مجلس الإدارة أو المديرين.
 - (د) إذا كانت هي المقر الذي يقيم فيه الشركاء أو المساهمون الذين تزيد حصصهم على نصف رأس المال أو حقوق التصويت.

وفي جميع الأحوال لا يعد الشخص الإعتباري مقيماً في مصر إستناداً لوجود مركز إدارة فعلي إذا تبين لمصلحة الضرائب إن الشخص الإعتباري إتخذ هذا المركز بقصد تجنب الإلتزامات الضريبية.

٣- إذا كان شركة تمتلك فيها الدولة أو أحد الأشخاص الإعتبارية العامة أكثر من (٥٠٪) من رأس مالها.

المنشأة الدائمة: يقصد بالمنشأة الدائمة كل مكان ثابت للأعمال يتم من خلاله تنفيذ كل أو بعض أعمال المشروعات الخاصة بشخص غير مقيم في مصر، وتشمل على الأخص:

- محل الإدارة، الفرع، المبنى المستخدم كمنفذ للبيع.
 - المكتب، المصنع، الورشة.
 - المنجم، أو حقل البترول أو بئر الغاز، أو المحجر، أو أي مكان آخر لاستخراج الموارد الطبيعية بما في ذلك الأخشاب أو أي إنتاج آخر من الغابات.
 - المزرعة أو الغراس.
 - موقع البناء أو مشروع الإنشاء أو التجميع أو التجهيزات أو الأنشطة الإشرافية المرتبطة بشيء من ذلك.
- ويعتبر في حكم المنشأة الدائمة الشخص الذي يعمل لحساب مشروع تابع متى كانت له سلطة إبرام العقود باسم المشروع واعتمادها ما لم تقتصر أوجه نشاطه على شراء السلع أو البضائع للمشروع.

ولا يعتبر منشأة دائمة ما يأتي:

- ١- الانتفاع بالتسهيلات الخاصة لأغراض التخزين وعرض البضائع والسلع المملوكة للمشروع فقط.
- ٢- الاحتفاظ برصيد من السلع أو البضائع المملوكة للمشروع لأغراض التخزين أو العرض.



- ٣- الاحتفاظ برصيد من السلع والبضائع المملوكة للمشروع لغرض إعادة تصنيعها فقط بواسطة مشروع آخر.
- ٤- الاحتفاظ بمكان ثابت لنشاط مباشر فقط شراء البضائع أو السلع أو تجميع المعلومات للمشروع.
- ٥- الاحتفاظ بمكان ثابت لنشاط مباشر فقط القيام بأي عمل ذي صفة تمهيدية أو مساعدة للمشروع.
- ٦- الاحتفاظ بمكان ثابت للعمل تزاوّل فيه أي مجموعة من الأنشطة المشار إليها في البنود السابقة بشرط أن يكون النشاط الإجمالي للمكان الثابت للعمل والناتج من مجموعة هذه الأنشطة ذا صفة تمهيدية أو مساعدة فقط.
- ٧- الأعمال الصناعية أو التجارية التي تقوم بها شركة أجنبية عن طريق سمسار أو وكيل عام بالعمولة أو أي وكيل آخر ذي طبيعة مستقلة، ما لم يثبت أن هذا السمسار أو الوكيل قد كرس معظم وقته أو جهده خلال الفترة الضريبية لصالح الشركة الأجنبية.
- ولا تعني سيطرة شركة غير مقيمة على شركة أخرى مقيمة أن تصبح الشركة المقيمة منشأة دائمة للأخرى.

الدخل المحقق من مصدر في مصر: يشمل الدخل المحقق من مصدر في مصر ما يأتي:

- الدخل من الخدمات التي تؤدي في مصر بما في ذلك المرتبات وما في حكمها.
- الدخل الذي يدفعه رب عمل مقيم في مصر، ولو أدى العمل في الخارج.
- الدخل الذي يحصل عليه الرياضي أو الفنان من النشاط الذي يقوم به في مصر.
- الدخل من الأعمال التي يؤديها غير المقيم من خلال منشأة دائمة في مصر.
- الدخل من التصرفات في المنقولات التي تخص منشأة دائمة في مصر.
- الدخل من الاستغلال والتصرف في العقارات وما في حكمها الكائنة بمصر وما يلحق بها من عقارات بالتخصيص.
- التوزيعات على أسهم شركة أموال مقيمة في مصر.
- حصص الأرباح التي تدفعها شركة أشخاص مقيمة في مصر.
- العائد الذي تدفعه الحكومة أو وحدات الإدارة المحلية أو الأشخاص الاعتبارية العامة أو أي شخص مقيم في مصر والعائد الذي يتم سداؤه من منشأة دائمة في مصر ولو كان مالكها غير مقيم فيها.
- مبالغ الإيجار ورسوم الترخيص والإتاوات التي يدفعها شخص مقيم في مصر أو التي تدفع من منشأة دائمة في مصر ولو كان مالكها غير مقيم فيها.
- الدخل من أي نشاط آخر يتم القيام به في مصر.
- الأرباح الرأسمالية المحققة من التصرف في الأوراق المالية المقيدة في بورصة الأوراق المالية المصرية، وكذلك الأرباح الرأسمالية المحققة من التصرف في الأوراق المالية للشركات المصرية المقيمة غير المقيدة في بورصة الأوراق المالية المصرية، سواء كانت مقيدة أو غير مقيدة في الخارج.

الإقرار الضريبي

تناولت المواد أرقام (٢٩) و(٣١) من القانون ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ والمواد أرقام ٣٠، ٣١، ٣٢، ٣٣ من لائحته التنفيذية التزامات الممولين والمكلفين فيما يتعلق بالإقرار الضريبي، على النحو التالي:

مادة (٢٩) قانون ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠: يلتزم كل ممول أو مكلف أو من يمثله قانوناً، بأن يقدم إلى مأمورية الضرائب المختصة إقراراً عن الفترة الضريبية على النموذج المعد لهذا الغرض.

ويكون تقديم الإقرار الضريبي المنصوص عليه في الفقرة الأولى من هذه المادة والفواتير والمستندات وغيرها من الأوراق والبيانات التي يتطلبها القانون الضريبي وهذا القانون بالصورة الرقمية المعتمدة بتوقيع إلكتروني، وذلك طبقاً للنظم التي يصدر بها قرار من الوزير، ويحدد هذا القرار الجدول الزمني لبدء الالتزام بهذا الحكم، بحسب طبيعة فئات الممولين والمكلفين المخاطبين به، وذلك خلال مدة لا تتجاوز عامين من تاريخ العمل بهذا القانون وبجوز مدها لمدة مماثلة. ويجب أن يكون الإقرار الضريبي المشار إليه مستوفياً لبيانات النموذج المشار إليه، وتؤدي الضريبة المستحقة من واقع الإقرار. ولا يُحتج بهذا الإقرار في مواجهة المصلحة حال عدم توقيعه أو عدم استيفاء بيانات النموذج المنصوص عليه في الفقرة الأولى من هذه المادة. ويسدد الممول أو المكلف رسماً يصدر بتحديد قرار من الوزير نظير استخدامه للمنظومة الإلكترونية، على ألا يجاوز هذا الرسم ألف جنيه سنوياً.

مادة (٣١) قانون ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠: يجب تقديم الإقرار الضريبي المنصوص عليه في المادة (٢٩) من هذا القانون خلال المواعيد الآتية:

(أ) إقرارات شهرية:

على كل مكلف أن يقدم للمأمورية المختصة إقراراً شهرياً عن الضريبة على القيمة المضافة، وضريبة الجدول المستحقة أو إحداهما، بحسب الأحوال، وذلك على النموذج المعد لهذا الغرض خلال الشهر التالي لانتهاء الفترة الضريبية.

كما يجب على المكلف تقديم الإقرار ولو لم يكن قد حقق بيوعاً أو أدى خدمات خاضعة للضريبة على القيمة المضافة أو ضريبة الجدول خلال الفترة الضريبية. ويجوز لرئيس المصلحة أو من يفوضه بالنسبة للمصدرين أو المستوردين أو مؤدى الخدمات الذين يقومون بالتصدير أو الاستيراد أو أداء الخدمة مرة واحدة أو مرتين في السنة الموافقة على الاكتفاء بتقديم الإقرار عن الشهر الذي تتم فيه عملية التصدير أو الاستيراد أو أداء الخدمة، إذا ما اقترنت بواقعة بيع خلال هذه الفترة أو سداد مقابل تأدية الخدمة في الفترة ذاتها، دون حاجة إلى تقديم إقرار شهري.

هذا وقد نصت المادة (٣٠) من اللائحة التنفيذية للقانون ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ على أن يقدم الإقرار المنصوص عليه في البند (أ) من المادة (٣١) من القانون على النموذجين رقمي (١٠، ١١ تكليف عكسي) خلال الشهر التالي لانتهاء كل فترة ضريبية، مقترناً بسداد الضريبة وضريبة الجدول أو إحداهما – بحسب الأحوال – وذلك بإحدى وسائل الدفع غير النقدي المقررة قانوناً. ويلتزم المكلف بتقديم بيانات الفواتير الضريبية الخاصة بالمبيعات والمشتريات خلال الفترة الضريبية رفق الإقرار الإلكتروني المقدم منه عبر البوابة الإلكترونية للمصلحة، ولا يحتج بالإقرار الإلكتروني غير المصحوب بتلك البيانات.



(ب) إقرارات ربع سنوية:

يلتزم أصحاب الأعمال والملتزمون بدفع الإيرادات الخاضعة للضريبة على المرتبات وما في حكمها بما في ذلك الشركات والمشروعات المقامة بنظام المناطق الحرة بالآتي:

تقديم إقرار ربع سنوي إلى مأمورية الضرائب المختصة في يناير وأبريل ويوليو وأكتوبر من كل عام على النموذج المعد لهذا الغرض، موضحاً به عدد العاملين وبياناتهم كاملة، وإجمالي المرتبات وما في حكمها المنصرفة لهم خلال الثلاثة أشهر السابقة، والمبالغ المستقطعة تحت حساب الضريبة والمبالغ المسددة عن ذات المدة، وصورة من إيصالات السداد، وبيان بالتعديلات التي طرأت على هؤلاء العاملين بالزيادة أو النقص.

إعطاء العامل بناءً على طلبه كشفاً يبين فيه اسمه ثلاثياً ومبلغ ونوع الدخل وقيمة الضريبة المحجوزة. إعداد إقرار ضريبي بالتسوية النهائية في نهاية السنة وتقديمه لمأمورية الضرائب المختصة خلال شهر يناير من كل سنة، موضحاً به إجمالي الإيرادات التي تقاضاها العامل خلال السنة مخصصاً منها جميع الاستقطاعات والإعفاءات المقررة قانوناً، وعلى صاحب العمل أو الملتزم بدفع الإيراد سداد ما يستحق من فروق الضريبة، إن وجدت، دون الإخلال بحقه في الرجوع على العامل بما هو مدين به.

هذا وقد نصت المادة (٣١) من اللائحة التنفيذية للقانون ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ على أن يُقدم الإقرار الضريبي ربع السنوي المنصوص عليه في البند (ب) من المادة (٣١) من القانون على النموذج رقم (٤) مرتبات من خلال البوابة الإلكترونية للمصلحة أو من خلال أي قناة إلكترونية أخرى يحددها وزير المالية، على أن يقوم صاحب العمل بالتسجيل والحصول على كلمة المرور السرية، ويكون صاحب العمل مسؤولاً عما يقدمه مسؤولية كاملة.

ويجب أن يقدم صاحب العمل ما يُفيد سداد الضريبة المستحقة من واقع الإقرار المنصوص عليه في هذه المادة، بإحدى وسائل الدفع المقررة وفي المواعيد القانونية.

وعلى صاحب العمل أن يبين في الإقرار المقدم منه كافة البيانات اللازمة، وعلى الأخص:

- ١- عدد العاملين وبياناتهم كاملة.
- ٢- إجمالي المرتبات وما في حكمها المنصرفة خلال الأشهر الثلاثة السابقة.
- ٣- المبالغ المستقطعة تحت حساب الضريبة والمبالغ المسددة عن ذات المدة وصور من إيصالات السداد.
- ٤- التعديلات التي طرأت على عدد العاملين بالزيادة أو النقص. ويكون تقديم إقرار التسوية السنوية على النماذج أرقام (٦، ٧، ٨) بحسب الأحوال.

(ج) إقرارات سنوية:

يلتزم كل ممول خاضع لأحكام قانون الضريبة على الدخل بأن يقدم لمأمورية الضرائب المختصة إقراراً ضريبياً سنوياً على النموذج المعد لهذا الغرض وملحقاته. ولا يعتد بالإقرار المقدم دون استيفاء جميع الجداول والبيانات الواردة بنموذج الإقرار وملحقاته في الميعاد المحدد لتقديم الإقرار. ويجب تقديم ذلك الإقرار خلال المواعيد الآتية:

قبل أول أبريل من كل سنة تالية لانتهاؤ الفترة الضريبية عن السنة السابقة لها بالنسبة إلى الأشخاص الطبيعيين.
قبل أول مايو من كل سنة أو خلال أربعة أشهر تالية لتاريخ انتهاء السنة المالية بالنسبة إلى الأشخاص الاعتبارية.
ويلتزم الممول بتقديم الإقرار عن فترات إعفائه من الضريبة. ويعتبر تقديم الإقرار لأول مرة إخطاراً بمزاولة النشاط.

ويعفى الممول من تقديم الإقرار في الحالات الآتية:

- إذا اقتصر دخله على المرتبات وما في حكمها.
- إذا اقتصر دخله على إيرادات الثروة العقارية ولم يتجاوز صافي دخله منها المبلغ المحدد في الشريحة المعفاة من قانون الضريبة على الدخل.
- إذا اقتصر دخله على المرتبات وما في حكمها وإيرادات الثروة العقارية ولم يتجاوز صافي دخله منهما المبلغ المحدد في الشريحة المعفاة من قانون الضريبة على الدخل وتعديلاته.

هذا وقد نصت المادة (٣٢) من اللائحة التنفيذية للقانون ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ على أن يلتزم كل شخص طبيعي بتقديم الإقرار الضريبي السنوي المنصوص عليه في البند (ج) من المادة (٣١) من القانون، إلى مأمورية الضرائب المختصة قبل أول أبريل من كل سنة، على النموذج رقم (٢٧) وعلى كل ممول من الأشخاص الاعتبارية، أن يقدم إلى المأمورية المختصة قبل أول مايو من كل سنة أو خلال الأشهر الأربعة التالية لتاريخ انتهاء السنة المالية إقراره الضريبي على النموذج رقم (٢٨) وللبنوك المملوكة أسهمها بالكامل للدولة وشركات ووحدات القطاع العام وشركات قطاع الأعمال العام والأشخاص الاعتبارية العامة التي تباشر نشاطاً مما يخضع للضريبة، تقديم إقرار نهائي خلال ثلاثين يوماً من تاريخ اعتماد الجمعية العمومية لحساباتها على النموذج رقم (٢٩)، وأداء فروق الضريبة المستحقة من واقعها.

(د) مواعيد خاصة لتقديم الإقرارات:

في حالة وفاة الممول أو المكلف خلال الفترة الضريبية، يجب على الورثة أو وصى التركة أو المصفي، بحسب الأحوال، أن يقدم الإقرار الضريبي عن الفترة أو الفترات السابقة التي لم يحل ميعاد تقديم إقراراتها حتى تاريخ الوفاة، وذلك خلال تسعين يوماً من هذا التاريخ، وأن تؤدي الضريبة المستحقة على الممول أو المكلف من مال التركة. وعلى الممول أو المكلف الذي تنقطع إقامته بمصر أن يقدم الإقرار الضريبي قبل انقطاع إقامته بستين يوماً على الأقل ما لم يكن هذا الانقطاع لسبب مفاجئ خارج عن إرادته.

وعلى الممول الذي يتوقف عن مزاولة نشاطه بمصر توقفاً كلياً أن يقدم الإقرار الضريبي خلال ستين يوماً من تاريخ التوقف. كما أن على الممول المتنازل في حالة التنازل عن كل أو بعض المنشأة أن يتقدم خلال ستين يوماً من تاريخ التنازل بإقرار مستقل مبنياً به نتيجة العمليات بالمنشأة المتنازل عنها مرفقاً به المستندات والبيانات اللازمة لتحديد الأرباح حتى تاريخ التنازل، على أن تدرج بيانات هذا الإقرار ضمن الإقرار الضريبي السنوي للمتنازل. ويوقع الإقرار المنصوص عليه في البندين (أ)، (ب) من الفقرة الأولى من هذه المادة من الملزم بتقديم الإقرار أو من يمثله، ويوقع الإقرار المنصوص عليه في البند (ج) من الفقرة ذاتها من الممول أو من يمثله قانوناً، وإذا أعد الإقرار المنصوص عليه بالبند (ج) محاسب مستقل، فإن عليه التوقيع على الإقرار مع الممول أو من يمثله قانوناً، وإلا اعتبر الإقرار كأن لم يكن. ويجب أن يكون الإقرار المنصوص عليه في البند (ج) من الفقرة الأولى من هذه المادة موقعاً من محاسب مقيد بجدول المحاسبين والمراجعين طبقاً للقانون المنظم لذلك، وذلك بالنسبة لشركات الأموال والجمعيات التعاونية، والأشخاص الطبيعيين وشركات الأشخاص إذا تجاوز رقم الأعمال لأي منهم مليوني جنيه سنوياً.

هذا وقد نصت المادة (٣٣) من اللائحة التنفيذية للقانون ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ على أن في تطبيق حكم الفقرة الأخيرة من المادة (٣١) من القانون، يُعد اعتماد الإقرار من أحد المحاسبين المقيدين بالسجل العام للمحاسبين والمراجعين طبقاً لأحكام القانون رقم ١٣٣ لسنة ١٩٥١ بمزاولة مهنة المحاسبة والمراجعة أو من الجهاز المركزي للمحاسبات – بحسب الأحوال - إقراراً بأن صافي الربح الخاضع للضريبة أو الخسارة كما ورد بالإقرار قد أعد وفقاً لأحكام القانون الضريبي. يجب أن يكون الإقرار موقعاً من محاسب قانوني مقيد بجدول المحاسبين والمراجعين وذلك بالنسبة لشركات الأموال والجمعيات التعاونية أياً كان رقم أعمالها، والأشخاص الطبيعيين وشركات الأشخاص إذا تجاوز رقم الأعمال لأي منهم مليوني جنيه سنوياً.

نطاق سريان الضريبة على الأشخاص الاعتبارية

تناولت المواد ٤٧ و ٤٨ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ على النحو التالي:

مادة (٤٧)¹: تفرض ضريبة سنوية على أرباح الأشخاص الاعتبارية أياً كان غرضها، وتسري الضريبة على:

- ١- الأشخاص الاعتبارية المقيمة في مصر بالنسبة إلى جميع الأرباح التي تحققها سواء من مصر أو من خارجها، عدا جهاز المشروعات الوطنية بوزارة الدفاع.
- ٢- الأشخاص الاعتبارية غير المقيمة بالنسبة إلى الأرباح التي تحققها من خلال منشأة دائمة في مصر.

مادة (٤٨): في تطبيق حكم المادة (٤٧) من هذا القانون، يعد من الأشخاص الاعتبارية ما يأتي:

- ١- شركات الأموال وشركات الأشخاص أياً كان القانون الذي تخضع له وكذلك شركات الواقع.
- ٢- الجمعيات التعاونية وإتحادتها مع مراعاة الإعفاءات المقررة لها بحكم القانون.
- ٣- الهيئات العامة وغيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة بالنسبة لما تزاوله من نشاط خاضع للضريبة وذلك مع عدم الإخلال بالإعفاءات المقررة في قوانين إنشائها.
- ٤- البنوك والشركات والمنشآت الأجنبية ولو كان مركزها الرئيسي في الخارج، وفروعها في مصر.
- ٥- الوحدات التي تنشئها الإدارة المحلية بالنسبة لما تزاوله من نشاط خاضع للضريبة.

مادة (٤٩): يقرب وعاء الضريبة إلى أقرب عشرة جنيهاً أقل ويخضع للضريبة بسعر ٢٢.٥٪ من صافي الأرباح السنوية، وإستثناء من هذا السعر تخضع أرباح هيئة قناة السويس والهيئة المصرية العامة للبترول والبنك المركزي للضريبة بسعر ٤٠٪ كما تخضع أرباح شركات البحث عن البترول بسعر ٤٠.٥٥٪.

مادة (٤٩ مكرراً): إستثناء من حكم المادة (٤٩)، تخضع الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل في الأوراق المالية المقيدة في البورصة المصرية المحققة من مصدر من مصر للضريبة بسعر ١٠٪ من صافي الأرباح الرأسمالية بدون خصم أية تكاليف (يؤجل تطبيق هذه المادة إلى ٣١ ديسمبر ٢٠٢١ بموجب القانون رقم ١٩٩ لسنة ٢٠٢٠).

¹ مواد القانون الواردة في هذه المادة العلمية متضمنة كل من الإضافات والشرح والإيضاحات – إن وجدت – الواردة باللائحة التنفيذية للقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥. مع مراعاة أن الهدف من هذه المادة العلمية هو فقط شرح وتبسيط تطبيق متطلبات قانون الضريبة على الدخل، وليس التأصيل العلمي والقانوني لهذا القانون.

تحديد الدخل الخاضع للضريبة على الأشخاص الاعتبارية

يتم تحديد الإيرادات الداخلة في وعاء الضريبة على أرباح الشخص الاعتباري وفقاً لما ورد بالباب الثالث من الكتاب الثاني (المواد ١٧ حتى ٣٠) والباب الثاني من الكتاب الثالث (المواد ٥١ حتى ٥٥) والكتاب الرابع (المواد ٥٦ حتى ٥٨) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥

الإيرادات الخاضعة للضريبة

مادة (١٩): تسري الضريبة على أرباح النشاط التجاري والصناعي بما فيها:

- ١- أرباح المنشآت التجارية أو الصناعية ومنشآت المناجم والمحاجر والبتترول.
- ٢- أرباح أصحاب الحرف والأنشطة الصغيرة.
- ٣- الأرباح التي تتحقق من أي نشاط تجاري أو صناعي ولو إقتصر على صفقة واحدة.
- طبقاً للمادة رقم (٢٥) من اللائحة التنفيذية يقصد بالصفقة الواحدة، كل شراء يجريه ممول مقيم بغرض البيع لأصول منقولة غير مشترته للاستعمال الشخصي، بشرط أن تكون الصفقة بغرض تجاري أو صناعي، وأن يتم البيع خلال فترة اثني عشر شهراً من تاريخ الشراء.
- ٤- الأرباح التي تتحقق نتيجة العملية أو العمليات التي يقوم بها السماسرة أو الوكلاء بالعمولة وبصفة عامة كل ربح يحققه أي شخص يشتغل بأعمال الوساطة لشراء أو بيع أو تأجير العقارات أو أي نوع من السلع أو الخدمات أو القيم المنقولة.
- ٥- الأرباح الناتجة عن تأجير محل تجاري أو صناعي سواء شمل الإيجار كل أو بعض عناصره المادية أو المعنوية وكذلك الأرباح الناتجة عن تأجير الآلات الميكانيكية والكهربائية (بما فيها الآلات الإلكترونية والرقمية وغيرها (م ٢٦ من اللائحة))، عدا الجرارات الزراعية وماكينات الري وملحقاتها والآلات والمعدات المستخدمة في الزراعة.
- ٦- أرباح نشاط النقل بأنواعه المختلفة.
- ٧- الأرباح التي يحققها من يزاولون تشييد أو شراء العقارات لحسابهم بقصد بيعها على وجه الإحتراف سواء نتج الربح عن بيع العقار كله أو مجزأ إلى شقق أو غرف أو وحدات إدارية أو تجارية أو غير ذلك.
- ٨- الأرباح الناتجة عن عمليات تقسيم الأراضي للتصرف فيها أو البناء عليها.
- ٩- أرباح منشآت إستصلاح وإستزراع الأراضي ومشروعات إستغلال حظائر تربية الدواجن أو تفريخها آلياً وحظائر تربية الدواب وحظائر تربية المواشي وتسمينها فيما جاوز عشرين رأساً ومشروعات مزارع ومصائد الثروة السمكية.

كما تسري الضريبة على الأرباح الناتجة عن الإستثمار في الأوراق المالية في الخارج أو التصرف فيها.

طبقاً للمادة رقم (٢٦ مكرر) من اللائحة التنفيذية يقصد بالأرباح الناتجة عن الإستثمار في الأوراق المالية كل من توزيعات الأرباح الناتجة عن ملكية الأوراق المالية والأرباح الرأسمالية الناتجة عن التصرف فيها، ولا يسرى الإعفاء المنصوص عليه في المادة (٤٦ مكرراً ١) من القانون على توزيعات الأرباح التي يحصل عليها الشخص الطبيعي المقيم من إستثمار الأوراق المالية.

تحديد الإيرادات الداخلة في وعاء الضريبة

مادة (٢٢): 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 الآتي:

- ١- أن تكون مرتبطة بالنشاط التجاري أو الصناعي للمنشأة ولزامة لمزاولة النشاط.
- ٢- أن تكون حقيقية ومؤيدة بالمستندات، وذلك فيما عدا التكاليف والمصروفات التي لم يجر العرف على إثباتها بالمستندات. ويقصد بالتكاليف والمصروفات التي لم يجر العرف على إثباتها بمستندات – طبقاً لما ورد بالمادة (٢٨) من اللائحة التنفيذية – التكاليف والمصروفات التي يتعذر في الغالب نظراً لطبيعتها إثباتها بمستندات خارجية، وتتوافر بالنسبة لها أدون 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 ٧٪ من إجمالي المصروفات العمومية والإدارية المؤيدة بمستندات.

مادة (٢٣): يعد من التكاليف والمصروفات واجبة الخصم على الأخص ما يلي:

- ١- عوائد القروض المستخدمة في النشاط أي كانت قيمتها، وذلك بعد خصم العوائد الدائنة غير الخاضعة للضريبة، أو المعفاة منها قانوناً. ويقصد بالعوائد الدائنة – طبقاً لما ورد بالمادة (٢٩) من اللائحة التنفيذية – كل ما يحصل عليه الممول من مبالغ مقابل الاستثمار في القروض والسلفيات والديون أي كان نوعها والسندات وأدون الخزنة والودائع والتأمينات النقدية، وتخصم العوائد الدائنة غير الخاضعة للضريبة أو المعفاة منها من العوائد المدينة للقروض المستخدمة في النشاط.

- ٢- الإهلاكات لأصول المنشأة والمنصوص عليها في المادة (٢٥) من هذا القانون.

- ٣- الرسوم والضرائب التي تتحملها المنشأة عدا الضريبة التي يؤديها الممول طبقاً لهذا القانون.

- ٤- أقساط التأمين الاجتماعي المقررة على صاحب المنشأة للصالح العاملين ولصالحه، والتي يتم أدائها للهيئة القومية للتأمين الاجتماعي.

- ٥- المبالغ التي تستقطعها المنشأة سنوياً من أموالها أو أرباحها لحساب الصناديق الخاصة للتوفير أو الإيداع أو المعاش أو غيرها سواء أكانت منشأة طبقاً لأحكام قانون صناديق التأمين الخاصة رقم ٥٤ لسنة ١٩٧٥، أم القانون رقم ٦٤ لسنة ١٩٨٠ بشأن أنظمة التأمين الاجتماعي البديلة، أم كانت منشأة طبقاً لنظام له لائحة أو شروط خاصة وذلك بما لا يجاوز ٢٠٪ من مجموع مرتبات وأجور العاملين بها بشرط أن يكون للنظام الذي ترتبط بتنفيذه المنشآت لائحة أو شروط خاصة منصوص فيها على أن ما تؤديه المنشأة طبقاً لهذا النظام يقابل مكافأة نهاية الخدمة أو المعاش، وأن

تكون أموال هذا النظام منفصلة أو مستقلة عن أموال المنشأة ومستثمرة لحسابه الخاص. ويشترط لاعتبار أموال النظام منفصلة أو مستقلة عن أموال المنشأة – طبقاً لما ورد بالمادة (٣٠) من اللائحة التنفيذية – ما يأتي:

- أن يكون لدى النظام أو الصندوق حساب خاص بالبنوك مستقلاً عن حسابات المنشأة؛
- أن يتم استثمار أمواله لحسابه الخاص؛ و
- أن تكون له دفاتر وحسابات مستقلة عن حسابات المنشأة.

٦- أقساط التأمين التي يعقدها الممول ضد عجزه أو وفاته أو للحصول على مبلغ أو إيراد، وذلك بحيث لا تتجاوز قيمة الأقساط ٣٠٠٠ جنية في السنة.

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

٨- التبرعات والإعانات المدفوعة للجمعيات والمؤسسات الأهلية المصرية المشهورة طبقاً لأحكام القوانين المنظمة لها ولدور العلم والمستشفيات الخاضعة للإشراف الحكومي ومؤسسات البحث العلمي المصرية، وذلك بما لا يجاوز ١٠٪ من الربح السنوي الصافي للممول.

٩- الجزاءات المالية والتعويضات التي تستحق على الممول نتيجة مسؤوليته العقدية.

مادة (٢٤): لا يعد من التكاليف والمصروفات واجبة الخصم ما يأتي:

- ١- الإحتياطيات والمخصصات على إختلاف أنواعها.
- ٢- ما يُقضي به على الممول من غرامات وعقوبات مالية وتعويضات بسبب إرتكابه أو إرتكاب أحد تابعية جنائية أو جنحة عمدية.
- ٣- الضريبة على الدخل المستحقة طبقاً لهذا القانون.
- ٤- العائد المسدد على القروض فيما يجاوز سعر الإئتمان والخصم المعلن لدى البنك المركزي في بداية السنة الميلادية التي تنتهي فيها الفترة الضريبية. ويتم احتساب العائد المسدد على القروض – طبقاً لما ورد بالمادة (٣١) من اللائحة التنفيذية – على أساس سعر الائتمان والخصم المعلن لدى البنك المركزي في أول يناير أو أول يوم عمل في بداية السنة الميلادية.
- ٥- عوائد القروض والديون على إختلاف أنواعها المدفوعة لأشخاص طبيعيين غير خاضعين للضريبة أو معفيين منها. ولا هذه تشمل عوائد القروض والديون – طبقاً لما ورد بالمادة (٣٢) من اللائحة التنفيذية – عوائد السندات التي تطرح في إكتتاب عام.
- ٦- تكلفة التمويل والإستثمار المتعلقة بالإيرادات المعفاة من الضريبة قانوناً وتحدد اللائحة التنفيذية طريقة احتساب هذه التكلفة. ويقصد بتكلفة التمويل والإستثمار – طبقاً لما ورد بالمادة (٣٢) مكرر) من اللائحة التنفيذية – المبالغ المستحقة أو المدفوعة والمحملة على القوائم المالية (قائمة الدخل أو قائمة المركز المالي)، ومنها العوائد المدفوعة أو المستحقة على الودائع والقروض والسلفيات والديون وأية صور من صور التمويل بالدين بالإضافة إلى المصاريف العمومية والإدارية التي يتحملها الممول بسبب مزاولته النشاط، ولا تدخل الإهلاكات والمخصصات ضمن المصاريف العمومية والإدارية. ويتم تحديد تكلفة التمويل وفقاً لإحدى الطريقتين الآتيتين:

طريقة التخصيص: ويتم تطبيقها إذا كان الغرض الوحيد من الحصول على هذه الأموال الإستثمار في تحقيق إيرادات معفاة قانوناً، وفي هذه الحالة، تكون تكلفة التمويل والإستثمار هي العوائد المدفوعة مقابل الحصول على هذه الأموال.

طريقة التقسيم النسبي: ويتم تطبيقها إذا لم يكن الغرض الوحيد من الحصول على هذه الأموال الإستثمار في تحقيق إيرادات معفاة قانوناً، وفي هذه الحالة، يتم تحديد تكلفة التمويل والإستثمار المتعلقة بالإيرادات المعفاة وفقاً لما يأتي:
(إجمالي الإيرادات المعفاة قانوناً ÷ إجمالي الإيرادات الكلية التي حققتها الشركة خلال العام) × تكلفة التمويل والإستثمار

مادة (٥٢): لا يعد من التكاليف والمصروفات واجبة الخصم ما يأتي:

١- العوائد المدينة التي تدفعها الأشخاص الإعتبارية المنصوص عليها في المادة ٤٧ من هذا القانون على القروض والسلفيات التي حصلت عليها فيما يزيد عن أربعة أمثال متوسط حقوق الملكية وفقاً للقوائم المالية التي يتم إعدادها طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية، ولا يسري هذا الحكم على البنوك وشركات التأمين، وكذلك الشركات التي تباشر نشاط التمويل التي يصدر بتحديد قرار من الوزير. تشمل العوائد المدينة – طبقاً لما ورد بالمواد (٥٨، ٥٩) من اللائحة التنفيذية – كل ما يتحمله الشخص الإعتباري من مبالغ مقابل ما يحصل عليه من القروض والسلفيات أيا كان نوعها والسندات والأذون، وتشمل القروض والسلفيات، في تطبيق حكم هذا البند السندات وأية صورة من صور التمويل بالدين من خلال أوراق مالية ذات عائد ثابت أو متغير، ويقصد بحقوق الملكية رأس المال المدفوع مضافاً إليه كل من الاحتياطيّات والأرباح المرحلة ومخصوماً منه الخسائر المرحلة، على أن يتم استبعاد فروق إعادة التقييم المرحلة إلى الاحتياطيّات في حالة عدم خضوعها للضريبة، وفي حالة وجود خسائر مرحلة فإنها تخصم من الأرباح المرحلة والاحتياطيّات فقط، وتُحسب النسبة على أساس إجمالي القروض والسلفيات منسوباً إلى باقي حقوق الملكية بعد خصم الخسائر المرحلة وبحد أدنى رأس المال المدفوع، وذلك مع مراعاة استبعاد القروض الحسنة والقروض التي لها عوائد غير خاضعة للضريبة والقروض التي لها فترة سماح لسداد العوائد فقط لحين انتهاء هذه الفترة من القروض والسلفيات التي حصل عليها الشخص الإعتباري عند مقارنة نسبة متوسط القروض والسلفيات إلى متوسط حقوق الملكية.

٢- المبالغ التي تجنب لتكوين أو تغذية المخصصات على إختلاف أنواعها، عدا ما يأتي:

أ) ٨٠٪ من مخصصات القروض التي تلتزم البنوك بتكوينها وفقاً لقواعد إعداد وتصوير القوائم المالية وأسس التقييم الصادرة عن البنك المركزي. وطبقاً لما ورد بالمادة (٦٠) من اللائحة التنفيذية – تتبع القواعد التالية عند تحديد مخصصات القروض التي تعد من التكاليف واجبة الخصم:

- يتم تحديد المستخدم من مخصصات القروض لتغطية الديون المدومة التي حدثت خلال العام، فإذا كان المستخدم من هذه المخصصات يزيد على نسبة الـ ٨٠٪ والمحملة ضمن التكاليف واجبة الخصم، يتم خصم هذه الزيادة من المخصصات المكونة السابق خضوعها للضريبة، وفي جميع الأحوال تخصم الزيادة المشار إليها من المخصصات التي لم يسبق خضوعها للضريبة أولاً.

■ يراعى إضافة ما يتم تحصيله من قروض سبق إعدامها إلى الوعاء الخاضع للضريبة إذا كان قد سبق اعتماد هذه القروض كديون معدومة، أما بالنسبة للقروض التي تمت معالجتها وفقاً لأحكام القانون فيتم إضافة ٨٠٪ مما تم تحصيله منها إلى الوعاء الضريبي، وتضاف قيمة الفوائد المجنبية إلى الوعاء الخاضع للضريبة وما يتم تحصيله من الفوائد المهمشة، ويخصم ما يتم إعدامه من الفوائد المجنبية، ولا تجوز إضافة الفوائد المهمشة إلى وعاء الضريبة.

ب) المخصصات الفنية التي تلتزم شركات التأمين بتكوينها بالتطبيق لأحكام قانون الإشراف والرقابة على التأمين في مصر الصادر بالقانون ١٠ لسنة ١٩٨١.

٣- حصص الأرباح وأرباح الأسهم الموزعة، ومقابل الحضور الذي يدفع للمساهمين بمناسبة حضور الجمعيات العمومية.

٤- ما يحصل عليه رؤساء وأعضاء مجالس الإدارة من مكافآت العضوية وبدلاتها.

٥- حصة العاملين من الأرباح التي يتقرر توزيعها طبقاً للقانون.

٦- التكاليف الأخرى المنصوص عليها في المادة ٢٤ من هذا القانون.

مادة (٥٤): تخصم الضريبة الأجنبية التي تقوم بأدائها شركة مقيمة عن أرباحها المحققة في الخارج من الضريبة المستحقة عليها وفقاً لأحكام هذا القانون وبشرط تقديم المستندات المؤيدة لها. ولا تخصم الخسائر المحققة في الخارج من وعاء الضريبة في مصر عن ذات الفترة الضريبية أو أي فترة تالية. ولا يجوز أن يتجاوز الخصم المذكور الضريبة واجبة السداد في مصر والتي كان يمكن أن تستحق عن الأرباح المحققة في الخارج. وطبقاً لما ورد بالمواد ٦٥، ٦٦، ٦٧ من اللائحة التنفيذية، يُقصد بالأرباح المحققة في الخارج التي يسري بشأنها نظام خصم الضريبة الأجنبية من الضريبة على الدخل في مصر أرباح العمليات والفروع والتوزيعات وناتج التعامل في الأوراق المالية التي تحصل عليها الشركات المقيمة مقابل استثماراتها في شركات بالخارج والإتاوات والإيجارات والعوائد المحصلة على قروض ممنوحة للخارج. ويشترط لخصم الضريبة الأجنبية بالخارج من الضريبة على الدخل في مصر م يأتي:

- أن تقدم الشركة المستندات المؤيدة لسداد الضريبة الأجنبية لحسابها؛
- ألا يتجاوز خصم الضريبة المؤداة في الخارج الضريبة واجبة السداد في مصر التي يتم تحديدها وفقاً للقانون؛ و
- ألا يتجاوز ما يدخل في نظام الخصم بالنسبة للضريبة على التوزيعات وناتج التعامل في الأوراق المالية الضريبة المباشرة المستقطعة من هذه المبالغ.

ويراعى عدم خصم أي خسائر محققة في الخارج من الأرباح المحققة في مصر، وتعامل الأرباح المحققة في كل دولة على حده معاملة مستقلة عن الأرباح المحققة من الدول الأخرى ولا يجوز خصم خسائر النشاط في دولة من أرباح النشاط في دولة أخرى.

قائمة الإقرار التفصيلية

السنة السابقة	سنة الإقرار	البند	
			بيانات قائمة الدخل
		١٠١	صافي الإيرادات (مرحل من البند ٧٠٢ من قائمة الدخل)
		١٠٢	تكلفة الحصول على الإيراد. (مرحل من البند ٧٠٣ من قائمة الدخل)
		١٠٣	مجمّل الربح/ الخسارة (مرحل من البند ٧٠٤ من قائمة الدخل)
		١٠٤	الإيرادات الأخرى (مرحل من البند ٧٠٥ من قائمة الدخل)
		١٠٥	إجمالي المصروفات بما فيها المخصصات والإحتياطيات والإهلاكات وضريبة الدخل والضريبة المؤجلة (مرحل من البنود ٧٠٦، ٧٠٧، ٧٠٨، ٧١٠، ٧١١ من قائمة الدخل)
		١٠٦	صافي الربح المحاسبي/ الخسارة المحاسبية (مرحل من البند ٧١٢ من قائمة الدخل)
			يضاف إلى صافي الربح المحاسبي أو يخصم من الخسارة المحاسبية الآتي:
		٢٠١	مبالغ لم تدرج بقائمة الدخل وتعد من الإيرادات الخاضعة للضريبة [جدول ٤٠١]
		٢٠٢	إهلاكات الأصول الثابتة المادية أو المعنوية المحملة على الحسابات م ٢٥، ٢٦
		٢٠٣	الخسائر الرأسمالية الناتجة عن بيع أصول يتم إهلاكها وفقاً للمادة ٢٦ [جدول ٤٠٣]
		٢٠٣	الفروق الضريبية الناتجة عن بيع أصول يتم إهلاكها وفقاً للبنود ٢٠١، ٢٠٢ م ٢٥ [جدول ٤٠٣]
		٢٠٤	الضريبة على الدخل والضريبة المؤجلة، بند ٣ م ٢٤ [الجدول رقم ٤١٦]
		٢٠٥	ما يزيد عن نسبة ٢٠٪ المستقطعة سنوياً لحساب الصناديق الخاصة، بند ٥ م ٢٣ [الجدول رقم ٤١٥]
		٢٠٦	التبرعات والاعانات المدفوعة لغير الحكومة، بند ٨ م ٢٣ [الجدول رقم ٤٠٢]
		٢٠٧	الإحتياطيات والمخصصات على إختلاف أنواعها، م ٢٤ [الجدول رقم ٤٠٤]
		٢٠٨	الغرامات والتعويضات والعقوبات المالية، بند ٩ م ٢٣، بند ٢ م ٢٤
		٢٠٩	العوائد المدينة والتي لا يتوافر فيها شروط إعتبارها من التكاليف واجبة الخصم بند ١ م ٢٣، بند ٤ م ٥٢ و ٦ م ٢٤، بند ١ م ٥٢ [الجدول رقم ٤٠٥]
		٢١٠	الديون المعدومة غير المستوفاة لشروط الخصم، م ٢٨ [الجدول رقم ٤٠٦]
		٢١١	الرصيد السالب أساس الإهلاك، م ٢٦ [الجدول رقم ٤١١]
		٢١٢	مقابل الحضور الذي يدفع للمساهمين بمناسبة حضور الجمعيات، بند ٣ م ٥٢
		٢١٢	ما يحصل عليه أعضاء مجلس الإدارة من مكافآت العضوية وبدلاتها، بند ٣ م ٥٢
		٢١٣	خسائر اجنبية محققة خارج مصر، م ٥٤ [الجدول رقم ٤٠٧]
		٢١٤	الخسائر المحتملة للعقود طويلة الأجل والتي لا تخص الفترة الضريبية، م ٢١ [جدول ٨٠١]
		٢١٥	إضافات أخرى صافي الربح المحاسبي/ خصومات أخرى من الخسارة المحاسبية [الجدول رقم ٤٠٨]
		٢١٦	إجمالي الربح الضريبي / (الخسارة الضريبية)
			يخصم من إجمالي الربح الضريبي / (الخسارة الضريبية) الآتي:

السنة السابقة	سنة الإقرار	البند
		٣٠١ مبالغ لم تدرج في قائمة الدخل وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية وتُعد من التكاليف واجبة الخصم [الجدول رقم ٤٠٩]
		٣٠٢ الأهلاكات الضريبية، م ٢٥، م ٢٦، م ٢٧ [الجدول رقم ٤١١]
		٣٠٣ الأرباح الرأسمالية والفروق الضريبية الناتجة عن بيع أصول [الجدول رقم ٤٠٣]
		٣٠٤ ديون معدومة تتوافر فيها شروط الخصم وتم خصمها من المخصص، م ٢٨ [جدول ٤٠٦]
		٣٠٥ مخصصات واحتياطات سبق خضوعها للضريبة، م ٢٤ [الجدول رقم ٤١٠]
		٣٠٦ المستخدم من المخصصات لمواجهة تكاليف واجبة الخصم، م ٢٤ [الجدول رقم ٤٠٤]
		٣٠٧ خسائر العقود طويلة الأجل المنتهية خلال الفترة الضريبية والتي سبق ردها للوعاء م ٢١ [الجدول رقم ٨٠٢]
		٣٠٨ خصومات أخرى إلى إجمالي الربح الضريبي / إضافات أخرى إلى الخسارة الضريبية [الجدول رقم ٤١٣]
		٣٠٩ صافي الربح الضريبي/ الخسارة الضريبية (المعدل) يخصم منه أو يضاف إليه
		٣١٠ التبرعات المدفوعة للجمعيات والمؤسسات الأهلية المشهورة ولدور العلم والمستشفيات الخاضعة للإشراف الحكومي ومؤسسات البحث العلمي المصرية بند ٨ م ٢٣، بند ١٥ م ١٥ بما لا يجاوز ١١٠/١٠ [جدول ٤٠٢]
		٣١١ الخسائر المرحلة [الجدول رقم ٤١٢]
		٣١٢ الوعاء الضريبي
		٣١٣ الإعفاءات [الجدول رقم ٤١٤]
		٣١٤ الحافز الاستثماري الخاص بالشركات المؤسسة وفقاً للقانون ٧٢ لسنة ٢٠١٧ [جدول ٤٢١]
		٣١٥ صافي الوعاء الضريبي
		٣١٦ هذا البند يملأ في حالة المنشآت التي لازالت في فترة الإعفاء الضريبي (١) أوعية ضريبية مستقلة، إذا كانت نتيجة النشاط الواردة بالبند ٣١٥ أرباح معفاة، تدرج الأوعية المستقلة في هذا البند
		٣١٧ (٢) الوعاء الضريبي في حالة وجود خسارة، مقاسة بين البندين ٣١٥ و ٣١٦
		هذا البند يملأ في حالة المنشآت التي تعد قوائمها المالية بعملة أجنبية سعر صرف الدولار في نهاية السنة (بالجنية المصري)
		٣١٨ صافي الوعاء الخاضع للضريبة مقوم بالجنية المصري

طبقاً لما ورد بالمادة رقم (١٧) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ "تحدد أرباح النشاط التجاري والصناعي على أساس الإيراد الناتج عن جميع العمليات التجارية والصناعية المحققة في مصر وكذلك الإيرادات المحققة في الخارج إذا كانت مصر مركزاً للنشاط التجاري والصناعي للمول، بما في ذلك الأرباح الناتجة عن بيع الأصول المنصوص عليها في البنود ١، ٢، ٤ من المادة (٢٥) من هذا القانون، والأرباح المحققة والتعويضات التي يحصل عليها الممول نتيجة الهلاك أو الإستيلاء على أصل من هذه الأصول والأوراق المالية وكذلك أرباح التصفية التي تتحقق خلال الفترة الضريبية وذلك كله بعد خصم جميع التكاليف واجبة الخصم. ويتحدد صافي الربح على أساس قائمة الدخل المعدة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية، كما يتحدد وعاء الضريبة بتطبيق أحكام هذا القانون على صافي الربح المشار إليه".

وحيث إنه طبقاً لما ورد بالمادة رقم (١٧) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ يتحدد صافي الربح على أساس قائمة الدخل المعدة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية، بينما يتحدد وعاء الضريبة بتطبيق أحكام هذا القانون، نظراً لاختلاف أسس المحاسبة المالية والضريبية مما يترتب عليه مجموعة من الفروق سواء كانت مؤقتة أم دائمة، وفيما يلي سوف نتناول في هذه الفروق مع بيان كيفية المعالجة الضريبية لها في الإقرار الضريبي.

مبالغ لم تدرج بقائمة الدخل وتعد من الإيرادات الخاضعة للضريبة وتم ترحيلها مباشرة إلى

حقوق الملكية بقائمة المركز المالي

الجدول رقم ٤٠١، والبند رقم ٢٠١ ضمن قائمة الإقرار التفصيلية

من أمثلة المبالغ التي لم تدرج بقائمة الدخل وتعد من الإيرادات الخاضعة للضريبة ما يلي:
أولاً: فروق التقييم الناتجة عن تغيير السياسات والأخطاء – الواردة ضمن معيار المحاسبة المصري رقم (٥)

متطلبات معيار المحاسبة المصري رقم (٥) بشأن تطبيق التغييرات في السياسات المحاسبية
يجب على المنشأة عند التغيير في سياسة محاسبية الذي ينشأ عن تطبيق معيار محاسبة مصري لأول مرة أن تقوم بالمحاسبة عنه طبقاً للأحكام الانتقالية المحددة في هذا المعيار إن وجد؛ وإذا لم يشتمل المعيار على أحكام انتقالية محددة، أو عندما تقوم المنشأة بتغيير إختياري في سياسة محاسبية فيجب تطبيق التغيير في السياسة المحاسبية بأثر رجعي وذلك بتسوية رصيد أول المدة لكل بند من بنود حقوق الملكية يتأثر بهذا التغيير لأبعد فترة سابقة يتم عرضها بالإضافة إلى تعديل مبالغ المقارنة الأخرى المفصح عنها عن كل فترة سابقة كما لو كان قد تم تطبيق السياسة المحاسبية بصفة مستمرة.



مثال: قامت الشركة في ٢٠١٩/٥/١ بشراء ١٠,٠٠٠ وحدة من الخامات بسعر ٥٠ جنية للوحدة وفي ٢٠١٩/٩/١ قامت الشركة بشراء ١٠,٠٠٠ وحدة أخرى من نفس الخامات بسعر ٤٠ جنية للوحدة وكانت الشركة تتبع طريقة الوارد أولاً صادر أولاً مع العلم بأن الشركة قامت بصرف ١٥,٠٠٠ وحدة من الخامات خلال الربع الأخير من عام ٢٠١٩، وفي عام ٢٠٢٠ قامت الشركة بتغيير سياسة تحديد تكلفة المخزون إلى طريقة المتوسط المرجح. المطلوب إعداد المعالجة المحاسبية اللازمة؟ وما هو الأثر الضريبي لها؟

الحل

حيث أن الشركة قامت بصرف ١٥,٠٠٠ وحدة وهي تتبع طريقة الوارد أولاً صادر أولاً طريقة الوارد أولاً صادر أولاً، لذلك فإن قيمة ما تم صرفه طبقاً لهذه الطريقة ٧٠٠,٠٠٠ جنية $[(٥٠ \times ١٠,٠٠٠) + (٤٠ \times ٥,٠٠٠)]$ ونظراً لتغيير السياسة خلال عام ٢٠٢٠ وبالتالي التطبيق بأثر رجعي لذلك تكون قيمة ما تم صرفه خلال عام ٢٠١٩ بطريقتي المتوسط المرجح ٦٧٥,٠٠٠ جنية (١٥,٠٠٠ وحدة \times ٤٥ جنية) مما يترتب عليه نقص تكلفة البضاعة المباعة وزيادة أرباح عام ٢٠١٩ بمبلغ ٢٥,٠٠٠ جنية (٧٠٠,٠٠٠ - ٦٧٥,٠٠٠) وبالتالي زيادة رصيد المخزون والأرباح المرحلة لعام ٢٠٢٠ بنفس المبلغ. المعالجة المحاسبية:

٢٥,٠٠٠ من ح/ المخزون

٢٥,٠٠٠ إلى ح/ الأرباح المرحلة

الأثر الضريبي:

الزيادة في رصيد الأرباح المرحلة نتيجة تغيير السياسة المحاسبية الخاصة بتحديد تكلفة المخزون تعد إيراد خاضع للضريبة لم يدرج بقائمة الدخل وتم ترحيله مباشرة إلى حقوق الملكية بقائمة المركز المالي، لذلك يجب إضافته إلى الوعاء الضريبي ضمن الجدول رقم (٤٠١) مبالغ لم تدرج بقائمة الدخل وتعد من الإيرادات الخاضعة للضريبة وبند رقم (٢٠١) بقائمة الإقرار التفصيلية.

٥,٦٢٥ ح/ الأرباح المرحلة

٥,٦٢٥ إلى ح/ الضرائب المستحقة



متطلبات معيار المحاسبة المصري رقم (٥) بشأن تصحيح الأخطاء

تنشأ الأخطاء في الاعتراف بنود القوائم أو قياسها أو عرضها أو الإفصاح عنها. ولا تعد القوائم المالية ملتزمة بمعايير المحاسبة المصرية إذا تضمنت أخطاء متعمدة بهدف عرض معين للمركز المالي للمنشأة أو نتائج أعمالها أو تدفقاتها النقدية سواء أكانت أو لم تكن ذات أهمية نسبية، ويتم تصحيح أخطاء في الفترة الحالية في ذات الفترة وقبل اعتماد إصدار القوائم المالية وبالنسبة لأخطاء الفترات السابقة يتم تصحيحها ضمن معلومات المقارنة بأثر رجعي في أول قوائم مالية تعتمد للإصدار بعد اكتشاف الأخطاء، وذلك عن طريق إعادة إثبات مبالغ المقارنة عن الفترة أو الفترات السابقة المعروضة والتي حدث بها الخطأ وتعديل الأرصدة الافتتاحية للأصول والالتزامات وحقوق الملكية إذا كان الخطأ حدث قبل أقرب فترة سابقة معروضة.

مثال: أدرجت إحدى الشركات مخزون آخر المدة بالخطأ في قوائمها المالية المعدة عن عام ٢٠١٩ بالزيادة عن طريق الخطأ بمبلغ ٦٥٠ ألف جنية ولما كان هذا الخطأ قد تم إكتشافه خلال عام ٢٠٢٠ فقد قامت إدارة الشركة بتصحيحه وفقاً لمتطلبات معيار المحاسبة المصري رقم (٥).

المطلوب إعداد المعالجة المحاسبية اللازمة؟ وما هو الأثر الضريبي لها؟

الحل

لقد ترتب على الخطأ المرتبط بإدراج رصيد مخزون آخر المدة بالخطأ في القوائم المالية المعدة عن عام ٢٠١٩ بالزيادة كل مما يلي:

- تخفيض تكلفة البضاعة المباعة
 - زيادة أرباح الشركة لعام ٢٠١٩
 - زيادة الضرائب المسددة
- وبناء على ذلك فإن تصحيح الخطأ خلال عام ٢٠٢٠ سيترتب عليه ما يلي:
- تخفيض رصيد المخزون بمبلغ ٦٥٠,٠٠٠ جنية
 - تخفيض رصيد الأرباح المرحلة بمبلغ ٥٠٣,٧٥٠ (٦٥٠,٠٠٠ × ٧٧.٥٪)
 - تخفيض رصيد الضرائب المستحقة بمبلغ ١٤٦,٢٥٠ جنية (٦٥٠,٠٠٠ × ٢٢.٥٪)

المعالجة المحاسبية:

من مذكورين

٥٠٣,٧٥٠ د/ الأرباح المرحلة

١٤٦,٢٥٠ د/ الضرائب المستحقة

٦٥٠,٠٠٠ إلى د/ المخزون

ثانياً: قياس المخزون – الوارد ضمن معيار المحاسبة المصري رقم (٢)

طبقاً لمتطلبات معيار المحاسبة المصري رقم (٢) "المخزون" يجب قياس قيمة المخزون على أساس التكلفة أو صافي القيمة البيعية أيهما أقل.

في حالة ما إذا كانت الشركة تقوم بتقييم المخزون بصافي القيمة البيعية، يتم إدراج الفرق بين التكلفة وصافي القيمة البيعة بالإقرار

ونظراً لأن هذا الإجراء يترتب عليه تخفيض قيمة المخزون والإعتراف بخسائر إضمحلال قيمة المخزون وبالتالي تخفيض الربح بخسائر غير محققة، ويتم إرجاء الإعتراف بها ضريبياً إلى أن يتم البيع الفعلي

وبناء على ذلك تعد خسائر إضمحلال قيمة المخزون إيراد خاضع للضريبة لم يدرج بقائمة الدخل، لذلك يجب إضافته إلى الوعاء الضريبي ضمن الجدول رقم (٤٠١) مبالغ لم تدرج بقائمة الدخل وتعد من الإيرادات الخاضعة للضريبة وبند رقم (٢٠١) بقائمة الإقرار التفصيلية، كما يتم رد الضرائب المؤجلة إلى الوعاء الضريبي ضمن الجدول رقم (٤١٦) الأصول الضريبية المؤجلة (فروق قابلة للخصم مستقبلاً) وبند رقم (٢٠٤) بقائمة الإقرار التفصيلية.

مثال: إذا كان رصيد مخزون آخر المدة بالتكلفة ٢ مليون جنية وقد قامت الشركة بتقييمه آخر ١.٩ مليون جنية.

المطلوب إعداد المعالجة المحاسبية اللازمة؟ وما هو الأثر الضريبي لها؟

الحل

المعالجة المحاسبية:

١٠٠,٠٠٠ من د/ خسائر إضمحلال المخزون

١٠٠,٠٠٠ إلى د/ مجمع خسائر إضمحلال المخزون

٢٢,٥٠٠ من د/ أصل ضريبي مؤجل (ميزانية)

٢٢,٥٠٠ إلى د/ الضرائب المؤجلة (قائمة الدخل)

الأثر الضريبي:

حيث أن تعد خسائر إضمحلال قيمة المخزون إيراد خاضع للضريبة لم يدرج بقائمة الدخل، لذلك يجب إضافته مبلغ ١٠٠,٠٠٠ جنية إلى الوعاء الضريبي ضمن الجدول رقم (٤٠١) مبالغ لم تدرج بقائمة الدخل وتعد من الإيرادات الخاضعة للضريبة وبند رقم (٢٠١) بقائمة الإقرار التفصيلية، كما يتم خصم المبلغ المعترف به كأصل ضريبي مؤجل وقدره ٢٢,٥٠٠ جنية من الوعاء الضريبي ضمن الجدول رقم (٤١٦) الأصول الضريبية المؤجلة (فروق قابلة للخصم مستقبلاً) وبند رقم (٢٠٤) بقائمة الإقرار التفصيلية.

ثالثاً: المنح الحكومية المهداة – الواردة ضمن معيار المحاسبة المصري رقم (١٢)

طبقاً لما ورد بمعيار المحاسبة المصري رقم (١٢) المنح الحكومية يوجد مدخلين وهما مدخل رأس المال حيث تدرج المنح ضمن الدخل الشامل الآخر وطريقة الدخل حيث تدرج المنح ضمن قائمة الدخل. كما توجد طريقتين لإثبات المنح الحكومية، الطريقة القياسية وفيها تثبت المنح ضمن حـ/ إيرادات مؤجلة وتستنفد ضمن الأرباح أو الخسائر على أساس منتظم عي مدى الفترة التي تثبت فيها المنشأة التكاليف المتعلقة بها، والطريقة البديلة أن يتم الإعتراف بالمنح ضمن الإيرادات.

وبناء على ذلك إذا قامت الشركة بإدراج الأصل ضمن إيرادات مؤجلة، وإستنفاد هذه الإيرادات بشكل منتظم ضمن قائمة الدخل بما يعادل الإهلاك المحاسبي، عند إعداد الإقرار الضريبي تم إهلاك هذه الأصول ضريبياً يجب أن ترد الفروق للإقرار الضريبي ضمن الجدول رقم (٤٠١) مبالغ لم تدرج بقائمة الدخل وتعد من الإيرادات الخاضعة للضريبة وبند رقم (٢٠١) بقائمة الإقرار التفصيلية.

ومن ناحية أخرى طبقاً لما ورد ضمن البند ٣ من المادة رقم (٣٤) من اللائحة التنفيذية على إنه بالنسبة لنظام الإهلاك المنصوص عليه في المواد ٢٥ و ٢٦ من القانون لا تخضع الأصول المهداة التي تدرج قيمتها ضمن الإحتياطيات للضريبة، نظراً لأنه يتم رد إجمالي قيمة المنحة المهداة للوعاء الضريبي بكامل قيمتها

مثال: بافتراض أن الشركة حصلت على منحة حكومية تتمثل في أصل قيمته مليون جنية ويستهلك على ١٠ سنوات. المطلوب إعداد المعالجة المحاسبية اللازمة؟ وما هو الأثر الضريبي لها؟

الحل

الحالة الأولى: تطبيق مدخل رأس المال

المعالجة المحاسبية:

١٠٠٠,٠٠٠ من حـ/ الأصول الثابتة

١٠٠٠,٠٠٠ إلى حـ/ إحتياطي أصول مهداة

١٠٠,٠٠٠ من حـ/ إحتياطي أصول مهداة

١٠٠,٠٠٠ إلى حـ/ الإيرادات (OCI)

١٠٠,٠٠٠ من حـ/ مصروف إهلاك أصول ثابتة

١٠٠,٠٠٠ إلى حـ/ مجمع إهلاك أصول ثابتة

هنا لا يخضع الإيراد والمصروف إلى الضريبة، تطبيقاً لما ورد بالبند ٣ من المادة رقم (٣٤) من اللائحة التنفيذية على إنه بالنسبة لنظام الإهلاك المنصوص عليه في المواد ٢٥ و ٢٦ من القانون لا تخضع الأصول المهداة التي تدرج قيمتها ضمن الإحتياطيات للضريبة، ولا يسري بشأنها الإهلاك الوارد بالمواد ٢٥، ٢٦، ٢٧ من القانون بحسب الأحوال



الحالة الثانية: تطبيق مدخل الدخل والمعالجة القياسية
المعالجة المحاسبية:

١٠٠٠,٠٠٠ من ح/ الأصول الثابتة

١٠٠٠,٠٠٠ إلى ح/ الإيرادات المؤجلة

١٠٠,٠٠٠ من ح/ الإيرادات المؤجلة

١٠٠,٠٠٠ إلى ح/ الإيرادات

١٠٠,٠٠٠ من ح/ مصروف إهلاك أصول ثابتة

١٠٠,٠٠٠ إلى ح/ مجمع إهلاك أصول ثابتة

هنا يتم رد كامل قيمة المنحة وقدرها مليون جنية إلى الوعاء الضريبي ضمن الجدول رقم (٤٠١) مبالغ لم تدرج بقائمة الدخل وتعد من الإيرادات الخاضعة للضريبة وبند رقم (٢٠١) بقائمة الإقرار التفصيلية، ولا يتم اعتماد الإيرادات ومصروف الإهلاك المعترف بهما ضمن قائمة الدخل ضريبياً تطبيقاً لما ورد ضمن البند ٣ من المادة رقم (٣٤) من اللائحة التنفيذية على إنه بالنسبة لنظام الإهلاك المنصوص عليه في المواد ٢٥ و ٢٦ من القانون لا تخضع الأصول المهداة التي تدرج قيمتها ضمن الإحتياطيات للضريبة

الحالة الثالثة: تطبيق مدخل الدخل والمعالجة البديلة
المعالجة المحاسبية:

١٠٠٠,٠٠٠ من ح/ الأصول الثابتة

١٠٠٠,٠٠٠ إلى ح/ الإيرادات (قائمة الدخل)

١٠٠,٠٠٠ من ح/ مصروف إهلاك أصول ثابتة

١٠٠,٠٠٠ إلى ح/ مجمع إهلاك أصول ثابتة

هنا يتم اعتماد الإيرادات ومصروف الإهلاك ضريبياً ولا يتم إجراء أي تعديلات بخلاف الواردة ضمن المواد ٢٥ ، ٢٦ ، ٢٧ المتعلقة بالفروق بين الإهلاك المحاسبي والإهلاك الضريبي التي سيتم تناولها لاحقاً.

إهلاك الأصول الثابتة

الجداول أرقام ٤٠٣، ٤١١، والبنود أرقام ٢٠٢، ٢٠٣، ٢١١، ٢٠٤، ٣٠٢، ٣٠٣ ضمن قائمة الإقرار التفصيلية

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

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

٢- (١٠٪) من تكلفة شراء أو تطوير أو تحسين أو تجديد أي من الأصول المعنوية التي يتم شراؤها، بما في ذلك شهرة النشاط وذلك عن كل فترة ضريبية. ويقصد بالأصول المعنوية – طبقاً لما ورد بالمادة رقم (٣٣) من اللائحة التنفيذية – الأصول التي ليس لها وجود مادي ويحتفظ بها للاستخدام في الإنتاج أو لتوريد السلع أو الخدمات أو للتأجير للغير كالتراخيص وحقوق الملكية الفكرية والاسم التجاري وحقوق النشر وبراءات الاختراع وحقوق الطبع وأفلام الصور المتحركة التي تحصل عليها المنشأة نظير دفع مبلغ من المال، أما بالنسبة للأصول المعنوية التي يتم إنشاؤها بمعرفة المنشأة فيتم إهلاكها مع مراعاة استبعاد تكاليف إنشاء الأصل المعنوي التي تم تحميلها ضمن التكاليف في السنوات السابقة وذلك طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية.

٣- يتم إهلاك الفئتين التاليتين من أصول المنشأة طبقاً لنظام أساس الإهلاك بالنسب المبينة قرين كل منها:

أ) الحاسبات الآلية ونظم المعلومات والبرامج وأجهزة تخزين البيانات نسبة ٥٠٪ من أساس الإهلاك لكل سنة ضريبية.

ب) جميع أصول النشاط الأخرى نسبة ٢٥٪ من أساس الإهلاك لكل سنة ضريبية.

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

مادة (٢٦): يقصد بأساس الإهلاك في تطبيق المادة ٢٥ من هذا القانون القيمة الدفترية للأصول كما هي مدرجة في الميزانية الإفتتاحية للفترة الضريبية، ويزيد هذا الأساس بما يوازي تكلفة الأصول المستخدمة وتكلفة التطوير أو التحسين أو التجديد أو إعادة البناء وذلك خلال الفترة الضريبية، ويقل الأساس بما يوازي قيمة الإهلاك السنوي وقيمة بيع الأصول التي تم التصرف فيها وبقية التعويض الذي تم الحصول عليه نتيجة فقدانها أو هلاكها خلال الفترة الضريبية. فإذا كان أساس الإهلاك بالسالب، تضاف قيمة التصرف في الأصل أو التعويض عنه إلى الأرباح التجارية والصناعية للمول، أما إذا لم يجاوز أساس الإهلاك عشرة آلاف جنية، يُعد أساس الإهلاك بالكامل من التكاليف واجبة الخصم.

يراعى بالنسبة لنظام أساس الإهلاك المعنوية – طبقاً لما ورد بالمادة رقم (٣٤) من اللائحة التنفيذية – ما يأتي:

- تحدد القيمة القابلة للإهلاك على أساس رصيد كل مجموعة أصول في أول الفترة مضافاً إليه مشتريات الأصول وكافة الإضافات خلال العام كتكلفة نقل الأصل وتركيبه والعمرات التي تؤدي إلى إطالة العمر الإنتاجي للأصل مخصوماً منه قيمة التصرفات في الأصول أو التعويضات.
- لا يجوز مخالفة نسب الإهلاك المنصوص عليها في المادة (٢٥) من القانون وذلك لأغراض حساب الضريبة.



- لا تخضع الأصول المهداة التي تُدرج قيمتها ضمن الاحتياطات للضريبة، ولا يسرى بشأنها الإهلاك المقرر بالمواد ٢٥ و ٢٦ و ٢٧ من القانون، بحسب الأحوال.

مادة (٢٧): يجوز بناء على طلب الممول أن تخصم نسبة ٣٠٪ من تكلفة الآلات والمعدات المستخدمة في الإستثمار في مجال الإنتاج، سواء كانت جديدة أو مستعملة، وذلك في أول فترة ضريبية يتم خلالها إستخدام تلك الأصول، ويتم حساب أساس الإهلاك المنصوص عليه في المادة (٢٥) من هذا القانون عن تلك الفترة الزمنية بعد خصم نسبة ٣٠٪ المذكورة.

هذا وتختلف عن طرق ونسب الإهلاك المتبعة من قبل المنشأة طبقاً لمتطلبات معايير المحاسبة المصرية أرقام ١٠ و ٢٣ و ٣١ عن نسب وطرق الإهلاك ضريبياً المواد ٢٥ و ٢٦ و ٢٧ من القانون ٢٥ و ٢٦ و ٢٧ من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته، لذلك يجب على المنشأة رد قيمة الإهلاكات المحاسبية للوعاء بالإقرار الضريبي حيث أنها لا تعد من التكاليف واجبة الخصم لمخالفتها لما تم تحديده من نسب وطرق للإهلاك طبقاً للقانون.

الإهلاك المحاسبي

تناول معيار المحاسبة المصري رقم (١٠) الأصول الثابتة وإهلاكاتها، كما يلي:

إهلاك الأصول الثابتة

يتم إهلاك كل جزء من الأجزاء المكونة لبند من بنود الأصول الثابتة القابلة للإهلاك بصورة مستقلة إذا كانت تكلفة هذا الجزء ذات أهمية نسبية من إجمالي تكلفة البند؛ ويعنى هذا ضرورة قيام المنشأة بتوزيع إجمالي تكلفة الأصل على الأجزاء المكونة له ويتم إهلاك كل جزء على حده (على سبيل المثال إهلاك هيكل الطائرة ومحركاتها كل على حده). يمكن تجميع الأجزاء الهامة لنفس البند والتي تتماثل في العمر الإنتاجي المقدر وطريقة الإهلاك عند تحديد مصروف الإهلاك. كما يمكن استخدام وتطبيق طريقة إهلاك للأجزاء الهامة التي يتم إهلاكها بصورة منفصلة تخالف الطريقة المطبقة في باقى الأجزاء غير الهامة للأصل إذا تم إتباع أساليب تقريبية لإهلاك باقى أجزاء الأصل بطريقة تعبر بعدالة عن نمط إستهلاك تلك الأجزاء والعمر المقدر للإستفادة منها.

الإعتراف بأعباء الإهلاك

- يتم الإعتراف بعبء الإهلاك عن كل فترة في الأرباح أو الخسائر (قائمة الدخل) ما لم يدرج ضمن القيمة الدفترية لأصل آخر. من أمثلة إدراج عبء الإهلاك ضمن القيمة الدفترية لأصل آخر إدراج إهلاك منشآت ومعدات المصنع ضمن تكلفة تحويل المخزون، أو إدراج إهلاك الأصول الثابتة المستخدمة في أنشطة التطوير ضمن تكلفة أصل غير ملموس.
- يتم توزيع القيمة القابلة للإهلاك لأصل ثابت بطريقة منتظمة على مدار العمر الإنتاجي المقدر له ، ويجب أن تعكس طريقة الإهلاك الأسلوب الذي يتم به استفادة المنشأة من المنافع الاقتصادية للأصل.

- يجب إعادة النظر في العمر الإنتاجي المقدر والقيمة التخريدية للأصل الثابت بصفة دورية على الأقل عند نهاية كل سنة مالية، وفي حالة وجود تغيير للتوقعات عن التقديرات السابقة فيجب معالجتها كتغيير في التقدير المحاسبي طبقاً للمعيار رقم (٥)

طرق الإهلاك الأصول الثابتة

يجب أن تعكس طريقة الإهلاك المستخدمة النمط الذي من المتوقع أن تستهلك المنشأة على أساسه المنافع الاقتصادية المستقبلية للأصل؛ ويجب أن يعاد النظر في طريقة الإهلاك المطبقة على الأصول الثابتة في نهاية كل سنة مالية على الأقل وعندما يحدث تغيير في النمط المتوقع لإستهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية التي يتضمنها الأصل فيجب تغيير طريقة الإهلاك لتعكس ذلك التغيير ويجب أن تتم المحاسبة عن هذا التغيير وفقاً لمتطلبات المعيار رقم (٥). ويمكن استخدام طرق متعددة لإهلاك الأصول الثابتة ومنها طريقة القسط الثابت، طريقة القسط المتناقص، طريقة وحدات الإنتاج. ويتوقف اختيار طريقة الإهلاك على الأسلوب المتوقع للحصول على المنافع الاقتصادية من الأصل على أن يتم الثبات في تطبيق طريقة الإهلاك من فترة لأخرى ما لم يكن هناك تغيير متوقع في أسلوب الحصول على المنافع الاقتصادية المستقبلية من الأصل.

إضمحلال قيمة الأصول

تقوم المنشأة بتطبيق المعيار رقم (٣١) الخاص بإضمحلال قيمة الأصول، لتحديد ما إذا كان الأصل قد إضمحل ويشرح هذا المعيار كيفية مراجعة القيم الدفترية للأصول، وتحديد القيمة القابلة للإسترداد من الأصل ومتى يتم الإعتراف بالخسائر الناتجة عن الإنخفاض في قيمة الأصل (الإضمحلال). وعلى المنشأة أن تدرج في الأرباح والخسائر (قائمة الدخل) قيمة التعويض الذي تحصل عليه من طرف ثالث لبنود الأصول الثابتة التي إضمحلت أو التي فقدت أو تم استبعادها عندما يصبح التعويض مستحقاً للمنشأة. ويتم معالجة هذه الأحداث بشكل منفصل كما يلي:

- يتم الاعتراف بإضمحلال قيمة بنود الأصول الثابتة طبقاً لمتطلبات المعيار رقم (٣١).
- يتم استبعاد الأصول التي تم التخلص منها أو تخريدها من الدفاتر وفقاً لمتطلبات هذا المعيار.
- يدرج التعويض من طرف ثالث لبنود الأصول الثابتة التي إضمحلت أو التي فقدت أو تم استبعادها في قائمة الدخل عندما يصبح التعويض مستحقاً للمنشأة.
- تعالج تكلفة بنود الأصول الثابتة المعاد إصلاحها أو المشتراه أو المنشأة كإحلال لأصل آخر طبقاً لمتطلبات هذا المعيار.

بالنسبة للأصول غير الملموسة (المعنوية) التي لها عمر إنتاجي فيتم إهلاكها يُحمل المبلغ القابل للإستهلاك للأصل غير الملموس بطريقة منتظمة على مدار الاستفادة المتوقعة منه وفقاً لأفضل تقدير له. أما الأصول غير الملموسة التي لها عمر إنتاجي فعلى المنشأة أن تقوم باختبار الأصل الذي ليس له عمر إنتاجي محدد للتحقق من اضمحلال قيمته وذلك بمقارنة القيمة القابلة للإسترداد بالقيمة الدفترية وذلك يتم سنوياً، وعندما يكون هناك مؤشر على اضمحلال قيمة الأصل غير الملموس.

الإهلاك الضريبي

فيما يلي النقاط الرئيسية للإهلاك الضريبي:

- طريقة القسط الثابت.
- الأرباح الرأسمالية الناتجة عن بيع أصل يُهلك بطريقة القسط الثابت.
- الفروق الضريبية الناتجة عن بيع أصل يُهلك بطريقة القسط الثابت.
- طريقة أساس الإهلاك.
- الأرباح الرأسمالية الناتجة عن بيع أصل يُهلك بطريقة أساس الإهلاك.
- الرصيد السالب لأساس الإهلاك.
- الإهلاك المعجل.

الأرباح أو الخسائر الرأسمالية والفروق الضريبية الناتجة عن بيع الأصل الثابتة

يجب التفرقة بين ما يلي:

- الأرباح الرأسمالية الناتجة عن بيع أصل يُهلك بطريقة القسط الثابت.
- الأرباح الرأسمالية الناتجة عن بيع أصل يُهلك بطريقة أساس الإهلاك.

حيث أنه بالنسبة للأصول الثابتة والمعنوية الواردة بالبند ١ و ٢ من المادة (٢٥) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ يتم إهلاكها بنسبة (٥٪) من تكلفة شراء أو إنشاء أو تطوير أو تجديد أو إعادة بناء أي من المباني والمنشآت والتجهيزات والسفن والطائرات وذلك عن كل فترة ضريبية، وبنسبة (١٠٪) من تكلفة شراء أو تطوير أو تحسين أو تجديد أي من الأصول المعنوية التي يتم شراؤها. لذلك عند بيع تلك الأصول يتم إدراج الأرباح والخسائر الناتجة عن هذا البيع بقائمة الدخل مباشرة دون معالجات ضريبية أخرى بالخصم أو الرد للوعاء الضريبي إذا كانت تهلك محاسبياً بنفس النسب الواردة بالقانون. أما إذا اختلفت معدلات الإهلاك المحاسبية عن الضريبية فإنه ينتج عنها فروق ضريبية يتم إدراجها بالجدول رقم ٤٠٣ ب، وذلك لإزالة آثار الفروق بين الربح المحاسبي والربح الضريبي، وترحل إجمالي الفروق إلى البنود ٢٠٣ و ٣٠٣ بقائمة الإقرار التفصيلية. أما بالنسبة للأصول التي تهلك طبقاً لأساس الإهلاك إذا كان أساس الإهلاك بالسالب، تضاف قيمة التصرف في الأصل أو التعويض عنه إلى الأرباح التجارية والصناعية للمول بالجدول رقم ٤٠٣ أ، وترحل إجمالي الخسائر الرأسمالية إلى البنود ٢٠٣ و ٣٠٣ بقائمة الإقرار التفصيلية.



مثال ١: الفروق لضريبة الناتجة عن بيع أصول يتم إهلاكها وفقاً للبندين ١، ٢ من المادة ٢٥ من القانون
إذا كان لدى شركة مبنى تم إقتناؤه في ٢٠١٧/١/١ بمبلغ ١٠ مليون جنية وقد قررت الشركة بيع الأصل في ٢٠٢٠/١/١
بمبلغ ١٥ مليون جنية مع العلم بأن مجمع الإهلاك المحاسبي ٦٠٠ ألف جنية ويهلك المبنى بمعدل ٢٪ سنوياً.
المطلوب: تحديد الأرباح الرأسمالية والمعالجات الضريبية نتيجة بيع الأصل.

الحل

الأرباح الرأسمالية = ١٥,٠٠٠,٠٠٠ - (١٠,٠٠٠,٠٠٠ - ٦٠٠,٠٠٠) = ٥,٦٠٠,٠٠٠ جنية
لا يتم خصمها من وعاء الإقرار مباشرة حيث أن إستبعاد تلك الأصول يكون بجدول الإهلاكات الضريبية بالتكلفة
والفروق تدرج ضمن جدول ٤٠٣ ب ثم ترحل إلى البنود ٢٠٣، ٣٠٣ بقائمة الإقرار التفصيلية بحسب الأحوال
الأرباح الرأسمالية الضريبية = ١٥ - [١٠ - (١٠ × ٥٪ × ٣ سنوات)] = ٦.٥ مليون جنية
الفروق الضريبية = ٦.٥ - ٥.٦ = ٩٠٠,٠٠٠ جنية

جدول رقم (٤٠٣) الأرباح والخسائر الرأسمالية والفروق الضريبية الناتجة عن بيع الأصول

(ب) أصول تخضع للإهلاك بنظام القسط الثابت بنود ١، ٢ م ٢٥ ق ٩١ لسنة ٢٠٠٥

نوع الأصل	الأرباح (الخسائر) الرأسمالية		فروق تضاف إلى صافي الربح	فروق تخصم من صافي الربح
	بقائمة الدخل	المحتسبة لأغراض الضريبة		
مباني	٥,٦٠٠,٠٠٠	٦,٣٠٠,٠٠٠	٩٠٠,٠٠٠	
إجمالي الفروق الضريبية	٥,٦٠٠,٠٠٠	٦,٣٠٠,٠٠٠	٩٠٠,٠٠٠	

يدرج الفارق ضمن بند ٢٠٣ بقائمة الإقرار التفصيلية - الفروق الضريبية الناتجة عن بيع أصول يتم إهلاكها وفقاً
للبندين ١، ٢ من المادة ٢٥ من القانون.

مثال ٢: الرصيد السالب لأساس الإهلاك وفقاً للمادة ٢٦ من القانون

شركة تمتلك معدات وكان صافي رصيد الأصل في ٢٠٢٠/١/١ مبلغ مليون جنية. وقد قامت الشركة بإضافة بعض المعدات خلال العام بمبلغ ٥٠٠ ألف جنية وفي نفس السنة قامت الشركة ببيع تلك المعدات بمبلغ ٣ مليون جنية. المطلوب احتساب أساس الإهلاك

الحل

جدول رقم (٤١١) بيان الأصول الثابتة وإهلاكاتها

(أ) بيان بالأصول الثابتة وإهلاكاتها

البيان	الأراضي والأصول الثابتة غير القابلة للإهلاك	الأصول القابلة للإهلاك	إجمالي الأصول الثابتة
رصيد أول المدة			
إجمالي الإضافات			
إجمالي الاستبعادات			
رصيد آخر المدة			

(ب) بيان بإهلاكات الأصول الثابتة لأغراض الضريبة

بيان	أصول تخضع للإهلاك طبقاً لطريقة القسط الثابت م (٢٥) ق ٩١ لسنة ٢٠٠٥			أصول تخضع للإهلاك طبقاً لطريقة أساس الإهلاك مادة (٢٦) ق ٩١ لسنة ٢٠٠٥		
	مباني وإنشاءات	أصول معنوية	آلات ومعدات لأغراض الصناعة	أصول أخرى	حسابات آلية	الإجمالي
نسبة الإهلاك	٥٪	١٠٪	٢٥٪	٢٥٪	٥٠٪	
رصيد أول المدة			١,٠٠٠,٠٠٠			
إجمالي الإضافات			٥٠٠,٠٠٠			
إجمالي الاستبعادات			(٣,٠٠٠,٠٠٠)			
رصيد آخر المدة			(١,٥٠٠,٠٠٠)			
الإهلاك الضريبي (١)			--			
(٣٠٪) الإهلاك المعجل (٢)						
بالنسبة لل أصول تخضع للإهلاك طبقاً لطريقة أساس الإهلاك م (٢٦) إذا كان رصيد آخر المدة بالسالب (يرحل للبند رقم ٢١١ في قائمة الإقرار التفصيلية)						
الإجمالي (٢+١) (يرحل للبند رقم ٣٠٢ في قائمة الإقرار التفصيلية)						

جدول رقم (٤٠٣) الأرباح والخسائر الرأسمالية والفروق الضريبية الناتجة عن بيع الأصول

(أ) أصول تخضع لأساس الإهلاك مادة ٢٦ ق ٩١ لسنة ٢٠٠٥ (بافتراض أن قيمة مجمع الإهلاك ٥٠٠,٠٠٠ جنية)

نوع الأصل	صافي القيمة الدفترية المحاسبية	ثمن البيع	الأرباح/ الخسائر الرأسمالية
معدات	١,٠٠٠,٠٠٠	٣,٠٠٠,٠٠٠	٢,٠٠٠,٠٠٠
الإجمالي (يرحل للبند رقم ٢٠٣ أو ٣٠٣ في قائمة الإقرار التفصيلية)		٣,٠٠٠,٠٠٠	٢,٠٠٠,٠٠٠

مثال ٣: إهلاك أصول تخضع للإهلاك طبقاً لطريقة أساس الإهلاك مادة (٢٦) ق ٩١ لسنة ٢٠٠٥



فيما يلي البيانات المتعلقة بإحدى المنشآت الصناعية التي تمسك حسابات منتظمة:

خلال عام ٢٠١٨ قامت الشركة بشراء معدات حديثة بمبلغ ١٠٥,٠٠٠ جنية وبيع آلات مستعملة بمبلغ ٦٥,٠٠٠ جنية.

خلال عام ٢٠١٩ تم بيع معدات مستعملة بمبلغ ٥٠,٠٠٠ جنية.

خلال عام ٢٠٢٠ تم شراء معدات بمبلغ ٣٠,٠٠٠ جنية وبيع معدات بمبلغ ١٢,٠٠٠ جنية

فإذا علمت أن الشركة قد قامت بتقديم طلبات للإستفادة من الإهلاك المعجل (م ٢٧) لعام ٢٠٢٠ فقط.

المطلوب تحديد مقدار الإهلاك المعترف به ضريبياً عن السنوات ٢٠١٨، ٢٠١٩، ٢٠٢٠

الحل

بيان	٢٠١٨	٢٠١٩	٢٠٢٠
رصيد أول المدة	٤٠,٠٠٠	٦٠,٠٠٠	--
إجمالي الإضافات	١٠٥,٠٠٠	--	٣٠,٠٠٠
الإهلاك المعجل (٣٠٪) لعام ٢٠٢٠ فقط	--	--	(٩,٠٠٠)
المجموع	١٤٥,٠٠٠	٦٠,٠٠٠	٢١,٠٠٠
إجمالي الإستبعادات	(٦٥,٠٠٠)	(٥٠,٠٠٠)	(١٢,٠٠٠)
أساس الإهلاك	٨٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠	(٩,٠٠٠)
الإهلاك الضريبي ٢٥٪	(٢٠,٠٠٠)	(١٠,٠٠٠)	(٩,٠٠٠)
رصيد أساس الإهلاك آخر الفترة	٦٠,٠٠٠	--	--



مثال ٤: كان الإهلاك المحمل على قائمة الدخل لإحدى الشركات المصرية في ٢٠٢٠/١٢/٣١ عبارة عما يلي:

جنية	بيان
٢٠٠,٠٠٠	إهلاك عقارات الشركة بمعدل ٢٪ سنوياً
٣٠٠,٠٠٠	إهلاك حاسبات وأنظمة معلومات الكترونية بمعدل ٣٠٪ سنوياً كان قد تم شرائها في العام السابق
٥٠٠,٠٠٠	إهلاك آلات إنتاجية بمعدل ٢٠٪ سنوياً، منه إهلاك بمبلغ ١٠٠,٠٠٠ جنية لآلات مشتراه حديثاً بدأ تشغيلها في نصف العام والباقي يمثل إهلاك آلات مشتراه منذ بداية النشاط عام ٢٠١٨

علماً بأن الشركة قد قامت بتقديم طلبات للاستفادة من الإهلاك المعجل (م ٢٧) لعامي ٢٠١٨ و ٢٠٢٠. باعتبارك فقد طُلب منك تحديد المعاملة الضريبية التي يجب أن تتم في الإقرار الضريبي للشركة لتحديد صافي الربح الخاضع للضريبة موضحاً ما يلي:

- الإهلاك الضريبي الواجب خصمه في إقرار الشركة لعام ٢٠٢٠.
- تحديد صافي الربح الضريبي بفرض أن صافي الربح المحاسبي قبل الضريبة على الدخل يبلغ مليون جنية، وحساب الضريبة المستحقة (سعر الضريبة ٢٢.٥٪).
- هل هناك ضرورة للاعتراف بضريبة مؤجلة (أصل/إلتزام) ومقدارها.
- تحديد مقدار مصروف ضريبة الدخل الواجب الإفصاح عنه في قائمة الدخل وفقاً لمتطلبات معيار المحاسبة المصري رقم (٢٤) "ضرائب الدخل".

الحل

الإهلاك الضريبي للمباني

الرصيد في ٢٠٢٠/١/١	$200,000 \times (2 \div 100) =$	١٠,٠٠٠,٠٠٠ جنية
الإهلاك الضريبي	$10,000,000 \times 5\% =$	٥٠٠,٠٠٠ جنية

الإهلاك الضريبي للحاسبات ونظم المعلومات (مقتناه خلال عام ٢٠١٩)

الرصيد في ٢٠٢٠/١/١	$300,000 \times (30 \div 100) =$	١,٠٠٠,٠٠٠ جنية
الإهلاك الضريبي لعام ٢٠١٩	$1,000,000 \times 50\% =$	٥٠٠,٠٠٠ جنية
الإهلاك الضريبي لعام ٢٠٢٠	$500,000 \times 50\% =$	٢٥٠,٠٠٠ جنية

الإهلاك الضريبي للآلات الإنتاجية الجديدة (مقتناه في ٢٠٢٠/١/١ مع تطبيق م ٢٧ لسنة ٢٠٠٥)

رصيد الآلات الحديثة خلال عام ٢٠٢٠	$100,000 \times (20 \div 100) \times (12 \div 6) =$	١,٠٠٠,٠٠٠ جنية
الإهلاك الضريبي المعجل لعام ٢٠٢٠	$1,000,000 \times 30\% =$	٣٠٠,٠٠٠ جنية
الإهلاك الضريبي لعام ٢٠٢٠	$700,000 \times 25\% =$	١٧٥,٠٠٠ جنية
الإجمالي		٤٧٥,٠٠٠ جنية



الإهلاك الضريبي لباقي الآلات الإنتاجية

الرصيد في ٢٠٢٠/١/١	$400,000 \times (20 \div 100) =$	٢,٠٠٠,٠٠٠ جنية
الإهلاك الضريبي المعجل لعام ٢٠١٨	$2,000,000 \times 30\% =$	٦٠٠,٠٠٠ جنية
الإهلاك الضريبي لعام ٢٠١٨	$1,400,000 \times 25\% =$	٣٥٠,٠٠٠ جنية
الإهلاك الضريبي لعام ٢٠١٩	$1,050,000 \times 25\% =$	٢٦٢,٥٠٠ جنية
الإهلاك الضريبي لعام ٢٠١٩	$787,500 \times 25\% =$	١٩٦,٨٧٥ جنية
مجموع إهلاك الآلات	$196,875 + 262,500 + 475,000 =$	٦٧١,٨٧٥ جنية

الإهلاك المحاسبي والضرائب المؤجلة

بيان	الإهلاك المحاسبي	الإهلاك الضريبي	الفروق المؤقتة	الضريبة المؤجلة
مباني	٢٠٠,٠٠٠	٥٠٠,٠٠٠	(٣٠٠,٠٠٠)	(٦٧,٥٠٠)
حاسبات ونظم معلومات	٣٠٠,٠٠٠	٢٥٠,٠٠٠	٥٠,٠٠٠	١١,٢٥٠
آلات إنتاجية	٥٠٠,٠٠٠	٦٧١,٨٧٥	(١٧١,٨٧٥)	(٣٨,٦٧٢)
الإجمالي	١,٠٠٠,٠٠٠	١,٤٢١,٨٧٥	(٤٢١,٨٧٥)	(٩٤,٩٢٢)

الضرائب المؤجلة = الفروق الضريبية المؤقتة $\times 22.5\%$

يوجد إلتزام ضريبي مؤجل يبلغ ٩٤,٩٢٢ جنية

تحديد صافي الربح الضريبي لعام ٢٠٢٠

بيان	جنية
صافي الربح المحاسبي	١,٠٠٠,٠٠٠
يضاف الإهلاك المحاسبي	١,٠٠٠,٠٠٠
يخصم الإهلاك الضريبي	(١,٤٢١,٨٧٥)
صافي الربح الضريبي	٥٧٨,١٢٥
مصرف ضرائب الدخل = $578,125 \times 22.5\%$ (يقرب لأقرب ١٠ جنية أقل) مادة ٤٩	١٣٠,٠٧٠

ما يزيد عن نسبة ٢٠٪ من المبالغ المستقطعة سنوياً لحساب الصناديق الخاصة

الجدول رقم ٤١٥ والبند رقم ٢٠٥ ضمن قائمة الإقرار التفصيلية

طبقاً لما ورد بالمادة رقم (١) من القانون رقم ٥٤ لسنة ١٩٧٥ يقصد بصندوق التأمين الخاص كل نظام بأي جمعية أو نقابة أو هيئة أو من أفراد تربطهم مهنة أو عمل واحد أو أي صلة إجتماعية تتألف بغير رأس مال، ويكون الغرض منه وفقاً لنظامه الأساسي أن يؤدي إلى أعضائه أو المستفيدين منه تعويضات أو مزايا مالية أو مرتبات دورية أو معاشات محددة وذلك في الحالات الآتية:

- (أ) زواج العضو وذريته أو بلوغه سنًا معينه أو وفاة العضو أو من يعوله.
 - (ب) تقاعد عن العمل أو ضياع مورد الرزق.
 - (ج) عدم القدرة عن العمل بسبب المرض أو الحوادث.
 - (د) أية أغراض توافق عليها المؤسسة المصرية العامة للتأمين.
- كما تقضي المادة رقم (١١) من نفس القانون بأن يكون من بين موارد الصندوق اشتراكات الأعضاء

وبناء على ذلك حتى يتم إعتبار المبالغ التي تستقطعها المنشأة سنوياً من أموالها أو أرباحها لحساب الصناديق الخاصة للتوفير أو الإيداع أو المعاش أو غيرها بما لا يجاوز ٢٠٪ من مجموع مرتبات وأجور العاملين (المؤمن عليهم فقط) السنوية من ضمن التكاليف والمصروفات واجبة الخصم طبقاً لما ورد بالقانون رقم ٥٤ لسنة ١٩٧٥، والمادة (٢٣) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ والمادة رقم (٣٠) من لائحته التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥ يجب توافر الشروط التالية:

- أن يكون للنظام (الصندوق) شخصية اعتبارية مستقلة؛
- أن يكون النظام (الصندوق) تم إنشائه طبقاً لأحكام قانون صناديق التأمين الخاصة رقم ٥٤ لسنة ١٩٧٥، أم القانون رقم ٦٤ لسنة ١٩٨٠ بشأن أنظمة التأمين الاجتماعي البديلة، أم كان منشأة طبقاً لنظام له لائحة أو شروط خاصة؛
- أن يكون للنظام (الصندوق) الذي يرتبط بتنفيذه المنشأة لائحة أو شروط خاصة منصوص فيها على أن ما تؤديه المنشأة طبقاً لهذا النظام يقابل مكافأة نهاية الخدمة أو المعاش؛
- أن تدفع إلى صندوق جماعي خاص بجميع العاملين بالمنشأة بدون إستثناء – بمعنى أنه يشترط أن يكون صرف المبالغ المخصصة إلى الموظفين مباشرة، ولا تملك المنشأة الحق في حرمان أي من الموظفين من مستحقاته وأن يكون الصرف طبقاً للائحة الصندوق أو قانون العمل؛
- أن تكون أموال هذا النظام (الصندوق) منفصلة أو مستقلة عن أموال المنشأة ومستثمرة لحسابه الخاص؛
- أن يكون لدى النظام (الصندوق) حساب خاص بالبنوك مستقلاً عن حسابات المنشأة؛
- أن يتم استثمار أموال النظام (الصندوق) لحسابه الخاص؛ و
- أن تكون للنظام (الصندوق) دفاتر وحسابات مستقلة عن حسابات المنشأة.

جدول رقم (٤١٥) بيان بالمبالغ المستقطعة سنوياً لحساب الصناديق الخاصة



بيان	سنة الإقرار	السنة السابقة
منشأة طبقاً لأحكام قانون صناديق التأمين الخاصة رقم ٥٤ لسنة ١٩٧٥		
منشأة طبقاً لأحكام القانون رقم ٦٤ لسنة ١٩٨٠ بشأن أنظمة التأمين الاجتماعي البديلة		
منشأة طبقاً لنظام له لائحة أو شروط خاصة		
١ - الإجمالي		
يخصم: ٢٠٪ من مجموع مرتبات وأجور العاملين السنوية		
الزيادة التي تضاف للوعاء الضريبي (٢-١) (يرحل لبند رقم ٢٠٥ ضمن قائمة الإقرار التفصيلية)		

مثال: بلغت جملة الأجور والمرتبات وما في حكمها الواردة ضمن قائمة الدخل مبلغ ١٠ مليون جنية وكان تحليل جملة الأجور والمرتبات وما في حكمها، كما يلي:

جنية	البيان
٢,٠٠٠,٠٠٠	الأجور الأساسية لعاملين مؤمن عليهم
٣,٠٠٠,٠٠٠	الأجور المتغيرة لعاملين مؤمن عليهم
٩٦,٠٠٠	الأجور الإضافية لعاملين غير مؤمن عليهم
١,٠٠٠,٠٠٠	أجور عمالة يومية
٣٠٠,٠٠٠	مزايا عينية منها ١٥٠,٠٠٠ مدفوعة لعمالة غير منتظمة
١,٢٤٠,٠٠٠	مساهمة الشركة في التأمينات الإجتماعية
١,٥٠٠,٠٠٠	مساهمة الشركة في صندوق التأمين التكميلي
١٠,٠٠٠,٠٠٠	الإجمالي

المطلوب: تحديد المبلغ الذي إستقطعته الشركة من أرباحها لحساب لصالح صندوق التأمين التكميلي الذي يعد من ضمن التكاليف والمصروفات واجبة الخصم طبقاً لمتطلبات القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥

الحل

جنية	البيان
٢,٠٠٠,٠٠٠	الأجور الأساسية لعاملين مؤمن عليهم
٣,٠٠٠,٠٠٠	الأجور المتغيرة لعاملين مؤمن عليهم
١٥٠,٠٠٠	مزايا عينية مدفوعة لعاملين مؤمن عليهم
٥,١٥٠,٠٠٠	الإجمالي
١,٠٣٠,٠٠٠	المستقطع لصالح صندوق التأمين التكميلي المعتمد ضريبياً $5,150,000 \times 20\%$
١,٥٠٠,٠٠٠	مساهمة الشركة في صندوق التأمين التكميلي
٤٧٠,٠٠٠	الزيادة التي تضاف للوعاء الضريبي (٢-١) (يرحل لبند رقم ٢٠٥ ضمن قائمة الإقرار التفصيلية)

التبرعات والاعانات المدفوعة لغير الحكومة

الجدول رقم ٤٠٢، والبند أرقام ٢٠٦، ٣١٠ ضمن قائمة الإقرار التفصيلية

يعد من التكاليف والمصروفات واجبة الخصم طبقاً لما ورد في البند (٨) مادة (٢٣) التبرعات والإعانات المدفوعة للجمعيات والمؤسسات الأهلية المصرية المشهورة طبقاً لأحكام القوانين المنظمة لها ولدور العلم والمستشفيات الخاضعة للإشراف الحكومي ومؤسسات البحث العلمي المصرية، وذلك بما لا يجاوز ١٠٪ من الربح السنوي الصافي للممول.

مثال: تضمنت المصروفات العمومية مبلغ ٢٥٠,٠٠٠ جنية تبرعات، منها ١٠٠,٠٠٠ جنية قيمة تبرعات للفقراء وموائد الرحمن، ومبلغ ١٥٠,٠٠٠ جنية تبرعات عينية لمعهد الأورام

المطلوب: ما هي المعالجة الضريبية لتلك التبرعات طبقاً لمتطلبات القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥

الحل

- ١- التبرعات للفقراء لا تعد من التكاليف واجبة الخصم ويتم ردها بالكامل للوعاء بالإقرار الضريبي (تدرج بالجدول رقم ٤٠٨ وتدخل لبند رقم ٢١٥ – إضافات أخرى إلى صافي الربح المحاسبي ضمن قائمة الإقرار التفصيلية).
- ٢- التبرع العيني لمعهد الأورام، يشترط لإعتماد هذا التبرع العيني ما يلي:
 - أن يكون أصل التبرع جديد وله فاتورة شراء ضريبية؛ و
 - أن تكون فاتورة الشراء الضريبية بإسم الجهة المتبرع إليها (معهد الأورام).

جدول رقم (٤٠٢) بيان بالتبرعات والإعانات

بيان	سنة الإقرار	السنة السابقة
تبرعات محملة على قائمة الدخل تحليلها كما يلي:		
تبرعات للحكومة ووحدات الإدارة المحلية والأشخاص الاعتبارية العامة (١)	xx	xx
للجمعيات والمؤسسات الأهلية المصرية المشهورة ولدور العلم والمستشفيات الخاضعة للإشراف الحكومي ومؤسسات البحث العلمي المصرية (٢)	١٥٠,٠٠٠	xx
ما ينفقه المستثمر في إحدى المجالات المنصوص عليها بالفقرة الأولى من المادة ١٥ من القانون ٧٢ لسنة ٢٠١٧ (٤)	xx	xx
الإجمالي (٤+٣+٢) (يرحل لبند رقم ٢٠٦ ضمن قائمة الإقرار التفصيلية)	xx	xx
إجمالي التبرعات والإعانات (٤+٣+٢+١)	xx	xx

تناولت المادة ١٥ من القانون ٧٢ لسنة ٢٠١٧ المسؤولية الاجتماعية للمستثمر حيث نصت الفقرة الأولى منها على "يجوز للمستثمر تحقيقاً لأهداف التنمية الشاملة والمستدامة تخصيص نسبة من أرباحه السنوية لاستخدامها في إنشاء نظام للتنمية المجتمعية، خارج مشروعه الاستثماري، من خلال مشاركته في كل المجالات الآتية أو بعضها:

١- اتخاذ التدابير اللازمة لحماية البيئة وتحسينها.

الإحتياجات والمخصصات على اختلاف أنواعها

الجدول أرقام ٤٠٤، ٤١٠ والبنود أرقام ٢٠٧، ٣٠٥، ٣٠٦ ضمن قائمة الإقرار التفصيلية

- طبقاً لما ورد بمعيار المحاسبة المصري رقم (٢٨) المخصص هو الالتزام محتمل غير محدد التوقيت ولا المقدار، ويخصم من الربح ويمكن تكوينه حتى لو حققت المنشأة خسائر.
- أما الإحتياطي فهو توزيع للربح وهو أحد بنود حقوق الملكية ولا يتمكن تكوينه في حالة وجود خسائر.

الإعتراف (القياس الأولي)

- يجب ان تتوافر الشروط التالية للاعتراف بالمخصص:
 - وجود التزام قائم نتيجة حدث سابق؛
 - من المحتمل ان يتطلب تدفق صادر من الموارد لتسوية الالتزام؛ و
 - امكانية تقدير المبلغ بموثوقية.
- يتم الاعتراف بقيمة المخصص من خلال أفضل تقدير للنفقات المطلوبة لتسوية الالتزام الحالي في نهاية فترة اعداد التقارير، وعندما يكون أثر القيمة الزمنية للنقود ذا أهمية نسبية، يجب ان يكون مبلغ المخصص هو القيمة الحالية للنفقات المتوقعة ان تكون مطلوبة لتسوية الالتزام.

القياس اللاحق

- يجب اعاده النظر في المخصصات في نهاية كل فترة تقرير وتعديلها لتعكس أفضل تقدير؛ و
- يتم التقويم بشكل مستمر للأصول المحتملة، وفي حال أصبح أحد هذه الأصول في حكم - مؤكد - انه سوف يحدث تدفق داخل لمنافع اقتصادية يتم الاعتراف به.
- **الاسترداد:** عندما يكون من المتوقع إعادة تحميل بعض أو كل النفقات اللازمة لتسوية مخصص لطرف آخر، يتم الاعتراف بالاسترداد عندما يكون من المؤكد أن الاسترداد سوف يتم إذا قامت المنشأة بتسوية الالتزام. ويعامل الاسترداد كأصل منفصل، ويجب ألا تزيد القيمة التي يتم الاعتراف بها للاسترداد عن قيمة المخصص، ويمكن عرض المصروف المتعلق بمخصص بعد خصم المبلغ الذي يتم الاعتراف به كاسترداد من خلال قائمة الدخل.
- **إستخدام المخصصات:** يتم استخدام المخصص فقط للنفقات التي سبق تكوين مخصص لها.
- **العقود المحملة بخسارة:** إذا كان لدى منشأة عقد محمل بخسارة فيعترف بالالتزام الحالي في ظل ذلك العقد ويتم قياسه كمخصص

ومن ناحية أخرى فإنه طبقاً لما ورد بالبند الأول من المادة (٢٤) قانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ لا يعد من التكاليف والمصروفات واجبة الخصم الإحتياطيات والمخصصات على إختلاف أنواعها، كذلك فإنه طبقاً للبند الثاني من المادة (٥٢) من القانون لا يعد من التكاليف والمصروفات واجبة الخصم

٢- المبالغ التي تجنب لتكوين أو تغذية المخصصات على إختلاف أنواعها، عدا ما يأتي:

- ٨٠٪ من مخصصات القروض التي تلتزم البنوك بتكوينها وفقاً لقواعد إعداد وتصوير القوائم المالية وأسس التقويم الصادرة عن البنك المركزي. وطبقاً لما ورد بالمادة (٦٠) من اللائحة التنفيذية – تتبع القواعد التالية عند تحديد مخصصات القروض التي تعد من التكاليف واجبة الخصم:



- يتم تحديد المستخدم من مخصصات القروض لتغطية الديون المدومة التي حدثت خلال العام، فإذا كان المستخدم من هذه المخصصات يزيد على نسبة الـ ٨٠٪ والمحملة ضمن التكاليف واجبة الخصم، يتم خصم هذه الزيادة من المخصصات المكونة السابق خضوعها للضريبة، وفي جميع الأحوال تخصم الزيادة المشار إليها من المخصصات التي لم يسبق خضوعها للضريبة أولاً.
 - يراعى إضافة ما يتم تحصيله من قروض سبق إعدامها إلى الوعاء الخاضع للضريبة إذا كان قد سبق اعتماد هذه القروض كديون مدومة، أما بالنسبة للقروض التي تمت معالجتها وفقاً لأحكام القانون فيتم إضافة ٨٠٪ مما تم تحصيله منها إلى الوعاء الضريبي، وتضاف قيمة الفوائد المجنبة إلى الوعاء الخاضع للضريبة وما يتم تحصيله من الفوائد المهمشة، ويخصم ما يتم إعدامه من الفوائد المجنبة، ولا تجوز إضافة الفوائد المهمشة إلى وعاء الضريبة.
 - المخصصات الفنية التي تلتزم شركات التأمين بتكوينها بالتطبيق لأحكام قانون الإشراف والرقابة على التأمين في مصر الصادر بالقانون ١٠ لسنة ١٩٨١.
- وفيما يلي سوف نتناول أمثلة توضح المعالجة المحاسبية والضريبية لكل من تكوين واستخدام المخصصات والمخصصات التي إنتفى الغرض منها.

**مثال ١: شامل**

قامت الشركة بتكوين مخصص قضايا بمبلغ ٢ مليون جنية خلال عام ٢٠١٩.

المطوب: إعداد المعالجة المحاسبية والضريبة لكل من الحالات التالية:

الحالة الأولى: صدور حكم قضائي خلال عام ٢٠٢٠ بغرامة قدرها ٢ مليون.

الحالة الثانية: صدور حكم قضائي خلال عام ٢٠٢٠ بغرامة قدرها ١.٥ مليون.

الحالة الثالثة: صدور حكم قضائي خلال عام ٢٠٢٠ بغرامة قدرها ٢.٥ مليون.

الحل

في عام ٢٠١٩ تكوين المخصص

المعالجة المحاسبية

٢,٠٠٠,٠٠٠ من د/ مصروف مخصص قضايا (ق. د.)

٢,٠٠٠,٠٠٠ إلى د/ مخصص قضايا (الميزانية)

المعالجة الضريبية

لا يُعَدُّ بالمخصص ضريبياً حيث إنه ليس من التكاليف والمصروفات واجبة الخصم طبقاً لما ورد بالمواد ٢٤ و ٥٢ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وذلك بإدراجه ضمن الجدول رقم ٤٠٤ ثم ترحيله إلى البند رقم ٢٠٧ بقائمة الإقرار التفصيلية.

الجدول رقم (٤٠٤) بيان حركة المخصصات والإحتياطيات:

رصيد آخر الفترة	الإستخدامات			إجمالي الإضافات	رصيد أول الفترة	اسم المخصص
	المحول إلى بنود أخرى من المخصصات	مخصصات إنتفى الغرض منها	المستخدم الفعلي			
٢,٠٠٠,٠٠٠	--	--	--	٢,٠٠٠,٠٠٠	--	مخصص قضايا
٢,٠٠٠,٠٠٠	--	--	--	٢,٠٠٠,٠٠٠	--	إجمالي المخصصات (١)
رصيد آخر الفترة	المحول من بنود أخرى للإحتياطي	المرتد من الإحتياطي	تغذية الإحتياطي		رصيد أول الفترة	اسم الإحتياطي
			من د/ التوزيع	من غير د/ التوزيع		
--	--	--	--	--	--	إجمالي الإحتياطيات (٢)
٢,٠٠٠,٠٠٠				٢,٠٠٠,٠٠٠	--	الإجمالي (١) + (٢)

يرحل للبند رقم ٢٠٧ أو ٣٠٦ من قائمة الإقرار التفصيلية.



الحالة الأولى: صدور حكم قضائي خلال عام ٢٠٢٠ بغرامة قدرها ٢ مليون

المعالجة المحاسبية

٢,٠٠٠,٠٠٠ من ح/ مخصص قضايا (ميزانية)

٢,٠٠٠,٠٠٠ إلى ح/ البنك (الميزانية)

المعالجة الضريبية

يخصم مبلغ ٢ مليون جنية من صافي الربح المحاسبي ضمن بند رقم ٣٠٥ من الإقرار التفصيلية (مخصصات وإحتياطيات سبق خضوعها للضريبة)

الجدول رقم (٤٠٤) بيان حركة المخصصات والإحتياطيات:

رصيد آخر الفترة	الإستخدامات			إجمالي الإضافات	رصيد أول الفترة	اسم المخصص
	المحول إلى بنود أخرى من المخصصات	مخصصات إنتفى الغرض منها	المستخدم الفعلي			
--	--	--	٢,٠٠٠,٠٠٠	--	٢,٠٠٠,٠٠٠	مخصص قضايا
--	--	--	٢,٠٠٠,٠٠٠	--	٢,٠٠٠,٠٠٠	إجمالي المخصصات

يرحل للبند رقم ٢٠٧ أو ٣٠٦ من قائمة الإقرار التفصيلية.

جدول رقم (٤١٠) مخصصات وإحتياطيات سبق خضوعها للضريبة

البيان	القيمة
مخصص ديون معدومة	--
مخصص قضايا	٢,٠٠٠,٠٠٠
مخصص تعويضات	--
إحتياطي	--
الإجمالي (يرحل للبند رقم ٣٠٥ من قائمة الإقرار التفصيلية)	٢,٠٠٠,٠٠٠



الحالة الثانية: صدور حكم قضائي خلال عام ٢٠٢٠ بغرامة قدرها ١.٥ مليون

المعالجة المحاسبية

٢,٠٠٠,٠٠٠ من ح/ مخصص قضايا (ميزانية)

إلى مذكورين

١,٥٠٠,٠٠٠ ح/ البنك (الميزانية)

٥٠٠,٠٠٠ ح/ مخصصات إنتقى الغرض منها (ق.د.)

المعالجة الضريبية

يخصم من صافي الربح المحاسبي مبلغ ١.٥ مليون جنية ضمن بند رقم ٣٠٥ من الإقرار التفصيلية (مخصصات وإحتياطيات سبق خضوعها للضريبة)

الجدول رقم (٤٠٤) بيان حركة المخصصات والإحتياطيات:

رصيد آخر الفترة	الإستخدامات			إجمالي الإضافات	رصيد أول الفترة	اسم المخصص
	المحول إلى بنود أخرى من المخصصات	مخصصات إنتقى الغرض منها	المستخدم الفعلي			
--	--	٥٠٠,٠٠٠	١,٥٠٠,٠٠٠	--	٢,٠٠٠,٠٠٠	مخصص قضايا
--	--	٥٠٠,٠٠٠	١,٥٠٠,٠٠٠	--	٢,٠٠٠,٠٠٠	إجمالي المخصصات

يرحل للبند رقم ٢٠٧ أو ٣٠٦ من قائمة الإقرار التفصيلية.

جدول رقم (٤١٠) مخصصات وإحتياطيات سبق خضوعها للضريبة

البيان	القيمة
مخصص ديون معدومة	--
مخصص قضايا	١,٥٠٠,٠٠٠
مخصص تعويضات	--
إحتياطي	--
الإجمالي (يرحل للبند رقم ٣٠٥ من قائمة الإقرار التفصيلية)	١,٥٠٠,٠٠٠



الحالة الثالثة: صدور حكم قضائي خلال عام ٢٠٢٠ بغرامة قدرها ٢.٥ مليون

المعالجة المحاسبية

من مذكورين

٢,٠٠٠,٠٠٠ ح./ مخصص قضايا (ميزانية)

٥٠٠,٠٠٠ ح./ مصاريف قضايا – غرامات (ق. د.)

٢,٥٠٠,٠٠٠ إلى ح./ البنك (الميزانية)

المعالجة الضريبية

يخصم من صافي الربح المحاسبي مبلغ ٢ مليون جنية ضمن بند رقم ٣٠٥ من الإقرار التفصيلية (مخصصات وإحتياطيات سبق خضوعها للضريبة).

وكذلك يتم اعتماد مبلغ ٥٠٠,٠٠٠ جنية مصاريف قضائية حيث إنه يُعد من التكاليف واجبة الخصم طبقاً للمادة (٢٢) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥.

الجدول رقم (٤٠٤) بيان حركة المخصصات والإحتياطيات:

رصيد آخر الفترة	الإستخدامات			إجمالي الإضافات	رصيد أول الفترة	اسم المخصص
	المحول إلى بنود أخرى من المخصصات	مخصصات إنتفى الغرض منها	المستخدم الفعلي			
--	--	--	٢,٠٠٠,٠٠٠	--	٢,٠٠٠,٠٠٠	مخصص قضايا
--	--	--	٢,٠٠٠,٠٠٠	--	٢,٠٠٠,٠٠٠	إجمالي المخصصات

يرحل للبند رقم ٢٠٧ أو ٣٠٦ من قائمة الإقرار التفصيلية.

جدول رقم (٤١٠) مخصصات وإحتياطيات سبق خضوعها للضريبة

البيان	القيمة
مخصص ديون معدومة	--
مخصص قضايا	٢,٠٠٠,٠٠٠
مخصص تعويضات	--
إحتياطي	--
الإجمالي (يرحل للبند رقم ٣٠٥ من قائمة الإقرار التفصيلية)	٢,٠٠٠,٠٠٠

مثال ٢: المخصصات المعتمدة لدى البنوك

أوضحت القوائم المالية لأحد البنوك والمعدة في نهاية عام ٢٠٢٠ تكوين إضمحلال خسائر الإئتمان للعملاء (مخصص القروض) بمبلغ ١٠٠ مليون جنية وفقاً للمتطلبات قواعد إعداد وتصوير القوائم المالية وأسس التقييم الصادرة من البنك المركزي المصري، وقد قام البنك عند إعداد إقراره الضريبي بخصم ٨٠٪ من هذا العبء من الوعاء الخاضع للضريبة. ولما كان المستخدم في نفس السنة من عبء إضمحلال خسائر الإئتمان خلال العام قد بلغ ٦٠ مليون جنية، فقد قامت إدارة البنك بخصم هذا المستخدم أيضاً في الإقرار الضريبي.

المطلوب: باعتبارك المستشار الضريبي للبنك، هل يحق للبنك أن يخصم من إقراره الضريبي هذين المبلغين، وما هي المعالجة الضريبية التي يتم إجراؤها طبقاً لمتطلبات القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥؟

الحل

أولاً: لا يحق للبنك أن يخصم من إقراره الضريبي هذين المبلغين.
ثانياً: طبقاً للبند الثاني من المادة (٥٢) من القانون يعد من التكاليف والمصروفات واجبة الخصم لدى البنوك ٨٠٪ من المبالغ التي تجنب لتكوين أو تغذية مخصصات القروض التي تلتزم البنوك بتكوينها وفقاً لقواعد إعداد وتصوير القوائم المالية وأسس التقييم الصادرة عن البنك المركزي. وطبقاً لما ورد بالمادة (٦٠) من اللائحة التنفيذية – تتبع القواعد التالية عند تحديد مخصصات القروض التي تعد من التكاليف واجبة الخصم:

- يتم تحديد المستخدم من مخصصات القروض لتغطية الديون المعدومة التي حدثت خلال العام، فإذا كان المستخدم من هذه المخصصات يزيد على نسبة الـ ٨٠٪ والمحملة ضمن التكاليف واجبة الخصم، يتم خصم هذه الزيادة من المخصصات المكونة السابق خضوعها للضريبة، وفي جميع الأحوال تخصم الزيادة المشار إليها من المخصصات التي لم يسبق خضوعها للضريبة أولاً.
- يراعى إضافة ما يتم تحصيله من قروض سبق إعدامها إلى الوعاء الخاضع للضريبة إذا كان قد سبق اعتماد هذه القروض كديون معدومة، أما بالنسبة للقروض التي تمت معالجتها وفقاً لأحكام القانون فيتم إضافة ٨٠٪ مما تم تحصيله منها إلى الوعاء الضريبي، وتضاف قيمة الفوائد المجنبة إلى الوعاء الخاضع للضريبة وما يتم تحصيله من الفوائد المهمشة، ويخصم ما يتم إعدامه من الفوائد المجنبة، ولا تجوز إضافة الفوائد المهمشة إلى وعاء الضريبة.

وبناء على ما تقدم فإن يجب على البنك إضافة قيمة مخصص القروض بالكامل والبالغ ١٠٠ مليون جنية للربح المحاسبي ضمن بند رقم ٢٠٧ ضمن قائمة الإقرار التفصيلية، ثم يقوم بخصم مبلغ ٨٠ مليون جنية من إجمالي الربح الضريبي ضمن البند رقم ٣٠٦ من قائمة الإقرار التفصيلية، وحيث أن المستخدم فعلاً ٦٠ مليون جنية يقل عن المبلغ المعترف به ٨٠ مليون جنية، فلا يجوز خصمه مرة أخرى من الإقرار الضريبي.



مثال ٣: إعداد الجداول أرقام ٤٠٤، ٤١٠ الوارد ضمن الإقرار الضريبي

لدي أحد البنوك الحركات التالية على المخصصات لديه خلال ٢٠٢٠

مخصص الضرائب: تم إعداد مخصص بمبلغ ١ مليون جنية وتم استخدام ٥٠٠,٠٠٠ جنية منه خلال العام.

مخصص القضايا: تم إعداد مخصص بمبلغ ٢ مليون جنية وتم استخدام ١.٥ مليون جنية منه خلال العام.

مخصص القروض: تم إعداد مخصص بمبلغ ٨٠ مليون جنية وتم استخدام ٦٠ مليون جنية منه خلال العام.

علماً بأنه لم يكن هناك أرصدة مرحلة لهذه المخصصات من العام السابق

المطوب: إعداد الجداول أرقام ٤٠٤، ٤١٠ الوارد ضمن الإقرار الضريبي للبنك

الحل

الجدول رقم (٤٠٤) بيان حركة المخصصات والإحتياطيات:

رصيد آخر الفترة	الإستخدامات			إجمالي الإضافات	رصيد أول الفترة	اسم المخصص
	المحول إلى بنود أخرى من المخصصات	مخصصات إنتفى الغرض منها	المستخدم الفعلي			
٥٠٠,٠٠٠	--	--	٥٠٠,٠٠٠	١,٠٠٠,٠٠٠		مخصص ضرائب *
٥٠٠,٠٠٠	--	--	١,٥٠٠,٠٠٠	٢,٠٠٠,٠٠٠		مخصص قضايا
٢٠,٠٠٠,٠٠٠			٦٠,٠٠٠,٠٠٠	٨٠,٠٠٠,٠٠٠		مخصص قروض
١٨,٠٠٠,٠٠٠	--	--	٦٢,٠٠٠,٠٠٠	٨٣,٠٠٠,٠٠٠		إجمالي المخصصات

يرحل للبند رقم ٢٠٧ أو ٣٠٦ من قائمة الإقرار التفصيلية.

* لا يتم خصم المستخدم من مخصص الضرائب من وعاء الضريبة حيث أنه لا يعد من التكاليف واجبة الخصم.

جدول رقم (٤١٠) مخصصات وإحتياطيات سبق خضوعها للضريبة

البيان	جنية
مخصص ديون معدومة	--
مخصص قضايا	١,٥٠٠,٠٠٠
مخصص قروض	٦٠,٠٠٠,٠٠٠
إحتياطي	--
الإجمالي (يرحل للبند رقم ٣٠٥ من قائمة الإقرار التفصيلية)	٦١,٥٠٠,٠٠٠

الغرامات والتعويضات والعقوبات المالية التي تتحملها الشركة نتيجة ارتكاب أحد تابعيها جناية أو جنحة عمدية (البند رقم ٢٠٨ ضمن قائمة الإقرار التفصيلية)

وفقاً لما ورد في البند التاسع من المادة رقم (٢٣) يُعد من التكاليف والمصروفات واجبة الخصم الجزاءات المالية والتعويضات التي تستحق على الممول نتيجة مسؤوليته العقدية.

وفقاً لما ورد في البند الثاني من المادة رقم (٢٤) لا يُعد من التكاليف والمصروفات واجبة الخصم ما يُقضي به على الممول من غرامات وعقوبات مالية وتعويضات بسبب ارتكابه أو ارتكاب أحد تابعية جناية أو جنحة عمدية.

وبالإضافة إلى ذلك وطبقاً لما ورد بالمادة (٢٢) 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 الآتي:

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

ونظراً لأن الغرامات والتعويضات والعقوبات المالية التي تتحملها الشركة نتيجة ارتكاب أحد تابعيها جناية أو جنحة عمدية لا تتوافر فيها الشروط الواردة بالمواد أرقام ٢٢ و ٢٣ من القانون لإعتبارها من المصاريف واجبة الخصم، كما أنه تم النص صراحة بالمادة رقم ٢٤ من القانون بأنها ليست من المصاريف واجبة الخصم يتم إضافتها إلى صافي الربح المحاسبي ضمن البند رقم (٢٠٨) ضمن قائمة الإقرار التفصيلية.

العوائد المدينة المحملة على قائمة الدخل والتي لا يتوافر فيها شروط إعتبارها من التكاليف

واجبة الخصم

(الجدول رقم ٤٠٥ والبند رقم ٢٠٩ ضمن قائمة الإقرار التفصيلية)

وفقاً لما ورد بمعيار المحاسبة المصري رقم (١٤) تكاليف الإقتراض تعرف العوائد المدينة بأنها الفوائد والتكاليف الأخرى التي تتكبدها المنشأة نتيجة الإقتراض، ويعرف الأصل المؤهل لتحمل تكلفة الإقتراض بأنه الأصل الذي يتطلب بالضرورة فترة زمنية طويلة – أكثر من فترة مالية – لتجهيزه للاستخدام في الغرض المحدد له.

وفقاً لما ورد ضمن البند المادة رقم (٢٣) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ يُعد من التكاليف والمصروفات واجبة الخصم على الأخص عوائد القروض المستخدمة في النشاط أيًا كانت قيمتها، وذلك بعد خصم العوائد الدائنة غير الخاضعة للضريبة، أو المعفاة منها قانوناً. ويقصد بالعوائد الدائنة – طبقاً لما ورد بالمادة (٢٩) من اللائحة التنفيذية – كل ما يحصل عليه الممول من مبالغ مقابل الاستثمار في القروض والسلفيات والديون أيًا كان نوعها والسندات وأذون الخزانة والودائع والتأمينات النقدية، وتخصم العوائد الدائنة غير الخاضعة للضريبة أو المعفاة منها من العوائد المدينة للقروض المستخدمة في النشاط.

كما تضمنت البنود ٤، ٥، ٦ من المادة (٢٤) من القانون لا يعد من التكاليف والمصروفات واجبة الخصم ما يأتي:

٤- العائد المسدد على القروض فيما يجاوز سعر الإئتمان والخصم المعلن لدى البنك المركزي في بداية السنة الميلادية التي تنتهي فيها الفترة الضريبية. ويتم احتساب العائد المسدد على القروض – طبقاً لما ورد بالمادة (٣١) من اللائحة التنفيذية – على أساس سعر الائتمان والخصم المعلن لدى البنك المركزي في أول يناير أو أول يوم عمل في بداية السنة الميلادية.

٥- عوائد القروض والديون على إختلاف أنواعها المدفوعة لأشخاص طبيعيين غير خاضعين للضريبة أو معفيين منها. ولا هذه تشمل عوائد القروض والديون – طبقاً لما ورد بالمادة (٣٢) من اللائحة التنفيذية – عوائد السندات التي تطرح في إكتتاب عام.

٦- تكلفة التمويل والإستثمار المتعلقة بالإيرادات المعفاة من الضريبة قانوناً وتحدد اللائحة التنفيذية طريقة احتساب هذه التكلفة.

وطبقاً لما ورد بالبند الأول من المادة (٥٢) من القانون لا يعد من التكاليف والمصروفات واجبة الخصم العوائد المدينة التي تدفعها الأشخاص الاعتبارية المنصوص عليها في المادة ٤٧ من هذا القانون على القروض والسلفيات التي حصلت عليها فيما يزيد عن أربعة أمثال متوسط حقوق الملكية وفقاً للقوائم المالية التي يتم إعدادها طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية، ولا يسري هذا الحكم على البنوك وشركات التأمين، وكذلك الشركات التي تبشر نشاط التمويل التي يصدر بتحديد قرار من الوزير. تشمل العوائد المدينة – طبقاً لما ورد بالمواد (٥٨، ٥٩) من اللائحة التنفيذية – كل ما يتحمله الشخص الاعتباري من مبالغ مقابل ما يحصل عليه من القروض والسلفيات أيًا كان نوعها والسندات والأذون، وتشمل القروض والسلفيات، في تطبيق حكم هذا البند السندات وأية صورة من صور التمويل بالدين من خلال أوراق مالية ذات



عائد ثابت أو متغير، ويقصد بحقوق الملكية رأس المال المدفوع مضافاً إليه كل من الاحتياطات والأرباح المرحلة ومخصوماً منه الخسائر المرحلة، على أن يتم استبعاد فروق إعادة التقييم المرحلة إلى الاحتياطات في حالة عدم خضوعها للضريبة، وفي حالة وجود خسائر مرحلة فإنها تخصم من الأرباح المرحلة والاحتياطات فقط، وتُحسب النسبة على أساس إجمالي القروض والسلفيات منسوباً إلى باقي حقوق الملكية بعد خصم الخسائر المرحلة وبحد أدنى رأس المال المدفوع، وذلك مع مراعاة استبعاد القروض الحسنة والقروض التي لها عوائد غير خاضعة للضريبة والقروض التي لها فترة سماح لسداد العوائد فقط لحين انتهاء هذه الفترة من القروض والسلفيات التي حصل عليها الشخص الاعتباري عند مقارنة نسبة متوسط القروض والسلفيات إلى متوسط حقوق الملكية.

ويقصد بتكلفة التمويل والإستثمار – طبقاً لما ورد بالمادة (٣٢ مكرر) من اللائحة التنفيذية – المبالغ المستحقة أو المدفوعة والمحملة على القوائم المالية (قائمة الدخل أو قائمة المركز المالي)، ومنها العوائد المدفوعة أو المستحقة على الودائع والقروض والسلفيات والديون وأية صور من صور التمويل بالدين بالإضافة إلى المصاريف العمومية والإدارية التي يتحملها الممول بسبب مزاولته النشاط، ولا تدخل الإهلاكات والمخصصات ضمن المصاريف العمومية والإدارية. ويتم تحديد تكلفة التمويل وفقاً لإحدى الطريقتين الآتيتين:

طريقة التخصيص: ويتم تطبيقها إذا كان الغرض الوحيد من الحصول على هذه الأموال الإستثمار في تحقيق إيرادات معفاة قانوناً، وفي هذه الحالة، تكون تكلفة التمويل والإستثمار هي العوائد المدفوعة مقابل الحصول على هذه الأموال.

طريقة التقسيم النسبي: ويتم تطبيقها إذا لم يكن الغرض الوحيد من الحصول على هذه الأموال الإستثمار في تحقيق إيرادات معفاة قانوناً، وفي هذه الحالة، يتم تحديد تكلفة التمويل والإستثمار المتعلقة بالإيرادات المعفاة وفقاً لما يأتي:

(إجمالي الإيرادات المعفاة قانوناً ÷ إجمالي الإيرادات الكلية التي حققتها الشركة خلال العام) × تكلفة التمويل والإستثمار

شروط خصم العوائد المدينة للأشخاص الاعتبارية

بناءً على ما ورد بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية فإن شروط خصم العوائد المدينة للأشخاص الاعتبارية ما يلي:

- ١- أن تكون مؤيدة مستندياً ومرتبطة بالنشاط ولازمة له؛
- ٢- خصم العوائد الدائنة المعفاة من العوائد المدينة؛
- ٣- ألا يتعدى معدل العوائد المدينة مثلي سعر الخصم المعلن من البنك المركزي؛
- ٤- ألا تشمل على عوائد قروض مدفوعة لأشخاص طبيعيين غير خاضعين للضريبة أو معفيين منها؛
- ٥- ألا تتعدى القروض أربعة أمثال متوسط حقوق الملكية؛ و
- ٦- ألا تتضمن عوائد مدينة تتعلق بإيرادات معفاة من الضريبة.



مثال ١: فيما يلي البيانات المستخرجة من قائمة المركز المالي بالإقرار الضريبي لشركة الإتحاد عبر البحار:

البيان	٢٠٢٠	٢٠١٩
رأس المال المدفوع	١,٠٠٠,٠٠٠	١,٠٠٠,٠٠٠
أرباح (خسائر) مرحلة	٢٠٠,٠٠٠	(٥٠٠,٠٠٠)
الإحتياطيات	٥٠٠,٠٠٠	٤٠٠,٠٠٠
قروض وسلفيات	٦,٠٠٠,٠٠٠	٧,٠٠٠,٠٠٠
قروض حسنة	١,٥٠٠,٠٠٠	١,٥٠٠,٠٠٠

علم بأن الفوائد المحملة على قائمة الدخل لعام ٢٠٢٠ مبلغ ١,٠٠٠,٠٠٠ جنية.

المطلوب: تحديد نسبة القروض إلى حقوق الملكية؟ والمبلغ المعتمد ضريبياً من العوائد المدينة لعام ٢٠٢٠؟

الحل

طبقاً لما ورد بالمواد (٥٨، ٥٩) من اللائحة التنفيذية في حالة وجود خسائر مرحلة فإنها تخصم من الأرباح المرحلة والإحتياطيات فقط، وتُحسب النسبة على أساس إجمالي القروض والسلفيات منسوباً إلى باقي حقوق الملكية بعد خصم الخسائر المرحلة وبعد أدنى رأس المال المدفوع، وذلك مع مراعاة استبعاد القروض الحسنة والقروض التي لها عوائد غير خاضعة للضريبة والقروض التي لها فترة سماح لسداد العوائد فقط لحين انتهاء هذه الفترة من القروض والسلفيات التي حصل عليها الشخص الإعتباري عند مقارنة نسبة متوسط القروض والسلفيات إلى متوسط حقوق الملكية.

تحديد متوسط حقوق الملكية

حقوق الملكية	٢٠٢٠	٢٠١٩
رأس المال المدفوع	١,٠٠٠,٠٠٠	١,٠٠٠,٠٠٠
أرباح (خسائر) مرحلة	٢٠٠,٠٠٠	(٥٠٠,٠٠٠)
الإحتياطيات	٥٠٠,٠٠٠	٤٠٠,٠٠٠
الإجمالي	١,٧٠٠,٠٠٠	٩٠٠,٠٠٠
المُعتمد ضريبياً	١,٧٠٠,٠٠٠	١,٠٠٠,٠٠٠

متوسط حقوق الملكية = (رصيد متوسط حقوق الملكية أول الفترة + رصيد متوسط حقوق الملكية آخر الفترة) ÷ ٢

المتوسط لعام ٢٠٢٠ = $(١,٧٠٠,٠٠٠ + ١,٠٠٠,٠٠٠) \div ٢ = ١,٣٥٠,٠٠٠$ جنية

متوسط القروض = (رصيد القروض أول المدة + رصيد القروض آخر المدة) ÷ ٢

المتوسط لعام ٢٠٢٠ = $(٦,٠٠٠,٠٠٠ + ٧,٠٠٠,٠٠٠) \div ٢ = ٦,٥٠٠,٠٠٠$ جنية

نسبة القروض إلى حقوق الملكية = $٦,٥٠٠,٠٠٠ \div ١,٣٥٠,٠٠٠ = ٤.٨١$ مرة

المبلغ المعتمد ضريبياً من العوائد المدينة = $(٤.٨١ \div ٤) \times ١,٠٠٠,٠٠٠ = ٨٣١,٦٠٠$ جنية

المبلغ المعتمد ضريبياً من العوائد المدينة = ١٠,٠٠٠,٠٠٠ - ٨٣١,٦٠٠ = ١٦٨,٤٠٠ جنية
يُدرج بالجدول رقم ٤٠٥ ويرحل للبند رقم ٢٠٩ من قائمة الإقرار التفصيلية

الجدول رقم (٤٠٥) بيان بالعوائد المدينة التي يتم إضافتها للوعاء الضريبي

البيان	٢٠٢٠	٢٠١٩
١- عوائد القروض المستخدمة في غير النشاط	--	--
٢- العائد على قرض فيما يجاوز مثلي سعر الإئتمان والخصم	--	--
٣- عوائد القروض والديون على إختلاف أنواعها المدفوعة لأشخاص طبيعيين غير خاضعين للضريبة أو معفيين منها	--	--
٤- العوائد المدفوعة على القروض والسلفيات فيما يزيد عن النسبة الواردة بالقانون	١٦٨,٤٠٠	--
٥-	--	--
الإجمالي (يرحل للبند رقم ٢٠٩ من قائمة الإقرار التفصيلية)	١٦٨,٤٠٠	--

مثال ١: خلال عام ٢٠٢٠ قامت شركة الإتحاد الدولية بإحلال وتجديد بعض آلاتها الإنتاجية، وحصلت على قرض من أحد البنوك بمبلغ ٤٥ مليون جنية بمعدل فائدة ١١٪ لتمويل هذا المشروع، وفي بداية العام كان رصيد القروض المستحقة على الشركة ١٥ مليون جنية وهو قرض حصلت عليه الشركة في العام السابق لتمويل نشاطها بمعدل ١٠.٥٪ وبالتالي أصبح رصيد القروض بقائمة المركز المالي للشركة في ٣١/١٢/٢٠٢٠ مبلغ ٦٠ مليون جنية. فإذا علمت أن:

- بلغت الفوائد المستحقة لعام ٢٠٢٠ عن القروض المستحقة على الشركة ما يلي:
- مبلغ ١,٥٧٥,٠٠٠ جنية بمعدل فائدة ١٠.٥٪ عن القرض المستخدم في النشاط وتم تحميله على قائمة الدخل.
- مبلغ ٢,٤٧٥,٠٠٠ جنية فوائد مستحقة بمعدل ١١٪ عن القرض المخصص لتمويل مشروع الإحلال والتجديد للآلات الإنتاجية وتم رسمة هذه الفوائد على تكلفة الآلات.
- بلغ متوسط حقوق الملكية للشركة ٢.٥ مليون جنية.
- معدل الفائدة المعلن من البنك المركزي في ١/١/٢٠٢٠ يبلغ ٩٪.

المطلوب: بيان المعاملة الضريبية للفوائد المدينة المستحقة على الشركة وفقاً للأحكام الواردة بالمواد ٢٣، ٢٤، ٥٢ من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية، مع بيان أثر هذه المعاملة على الإقرار الضريبي وعلى تكلفة إحلال الآلات الجديدة للأغراض الضريبية.

الحال

أولاً: بالنسبة للمواد م ٢٣ بند ١، م ٢٤ البنود ٦،٥،٤ لا يوجد لها تطبيق في هذا المثال.

ثانياً: بالنسبة لما ورد بالمادة ٥٢ من القانون بند ١: لا يعد من التكاليف والمصروفات واجبة الخصم العوائد المدينة التي تدفعها الأشخاص الإعتبارية على القروض والسلفيات التي حصلت عليها فيما يزيد عن أربعة أمثال متوسط حقوق الملكية وفقاً للقوائم المالية التي يتم إعدادها طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية.

متوسط حقوق الملكية (معطى) = ٢,٥٠٠,٠٠٠ جنية

متوسط القروض = (رصيد القروض أول المدة + رصيد القروض آخر المدة) ÷ ٢

المتوسط لعام ٢٠٢٠ = (٦٠,٠٠٠,٠٠٠ + ١٥,٠٠٠,٠٠٠) ÷ ٢ = ٣٧,٥٠٠,٠٠٠ جنية

نسبة القروض إلى حقوق الملكية = ٣٧,٥٠٠,٠٠٠ ÷ ٢,٥٠٠,٠٠٠ = ١٥ مرة

البيان	جنية
العوائد المحملة على قائمة الدخل	١,٥٧٥,٠٠٠
العوائد المرسلة على تكلفة الأصول	٢,٤٧٥,٠٠٠
الإجمالي	٤,٠٥٠,٠٠٠

المبلغ المعتمد ضريبياً من العوائد المدينة = ٤,٠٥٠,٠٠٠ × (١٥ ÷ ٤) = ١,٠٨٠,٠٠٠ جنية

المبلغ الغير المعتمد ضريبياً من العوائد المدينة = ٤,٠٥٠,٠٠٠ × (١١ ÷ ١٥) = ٢,٩٧٠,٠٠٠ جنية

في حالة زيادة المستبعد من العوائد المدينة وغير المعتمدة ضريبياً عن المحمل على قائمة الدخل يتم إستبعاد هذه الزيادة من تكلفة الأصول وذلك للأغراض الضريبية.

∴ ما يرد للوعاء الضريبي الذي يدرج بالجدول رقم ٤٠٥ ويرحل للبند رقم ٢٠٩ من قائمة الإقرار التفصيلية

البيان	جنية
من العوائد المحملة على قائمة الدخل	١,٥٧٥,٠٠٠
من العوائد المرسلة على تكلفة الأصول	١,٣٩٥,٠٠٠
الإجمالي	٢,٩٧٠,٠٠٠

الجدول رقم (٤٠٥) بيان بالعوائد المدينة التي يتم إضافتها للوعاء الضريبي

البيان	٢٠٢٠	٢٠١٩
١- عوائد القروض المستخدمة في غير النشاط	--	--
٢- العائد على قرض فيما يجاوز مثلي سعر الإئتمان والخصم	--	--
٣- عوائد القروض والديون على إختلاف أنواعها المدفوعة لأشخاص طبيعيين غير خاضعين للضريبة أو معفيين منها	--	--
٤- العوائد المدفوعة على القروض والسلفيات فيما يزيد عن النسبة الواردة بالقانون	٢,٩٧٠,٠٠٠	--
٥-	--	--
الإجمالي (يرحل للبند رقم ٢٠٩ من قائمة الإقرار التفصيلية)	٢,٩٧٠,٠٠٠	--

الديون المعدومة

(الجدول رقم ٤٠٦ والبنود أرقام ٢١٠، ٣٠٤ ضمن قائمة الإقرار التفصيلية)

مادة (٢٨): يُسمح بخصم الديون المعدومة التي قام الممول بإستبعادها من دفاتر المنشأة وحساباتها إذا ما تقدم بتقرير من أحد المحاسبين المقيدين بجدول المحاسبين والمراجعين يفيد توافر الشروط الآتية:

- ١- أن يكون لدي المنشأة حسابات منتظمة.
 - ٢- أن يكون الدين مرتبطاً بنشاط المنشأة.
 - ٣- أن يكون قد سبق إدراج المبلغ المقابل للدين ضمن حسابات المنشأة.
 - ٤- أن تكون المنشأة قد إتخذت إجراءات جادة لإستيفاء الدين ولم تتمكن من تحصيله بعد ١٨ شهراً من تاريخ إستحقاقه.
- ويعتبر من الإجراءات الجادة لإستيفاء الدين ما يلي
- (أ) الحصول على أمر أداء في الحالات التي يجوز فيها ذلك.
- (ب) صدور حكم محكمة أول درجة بإلزام المدين بأداء قيمة الدين.
- (ج) المطالبة بالدين في إجراءات تنفيذ حكم بإفلاس المدين أو إبرامه صلحاً وفاقاً من الإفلاس.
- وإذا تم تحصيل الدين أو جزء منه وجب إدراج ما تم تحصيله ضمن إيرادات المنشأة في السنة التي تم التحصيل فيها.
- وتضمنت المادة رقم (٣٦) من اللائحة التنفيذية أنه يعد من الإجراءات الجادة لاستيفاء الدين، إجراء المدين صلحاً قضائياً وفاقاً من الإفلاس بناءً على طلب المدين لقاضى التفليسة مع جماعة الدائنين بشرط موافقة الدائنين الحائزين على ثلثي قيمة الديون، ويتم الصلح الواقي من الإفلاس وفقاً لأحكام قانون التجارة الصادر بالقانون ١٧ لسنة ١٩٩٩
- جدول رقم (٤٠٦) بيان بالديون المعدومة

البيان	سنة الإقرار	السنة السابقة
ديون معدومة محملة على قائمة الدخل لا تتوافر فيها شروط الخصم (يرحل إلى البند ٢١٠ من قائمة الإقرار التفصيلية)	--	--
ديون معدومة مخصومة من المخصصات وتتوافر فيها شروط الخصم (يرحل إلى البند ٣٠٤ من قائمة الإقرار التفصيلية)	--	--

س١ قامت إحدى الشركات ببيع بضاعة لأحد العملاء بمبلغ ١٠٠,٠٠٠ جنية في ٢٠١٩/٧/١ على أن يتم السداد في ٢٠١٩/٩/٣٠. وقد قامت عند حلول ميعاد الإستحقاق بطلب المبلغ وإتخاذ إجراءات جادة في سبيل ذلك دون إمكانية التحصيل. فهل يحق للشركة خصم هذا المبلغ عند تقديم إقرار عام ٢٠٢٠؟

لا يجوز للشركة خصم هذا المبلغ عند تقديم إقرار عام ٢٠٢٠ نظراً لعدم مرور ١٨ شهراً من تاريخ إستحقاق الدين.

س٢ قامت إحدى الشركات ببيع بضاعة لأحد العملاء بمبلغ ١٠٠,٠٠٠ جنية في ٢٠١٩/١/١ على أن يتم السداد في ٢٠١٩/٣/٣١. وقد قامت عند حلول ميعاد الإستحقاق بطلب المبلغ وإتخاذ إجراءات جادة في سبيل ذلك دون إمكانية التحصيل. فهل يحق للشركة خصم هذا المبلغ عند تقديم إقرار عام ٢٠٢٠؟

يجوز للشركة خصم هذا المبلغ عند تقديم إقرار عام ٢٠٢٠ نظراً لمرور ١٨ شهراً من تاريخ إستحقاق الدين والمطالبة به.

مقابل الحضور الذي يدفع للمساهمين بمناسبة حضور الجمعيات العمومية وما يحصل عليه رؤساء وأعضاء مجلس الإدارة (البند رقم ٢١٢ ضمن قائمة الإقرار التفصيلية)

مادة (٥٢): لا يعد من التكاليف والمصروفات واجبة الخصم ما يأتي:

٣- حصص الأرباح وأرباح الأسهم الموزعة، ومقابل الحضور الذي يدفع للمساهمين بمناسبة حضور الجمعيات العمومية.

٤- ما يحصل عليه رؤساء وأعضاء مجالس الإدارة من مكافآت العضوية وبدلاتها.

وقد تم قرر المشرع عدم إدراج هذه المبالغ من التكاليف والمصروفات واجبة الخصم، حيث كانت تعد من التكاليف والمصروفات واجبة الخصم في ظل القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١، ثم تخضع هذه المبالغ للضريبة على رؤوس الأموال المنقولة، ونظراً لأن القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ لم يتضمن باب خاص بالضريبة على القيم المنقولة لذلك إعتبر تلك المبالغ من التكاليف والمصروفات غير واجبة الخصم عند تحديد وعاء الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية.

ومن ناحية أخرى فإن ما يتقاضاه أعضاء مجلس الإدارة في مقابل عملهم الإداري – مثل العضو المنتدب – فيعد من التكاليف واجبة الخصم حيث يخضع للضريبة على المرتبات وما في حكمها.

الأرباح والخسائر الأجنبية المحققة خارج مصر

(الجدول رقم ٤٠٧ والبند رقم ٢١٣ ضمن قائمة الإقرار التفصيلية)

مادة (٤٦ مكرراً ٦): يخصم ما يؤدي بالخارج من الضريبة على الإيرادات المنصوص عليها في المواد أرقام ١٧، ١٩، ٣٢، ٤٦ مكرراً، و٤٦ مكرراً ٣ من هذا القانون التي يحصل عليها الشخص الطبيعي المقيم من الخارج من الضريبة المستحقة على تلك الإيرادات وفقاً لأحكام البابين الثالث والرابع من الكتاب الثاني من هذا القانون، وفي حدود الضريبة المحسوبة. وتستبعد التوزيعات التي يحصل عليها الشخص الطبيعي المقيم من أشخاص إعتبارية مقيمة من وعاء ضريبة الدخل الخاضع له هذا الشخص بعد خصم التكاليف المتعلقة بها، وفقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية. ويقصد بالضريبة المحسوبة على الوعاء الخاضع للضريبة وفقاً لأحكام البابين الثالث والرابع طبقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية.

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

مادة (٥٤): تخصم الضريبة الأجنبية التي تقوم بأدائها شركة مقيمة عن أرباحها المحققة في الخارج من الضريبة المستحقة عليها وفقاً لأحكام هذا القانون وبشرط تقديم المستندات المؤيدة لها. ولا تخصم الخسائر المحققة في الخارج من وعاء الضريبة في مصر عن ذات الفترة الضريبية أو أي فترة تالية. ولا يجوز أن يتجاوز الخصم المذكور الضريبة واجبة السداد في مصر والتي كان يمكن أن تستحق عن الأرباح المحققة في الخارج. وطبقاً لما ورد بالمواد ٦٥، ٦٦، ٦٧ من اللائحة التنفيذية، يُقصد بالأرباح المحققة في الخارج التي يسري بشأنها نظام خصم الضريبة الأجنبية من الضريبة على الدخل في مصر أرباح العمليات والفروع والتوزيعات وناتج التعامل في الأوراق المالية التي تحصل عليها الشركات المقيمة مقابل استثماراتها في شركات بالخارج والإتاوات والإيجارات والعوائد المحصلة على قروض ممنوحة للخارج.

ويشترط لخصم الضريبة الأجنبية بالخارج من الضريبة على الدخل في مصر ما يأتي:

- أن تقدم الشركة المستندات المؤيدة لسداد الضريبة الأجنبية لحسابها؛
- ألا يتجاوز خصم الضريبة المؤداة في الخارج الضريبة واجبة السداد في مصر التي يتم تحديدها وفقاً للقانون؛ و
- ألا يتجاوز ما يدخل في نظام الخصم بالنسبة للضريبة على التوزيعات وناتج التعامل في الأوراق المالية الضريبة المباشرة المستقطعة من هذه المبالغ.

ويراعى عدم خصم أي خسائر محققة في الخارج من الأرباح المحققة في مصر، وتعامل الأرباح المحققة في كل دولة على حده معاملة مستقلة عن الأرباح المحققة من الدول الأخرى ولا يجوز خصم خسائر النشاط في دولة من أرباح النشاط في دولة أخرى.



مثال: يبلغ صافي الربح قبل الضريبة لشركة مقيمة في مصر مبلغ ٢٥٠,٠٠٠ جنية وذلك عن السنة المنتهية في ٢٠٢٠/١٢/٣١، فإذا توفرت المعلومات التالية:

البيان	جنية
إيرادات ناتجة عن مزاولة النشاط بالخارج بعد خصم ضريبة أجنبية ٢٥٪	٦٠,٠٠٠
إجمالي الإيرادات	٤١٢,٠٠٠
الضريبة المستحقة ٢٢.٥٪	٩٢,٧٠٠

المطلوب: بيان المعاملة الضريبية للإيرادات المحققة بالخارج.

الحل

أولاً: تحديد الإيرادات الناتجة عن مزاولة النشاط بالخارج والتي يجب إدراجها بالإقرار الضريبي

$$= ٦٠,٠٠٠ \times (\%٢٥ \div \%٧٥) = ٨٠,٠٠٠ \text{ جنية}$$

يخضع كامل مبلغ الإيراد للضريبة، ولذلك يضاف إلى الإقرار الضريبي مبلغ ٨٠,٠٠٠ جنية ضمن جدول ٤٠١ ويرحل للبند رقم ٢٠١ بقائمة الإقرار التفصيلية.

ثانياً: تحديد الضريبة المطلوب خصمها من الضريبة المستحقة

$$\text{الضريبة التي تم خصمها بالخارج} = ٢٠,٠٠٠ \text{ جنية}$$

$$\text{الضريبة المحسوبة} = (\text{إجمالي الإيرادات بالخارج} \div \text{إجمالي الإيرادات}) \times \text{الضريبة المستحقة}$$

$$= (٤١٢,٠٠٠ \div ٨٠,٠٠٠) \times ٩٢,٧٠٠ = ١٧٩٤٢ \text{ جنية}$$

ثالثاً: مقارنة الضريبة التي تم خصمها بالخارج والضريبة المحسوبة وإعتماد أيهما أقل ضمن الإقرار الضريبي بند ١٥

نظراً لأن الضريبة المحسوبة هي الأقل يتم خصمها بالإقرار الضريبي بند ١٥ من ملخص المستحقات الضريبية وذلك منعاً للإزدواج الضريبي.



إضافات أخرى إلى صافي الربح المحاسبي

(الجدول رقم ٤٠٨ والبند رقم ٢١٥ ضمن قائمة الإقرار التفصيلية)

تتضمن الإضافات الأخرى إلى صافي الربح المحاسبي كما ورد بالجدول رقم (٤٠٨) الوارد بالإقرار الضريبي ما يلي:

البيان	سنة الإقرار	السنة السابقة
تكلفة التمويل والإستثمار للإيرادات المعفاة طبقاً للقانون	--	--
تكلفة التمويل والإستثمار الخاصة بالتوزيعات طبقاً لقرار ق ٩٦ لسنة ٢٠١٥	--	--
تكلفة التمويل والإستثمار الخاصة بالأرباح الرأسمالية للأوراق المالية المقيدة في البورصة	--	--
تكلفة التمويل والإستثمار الخاصة بعوائد صناديق الإستثمار المعفاة	--	--
فروق العملة المدينة غير المحققة	--	--
فروق العملة الدائنة المحققة (السابق خصمها من الوعاء)	--	--
ما زاد عن نسبة ٧٪ من المصروفات العمومية والإدارية المؤيدة مستندياً	--	--
المساهمة التكافلية بنسبة ٢.٥ في الألف طبقاً لأحكام قانون ٢ لسنة ٢٠١٨	--	--
	--	--
	--	--
	--	--
الإجمالي (يرحل للبند رقم ٢١٥ من قائمة الإقرار التفصيلية)	--	--

مثال ١: تكلفة التمويل والإستثمار للإيرادات المعفاة طبقاً للقانون

تضمنت الإيرادات بقائمة الدخل لإحدى الشركات المبالغ الآتية:

البيان	جنية
إيراد فوائد الودائع لدى البنوك المصرية	١٠٠,٠٠٠
إيرادات من الإستثمار في صناديق الإستثمار خارج مصر (المبلغ يمثل صافي الإيرادات المستحقة بعد إستبعاد ٢٥٪ ضريبة مسددة في الخارج)	١٥٠,٠٠٠
إيراد فوائد البيع بالتقسيط	٢٠,٠٠٠
إيراد فوائد سندات مصدرة من شركة مقيمة في مصر مقيدة في البورصة	١٨٠,٠٠٠

علماً بأنه تم إدراج ضمن المصاريف بقائمة الدخل فوائد مدينة بمبلغ ١٢٠,٠٠٠ جنية، وبلغت المصاريف الإدارية والعمومية شاملة تكاليف الإستثمار (من غير المخصصات والإهلاك) مبلغ ٥٠,٠٠٠ جنية، وبلغت الإيرادات الإجمالية للشركة مبلغ ٢,٥٠٠,٠٠٠ جنية

المطلوب: تحديد المعاملة الضريبية للإيرادات السابقة، وتوضيح أثرها على إعداد الإقرار الضريبي للشركة؟

الحل

- إيراد فوائد الودائع لدى البنوك المصرية: تعتبر إيراد خاضع للضريبة ولا تؤثر على الإقرار الضريبي
- صافي إيرادات الإستثمار في الخارج والبالغة ١٥٠,٠٠٠ جنية يخضع كامل مبلغ الإيراد للضريبة، ولذلك يضاف إلى الإقرار الضريبي مبلغ ٥٠,٠٠٠ جنية $(١٥٠,٠٠٠ \times (٢٥\% \div ٧٥\%))$ ضمن جدول ٤٠١ ويرحل للبند رقم ٢٠١ بقائمة الإقرار التفصيلية، على أن تستنزل الضريبة المسددة في الخارج في حدود الضريبة المستحقة في مصر ٤٥,٠٠٠ جنية $(٥٠,٠٠٠ \times (٢٢,٥\% \div ٢٥\%))$ بند ١٥ من ملخص المستحقات الضريبية وذلك منعاً للإزدواج الضريبي.

خطوات تحديد الضريبة الأجنبية الواجب خصمها بالإقرار الضريبي في حالة توافر كافة البيانات:

أولاً: تحديد إجمالي قيمة الإيرادات الناتجة عن مزاولة النشاط بالخارج والتي يجب إدراجها بالإقرار الضريبي
ثانياً: تحديد الضريبة المطلوب خصمها من الضريبة المستحقة

الضريبة المحسوبة = (إجمالي الإيرادات بالخارج ÷ إجمالي الإيرادات) × الضريبة المستحقة

ثالثاً: مقارنة الضريبة التي تم خصمها بالخارج والضريبة المحسوبة وإعتماد أيهما أقل ضمن الإقرار الضريبي.

- إيراد فوائد البيع بالتقسيط: تعتبر إيراد خاضع للضريبة ولا تؤثر على الإقرار الضريبي
- إيراد فوائد سندات مصدرة من شركة مقيمة في مصر مقيدة في البورصة والبالغة ١٨٠,٠٠٠ جنية، هي إيرادات معفاة من الضريبة مع مراعاة ما يلي:

- يعفى فقط الزيادة في الفوائد الدائنة المعفاة عن الفوائد المدينة والتي تبلغ ٦٠,٠٠٠ جنية (١٨٠,٠٠٠ - ١٢٠,٠٠٠)
- يضاف إلى الإقرار الضريبي ضمن جدول (٤٠٨) ويرحل إلى البند (٢١٥) بقائمة الإقرار التفصيلية تكلفة التمويل والإستثمار المرتبطة بالعوائد المعفاة طبقاً للمادة ٦/٢٤ من القانون ويتم تحديدها على النحو التالي:

المصاريف الإدارية والعمومية × (الفوائد المعفاة الدائنة ÷ إجمالي الإيرادات)

$$٥٠,٠٠٠ \times (٦٠,٠٠٠ \div ٢,٥٠٠,٠٠٠) = ١٢٠٠ جنية$$

مثال ٢: ما زاد عن نسبة ٧٪ من المصروفات العمومية والإدارية المؤيدة مستندياً

فيما يلي بعض البيانات المستخرجة من قائمة الدخل لإحدى الشركات

البيانات	جنية
المصاريف الإدارية والعمومية	٨,٠٠٠,٠٠٠
مصاريف غير مؤيدة بفواتير ضريبية	٦٠٠,٠٠٠
مصاريف غير مؤيدة بفواتير ضريبية جرى العرف على عدم إثباتها بالمستندات	٤٠٠,٠٠٠

المطلوب: تحديد المعاملة الضريبية للإيرادات السابقة، وتوضيح أثرها على إعداد الإقرار الضريبي للشركة؟

الحل

مادة (٢٢): 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 الآتي:

- ١- أن تكون مرتبطة بالنشاط التجاري أو الصناعي للمنشأة ولازمة لمزاولة النشاط.
- ٢- أن تكون حقيقية ومؤيدة بالمستندات، وذلك فيما عدا التكاليف والمصروفات التي لم يجر العرف على إثباتها بالمستندات. ويقصد بالتكاليف والمصروفات التي لم يجر العرف على إثباتها بمستندات - طبقاً لما ورد بالمادة (٢٨) من اللائحة التنفيذية - التكاليف والمصروفات التي يتعذر في الغالب نظراً لطبيعتها إثباتها بمستندات خارجية، وتتوافر بالنسبة لها أدون 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 ٧٪ من إجمالي المصروفات العمومية والإدارية المؤيدة بمستندات.

وبناء على ما ورد بالقانون ولائحته التنفيذية يتم تحديد نسبة الـ (٧٪) من المصاريف العمومية والإدارية

$$= ٨,٠٠٠,٠٠٠ \times ٧\% = ٥٦٠,٠٠٠ \text{ جنية وهو يمثل الحد الأقصى المعتمد ضريبياً}$$

ولتطبيق صحيح القانون

٦٠٠,٠٠٠	مصاريف غير مؤيدة بفواتير ضريبية (ترد للوعاء بالكامل)
٤٠٠,٠٠٠	مصاريف غير مؤيدة بفواتير ضريبية التي جرى العرف على عدم إثباتها بالمستندات (تعتمد ضريبياً حيث أنها أقل من ٧٪)

وفي حالة عدم المقدرة على فصل مصاريف غير مؤيدة بفواتير ضريبية التي جرى العرف على عدم إثباتها بالمستندات

عن باقي المصاريف غير مؤيدة بفواتير ضريبية يتم رد مبلغ ٥١٠,٠٠٠ جنية للوعاء الضريبي.

مثال ٣: ما زاد عن نسبة ٧٪ من المصروفات العمومية والإدارية المؤيدة مستندياً

فيما يلي بعض البيانات المستخرجة من قائمة الدخل لإحدى الشركات



البيان	جنية
إجمالي المبيعات	١٦,٠٠٠,٠٠٠
تكلفة المبيعات	١٢,٠٠٠,٠٠٠
إجمالي المصروفات العمومية والإدارية	١,٦٠٠,٠٠٠
إجمالي مصاريف البيع والتوزيع	٢,٠٠٠,٠٠٠
تتضمن المصروفات العمومية قيمة إيجار شهري نوفمبر وديسمبر للسنة السابقة	١٥,٠٠٠
تتضمن المصروفات العمومية والإدارية إهلاك محاسبي	٢٤٤,٠٠٠
تتضمن المصروفات العمومية والإدارية مصروفات غير مؤيدة بفواتير ضريبية	٨٠,٥٠٠
تتضمن تكلفة المبيعات مصروفات غير مؤيدة بفواتير ضريبية	٨٧,٠٠٠
تتضمن مصاريف البيع والتوزيع مصروفات غير مؤيدة بفواتير ضريبية	١٥٠,٠٠٠

المطلوب: تحديد المعاملة الضريبية للإيرادات السابقة، وتوضيح أثرها على إعداد الإقرار الضريبي للشركة؟

الحل

البيان	جنية	جنية
إجمالي المصروفات العمومية والإدارية	١,٦٠٠,٠٠٠	
يخصم		
الإهلاك المحاسبي	٢٤٤,٠٠٠	
إيجار شهري نوفمبر وديسمبر للسنة السابقة	١٥,٠٠٠	
مصروفات غير مؤيدة بفواتير ضريبية ضمن م. إدارية وعمومية	٨٠,٥٠٠	(٣٣٩,٥٠٠)
المصروفات الإدارية والعمومية المؤيدة مستندياً		١,٢٦٠,٥٠٠
نسبة الـ ٧٪ من المصاريف الإدارية والعمومية المؤيدة مستندياً $١,٢٦٠,٥٠٠ \times ٧\%$		٨٨,٢٣٥
يقارن مع إجمالي ما يلي		
مصروفات غير مؤيدة بفواتير ضريبية ضمن تكلفة المبيعات	٨٧,٠٠٠	
مصروفات غير مؤيدة بفواتير ضريبية ضمن م. إدارية وعمومية	٨٠,٥٠٠	
تتضمن مصاريف البيع والتوزيع مصروفات غير مؤيدة بفواتير ضريبية	١٥٠,٠٠٠	٣١٧,٥٠٠
ما يرد للوعاء بالإقرار الضريبي		
ما يزيد عن نسبة الـ ٧٪ من المصاريف الإدارية والعمومية المؤيدة مستندياً $= ٨٨,٢٣٥ - ٣١٧,٥٠٠$		٢٢٩,٢٦٥
إيجار شهري نوفمبر وديسمبر للسنة السابقة		١٥,٠٠٠
إجمالي ما يرد للوعاء الضريبي		٢٤٤,٢٦٥



خصومات أخرى من إجمالي الربح الضريبي

(الجدول رقم ٤١٣ والبند رقم ٣٠٨ ضمن قائمة الإقرار التفصيلية)

تتضمن الإضافات الأخرى إلى صافي الربح المحاسبي كما ورد بالجدول رقم (٤١٣) الوارد بالإقرار الضريبي ما يلي:

البيان	سنة الإقرار	السنة السابقة
توزيعات أرباح الأسهم والحصص التي تحصل عليها الأشخاص الاعتبارية المقيدة مقابل مساهمتها في أشخاص اعتبارية مقيمة أخرى طبقاً لأحكام القانون ٩٦ لسنة ٢٠١٥	--	--
فروق العملة المدينة المحققة (السابق خصمها من الوعاء)	--	--
فروق العملة الدائنة غير المحققة	--	--
	--	--
	--	--
	--	--
الإجمالي (يرحل للبند رقم ٣٠٨ من قائمة الإقرار التفصيلية)	--	--

توزيعات الأرباح والأرباح الرأسمالية

(الجدول أرقام ٤٠٥، ٤١٣ والبنود أرقام ٢٠٩، ٣٠٨ ضمن قائمة الإقرار التفصيلية)

تناول القانون ٩١ لسنة ٢٠١٥ وتعديلاته المعاملة الضريبية لتوزيعات الأرباح والأرباح الرأسمالية ضمن المواد ٤٦ مكرراً، ٤٦ مكرراً ١، ٤٦ مكرراً ٢، ٤٦ مكرراً ٣، ٤٦ مكرراً ٤، ٤٦ مكرراً ٥، و٥٦ مكرراً، على النحو التالي: وطباً لما ورد بالمادة رقم (٤) من القانون ١٩٩ لسنة ٢٠٢٠: يؤجل العمل بالضريبة على الأرباح الرأسمالية التي يحققها الأشخاص الطبيعيين والإعتباريين من الأوراق المالية المقيدة ببورصة الأوراق المالية المصرية (المواد ٤٦ مكرراً ٣، المواد ٤٦ مكرراً ٤، المواد ٤٦ مكرراً ٥، المواد ٤٦ مكرراً ٦) حتى نهاية عام ٢٠٢١. ولا يسري هذا التأجيل على الضريبة على الأرباح الرأسمالية التي يحققها المقيمون من الأشخاص الطبيعيين والإعتباريين من التصرف في السندات الحكومية.

مادة (٤٦ مكرراً): تسري 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، عدا التوزيعات التي تتم في صورة أسهم مجانية سواء تحققت هذه التوزيعات في مصر أو في الخارج وأياً كانت الصورة التي يتم بها التوزيع.

وطبقاً لما ورد في المادة رقم (٥٢ مكرراً، ٥٢ مكرراً ١) من اللائحة التنفيذية،

- وفيما عدا السهم المجانية تعتبر الواقعة المنشئة 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 الإقتناء للأسهم المجانية وفقاً لحكم المادة (٤٦ مكرراً ٤) بالقيمة السمية للسهم.
- وتكون العبرة في تحديد الأرباح الموزعة بقيمة الربح المقرر توزيعه عن السهم والحصص في أية صورته 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 إنتهاء السنة المالية يتضمن بيان الأرباح المقرر توزيعها وعلى كل جهة تقوم بالتوزيع أن تقدم إلى المصلحة محاضر وملحقات القرارات التي تصدرها الجمعية العمومية وكذلك القرارات التي تصدر من مجالس الإدارة الخاصة بتوزيع الأرباح وذلك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ صدورها.
- ويجب على شركات الأشخاص حجز وتوريد الضريبة على التوزيعات المستحقة على أصحاب الحصص فيها إلى المصلحة في موعد أقصاه نهاية الأجل المحدد لتقديم إقرار الشركة.
- يكون سعر الضريبة على توزيعات الأرباح ال المحققة في الخارج خلال السنة طبقاً للمادة (٨) من القانون وللشخص الطبيعي المقيم الحق في خصم الضريبة الأجنبية المسددة عن توزيعات الأرباح، وذلك في حدود الضريبة المحسوبة وفقاً لحكم المادة (٤٦ مكرراً ٦) من القانون.

مادة (٤٦ مكرراً ١) معدلة بالقانون ١٩٩ لسنة ٢٠٢٠: يتحدد وعاء الضريبة على توزيعات الأرباح المنصوص عليها في المادة ٤٦ مكرراً بالنسبة لما يحصل عليه الشخص الطبيعي المقيم وفقاً لما تقرره السلطة المختصة بالتوزيع. ويشمل ذلك الوعاء بالنسبة للشخص الطبيعي المقيم الذي يزاول نشاطاً خاضعاً للضريبة وفقاً لأحكام الباب الثالث من الكتاب الثاني من القانون كامل توزيعات الأرباح التي يحصل عليها، سواء من مصدر في مصر أو في الخارج.

مادة (٤٦ مكرراً ٢) معدلة بالقانون ١٩٩ لسنة ٢٠٢٠:

إستثناء من حكم المادة (٨) من هذا القانون، يكون سعر الضريبة على توزيعات الأرباح المنصوص عليها في المادة ٤٦ مكرراً المحققة من مصدر في مصر خلال السنة التي يحصل عليها شخص طبيعي مقيم ١٠٪ وذلك دون خصم أي تكاليف، ويخفض هذا السعر إلى ٥٪ إذا كانت الأوراق المالية مقيدة في بورصة الأوراق المالية المصرية. وعلى الجهات التي تنفذ هذه المعاملة أن تقوم بحجز الضريبة وتوريدها إلى الإدارة المركزية للخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة بالمصلحة في موعد أقصاه خمسة أيام عمل من بداية الشهر التالي للشهر الذي تم فيه التحصيل، وذلك على النموذج المعد لذلك.

وطبقاً لما ورد في المادة ٥٢ مكرر ٢ من اللائحة التنفيذية، تقوم شركة الإيداع والقيود المركزي، وبنوك الإيداع المرخص لهم بمزاولة النشاط بحسب الأحوال أو الجهة الموزعة للأرباح الخاضعة للضريبة على التوزيعات بتوريد قيمة ما تم حجزه إلى الإدارة المركزية لتجميع نماذج الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة في موعد أقصاه خامس يوم عمل من الشهر التالي للشهر الذي تم فيه التحصيل وذلك على النموذج (٤٢ توزيعات أرباح) مرفقاً به شيكا أو نقداً أو من خلال وسائل الدفع الإلكتروني المنصوص عليها في هذه اللائحة. كما يجب عليها تسليم الممول إيصالاتاً بكل مبلغ يتم حجزه تحت حساب هذه الضريبة أو إخطاره بذلك.

مادة (٤٦ مكرراً ٣) معدلة بالقانون ١٩٩ لسنة ٢٠٢٠:

تسري الضريبة على الأرباح الرأسمالية التي تتحقق من التصرف في الأوراق المالية أو الحصص بالشركات، سواء تحققت هذه الأرباح في مصر أو في الخارج.

ولا تسري الضريبة المنصوص عليها في الفقرة الأولى من هذه المادة على الأرباح الرأسمالية التي يحققها غير المقيم من الأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين من التصرف في الأوراق المالية المقيدة ببورصة الأوراق المالية المصرية. كما لا تسري هذه الضريبة على الأرباح الرأسمالية التي يحققها غير المقيم من التصرف في أدون الخزنة.

مادة (٤٦ مكرراً ٤): تحدد الأرباح الرأسمالية الخاضعة للضريبة على أساس قيمة صافي هذه الأرباح في محفظة الأوراق المالية المحققة في نهاية السنة الضريبية على أساس الفرق بين سعر بيع أو استبدال أو أي صورة من صور التصرف في الأوراق المالية أو الحصص، وتكلفة إقتنائها، بعد خصم عمولة الوساطة.

مادة (٤٦ مكرراً ٥) معدلة بالقانون ١٩٩ لسنة ٢٠٢٠:

استثناء من حكم المادة ٨ من هذا القانون، تخضع للضريبة الأرباح الرأسمالية المنصوص عليها في المادة ٤٦ مكرراً ٤ المحققة من الأوراق المالية المقيدة في بورصة الأوراق المالية التي يحصل عليها الشخص الطبيعي المقيم من مصدر في مصر بسعر ١٠٪ وذلك دون خصم أي تكاليف.

وعلى الجهات التي تنفذ المعاملة إخطار الإدارة المركزية للخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة بالمصلحة بالمعاملة، وذلك على النموذج المعد لذلك في موعد أقصاه نهاية شهر يناير من كل عام. (وذلك على نموذج ٤٣ أرباح رأسمالية)

كما أن على الجهات المشار إليها في الفقرة الثانية من هذه المادة إخطار المصلحة ببيان تفصيلي بإجمالي ناتج التصرف في الأوراق المالية لكل ممول في نهاية الفترة الضريبية، وتحدد الأرباح الرأسمالية السنوية الخاضعة للضريبة على أساس قيمة صافي الأرباح الرأسمالية لمحفظة الأوراق المالية المحققة في نهاية الفترة الضريبية على أساس الفرق بين سعر بيع أو استبدال أو أي صورة من صور التصرف في الأوراق المالية أو الحصص وبين تكلفة اقتنائها بعد خصم عمولة الوساطة.

مادة (٥٦ مكرراً) معدلة بالقانون ١٩٩ لسنة ٢٠٢٠:

تخضع للضريبة بسعر ١٠٪ دون خصم أي تكاليف توزيعات الأرباح التي تُجريها شركات الأموال أو شركات الأشخاص بما في ذلك الشركات المقامة بنظام المناطق الاقتصادية ذات الطبيعة الخاصة للشخص الطبيعي غير المقيم والشخص الاعتباري المقيم وغير المقيم بما في ذلك أرباح الأشخاص الاعتبارية غير المقيمة التي تحققها من خلال منشأة دائمة في مصر، عدا التوزيعات التي تتم في صور أسهم مجانية. ويكون سعر هذه الضريبة ٥٪ من توزيعات الأرباح إذا كانت الأوراق المالية مقيدة في بورصة الأوراق المالية المصرية دون خصم أي تكاليف.

وتعد أرباح الأشخاص الاعتبارية غير المقيمة التي تحققها من خلال منشأة دائمة في مصر موزعة حكماً خلال سنتين يوماً من تاريخ ختام السنة المالية للمنشأة الدائمة.

وتستبعد توزيعات الأرباح التي تحصل عليها الأشخاص الاعتبارية المقيمة من أشخاص اعتبارية مقيمة أخرى وما يقابلها من تكلفة من وعاء الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية المنصوص عليها في الكتاب الثالث من هذا القانون وفقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون.

وعلى الجهات التي تنفذ المعاملة أن تقوم بحجز الضريبة وتوريدها إلى الإدارة المركزية للخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة بالمصلحة في موعد أقصاه خمسة أيام عمل من بداية الشهر التالي للشهر الذي تم فيه التحصيل، وذلك على النموذج المعد لذلك. (النموذج ٤٤ توزيعات أرباح أو ٤٥ أرباح رأسمالية)

وتخضع الأرباح الرأسمالية المنصوص عليها في المادة (٤٦ مكرراً ٣) من هذا القانون التي يحصل عليها المقيمون من الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين للضريبة، ويكون سعر الضريبة ١٠٪ على الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل في الأوراق المالية المقيدة في بورصة الأوراق المالية دون خصم أي تكاليف.

وتحدد الأرباح الرأسمالية الخاضعة للضريبة على أساس قيمة صافي الأرباح الرأسمالية لمحفظة الأوراق المالية المحققة في نهاية الفترة الضريبية للممول على أساس الفرق بين سعر بيع أو استبدال أو أي صورة من صور التصرف في الأوراق المالية أو الحصص وبين تكلفة اقتنائها بعد خصم عمولة الوساطة.

كما أن على الجهات المشار إليها في الفقرة الرابعة من هذه المادة إخطار المصلحة ببيان تفصيلي بإجمالي ناتج التصرف في الأوراق المالية لكل ممول عن فترته الضريبية، وذلك على النموذج المعد لذلك (النموذج ٤٤ توزيعات أرباح أو ٤٥ أرباح رأسمالية) خلال خمسة أيام عمل من انتهاء هذه الفترة.

فإذا أسفر البيان المشار إليه عن أن الممول قد حقق أرباحاً رأسمالية صافية، يُعاد حساب الضريبة على أساس إجمالي الأرباح الرأسمالية الصافية.

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

هذا وقد تضمنت المادة رقم ٥٢ مكرراً ٣ من اللائحة التنفيذية في تطبيق حكمي المادتين ٤٦ مكرراً ٥ والمادة ٥٦ مكرراً من القانون يحدد الوعاء الخاضع للضريبة بعد إستبعاد جميع التكاليف المتعلقة بالأوراق المالية المقيدة في بورصة الأوراق المالية المصرية وذلك وفقاً لإحدى الطريقتين التاليتين:

طريقة التخصيص: ويتم تطبيقها إذا كان الغرض الوحيد من الحصول على هذه الموال الإستثمار في الأوراق المالية المشار إليه في المادتين سالفتي الذكر وتكون تكلفة التمويل والإستثمار هي العوائد المدفوعة مقابل الحصول على هذه الموال.

طريقة التقسيم النسبي: ويتم تطبيقها إذا لم يكن الغرض الوحيد من الحصول على هذه الأموال الإستثمار في الأوراق المالية، وفي هذه الحالة يتم تحديد تكلفة التمويل والإستثمار المتعلقة بهذه الإيرادات وفقاً لما يأتي:

تكلفة التمويل والإستثمار = (إيرادات الأوراق المالية الخاضعة للضريبة ÷ إجمالي إيرادات نشاط الممول ككل خلال العام) × تكلفة التمويل والإستثمار

هذا وقد تضمنت المادة رقم ٥٢ مكرراً ٣ من اللائحة التنفيذية في تطبيق حكمي المادتين ٤٦ مكرراً ٦ والمادة ٥٦ مكرراً من القانون فيما يتعلق بالضريبة الأجنبية المستقطعة، يتم تحديد الضريبة المحسوبة وفقاً لما يلي:

الضريبة المحسوبة = (إجمالي الإيرادات المدفوع عنها الضريبة المستقطعة ÷ إجمالي إيرادات نشاط الممول ككل) × الضريبة المستحقة على الممول

مثال ١: قامت شركة السواحل ش.م.م. (غير مُقيدة بالبورصة) بالإعلان عن توزيعات أرباح خلال عام ٢٠٢١ بلغت ١٠٠ مليون جنية وقامت بإجراء التوزيعات بعد خصم وتوريد الضريبة المفروضة قانوناً، وتبلغ إستثمارات شركة الإتحاد ٢٠٪ من أسهم شركة السواحل

المطلوب: إجراء القيود المحاسبية اللازمة بدفاتر كل من شركة الإتحاد وشركة السواحل

الحل

طبقاً لما ورد بالمادة (٥٦ مكرراً) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ تخضع للضريبة بسعر ١٠٪ دون خصم أي تكاليف توزيعات الأرباح التي تُجريها شركات الأموال أو شركات الأشخاص بما في ذلك الشركات المقامة بنظام المناطق الاقتصادية ذات الطبيعة الخاصة للشخص الطبيعي غير المقيم والشخص الاعتباري المقيم وغير المقيم بما في ذلك أرباح الأشخاص الاعتبارية غير المقيمة التي تحققها من خلال منشأة دائمة في مصر، عدا التوزيعات التي تتم في صور أسهم مجانية. ويكون سعر هذه الضريبة ٥٪ من توزيعات الأرباح إذا كانت الأوراق المالية مقيدة في بورصة الأوراق المالية المصرية دون خصم أي تكاليف.

∴ يتم إثبات إيرادات التوزيعات بكامل قيمتها في قائمة الدخل وعلى الشركة القائمة بالتوزيع حجز الضريبة وتوريدها

لمصلحة الضرائب (النموذج ٤٤ توزيعات أرباح)

القيود لدى شركة السواحل

٢٠,٠٠٠,٠٠٠ من ح/ الأرباح المرحلة

٢٠,٠٠٠,٠٠٠ ح/ دائنو توزيعات الأرباح

٢٠,٠٠٠,٠٠٠ من ح/ دائنو توزيعات – شركة الإتحاد

إلى مذكورين

١٨,٠٠٠,٠٠٠ ح/ البنك

٢,٠٠٠,٠٠٠ ح/ دائنون – مصلحة الضرائب

القيود لدى شركة الإتحاد

من مذكورين

١٨,٠٠٠,٠٠٠ ح/ البنك

٢,٠٠٠,٠٠٠ ح/ مدينون – مصلحة الضرائب

٢٠,٠٠٠,٠٠٠ إلى ح/ إيرادات التوزيعات

مثال ٢: فيما يلي البيانات المستخرجة من قائمة الدخل لإحدى الشركات

البيان	جنية
إيرادات التوزيعات	٥,٠٠٠,٠٠٠
إجمالي الإيرادات	٣٠,٠٠٠,٠٠٠
العوائد المدينة	١,٠٠٠,٠٠٠
المصروفات العمومية متضمنه ٢٠٠,٠٠٠ جنية مصاريف إهلاك ومخصصات	١,٥٠٠,٠٠٠
الضريبة المستحقة	٧,٠٠٠,٠٠٠

المطلوب: تحديد ضريبة الدخل المستحقة، تكاليف التمويل التي يتم ردها للوعاء الضريبي إن وجدت.

الحل

المعالجة الضريبية لإيرادات التوزيعات والتكاليف المرتبطة بها:

- يتم إدراج إيرادات التوزيعات بالكامل في قائمة الدخل.
 - يتم خصم التوزيعات من الوعاء الضريبي بالجدول رقم ٤١٣.
 - يتم احتساب تكلفة التمويل والإستثمار المرتبطة بالتوزيعات، وردها للإقرار الضريبي بالجدول رقم ٤٠٥.
- حيث أن أي إيرادات يتم خصمها من الوعاء الضريبي يتم رد تكاليف التمويل الخاصة بها إلى الوعاء الضريبي. ويتم حساب تكلفة التمويل والإستثمار الخاصة به وردها للإقرار حتى ولو لم يكن هناك قروض وتكون تكلفة الإستثمار عبارة عن (تكاليف التمويل + المصاريف الإدارية والعمومية مخصوماً منها مصاريف إهلاك ومخصصات)

الضريبة المحسوبة طبقاً لمتطلبات المادة ٥٢ مكرراً ٣ من اللائحة التنفيذية للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ أولاً: تحديد الإيرادات الناتجة عن التوزيعات والتي يجب إدراجها بالإقرار الضريبي = ٥,٠٠٠,٠٠٠ جنية يدرج كامل مبلغ الإيراد في قائمة الدخل يتم خصمه من الوعاء بالإقرار الضريبي بالجدول رقم ٤١٣ ويرحل للبند رقم ٣٠٨ بقائمة الإقرار التفصيلية.

ثانياً: تحديد الضريبة المطلوب خصمها من الضريبة المستحقة

الضريبة التي تم استقطاعها لدي الشركة القائمة بالتوزيع = ٥,٠٠٠,٠٠٠ × ١٠٪ = ٥٠٠,٠٠٠ جنية

الضريبة المحسوبة = (الإيرادات المدفوع عنها الضريبة المستقطعة ÷ إجمالي إيرادات) × الضريبة المستحقة

$$= (٣٠,٠٠٠,٠٠٠ ÷ ٥,٠٠٠,٠٠٠) \times ٧,٠٠٠,٠٠٠ = ١,١٦٦,٦٦٧ \text{ جنية}$$

ثالثاً: مقارنة الضريبة التي تم استقطاعها لدي الشركة القائمة بالتوزيع والضريبة المحسوبة وإعتماد أيهما أقل ضمن الإقرار الضريبي بند ٢٠ ملخص المستحقات الضريبية، نظراً لأن الضريبة المستقطعة هي الأقل يتم خصمها من الإقرار الضريبي.

تكاليف التمويل التي يتم ردها للوعاء الضريبي (جدول ٤٠٥):

تكلفة التمويل والإستثمار = (إيرادات الأوراق المالية ÷ إجمالي الإيرادات) × تكلفة التمويل والإستثمار

$$= (٣٠,٠٠٠,٠٠٠ ÷ ٥,٠٠٠,٠٠٠) \times (٢٠٠,٠٠٠ - ١٥٠,٠٠٠ + ١,٠٠٠,٠٠٠) = ٣٨٣,٣٣٣ \text{ جنية}$$

مثال ٣: إذا كانت الإيرادات الخاصة بشركة الإتحاد لعام ٢٠٢٠ تبلغ ٢٠ مليون جنية، وتتضمن هذه الإيرادات مبلغ ٤ مليون جنية إيرادات توزيعات من الشركة الأولمبية والتي قامت بدورها بحجز ضريبة التوزيعات وتوريدها إلى مصلحة الضرائب. فإذا علمت أن هناك فوائد مدينة مرتبطة بهذه التوزيعات بمبلغ ٧٥٠,٠٠٠ جنية وقيمة المصروفات الإدارية والعمومية مبلغ ١,٥٠٠,٠٠٠ جنية منها إهلاكات ومخصصات بمبلغ ٢٥٠,٠٠٠ جنية وأن إجمالي الضريبة المستحقة على شركة الإتحاد تبلغ ٥,٢٥٠,٠٠٠ جنية.

المطلوب: إعداد القيود المحاسبية الخاصة بتلك العمليات في دفاتر شركة الإتحاد، وإعداد المعالجات الضريبية اللازمة مع ذكر الأسانيد القانونية.

الحل

طبقاً لما ورد بالمادة رقم (٥٦ مكرراً) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ تخضع للضريبة بسعر ١٠٪ دون خصم أي تكاليف توزيعات الأرباح التي تُجريها شركات الأموال أو شركات الأشخاص بما في ذلك الشركات المقامة بنظام المناطق الاقتصادية ذات الطبيعة الخاصة للشخص الطبيعي غير المقيم والشخص الاعتباري المقيم وغير المقيم بما في ذلك أرباح الأشخاص الاعتبارية غير المقيمة التي تحققها من خلال منشأة دائمة في مصر، عدا التوزيعات التي تتم في صور أسهم مجانية. ويكون سعر هذه الضريبة ٥٪ من توزيعات الأرباح إذا كانت الأوراق المالية مقيدة في بورصة الأوراق المالية المصرية دون خصم أي تكاليف.

طبقاً لما ورد بالمادة رقم (٢٤) لا يعد من التكاليف والمصروفات واجبة الخصم ما يأتي:

٦ - تكلفة التمويل والإستثمار المتعلقة بالإيرادات المعفاة من الضريبة قانوناً وتحدد اللائحة التنفيذية طريقة احتساب هذه التكلفة. ويقصد بتكلفة التمويل والإستثمار - طبقاً لما ورد بالمادة (٣٢ مكرر) من اللائحة التنفيذية - المبالغ المستحقة أو المدفوعة والمحملة على القوائم المالية (قائمة الدخل أو قائمة المركز المالي)، ومنها العوائد المدفوعة أو المستحقة على الودائع والقروض والسلفيات والديون وأية صور من صور التمويل بالدين بالإضافة إلى المصاريف العمومية والإدارية التي يتحملها الممول بسبب مزاولته النشاط، ولا تدخل الإهلاكات والمخصصات ضمن المصاريف العمومية والإدارية. ويتم تحديد تكلفة التمويل وفقاً لإحدى الطريقتين الآتيتين:

طريقة التخصيص: ويتم تطبيقها إذا كان الغرض الوحيد من الحصول على هذه الأموال الإستثمار في تحقيق إيرادات معفاة قانوناً، وفي هذه الحالة، تكون تكلفة التمويل والإستثمار هي العوائد المدفوعة مقابل الحصول على هذه الأموال.

طريقة التقسيم النسبي: ويتم تطبيقها إذا لم يكن الغرض الوحيد من الحصول على هذه الأموال الإستثمار في تحقيق إيرادات معفاة قانوناً، وفي هذه الحالة، يتم تحديد تكلفة التمويل والإستثمار المتعلقة بالإيرادات المعفاة وفقاً لما يأتي:

(إجمالي الإيرادات المعفاة قانوناً ÷ إجمالي الإيرادات الكلية التي حققتها الشركة خلال العام) × تكلفة التمويل والإستثمار

هذا وقد تضمنت المادة رقم ٥٢ مكرراً ٣ من اللائحة التنفيذية في تطبيق حكمي المادتين ٤٦ مكرراً ٥ والمادة ٥٦ مكرراً من القانون يحدد الوعاء الخاضع للضريبة بعد إستبعاد جميع التكاليف المتعلقة بالأوراق المالية المُقيدة في بورصة الأوراق المالية المصرية وذلك وفقاً لإحدى الطريقتين التاليتين:

طريقة التخصيص: ويتم تطبيقها إذا كان الغرض الوحيد من الحصول على هذه الموال الإستثمار في الأوراق المالية المُشار إليه في المادتين سالفتي الذكر وتكون تكلفة التمويل والإستثمار هي العوائد المدفوعة مُقابل الحصول على هذه الموال.

طريقة التقسيم النسبي: ويتم تطبيقها إذا لم يكن الغرض الوحيد من الحصول على هذه الأموال الإستثمار في الأوراق المالية، وفي هذه الحالة يتم تحديد تكلفة التمويل والإستثمار المُتعلقة بهذه الإيرادات وفقاً لما يأتي:

تكلفة التمويل والإستثمار = (إيرادات الأوراق المالية الخاضعة للضريبة ÷ إجمالي إيرادات نشاط الممول ككل خلال العام) × تكلفة التمويل والإستثمار

هذا وقد تضمنت المادة رقم ٥٢ مكرراً ٣ من اللائحة التنفيذية في تطبيق حكمي المادتين ٤٦ مكرراً ٦ والمادة ٥٦ مكرراً من القانون فيما يتعلق بالضريبة الأجنبية المستقطعة، يتم تحديد الضريبة المحسوبة وفقاً لما يلي:

الضريبة المحسوبة = (إجمالي الإيرادات المدفوع عنها الضريبة المستقطعة ÷ إجمالي إيرادات نشاط الممول ككل) × الضريبة المستحقة على الممول

ومما سبق يمكن تلخيص المعالجة الضريبية لإيرادات التوزيعات والتكاليف المرتبطة بها فيما يلي:

- يتم إدراج إيرادات التوزيعات بالكامل في قائمة الدخل.
- يتم خصم إيرادات التوزيعات من الوعاء الضريبي بالجدول رقم ٤١٣ وترحل إلى البند ٣٠٨ بقائمة الإقرار التفصيلية.
- يتم احتساب تكلفة التمويل والإستثمار المرتبطة بالتوزيعات، وردها للإقرار الضريبي بالجدول رقم ٤٠٥ وترحل للبند ٢٠٩ من قائمة الإقرار التفصيلية.
- يتم تحديد الضريبة المستحقة عن التوزيعات ويتم إدراجها ضمن الإقرار الضريبي بند ٢٠ ملخص المستحقات الضريبية، ونظراً لأن الضريبة المستقطعة هي الأقل يتم خصمها بالإقرار الضريبي.

حيث أن أي إيرادات يتم خصمها من الوعاء الضريبي يتم رد تكاليف التمويل الخاصة بها إلى الوعاء الضريبي. ويتم حساب تكلفة التمويل والإستثمار الخاصة به وردها للإقرار حتى ولو لم يكن هناك قروض وتكون تكلفة الإستثمار عبارة عن (تكاليف التمويل + المصاريف الإدارية والعمومية مخصوماً منها مصاريف إهلاك ومخصصات)



القيود لدى شركة الإتحاد

من مذكورين

٣,٦٠٠,٠٠٠ ح/ البنك

٤٠٠,٠٠٠ ح/ مدينون – مصلحة الضرائب

٤,٠٠٠,٠٠٠ إلى ح/ إيرادات التوزيعات

الضريبة المحسوبة طبقاً لمتطلبات المادة ٥٢ مكرراً ٣ من اللائحة التنفيذية للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥

أولاً: تحديد الإيرادات الناتجة عن التوزيعات والتي يجب إدراجها بالإقرار الضريبي

$$= 3,600,000 \times (90 \div 100) = 3,240,000 \text{ جنية}$$

يدرج كامل مبلغ الإيراد في قائمة الدخل يتم خصمه من الوعاء بالإقرار الضريبي بالجدول رقم ٤١٣ ويرحل للبند رقم

٣٠٨ بقائمة الإقرار التفصيلية.

ثانياً: تحديد الضريبة المطلوب خصمها من الضريبة المستحقة

$$\text{الضريبة التي تم استقطاعها لدى الشركة القائمة بالتوزيع} = 4,000,000 \times 10\% = 400,000 \text{ جنية}$$

$$\text{الضريبة المحسوبة} = (\text{الإيرادات المدفوع عنها الضريبة المستقطعة} \div \text{إجمالي إيرادات}) \times \text{الضريبة المستحقة}$$

$$= (20,000,000 \div 4,000,000) \times 5,250,000 = 1,050,000 \text{ جنية}$$

ثالثاً: مقارنة الضريبة التي تم استقطاعها لدى الشركة القائمة بالتوزيع والضريبة المحسوبة وإعتماد أيهما أقل ضمن

الإقرار الضريبي بند ٢٠ ملخص المستحقات الضريبية، ونظراً لأن الضريبة المستقطعة هي الأقل يتم خصمها بالإقرار

الضريبي.

تكاليف التمويل التي يتم ردها للوعاء الضريبي (جدول ٤٠٥):

$$\text{تكلفة التمويل والإستثمار} = (\text{إيرادات الأوراق المالية} \div \text{إجمالي الإيرادات}) \times \text{تكلفة التمويل والإستثمار}$$

$$\text{طريقة التوزيع النسبي} = (20,000,000 \div 4,000,000) \times (750,000 + 1,500,000 - 250,000) =$$

$$200,000 \text{ جنية}$$

$$\text{أو طريقة التخصيص} = 750,000 \text{ جنية (معطى)}$$



مثال ٤: بإفتراض أن إجمالي الإيرادات لشركة الإتحاد عام ٢٠٢٠ بلغ ٢٥ مليون جنية تتضمن ٥ مليون جنية إيرادات توزيعات من شركة نجوم السيوف والتي قامت بدورها بحجز ضريبة التوزيعات وتوريها إلى مصلحة الضرائب بمبلغ ٥٠٠,٠٠٠ جنية فإذا علمت أن هناك فوائد مدينة مرتبطة بتلك التوزيعات بمبلغ ١ مليون جنية وقيمة المصروفات الإدارية والعمومية ٢ مليون جنية منها ٣٠٠,٠٠٠ جنية مصاريف إهلاك ومخصصات، وأن إجمالي الضريبة المستحقة على الممول تبلغ ٦,٥٠٠,٠٠٠ جنية.

المطلوب:

- إعداد القيود المحاسبية الخاصة بتلك العمليات بدفاتر الشركتين
- إعداد المعالجات الضريبية اللازمة، بإفتراض الحالتين التاليتين:
- كل العوائد المدينة تخص قروض للحصول على تلك الإستثمارات التي تم من خلالها التوزيعات.
- جزء من العوائد المدينة هي التي تخص قرض للحصول على تلك الإستثمارات التي تم من خلالها التوزيعات.

الحل

- المعالجة الضريبية لإيرادات التوزيعات والتكاليف المرتبطة بها فيما يلي:
- يتم إدراج إيرادات التوزيعات بالكامل في قائمة الدخل.
 - يتم خصم إيرادات التوزيعات من الوعاء الضريبي بالجدول رقم ٤١٣ وترحل إلى البند ٣٠٨ بقائمة الإقرار التفصيلية.
 - يتم احتساب تكلفة التمويل والإستثمار المرتبطة بالتوزيعات، وردها للإقرار الضريبي بالجدول رقم ٤٠٥ وترحل للبند ٢٠٩ من قائمة الإقرار التفصيلية.
 - يتم تحديد الضريبة المستحقة عن التوزيعات ويتم إدراجها ضمن الإقرار الضريبي بند ٢٠ ملخص المستحقات الضريبية، ونظراً لأن الضريبة المستقطعة هي الأقل يتم خصمها بالإقرار الضريبي.
- حيث أن أي إيرادات يتم خصمها من الوعاء الضريبي يتم رد تكاليف التمويل الخاصة بها إلى الوعاء الضريبي. ويتم حساب تكلفة التمويل والإستثمار الخاصة به وردها للإقرار حتى ولو لم يكن هناك قروض وتكون تكلفة الإستثمار عبارة عن (تكاليف التمويل + المصاريف الإدارية والعمومية مخصوماً منها مصاريف إهلاك ومخصصات)

القيود لدى شركة نجوم السيوف

٥,٠٠٠,٠٠٠ من ح/ دائنو توزيعات – شركة الإتحاد

إلى مذكورين

٤,٥٠٠,٠٠٠ ح/ البنك

٥٠٠,٠٠٠ ح/ دائنون – مصلحة الضرائب



القيود لدى شركة الإتحاد

من مذكورين

٤,٥٠٠,٠٠٠ ح./ البنك

٥٠٠,٠٠٠ ح./ مدينون – مصلحة الضرائب

٥,٠٠٠,٠٠٠ إلى ح./ إيرادات التوزيعات

الضريبة المحسوبة طبقاً لمتطلبات المادة ٥٢ مكرراً ٣ من اللائحة التنفيذية للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥

أولاً: تحديد الإيرادات الناتجة عن التوزيعات والتي يجب إدراجها بالإقرار الضريبي

$$= ٥,٠٠٠,٠٠٠ \times (٩٠ \div ١٠٠) = ٤,٥٠٠,٠٠٠ \text{ جنية}$$

يدرج كامل مبلغ الإيراد في قائمة الدخل يتم خصمه من الوعاء بالإقرار الضريبي بالجدول رقم ٤١٣ ويرحل للبند رقم

٣٠٨ بقائمة الإقرار التفصيلية.

ثانياً: تحديد الضريبة المطلوب خصمها من الضريبة المستحقة

الضريبة التي تم استقطاعها لدى الشركة القائمة بالتوزيع $= ٥,٠٠٠,٠٠٠ \times ١٠\% = ٥٠٠,٠٠٠$ جنية

الضريبة المحسوبة = (الإيرادات المدفوع عنها الضريبة المستقطعة ÷ إجمالي إيرادات) \times الضريبة المستحقة

$$= (٢٥,٠٠٠,٠٠٠ \div ٥,٠٠٠,٠٠٠) \times ٦,٥٠٠,٠٠٠ = ١,٣٠٠,٠٠٠ \text{ جنية}$$

ثالثاً: مقارنة الضريبة التي تم استقطاعها لدى الشركة القائمة بالتوزيع والضريبة المحسوبة وإعتماد أيهما أقل ضمن

الإقرار الضريبي بند ٢٠ ملخص المستحقات الضريبية، ونظراً لأن الضريبة المستقطعة هي الأقل يتم خصمها بالإقرار

الضريبي.

تكاليف التمويل التي يتم ردها للوعاء الضريبي (جدول ٤٠٥):

بافتراض كل العوائد المدينة تخص قروض للحصول على تلك الإستثمارات التي تم من خلالها التوزيعات.

طريقة التخصيص $= ١,٠٠٠,٠٠٠$ جنية (معطى)

بافتراض أن جزء من العوائد المدينة هي التي تخص قرض للحصول على تلك الإستثمارات التي تم من خلالها

التوزيعات (طريقة التوزيع النسبي).

تكلفة التمويل والإستثمار = (إيرادات الأوراق المالية ÷ إجمالي الإيرادات) \times تكلفة التمويل والإستثمار

$$= (٢٥,٠٠٠,٠٠٠ \div ٥,٠٠٠,٠٠٠) \times (١,٠٠٠,٠٠٠ + ٢,٠٠٠,٠٠٠ - ٣٠٠,٠٠٠) = ٥٤٠,٠٠٠ \text{ جنية}$$

الخسائر المرحلة

(الجدول رقم ٤١٢، ٢١٣ والبند رقم ٣١١ ضمن قائمة الإقرار التفصيلية)

مادة (٢٩): إذا ختم حساب إحدى السنوات بخسارة تخصم هذه الخسارة تخصم هذه الخسارة من أرباح السنة التالية، فإذا تبقى بعد ذلك جزء من الخسارة نُقل سنوياً إلى السنوات التالية حتى السنة الخامسة، ولا يجوز بعد ذلك نقل شيء من الخسارة إلى حساب سنة أخرى.

وقد قضت المادة رقم ٣٧ من اللائحة التنفيذية على إنه يتحدد وعاء الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين وفقاً لحكم المادة (٦) 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 (٢٩) من القانون والفقرة الثانية من المادة (٣٥) منه، بحسب الأحوال.

مادة (٢٩ مكرراً): إستثناء من حكم المادة ٢٩ من هذا القانون تخصم الخسائر الرأسمالية المحققة نتيجة التصرف في الأوراق المالية في حدود الأرباح الرأسمالية المحققة من التصرف في أوراق مالية خلال السنة الضريبية ذاتها. في حالة زيادة الخسائر الرأسمالية المحققة وفقاً لأحكام الفقرة السابقة من هذه المادة عن الأرباح الرأسمالية المحققة خلال السنة الضريبية يُسمح بترحيل الزيادة في الخسائر من الأرباح المحققة نتيجة التصرف في الأوراق المالية في السنوات التالية حتى السنة الثالثة.

مادة (٥٥): لا يسري حكم المادة ٢٩ على الخسائر التي تحملتها الشركة في الفترة الضريبية والفترات السابقة إذا طرأ تغيير على ملكيتها بنسبة تزيد عن ٥٠٪ من الحصص أو الأسهم أو في حقوق التصويت على أن يصاحب ذلك تغيير النشاط.

ويشترط لسريان حكم الفقرة السابقة على الشركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم أن تكون أسهمها غير مطروحة للتداول في الأسواق المالية المصرية.

وطبقاً لما ورد بالمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية لا يعتبر تغييراً للنشاط إضافة نشاط مرتبط بالنشاط الأصلي أو مكمل له.



مثال ١: فيما يلي البيانات المتعلقة بالأرباح والخسائر المعتمدة ضريبياً لإحدى الشركات

السنة	صافي الوعاء الخاضع للضريبة	أساس الربط
٢٠١٥	(٣,٩٦١,٦٤٨)	موافقة على نموذج ١٩ ض
٢٠١٦	(٤,٦٦١,٧٨٥)	موافقة على نموذج ١٩ ض
٢٠١٧	(٥,٩٣٦,٢٠٩)	موافقة على نموذج ١٩ ض
٢٠١٨	(١,٧٥٢,٨٩٢)	موافقة على نموذج ١٩ ض
٢٠١٩	٣٣٩,٨٩٤	موافقة على نموذج ١٩ ض
٢٠٢٠	٢,٤٧٣,٩٩٦	موافقة على نموذج ١٩ ض
٢٠٢١	٥,٣٢١,٤٧٣	موافقة على نموذج ١٩ ض

المطلوب: تحديد الخسائر التي يجوز للشركة ترحيلها

الحل

السنوات	٢٠١٥	٢٠١٦	٢٠١٧	٢٠١٨	٢٠١٩	٢٠٢٠	٢٠٢١
الوعاء	(٣,٩٦١,٦٤٨)	(٤,٦٦١,٧٨٥)	(٥,٩٣٦,٢٠٩)	(١,٧٥٢,٨٩٢)	٣٣٩,٨٩٤	٢,٤٧٣,٩٩٦	٥,٣٢١,٤٧٣
ترحيل خسائر ٢٠١٥	٢,٨١٣,٨٩٠	--	--	--	(٣٣٩,٨٩٤)	(٢,٤٧٣,٩٩٦)	--
الوعاء					--	--	٥,٣٢١,٤٧٣
ترحيل خسائر ٢٠١٦	--	٤,٦٦١,٧٨٥	--	--	--	--	(٤,٦٦١,٧٨٥)
الوعاء							٦٥٩,٦٨٨
ترحيل خسائر ٢٠١٧	--	--	٦٥٩,٦٨٨	--	--	--	(٦٥٩,٦٨٨)
الوعاء							--
ترحيل خسائر ٢٠١٨	--	--	--	--	--	--	--
الوعاء							--
ترحيل خسائر ٢٠١٩	(١,١٤٧,٧٥٨)	--	(٥,٢٧٦,٥٢١)	(١,٧٥٢,٨٩٢)	--	--	--

خسائر ٢٠١٥ التي لا يجوز ترحيلها = $(٢,٤٧٣,٩٩٦ + ٣٣٩,٨٩٤) - ٣,٩٦١,٦٤٨ = ١,١٤٧,٧٥٨$ جنية

خسائر ٢٠١٧ التي يجوز ترحيلها حتى ٢٠٢٢ = $٦٥٩,٦٨٨ - ٥,٩٣٦,٢٠٩ = ٥,٢٧٦,٥٢١$ جنية

خسائر ٢٠١٨ التي يجوز ترحيلها حتى ٢٠٢٢ = $١,٧٥٢,٨٩٢$ جنية

جدول رقم (٤١٢) بيان بالخسائر المرحلة عن السنوات الخمس السابق ترحيلها على فترة تقديم الإقرار

السنة	صافي الخسارة بالجنية	عدد سنوات الترحيل	المبالغ السابق ترحيلها	مبالغ لم يتم ترحيلها
			خسائر ناتجة عن النشاط	خسائر ناتجة عن تطبيق الإعفاءات الضريبية
٢٠١٦	(٤,٦٦١,٧٨٥)	٥	--	--
٢٠١٧	(٥,٩٣٦,٢٠٩)	٤	--	--
٢٠١٨	(١,٧٥٢,٨٩٢)	٣	--	--
إجمالي الخسائر الواجب ترحيلها وتخضع من الوعاء للفترة الضريبية الحالية (يرحل للبند رقم ٣١١ من قائمة الإقرار التفصيلية)				
			٥,٣٢١,٤٧٣	--



مثال ٢: فيما يلي البيانات المتعلقة بالأرباح والخسائر المعتمدة ضريبياً لإحدى الشركات

السنة	صافي الوعاء الخاضع للضريبة
٢٠١٥	(٤٠٠,٠٠٠)
٢٠١٦	(١٠٠,٠٠٠)
٢٠١٧	(٥٠,٠٠٠)
٢٠١٨	٢٠٠,٠٠٠
٢٠١٩	١٥٠,٠٠٠
٢٠٢٠	(٢٥٠,٠٠٠)
٢٠٢١	٣٠٠,٠٠٠

المطلوب: تحديد الخسائر التي يجوز للشركة ترحيلها

الحل

السنوات	٢٠١٥	٢٠١٦	٢٠١٧	٢٠١٨	٢٠١٩	٢٠٢٠	٢٠٢١
الوعاء	(٤٠٠,٠٠٠)	(١٠٠,٠٠٠)	(٥٠,٠٠٠)	٢٠٠,٠٠٠	١٥٠,٠٠٠	(٢٥٠,٠٠٠)	٣٠٠,٠٠٠
ترحيل خسائر ٢٠١٥	٣٥٠,٠٠٠	--	--	(٢٠٠,٠٠٠)	(١٥٠,٠٠٠)	--	--
الوعاء							٣٠٠,٠٠٠
ترحيل خسائر ٢٠١٦	--	١٠٠,٠٠٠	--	--	--	--	(١٠٠,٠٠٠)
الوعاء							٢٠٠,٠٠٠
ترحيل خسائر ٢٠١٧	--	--	٥٠,٠٠٠	--	--	--	(٥٠,٠٠٠)
الوعاء							١٥٠,٠٠٠
ترحيل خسائر ٢٠٢٠	--	--	--	--	--	١٥٠,٠٠٠	(١٥٠,٠٠٠)
الوعاء	(٥٠,٠٠٠)	--	--	--	--	(١٠٠,٠٠٠)	--

خسائر ٢٠١٥ التي لا يجوز ترحيلها = ٤٠٠,٠٠٠ - (٢٠٠,٠٠٠ + ١٥٠,٠٠٠) = ٥٠,٠٠٠ جنية

خسائر ٢٠٢٠ التي يجوز ترحيلها حتى ٢٠٢٥ = ٢٥٠,٠٠٠ - ١٥٠,٠٠٠ = ١٠٠,٠٠٠ جنية

جدول رقم (٤١٢) بيان بالخسائر المرحلة عن السنوات الخمس السابق ترحيلها على فترة تقديم الإقرار

السنة	صافي الخسارة بالجنية	عدد سنوات الترحيل	المبالغ السابق ترحيلها	مبالغ لم يتم ترحيلها
			خسائر ناتجة عن النشاط	خسائر ناتجة عن تطبيق الإعفاءات الضريبية
٢٠١٦	(١٠٠,٠٠٠)	٥	١٠٠,٠٠٠	--
٢٠١٧	(٥٠,٠٠٠)	٤	٥٠,٠٠٠	--
٢٠٢٠	(٢٥٠,٠٠٠)	١	١٥٠,٠٠٠	--
إجمالي الخسائر الواجب ترحيلها وتخصم من الوعاء للفترة الضريبية الحالية				
(يرحل للبند رقم ٣١١ من قائمة الإقرار التفصيلية)				
			٣٠٠,٠٠٠	--

مثال ٣: الشركة الأولمبية ش.م.م مغلقة، يبلغ رأسمالها المصدر والمدفوع ١٠ مليون جنية، ورأسمالها المصرح به ٥٠ مليون جنية وتمسك الشركة حسابات ودفاتر منتظمة. وقد أوضح إقرارها الضريبي لعام ٢٠١٨ عن خسائر ضريبية تبلغ ٢ مليون جنية، قامت الشركة بترحيلها للأعوام التالية وفقاً لحكم المادة ٢٩ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولما تكرر تحقيق الخسائر الضريبية في عام ٢٠١٩ بمبلغ ١.٥ مليون جنية قررت الجمعية العامة غير العادية للشركة زيادة رأسمالها وذلك بتحويل الديون المستحقة عليها لصالح البنك الأهلي المتحد والبالغة ٣٠ مليون جنية إلى أسهم لصالح البنك، للتخلص من عبء الفوائد المدينة مع إضافة أنشطة جديدة مكملة ومرتبطة بنشاطها الحالي تمهيداً لإعادة هيكلة الشركة وترتب عن ذلك تحقيق الشركة أرباح في عام ٢٠٢٠ بلغت نصف مليون جنية ولقد قامت الشركة عند إعداد إقرارها الضريبي عن عام ٢٠٢٠ بترحيل خسائر السنوات السابقة وخصمها من هذه أرباح مما أدى إلى عدم سدادها أي ضرائب عن عام ٢٠٢٠، ولقد رأت مصلحة الضرائب المصرية عدم أحقية الشركة في ترحيل الخسائر نظراً لما طرأ على الشركة من تغيير لهيكل الملكية وتغيير النشاط.

المطلوب: بصفتك المستشار الضريبي للشركة هل من حق الشركة ترحيل خسائر السنوات السابقة لعام ٢٠٢٠.

الحل

طبقاً لما ورد بالمادة رقم (٥٥) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ لا يسري حكم المادة ٢٩ على الخسائر التي تحملتها الشركة في الفترة الضريبية والفترات السابقة إذا طرأ تغيير على ملكيتها بنسبة تزيد عن ٥٠٪ من الحصص أو الأسهم أو في حقوق التصويت على أن يصاحب ذلك تغيير النشاط. ويشترط لسريان حكم الفقرة السابقة على الشركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم أن تكون أسهمها غير مطروحة للتداول في الأسواق المالية المصرية. وطبقاً لما ورد بالمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية لا يعتبر تغييراً للنشاط إضافة نشاط مرتبط بالنشاط الأصلي أو مكمل له.

وقد أوضحت المادة رقم (٦٨) من اللائحة التنفيذية أنه لا يعتبر تغييراً للنشاط في تطبيق حكم الفقرة الأولى من المادة (٥٥) من القانون إضافة نشاط مرتبط الأصلي أو مكمل له. وإذا طرأ تغيير في رأسمال الشركة فلا يجوز لها ترحيل الخسائر التي تحملتها خلال الفترة أو الفترات الضريبية السابقة في حالة توافر الشروط التالية:

- ١- أن تزيد نسبة التغيير في ملكية رأسمال الشركة عن ٥٠٪ من الحصص أو الأسهم أو في حقوق التصويت.
- ٢- تغيير نشاط الشركة.
- ٣- أن تكون أسهم الشركة غير مطروحة للتداول في الأسواق المالية المصرية وذلك بالنسبة للشركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم.

وفي حالة عدم توافر أي من الشروط الواردة بالبند ١ و ٢ و ٣ من هذه المادة، يحق للشركة ترحيل الخسائر بشرط ألا تتحقق هذه الشروط مجتمعة خلال الثلاث سنوات التالية لتحقيق أي منها. وتأسيساً على ما سبق فإن من حق الشركة ترحيل الخسائر حيث أنه بالرغم من أن التغيير في ملكية أسهم الشركة كان بنسبة تزيد عن ٥٠٪ من رأس المال وأن أسهم الشركة غير مطروحة للتداول، إلا أنه لم يصاحب ذلك تغيير في نشاط الشركة حيث تم فقط إضافة أنشطة مكملة لنشاط الشركة وهو ما لا يعد تغييراً في نشاطها.

العقود طويلة الأجل

(الجدول أرقام ٨٠١، ٨٠٢ والبنود أرقام ٢١٤، ٢٠٧ ضمن قائمة الإقرار التفصيلية)

مادة (٢١): يتحدد صافي الربح الضريبي للمنشأة عن جميع ما ترتبط به من عقود طويلة الأجل على أساس نسبة ما تم تنفيذه من كل عقد خلال الفترة الضريبية. وتحدد نسبة ما تم تنفيذه من كل عقد على أساس التكلفة الفعلية للأعمال التي تم تنفيذها حتى نهاية الفترة الضريبية منسوبة إلى إجمالي التكاليف المقدرة للعقد. ويحدد الربح المقدر للعقد بالفارق بين قيمته والتكاليف المقدرة له.

ويحدد الربح المقدر للعقد خلال كل فترة ضريبية بنسبة من الربح المقدر وفقاً للفترة السابقة تعادل نسبة ما تم تنفيذه خلال الفترة الضريبية وعلى أن يتم تسوية ربح العقد في نهاية الفترة الضريبية التي إنتهى فيها تنفيذه على أساس إيراداته الفعلية مخصصاً منها التكاليف الفعلية بعد إستئزال ما سبق تقديره من أرباح.

فإذا ختم حساب الفترة الضريبية التي إنتهى خلالها تنفيذ العقد بخسارة، تخصم هذه الخسارة من أرباح الفترة أو الفترات الضريبية السابقة المحدد تنفيذ العقد خلالها وبما لا يجاوز أرباح العقد خلال تلك الفترة. ويتم إعادة حساب الضريبة على هذا الأساس ويسترد الممول ما سدده بالزيادة منها. فإذا تجاوزت الخسارة الناشئة عن تنفيذ العقد الحدود المشار إليها في الفقرة السابقة، يتم ترحيل باقي الخسارة إلى السنوات التالية طبقاً لأحكام المادة (٢٩) من هذا القانون. وفي تطبيق أحكام هذه المادة يقصد بالعقد طويل الأجل عقد التصنيع أو التجهيز أو الإنشاء أو أداء الخدمات المرتبطة بها والذي تنفذه المنشأة لحساب الغير على أساس قيمة محددة ويستغرق تنفيذه أكثر من فترة ضريبية.

مادة رقم (٢٧) من اللائحة التنفيذية: يتحدد صافي الربح الخاضع للضريبة، طبقاً للمادة (٢١) من القانون، على جميع ما ترتبط به المنشأة من عقود طويلة الأجل وذلك وفقاً للخطوات الآتية:

- ١- يتم تحديد نسبة الإنجاز على أساس التكلفة الفعلية للأعمال المنفذة حتى نهاية الفترة الضريبية منسوبة إلى إجمالي التكاليف المقدرة للعقد، على أن يُراعى إعادة حساب هذه النسبة عند تغيير هذه التكاليف.
- ٢- يتم تحديد إجمالي الأرباح المقدرة للعقد على أساس الفرق بين قيمة العقد والتكاليف المقدرة له، على أن يُراعى إعادة احتساب إجمالي الأرباح المقدرة عند تغيير قيمة العقد.
- ٣- يتم تحديد الربح المقدر للعقد خلال كل فترة ضريبية على أساس إجمالي الأرباح المقدرة للعقد بالكامل مضروبة في نسبة الإنجاز المحددة بالبنود (١)

وفي نهاية العقد يتم تحديد صافي الربح أو الخسارة الفعلية للعقد على أساس التكاليف الفعلية مطروحة من الإيرادات الفعلية. فإذا اختتم حساب العقد في الفترة الضريبية التي إنتهى خلالها تنفيذه بخسارة تخصم هذه الخسارة من أرباح الفترة أولاً فإذا لم تكف أرباح الفترة يخضم رصيد الخسارة من الفترات الضريبية السابقة المحددة لتنفيذ العقد خلالها وبما لا يجاوز الأرباح المقدرة والمصرح عنها خلال تلك الفترات الضريبية السابقة ولكل عقد على حده.

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

تناول معيار المحاسبة المصري رقم (٤٨) الإيراد من العقود مع العملاء أحكام العقود طويلة الأجل في الفقرات (٣٥، ٣٧، ٣٩، ٤٠، ٤١، ٩١، ٩٥، ٩٧، ١٠١ والفترات الإرشادية من ب ٩ إلى ب ١٩) وطبقاً لما ورد بالمعيار بالإضافة



إلى مبدأ الحيطة والحذر الوارد بالإطار العام لمعايير المحاسبة المصرية فإنه يجب على المنشأة الاعتراف بخسائر إضمحلال العقد بقائمة الدخل وذلك بالقدر الذي تكون فيه التكاليف التي يتم تكبدها للوفاء بالتزامات الأداء بالعقد مع العميل تتجاوز المبلغ المتبقي من المقابل الذي تتوقع المنشأة إستلامه مقابل السلع والخدمات موضوع العقد.

وبناء على ما سبق فإنه طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية إذا كان العقد يتضمن خسائر متوقعة يتم الاعتراف بها فوراً، أما ضريبياً لا يتم الاعتراف بها فوراً ولكن يتم الاعتراف بالخسائر الفعلية في نهاية العقد لذلك سمح المشرع للممول بإسترداد ما سبق سداده من ضرائب عن أرباح متوقعة وذلك بترحيل الخسائر للخلف بالنسبة للعقود طويلة الأجل.

المعالجة الضريبية لعقود المقاولات

إحتساب نسبة الإنجاز (الإتمام)

نسبة الإنجاز = إجمالي التكاليف الفعلية خلال الفترة الضريبية ÷ إجمالي التكاليف المقدرة للعقد

ويكون الربح المقدر خلال الفترة = الربح المقدر للعقد × نسبة الإنجاز

وفي نهاية العقد يتم حساب صافي الربح أو الخسارة الفعلية للعقد على أساس الإيرادات الفعلية مطروحاً منها التكاليف الفعلية.

مثال ١ (أولاً): تعاقد أحد المقاولين على إنشاء شبكة صرف صحي لإحدى القرى السياحية بمبلغ ٣ مليون جنية على أن يتم الإنتهاء من تنفيذه خلال سنتين من تاريخ توقيع العقد في ٢٠١٨/٧/١.

المطلوب:

- حساب نسبة الإنجاز أو نسبة ما تم تنفيذه من العقد خلال الفترة الضريبية المنتهية في ٢٠١٨/١٢/٣١
 - حساب الربح المقدر للعقد خلال الفترة الضريبية المنتهية في ٢٠١٨/١٢/٣١
- علماً بأنه تبلغ إجمالي التكاليف المقدرة للعقد ٢,٤٠٠,٠٠٠ جنية وأن التكاليف الفعلية خلال الفترة الضريبية المنتهية في ٢٠١٨/١٢/٣١ بلغت ٦٠٠,٠٠٠ جنية

الحل

نسبة الإنجاز لعام ٢٠١٨ = إجمالي التكاليف الفعلية خلال الفترة الضريبية ÷ إجمالي التكاليف المقدرة للعقد

$$= 2,400,000 \div 600,000 = 25\%$$

الربح المقدر للعقد = إجمالي قيمة العقد - إجمالي التكاليف المقدرة للعقد

$$= 3,000,000 - 2,400,000 = 600,000 \text{ جنية}$$

الربح المقدر لعام ٢٠١٨ = ٢٥٪ × ٦٠٠,٠٠٠ = ١٥٠,٠٠٠ جنية

مثال ١ (ثانياً): إفتراض في المثال السابق كانت التكاليف الفعلية للعقد خلال عام ٢٠١٩ مليون جنية وفي عام ٢٠٢٠ بلغت ٤٠٠,٠٠٠ جنية.

المطلوب:

- حساب الربح المقدر للعقد خلال الفترة الضريبية المنتهية في ٢٠١٩/١٢/٣١
- حساب أرباح الفترة التي ينتهي خلالها العقد ٢٠٢٠.

الحل

نسبة الإنجاز لعام ٢٠١٩ = $1,000,000 \div 2,400,000 = 41.66\%$

الربح المقدر لعام ٢٠١٩ = $600,000 \times 41.66\% = 250,000$ جنية

تسوية العقد في نهاية فترة تنفيذه

حساب الأرباح الفعلية للعقد = $3,000,000 - (400,000 + 1,000,000 + 600,000) = 1,000,000$ جنية

أرباح الفترة التي ينتهي خلالها العقد = $1,000,000 - (250,000 + 150,000) = 600,000$ جنية

مثال ١ (ثالثاً): إفتراض في المثال السابق إنه قبل تسليم شبكة الصرف الصحي، وعند إجراء إختبارات الكبس للتأكد من سلامة الشبكة انفجرت المواسير وتطلبت عملية الإصلاح وإستبدال المواسير وخطوط الصرف بالشبكة تكلفة إضافية قدرها ١,١٠٠,٠٠٠ جنية وإمتد العمل بالإصلاح حتى ٢٠٢٠/١٢/٣١

المطلوب: إيضاح معالجة هذه التكاليف في ضوء أحكام المادة ٢١ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥

الحل

التكاليف الفعلية لعام ٢٠٢٠ = $1,100,000 + 400,000 = 1,500,000$ جنية

حساب أ/ خ الفعلية للعقد = $3,000,000 - (1,500,000 + 1,000,000 + 600,000) = 100,000$ جنية

إجمالي خسائر العقد المعترف بها خلال عام ٢٠٢٠ = الخسائر الفعلية للعقد + ما سبق الإعتراف به من أرباح تقديرية

= $100,000 + (250,000 + 150,000) = 500,000$ جنية

وبناء على ما ورد بالمادة رقم (٢١) من القانون يتم خصم هذه الخسارة من الأرباح المقدرة للعقد خلال السنوات السابقة بما لا يجوز ما هذه الأرباح، على النحو التالي

الأرباح المقدرة لعام ٢٠١٩	٢٥٠,٠٠٠
يخصم خسائر العقد خلال عام ٢٠٢٠	(٥٠٠,٠٠٠)
المتبقي من الخسارة	٢٥٠,٠٠٠
الأرباح المقدرة لعام ٢٠١٨	١٥٠,٠٠٠
يخصم خسائر العقد خلال عام ٢٠٢٠	(٢٥٠,٠٠٠)
الباقي من خسارة العقد يرحد للسنوات التالية	(١٠٠,٠٠٠)



مثال ٢: شركة الإتحاد للتشييد والبناء ش.م.م تعمل في مجال المقاولات، وتقوم الشركة خلال الفترة بتنفيذ عقدين (١) و(٢) ٣,١٢٥,٠٠٠ جنية وذلك وفقاً لقائمة الدخل المعدة طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية.

المطلوب: حساب ضريبة الدخل المستحقة على الشركة وفقاً لأحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥، للفترة الضريبية المنتهية في ٢٠٢٠/١٢/٣١. إذا علمت أن:

بلغت إجمالي التكاليف للعقد رقم (١) مبلغ ١٦ مليون جنية وإجمالي إيرادات العقد ١٨ مليون جنية ومدة تنفيذ العقد ٣ سنوات بدأت منذ عام ٢٠١٨ وإنتهت خلال عام ٢٠٢٠، هذا وقد بلغت تكاليف العقد الفعلية عام ٢٠١٨ مبلغ ٥.٥ مليون جنية وعام ٢٠١٩ مبلغ ٦.٥ مليون جنية، كما بلغت الإيرادات المثبتة خلال عامي ٢٠١٨ و٢٠١٩ مبلغ ١٣.٥١ مليون جنية، وخلال عام ٢٠٢٠ طلبت الشركة مالكة المشروع تعديلات مما ترتب عليها زيادة إيرادات المشروع إلى ١٩ مليون جنية وزيادة التكاليف المقدرة إلى ١٦.٨ مليون جنية وبلغت التكاليف الفعلية لعام ٢٠٢٠ مبلغ ٥.١ جنية.

بلغت إجمالي التكاليف للعقد رقم (٢) مبلغ ٢٢ مليون جنية وإجمالي إيرادات العقد ٢٥ مليون جنية ومدة تنفيذ العقد ٤ سنوات بدأت منذ عام ٢٠١٧ وتنتهي خلال عام ٢٠٢٠، هذا وقد بلغت تكاليف العقد الفعلية حتى نهاية عام ٢٠١٩ مبلغ ١٦.٥ مليون جنية وعام ٢٠١٩ مبلغ ٦.٥ مليون جنية، على النحو التالي ٢٠١٧ مبلغ ٤.٥ مليون جنية، عام ٢٠١٨ مبلغ ٥.٥ مليون جنية، عام ٢٠١٩ مبلغ ٦.٥ مليون جنية، وبلغت إجمالي الإيرادات المعترف بها حتى نهاية عام ٢٠١٩ مبلغ ١٨.٧٦ مليون جنية، هذا وقد بلغت التكاليف الفعلية لعام ٢٠٢٠ مبلغ ٩.٥ مليون جنية ولم يحدث أي تغيير في قيمة العقد.

بلغت المصاريف الإدارية والعمومية مبلغ ٢٢٥,٠٠٠ جنية منها ٧٠,٥٠٠ جنية بدون مستندات ضريبية و ٣٤,٠٠٠ جنية إهلاكات.

وتقوم الشركة بإحتساب إهلاك محاسبي وفقاً للنسب الواردة في القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وبلغت الضريبة المسددة خلال السنوات ٢٠١٧ مبلغ ٣٥٠,٠٠٠ جنية، ٢٠١٨ مبلغ ٢٩٥,٠٠٠ جنية، ٢٠١٩ مبلغ ٣٢٥,٠٠٠ جنية.

الحل

العقد رقم (١)

بيان	جنية
إجمالي إيرادات العقد بعد التعديل	١٩,٠٠٠,٠٠٠
التكاليف المقدرة للعقد	١٦,٨٠٠,٠٠٠
ما تم إثباته من الإيرادات خلال عامي ٢٠١٨ و ٢٠١٩	١٣,٥١٠,٠٠٠
∴ يدرج ضمن إيرادات عام ٢٠٢٠ مبلغ ١٩ - ١٣.٥١ =	٥,٤٩٠,٠٠٠
وحيث أن التكاليف الفعلية لعام ٢٠٢٠ =	٥,١٠٠,٠٠٠
∴ صافي ربح إيرادات العقد = ٥.٤٩ - ٥.١ =	٣٩٠,٠٠٠



العقد رقم (٢)

بيان	جنية
إجمالي إيرادات العقد	٢٥,٠٠٠,٠٠٠
التكاليف المقدرة للعقد	٢٢,٠٠٠,٠٠٠
ما تم إثباته من الإيرادات خلال الفترة من ٢٠١٧ حتى ٢٠١٩	١٨,٧٦,٠٠٠
∴ يدرج ضمن إيرادات عام ٢٠٢٠ = ٢٥ - ١٨.٧٦ =	٦,٢٤٠,٠٠٠
وحيث أن التكاليف الفعلية لعام ٢٠٢٠ =	٩,٥٠٠,٠٠٠
∴ صافي خسارة إيرادات العقد = ٩.٥ - ٦.٢٤ =	(٣,٢٦٠,٠٠٠)

وبناء على ما سبق تكون ضريبة الدخل المستحقة على الشركة وفقاً لأحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥، للفترة الضريبية المنتهية في ٢٠٢٠/١٢/٣١ كما يلي

بيان	العقد (١)	العقد (٢)	الإجمالي
الإيرادات	٥,٤٩٠,٠٠٠	٦,٢٤٠,٠٠٠	١١,٧٣٠,٠٠٠
يخصم التكاليف الفعلية	(٥,١٠٠,٠٠٠)	(٩,٥٠٠,٠٠٠)	(١٤,٠٠٠,٠٠٠)
مجمّل الربح (الخسارة)	٣٩٠,٠٠٠	(٣,٢٦٠,٠٠٠)	(٢,٨٧٠,٠٠٠)
يخصم: مصاريف إدارية وعمومية			(٢٢٥,٠٠٠)
صافي خسارة العام			(٣,١٢٥,٠٠٠)
يضاف الإهلاك المحاسبي			٣٤,٠٠٠
يضاف ما زاد عن نسبة ٧٪ من المصاريف الغير مؤيدة مستندياً			٥٩,٩٦٥
			(٣,٠٣١,٠٣٥)
إجمالي الخسارة الضريبية			(٣,٠٣١,٠٣٥)
يخصم الإهلاك الضريبي			(٣٤,٠٠٠)
صافي الخسارة الضريبية			(٣,٠٦٥,٠٣٥)

حيث أن الخسارة الضريبية لعام ٢٠٢٠ تبلغ ٣,٠٦٥,٠٣٥ جنية طبقاً للمادة رقم ٢١ قانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ يتم خصم هذه الخسائر من أرباح السنوات السابقة للعقد رقم (٢)، فإذا لم تكفي يتم ترحيل المتبقي من الخسائر للسنوات التالية بحد أقصى خمس سنوات طبقاً لمتطلبات مادة ٢٩ من القانون. على النحو التالي:

سنة ٢٠١٧

بيان	جنية
إيرادات سنة ٢٠١٧ = $25 \times (4.5 \div 22) =$	٥,١١٠,٠٠٠
التكاليف الفعلية للعقد	٤,٥٠٠,٠٠٠
مجمّل الربح لسنة ٢٠١٧	٦١٠,٠٠٠
يخصم خسائر العقد خلال عام ٢٠٢٠	(٣,٠٦٥,٠٣٥)
المتبقي من الخسارة (يخصم من أرباح السنوات المتبقية للعقد)	(٢,٤٥٥,٠٣٥)



سنة ٢٠١٨

جنية	بيان
٦,٢٥٠,٠٠٠	إيرادات سنة ٢٠١٨ = $٢٥ \times (٢٢ \div ٥.٥) =$
٥,٥٠٠,٠٠٠	التكاليف الفعلية للعقد
٧٥٠,٠٠٠	مجمل الربح لسنة ٢٠١٨
(٢,٤٥٥,٠٣٥)	يخصم المتبقي من خسائر العقد خلال عام ٢٠٢٠
(١,٧٠٥,٠٣٥)	المتبقي من الخسارة (يخصم من أرباح السنوات المتبقية للعقد)

سنة ٢٠١٩

جنية	بيان
٧,٣٩٠,٠٠٠	إيرادات سنة ٢٠١٩ = $٢٥ \times (٢٢ \div ٦.٥) =$
٦,٥٠٠,٠٠٠	التكاليف الفعلية للعقد
٨٩٠,٠٠٠	مجمل الربح لسنة ٢٠١٩
(١,٧٠٥,٠٣٥)	يخصم المتبقي من خسائر العقد خلال عام ٢٠٢٠
(٨١٥,٠٣٥)	المتبقي من الخسارة (يخصم من أرباح السنوات المتبقية للعقد)

حيث أن أرباح السنوات السابقة للعقد رقم (٢)، لم تكفي لتغطية خسائر عام ٢٠٢٠ يتم ترحيل المتبقي من الخسائر والذي يبلغ ٨١٥,٠٣٥ جنية للسنوات التالية بحد أقصى خمس سنوات طبقاً لمتطلبات مادة ٢٩ من القانون. على النحو التالي:

الإعفاءات

(الجدول رقم ٤١٤، البيان رقم ٥٠٩ والبند رقم ٣١٣ ضمن قائمة الإقرار التفصيلية)

الضريبة على دخل الشخص الطبيعي

المادة (٣١): يعفى من الضريبة:

- ١- أرباح منشآت إستصلاح وإستزراع الأراض وذلك لمدة ١٠ سنوات إعتباراً من تاريخ بدء مزاولة النشاط.
- ٢- أرباح منشآت الإنتاج الداجني وتربية النحل وحظائر تربية المواشي وتسمينها، ومشروعات مصايد ومزارع الأسماك، وأرباح مشروعات مراكب الصيد، وذلك لمدة ١٠ سنوات من تاريخ بدء مزاولة النشاط.
- ٣، ٤- ملغي
- ٥- العوائد التي يحصل عليها الأشخاص الطبيعيون من الودائع وحسابات التوفير بالبنوك المسجلة في جمهورية مصر العربية، وشهادات الإستثمار والإدخار والإيداع التي تصدرها تلك البنوك، وعن الودائع وحسابات التوفير في صناديق البريد، وعن الأوراق المالية وشهادات الإيداع التي يصدرها البنك المركزي.
- ٦- الأرباح التي تتحقق من المشروعات الجديدة المنشأة بتمويل من الصندوق الاجتماعي للتنمية في حدود نسبة هذا التمويل إلى رأس المال المستثمر، وبحد أقصى ما يعادل ٥٠٪ من الربح السنوي، وبما لا يجاوز ٥٠ ألف جنية، وذلك لمدة خمس سنوات ابتداء من تاريخ مزاولة النشاط أو بدء الإنتاج بحسب الأحوال وذلك بشرط إمساك حسابات ودفاتر منتظمة.

الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية

المادة (٥٠): يعفى من الضريبة:

- ١- الوزارات والمصالح الحكومية.
- ٢- ملغي
- ٣- الجمعيات والمؤسسات الأهلية المنشأة طبقاً لأحكام قانون الجمعيات والمؤسسات الأهلية الصادر بالقانون رقم ٨٤ لسنة ٢٠٠٢ وذلك في حدود الغرض الذي تأسست من أجله.
- ٤- الجهات التي تهدف إلى الربح وتباشر أنشطة ذات طبيعة إجتماعية أو علمية أو رياضية أو ثقافية وذلك في حدود ما تقوم به من نشاط ليست له صفة تجارية أو صناعية أو مهنية.
- ٥- أرباح صناديق التأمين الخاصة الخاضعة لأحكام القانون رقم ٥٤ لسنة ١٩٧٥.
- ٦- المنظمات الدولية وهيئات التعاون الفني وممثلوها والتي تنص إتفاقية دولية على إعفائها.
- ٧- توزيعات صناديق الإستثمار في الأوراق المالية المنشأة وفقاً لقانون سوق رأس المال المشار إليه (رقم ٩٥ لسنة ١٩٩٢ ولائحته التنفيذية) التي لا يقل إستثمارها في الأوراق المالية وغيرها من أدوات الدين عن (٨٠٪) وتوزيعات صناديق الإستثمار القابضة التي يقتصر الإستثمار فيها على صناديق الإستثمار المشار إليها، وتوزيعات الأرباح التي تحصل عليها هذه الصناديق بعد إضافة ١٠٪ من قيمة هذه التوزيعات إلى الوعاء الخاضع للضريبة مقابل التكاليف غير واجبة الخصم وعائد الإستثمار في صناديق الإستثمار النقدية، و عائد السندات المُقيدة في جداول بورصة الأوراق المالية دون سندات الخزنة، و أرباح صناديق الإستثمار التي يقتصر نشاطها على الإستثمار في النقد دون غيره.
- ٨- ملغي

- ٩- العوائد التي تحصل عليها الأشخاص الاعتبارية عن الأوراق المالية وشهادات الإيداع التي يصدرها البنك المركزي المصري أو الإيرادات الناتجة عن التعامل فيها وذلك استثناءً من حكم المادة ٥٦ من هذا القانون
- ١٠- توزيعات الأرباح التي تحصل عليها الشركة الأم أو الشركة القابضة من الشركات التابعة المقيمة وغير المقيمة بعد إضافة نسبة ١٠٪ من قيمة هذه التوزيعات إلى الوعاء الخاضع للضريبة للشركة الأم أو القابضة مقابل التكاليف غير واجبة الخصم، وذلك بشرط ألا تقل نسبة مساهمة الشركة الم أو القابضة عن (٢٥٪) في رأس مال الشركة التابعة أو حقوق التصويت. ألا تقل مدة حيازة الشركة الم أو القابضة لتلك النسبة عن سنتين أو أن تلتزم بالإحتفاظ بهذه النسبة لمدة سنتين من تاريخ إقتناء السهم أو حقوق التصويت.
- ١١- أرباح شركات إستصلاح أو إستزراع الراضي لمدة عشر سنوات إعتباراً من تاريخ بدء مزاولة النشاط أو بدء الإنتاج حسب الحوال وفقاً للقواعد التي تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون.
- ١٢- أرباح شركات الإنتاج الداجني وتربية النحل وحظائر تربية المواشي وتسمينها وشركات مصايد ومزارع السمك لمدة عشر سنوات من تاريخ مزاولة النشاط.
- ١٣- الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التسويات التي تتم على مديونيات شركات قطاع الأعمال أو الشركات التي تمتلك الدولة فيها ما لا يقل عن ٥١٪ من رأسمالها وذلك في إطار تسويات ديون هذه الشركات دي البنوك وغيرها من الجهات الدائنة مقابل نقل ملكية نقل أراضيها أو بعضها ويكون الإعفاء في هذه الحالة في حدود نسبة ما تمتلكه الدولة في رأسمال هذه الشركات.



مثال ١: الشركة المتحدة القابضة ش.م.م والتي تمتلك ٨٥٪ من أسهم شركاتها التابعة وتحفظ بهذه النسبة بهدف السيطرة على شركاتها التابعة المقيدة بالبورصة، علماً بأن أحد هذه الشركات التابعة غير مقيم في مصر. وحصلت الشركة على توزيعات أرباح من شركاتها التابعة بلغ صافيها بعد خصم الضرائب المستحقة ١,٩٠٠,٠٠٠ جنية منها ١,٣٣٠,٠٠٠ جنية صافي توزيعات أرباح من شركات تابعة مقيمة في مصر بعد خصم ٥٪ الضريبة المستقطعة من المنبع على التوزيعات والباقي البالغ ٥٤٠,٠٠٠ جنية صافي التوزيعات من الشركة التابعة غير المقيمة بعد خصم ما يعادل ٦٠,٠٠٠ جنية ضريبة مسددة بالخارج ولقد أدرجت صافي هذه التوزيعات في قائمة الدخل المعدة للشركة القابضة في نهاية العام.

المطلوب: توضيح المعاملة الضريبية لتوزيعات الأرباح التي حصلت عليها الشركة القابضة

الحل

حيث أنه قد قامت الشركة بإدراج التوزيعات بقائمة الدخل بالصافي لذلك يتم رد الفارق للوعاء الضريبي، حيث أنه يجب إدراج إيرادات التوزيعات بالإجمالي ويكون ما يتم رده على النحو التالي:

إجمالي توزيعات الأرباح من شركة تابعة مقيدة بالبورصة مقيمة = $١,٣٣٠,٠٠٠ \times (٩٥ \div ١٠٠) = ١,٢٦٣,٥٠٠$ ج

ما يرد للوعاء الضريبي = $١,٣٣٠,٠٠٠ - ١,٢٦٣,٥٠٠ = ٦٦,٥٠٠$ جنية

إجمالي توزيعات الأرباح من شركة تابعة مقيمة بالخارج = $٦٠,٠٠٠ + ٥٤٠,٠٠٠ = ٦٠٠,٠٠٠$ جنية

ونظراً لأن تلك التوزيعات معفاة من الضريبة طبقاً للبند رقم ١٠ من المادة رقم ٥٠ قانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥، مع إضافة ١٠٪ للوعاء الضريبي مقابل كافة التكاليف غير واجبة الخصم. وبناء على ذلك:

ما يعفى من الضريبة = $١,٢٦٣,٥٠٠ + ٦٠٠,٠٠٠ = ١,٨٦٣,٥٠٠$ جنية الجدول رقم (٤١٤)

ما يضاف للوعاء مقابل التكاليف غير واجبة الخصم = $٢,٠٠٠,٠٠٠ \times ١٠\% = ٢٠٠,٠٠٠$ جنية الجدول رقم (٤٠٨)



مثال ٢: شركة السواحل للإستثمار ش.م.م تعمل في نشاط صناديق الإستثمار في الأوراق المالية ويتجاوز إستثماراتها في هذا المجال ٨٠٪ من مجموع إستثماراتها. حصلت الشركة على توزيعات عن إستثماراتها وبلغت صافي هذه التوزيعات ٤٥٠,٠٠٠ جنية بعد خصم ٥٠,٠٠٠ جنية الضريبة المستقطعة من المنبع على توزيعات الأرباح وأدرجت الشركة صافي هذه التوزيعات في قائمة الدخل.

المطلوب: توضيح المعاملة الضريبية لتوزيعات الأرباح التي حصلت عليها الشركة.

الحل

حيث أنه قد قامت الشركة بإدراج التوزيعات بقائمة الدخل بالصافي لذلك يتم رد الفارق للوعاء الضريبي، حيث أنه يجب إدراج إيرادات التوزيعات بالإجمالي ويكون ما يتم رده على النحو التالي:

$$\text{إجمالي توزيعات الأرباح} = ٤٥٠,٠٠٠ + ٥٠,٠٠٠ = ٥٠٠,٠٠٠ \text{ جنية}$$

$$\text{ما يرد للوعاء الضريبي} = ٥٠٠,٠٠٠ \text{ جنية}$$

ونظراً لأن تلك التوزيعات معفاة من الضريبة طبقاً للبند رقم ٧ من المادة رقم ٥٠ قانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥، مع إضافة ١٠٪ للوعاء الضريبي مقابل كافة التكاليف غير واجبة الخصم. وبناء على ذلك:

$$\text{ما يعفى من الضريبة} = ٥٠٠,٠٠٠ \text{ جنية الجدول رقم (٤١٤)، البند ٣١٣}$$

$$\text{ما يضاف للوعاء مقابل التكاليف غير واجبة الخصم} = ٥٠٠,٠٠٠ \times ١٠\% = ٥٠,٠٠٠ \text{ جنية الجدول رقم}$$

(٤٠٨)

تغيير الشكل القانوني

الضريبة على دخل الشخص الطبيعي

مادة (٢٠): لا تسري الضريبة على الأرباح الناتجة عن إعادة تقييم أصول المنشأة الفردية عند تقديمها كحصة عينية نظير الإسهام في رأسمال شركة مساهمة، وذلك بشرط أن تكون الأسهم المقابلة للحصة العينية إسمية وألا يتم التصرف فيها قبل مضي خمس سنوات.

الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية

مادة (٥٣): تخضع للضريبة الأرباح الرأسمالية الناتجة عن إعادة التقييم، في حالة تغيير الشكل القانوني للشخص الاعتباري.

ويكون للشخص الاعتباري تأجيل الخضوع للضريبة بشرط إثبات الأصول والالتزامات بقيمتها الدفترية وقت تغيير الشكل القانوني وذلك لأغراض حساب الضريبة، وأن يتم حساب الإهلاك على الأصول وترحيل المخصصات والإحتياطيات وفقاً للقواعد المقررة قبل إجراء هذا التغيير. ويعد تغييراً للشكل القانوني للشخص الاعتباري على الخص ما يأتي:

- ١ - اندماج شركتين مقيمتين أو أكثر.
 - ٢ - تقسيم شركة مقيمة إلى شركتين مقيمتين أو أكثر.
 - ٣ - تحول شركة أشخاص إلى شركة أموال أو تحول شركة أموال إلى شركة أموال أخرى.
 - ٤ - تحول شخص اعتباري إلى شركة أموال.
- ويشترط لتأجيل الخضوع للضريبة ألا يتم التصرف في السهم أو الحصص الناتجة عن تغيير الشكل القانوني خلال الثلاث سنوات التالية لتاريخ تغيير الشكل القانوني، وتستحق الضريبة المؤجلة إذا طرأ تغيير آخر على الشكل القانوني للشخص الاعتباري أو إذا إنقضى لأي سبب من أسباب الإنقضاء.
- ويشترط لتأجيل الخضوع ألا يتم التصرف في الأسهم أو الحصص الناتجة عن تغيير الشكل القانوني خلال الثلاث سنوات التالية لتاريخ تغيير الشكل القانوني أو ألا يكون أحد أطراف عملية تغيير الشكل القانوني شخص غير مقيم.

وقد أوضحت مادة رقم (٦١) من اللائحة التنفيذية شروط تأجيل خضوع الشخص الاعتباري للضريبة نتيجة تغيير الشكل القانوني كما يلي:

- ١ - أن يتم إثبات الأصول والالتزامات بقيمتها الدفترية وقت تغيير الشكل القانوني.
- ٢ - أن يتم حساب الإهلاك على الأصول وترحيل المخصصات والإحتياطيات وفقاً للقواعد المقررة على القيم الدفترية للأصول والالتزامات قبل إجراء هذا التغيير.
- ٣ - ألا يتم التصرف في السهم أو الحصص الناتجة عن تغيير الشكل القانوني خلال السنوات الثلاث التالية لتاريخ تغيير الشكل القانوني.
- ٤ - ألا يكون أحد أطراف عملية تغيير الشكل القانوني شخص غير مقيم.

مادة رقم (٦٢) من اللائحة التنفيذية: فى تطبيق حكم المادة (٥٣) من القانون على الشخص الاعتباري إثبات الأصول والالتزامات فى الدفاتر والسجلات التى يلتزم بإسائها طبقاً لحكم المادة (٧٨) منه على أساس القيمة بعد إعادة التقييم، كما أن عليه إعداد قائمة الدخل وفقاً لهذا التقييم.

مادة رقم (٦٣) من اللائحة التنفيذية: لأغراض حساب الضريبة طبقاً لحكم المادة (٥٣) من القانون تحتفظ الشركة بالقوائم المالية وكشوف وسجل يبين فيه القيم الدفترية للأصول والالتزامات قبل تغيير الشكل القانوني. ويجب متابعة فروق إعادة التقييم الناتجة عن تغيير الشكل القانوني للشخص الاعتباري وتكون المعاملة الضريبية على النحو التالي:

١- فى حالة التصرف فى الأصول الثابتة: تخضع الأرباح الرأسمالية التى تتحقق نتيجة أية صورة من صور التصرف فى الأصول السابق تقييمها بما فيها إهلاك الأصول أو الاستيلاء عليها والمنصوص عليها المادة (٢٥) من القانون والناتجة عن التصرف فى هذه الأصول للضريبة ويتم حسابها على أساس الفرق بين القيمة الدفترية قبل تغيير الشكل القانوني وبين قيمة التصرف فيها.

٢- بالنسبة للأصول المنصوص عليها فى البند (٣) من المادة (٢٥) من القانون يتم حساب الإهلاك الخاص بها على أساس القيمة الدفترية لها قبل تغيير الشكل القانوني وفي حالة التصرف فيها يتم معالجتها وفقاً لحكام المادة (٢٦) من القانون.

٣- يتم متابعة حركة الإحتياطيات والمخصصات على أساس أرصدة هذه الإحتياطيات والمخصصات قبل تغيير الشكل القانوني وتخضع الزيادة التى تطرأ عليها ويكون مصدرها فروق إعادة التقييم للضريبة. وذلك فيما عدا الفروق الناتجة عن إعادة التقييم المنصوص عليها فى البندين (١)، ٢ من هذه المادة والسابق خضوعها للضريبة فى حالة إضافتها للإحتياطيات.

٤- الأرباح التى تتحقق عند التصفية ويتحقق ذلك فى حالة عدم حدوث أى تغيير فى قيمة الأصول بعد تغيير الشكل القانوني كما هو الحال فى تكلفة الأراضى وفى هذه الحالة تخضع الأرباح الناتجة عن هذه الأصول للضريبة عند التصفية

مادة رقم (٦٤) من اللائحة التنفيذية: فى حالة إخلال الشركة بشرط إثبات الأصول والالتزامات بالقيمة الدفترية وقت تغيير الشكل القانوني لأغراض الضريبة فإن الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تغيير الشكل القانوني تخضع للضريبة قبل خصم أى خسائر منها، ودون إخلال بحق الشركة فى اعتماد نسب الإهلاكات وفقاً للقيم الجديدة بعد إعادة التقييم. ويعتمد التغيير فى الشكل القانوني من تاريخ التأشير فى السجل التجاري.

الضريبة المستقطعة من المنبع

(الجدول رقم ٥٠٥ والبيان المتمم للإقرار رقم ٢٢)

الضريبة المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة في مصر

مادة (٥٦): تخضع للضريبة بسعر ٢٠٪ المبالغ التي يدفعها أصحاب المنشآت الفردية والأشخاص الاعتبارية المقيمة في مصر والجهات غير المقيمة التي لها منشأة دائمة في مصر لغير المقيمين في مصر وذلك دون خصم أى تكاليف منها. وتشمل هذه المبالغ ما يأتي:

- ١- العوائد. (تشمل العوائد جميع ما تنتجه القروض والسافيات أى كان نوعها والسندات والأذون (م ٧١ اللائحة)).
- ٢- الإتاوات.

٣- مقابل الخدمات، ولا يعتبر من قبيل مُقابل الخدمات نصيب المنشأة الدائمة العاملة في مصر من المصروفات الإدارية ومصروفات الرقابة والإشراف التي يتحملها مركزها الرئيسي في الخارج، ويجب عند تحديد أرباح المنشأة الدائمة، ألا يزيد ما يعتمد ضمن المصروفات الإدارية ومصروفات الرقابة والإشراف التي يتحملها المركز الرئيسي في الخارج على ١٠٪ من صافي الربح الضريبي للمنشأة و على ألا تتضمن المصروفات المُحملة في حدود هذه النسبة أية إتاوات أو عوائد أو عمولات أو أجور مباشرة وبشرط تقديم شهادة من مراقب حسابات المركز الرئيسي معتمدة و موثقة.

٤- مقابل نشاط رياضي أو الفنان سواء دُفع له مباشرة أو من خلال أى جهة. ويعفى من الضريبة المنصوص عليها في هذه المادة عوائد القروض والتسهيلات الائتمانية التي تحصل عليها الحكومة ووحدات الإدارة المحلية وغيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة من مصادر خارج مصر. كما تعفى شركات القطاع العام وقطاع العمال العام والقطاع الخاص من هذه الضريبة بشرط أن تكون مدة القرض أو التسهيل ثلاث سنوات على الأقل. وتلتزم المنشآت والأشخاص والجهات المشار إليها في الفقرة الأولى من هذه المادة بما في ذلك الشركات والمنشآت والفروع المقامة وفقا لحكام قانون المناطق الإقتصادية ذات الطبيعة الخاصة وكذلك المشروعات المقامة بنظام المناطق الحرة بحجز مقدار الضريبة المُستحقة وتوريدها إلى المصلحة في أول يوم عمل تال لليوم الذي تم فيه حجز الضريبة.

مادة رقم (٧٢) من اللائحة التنفيذية: لا يعد مقابل الخدمات التالية من قبيل مقابل الخدمات المنصوص عليه في البند

(٣) من المادة (٥٦) من القانون:

- ١- النقل أو النولون.
- ٢- الشحن.
- ٣- التأمين.
- ٤- التدريب.
- ٥- الاشتراك في المعارض والمؤتمرات.
- ٦- القيد في البورصات العالمية.
- ٧- الإعلان والترويج المباشر.
- ٨- الخدمات المرتبطة بأداء الشعائر الدينية.
- ٩- الإقامة بالفنادق أو أي أماكن أخرى



المادة (٥٧): تخضع للضريبة المبالغ التي تدفعها المنشآت الفردية والأشخاص الاعتبارية لأي شخص طبيعي على سبيل العمولة أو السمسرة متى كانت غير متصلة بمباشرة مهنته. ويلتزم دافع العمولة أو السمسرة بحجز مقدار الضريبة المستحقة وتوريدها إلى مأمورية الضرائب المختصة التي يتبعها خلال الخمسة عشر يوماً الأولى من الشهر التالي للشهر الذي دفعت فيه العمولة أو السمسرة طبقاً للسعر المنصوص عليه في المادة (٥٦) من هذا القانون دون خصم أي تكاليف.

المادة (٥٨): مع عدم الإخلال بأي إعفاءات ضريبية مقررة في قوانين أخرى تخضع للضريبة عوائد السندات التي تصدرها وزارة المالية لصالح البنك المركزي أو غيره من البنوك بسعر ٣٢٪ وذلك دون خصم أي تكاليف، ويلتزم دافع هذه العوائد أو من يحصل عليها بحجز مقدار الضريبة المستحقة عند دفع العائد وتوريدها إلى مأمورية الضرائب المختصة في أول يوم عمل تال على الأكثر.

تخضع عوائد أذون الخزانة للضريبة بسعر ٢٠٪ وذلك دون خصم أي تكاليف، ويلتزم دافع هذه العوائد بتحصيل مقدار الضريبة المستحقة وتوريدها إلى مأمورية الضرائب المختصة في اليوم التالي لليوم الذي تم فيه الخصم.

كما تخضع لذات الضريبة بسعر ٢٠٪ عوائد سندات الخزانة، ويلتزم دافع هذه العوائد بحجز مقدار الضريبة وتوريدها لمأمورية الضرائب المختصة في أول يوم عمل تال لليوم الذي تم فيه حجز الضريبة.

وتعامل العوائد المنصوص عليها في الفقرات السابقة كوعاء مستقل عن الإيرادات الأخرى الخاضعة للضريبة، ولا يجوز حساب تكاليف هذه العوائد ضمن التكاليف اللازمة لتحقيق الإيرادات الأخرى لدى حساب الضريبة المستحقة على هذه الإيرادات طبقاً لما تنظمه اللائحة التنفيذية لهذا القانون.

السعر المحايد (تسعير المعاملات)

(الجدول أرقام ٥٠١ - ٥٠٨)

سوف نتناول فيما يلي تسعير المعاملات بين الأشخاص المرتبطة وأساليب تحديد السعر المحايد من حيث التأصيل القانوني، وكذلك متطلبات الإفصاح عن المعاملات مع الأشخاص المرتبطة على كل من المستوى المحلي والدولي، طبقاً لمتطلبات كل من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ والقانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ ولائحتيهما التنفيذية.

القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

مادة (٣٠): إذا قام الأشخاص المرتبطون بوضع شروط في معاملاتهم التجارية أو المالية تختلف عن الشروط التي تتم بين أشخاص غير مرتبطين من شأنها خفض وعاء الضريبة أو نقل عبئها من شخص خاضع للضريبة إلى آخر معفي منها أو غير خاضع لها، يكون للمصلحة تحديد الربح الخاضع للضريبة على أساس السعر المحايد. ولرئيس المصلحة إبرام اتفاقات مع أشخاص مرتبطة على اتباع طريقة أو أكثر لتحديد السعر المحايد في تعاملاتها. وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون طرق تحديد السعر المحايد.

وفيما يلي ما ورد باللائحة التنفيذية في تطبيق أحكام المادة (٣٠) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥

مادة رقم (٣٨) من اللائحة التنفيذية: للمصلحة التحقق من تطبيق الأشخاص المرتبطة للسعر المحايد في المعاملات التجارية أو المالية التي تتم فيما بينهم، وعلى الأخص تبادل السلع والخدمات وتوزيع المصروفات المشتركة والإتاوات والعوائد وغير ذلك من المعاملات التجارية أو المالية التي تتم فيما بينهم.

مادة رقم (٣٩) من اللائحة التنفيذية: يتم تحديد السعر المحايد طبقاً لأي من الطرق الآتية:

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

مادة رقم (٤٠) من اللائحة التنفيذية: للممول في تحديد السعر المحايد أن يطبق أي من الطرق المنصوص عليها في المادة السابقة وفقاً لطبيعة المعاملة المالية أو التجارية، وظروف التعامل. وفي حالة عدم إمكان تطبيق أى من هذه الطرق، يجوز للممول إتباع أي طريقة أخرى ملائمة، بشرط إمساك الدفاتر والمستندات التي تؤيد ملائمة هذه الطريقة. كما يجوز الاتفاق مسبقاً بين المصلحة والممول على الطريقة التي يتبعها الممول في تحديد السعر المحايد عند تعامله مع الأشخاص المرتبطة.

ويصدر الوزير دليلاً تطبيقياً للمادة (٣٠) من القانون، يتضمن كيفية تطبيق طرق تحديد السعر المحايد، وما يجب مراعاته عند تطبيق كل طريقة، والدفاتر والمستندات الواجب إمسакها، ويكون هذا الدليل المرجع الأساسي عند تحقق المصلحة من تطبيق السعر المحايد، ولا يجوز الخروج عنه إلا في الأحوال التي تقتضي ذلك بناءً على طلب الممول وبعد موافقة رئيس المصلحة.

القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠

مادة (١٢): يلتزم كل شخص لديه معاملات تجارية أو مالية مع أشخاص مرتبطة بأن يقدم للمصلحة المستندات التالية الخاصة بمعاملاته التجارية والمالية لتسعير المعاملات:

(أ) الملف الرئيسي: ويشمل المعلومات اللازمة عن جميع أعضاء مجموعة الأشخاص المرتبطة.

(ب) الملف المحلي: ويشمل المعاملات البينية للممول المحلي وتحليلاتها.

(ج) التقرير على مستوى كل دولة على حدة: ويشمل المعلومات المتعلقة بمجموعة الأشخاص المرتبطة فيما يخص توزيع دخل مجموعة الشركات على مستوى العالم والضرائب المسددة من جانب المجموعة، وعدد العاملين لديها، ورأس المال، والأرباح المحتجزة، والأصول الملموسة للمجموعة في كل دولة، وتحديد الدول التي تُمارس فيها المجموعة أنشطتها، وكذلك المؤشرات الخاصة بممارسة النشاط الاقتصادي عبر مجموعة الأشخاص المرتبطة. ويجوز للوزير أو من يفوضه الإعفاء من تقديم تقرير على مستوى كل دولة على حدة المشار إليه وفقاً لظروف كل شركة، وبما يتفق مع الممارسات الدولية. ويكون للمصلحة حال الإخلال بالالتزام المنصوص عليه في الفقرة الأولى من هذه المادة، وضع قواعد التسعير التي تراها ملائمة، وذلك دون الإخلال بحق الشركة في الطعن والاعتراض على قرار المصلحة، وفقاً لما تبين اللائحة التنفيذية لهذا القانون.

ويعفى الشخص الذي تنطبق عليه أحكام الفقرة الأولى من هذه المادة الذي لا يتعدى إجمالي قيمة تعاملاته مع أشخاص مرتبطة خلال الفترة الضريبية مبلغ ثمانية ملايين جنية من أحكام البندين (أ، ب) المشار إليهما، ويجوز بقرار من الوزير زيادة هذا المبلغ.

ويحدد الدليل الإرشادي الذي يصدره الوزير القواعد والإجراءات المنظمة لما ورد بالفقرة الأولى من هذه المادة.

مادة (١٣): يجب تقديم المستندات المنصوص عليها في المادة (١٢) من هذا القانون طبقاً لما يأتي:

(أ) الملف الرئيسي: وفقاً لتاريخ تقديم الملف الرئيسي إلى الإدارة الضريبية في دولة الإقامة للكيان الأم من قبل الشركة الأم لمجموعة الأشخاص المرتبطة.

(ب) الملف المحلي: خلال شهرين من تاريخ تقديم الممول في مصر لإقراره الضريبي السنوي.

(ج) تقرير على مستوى كل دولة على حدة: خلال عام من نهاية السنة الضريبية المتعلقة بالفحص والربط.

ويلتزم كل شخص لديه معاملات تجارية أو مالية مع أشخاص مرتبطة حال الإخلال بالالتزام المنصوص عليه في الفقرة الأولى من المادة (١٢) من هذا القانون، والفقرة الأولى من هذه المادة بأن يؤدي للمصلحة مبلغاً يعادل:

(١٪) من قيمة المعاملات مع الأشخاص المرتبطة التي لم يقر عنها في حالة عدم الإفصاح ضمن الإقرار الضريبي عن المعاملات مع الأشخاص المرتبطة طبقاً لنموذج الإقرار.

(٣٪) من قيمة المعاملات مع الأشخاص المرتبطة في حالة عدم تقديم الملف المحلي.
(٣٪) من قيمة المعاملات مع الأشخاص المرتبطة في حالة عدم تقديم الملف الرئيسي.
(٢٪) من قيمة المعاملات مع الأشخاص المرتبطة في حالة عدم تقديم التقرير أو الإخطار على مستوى كل دولة على حدة.
ولا يجوز أن تزيد قيمة المبلغ المشار إليها على ما يعادل (٣٪) من قيمة المعاملات مع الأشخاص المرتبطة حال تعدد المخالفات سائلة الذكر.

وفيما يلي ما ورد باللائحة التنفيذية (قرار وزير المالية رقم ٢٨٦ لسنة ٢٠٢١) في تطبيق أحكام المواد (١٢) و(١٣) من القانون ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠

مادة (١٤) من اللائحة التنفيذية: في تطبيق أحكام المادة (١٢) من القانون تخضع الأشخاص الاعتبارية غير المقيمة والممارسة للنشاط من خلال منشأة دائمة لأحكام المادتين (١٢) و(١٣) من القانون.
وتلتزم جميع الأشخاص الاعتبارية، بما فيها الشركات العاملة بنظام المناطق الحرة والمنشآت الدائمة للأشخاص الاعتبارية غير المقيمة، بتقديم تقرير/ إخطار على مستوى كل دولة على حدة - حسب الأحوال - وفقاً لما يحدده الدليل الإرشادي الصادر من الوزير.

ويقصد بالمعاملات التجارية والمالية في تطبيق حكم الفقرة الأولى من المادة (١٢) من القانون، جميع المعاملات التي يقوم بها الممول مع أشخاص مرتبطة، ومنها على سبيل المثال لا الحصر:

- بيع وشراء السلع والخدمات باختلاف أنواعها.
- بيع وشراء الأصول.
- استرداد المصروفات.
- الإتاوات.
- القروض باختلاف أنواعها وتسميتها بما في ذلك التسهيلات الائتمانية.
- شراء أو بيع الأوراق المالية.
- شراء أو بيع العقود أو التنازل عنها.
- شراء أو بيع الأصول غير الملموسة.

وحال عدم التزام الممول بتقديم المستندات المنصوص عليها في الفقرة الأولى من المادة (١٢) من القانون الخاصة بمعاملاته التجارية والمالية، يكون للمصلحة وضع قواعد تسعير المعاملات التي تراها ملائمة لكل حالة بناءً على ما يتوافر لها من معلومات، ويجوز للممول الطعن والاعتراض على قرار المصلحة، وفي هذه الحالة يقع عليه عبء الإثبات وفقاً لأحكام المادة (٤٠) من القانون.

ويكون حساب حد الإعفاء المنصوص عليه في الفقرة الرابعة من المادة (١٢) من القانون على أساس إجمالي قيمة المعاملات مع الأشخاص المرتبطة من الإيرادات والمصروفات خلال السنة المالية للممول وليس صافي تلك المعاملات.
مادة (١٥) من اللائحة التنفيذية: يلتزم كل شخص مرتبط بتقديم الملف الرئيسي حتى وإن كان مركزه الرئيسي مقيماً في دولة لا تشترط تقديم هذا الملف طبقاً لأحكام المادة (١٢) من القانون، وفي هذه الحالة يصبح أقصى موعد لتقديم الملف الرئيسي هو نفس موعد تقديم الملف المحلي.

ويكون الميعاد المحدد لتقديم الملف الرئيسي وفقاً للآتي:

- إذا كانت الشركة الأم مقيمة خارج مصر، يكون تحديد موعد تقديم الملف الرئيسي وفقاً لتاريخ تقديم الملف الرئيسي في دولة إقامة الشركة الأم.
- إذا كانت الشركة الأم مقيمة بمصر، يكون تحديد موعد تقديم الملف الرئيسي وفقاً لتاريخ تقديم الملف المحلي.

مادة (١٦) من اللائحة التنفيذية: في تطبيق أحكام المادة (١٣) من القانون، يؤدي الممول مبلغاً للمصلحة يعادل (١٪) من قيمة المعاملات التي لم يفصح عنها في إقراره السنوي لضريبة الدخل، ولا يتجاوز عن تحصيل هذا المبلغ حتى ولو قام الممول بالإفصاح عن هذه المعاملات ضمن الملف المحلي أو الرئيسي.

مادة (١٧) من اللائحة التنفيذية: في حالة تجاوز المهلة القانونية لتقديم الملف الرئيسي أو المحلي أو تقرير / إخطار على مستوى كل دولة على حدة، تقوم المصلحة بمطالبة الممول بأن يؤدي مبلغاً للمصلحة نظير عدم الالتزام بأحكام الفقرة الأولى من المادة (١٢) من القانون على نموذج رقم (٣ سداد).

مادة (١٨) من اللائحة التنفيذية: في تطبيق أحكام المواد السابقة، يتم حساب قيمة المبالغ المؤداة للمصلحة نظير عدم الالتزام بأحكام الفقرة الأولى من المادة (١٢) من القانون على إجمالي قيمة المعاملات بين الأشخاص المرتبطة بالنسبة للبنود (٢)، (٣)، (٤) من الفقرة الأخيرة من المادة (١٣) من القانون، وعلى إجمالي قيمة المعاملات مع الأشخاص المرتبطة التي لم يقر عنها في حالة عدم الإفصاح بالنسبة للبند (١) من ذات الفقرة الأخيرة، وطبقاً للنسب المحددة بالمادة (١٣) من القانون.

مادة (١٩) من اللائحة التنفيذية: يُعد الدليل الإرشادي الذي يصدره الوزير هو الأساس الحاكم لما يجب أن يتضمنه الملف الرئيسي والملف المحلي وتقرير / إخطار على مستوى كل دولة على حدة، من بيانات وأقسام ومعلومات وقواعد.

ولا يُعتمد قانونياً وقانونياً بتقديم الملف المحلي أو الرئيسي أو تقرير / إخطار على مستوى كل دولة على حدة، حال عدم استيفاء البيانات والأقسام والمعلومات والقواعد المشار إليها.

مادة (٢٠) من اللائحة التنفيذية: لا يحول أداء المبالغ المؤداة طبقاً لأحكام المادة (١٣) من القانون، دون توقيع أى غرامات أخرى أو عقوبات منصوص عليها بالقانون أو بالقانون الضريبي.

بيانات أخرى متممة للإقرار الضريبي

الجدول رقم (٥٠١): بيان القروض ومصادر التمويل

أولاً: القروض ومصادر التمويل

الجهة	قيمة القرض	معدل العائد	قيمة العائد
		%	
		%	
		%	

ثانياً: القروض والتمويل والممنوح من الشركة للغير

الجهة	قيمة القرض	معدل العائد	قيمة العائد
		%	
		%	
		%	

الجدول رقم (٥٠٢): التكاليف غير واجبة الخصم

س ١ هل جاوزت نسبة متوسط القروض والسلفيات إلى متوسط حقوق الملكية ٤ : ١ ؟

نعم لا

إذا كانت الإجابة (نعم) يجب ملئ الجدول التالي

الجهة	القروض	حقوق الملكية
رصيد أول المدة		
رصيد آخر المدة		
الإجمالي		
المتوسط الحسابي		
النسبة = متوسط القروض والسلفيات ÷ متوسط حقوق الملكية		
العوائد المدينة المحملة على قائمة الدخل		
الزيادة في العوائد المدينة عن نسبة ٤ : ١		

س ٢ هل تضمنت قائمة الدخل أي مما يلي:

بيان	نعم	لا
أ- عوائد مدينة على قروض معدلها يجاوز مثلي سعر الإئتمان والخصم بالبنك المركزي		
ب- العوائد المدينة المحملة على قائمة الدخل		
ج- الزيادة في العوائد المدينة عن نسبة ٤ : ١		

إذا كانت الإجابة (نعم) لأي من البنودد بعالية يجب ملئ الجدول التالي

بيان	معدل العائد	قيمة العوائد
أ- عوائد مدينة على قروض معدلها يجاوز مثلي سعر الإئتمان والخصم بالبنك المركزي	%	
ب- عوائد مدينة مدفوعة لأشخاص طبيعيين غير خاضعين للضريبة أو معفيين منها	%	
ج- عوائد دائنة معفاة أو غير خاضعة للضريبة	%	
الإجمالي		

الجدول رقم (٥٠٣): المساهمات في شركات تابعة وشقيقة مقيمة



س٣ هل لدي الشركة مساهمات في شركات تابعة وشقيقة مقيمة؟

إذا كانت الإجابة (نعم) يجب ملئ الجدول التالي

اسم الشركة	نسبة المساهمة	قيمة المساهمة	العائد السنوي

الجدول رقم (٥٠٤): المساهمات في شركات تابعة وشقيقة غير مقيمة

س٤ هل لدي الشركة مساهمات في شركات تابعة وشقيقة غير مقيمة؟

إذا كانت الإجابة (نعم) يجب ملئ الجدول التالي

اسم الشركة	نسبة المساهمة	قيمة المساهمة	العائد السنوي

س٥ بالنسبة للمساهمات في شركات أجنبية غير مقيمة في مصر ، هل يتوافر أي من الشروط التالية في أي منها:

- ١- أن تكون مصر المقر الذي تُتخذ فيه قرارات الإدارة اليومية للشركة؟
 - ٢- أن تكون مصر المقر الذي تنعقد فيه إجتماعات مجلس الإدارة؟
 - ٣- أن تكون مصر المقر الذي يقيم فيه ٥٠٪ على الأقل من أعضاء مجلس الإدارة؟
 - ٤- أن تكون مصر المقر الذي يقيم فيه المساهمون الذين تزيد مساهمتهم عن ٥٠٪ من عدد الأسهم وحقوق التصويت؟
- في حالة الإجابة (نعم) حدد أسماء الشركات وأرقام أي من الشروط السابقة التي تنطبق عليها في الجدول التالي:

اسم الشركة	بلد التأسيس	أرقام الشروط للمنطقة

الجدول رقم (٥٠٥): المبالغ المدفوعة للجهات غير مقيمة في مصر

س٦ هل قامت الشركة بسداد أي مما يلي لجهات غير مقيمة:

بيان	نعم	لا
أ- العوائد (تشمل العوائد المعلاه على أصل القرض)		
ب- الإتاوات (مثل برامج الكمبيوتر وتأجير المعدات وغيرها)		
ج- مقابل الخدمات (مثل عقود الإدارة وخدمات فنية وغيرها)		
د- مقابل النشاط الرياضي والفني		

إذا كانت الإجابة (نعم) لأي من البنودد بعالية يجب ملئ الجدول التالي

اسم الجهة	دولة الجهة	المبلغ المدفوع	نوع المصروف	الضريبة المستحقة
الإجمالي				

الجدول رقم (٥٠٦) المبالغ المسددة لشركات إدارة مقيمة

نعم لا

س٧ هل يوجد لدي الشركة عقود إدارة؟



إذا كانت الإجابة (نعم) يجب ملئ الجدول التالي

اسم الجهة	رقم التسجيل الضريبي	المبلغ المدفوع

الجدول رقم (٥٠٧) الإيرادات المحققة بالخارج

نعم لا

س٨ هل لدي الشركة إيرادات محققة بالخارج؟

إذا كانت الإجابة (نعم) يجب ملئ الجدول التالي

البيان	عمليات وأرباح فروع	توزيعات	نتائج تعامل في أوراق مالية	إتاوات وإيجارات وفوائد قروض	أخرى

الجدول رقم (٥٠٨): التعاملات مع أشخاص مرتبطة

نعم لا

س٩ هل لدي الشركة تعاملات مع أشخاص مرتبطة إرتباط مباشر؟

إذا كانت الإجابة (نعم) يجب ملئ الجدول التالي

اسم الشخص المرتبط	نوع الإرتباط (أ)	نوع التعامل (ب)	قيمة التعامل		طريقة تحديد السعر المحايد (ج)	بلد المنشأ بالنسبة للسلع	دولة المورد/ مؤدي الخدمة
			سنة الإقرار	السنة السابقة			

نعم لا

س١٠ هل لدي الشركة تعاملات مع أشخاص مرتبطة إرتباط غير مباشر؟

إذا كانت الإجابة (نعم) يجب ملئ الجدول التالي

اسم الشخص المرتبط	نوع الإرتباط (أ)	نوع التعامل (ب)	قيمة التعامل		طريقة تحديد السعر المحايد (ج)	بلد المنشأ بالنسبة للسلع	دولة المورد/ مؤدي الخدمة
			سنة الإقرار	السنة السابقة			

الضرائب الدولية

تحدد قواعد الضرائب الدولية السيادة الضريبية لكل دولة وتعتمد هذه السيادة علي اختصاصها الضريبي من واقع كل من التشريعات الضريبية المحلية وكذلك الاتفاقيات الضريبية الثنائية أو متعددة الأطراف التي تكون الدولة طرفا فيها والتي تتضمن أحكاما تتعلق بالمعاملة الضريبية.

هذا ولا يوجد قانون ضريبي دولي مستقل يحكم المعاملة الضريبية للصفقات أو العمليات عابرة الحدود، علاوة علي ذلك، لا توجد محاكم ضريبية دولية أو إدارة ضريبية دولية مسئولة عن المسائل المتعلقة بالضرائب الدولية، وإنما يقصد بالضرائب الدولية مجموعة القواعد والأحكام التي تختص بتحديد المعاملة الضريبية للمعاملات أو الصفقات عابرة الحدود التي تتم بين دولتين أو أكثر وتعتمد أساسا علي المفاهيم الواردة بكل من:

- التشريعات الضريبية المحلية التي تتضمن المعاملة الضريبية لعناصر الدخل التي تتحقق في الخارج بالنسبة للممول المقيم أو عناصر الدخل التي يكون إقليم الدولة مصدرها بالنسبة للممول غير المقيم، كما هو الحال عند تطبيق مبدأ عالمية الدخل أو الإيراد علي الأشخاص الاعتبارية وفقا للقانون الضريبي المصري رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥.
- الأحكام والمفاهيم الضريبية الواردة في اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي النموذجية أو الثنائية أو متعددة الأطراف. وتتأثر المبادئ التي تقوم عليها الضرائب الدولية بالعدالة الضريبية والحياد الضريبي داخل السيادة الاقتصادية الوطنية لكل دولة. وتقتضي العدالة الضريبية أن يتم توزيع الإيرادات الضريبية الناتجة عن الأنشطة الاقتصادية الدولية بشكل عادل بين الدول، كما تتطلب أيضا ألا يتم التمييز ضد المستثمر الذي يعمل في الأنشطة الدولية أو منح تفضيل غير مشروع عند تحديد العبء الضريبي لهذا المستثمر

اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي

تهدف اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي إلي تجنب أو تخفيض العبء الضريبي في دولتين أو أكثر علي ذات الممول وذات الدخل خلال نفس الفترة المالية. وهي بهذا المفهوم تقيد حق الدولة في فرض الضريبة أو تفرض التزاما علي دولة الإقامة بتجنب الازدواج الضريبي. أو بعبارة أخرى فهي تحد من السيادة الضريبية للدولة، باعتبار أنها قد لا تعطي لهذه الدولة الحق في فرض الضريبة كحالة مزاولة النشاط دون توافر شروط المنشأة الدائمة أو تعطي لهذه الدولة الحق في فرض الضريبة ولكن بسعر مخفض كما هو الحال في توزيعات الأسهم أو الفوائد أو الإتاوات، ودون أن تلزم هذه الدولة بممارسة هذه السيادة، أي دون أن تفرض علي هذه الدولة أن تقوم بفرض الضريبة علي الإيرادات المحققة علي إقليمها وفقا لتشريعها المحلي، فقد تمنح الاتفاقية الحق في فرض الضريبة علي الإيراد، ويكون هذا الدخل معفيا أو غير خاضعا للضريبة في دولة المصدر.

هذا ويوجد نماذج لاتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي الدولية أشهرها نموذج منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية ونموذج الأمم المتحدة وهو النموذج الذي تتبعه دول العالم الثالث بما فيها مصر.

الإتفاقية المتعددة الأطراف لتنفيذ التدابير المتعلقة بالإتفاقيات الضريبية لمنع تآكل الوعاء

الضريبي ونقل الأرباح

نظراً لقيام بعض الشركات بعمليات التخطيط الضريبي الجائر مما ترتب عليه خضوعها لضرائب مخفضة بشكل يؤثر على العدالة في المنافسة بين الشركات على مستوى العالم، فقد قام رؤساء الدول العشرين الكبرى بتكليف منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD لإعداد خطط عمل لمواجهة التخطيط الضريبي الجائر، وقد قامت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بإصدار أوراق عمل وتوصيات أهمها تسعير المعاملات بين الأشخاص المرتبطة والضرائب على المعاملات الدولية وبصفة خاصة المعاملات التي تتم من خلال الاقتصاد الرقمي.

وبناء على ذلك تم إعداد الإتفاقية متعددة الأطراف لتنفيذ التدابير المتعلقة بالإتفاقيات الضريبية لمنع تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح – منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD – وتم توقيعها في باريس بتاريخ ٢٤ نوفمبر ٢٠١٦ والتي وقعت مصر عليها بتاريخ ٧ يونيو ٢٠١٧ وتم التصديق عليها بموجب قرار رئيس الجمهورية رقم ٤٤٦ لسنة ٢٠٢٠ وتم نشرها بالجريدة الرسمية بتاريخ ٤ مارس ٢٠٢١.

كما قامت مصر بإصدار دليل إرشادي لتطبيق السعر المحايد في أكتوبر ٢٠١٨ إعمالاً لتوصيات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD.

وفي شهر يونيو ٢٠٢١ قامت مصر بتوقيع إتفاقية مع ١٣٠ دولة لتنظيم المعاملة الضريبية للمعاملات المتعلقة بالإقتصاد الرقمي.

الضرائب الدولية في ظل القانون المصري

البيان	قانون الضرائب المصري رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥	نموذج إتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي
الإقامة	مادة رقم (٢)	مادة رقم (٤)
المنشأة الدائمة	مادة رقم (٤)	مادة رقم (٥)
الأشخاص المرتبطة	مادة رقم (٣٠)	مادة رقم (٩)
السعر المحايد	مادة رقم (٣٠)	مادة رقم (٩)
الإتاوات	مادة رقم (٥٦)	مادة رقم (١٢)
الفوائد	مادة رقم (٥٦)	مادة رقم (١١)
الخدمات الخارجية	مادة رقم (٥٦)	المواد أرقام (٧، ١٤، ١٥، ١٦، ١٧)
توزيعات الأرباح	مادة رقم (٥٦ مكرراً)	مادة رقم (١٠)
الأرباح الرأسمالية	مادة رقم (٥٦ مكرراً)	مادة رقم (١٣)

هذا وقد تضمنت المواد ١٢ و ١٣ من القانون ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ التقارير والمستندات الواجب تقديمها لمصلحة الضرائب فيما يتعلق بالمعاملات مع الأشخاص المرتبطة.

الملف الرئيسي

تلتزم الشركة الأم (القابضة) المصرية بإعداد الملف الرئيسي، هذا ويتم تقديم الملف الرئيسي خلال مدة لا تزيد عن شهرين من تاريخ تقديم الإقرار الضريبي إلى وحدة تسعير المعاملات – مصلحة الضرائب، أو عن طريق البوابة الإلكترونية لمصلحة الضرائب (للشركات المسجلة بمركز كبار ومتوسطي الممولين) في صورة ملفات PDF مجمعة بحيث لا يزيد عدد صفحات كل ملف عن ١٥٠ صفحة.

ويجب أن يحتوي الملف الرئيسي على نظرة عامة على أعمال مجموعة الشركات ومعلومات عن طبيعة أنشطتها وعلاقاتها محلياً ودولياً وسياسات التسعير المطبقة وتحديد أماكن تحقيق الأرباح وخلق القيمة الاقتصادية. والهدف من توفير تلك المعلومات هو إعطاء نظرة عامة على الموضوعات الاقتصادية والقانونية والمالية المرتبطة بتسعير المعاملات البيئية لشركات المجموعة.

المستندات المطلوبة لإعداد الملف الرئيسي

- المستندات الخاصة بالكيان القانوني للأشخاص المرتبطة (صحيفة الإستثمار، السجل التجاري).
- طبيعة العلاقة بين الأشخاص المرتبطة وحصص الملكية.
- الإختصاص الضريبي (الدولة التي يقع في نطاقها الشركة الأم).
- تفاصيل الكيانات المكونة للمجموعة
- دول التأسيس لهذه الشركات.
- دول الإقامة الضريبية لهذه الشركات
- طبيعة التعامل بين الأشخاص المرتبطة (مادة ١٤ من اللائحة التنفيذية للقانون ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠).
- سياسة التسعير (مادة ٣٩ من اللائحة التنفيذية للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥).
- قيمة المعاملات مع الأشخاص المرتبطة على مدار الثلاث سنوات الأخيرة.
- القوائم المالية المستقلة والمجموعة ومرفق معها تقرير مراقب الحسابات على مدار الثلاث سنوات الأخيرة.
- تحليل الربحية (حجم التعامل وهامش الربح) للتعاملات مع كل من الأشخاص المرتبطة والمستقلة على مدار الثلاث سنوات الأخيرة.
- مستندات التسعير للأشخاص المرتبطة ككل.
- الإقرارات الضريبية (الجدول ٥٠١ – ٥٠٨) على مدار الثلاث سنوات الأخيرة.
- الإيرادات من الأشخاص المرتبطة.
- الإيرادات من الأشخاص المستقلة.
- إجمالي الإيرادات.
- الربح قبل الضريبة والضريبة المدفوعة والمستحقة.
- رأس المال المرخص به والمصدر والمدفوع، والأرباح المحتجزة.
- الأصول الثابتة وغير الملموسة.

الملف المحلي

يتم إعداد الملف المحلي لكل الشركات التي لها تعاملات مع أشخاص مرتبطة سواء كانت محلية أو دولية، هذا ويتم تقديم الملف المحلي خلال مدة لا تزيد عن شهرين من تاريخ تقديم الإقرار الضريبي إلى وحدة تسعير المعاملات – مصلحة الضرائب، أو عن طريق البوابة الإلكترونية لمصلحة الضرائب (للشركات المسجلة بمركز كبار ومتوسطي الممولين) في صورة ملفات PDF مجمعة بحيث لا يزيد عدد صفحات كل ملف عن ١٥٠ صفحة.

علماً بأنه يتم تقديم الملف المحلي باللغة الإنجليزية، مع السماح بتقديم الملف باللغة العربية إذا كانت المنشأة وكافة الأشخاص المرتبطة مصرية.

والهدف من الملف المحلي هو إعطاء معلومات تفصيلية عن التعاملات تحت السيطرة لدافع الضرائب المحلي ويجب أن يحتوي على معلومات تفصيلية لتلك الواردة في الملف الرئيسي. تلك المعلومات يجب أن تحتوي على تحليل وظيفي ومعلومات مالية عن تلك الوظائف ولذلك يجب أن تضمن طريقة تسعير المعاملات المختارة وتحليل الأسعار المقارنة. ويجب أن يتم إعداد الملف المحلي لكل شركة على حدة وليس على مستوى مجموعة الشركات ككل.

المستندات المطلوبة لإعداد الملف المحلي

- المستندات الخاصة بالكيان القانوني للأشخاص المرتبطة (صحيفة الإستثمار، السجل التجاري).
- طبيعة العلاقة بين الأشخاص المرتبطة وحصص الملكية.
- سياسة التسعير (على سبيل المثال السعر المقارن الحر الداخلي).
- نسخ من العقود والإتفاقيات بين الأشخاص المرتبطة.
- طبيعة التعامل بين الأشخاص المرتبطة (مادة ١٤ من اللائحة التنفيذية للقانون ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠).
- المستندات الخاصة بالتسعير:
 - قوائم الأسعار.
 - عينة من الفواتير الأشخاص المرتبطة.
 - عينة من الفواتير الأشخاص المستقلة.
- قيمة المعاملات مع الأشخاص المرتبطة على مدار الثلاث سنوات الأخيرة.
- القوائم المالية ومرفق معها تقرير مراقب الحسابات (بالنسبة للشركة الأم) (القابضة) كل من القوائم المالية المستقلة والمجمعة) على مدار الثلاث سنوات الأخيرة.
- تحليل الربحية (حجم التعامل وهامش الربح) للتعاملات مع كل من الأشخاص المرتبطة والمستقلة على مدار الثلاث سنوات الأخيرة.
- مستندات التسعير للأشخاص المرتبطة ككل.
- مستندات المقارنة مع السنوات السابقة.
- الإقرارات الضريبية (الجدول ٥٠١ – ٥٠٨) على مدار الثلاث سنوات الأخيرة.

التقرير على مستوى الدولة

التقرير على مستوى الدولة هو تقرير يتم إعداده وتقديمه في كل دول مزاوله نشاط المجموعة، ويجب أن يتضمن معلومات واسعة عن التوزيع الجغرافي لنشاط المجموعة ومكان الشركة الأم وفروعها وإستثماراتها حول العالم والتوزيع الاقتصادي للأنشطة الاقتصادية وأماكن خلق القيمة. كما يجب أن يتضمن التقرير عدد العاملين ورأس المال العامل والأرباح المحققة والأصول المعنوية غير الملموسة لدي مجموعة الشركات، وفي كل دولة على حدة.

ويجب أن تحدد الشركة الأم كل شركة داخل المجموعة ونشاطها الاقتصادي المؤدى داخل الدول المختلفة وتوضيح نصيب كل دولة على حدة من الأنشطة الاقتصادية. ويجب إيضاح قائمة بالأشكال القانونية والبيانات المالية لشركات المجموعة.

ويتم إعداد التقرير على مستوى الدولة في حالة وجود تعاملات مع أشخاص مرتبطة بالخارج إذا تجاوز رقم أعمال المجموعة مبلغ سبعمائة وخمسون مليون يورو، هذا ويتم تقديم التقرير على مستوى الدولة خلال مدة لا تزيد عن سنة من تاريخ تقديم الإقرار الضريبي إلى وحدة تسعير المعاملات – مصلحة الضرائب، أو عن طريق البوابة الإلكترونية لمصلحة الضرائب (للشركات المسجلة بمركز كبار ومتوسطي الممولين).

ويتضمن التقرير ثلاثة جداول على النحو التالي:

الجدول الأول

- الإختصاص الضريبي (الدولة التي يقع في نطاقها الشركة الأم).
- الإيرادات من الأشخاص المرتبطة.
- الإيرادات من الأشخاص المستقلة.
- إجمالي الإيرادات.
- الربح قبل الضريبة.
- الضريبة المدفوعة والمستحقة.
- رأس المال العامل
- رأس المال المستثمر
- رأس المال المرخص به والمصدر والمدفوع.
- الأرباح المحتجزة.
- الأصول الثابتة.
- الأصول غير الملموسة.
- عدد الموظفين.



Khaled Mostafa Elsheikh

CA, MESAA, METS

الجدول الثاني

- تفاصيل الكيانات المكونة للمجموعة
- دول التأسيس لهذه الشركات.
- دول الإقامة الضريبية لهذه الشركات

الجدول الثالث

- الشركات التي توفر المعلومات الإضافية ذات الصلة بأنشطة المجموعة.

تطبيقات على إعداد الإقرارات الضريبية على أرباح الأشخاص الاعتبارية

مثال ١: شركة الإتحاد ش.م.م. تعمل في التجارة، وغير مُقيدة في بورصة الأوراق المالية، بلغ صافي الربح المحاسبي لها قبل الضرائب ٦,٦٥٠,٠٠٠ جنية وذلك وفقاً لقائمة الدخل المُعدة طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية عن السنة المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٠

المطلوب: إعداد الإقرار الضريبي وحساب ضريبة الدخل المستحقة على الشركة وفقاً لأحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥. إذا علمت أن:

- بلغ إجمالي المبيعات ٢٨,٣٠٠,٠٠٠ جنية، وتكلفة المبيعات ١٨,٦٠٠,٠٠٠ جنية منها ١٥٠,٠٠٠ جنية مصروفات غير مؤيدة بمستندات ضريبية، كما بلغ إجمالي مصاريف البيع والتوزيع ٣,٠٠٠,٠٠٠ جنية منها ١٢٠,٠٠٠ جنية مصروفات غير مؤيدة بمستندات ضريبية.
- بلغت المصروفات العمومية والإدارية ٣,٩٠٠,٠٠٠ جنية منها مبلغ ١٤٠,٠٠٠ جنية إهلاك محاسبي، ومبلغ ٣٤٠,٥٠٠ جنية مصروفات غير مؤيدة بمستندات ضريبية، كما تضمنت مبلغ ٢٠,٠٠٠ جنية فروق فحص ضريبة دمغة عن السنوات ٢٠١٥ حتى ٢٠١٨، ومبلغ ٢٥٠,٠٠٠ تبرعات منها ١٠٠,٠٠٠ جنية قيمة تبرعات للفقراء ومبلغ ١٥٠,٠٠٠ جنية تبرعات عينية لمعهد الأورام – جهة حكومية – بفاتورة ضريبية باسم معهد الأورام.
- بلغت قيمة العوائد الناتجة من الإستثمار في الأوراق المالية مبلغ ٣,٠٠٠,٠٠٠ جنية عبارة عن ٣,٠٠٠,٠٠٠ جنية أرباح بيع أوراق مالية مُقيدة في بورصة الأوراق المالية، ومبلغ ١٠٠,٠٠٠ جنية أرباح إعادة تقييم رصيد الإستثمارات في الأوراق المالية في ٣١/١٢/٢٠٢٠، ومبلغ ١٠٠,٠٠٠ جنية خسائر بيع أوراق مالية مُقيدة في البورصة المصرية.
- حصلت الشركة على توزيعات أرباح بمبلغ ١,٢٠٠,٠٠٠ جنية من إحدى الشركات التابعة المُقيدة في البورصة المصرية المُستثمر فيها منذ عام ٢٠١٢ وكانت نسبة المساهمة ٣٠٪ مع العلم بأن الشركة التي قامت بالتوزيع قد قامت بخصم ٦٠,٠٠٠ جنية تحت حساب الضريبة وقامت الشركة بإدراج هذه الضريبة ضمن المصاريف العمومية.
- بلغت قيمة الأرباح الرأسمالية الناتجة من بيع إحدى سيارات الشركة مبلغ ٤٠,٠٠٠ جنية (قيمة البيع ١٠٠,٠٠٠ جنية وصافي القيمة الدفترية في تاريخ البيع ٦٠,٠٠٠ جنية).
- بلغت بدلات ومكافآت أعضاء مجلس الإدارة والمساهمين المحملة على قائمة الدخل مبلغ ٣٢٠,٠٠٠ جنية.
- بلغت قيمة المساهمة التكافلية المحملة على قائمة الدخل مبلغ ٧٠,٠٠٠ جنية.
- كانت بيانات الأصول الثابتة لأغراض حساب الإهلاك الضريبي كما يلي:
 - بلغ رصيد أول المدة لبند أجهزة الحاسب الآلي مبلغ ٧٠,٠٠٠ جنية والإضافات خلال العام ٩٠,٠٠٠ جنية.
 - بلغ رصيد أول المدة لبند وسائل النقل ٩٠,٠٠٠ جنية ولا يوجد إضافات.
- بلغت الخسائر الضريبية المرحلة مبلغ ٤٥٠,٠٠٠ جنية
- مبلغ ٢٠,٠٠٠ جنية تخص عام ٢٠١٤



- مبلغ ٢٥,٠٠٠ جنية تخص عام ٢٠١٥

■ بلغت الضريبة المسددة طبقاً لنظام الخصم والتحصيل من تحت حساب الضريبة ٦٠,٠٠٠ جنية

الحا

ملخص قائمة الدخل

بيان	جنية	جنية
المبيعات		٢٨,٣٠٠,٠٠٠
تكلفة البضاعة المباعة		(١٨,٦٠٠,٠٠٠)
مجمّل الربح		٩,٧٠٠,٠٠٠
الإيرادات الأخرى:		
عوائد إستثمارات في الأوراق المالية	٣,٠٠٠,٠٠٠	
إيراد توزيعات الأرباح	١,٢٠٠,٠٠٠	
أرباح رأسمالية	٤٠,٠٠٠	
		٤,٢٤٠,٠٠٠
مصاريف عمومية وإدارية	٣,٩٠٠,٠٠٠	
مصاريف بيع وتوزيع	٣,٠٠٠,٠٠٠	
بدلات ومكافآت أعضاء مجلس الإدارة	٣٢٠,٠٠٠	
المساهمة التكافلية	٧٠,٠٠٠	
		(٧,٢٩٠,٠٠٠)
صافي الربح قبل الضرائب		٦,٦٥٠,٠٠٠

∴ إجمالي الإيرادات = ٢٨,٣٠٠,٠٠٠ + ٤,٢٤٠,٠٠٠ = ٣٢,٥٤,٠٠٠ جنية

مصرف الإهلاك

يتم إضافة الإهلاك المحاسبي المحمل على قائمة الدخل ضمن المصروفات العمومية والإدارية والبالغ ١٤٠,٠٠٠ جنية

إلى صافي الربح المحاسبي، حيث إنه لا يُعد من المصروفات والتكاليف واجبة الخصم (م ٢٣ / ٢)

الإهلاك للأغراض الضريبية

بيان	وسائل النقل ٪٢٥	الحاسب الآلي ٪٥٠	الإجمالي
رصيد أول المدة	٩٠,٠٠٠	٧٠,٠٠٠	
الإضافات	--	٩٠,٠٠٠	
الإستبعادات	(١٠٠,٠٠٠)	--	
رصيد آخر المدة (أساس الإهلاك)	(١٠,٠٠٠)	١٦٠,٠٠٠	
الإهلاك الضريبي	--	٨٠,٠٠٠	٨٠,٠٠٠

الرصيد السالب لأساس الإهلاك يضاف إلى صافي الربح المحاسبي (م ٢٦)

الإهلاك الضريبي يخصم من إجمالي الربح الضريبي (م ٢٣ / ٢)



ما زاد عن نسبة ٧٪ من المصروفات العمومية والإدارية المؤيدة مستندياً (م ٢٨ من اللائحة التنفيذية)

(الجدول رقم ٤٠٨ والبند رقم ٢١٥ ضمن قائمة الإقرار التفصيلية)

بيان	جنية	جنية
إجمالي مصاريف إدارية وعمومية		٣,٩٠٠,٠٠٠
يخصم منه		
الإهلاك المحاسبي	١٤٠,٠٠٠	
مصروفات غير مؤيدة مستندياً	٣٤٠,٥٠٠	
فروق فحص ضريبة دمغة عن السنوات ٢٠١٥ حتى ٢٠١٨	٢٠,٠٠٠	
تبرعات للفقراء	١٠٠,٠٠٠	(٦٠٠,٥٠٠)
المصروفات الإدارية والعمومية المؤيدة مستندياً		٣,٢٩٩,٥٠٠
نسبة الـ ٧٪ من المصروفات العمومية والإدارية المؤيدة مستندياً		٢٣٠,٩٦٥
المصروفات الغير مؤيدة مستندياً:		
ضمن تكلفة المبيعات	١٥٠,٠٠٠	
ضمن مصاريف بيع وتوزيع	١٢٠,٠٠٠	
ضمن المصاريف الإدارية والعمومية	٣٤٠,٥٠٠	
		٦١٠,٥٠٠
ما زاد عن نسبة الـ ٧٪ من المصروفات العمومية والإدارية المؤيدة مستندياً		٣٧٩,٥٣٥

التبرعات (م ٢٣ / ٧,٨)

- التبرعات لمعهد الأورام – جهة حكومية – عبارة عن أصل جديد بفاتورة ضريبية باسم معهد الأورام مبلغ ١٥٠,٠٠٠ جنية تعد بالكامل من التكاليف واجبة الخصم
- تبرعات للفقراء والبالغة ١٠٠,٠٠٠ جنية لا تعد من التكاليف وجبة الخصم وترد بالكامل للوعاء الضريبي

العوائد الناتجة من الإستثمار في الأوراق المالية (م ٤٦ مكرراً ٣، ٤، ٥)

- أرباح بيع أوراق مالية مُقيدة في بورصة الأوراق المالية بمبلغ ٣٠٠,٠٠٠ جنية وخسائر بيع أوراق مالية مُقيدة في البورصة المصرية بمبلغ ١٠٠,٠٠٠ جنية، تم تأجيل خضوعها الضريبة بموجب المادة رقم (٤) قانون ١٩٩ لسنة ٢٠٢٠.

يتم احتساب تكلفة التمويل والإستثمار عنها، ويتم إضافتها للوعاء بالإقرار الضريبي كآلاتي:

تكلفة التمويل والإستثمار = (إجمالي الإيرادات المعفاة قانوناً ÷ إجمالي الإيرادات) × مج تكلفة التمويل والإستثمار

$$= (٣٢,٥٤,٠٠٠ ÷ ٣,٠٠٠,٠٠٠) \times (١٤٠,٠٠٠ - ٣,٩٠٠,٠٠٠) = ٣٤٦,٦٥٠ \text{ جنية}$$

- أرباح إعادة تقييم رصيد الإستثمارات في الأوراق المالية بمبلغ ١٠٠,٠٠٠ جنية أرباح غير محققة (م ٢/٢٢) وبالتالي تخصم من إجمالي الربح الضريبي



توزيعات الأرباح من شركة تابعة إلى شركة قابضة (م ٥٠ / ١٠)

توزيعات الأرباح بمبلغ ١,٢٠٠,٠٠٠ جنية من إحدى الشركات التابعة المقيمة في البورصة المصرية المستثمر فيها منذ عام ٢٠١٢ ينطبق عليها البند رقم ١٠ من المادة ٥٠ قانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ حيث أن نسبة المساهمة فوق الـ ٢٥٪ ومدة حيازة الأسهم تزيد عن سنتين، وبالتالي فإن هذه التوزيعات معفاة من الضريبة، على أن يتم إضافة ١٠٪ منها إلى الوعاء الضريبي مقابل كافة التكاليف غير واجبة الخصم ١٢٠,٠٠٠ جنية (١,٢٠٠,٠٠٠ × ١٠٪)

الخسائر المرحلة (م ٢٩)

- الخسائر المرحلة التي تخص عام ٢٠١٤ بمبلغ ٢٠,٠٠٠ جنية لا يجوز خصمها حيث مر عليها أكثر من خمس سنوات.
- الخسائر المرحلة التي تخص عام ٢٠١٥ بمبلغ ٢٥,٠٠٠ جنية يجوز خصمها حيث مر عليها خمس سنوات فقط.

الجدول رقم (٤٠٨) بالإقرار الضريبي:

البيان	سنة الإقرار	السنة السابقة
تكلفة التمويل والإستثمار للإيرادات المعفاة طبقاً للقانون	١٢٠,٠٠٠	--
تكلفة التمويل والإستثمار الخاصة بالتوزيعات طبقاً لقرار ق ٩٦ لسنة ٢٠١٥	--	--
تكلفة التمويل والإستثمار الخاصة بالأرباح الرأسمالية للأوراق المالية المقيمة في البورصة	٣٤٦,٦٥٠	--
تكلفة التمويل والإستثمار الخاصة بعوائد صناديق الإستثمار المعفاة	--	--
فروق العملة المدينة غير المحققة	--	--
فروق العملة الدائنة المحققة (السابق خصمها من الوعاء)	--	--
ما زاد عن نسبة ٧٪ من المصروفات العمومية والإدارية المؤيدة مستندياً	٣٧٩,٥٣٥	--
المساهمة التكافلية بنسبة ٢.٥ في الألف طبقاً لأحكام قانون ٢ لسنة ٢٠١٨	٧٠,٠٠٠	--
الضريبة المسددة على التوزيعات	٦٠,٠٠٠	--
	--	--
الإجمالي (يرحل للبند رقم ٢١٥ من قائمة الإقرار التفصيلية)	٩٧٦,١٨٥	--



الجدول رقم (٤١٣) الوارد بالإقرار الضريبي:

البيان	سنة الإقرار	السنة السابقة
توزيعات أرباح الأسهم والحصص التي تحصل عليها الأشخاص الاعتبارية المقيدة مقابل مساهمتها في أشخاص اعتبارية مقيمة أخرى طبقاً لأحكام القانون ٩٦ لسنة ٢٠١٥	--	--
فروق العملة المدينة المحققة (السابق خصمها من الوعاء)	--	--
فروق العملة الدائنة غير المحققة	--	--
أرباح إعادة تقييم الأوراق المالية	١٠٠٠,٠٠٠	--
	--	--
	--	--
الإجمالي (يرحل للبند رقم ٣٠٨ من قائمة الإقرار التفصيلية)	--	--

الجدول رقم (٤١٤) الوارد بالإقرار الضريبي:

البيان	المبلغ
أولاً: إعفاءات بموجب القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥	
الزيادة في العوائد الدائنة المعفاة أو غير الخاضعة للضريبة عن العوائد المدينة*	--
توزيعات صناديق الاستثمار في الأوراق المالية المنشأة وفقاً لقانون سوق المال رقم ٩٥ لسنة ١٩٩٢ التي لا يقل استثمارها في الأوراق المالية وغيرها من أدوات الدين عن ٨٠٪ و عائداً الاستثمار في صناديق الاستثمار النقدية وعائد السندات المقيدة في جداول بورصة الأوراق المالية دون سندات الخزنة، وأرباح صناديق الاستثمار التي يقتصر نشاطها على الاستثمار في النقد دون غيره طبقاً لحكم المادة ٥٠ بند ٧ من قانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته.	--
العوائد التي تحصل عليها الأشخاص الاعتبارية عن الأوراق المالية وشهادات الإيداع التي يصدرها البنك المركزي المصري أو الإيرادات الناتجة عن التعامل فيها وذلك استثناء من حكم المادة ٥٦ من القانون	--
توزيعات الأرباح التي تحصل عليها الشركة الأم أو القابضة من الشركات التابعة المقيمة وغير المقيمة بعد إضافة نسبة ١٠ ٪ من هذه التوزيعات مقابل كافة التكاليف غير واجبة الخصم من قيمة هذه التوزيعات للوعاء الخاضع للشركة الأم أو القابضة طبقاً لحكم المادة ٥٠ بند ١٠ من قانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته وذلك بالشروط التالية: أ - ألا يقل نسبة مساهمة الشركة الأم أو القابضة عن ٢٥ ٪ في رأس مال الشركة التابعة أو حقوق التصويت. ب - ألا تقل مدة الحياة للشركة الأم أو القابضة عن سنتين أو ان يكون هناك التزام بالاحتفاظ لمدة سنتين.	١,٢٠٠,٠٠٠
الأرباح الناتجة عن التعامل في الأوراق المالية المقيدة في سوق الأوراق المالية طبقاً لأحكام القانون ٩٦ لسنة ٢٠١٥	٣,٠٠٠,٠٠٠
	--
الإجمالي (يرحل للبند رقم ٣٠٨ من قائمة الإقرار التفصيلية)	٤,٢٠٠,٠٠٠

قائمة الإقرار التفصيلية

السنة السابقة	سنة الإقرار	البند	
			بيانات قائمة الدخل
	٢٨,٣٠٠,٠٠٠	١٠١	صافي الإيرادات (مرحل من البند ٧٠٢ من قائمة الدخل)
	(١٨,٦٠٠,٠٠٠)	١٠٢	تكلفة الحصول على الإيراد. (مرحل من البند ٧٠٣ من قائمة الدخل)
	٩,٧٠٠,٠٠٠	١٠٣	مجمل الربح/ الخسارة (مرحل من البند ٧٠٤ من قائمة الدخل)
	٤,٢٤٠,٠٠٠	١٠٤	الإيرادات الأخرى (مرحل من البند ٧٠٥ من قائمة الدخل)
	(٧,٢٩٠,٠٠٠)	١٠٥	إجمالي المصروفات بما فيها المخصصات والإحتياطيات والإهلاكات وضريبة الدخل والضريبة المؤجلة (مرحل من البنود ٧٠٦, ٧٠٧, ٧٠٨, ٧١٠, ٧١١ من قائمة الدخل)
	٦,٦٥٠,٠٠٠	١٠٦	صافي الربح المحاسبي/ الخسارة المحاسبية (مرحل من البند ٧١٢ من قائمة الدخل)
			يضاف إلى صافي الربح المحاسبي أو يخصم من الخسارة المحاسبية الآتي:
		٢٠١	مبالغ لم تدرج بقائمة الدخل وتعد من الإيرادات الخاضعة للضريبة [جدول ٤٠١]
	١٤٠,٠٠٠	٢٠٢	اهلاكات الأصول الثابتة المادية أو المعنوية المحملة على الحسابات م ٢٥, ٢٦
		٢٠٣	الخسائر الرأسمالية الناتجة عن بيع أصول يتم إهلاكها وفقاً للمادة ٢٦ [جدول ٤٠٣]
		٢٠٣	الفروق الضريبية الناتجة عن بيع أصول يتم إهلاكها وفقاً للبنود ٢٠١ م ٢٥ [جدول ٤٠٣]
		٢٠٤	الضريبة على الدخل والضريبة المؤجلة، بند ٣ م ٢٤ [الجدول رقم ٤١٦]
		٢٠٥	ما يزيد عن نسبة ٢٠٪ المستقطعة سنوياً لحساب الصناديق الخاصة، بند ٥ م ٢٣ [الجدول رقم ٤١٥]
	١٠٠,٠٠٠	٢٠٦	التبرعات والاعانات المدفوعة لغير الحكومة، بند ٨ م ٢٣ [الجدول رقم ٤٠٢]
		٢٠٧	الاحتياطيات والمخصصات على إختلاف أنواعها، م ٢٤. [الجدول رقم ٤٠٤]
		٢٠٨	الغرامات والتعويضات والعقوبات المالية، بند ٩ م ٢٣، بند ٢ م ٢٤
		٢٠٩	العوائد المدنية والتي لا يتوافر فيها شروط إعتبارها من التكاليف واجبة الخصم بند ١ م ٢٣، بند ٤ م ٥٢ و ٦ م ٢٤، بند ١ م ٥٢ [الجدول رقم ٤٠٥]
		٢١٠	الديون المعدومة غير المستوفاة لشروط الخصم، م ٢٨ [الجدول رقم ٤٠٦]
	١٠,٠٠٠	٢١١	الرصيد السالب أساس الاهلاك، م ٢٦ [الجدول رقم ٤١١]
	٣٢٠,٠٠٠	٢١٢	مقابل الحضور الذي يدفع للمساهمين بمناسبة حضور الجمعيات، بند ٣ م ٥٢
		٢١٢	ما يحصل عليه أعضاء مجلس الإدارة من مكافآت العضوية وبدلاتها، بند ٣ م ٥٢
		٢١٣	خسائر اجنبية محققة خارج مصر، م ٥٤ [الجدول رقم ٤٠٧]
		٢١٤	الخسائر المحتملة للعقود طويلة الأجل والتي لا تخص الفترة الضريبية، م ٢١ [جدول ٨٠١]
	٩٧٦,١٨٥	٢١٥	اضافات أخرى صافي الربح المحاسبي/ خصومات أخرى من الخسارة المحاسبية [الجدول رقم ٤٠٨]
	٨,١٩٦,١٨٥	٢١٦	إجمالي الربح الضريبي / (الخسارة الضريبية)
			يخصم من إجمالي الربح الضريبي / (الخسارة الضريبية) الآتي:

السنة السابقة	سنة الإقرار	البند	
		٣٠١	مبالغ لم تدرج في قائمة الدخل وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية وتُعد من التكاليف واجبة الخصم [الجدول رقم ٤٠٩]
	(٨٠,٠٠٠)	٣٠٢	الاهلاكات الضريبية، م ٢٥، م ٢٦، م ٢٧ [الجدول رقم ٤١١]
	(٤٠,٠٠٠)	٣٠٣	الأرباح الرأسمالية والفروق الضريبية الناتجة عن بيع أصول [الجدول رقم ٤٠٣]
		٣٠٤	ديون معدومة تتوافر فيها شروط الخصم وتم خصمها من المخصص، م ٢٨ [جدول ٤٠٦]
		٣٠٥	مخصصات واحتياطات سبق خضوعها للضريبة، م ٢٤ [الجدول رقم ٤١٠]
		٣٠٦	المستخدم من المخصصات لمواجهة تكاليف واجبة الخصم، م ٢٤ [الجدول رقم ٤٠٤]
		٣٠٧	خسائر العقود طويلة الأجل المنتهية خلال الفترة الضريبية والتي سبق ردها للوعاء م ٢١ [الجدول رقم ٨٠٢]
	(١٠٠٠,٠٠٠)	٣٠٨	خصومات أخرى إلى إجمالي الربح الضريبي / إضافات أخرى إلى الخسارة الضريبية [الجدول رقم ٤١٣]
	٦,٩٧٦,١٨٥	٣٠٩	صافي الربح الضريبي/ الخسارة الضريبية (المعدل)
			يخصم منه أو يضاف إليه
		٣١٠	التبرعات المدفوعة للجمعيات والمؤسسات الأهلية المشهورة ولدور العلم والمستشفيات الخاضعة للإشراف الحكومي ومؤسسات البحث العلمي المصرية بند ٨ م ٢٣، بند ١٥ م ١٥ بما لا يجاوز ١١٠/١٠ [جدول ٤٠٢]
		٣١١	الخسائر المرحلة [الجدول رقم ٤١٢]
		٣١٢	الوعاء الضريبي
	٤,٢٠٠,٠٠٠	٣١٣	الإعفاءات [الجدول رقم ٤١٤]
		٣١٤	الحافز الاستثماري الخاص بالشركات المؤسسة وفقاً للقانون ٧٢ لسنة ٢٠١٧ [جدول ٤٢١]
		٣١٥	صافي الوعاء الضريبي
		٣١٦	هذا البند يملأ في حالة المنشآت التي لازالت في فترة الإعفاء الضريبي (١) أوعية ضريبية مستقلة، إذا كانت نتيجة النشاط الواردة بالبند ٣١٥ أرباح معفاة، تدرج الأوعية المستقلة في هذا البند
		٣١٧	(٢) الوعاء الضريبي في حالة وجود خسارة، مقاصة بين البندين ٣١٥ و ٣١٦
			هذا البند يملأ في حالة المنشآت التي تعد قوائمها المالية بعملة أجنبية سعر صرف الدولار في نهاية السنة (بالجنية المصري)
	٢,٧٧٦,١٨٥	٣١٨	صافي الوعاء الخاضع للضريبة مقوم بالجنية المصري

بيانات الإقرار

بند	بيان
٠٠١	مأمورية ضرائب
٠٠١	الشركات المساهمة بالإسكندرية
٠٠٢	الفترة
٠٠٣	من ٢٠٢٠/١/١ إلى ٢٠٢٠/١٢/٣١
٠٠٤	اسم الشخص الاعتباري:
٠٠٥	شركة الإتحاد ش.م.م.
٠٠٦	رقم التسجيل الضريبي
	--- / --- / ---
	رقم الملف الضريبي
	--- / --- / --- / ٥
	نسبة المساهمة ٢.٥ في الألف
	٧٠,٠٠٠
	قيمة المبيعات/ الإيرادات السنوية
	٢٨,٣٠٠,٠٠٠

ملخص المستحقات الضريبية

السنة السابقة	سنة الإقرار	البند	
	٦٢٤,٦٤٢	٠١٠	الضريبة المستحقة
			يخصم منها في حدود الضريبة المستحقة
	--	٠١٥	الضريبة الأجنبية المسددة عن الأرباح المحققة بالخارج
		٠٢٠	الضريبة المقطوعة أو المحسوبة
	٦٢٤,٦٤٢	٠٢٥	صافي الضريبة المستحقة [١٠ - (٢٠+١٥)]
			يخصم منها التسديدات
	--	٠٣٠	رصيد مسدد بالزيادة من سنوات سابقة
	--	٠٣٥	الضريبة الواجب إستردادها عن عقود طويلة الأجل
	--	٠٤٠	الضريبة المسددة طبقاً لنظام الدفعات المقدمة
	--	٠٤٥	العائد المستحق طبقاً لنظام الدفعات المقدمة
	(٦٠,٠٠٠)	٠٥٠	المبالغ المسددة طبقاً لنظام الخصم والتحويل من تحت حساب الضريبة
	--	٠٥٥	الضريبة المسددة مع الإقرار الأصلي إذا كان هذا الإقرار معدلاً
	(٦٠,٠٠٠)	٠٦٠	مجموع التسديدات (من ٣٠ إلى ٥٥)
	٥٦٤,٦٤٢	٠٦٥	الضريبة الواجب سدادها/ المسددة بالزيادة (٢٥ - ٦٠)
	--	٠٧٠	فروق ضريبة التوزيعات للأسهم والحصص
	--	٠٧٥	الضريبة المستحقة على توزيعات شركات الأشخاص
بتاريخ		٠٨٠	تم السداد نقداً/ بالشيك / سداد إلكتروني رقم:



مثال ٢: شركة السواحل ش.م.م. تعمل في التجارة، بلغ صافي الربح المحاسبي لها قبل الضرائب ٨,٧٨٠,٠٠٠ جنية وذلك وفقاً لقائمة الدخل المُعدة طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية عن السنة المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٠

المطلوب: إعداد الإقرار الضريبي وحساب ضريبة الدخل المستحقة على الشركة وفقاً لأحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥.

إذا علمت أن:

- بلغ إجمالي المبيعات ١٦,٠٠٠,٠٠٠ جنية، وتكلفة المبيعات ١٢,٠٠٠,٠٠٠ جنية منها ٨٧,٠٠٠ جنية مصروفات غير مؤيدة بمستندات ضريبية، كما بلغت المصروفات الإدارية والعمومية ١,٦٠٠,٠٠٠ جنية منها مبلغ ٢٤٤,٠٠٠ جنية إهلاك محاسبي، ومبلغ ٨٠,٥٠٠ جنية مصروفات غير مؤيدة بمستندات ضريبية ومبلغ ١٥,٠٠٠ جنية عبارة عن إيجار شهري نوفمبر وديسمبر ٢٠١٩، كما بلغت إجمالي مصاريف البيع والتوزيع ٢,٠٠٠,٠٠٠ جنية منها ١٥٠,٠٠٠ جنية مصروفات غير مؤيدة بمستندات ضريبية.
- قامت الشركة بتقييم مخزون آخر المدة بصافي القيمة البيعية والتي بلغت ٣,١٠٠ جنية للطن مقابل ٣,٢٠٠ جنية للتكلفة وبلغت كمية مخزون آخر المدة ٥,٠٠٠ طن.
- تحصلت الشركة خلال العام على توزيعات نتيجة مساهمتها في إحدى الشركات المقيمة بلغت ٢,٤٨٠,٠٠٠ جنية، وكانت نسبة مساهمتها ١٥٪ وقامت الشركة الموزعة بخصم ٢٤٨,٠٠٠ جنية
- تحصلت الشركة خلال العام على أرباح من الإستثمار في شراء وبيع الأوراق المالية في بورصة طوكيو بمبلغ ٢,٠٠٠,٠٠٠ جنية.
- تحصلت الشركة خلال العام على أرباح من الإستثمار في شراء وبيع الأوراق المالية في البورصة المصرية بمبلغ ١,٥٠٠,٠٠٠ جنية.
- باعت الشركة حصتها في إحدى الشركات الغير مقيدة في البورصة المصرية بمبلغ ١٠,٠٠٠,٠٠٠ جنية في حين أن تكلفة الشراء بلغت ٨,٠٠٠,٠٠٠ جنية، في حين بلغ رصيد الإستثمارات في تاريخ البيع ٧,٠٠٠,٠٠٠ جنية مع العلم بأن الشركة تطبق طريقة حقوق الملكية في معالجة هذه الإستثمارات والفرق بين تكلفة الإقتناء ورصيد الإستثمار في تاريخ البيع عبارة عن نصيب الشركة في خسائر الشركة المستثمر فيها.
- بلغ إجمالي المصاريف التمويلية خلال السنة مبلغ ٦٠٠,٠٠٠ جنية مصري ناتجة عن القروض التي حصلت عليها الشركة وكان بيانها كالتالي:

- قرض من شخص طبيعي غير خاضع بمبلغ ١,٠٠٠,٠٠٠ جنية مصري بمعدل فائدة ١٠٪ سنوياً
- قرض من أحد البنوك بمبلغ ٥,٠٠٠,٠٠٠ جنية مصري بمعدل فائدة ١٠٪ سنوياً، وتم الحصول على هذا القرض بتاريخ ٢٠٢٠/١/١ لمدة عام، وتم استخدام هذه القروض في نشاط الشركة، وكان متوسط القروض إلى حقوق الملكية ١:٣ وسعر الخصم والإئتمان المعلن من البنك ٩.٥٪.
- بلغت الضريبة المسددة طبقاً لنظام الخصم والتحويل تحت حساب الضريبة ٤٠,٠٠٠ جنية، والضريبة المسددة بالزيادة من سنوات سابقة ٢٥,٠٠٠ جنية
- كانت بيانات الأصول الثابتة لأغراض حساب الإهلاك الضريبي كما يلي:
- بلغ رصيد أول المدة لبند أجهزة الحاسب الآلي مبلغ ١٥٠,٠٠٠ جنية والإضافات خلال العام ٢٠٠,٠٠٠ جنية.
- بلغ رصيد أول المدة لبند أصول أخرى ١٠٠,٠٠٠ جنية والإضافات خلال العام ١٥٠,٠٠٠ جنية.

الحل

ملخص قائمة الدخل

بيان	جنية	جنية
المبيعات	١٦,٠٠٠,٠٠٠	
تكلفة البضاعة المباعة	(١٢,٠٠٠,٠٠٠)	
مجمّل الربح	٤,٠٠٠,٠٠٠	
الإيرادات الأخرى:		
إيراد توزيعات أرباح	٢,٤٨٠,٠٠٠	
أرباح إستثمارات في أوراق مالية (بورصة طوكيو)	٢,٠٠٠,٠٠٠	
أرباح إستثمارات في أوراق مالية (البورصة المصرية)	١,٥٠٠,٠٠٠	
أرباح بيع إستثمارات في شركات شقيقة	٣,٠٠٠,٠٠٠	
	٨,٩٨٠,٠٠٠	
مصاريف عمومية وإدارية	١,٦٠٠,٠٠٠	
مصاريف بيع وتوزيع	٢,٠٠٠,٠٠٠	
مصروفات تمويلية	٦٠٠,٠٠٠	
	(٤,٢٠٠,٠٠٠)	
صافي الربح قبل الضرائب	٨,٧٨٠,٠٠٠	

∴ إجمالي الإيرادات = ١٦,٠٠٠,٠٠٠ + ٨,٩٨٠,٠٠٠ = ٢٤,٩٨٠,٠٠٠ جنية

مصروف الإهلاك (جدول ٤١١)

يتم إضافة الإهلاك المحاسبي المحمل على قائمة الدخل ضمن المصروفات العمومية والإدارية والبالغ ٢٤٤,٠٠٠ جنية إلى صافي الربح المحاسبي، حيث إنه لا يُعد من المصروفات والتكاليف واجبة الخصم (م ٢/٢٣)

الإهلاك للأغراض الضريبية

بيان	أصول أخرى ٪٢٥	الحاسب الآلي ٪٥٠	الإجمالي
رصيد أول المدة	١٠٠,٠٠٠	١٥٠,٠٠٠	
الإضافات	١٥٠,٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠	
رصيد آخر المدة (أساس الإهلاك)	٢٥٠,٠٠٠	٣٥٠,٠٠٠	
الإهلاك الضريبي	٦٢,٥٠٠	١٧٥,٠٠٠	٢٣٧,٥٠٠

الإهلاك الضريبي يخصم من إجمالي الربح الضريبي (م ٢/٢٣)



ما زاد عن نسبة ٧٪ من المصروفات العمومية والإدارية المؤيدة مستندياً (م ٢٨ من اللائحة التنفيذية) (جدول ٤٠٨)

البيان	جنية	جنية
إجمالي المصروفات العمومية والإدارية	١,٦٠٠,٠٠٠	
يخصم		
الإهلاك المحاسبي	٢٤٤,٠٠٠	
إيجار شهري نوفمبر وديسمبر للسنة السابقة	١٥,٠٠٠	
مصروفات غير مؤيدة بفواتير ضريبية ضمن م. إدارية وعمومية	٨٠,٥٠٠	(٣٣٩,٥٠٠)
المصروفات الإدارية والعمومية المؤيدة مستندياً	١,٢٦٠,٥٠٠	
نسبة الـ ٧٪ من المصاريف الإدارية والعمومية المؤيدة مستندياً $١,٢٦٠,٥٠٠ \times ٧\%$	٨٨,٢٣٥	
بفارق مع إجمالي ما يلي		
مصروفات غير مؤيدة بفواتير ضريبية ضمن تكلفة المبيعات	٨٧,٠٠٠	
مصروفات غير مؤيدة بفواتير ضريبية ضمن م. إدارية وعمومية	٨٠,٥٠٠	
تتضمن مصاريف البيع والتوزيع مصروفات غير مؤيدة بفواتير ضريبية	١٥٠,٠٠٠	٣١٧,٥٠٠
ما يرد للوعاء بالإقرار الضريبي		
ما يزيد عن نسبة الـ ٧٪ من المصاريف الإدارية والعمومية المؤيدة مستندياً $= ٨٨,٢٣٥ - ٣١٧,٥٠٠$	٢٢٩,٢٦٥	
إيجار شهري نوفمبر وديسمبر للسنة السابقة	١٥,٠٠٠	
إجمالي ما يرد للوعاء الضريبي	٢٤٤,٢٦٥	

تقييم مخزون آخر المدة (م ٢٢) (جدول ٤٠٤)

قامت الشركة بتقييم مخزون آخر المدة بصافي القيمة البيعية والتي بلغت ٣,١٠٠ جنية للطن مقابل ٣,٢٠٠ جنية للتكلفة وبلغت كمية مخزون آخر المدة ٥,٠٠٠ طن.

الخسائر غير المحققة المحملة على قائمة الدخل = ٥,٠٠٠ طن $\times (٣,١٠٠ - ٣,٢٠٠)$ = ٥٠٠,٠٠٠ جنية

العوائد الناتجة من الإستثمار في الأوراق المالية (م ٥٦ مكرراً، م ٤٦ مكرراً ٣,٤,٥) (جدول ٤١٣, ٤١٤)

■ توزيعات نتيجة مساهمتها في إحدى الشركات المقيمة بلغت ٢,٤٨٠,٠٠٠ جنية، وكانت نسبة مساهمتها ١٥٪ وقامت الشركة الموزعة بخصم ٢٤٨,٠٠٠ جنية، تعد وعاء مستقل وتخضع من وعاء الضريبة بالجدول ٤١٣ مع

ضرورة خصم ما يقابلها من تكاليف طبقاً لما ورد بالمادة ٥٦ مكرراً من القانون

تكلفة التمويل والإستثمار = (إيرادات التوزيعات ÷ إجمالي الإيرادات) \times مجد تكلفة التمويل والإستثمار

= $(٢٤,٩٨٠,٠٠٠ \div ٢,٤٨٠,٠٠٠) \times (٢٤٤,٠٠٠ - ١,٦٠٠,٠٠٠ + ٦٠٠,٠٠٠)$ = ١٩٤,١٩٠ جنية

■ أرباح من الإستثمار في شراء وبيع الأوراق المالية في بورصة طوكيو بمبلغ ٢,٠٠٠,٠٠٠ جنية، أرباح خاضعة للضريبة مع حق الشركة في خصم الضريبة المسددة بالخارج

■ أرباح من الإستثمار في شراء وبيع الأوراق المالية في البورصة المصرية بمبلغ ١,٥٠٠,٠٠٠ جنية، تم تأجيل خضوعها للضريبة بموجب المادة رقم (٤) قانون ١٩٩ لسنة ٢٠٢٠.



يتم احتساب تكلفة التمويل والإستثمار عنها، ويتم إضافتها للوعاء بالإقرار الضريبي كآلاتي:

تكلفة التمويل والإستثمار = (إجمالي الإيرادات الأوراق المالية ÷ إجمالي الإيرادات) × مجد تكلفة التمويل والإستثمار

إجمالي تكاليف التمويل والإستثمار = مصاريف التمويل + (المصاريف العمومية - م. الإهلاك والمخصصات)

$$= (٢٤,٩٨٠,٠٠٠ \div ١,٥٠٠,٠٠٠) \times (٦٠٠,٠٠٠ + ١,٦٠٠,٠٠٠ - ٢٤٤,٠٠٠) = ١١٧,٤٥٤ \text{ جنية}$$

- أرباح بيع الشركة حصتها في إحدى الشركات الغير مقيدة في البورصة المصرية بمبلغ ٣,٠٠٠,٠٠٠ جنية (٧,٠٠٠,٠٠٠ - ١٠,٠٠٠,٠٠٠) تدرج ضمن الإيرادات الأخرى، على أن يتم خصم خسائر إعادة تقييم ١,٠٠٠,٠٠٠ جنية (٨,٠٠٠,٠٠٠ - ٧,٠٠٠,٠٠٠) من الوعاء الخاضع للضريبة (جدول ٤١٣) حيث أنها خسائر غير محققة.

تكاليف التمويل (م ٢٤ بنود ٤، ٥، ٦ م ٥٢ بند ١)

- قرض من شخص طبيعي غير خاضع بمبلغ ١,٠٠٠,٠٠٠ جنية مصري بمعدل فائدة ١٠٪ سنوياً، يرد مصروف الفائدة للوعاء $١,٠٠٠,٠٠٠ \times ١٠\% = ١٠٠,٠٠٠$ جنية
- قرض من أحد البنوك بمبلغ ٥,٠٠٠,٠٠٠ جنية مصري بمعدل فائدة ١٠٪ سنوياً، وتم الحصول على هذا القرض بتاريخ ٢٠٢٠/١/١ لمدة عام، وتم إستخدام هذه القروض في نشاط الشركة، وكان متوسط القروض إلى حقوق الملكية ١: ٣ وسعر الخصم والإئتمان المعلن من البنك ٩.٥٪، يعتمد مصروف الفائدة بالكامل حيث أن نسبة القروض إلى حقوق الملكية أقل من ٤: ١ وسعر الفائدة أقل من مثلي السعر المعلن من البنك المركزي

الجدول رقم (٤٠٤) بيان حركة المخصصات والإحتياطيات:

رصيد آخر الفترة	الإستخدامات			إجمالي الإضافات	رصيد أول الفترة	اسم المخصص
	المحول إلى بنود أخرى من المخصصات	مخصصات إنتفى الغرض منها	المستخدم الفعلي			
٥٠٠,٠٠٠	--	--	--	٥٠٠,٠٠٠	--	إضمحلال قيمة المخزون
٥٠٠,٠٠٠	--	--	--	٥٠٠,٠٠٠	--	إجمالي المخصصات (١)
رصيد آخر الفترة	المحول من بنود أخرى للإحتياطي	المرتد من الإحتياطي	تغذية الإحتياطي		رصيد أول الفترة	اسم الإحتياطي
			من غير ح/ التوزيع	من ح/ التوزيع		
--	--	--	--	--	--	إجمالي الإحتياطيات (٢)
٥٠٠,٠٠٠	--	--	--	٥٠٠,٠٠٠	--	الإجمالي (١) + (٢)

يرحل للبند رقم ٢٠٧ أو ٣٠٦ من قائمة الإقرار التفصيلية.

الجدول رقم (٤٠٥) بيان بالعوائد المدينة التي يتم إضافتها للوعاء الضريبي

البيان	٢٠٢٠	٢٠١٩
١- عوائد القروض المستخدمة في غير النشاط	--	--
٢- العائد على قرض فيما يجاوز مثلي سعر الإئتمان والخصم	--	--
٣- عوائد القروض والديون على إختلاف أنواعها المدفوعة لأشخاص طبيعيين غير خاضعين للضريبة أو معفيين منها	١٠٠,٠٠٠	--
٤- العوائد المدفوعة على القروض والسلفيات فيما يزيد عن النسبة الواردة بالقانون	--	--
٥-	--	--
الإجمالي (يرحل للبند رقم ٢٠٩ من قائمة الإقرار التفصيلية)	١٠٠,٠٠٠	--

الجدول رقم (٤٠٨) بالإقرار الضريبي:

البيان	سنة الإقرار	السنة السابقة
تكلفة التمويل والإستثمار للإيرادات المعفاة طبقاً للقانون	--	--
تكلفة التمويل والإستثمار الخاصة بالتوزيعات طبقاً لقرار ق ٩٦ لسنة ٢٠١٥	١٩٤,١٩٠	--
تكلفة التمويل والإستثمار الخاصة بالأرباح الرأسمالية للأوراق المالية المقيدة في البورصة	١١٧,٤٥٤	--
تكلفة التمويل والإستثمار الخاصة بعوائد صناديق الإستثمار المعفاة	--	--
فروق العملة المدينة غير المحققة	--	--
فروق العملة الدائنة المحققة (السابق خصمها من الوعاء)	--	--
ما زاد عن نسبة ٧٪ من المصروفات العمومية والإدارية المؤيدة مستندياً	٢٤٤,٢٦٥	--
المساهمة التكافلية بنسبة ٢.٥ في الألف طبقاً لأحكام قانون ٢ لسنة ٢٠١٨	--	--
الضريبة المسددة على التوزيعات	--	--
الإجمالي (يرحل للبند رقم ٢١٥ من قائمة الإقرار التفصيلية)	٥٥٥,٩٠٩	--

الجدول رقم (٤١٣) الوارد بالإقرار الضريبي:

البيان	سنة الإقرار	السنة السابقة
توزيعات أرباح الأسهم والحصص التي تحصل عليها الأشخاص الاعتبارية المقيدة مقابل مساهمتها في أشخاص اعتبارية مقيمة أخرى طبقاً لأحكام القانون ٩٦ لسنة ٢٠١٥	٢,٤٨٠,٠٠٠	--
فروق العملة المدينة المحققة (السابق خصمها من الوعاء)	--	--
فروق العملة الدائنة غير المحققة	--	--
أرباح إعادة تقييم الأوراق المالية	--	--
خسائر إعادة تقييم إستثمارات في شركات شقيقة	١,٠٠٠,٠٠٠	--
الإجمالي (يرحل للبند رقم ٣٠٨ من قائمة الإقرار التفصيلية)	٣,٤٨٠,٠٠٠	--



الجدول رقم (٤١٤) الوارد بالإقرار الضريبي:

المبلغ	البيان
	أولاً: إعفاءات بموجب القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥
--	الزيادة في العوائد الدائنة المعفاة أو غير الخاضعة للضريبة عن العوائد المدينة*
--	توزيعات صناديق الاستثمار في الأوراق المالية المنشأة وفقاً لقانون سوق المال رقم ٩٥ لسنة ١٩٩٢ التي لا يقل استثمارها في الأوراق المالية وغيرها من أدوات الدين عن ٨٠٪ وعائدا الاستثمار في صناديق الاستثمار النقدية وعائد السندات المقيدة في جداول بورصة الأوراق المالية دون سندات الخزانة، وأرباح صناديق الاستثمار التي يقتصر نشاطها على الاستثمار في النقد دون غيره طبقاً لحكم المادة ٥٠ بند ٧ من قانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته.
--	العوائد التي تحصل عليها الأشخاص الاعتبارية عن الأوراق المالية وشهادات الإيداع التي يصدرها البنك المركزي المصري أو الإيرادات الناتجة عن التعامل فيها وذلك استثناء من حكم المادة ٥٦ من القانون
--	توزيعات الأرباح التي تحصل عليها الشركة الأم أو القابضة من الشركات التابعة المقيمة وغير المقيمة بعد إضافة نسبة ١٠ ٪ من هذه التوزيعات مقابل كافة التكاليف غير واجبة الخصم من قيمة هذه التوزيعات للوعاء الخاضع للشركة الأم أو القابضة طبقاً لحكم المادة ٥٠ بند ١٠ من قانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته وذلك بالشروط التالية: أ - ألا يقل نسبة مساهمة الشركة الأم أو القابضة عن ٢٥ ٪ في رأس مال الشركة التابعة أو حقوق التصويت. ب - ألا تقل مدة الحياة للشركة الأم أو القابضة عن سنتين أو ان يكون هناك إلزام بالاحتفاظ لمدة سنتين.
١,٥٠٠,٠٠٠	الأرباح الناتجة عن التعامل في الأوراق المالية المقيدة في سوق الأوراق المالية طبقاً لأحكام القانون ٩٦ لسنة ٢٠١٥
--	
١,٥٠٠,٠٠٠	الإجمالي (يرحل للبند رقم ٣٠٨ من قائمة الإقرار التفصيلية)

قائمة الإقرار التفصيلية

السنة السابقة	سنة الإقرار	البند	
			بيانات قائمة الدخل
	١٦,٠٠٠,٠٠٠	١٠١	صافي الإيرادات (مرحل من البند ٧٠٢ من قائمة الدخل)
	(١٢,٠٠٠,٠٠٠)	١٠٢	تكلفة الحصول على الإيراد. (مرحل من البند ٧٠٣ من قائمة الدخل)
	٤,٠٠٠,٠٠٠	١٠٣	مجمل الربح/ الخسارة (مرحل من البند ٧٠٤ من قائمة الدخل)
	٨,٩٨٠,٠٠٠	١٠٤	الإيرادات الأخرى (مرحل من البند ٧٠٥ من قائمة الدخل)
	(٤,٢٠٠,٠٠٠)	١٠٥	إجمالي المصروفات بما فيها المخصصات والإحتياطيات والإهلاكات وضريبة الدخل والضريبة المؤجلة (مرحل من البنود ٧٠٦, ٧٠٧, ٧٠٨, ٧١٠, ٧١١ من قائمة الدخل)
	٨,٧٨٠,٠٠٠	١٠٦	صافي الربح المحاسبي/ الخسارة المحاسبية (مرحل من البند ٧١٢ من قائمة الدخل)
			يضاف إلى صافي الربح المحاسبي أو يخصم من الخسارة المحاسبية الآتي:
	--	٢٠١	مبالغ لم تدرج بقائمة الدخل وتعد من الإيرادات الخاضعة للضريبة [جدول ٤٠١]
	٢٤٤,٠٠٠	٢٠٢	اهلاكات الأصول الثابتة المادية أو المعنوية المحملة على الحسابات م ٢٥, ٢٦
	--	٢٠٣	الخسائر الرأسمالية الناتجة عن بيع أصول يتم إهلاكها وفقاً للمادة ٢٦ [جدول ٤٠٣]
	--	٢٠٣	الفروق الضريبية الناتجة عن بيع أصول يتم إهلاكها وفقاً للبنود ٢٠١ م ٢٥ [جدول ٤٠٣]
	--	٢٠٤	الضريبة على الدخل والضريبة المؤجلة، بند ٣ م ٢٤ [الجدول رقم ٤١٦]
	--	٢٠٥	ما يزيد عن نسبة ٢٠٪ المستقطعة سنوياً لحساب الصناديق الخاصة، بند ٥ م ٢٣ [الجدول رقم ٤١٥]
	--	٢٠٦	التبرعات والاعانات المدفوعة لغير الحكومة، بند ٨ م ٢٣ [الجدول رقم ٤٠٢]
	٥٠٠,٠٠٠	٢٠٧	الاحتياطيات والمخصصات على إختلاف أنواعها، م ٢٤ [الجدول رقم ٤٠٤]
	--	٢٠٨	الغرامات والتعويضات والعقوبات المالية، بند ٩ م ٢٣، بند ٢ م ٢٤
	١٠٠,٠٠٠	٢٠٩	العوائد المدنية والتي لا يتوافر فيها شروط إعتبارها من التكاليف واجبة الخصم بند ١ م ٢٣، بند ٤ م ٥٢ و ٦ م ٢٤، بند ١ م ٥٢ [الجدول رقم ٤٠٥]
	--	٢١٠	الديون المعدومة غير المستوفاة لشروط الخصم، م ٢٨ [الجدول رقم ٤٠٦]
	--	٢١١	الرصيد السالب أساس الاهلاك، م ٢٦ [الجدول رقم ٤١١]
	--	٢١٢	مقابل الحضور الذي يدفع للمساهمين بمناسبة حضور الجمعيات، بند ٣ م ٥٢
	--	٢١٢	ما يحصل عليه أعضاء مجلس الإدارة من مكافآت العضوية وبدلاتها، بند ٣ م ٥٢
	--	٢١٣	خسائر اجنبية محققة خارج مصر، م ٥٤ [الجدول رقم ٤٠٧]
	--	٢١٤	الخسائر المحتملة للعقود طويلة الأجل والتي لا تخص الفترة الضريبية، م ٢١ [جدول ٨٠١]
	٥٥٥,٩٠٩	٢١٥	إضافات أخرى صافي الربح المحاسبي/ خصومات أخرى من الخسارة المحاسبية [الجدول رقم ٤٠٨]
	١٠,١٧٩,٩٠٩	٢١٦	إجمالي الربح الضريبي / (الخسارة الضريبية)
	--		يخصم من إجمالي الربح الضريبي / (الخسارة الضريبية) الآتي:

السنة السابقة	سنة الإقرار	البند	
	--	٣٠١	مبالغ لم تدرج في قائمة الدخل وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية وتُعد من التكاليف واجبة الخصم [الجدول رقم ٤٠٩]
	(٢٣٧,٠٠٠)	٣٠٢	الاهلاكات الضريبية، م ٢٥، م ٢٦، م ٢٧ [الجدول رقم ٤١١]
	--	٣٠٣	الأرباح الرأسمالية والفروق الضريبية الناتجة عن بيع أصول [الجدول رقم ٤٠٣]
	--	٣٠٤	ديون معدومة تتوافر فيها شروط الخصم وتم خصمها من المخصص، م ٢٨ [جدول رقم ٤٠٦]
	--	٣٠٥	مخصصات واحتياطات سبق خضوعها للضريبة، م ٢٤ [الجدول رقم ٤١٠]
	--	٣٠٦	المستخدم من المخصصات لمواجهة تكاليف واجبة الخصم، م ٢٤ [الجدول رقم ٤٠٤]
	--	٣٠٧	خسائر العقود طويلة الأجل المنتهية خلال الفترة الضريبية والتي سبق ردها للوعاء م ٢١ [الجدول رقم ٨٠٢]
	(٣,٤٨٠,٠٠٠)	٣٠٨	خصومات أخرى إلى إجمالي الربح الضريبي / إضافات أخرى إلى الخسارة [الجدول رقم ٤١٣]
	٦,٤٦٢,٩٠٩	٣٠٩	صافي الربح الضريبي/ الخسارة الضريبية (المعدل)
	--		يخصم منه أو يضاف إليه
	--	٣١٠	التبرعات المدفوعة للجمعيات والمؤسسات الأهلية المشهورة ولدور العلم والمستشفيات الخاضعة للإشراف الحكومي ومؤسسات البحث العلمي المصرية بند ٨ م ٢٣، بند ١٥ م ١٠/١١ [جدول رقم ٤٠٢]
	--	٣١١	الخسائر المرحلة [الجدول رقم ٤١٢]
	--	٣١٢	الوعاء الضريبي
	(١,٥٠٠,٠٠٠)	٣١٣	الإعفاءات [الجدول رقم ٤١٤]
	--	٣١٤	الحافز الاستثماري الخاص بالشركات المؤسسة وفقاً للقانون ٧٢ لسنة ٢٠١٧ [جدول رقم ٤٢١]
	--	٣١٥	صافي الوعاء الضريبي
	--	٣١٦	هذا البند يملأ في حالة المنشآت التي لازالت في فترة الإعفاء الضريبي (١) أوعية ضريبية مستقلة، إذا كانت نتيجة النشاط الواردة بالبند ٣١٥ أرباح معفاة، تدرج الأوعية المستقلة في هذا البند
	--	٣١٧	(٢) الوعاء الضريبي في حالة وجود خسارة، مقاسة بين البندين ٣١٥ و ٣١٦
	--		هذا البند يملأ في حالة المنشآت التي تعد قوائمها المالية بعملة أجنبية سعر صرف الدولار في نهاية السنة (بالجنية المصري)
	٤,٩٦٢,٩٠٩	٣١٨	صافي الوعاء الخاضع للضريبة مقوم بالجنية المصري

بيانات الإقرار

بند	بيان
٠٠١	مأمورية ضرائب الشركات المساهمة بالإسكندرية
٠٠١	الفترة من ٢٠٢٠/١/١ إلى ٢٠٢٠/١٢/٣١
٠٠٢	اسم الشخص الاعتباري: شركة السواحل ش.م.م.
٠٠٣	رقم التسجيل الضريبي --- / --- / ---
٠٠٤	رقم الملف الضريبي --- / --- / --- / ٥
٠٠٥	نسبة المساهمة ٢.٥ في الألف ٤٠,٠٠٠
٠٠٦	قيمة المبيعات/ الإيرادات السنوية ١٦,٠٠٠,٠٠٠

ملخص المستحقات الضريبية

السنة السابقة	سنة الإقرار	البند	
	١,١١٦,٦٥٥	٠١٠	الضريبة المستحقة
	--		يخصم منها في حدود الضريبة المستحقة
	--	٠١٥	الضريبة الأجنبية المسددة عن الأرباح المحقة بالخارج
		٠٢٠	الضريبة المقطوعة أو المحسوبة
	١,١١٦,٦٥٥	٠٢٥	صافي الضريبة المستحقة [١٠ - (٢٠+١٥)]
	--		يخصم منها التسديدات
	(٢٥,٠٠٠)	٠٣٠	رصيد مسدد بالزيادة من سنوات سابقة
	--	٠٣٥	الضريبة الواجب إسترادها عن عقود طويلة الأجل
	--	٠٤٠	الضريبة المسددة طبقاً لنظام الدفعات المقدمة
	--	٠٤٥	العائد المستحق طبقاً لنظام الدفعات المقدمة
	(٤٠,٠٠٠)	٠٥٠	المبالغ المسددة طبقاً لنظام الخصم والتحصيل من تحت حساب الضريبة
	--	٠٥٥	الضريبة المسددة مع الإقرار الأصلي إذا كان هذا الإقرار معدلاً
	(٦٥,٠٠٠)	٠٦٠	مجموع التسديدات (من ٣٠ إلى ٥٥)
	١,٠٥١,٦٥٥	٠٦٥	الضريبة الواجب سدادها/ المسددة بالزيادة (٢٥ - ٦٠)
	--	٠٧٠	فروق ضريبة التوزيعات للأسهم والحصص
	--	٠٧٥	الضريبة المستحقة على توزيعات شركات الأشخاص
بتاريخ		٠٨٠	تم السداد نقداً/ بالشيك / سداد إلكتروني رقم:



مثال ٣: الشركة الأولمبية ش.م.م. تعمل في التجارة، بلغ صافي الربح المحاسبي لها قبل الضرائب ٢,٧٧٠,٠٠٠ جنية وذلك وفقاً لقائمة الدخل المُعدة طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية عن السنة المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٠. **المطلوب:** إعداد الإقرار الضريبي وحساب ضريبة الدخل المستحقة على الشركة وفقاً لأحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥. إذا علمت أن:

- بلغ إجمالي المبيعات ١٥,١٠٠,٠٠٠ جنية، وتكلفة المبيعات ١٠,٥٠٠,٠٠٠ جنية منها ٦٧,٠٠٠ جنية مصروفات غير مؤيدة بمستندات ضريبية، كما بلغت المصروفات الإدارية والعمومية ١,٦٠٠,٠٠٠ جنية منها مبلغ ٣٥٤,٠٠٠ جنية إهلاك محاسبي، ومبلغ ٩٠,٥٠٠ جنية مصروفات غير مؤيدة بمستندات ضريبية، كما بلغت إجمالي مصاريف البيع والتوزيع ٣,٠٠٠,٠٠٠ جنية منها ١٥٠,٠٠٠ جنية مصروفات غير مؤيدة بمستندات ضريبية.
- قامت الشركة بتقييم مخزون آخر المدة بصافي القيمة البيعية والتي بلغت ٣,١٠٠ جنية للطن مقابل ٣,٣٠٠ جنية للتكلفة وبلغت كمية مخزون آخر المدة ٦,٠٠٠ طن.
- حصلت الشركة خلال العام على توزيعات نتيجة مساهمتها في إحدى الشركات المقيمة غير المقيمة في البورصة المصرية بلغت ٣,٤٩٠,٠٠٠ جنية، وكانت نسبة مساهمتها ٢٠٪.
- بلغ إجمالي المصاريف التمويلية خلال السنة مبلغ ٧٢٠,٠٠٠ جنية ناتجة عن القروض التي حصلت عليها الشركة وكان بيانها كالتالي:
 - قرض من شخص طبيعي غير خاضع بمبلغ ١,٠٠٠,٠٠٠ جنية بمعدل فائدة ١٠٪ سنوياً.
 - قرض من شخص اعتباري خاضع بمبلغ ١,٠٠٠,٠٠٠ جنية لمدة سنتين إعتباراً من ٢٠١٩/١/١ بمعدل فائدة ٢٢٪ سنوياً.
 - قرض من أحد البنوك بمبلغ ٤,٠٠٠,٠٠٠ جنية بمعدل فائدة ١٠٪ سنوياً، وتم الحصول على هذا القرض بتاريخ ٢٠٢٠/١/١ لمدة عام، وتم استخدام هذه القروض في نشاط الشركة، وكان متوسط القروض إلى حقوق الملكية ١: ٣ وسعر الخصم والإئتمان المعلن من البنك ٩.٧٥٪.
- بلغت الضريبة المسددة طبقاً لنظام الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة ١٠,٥٠٠ جنية، والضريبة المسددة طبقاً لنظام الدفعات المقدمة ١٥,٠٠٠ جنية، مبلغ ١٧٤,٥٠٠ عبارة عن ضرائب مخصومة من الشركة المستثمر فيها وذلك بنسبة ٥٪ من قيمة التوزيع.
- كانت بيانات الأصول الثابتة لأغراض حساب الإهلاك الضريبي كما يلي:
 - بلغ رصيد أول المدة لبند أجهزة الحاسب الآلي مبلغ ٢٥٠,٠٠٠ جنية والإضافات خلال العام ١٥٠,٠٠٠ جنية.
 - بلغ رصيد أول المدة لبند أصول أخرى ١٠٠,٠٠٠ جنية والإضافات خلال العام ١٥٠,٠٠٠ جنية.



الحا

ملخص قائمة الدخل

بيان	جنية	جنية
المبيعات	١٥,١٠٠,٠٠٠	
تكلفة البضاعة المباعة	(١٠,٥٠٠,٠٠٠)	
مجمل الربح	٤,٦٠٠,٠٠٠	
الإيرادات الأخرى:		
إيراد توزيعات أرباح	٣,٤٩٠,٠٠٠	
	٣,٤٩٠,٠٠٠	
مصاريف عمومية وإدارية	١,٦٠٠,٠٠٠	
مصاريف بيع وتوزيع	٣,٠٠٠,٠٠٠	
مصروفات تمويلية	٧٢٠,٠٠٠	
	(٥,٣٢٠,٠٠٠)	
صافي الربح قبل الضرائب	٢,٧٧٠,٠٠٠	

∴ إجمالي الإيرادات = ١٥,١٠٠,٠٠٠ + ٣,٤٩٠,٠٠٠ = ١٨,٥٩٠,٠٠٠ جنية

مصروف الإهلاك (جدول ٤١١)

يتم إضافة الإهلاك المحاسبي المحمل على قائمة الدخل ضمن المصروفات العمومية والإدارية والبالغ ٣٥٤,٠٠٠ جنية إلى صافي الربح المحاسبي، حيث إنه لا يُعد من المصروفات والتكاليف واجبة الخصم (م ٢ / ٢٣)

الإهلاك للأغراض الضريبية

بيان	أصول أخرى ٪٢٥	الحاسب الآلي ٪٥٠	الإجمالي
رصيد أول المدة	١٠٠,٠٠٠	٢٥٠,٠٠٠	
الإضافات	١٥٠,٠٠٠	١٥٠,٠٠٠	
رصيد آخر المدة (أساس الإهلاك)	٢٥٠,٠٠٠	٤٠٠,٠٠٠	
الإهلاك الضريبي	٦٢,٥٠٠	٢٠٠,٠٠٠	٢٦٢,٥٠٠

الإهلاك الضريبي يخصم من إجمالي الربح الضريبي (م ٢ / ٢٣)

تقييم مخزون آخر المدة (م ٢٢) (جدول ٤٠٤)

قامت الشركة بتقييم مخزون آخر المدة بصافي القيمة البيعية والتي بلغت ٣,١٠٠ جنية للطن مقابل ٣,٣٠٠ جنية للتكلفة وبلغت كمية مخزون آخر المدة ٦,٠٠٠ طن.

الخسائر غير المحققة المحملة على قائمة الدخل = ٦,٠٠٠ طن × (٣,١٠٠ - ٣,٣٠٠) = ١,٢٠٠,٠٠٠ جنية



ما زاد عن نسبة ٧٪ من المصروفات العمومية والإدارية المؤيدة مستندياً (م ٢٨ من اللائحة التنفيذية) (جدول ٤٠٨)

البيان	جنية	جنية
إجمالي المصروفات العمومية والإدارية		١,٦٠٠,٠٠٠
يخصم		
الإهلاك المحاسبي	٣٥٤,٠٠٠	
مصروفات غير مؤيدة بفواتير ضريبية ضمن م. إدارية وعمومية	٩٠,٥٠٠	(٤٤٤,٥٠٠)
المصروفات الإدارية والعمومية المؤيدة مستندياً		١,١٥٥,٥٠٠
نسبة الـ ٧٪ من المصاريف الإدارية والعمومية المؤيدة مستندياً $٧\% \times ١,١٥٥,٥٠٠$		٨٠,٨٥٥
يفارق مع إجمالي ما يلي		
مصروفات غير مؤيدة بفواتير ضريبية ضمن تكلفة المبيعات	٦٧,٠٠٠	
مصروفات غير مؤيدة بفواتير ضريبية ضمن م. إدارية وعمومية	٩٠,٥٠٠	
تتضمن مصاريف البيع والتوزيع مصروفات غير مؤيدة بفواتير ضريبية	١٥٠,٠٠٠	٣٠٧,٥٠٠
ما يرد للوعاء بالإقرار الضريبي		
ما يزيد عن نسبة الـ ٧٪ من المصاريف الإدارية والعمومية المؤيدة مستندياً $٧\% \times ١,١٥٥,٥٠٠ = ٨٠,٨٥٥$		٢٢٦,٦١٥
إجمالي ما يرد للوعاء الضريبي		٢٢٦,٦١٥

العوائد الناتجة من الإستثمار في الأوراق المالية (م ٥٦ مكرراً، م ٤٦ مكرراً ٣، ٤، ٥) (جدول ٤١٣، ٤١٤)

- توزيعات نتيجة مساهمتها في إحدى الشركات غير المقيدة بالبورصة المصرية بلغت ٣,٤٩٠,٠٠٠ جنية، تعد وعاء مستقل وتخضع من وعاء الضريبة، مع خصم ما يقابلها من تكاليف طبقاً لما ورد بالمادة ٥٦ مكرراً من القانون وحيث أن الشركة المستثمر قد قامت بخصم نسبة ٥٪ من قيمة التوزيع بمبلغ ١٧٤,٥٠٠ جنية إذا كان التوزيع قبل ٢٠٢٠/٩/٣٠ يطبق عليها مادة ٥٦ مكرراً والتي تنص على أن التوزيعات تخضع للضريبة بسعر ١٠٪ دون خصم أي تكاليف وتخضع هذه النسبة إلى ٥٪ إذا زادت المساهمة عن ٢٥٪. وبالتالي فإن الشركة ملزمة بتوريد ٥٪ من إيرادات التوزيعات مع الإقرار حيث أن نسبة المساهمة أقل من ٢٥٪. أما إذا كانت التوزيعات بعد ٢٠٢٠/٩/٣٠ يطبق عليها مادة ٥٦ مكرراً المعدلة بالقانون رقم ١٩٩ لسنة ٢٠٢٠ والتي تنص على أن التوزيعات تخضع للضريبة بسعر ١٠٪ دون خصم أي تكاليف وتخضع هذه النسبة إلى ٥٪ كانت الشركة المستثمر فيها مقيدة بالبورصة. وبالتالي فإن الشركة ملزمة بتوريد ٥٪ من إيرادات التوزيعات مع الإقرار حيث أن الشركة المستثمر فيها غير مقيدة بالبورصة.

تكلفة التمويل والإستثمار = (إيرادات التوزيعات ÷ إجمالي الإيرادات) × مج تكلفة التمويل والإستثمار

$$= (١٨,٥٩٠,٠٠٠ \div ٣,٤٩٠,٠٠٠) \times (٣٥٤,٠٠٠ - ١,٦٠٠,٠٠٠ + ٧٢٠,٠٠٠) = ٣٦٩,٠٨٧ \text{ جنية}$$

تكاليف التمويل (م ٢٤ بنود ٤، ٥، ٦ م ٥٢ بند ١)

- قرض من شخص طبيعي غير خاضع بمبلغ ١,٠٠٠,٠٠٠ جنية مصري بمعدل فائدة ١٠٪ سنوياً، يرد مصروف الفائدة للوعاء $١٠\% \times ١,٠٠٠,٠٠٠ = ١٠٠,٠٠٠$ جنية

■ قرض من شخص إعتباري خاضع بمبلغ ١,٠٠٠,٠٠٠ جنية لمدة سنتين إعتباراً من ٢٠١٩/١/١ بمعدل فائدة ٢٢٪ سنوياً.

$$\text{الفائدة السنوية} = ١,٠٠٠,٠٠٠ \times ٢٢\% = ٢٢٠,٠٠٠ \text{ جنية}$$

$$\text{مثلي معدل الفائدة المعلن من البنك المركزي} = ٩.٧٥\% \times ٢ = ١٩.٥\%$$

$$\text{الزيادة في معدل الفائدة عن مثلي المعدل المعلن من البنك المركزي} = ٢٢\% - ١٩.٥\% = ٢.٥\%$$

$$\text{ما يرد للوعاء الضريبي} = ١,٠٠٠,٠٠٠ \times ٢.٥\% = ٢٥,٠٠٠ \text{ جنية}$$

■ قرض من أحد البنوك بمبلغ ٤,٠٠٠,٠٠٠ جنية مصري بمعدل فائدة ١٠٪ سنوياً، وتم الحصول على هذا القرض بتاريخ ٢٠٢٠/١/١ لمدة عام، وتم استخدام هذه القروض في نشاط الشركة، يعتمد مصروف الفائدة بالكامل حيث أن نسبة القروض إلى حقوق الملكية أقل من ٤ : ١ وسعر الفائدة أقل من مثلي السعر المعلن من البنك المركزي

الجدول رقم (٤٠٤) بيان حركة المخصصات والإحتياطيات:

رصيد آخر الفترة	الإستخدامات			إجمالي الإضافات	رصيد أول الفترة	اسم المخصص
	المحول إلى بنود أخرى من المخصصات	مخصصات إنتفى الغرض منها	المستخدم الفعلي			
١,٢٠٠,٠٠٠	--	--	--	١,٢٠٠,٠٠٠	--	إضمحلال قيمة المخزون
١,٢٠٠,٠٠٠	--	--	--	١,٢٠٠,٠٠٠	--	إجمالي المخصصات (١)
رصيد آخر الفترة	المحول من بنود أخرى للإحتياطي	المرتد من الإحتياطي	تغذية الإحتياطي		رصيد أول الفترة	اسم الإحتياطي
			من غير د/ التوزيع	من د/ التوزيع		
--	--	--	--	--	--	إجمالي الإحتياطيات (٢)
١,٢٠٠,٠٠٠	--	--	--	--	--	الإجمالي (١) + (٢)

يرحل للبند رقم ٢٠٧ أو ٣٠٦ من قائمة الإقرار التفصيلية.

الجدول رقم (٤٠٥) بيان بالعوائد المدينة التي يتم إضافتها للوعاء الضريبي

٢٠١٩	٢٠٢٠	البيان
--	--	١- عوائد القروض المستخدمة في غير النشاط
--	--	٢- العائد على قرض فيما يجاوز مثلي سعر الإئتمان والخصم
--	١٠٠,٠٠٠	٣- عوائد القروض والديون على إختلاف أنواعها المدفوعة لأشخاص طبيعيين غير خاضعين للضريبة أو معفيين منها
--	٢٥,٠٠٠	٤- العوائد المدفوعة على القروض والسلفيات فيما يزيد عن النسبة الواردة بالقانون
--	--	٥-
--	١٢٥,٠٠٠	الإجمالي (يرحل للبند رقم ٢٠٩ من قائمة الإقرار التفصيلية)



الجدول رقم (٤٠٨) بالإقرار الضريبي:

السنة السابقة	سنة الإقرار	البيان
--	--	تكلفة التمويل والإستثمار للإيرادات المعفاة طبقاً للقانون
--	٣٦٩,٠٨٧	تكلفة التمويل والإستثمار الخاصة بالتوزيعات طبقاً لقرار ق ٩٦ لسنة ٢٠١٥
--	--	تكلفة التمويل والإستثمار الخاصة بالأرباح الرأسمالية للأوراق المالية المقيدة في البورصة
--	--	تكلفة التمويل والإستثمار الخاصة بعوائد صناديق الإستثمار المعفاة
--	--	فروق العملة المدينة غير المحققة
--	--	فروق العملة الدائنة المحققة (السابق خصمها من الوعاء)
--	٢٢٦,٦١٥	ما زاد عن نسبة ٧٪ من المصروفات العمومية والإدارية المؤيدة مستندياً
--	--	المساهمة التكافلية بنسبة ٢.٥ في الألف طبقاً لأحكام قانون ٢ لسنة ٢٠١٨
--	--	الضريبة المسددة على التوزيعات
--	--	
--	٥٩٥,٧٠٢	الإجمالي (يرحل للبند رقم ٢١٥ من قائمة الإقرار التفصيلية)

الجدول رقم (٤١٣) الوارد بالإقرار الضريبي:

السنة السابقة	سنة الإقرار	البيان
--	--	توزيعات أرباح الأسهم والحصص التي تحصل عليها الأشخاص الاعتبارية المقيدة مقابل مساهمتها في أشخاص اعتبارية مقيمة أخرى طبقاً لأحكام القانون ٩٦ لسنة ٢٠١٥
--	--	فروق العملة المدينة المحققة (السابق خصمها من الوعاء)
--	--	فروق العملة الدائنة غير المحققة
--	--	أرباح إعادة تقييم الأوراق المالية
--	٣,٤٩٠,٠٠٠	توزيعات أسهم من شركات مُقيدة بالبورصة المصرية
--	--	
--	٣,٤٩٠,٠٠٠	الإجمالي (يرحل للبند رقم ٣٠٨ من قائمة الإقرار التفصيلية)

قائمة الإقرار التفصيلية

السنة السابقة	سنة الإقرار	البند	
			بيانات قائمة الدخل
	١٥,١٠٠,٠٠٠	١٠١	صافي الإيرادات (مرحل من البند ٧٠٢ من قائمة الدخل)
	(١٠,٥٠٠,٠٠٠)	١٠٢	تكلفة الحصول على الإيراد. (مرحل من البند ٧٠٣ من قائمة الدخل)
	٤,٦٠٠,٠٠٠	١٠٣	مجمل الربح/ الخسارة (مرحل من البند ٧٠٤ من قائمة الدخل)
	٣,٤٩٠,٠٠٠	١٠٤	الإيرادات الأخرى (مرحل من البند ٧٠٥ من قائمة الدخل)
	(٥,٣٢٠,٠٠٠)	١٠٥	إجمالي المصروفات بما فيها المخصصات والإحتياطيات والإهلاكات وضريبة الدخل والضريبة المؤجلة (مرحل من البنود ٧٠٦, ٧٠٧, ٧٠٨, ٧١٠, ٧١١ من قائمة الدخل)
	٢,٧٧٠,٠٠٠	١٠٦	صافي الربح المحاسبي/ الخسارة المحاسبية (مرحل من البند ٧١٢ من قائمة الدخل)
			يضاف إلى صافي الربح المحاسبي أو يخصم من الخسارة المحاسبية الآتي:
	--	٢٠١	مبالغ لم تدرج بقائمة الدخل وتعد من الإيرادات الخاضعة للضريبة [جدول ٤٠١]
	٣٥٤,٠٠٠	٢٠٢	اهلاكات الأصول الثابتة المادية أو المعنوية المحملة على الحسابات م ٢٥, ٢٦
	--	٢٠٣	الخسائر الرأسمالية الناتجة عن بيع أصول يتم إهلاكها وفقاً للمادة ٢٦ [جدول ٤٠٣]
	--	٢٠٣	الفروق الضريبية الناتجة عن بيع أصول يتم إهلاكها وفقاً للبنود ٢٠١ م ٢٥ [جدول ٤٠٣]
	--	٢٠٤	الضريبة على الدخل والضريبة المؤجلة، بند ٣ م ٢٤ [الجدول رقم ٤١٦]
	--	٢٠٥	ما يزيد عن نسبة ٢٠٪ المستقطعة سنوياً لحساب الصناديق الخاصة، بند ٥ م ٢٣ [الجدول رقم ٤١٥]
	--	٢٠٦	التبرعات والاعانات المدفوعة لغير الحكومة، بند ٨ م ٢٣ [الجدول رقم ٤٠٢]
	١,٢٠٠,٠٠٠	٢٠٧	الاحتياطيات والمخصصات على إختلاف أنواعها، م ٢٤ [الجدول رقم ٤٠٤]
	--	٢٠٨	الغرامات والتعويضات والعقوبات المالية، بند ٩ م ٢٣، بند ٢ م ٢٤
	١٢٥,٠٠٠	٢٠٩	العوائد المدنية والتي لا يتوافر فيها شروط إعتبارها من التكاليف واجبة الخصم بند ١ م ٢٣، بند ٤ م ٥٢ و ٦ م ٢٤، بند ١ م ٥٢ [الجدول رقم ٤٠٥]
	--	٢١٠	الديون المعدومة غير المستوفاة لشروط الخصم، م ٢٨ [الجدول رقم ٤٠٦]
	--	٢١١	الرصيد السالب أساس الاهلاك، م ٢٦ [الجدول رقم ٤١١]
	--	٢١٢	مقابل الحضور الذي يدفع للمساهمين بمناسبة حضور الجمعيات، بند ٣ م ٥٢
	--	٢١٢	ما يحصل عليه أعضاء مجلس الإدارة من مكافآت العضوية وبدلاتها، بند ٣ م ٥٢
	--	٢١٣	خسائر اجنبية محققة خارج مصر، م ٥٤ [الجدول رقم ٤٠٧]
	--	٢١٤	الخسائر المحتملة للعقود طويلة الأجل والتي لا تخص الفترة الضريبية، م ٢١ [جدول ٨٠١]
	٥٩٥,٧٠٢	٢١٥	اضافات أخرى صافي الربح المحاسبي/ خصومات أخرى من الخسارة المحاسبية [الجدول رقم ٤٠٨]
	٥,٠٤٤,٧٠٢	٢١٦	إجمالي الربح الضريبي / (الخسارة الضريبية)
	--		يخصم من إجمالي الربح الضريبي / (الخسارة الضريبية) الآتي:

السنة السابقة	سنة الإقرار	البند	
	--	٣٠١	مبالغ لم تدرج في قائمة الدخل وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية وتُعد من التكاليف واجبة الخصم [الجدول رقم ٤٠٩]
	٢٦٢,٥٠٠	٣٠٢	الاهلاكات الضريبية، م ٢٥، م ٢٦، م ٢٧ [الجدول رقم ٤١١]
	--	٣٠٣	الأرباح الرأسمالية والفروق الضريبية الناتجة عن بيع أصول [الجدول رقم ٤٠٣]
	--	٣٠٤	ديون معدومة تتوافر فيها شروط الخصم وتم خصمها من المخصص، م ٢٨ [جدول ٤٠٦]
	--	٣٠٥	مخصصات واحتياطات سبق خضوعها للضريبة، م ٢٤ [الجدول رقم ٤١٠]
	--	٣٠٦	المستخدم من المخصصات لمواجهة تكاليف واجبة الخصم، م ٢٤ [الجدول رقم ٤٠٤]
	--	٣٠٧	خسائر العقود طويلة الأجل المنتهية خلال الفترة الضريبية والتي سبق ردها للوعاء م ٢١ [الجدول رقم ٨٠٢]
	٣,٤٩٠,٠٠٠	٣٠٨	خصومات أخرى إلى إجمالي الربح الضريبي / إضافات أخرى إلى الخسارة الضريبية [الجدول رقم ٤١٣]
	١,٢٩٢,٢٠٢	٣٠٩	صافي الربح الضريبي/ الخسارة الضريبية (المعدل)
	--		يخصم منه أو يضاف إليه
	--	٣١٠	التبرعات المدفوعة للجمعيات والمؤسسات الأهلية المشهورة ولدور العلم والمستشفيات الخاضعة للإشراف الحكومي ومؤسسات البحث العلمي المصرية بند ٨ م ٢٣، بند ١٥ م ١٠/١١ [جدول ٤٠٢]
	--	٣١١	الخسائر المرحلة [الجدول رقم ٤١٢]
	--	٣١٢	الوعاء الضريبي
	--	٣١٣	الإعفاءات [الجدول رقم ٤١٤]
	--	٣١٤	الحافز الاستثماري الخاص بالشركات المؤسسة وفقاً للقانون ٧٢ لسنة ٢٠١٧ [جدول ٤٢١]
	--	٣١٥	صافي الوعاء الضريبي
	--	٣١٦	هذا البند يملأ في حالة المنشآت التي لازالت في فترة الإعفاء الضريبي (١) أوعية ضريبية مستقلة، إذا كانت نتيجة النشاط الواردة بالبند ٣١٥ أرباح معفاة، تدرج الأوعية المستقلة في هذا البند
	--	٣١٧	(٢) الوعاء الضريبي في حالة وجود خسارة، مقاسة بين البندين ٣١٥ و ٣١٦
	--		هذا البند يملأ في حالة المنشآت التي تعد قوائمها المالية بعملة أجنبية سعر صرف الدولار في نهاية السنة (بالجنية المصري)
	١,٢٩٢,٢٠٢	٣١٨	صافي الوعاء الخاضع للضريبة مقوم بالجنية المصري

بيانات الإقرار

بند	بيان
٠٠١	مأمورية ضرائب الشركات المساهمة بالإسكندرية
٠٠١	الفترة من ٢٠٢٠/١/١ إلى ٢٠٢٠/١٢/٣١
٠٠٢	اسم الشخص الاعتباري: الشركة الأولمبية ش.م.م.
٠٠٣	رقم التسجيل الضريبي --- / --- / ---
٠٠٤	رقم الملف الضريبي --- / --- / --- / ٥
٠٠٥	نسبة المساهمة ٢.٥ في الألف ٣٧,٧٥٠
٠٠٦	قيمة المبيعات/ الإيرادات السنوية ١٥,١٠٠,٠٠٠

ملخص المستحقات الضريبية

السنة السابقة	سنة الإقرار	البند	
	٢٩٠,٧٤٥	٠١٠	الضريبة المستحقة
			يخصم منها في حدود الضريبة المستحقة
	--	٠١٥	الضريبة الأجنبية المسددة عن الأرباح المحقة بالخارج
	--	٠٢٠	الضريبة المقطوعة أو المحسوبة
	٢٩٠,٧٤٥	٠٢٥	صافي الضريبة المستحقة [١٠ - (٢٠+١٥)]
			يخصم منها التسديدات
	--	٠٣٠	رصيد مسدد بالزيادة من سنوات سابقة
	--	٠٣٥	الضريبة الواجب إسترادها عن عقود طويلة الأجل
	(١٥,٠٠٠)	٠٤٠	الضريبة المسددة طبقاً لنظام الدفعات المقدمة
	--	٠٤٥	العائد المستحق طبقاً لنظام الدفعات المقدمة
	(١٠,٥٠٠)	٠٥٠	المبالغ المسددة طبقاً لنظام الخصم والتحصيل من تحت حساب الضريبة
	--	٠٥٥	الضريبة المسددة مع الإقرار الأصلي إذا كان هذا الإقرار معدلاً
	(٢٥,٥٠٠)	٠٦٠	مجموع التسديدات (من ٣٠ إلى ٥٥)
	٢٦٥,٢٤٥	٠٦٥	الضريبة الواجب سدادها/ المسددة بالزيادة (٢٥ - ٦٠)
	١٧٤,٥٠٠	٠٧٠	فروق ضريبة التوزيعات للأسهم والحصص
	٤٣٩,٧٤٥	٠٧٥	الضريبة المستحقة على توزيعات شركات الأشخاص
		٠٨٠	تم السداد نقداً/ بالشيك / سداد إلكتروني رقم:
	بتاريخ		



مثال ٤: شركة سموحة ش.م.م. تعمل في التجارة، بلغ صافي الربح المحاسبي لها قبل الضرائب ٤,٨٢٠,٠٠٠ جنية وذلك وفقاً لقائمة الدخل المُعدة طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية عن السنة المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٠

المطلوب: إعداد الإقرار الضريبي وحساب ضريبة الدخل المستحقة على الشركة وفقاً لأحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥.

إذا علمت أن:

- بلغ إجمالي المبيعات ١٥,٢٠٠,٠٠٠ جنية، وتكلفة المبيعات ١٠,٣٠٠,٠٠٠ جنية منها ٧٧,٠٠٠ جنية مصروفات غير مؤيدة بمستندات ضريبية، وتضمنت تكلفة البضاعة المباعة ٢٥٠,٠٠٠ جنية عبارة عن تكلفة أصناف منتهية الصلاحية وتم إعدامها خلال الفترة بمعرفة الشركة فقط، كما بلغت إجمالي مصاريف البيع والتوزيع ٢,٠٠٠,٠٠٠ جنية منها ١٠٠,٠٠٠ جنية مصروفات غير مؤيدة بمستندات ضريبية.
- بلغت المصروفات الإدارية والعمومية ٢,٧٠٠,٠٠٠ جنية منها مبلغ ١٥٠,٠٠٠ جنية إهلاك محاسبي، ومبلغ ٤٥٠,٥٠٠ جنية مصروفات غير مؤيدة بمستندات ضريبية، ومبلغ ٥٠,٠٠٠ جنية فروق فحص ضريبية قيمة مضافة عن السنوات ٢٠١٦ حتى ٢٠١٩، ومبلغ ٣٥٠,٠٠٠ جنية تبرعات منها ١٥٠,٠٠٠ جنية تبرعات للفقراء، ومبلغ ٢٠٠,٠٠٠ جنية تبرعات لمعهد الأورام، كما تضمنت ٢٠٠,٠٠٠ جنية غرامات وتعويضات منها مبلغ ١٥٠,٠٠٠ جنية عبارة عن غرامة تأخير مدفوعة لعملاء الشركة نتيجة التأخير في تسليم المنتجات ومبلغ ٥٠,٠٠٠ جنية عبارة عن مخالفات مرورية تم دفعها لسيارات الشركة.
- بلغت قيمة العوائد الناتجة من الإستثمار في أذون الخزانة مبلغ ٤,٤٩٠,٠٠٠ جنية، منها مبلغ ٤,٠٠٠,٠٠٠ جنية تم تحصيله والباقي سوف يتم تحصيله خلال عام ٢٠٢١، وبلغت الضريبة المستقطعة من المنع ٨٠٠,٠٠٠ جنية.
- حصلت الشركة خلال العام على توزيعات نتيجة مساهمتها في إحدى الشركات المقيمة غير المقيدة في البورصة المصرية بلغت ١,٥٠٠,٠٠٠ جنية، وكانت نسبة مساهمتها ٢٠٪. مع العلم بأن الشركة التي قامت بالتوزيع لم تقم بخصم أي ضرائب.
- بلغ إجمالي المصاريف التمويلية خلال السنة مبلغ ٧٧٠,٠٠٠ جنية ناتجة عن القروض التي حصلت عليها الشركة وكان بيانها كالتالي:
- قرض من شخص إعتباري خاضع بمبلغ ١,٠٠٠,٠٠٠ جنية بمعدل فائدة ٢٥٪ سنوياً.
- قرض من أحد البنوك بمبلغ ٤,٠٠٠,٠٠٠ جنية بمعدل فائدة ١٣٪ سنوياً، وتم استخدام هذه القروض في نشاط الشركة، وكان متوسط القروض إلى حقوق الملكية ١ : ٤ وسعر الخصم والإئتمان المعلن من البنك ٩.٧٥٪.
- بلغت خسائر فروق العملة خلال الفترة ٣٥٠,٠٠٠ جنية منها ١٥٠,٠٠٠ جنية ناتج عن تقييم رصيد الموردين في نهاية الفترة المالية ومبلغ ٢٠٠,٠٠٠ جنية ناتج عن سداد أرصدة الموردين خلال الفترة.
- بلغت بدلات ومكافآت أعضاء مجلس الإدارة والمساهمين مبلغ ٢٥٠,٠٠٠ جنية.
- كانت بيانات الأصول الثابتة (أجهزة الحاسب الآلي) لأغراض حساب الإهلاك الضريبي كما يلي:
- بلغ رصيد أول المدة لبند مبلغ ١٥٠,٠٠٠ جنية والإضافات خلال العام ١٠٠,٠٠٠ جنية.
- بلغت الضريبة المسددة طبقاً لنظام الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة ٤٠,٥٠٠ جنية



الحا

ملخص قائمة الدخل

بيان	جنية	جنية
المبيعات	١٥,٢٠٠,٠٠٠	
تكلفة البضاعة المباعة	(١٠,٣٠٠,٠٠٠)	
مجمّل الربح	٤,٩٠٠,٠٠٠	
الإيرادات الأخرى:		
إيراد عوائد أذون الخزانة	٤,٤٩٠,٠٠٠	
إيراد توزيعات أرباح	١,٥٠٠,٠٠٠	
	٥,٩٩٠,٠٠٠	
مصاريف بيع وتوزيع	٢,٠٠٠,٠٠٠	
مصاريف عمومية وإدارية	٢,٧٠٠,٠٠٠	
خسائر فروق عملة	٣٥٠,٠٠٠	
بدلات ومكافآت أعضاء مجلس الإدارة	٢٥٠,٠٠٠	
مصروفات تمويلية	٧٧٠,٠٠٠	
	(٦,٠٧٠,٠٠٠)	
صافي الربح قبل الضرائب	٤,٨٢٠,٠٠٠	

∴ إجمالي الإيرادات = ١٥,٢٠٠,٠٠٠ + ٥,٩٩٠,٠٠٠ = ٢١,١٩٠,٠٠٠ جنية

مصروف الإهلاك (جدول ٤١١)

يتم إضافة الإهلاك المحاسبي المحمل على قائمة الدخل ضمن المصروفات العمومية والإدارية والبالغ ١٥٠,٠٠٠ جنية إلى صافي الربح المحاسبي، حيث إنه لا يُعد من المصروفات والتكاليف واجبة الخصم (م ٢/٢٣)

الإهلاك للأغراض الضريبية

بيان	الحاسب الآلي ٥٠٪	الإجمالي
رصيد أول المدة	١٥٠,٠٠٠	
الإضافات	١٠٠,٠٠٠	
رصيد آخر المدة (أساس الإهلاك)	٢٥٠,٠٠٠	
الإهلاك الضريبي	١٢٥,٠٠٠	١٢٥,٠٠٠

الإهلاك الضريبي يخصم من إجمالي الربح الضريبي (م ٢/٢٣)

التبرعات (م ٧,٨ / ٢٣)

- التبرعات لمعهد الأورام – جهة حكومية – عبارة عن أصل جديد بفاتورة ضريبية باسم معهد الأورام مبلغ ٢٠٠,٠٠٠ جنية تعد بالكامل من التكاليف واجبة الخصم
- تبرعات للفقراء والبالغة ١٥٠,٠٠٠ جنية لا تُعد من التكاليف وجبة الخصم وترد بالكامل للوعاء الضريبي



ما زاد عن نسبة ٧٪ من المصروفات العمومية والإدارية المؤيدة مستندياً (م ٢٨ من اللائحة التنفيذية) (جدول ٤٠٨)

البيان	جنية	جنية
إجمالي المصروفات العمومية والإدارية		٢,٧٠٠,٠٠٠
يخصم		
الإهلاك المحاسبي	١٥٠,٠٠٠	
مصروفات غير مؤيدة بفواتير ضريبية ضمن م. إدارية وعمومية	٤٥٠,٥٠٠	
فروق فحص ضريبة قيمة مضافة	٥٠,٠٠٠	
تبرعات للفقراء	١٥٠,٠٠٠	(٨٠٠,٥٠٠)
المصروفات الإدارية والعمومية المؤيدة مستندياً		١,٨٩٩,٥٠٠
نسبة ٧٪ من المصاريف الإدارية والعمومية المؤيدة مستندياً $١,٨٩٩,٥٠٠ \times ٧\%$		١٣٢,٩٦٥
يقارن مع إجمالي ما يلي		
مصروفات غير مؤيدة بفواتير ضريبية ضمن تكلفة المبيعات	٧٧,٠٠٠	
مصروفات غير مؤيدة بفواتير ضريبية ضمن م. إدارية وعمومية	٤٥٠,٥٠٠	
تتضمن مصاريف البيع والتوزيع مصروفات غير مؤيدة بفواتير ضريبية	١٠٠,٠٠٠	٦٢٧,٥٠٠
ما يرد للوعاء بالإقرار الضريبي		
ما يزيد عن نسبة ٧٪ من المصاريف الإدارية والعمومية المؤيدة مستندياً (١٣٢,٩٦٥ - ٦٢٧,٥٠٠)		٤٩٤,٥٣٥
بضاعة تم إعدامها بمعرفة الشركة فقط مدرجة ضمن تكلفة المبيعات		٢٥٠,٠٠٠
إجمالي ما يرد للوعاء الضريبي		٧٤٤,٥٣٥

الغرامات والتعويضات (م ٢٣ / ٩ ، ٢ / ٢٤)

غرامة تأخير مدفوعة لعملاء الشركة نتيجة التأخير في تسليم المنتجات والبالغة ١٥٠,٠٠٠ جنية تُعد من التكاليف واجبة الخصم طبقاً لما ورد بالمادة ٢٣ من القانون.

أما المخالفات مرورية تم دفعها لسيارات الشركة والبالغة ٥٠,٠٠٠ جنية لا تُعد من التكاليف واردة الخصم وترد للوعاء الضريبي ضمن البند رقم (٢٠٨) ضمن قائمة الإقرار التفصيلية، نظراً لأن الغرامات والتعويضات والعقوبات المالية التي تتحملها الشركة نتيجة ارتكاب أحد تابعيها جناية أو جنحة عمدية لا تتوافر فيها شروط إعتبارها من المصاريف واجبة الخصم الواردة بالمواد أرقام ٢٢ و ٢٣ من القانون، كما أنه تم النص صراحة بالمادة رقم ٢٤ من القانون بأنها ليست من المصاريف واجبة الخصم.

العوائد الناتجة من الاستثمار أذون الخزانة (م ٥٨) (جدول ٤١٣ ، ٤١٤)

العوائد الناتجة من الاستثمار في أذون الخزانة بمبلغ ٤,٤٩٠,٠٠٠ جنية، طبقاً لما ورد بالمادة رقم (٥٨) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ تخضع عوائد أذون الخزانة للضريبة بسعر ٢٠٪ وذلك دون خصم أي تكاليف. كما تخضع لذات الضريبة بسعر ٢٠٪ عوائد سندات الخزانة. وتعامل هذه العوائد كوعاء مستقل عن الإيرادات الأخرى الخاضعة للضريبة، ولا يجوز حساب تكاليف هذه العوائد ضمن التكاليف اللازمة لتحقيق الإيرادات الأخرى لدى حساب الضريبة المستحقة على هذه الإيرادات طبقاً لما تنظمه اللائحة التنفيذية لهذا القانون.

تكلفة التمويل والاستثمار = (إيرادات التوزيعات ÷ إجمالي الإيرادات) × مج تكلفة التمويل والاستثمار

$$= (٢١,١٩٠,٠٠٠ ÷ ٤,٤٩٠,٠٠٠) \times (١٥٠,٠٠٠ - ٢,٧٠٠,٠٠٠ + ٧٧٠,٠٠٠) = ٧٠٣,٤٨٣ جنية$$

العوائد الناتجة من الإستثمار في الأوراق المالية (م ٥٦ مكرراً، م ٤٦ مكرراً ٣، ٤، ٥) (جدول ٤١٣، ٤١٤)

■ توزيعات نتيجة مساهمتها في إحدى الشركات غير المقيدة بالبورصة المصرية بلغت ١,٥٠٠,٠٠٠ جنية، تعد وعاء مستقل وتخضع من وعاء الضريبة، مع خصم ما يقابلها من تكاليف طبقاً لما ورد بالمادة ٥٦ مكرراً من القانون. وحيث أن الشركة المستثمر لم تقم بخصم أي ضرائب

إذا كان التوزيع قبل ٢٠٢٠/٩/٣٠ يطبق عليها مادة ٥٦ مكرراً والتي تنص على أن التوزيعات تخضع للضريبة بسعر ١٠٪ دون خصم أي تكاليف وتخفض هذه النسبة إلى ٥٪ إذا زادت المساهمة عن ٢٥٪. وبالتالي فإن الشركة ملزمة بتوريد ١٪ من إيرادات التوزيعات مع الإقرار حيث أن نسبة المساهمة أقل من ٢٥٪.

أما إذا كانت التوزيعات بعد ٢٠٢٠/٩/٣٠ يطبق عليها مادة ٥٦ مكرراً المعدلة بالقانون رقم ١٩٩ لسنة ٢٠٢٠ والتي تنص على أن التوزيعات تخضع للضريبة بسعر ١٠٪ دون خصم أي تكاليف وتخفض هذه النسبة إلى ٥٪ كانت الشركة المستثمر فيها مقيدة بالبورصة. وبالتالي فإن الشركة ملزمة بتوريد ١٠٪ من إيرادات التوزيعات مع الإقرار حيث أن الشركة المستثمر فيها غير مقيدة بالبورصة.

$$\text{تكلفة التمويل والإستثمار} = (\text{إيرادات التوزيعات} \div \text{إجمالي الإيرادات}) \times \text{مجم تكلفة التمويل والإستثمار}$$

$$= (٢١,١٩٠,٠٠٠ \div ١,٥٠٠,٠٠٠) \times (٧٧٠,٠٠٠ + ٢,٧٠٠,٠٠٠ - ١٥٠,٠٠٠) = ٢٣٥,٠١٧ \text{ جنية}$$

تكاليف التمويل (م ٢٤ بنود ٤، ٥، ٦ م ٥٢ بند ١)

■ قرض من شخص إعتباري خاضع بمبلغ ١,٠٠٠,٠٠٠ جنية بمعدل فائدة ٢٢٪ سنوياً.

مثلي معدل الفائدة المعلن من البنك المركزي = ٩.٧٥٪ × ٢ = ١٩.٥٪

الزيادة في معدل الفائدة عن مثلي المعدل المعلن من البنك المركزي = ١٩.٥٪ - ٢٥٪ = ٥.٥٪

ما يرد للوعاء الضريبي = ١,٠٠٠,٠٠٠ × ٥.٥٪ = ٥٥,٠٠٠ جنية

■ قرض من أحد البنوك بمبلغ ٤,٠٠٠,٠٠٠ جنية مصري بمعدل فائدة ١٣٪ سنوياً، وتم الحصول على هذا القرض بتاريخ ٢٠٢٠/١/١ لمدة عام، وتم استخدام هذه القروض في نشاط الشركة، يعتمد مصروف الفائدة بالكامل حيث أن نسبة القروض إلى حقوق الملكية أقل من ٤ : ١ وسعر الفائدة أقل من مثلي السعر المعلن من البنك المركزي

خسائر فروق العملة (م ٢٢)

خسائر فروق العملة الناتجة عن سداد أرصدة الموردين خلال الفترة والبالغة ٢٠٠,٠٠٠ جنية تعد من التكاليف واجبة الخصم حيث إنها ناتجة عن مصروف حقيقي

خسائر فروق العملة البالغة ١٥٠,٠٠٠ جنية نتيجة تقييم رصيد الموردين في نهاية الفترة المالية هي مصاريف غير محققة وبالتالي ترد للوعاء الخاضع للضريبة.

بدلات ومكافآت أعضاء مجلس الإدارة والمساهمين (م ٥٢ / ٣، ٤)

بدلات ومكافآت أعضاء مجلس الإدارة والمساهمين البالغة ٢٥٠,٠٠٠ جنية لا تُعد من التكاليف واجبة الخصم.

الجدول رقم (٤٠٥) بيان بالعوائد المدينة التي يتم إضافتها للوعاء الضريبي

البيان	٢٠٢٠	٢٠١٩
١- عوائد القروض المستخدمة في غير النشاط	--	--
٢- العائد على قرض فيما يجاوز مثلي سعر الإئتمان والخصم	٥٥,٠٠٠	--
٣- عوائد القروض والديون على إختلاف أنواعها المدفوعة لأشخاص طبيعيين غير خاضعين للضريبة أو معفيين منها	--	--
٤- العوائد المدفوعة على القروض والسلفيات فيما يزيد عن النسبة الواردة بالقانون	--	--
٥-	--	--
الإجمالي (يرحل للبند رقم ٢٠٩ من قائمة الإقرار التفصيلية)	٥٥,٠٠٠	--

الجدول رقم (٤٠٨) بالإقرار الضريبي:

البيان	سنة الإقرار	السنة السابقة
تكلفة التمويل والإستثمار للإيرادات المعفاة طبقاً للقانون	--	--
تكلفة التمويل والإستثمار الخاصة بالتوزيعات طبقاً لقرار ق ٩٦ لسنة ٢٠١٥	٢٣٥,٠١٧	--
تكلفة التمويل والإستثمار الخاصة بالأرباح الرأسمالية للأوراق المالية المقيدة في البورصة	--	--
تكلفة التمويل والإستثمار الخاصة بعوائد صناديق الإستثمار المعفاة	--	--
فروق العملة المدينة غير المحققة	١٥٠,٠٠٠	--
فروق العملة الدائنة المحققة (السابق خصمها من الوعاء)	--	--
ما زاد عن نسبة ٧٪ من المصروفات العمومية والإدارية المؤيدة مستندياً	٧٤٤,٥٣٥	--
المساهمة التكافلية بنسبة ٢.٥ في الألف طبقاً لأحكام قانون ٢ لسنة ٢٠١٨	--	--
تكلفة التمويل والإستثمار الخاصة بالعوائد الناتجة من الإستثمار في أذون الخزانة	٧٠٣,٤٨٣	--
	--	--
الإجمالي (يرحل للبند رقم ٢١٥ من قائمة الإقرار التفصيلية)	١,٨٣٣,٠٣٥	--

الجدول رقم (٤١٣) الوارد بالإقرار الضريبي:

البيان	سنة الإقرار	السنة السابقة
توزيعات أرباح الأسهم والحصص التي تحصل عليها الأشخاص الاعتبارية المقيدة مقابل مساهمتها في أشخاص إعتبارية مقيمة أخرى طبقاً لأحكام القانون ٩٦ لسنة ٢٠١٥	--	--
فروق العملة المدينة المحققة (السابق خصمها من الوعاء)	--	--
فروق العملة الدائنة غير المحققة	--	--
أرباح إعادة تقييم الأوراق المالية	--	--
توزيعات أسهم من شركات غير مُقيدة بالبورصة المصرية	١,٥٠٠,٠٠٠	--
العوائد الناتجة من الإستثمار في أذون الخزانة	٤,٤٩٠,٠٠٠	--
الإجمالي (يرحل للبند رقم ٣٠٨ من قائمة الإقرار التفصيلية)	٥,٩٩٠,٠٠٠	--

قائمة الإقرار التفصيلية

السنة السابقة	سنة الإقرار	البند	
			بيانات قائمة الدخل
	١٥,٢٠٠,٠٠٠	١٠١	صافي الإيرادات (مرحل من البند ٧٠٢ من قائمة الدخل)
	(١٠,٣٠٠,٠٠٠)	١٠٢	تكلفة الحصول على الإيراد. (مرحل من البند ٧٠٣ من قائمة الدخل)
	٤,٩٠٠,٠٠٠	١٠٣	مجمل الربح/ الخسارة (مرحل من البند ٧٠٤ من قائمة الدخل)
	٥,٩٩٠,٠٠٠	١٠٤	الإيرادات الأخرى (مرحل من البند ٧٠٥ من قائمة الدخل)
	(٦,٠٧٠,٠٠٠)	١٠٥	إجمالي المصروفات بما فيها المخصصات والإحتياطيات والإهلاكات وضريبة الدخل والضريبة المؤجلة (مرحل من البنود ٧٠٦, ٧٠٧, ٧٠٨, ٧١٠, ٧١١ من قائمة الدخل)
	٤,٨٢٠,٠٠٠	١٠٦	صافي الربح المحاسبي/ الخسارة المحاسبية (مرحل من البند ٧١٢ من قائمة الدخل)
			يضاف إلى صافي الربح المحاسبي أو يخصم من الخسارة المحاسبية الآتي:
	--	٢٠١	مبالغ لم تدرج بقائمة الدخل وتعد من الإيرادات الخاضعة للضريبة [جدول ٤٠١]
	١٥٠,٠٠٠	٢٠٢	اهلاكات الأصول الثابتة المادية أو المعنوية المحملة على الحسابات م ٢٥, ٢٦
	--	٢٠٣	الخسائر الرأسمالية الناتجة عن بيع أصول يتم إهلاكها وفقاً للمادة ٢٦ [جدول ٤٠٣]
	--	٢٠٣	الفروق الضريبية الناتجة عن بيع أصول يتم إهلاكها وفقاً للبنود ٢٠١ م ٢٥ [جدول ٤٠٣]
	--	٢٠٤	الضريبة على الدخل والضريبة المؤجلة، بند ٣ م ٢٤ [الجدول رقم ٤١٦]
	--	٢٠٥	ما يزيد عن نسبة ٢٠٪ المستقطعة سنوياً لحساب الصناديق الخاصة، بند ٥ م ٢٣ [الجدول رقم ٤١٥]
	١٥٠,٠٠٠	٢٠٦	التبرعات والاعانات المدفوعة لغير الحكومة، بند ٨ م ٢٣ [الجدول رقم ٤٠٢]
	--	٢٠٧	الاحتياطيات والمخصصات على إختلاف أنواعها، م ٢٤. [الجدول رقم ٤٠٤]
	٥٠,٠٠٠	٢٠٨	الغرامات والتعويضات والعقوبات المالية، بند ٩ م ٢٣، بند ٢ م ٢٤
	٥٥,٠٠٠	٢٠٩	العوائد المدنية والتي لا يتوافر فيها شروط إعتبارها من التكاليف واجبة الخصم بند ١ م ٢٣، بند ٤ م ٥٦، بند ٦ م ٢٤، بند ١ م ٥٢ [الجدول رقم ٤٠٥]
	--	٢١٠	الديون المعدومة غير المستوفاة لشروط الخصم، م ٢٨ [الجدول رقم ٤٠٦]
	--	٢١١	الرصيد السالب أساس الاهلاك، م ٢٦ [الجدول رقم ٤١١]
	٢٥٠,٠٠٠	٢١٢	مقابل الحضور الذي يدفع للمساهمين بمناسبة حضور الجمعيات، بند ٣ م ٥٢
	--	٢١٢	ما يحصل عليه أعضاء مجلس الإدارة من مكافآت العضوية وبدلاتها، بند ٣ م ٥٢
	--	٢١٣	خسائر اجنبية محققة خارج مصر، م ٥٤ [الجدول رقم ٤٠٧]
	--	٢١٤	الخسائر المحتملة للعقود طويلة الأجل والتي لا تخص الفترة الضريبية، م ٢١ [جدول ٨٠١]
	١,٨٣٣,٠٣٥	٢١٥	اضافات أخرى صافي الربح المحاسبي/ خصومات أخرى من الخسارة المحاسبية [الجدول رقم ٤٠٨]
	٧,٣٠٨,٠٣٥	٢١٦	إجمالي الربح الضريبي / (الخسارة الضريبية)
	--		يخصم من إجمالي الربح الضريبي / (الخسارة الضريبية) الآتي:

السنة السابقة	سنة الإقرار	البند	
	--	٣٠١	مبالغ لم تدرج في قائمة الدخل وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية وتُعد من التكاليف واجبة الخصم [الجدول رقم ٤٠٩]
	١٢٥,٠٠٠	٣٠٢	الاهلاكات الضريبية، م ٢٥، م ٢٦، م ٢٧ [الجدول رقم ٤١١]
	--	٣٠٣	الأرباح الرأسمالية والفروق الضريبية الناتجة عن بيع أصول [الجدول رقم ٤٠٣]
	--	٣٠٤	ديون معدومة تتوافر فيها شروط الخصم وتم خصمها من المخصص، م ٢٨ [جدول ٤٠٦]
	--	٣٠٥	مخصصات واحتياطات سبق خضوعها للضريبة، م ٢٤ [الجدول رقم ٤١٠]
	--	٣٠٦	المستخدم من المخصصات لمواجهة تكاليف واجبة الخصم، م ٢٤ [الجدول رقم ٤٠٤]
	--	٣٠٧	خسائر العقود طويلة الأجل المنتهية خلال الفترة الضريبية والتي سبق ردها للوعاء م ٢١ [الجدول رقم ٨٠٢]
	٥,٩٩٠,٠٠٠	٣٠٨	خصومات أخرى إلى إجمالي الربح الضريبي / إضافات أخرى إلى الخسارة [الجدول رقم ٤١٣]
	١,١٩٣,٣٥٠	٣٠٩	صافي الربح الضريبي/ الخسارة الضريبية (المعدل)
	--		يخصم منه أو يضاف إليه
	--	٣١٠	التبرعات المدفوعة للجمعيات والمؤسسات الأهلية المشهورة ولدور العلم والمستشفيات الخاضعة للإشراف الحكومي ومؤسسات البحث العلمي المصرية بند ٨ م ٢٣، بند ١٥ م ١٥ بما لا يجاوز ١١٠/١٠ [جدول ٤٠٢]
	--	٣١١	الخسائر المرحلة [الجدول رقم ٤١٢]
	--	٣١٢	الوعاء الضريبي
	--	٣١٣	الإعفاءات [الجدول رقم ٤١٤]
	--	٣١٤	الحافز الاستثماري الخاص بالشركات المؤسسة وفقاً للقانون ٧٢ لسنة ٢٠١٧ [جدول ٤٢١]
	--	٣١٥	صافي الوعاء الضريبي
	--	٣١٦	هذا البند يملأ في حالة المنشآت التي لازالت في فترة الإعفاء الضريبي (١) أوعية ضريبية مستقلة، إذا كانت نتيجة النشاط الواردة بالبند ٣١٥ أرباح معفاة، تدرج الأوعية المستقلة في هذا البند
	--	٣١٧	(٢) الوعاء الضريبي في حالة وجود خسارة، مقاسة بين البندين ٣١٥ و ٣١٦
	--		هذا البند يملأ في حالة المنشآت التي تعد قوائمها المالية بعملة أجنبية سعر صرف الدولار في نهاية السنة (بالجنية المصري)
	١,١٩٣,٣٥٠	٣١٨	صافي الوعاء الخاضع للضريبة مقوم بالجنية المصري

بيانات الإقرار

بند	بيان
٠٠١	مأمورية ضرائب
٠٠١	الفترة
٠٠٢	اسم الشخص الاعتباري:
٠٠٣	رقم التسجيل الضريبي
٠٠٤	رقم الملف الضريبي
٠٠٥	نسبة المساهمة ٢.٥ في الألف
٠٠٦	قيمة المبيعات/ الإيرادات السنوية

ملخص المستحقات الضريبية

السنة السابقة	سنة الإقرار	البند	
	٢٦٨,٥٠٤	٠١٠	الضريبة المستحقة
			يخصم منها في حدود الضريبة المستحقة
	--	٠١٥	الضريبة الأجنبية المسددة عن الأرباح المحقة بالخارج
	--	٠٢٠	الضريبة المقطوعة أو المحسوبة
	٢٦٨,٥٠٤	٠٢٥	صافي الضريبة المستحقة [١٠ - (٢٠+١٥)]
			يخصم منها التسديدات
	--	٠٣٠	رصيد مسدد بالزيادة من سنوات سابقة
	--	٠٣٥	الضريبة الواجب إسترادها عن عقود طويلة الأجل
	--	٠٤٠	الضريبة المسددة طبقاً لنظام الدفعات المقدمة
	--	٠٤٥	العائد المستحق طبقاً لنظام الدفعات المقدمة
	(٤٠,٥٠٠)	٠٥٠	المبالغ المسددة طبقاً لنظام الخصم والتحصيل من تحت حساب الضريبة
	--	٠٥٥	الضريبة المسددة مع الإقرار الأصلي إذا كان هذا الإقرار معدلاً
	(٤٠,٥٠٠)	٠٦٠	مجموع التسديدات (من ٣٠ إلى ٥٥)
	٢٢٨,٠٠٤	٠٦٥	الضريبة الواجب سدادها/ المسددة بالزيادة (٢٥ - ٦٠)
	١٥٠,٠٠٠	٠٧٠	فروق ضريبة التوزيعات للأسهم والحصص
	٣٧٨,٠٠٤	٠٧٥	الضريبة المستحقة على توزيعات شركات الأشخاص
بتاريخ		٠٨٠	تم السداد نقداً/ بالشيك / سداد إلكتروني رقم: