

المحاسبة الضريبية (النظرية والتطبيق)

د/ هيثم عز الدين



المحاضرة الأولى

(1) ماهية وخصائص الضريبة

تعرف الضريبة بأنها «اقتطاع مالي إجباري غير عقابي تحدده الدولة ويلزم الأشخاص -الطبيعيين والمعنويين- بأدائه للدولة بصفة نهائية وبدون مقابل خاص مباشر، وذلك تمكيناً للدولة من القيام بوظائفها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية»

ومن هذا التعريف يمكننا تحديد خصائص الضريبة:

(1) ماهية وخصائص الضريبة

1. الضريبة اقتطاع مالي:

تؤدي الضريبة في الغالب في صورة نقدية، حيث لا يجوز أدائها في صورة خدمات شخصية أو عينية إلا في أحوال استثنائية تبررها.

2. الضريبة إجبارية غير عقابية:

الضريبة إجبارية، إذ لا يجوز للمكلف أن يتنصل عن دفعها للدولة، وإذا ما سولت له نفسه التهرب أو الامتناع من دفع الضريبة، وقع تحت طائلة العقاب الذي قد يصل إلى الحجز التنفيذي على أمواله والبيع الجبري.

(1) ماهية وخصائص الضريبة

3. الضريبة تحددها الدولة وتؤدي بصفة نهائية:

يعتبر فرض الضريبة وجبايتها عملاً من أعمال السلطة العامة للدولة، ويترتب على ذلك أن الدولة هي التي تقن الضريبة، وهي التي تقوم بجبايتها عن طريق موظفيها، ولا يجوز فرض الضريبة إلا بقانون أو مرسوم. لكون الضريبة تؤدي للدولة بصفة نهائية، يعني أن ليس لدافعها حق استرداد ما دفعه ولا أن يتقاضى عليها فوائد؛ لأنه يدفعها مساهمة منه في النفقات العامة التي تقوم بها الدولة.

(1) ماهية وخصائص الضريبة

4. الضريبة ليس لها مقابل خاص مباشر:

عدم وجود نفع خاص لدافع الضريبة، حيث أن الممول لا يستفيد من الخدمات العامة بصفة مقصودة نتيجة دفعه للضريبة، ولكن يستفيد من الخدمات العامة بوصفه فرداً من أفراد المجتمع، وبالتالي لا تعتبر الضريبة ثمناً لخدمة، كما هو الحال مع الرسوم الحكومية والتي تدفع للحصول على خدمات معينة.

(1) ماهية وخصائص الضريبة

5. الضريبة تحقق أهدافاً اقتصادية واجتماعية وسياسية:

الهدف من فرض الضرائب ليس توفيراً الأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة للدولة فحسب، بل أصبح الهدف منه تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية.

أ/ أهداف اقتصادية: تستخدم كأداة لتحقيق الاستقرار عبر الدورة الاقتصادية، بتخفيضها أثناء فترة الانكماش وزيادتها أثناء فترة الرواج.

ب/ أهداف اجتماعية: تتمثل في إعادة توزيع الدخل القومي لصالح الطبقات الفقيرة ذات الأعباء العائلية الكبيرة، أو في تشجيع بعض الأنشطة الإجتماعية.

ج/ أهداف سياسية داخلية أو خارجية: كما في حالة استخدام الرسوم -الضرائب الجمركية- لتسهيل التجارة الخارجية مع بعض الدول أو الحد منها.

(2) قواعد فرض الضريبة

1. قاعدة العدالة:

يقصد بقاعدة العدالة أن يتم توزيع الأعباء الضريبية على مختلف المكلفين كل بحسب قدرته على الدفع بقدر الإمكان.

وتقوم فكرة العدالة الضريبية على أساس تطبيق مبدأ عمومية الضرائب، فهي تتطلب أن تفرض الضريبة على جميع الأشخاص والأموال بلا استثناء وبصورة تتناسب مع مقدرة المكلف المالية، فلا يعفى منها بعض الأموال أو بعض الأشخاص الخاضعين لسيادة الدولة دون مبرر اقتصادي أو اجتماعي أو سياسي.

(2) قواعد فرض الضريبة

هناك نوعين من العدالة:

أ/ مبدأ العدالة الأفقية: يقضي بمعاملة المكلفين ذوي الظروف الاقتصادية المتماثلة معاملة ضريبية متماثلة، ويعتبر صافي الدخل أفضل معايير التماثل.

ب/ مبدأ العدالة الرأسية: يقضي بأن تكون معاملة المكلفين ذوي الظروف الاقتصادية غير المتماثلة معاملة ضريبية غير متماثلة، ويعتبر التصاعد الضريبي أفضل معايير عدم التماثل في المعاملة.

(2) قواعد فرض الضريبة

2. قاعدة اليقين والاستقرار:

ويقصد بذلك أن تحدد الضرائب بدرجة من الدقة دون مغالاة أو تحيز، أي أن يتم صياغة النظام ومواده صياغة واضحة دون لبس أو تعقيد أو غموض، حتى لا تكون نصوصه عرضة للتأويل والتفسير من قبل الإدارة الضريبية أو من قبل المكلف نفسه، وبحيث يمكن تنفيذه دون تعسف أو تعنت.

يجب أن تتسم أحكام النظام الضريبي بالثبات النسبي أي تجنب القيام بإجراء تعديلات مستمرة على النظام الضريبي.

(2) قواعد فرض الضريبة

3. قاعدة الملاءمة:

أن يتم تنظيم أحكام الضريبة على نحو يتلائم مع ظروف وأحوال المكلفين، وذلك بأن تجبى الضريبة في الأوقات المناسبة وبالطريقة التي تيسر لهم عملية الدفع، فيكون ميعاد تحصيل الضريبة في الوقت الذي يحصل فيه المكلف على دخله كميعاد جني المحصول أو تحقيق الربح أو تقاضي الراتب، وهو الوقت الذي يكون فيه المكلف أكثر قدرة على الدفع وأكثر تقبلاً لعبء الضريبة.

يدخل في معنى الملاءمة أن تتسم أحكام النظام الضريبي بنوع من المرونة أي عدم جمود النظام بحيث ترتفع الحصيلة في فترات التضخم وتنخفض في فترات الانكماش الاقتصادي.

(2) قواعد فرض الضريبة

4. قاعدة الاقتصاد:

يقتضي ذلك أن تكون نفقات جباية الضريبة ضئيلة بالمقارنة بحصيلتها قدر الإمكان.

(3) تقسيمات الضريبة

1. (التقسيم من حيث المادة الخاضعة للضرائب):

الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال

أ) الضرائب على الأشخاص هي تلك الضرائب التي تتخذ من الأشخاص أنفسهم وعاء للضريبة بحكم وجودهم في إقليم الدولة، بصرف النظر عما في حوزتهم من أموال. وتعرف هذه الضريبة بالجزية أو الفردة أو ضريبة الرؤوس، والتي بمقتضاها تلزم الدولة كل فرد بدفع مبلغ معين أو أداء خدمات معينة في فترات مختلفة.

(3) تقسيمات الضريبة

الضرائب على الأشخاص معيبة لأنها تفرض دون الأخذ في الاعتبار المقدرة المالية للمكلف، وهذا ما يفسر اختفاؤها من النظم الضريبية الحديثة؛ حيث تم الانتقال إلى الضرائب على الأموال.

ب) الضرائب على الأموال هي تلك الضرائب التي تقتطع جانباً من أموال المكلف دون النظر لذاته، وإنما باعتبار ما يملكه من ثروة أو يحققه من دخل.

(3) تقسيمات الضريبة

2. (التقسيم من حيث دورية أو عرضية المادة الخاضعة للضرائب)

الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة

أ) **الضرائب المباشرة** هي تلك الضرائب التي تفرض على عناصر تتمتع بشيء من الدوام والاستقرار لدى المكلف، ومثال ذلك تملك ثروة معينة أو ممارسة مهنة أو خدمة تدر دخلاً.

هناك نوعين من الضرائب المباشرة هما الضرائب على الدخل، والضرائب على رأس المال.

(3) تقسيمات الضريبة

ب) الضرائب غير المباشرة هي تلك الضرائب التي تفرض على أفعال عرضية تتميز بعدم الثبات كالتداول والاستهلاك والاستيراد.

هناك نوعين من الضرائب غير المباشرة، هما الضرائب على الاستهلاك (ضرائب المبيعات، الضريبة على القيمة المضافة) والضرائب على التداول (الضرائب على التداول في البورصة).

(3) تقسيمات الضريبة

3. (التقسيم من حيث مراعاة ظروف المكلف):

الضرائب الشخصية والضرائب العينية:

أ) **الضرائب الشخصية** هي تلك الضرائب التي تأخذ شخصية المكلف ومركزه المالي وحالته الاجتماعية في الاعتبار عند ربط الضريبة (تراعى ظروف المكلف). مثل إعفاء الحد الأدنى اللازم للمعيشة، وتخفيض عبء الضريبة بسبب الأعباء العائلية، ومراعاة أعباء الديون.

ب) **الضرائب العينية** هي تلك الضرائب التي تتخذ من الدخل وحده وعاء لها دون النظر لمركز المكلف المالي ومراعاة ظروفه الشخصية.

(3) تقسيمات الضريبة

4. (التقسيم من حيث مصادر الدخل)

الضرائب الموحدة والضرائب النوعية

أ) **الضرائب الموحدة** هي تلك الضريبة التي تفرض على الدخل المتولد من مختلف المصادر بعد خصم التكاليف اللازمة للحصول على الدخل.

بعبارة أخرى يجمع ما يحصل عليه الشخص الواحد من الدخول المختلفة على أنها وعاء واحد دون أخذ مصادر هذه الدخول في الاعتبار.

(3) تقسيمات الضريبة

ب) الضرائب النوعية هي تلك الضرائب التي تفرض على الدخل الناتج عن كل فرع من فروع الدخل المختلفة وبصفة مستقلة.

وتقوم الضرائب النوعية على الدخل على أساس التمييز بين الدخول المختلفة، فتفرض ضريبة على ريع المحاصيل الزراعية، وأخرى على دخول العقارات المبنية.

(3) تقسيمات الضريبة

5. (التقسيم من ناحية السعر):

الضرائب النسبية والضرائب التصاعدية

أ) **الضرائب النسبية** هي تلك الضرائب التي تفرض بنسبة ثابتة إلى قيمة الوعاء الضريبي مهما تغيرت قيمة المادة الخاضعة للضريبة.

هذا النوع من الضرائب لم يلقَ قبولاً لدى معظم النظم الضريبية؛ لعدم عدالته وقلة حصيلته في نفس الوقت، حيث يكون العبء النسبي الضريبي أكبر بالنسبة للمكلفين ذوي الدخل المنخفضة عنه بالنسبة للمكلفين ذوي الدخل المرتفعة.

(3) تقسيمات الضريبة

ب) الضرائب التصاعدية هي تلك التي تفرض بأسعار تختلف طردياً باختلاف قيمة المادة الخاضعة للضريبة، أي أن نسبة الضريبة إلى الوعاء غير ثابتة بل تتزايد كلما تزايدت قيمة الوعاء الضريبي.

تأخذ معظم النظم الضريبية الحديثة بنظام الضرائب التصاعدية لأنه يحقق عدالة أكبر بالنسبة للضرائب النسبية باعتباره أداة لتقليل التفاوت الكبير بين الدخل والثروات، كما أنه يتميز بغزارة حصيلته.

■ يمكن تحقيق التصاعد بطرق مختلفة من أهمها: طريقة التصاعد الإجمالي (بالطبقات)، وطريقة التصاعد بالشرائح (بالأجزاء).

(3) تقسيمات الضريبة

الطريقة الأولى: طريقة التصاعد الإجمالي بالطبقات:

تقوم هذه الطريقة على تقسيم المادة الخاضعة للضريبة (الدخل أو رأس المال) إلى عدة طبقات، أي عدة درجات تبدأ الأولى منها من الصفر وتنتهي عند حد معين تبدأ منه الطبقة التي تليها وهكذا.

مثال:

الطبقة الأولى: على الدخل الذي لا يتجاوز 30,000 جنيه وبسعر صفر %

الطبقة الثانية: على الدخل الذي يزيد عن 30,000 جنيه ولا يتجاوز 50,000 جنيه وبسعر 5%

الطبقة الثالثة: على الدخل الذي يزيد عن 50,000 جنيه ولا يتجاوز 70,000 جنيه وبسعر 7%

الطبقة الرابعة: على الدخل الذي يزيد عن 70,000 جنيه ولا يتجاوز 100,000 جنيه وبسعر 10%

الطبقة الخامسة: على الدخل الذي يزيد عن 100,000 جنيه وبسعر 15%.

(3) تقسيمات الضريبة

ويطبق على كل طبقة من هذه الطبقات سعر واحد يتزايد كلما انتقلنا من طبقة إلى طبقة أخرى. وفقاً لهذه الطريقة يدفع المكلف الضريبة على كل دخله بسعر واحد هو سعر الطبقة التي ينتمي إليها دخله. رغم ما يتميز به التصاعد بالطبقات من السهولة والبساطة في تحديد مبلغ الضريبة المستحقة، إلا أنه يتضمن عيباً جوهرياً هو بعده عن العدالة الضريبية أحياناً ويتمثل ذلك في إخضاع الدخل الذي يزيد عن الحد الأعلى لطبقة معينة للسعر المقرر للطبقة التالية مهما كانت ضآلة هذه الزيادة.

(3) تقسيمات الضريبة

الطريقة الثانية: التصاعد بالشرائح (بالأجزاء):

تقوم هذه الطريقة على تقسيم المادة الخاضعة للضريبة (الدخل ورأس المال) إلى عدة شرائح أو أجزاء متساوية أو غير متساوية، ويفرض على كل شريحة منها سعر خاص، ويتصاعد هذا السعر كلما انتقلنا إلى شريحة أعلى. وعلى ذلك يخضع الوعاء لعدة أسعار بقدر ما يحتويه من شرائح، أي أن دخل المكلف السنوي لا يخضع كله لسعر واحد، كما هو الحال في التصاعد بالطبقات، وهو بذلك يتلافى عيوبه، حيث أن الزيادة الطفيفة في الدخل هي وحدها التي ينطبق عليها سعر الشريحة الأعلى. لذلك فإن نظام التصاعد بالشرائح هو النظام الأكثر استعمالاً في الحياة العملية.

(3) تقسيمات الضريبة

ومن ثم فإن الشخص الذي يحصل على دخل سنوي مقداره 45,000 جنيه، تحسب عليه الضريبة بطريقة الشرائح على النحو التالي:

10000 الأولى × صفر% = صفر

10000 الثانية × 5% = 500

10000 الثالثة × 10% = 1000

10000 الرابعة × 15% = 1500

5000 المتبقية × 20% = 1000

إجمالي مبلغ الضريبة المستحق = 4000 جنيه

(3) تقسيمات الضريبة

مثال على طريقة الطبقات:

الطبقة الأولى: من صفر حتى 10,000 جنيه، بسعر صفر%

الطبقة الثانية: من 10,001 جنيه حتى 20,000 جنيه، بسعر 5%

الطبقة الثالثة: من 20,001 جنيه حتى 30,000 جنيه، بسعر 10%

الطبقة الرابعة: من 30,001 جنيه حتى 40,000 جنيه، بسعر 15%

الطبقة الخامسة: على ما زاد عن 40,000 جنيه، بسعر 20%

أي أن الشخص الذي يحصل على دخل سنوي مقداره 45000 جنيه يستحق عليه
ضريبة = $20\% \times 45000 = 9000$ جنيه

(3) تقسيمات الضريبة

6. الضرائب على الدخل والضرائب على رأس المال (الضرائب المباشرة):

أ) **الضرائب على الدخل** هي الضريبة التي تفرض على الإيرادات والدخول التي يحققها المكلف نتيجة مزاولتهم أوجه نشاطهم المختلفة (تفرض على الأموال عند اكتسابها).

أصبحت ضرائب الدخل تمثل أهم مصادر الإيرادات الضريبية في الدول المتقدمة، ويرجع السبب في انتشار الضرائب على الدخل إلى الاعتقاد بأن الدخل يعتبر أفضل مقياس يمكن به معرفة المقدرة المالية للمكلف.

(3) تقسيمات الضريبة

على الرغم من اتخاذ الأموال وعاء للضريبة، فإن المكلفين بدفع الضريبة هم الأشخاص طبيعيون أو اعتباريون:

- فإذا كان المكلف شخصاً طبيعياً تكون الضريبة على دخول الأشخاص الطبيعيين، ويعامل الشركاء المتضامنون في شركات الأشخاص والتوصية بالأسهم معاملة الأشخاص الطبيعيين.
- أما إذا كان المكلف شخصاً اعتبارياً على كل شركة أموال تحقق دخلاً، تكون الضريبة على أرباح الشركات.

(3) تقسيمات الضريبة

7. الضرائب على الاستهلاك والضرائب على التداول (ضرائب غير مباشرة):

أ) الضرائب على الاستهلاك هي تلك الضرائب التي تفرض على الدخل عند استعماله في أوجه معينة تتمثل في الحصول على السلع الاستهلاكية، سواء كانت في صورة ضرائب نوعية على الاستهلاك، أو في صورة ضريبة عامة على الاستهلاك.

وأمثلة على ذلك الضريبة العامة على المبيعات والضريبة العامة على القيمة المضافة (VAT).

(3) تقسيمات الضريبة

(ب) الضرائب على التداول هي تلك الضرائب التي تفرض على الأموال بمناسبة تداولها وانتقالها بين الأفراد. والتداول إما أن يكون قانونياً كالمعاملات القانونية من بيع وإيجار وهبات ووصايا، وإما أن يكون مادياً كعمليات نقل الأشخاص والسلع من مكان لآخر.

ومثال على ذلك الضريبة المفروضة على أرباح التداول في البورصة.

(4) تعريف الدخل الضريبي

إن تعريف الدخل الضريبي الذي أخذت به النظم الضريبية لا يتفق تماماً مع أي من تعريف الدخل من وجهة النظر المحاسبية أو الاقتصادية، وإنما هو مزيج متفاوت النسب بين نظريتين إحداهما ترمي إلى تضيقه، وهي نظرية المصدر أو المنبع، والثانية ترمي إلى توسيعه، وهي نظرية الإثراء.

(4) تعريف الدخل الضريبي

النظرية الأولى: نظرية المصدر أو المنبع:

وفقا لنظرية المصدر يعرف الدخل " بأنه كل ناتج نقدي أو قابل للتقدير بالنقود يحصل عليه المكلف بصفة دورية منتظمة من مصدر قابل للبقاء خلال مدة معينة".

ويتضح من هذا التعريف أن أركان الضريبة ثلاثة تتمثل فيما يلي:

1. التقدير النقدي: ينبغي أن تؤخذ الضريبة من مصدر نقدي كالرواتب والأجور والإيجارات والأرباح، أو قابل للتقدير بالنقود.
2. الدورية: ينبغي أن تؤخذ الضريبة من الدخل الذي يتجدد بصفة دورية وفي أوقات متعاقبة منتظمة.
3. ثبات المصدر: الدخل الذي يتجدد بصفة دورية يستلزم استمرار مصدره مدة طويلة على نحو يسمح للدخل بالتجدد.

(4) تعريف الدخل الضريبي

النظرية الثانية: نظرية الإثراء أو نظرية زيادة القيمة الإيجابية:

وفقاً لهذه النظرية يعرف الدخل "بأنه عبارة عن الزيادة في القيمة الإيجابية لذمة المكلف، أو في مقدراته الاقتصادية بين فترتين ماليتين محددتين، أياً كان مصدر هذه الزيادة، وبصرف النظر عما إذا كانت هذه الزيادة من طبيعة دورية متجددة أو من طبيعة غير دورية وغير متجددة، وسواء كانت هذه الزيادة ناتجة عن طريق الاستغلال العادي أو عن طريق بيع مصدر الدخل أو زيادة قيمته".

الفرق بين الضريبة والرسم

تُعد الضريبة بشكلٍ عام فرضاً مالياً إلزامياً تفرضه البلدان والدول على كافة المكلفين بها، ودون حصولهم على أي مقابل لقاء تقديمهم لقيمة الضريبة؛ حيث تساهم الضرائب في تطبيق العدالة الاجتماعية، وتوفير الدعم للمشاريع التي تُساعد على تطوير المجتمع

أما الرسوم المالية فهي عبارة عن مقابل مالي ومدفوع طوعاً من خلال الأفراد لمؤسسة عامة لقاء الحصول على خدمةٍ محددة تُنفذ للفرد الذي يطلبها، وغالباً ما تكون قيمة الرسم المالي أقل من قيمة الخدمة المقدمة من خلاله؛ حيث تُدفع قيمة الفرق بين التكلفة من خزينة الدولة العامة

(5) تعريفات محاسبية وعلاقتها بالمحاسبة الضريبية

- الربح المحاسبي هو الربح الناتج عن تطبيق المعايير والمبادئ المحاسبية بغرض إعداد القوائم المالية بمعنى الربح الناتج عن حساب الأرباح والخسائر.
- أما الربح الضريبي فهو الربح المحاسبي ولكن بعد تعديله بما يتلائم والقانون الضريبي بحيث إذا تعارض مبدأ محاسبي مع قانون ضريبي يتم اعتماد ما ورد في القانون على المبدأ المحاسبي

(5) تعريفات محاسبية وعلاقتها بالمحاسبة الضريبية

1-5 المخصصات (وجهة النظر المحاسبية)

- يعتبر المخصص استقطاع من الإيراد لمواجهة ظروف مؤكدة أو محتملة الحدوث غير معلومة المقدار.
- ومن التعريف يتضح لنا أن المخصص يمثل عبئاً على الإيرادات وتحمل على ح/ ملخص الدخل .
- يمكن تكون المخصص طالما أن المنشأة تحقق إيرادات .
- من أمثلة المخصصات (مخصص الإهلاك – مخصص الديون المشكوك فيها – مخصص الضرائب.....الخ)
وهناك ثلاث حالات للمخصصات
- 1. المخصص عند تكوينه في سنة التكوين
من ح/ ملخص الدخل أو الإيرادات المتنوعة
إلى ح / مخصص الديون المشكوك فيها (مثلا)

(5) تعريفات محاسبية وعلاقتها بالمحاسبة الضريبية

1-5 المخصصات (وجهة النظر المحاسبية)

2. المخصص عند الاستخدام:

xxx من ح / مخصص الديون المشكوك فيها

xxx إلى ح / الديون المعدومة

3. المخصص عند انتفاء الغرض منه:

xxx من ح / مخصص الديون المشكوك فيها

xxx إلى ح / ملخص الدخل

(5) تعريفات محاسبية وعلاقتها بالمحاسبة الضريبية

1-5 المخصصات (وجهة النظر المحاسبية)

لا يعترف قانون الضرائب 91 لسنة 2005 بالمخصصات باختلاف أنواعها كتكاليف واجبة الخصم إلا في حالتين على سبيل الحصر هما:

- 80 % من مخصصات القروض التي تلتزم البنوك بتكوينها وفقا لقواعد إعداد وتصوير القوائم المالية وأسس التقييم الصادرة عن البنك المركزي.
- المخصصات الفنية التي تلتزم بتكوينها شركات التأمين في مصر وفقا لأحكام قانون الإشراف والرقابة على التأمين في مصر رقم 10 لسنة 1981.
- مخصصات الإهلاك.

(5) تعريفات محاسبية وعلاقتها بالمحاسبة الضريبية

1-5 المخصصات (وجهة النظر المحاسبية)

من الواضح أن قانون الضرائب 91 لسنة 2005 لا يعترف بالتقدير، وإذا طبقنا شروط التكاليف واجبة الخصم على المخصصات على النحو التالي:

- أن تكون مرتبطة بالنشاط (تنطبق)

- أن تخص الفترة (تنطبق)

- أن تكون فعلية أو مستندية (لا تنطبق)

*** فيتضح لنا أن هناك شرطاً لا ينطبق وبالتالي فإن المخصصات فتضاف (ترد) إلى صافي الربح المحاسبي في سنة التكوين ويحسب عليها ضريبة، أي أنها لا تعد من التكاليف واجبة الخصم في سنة التكوين.

(5) تعريفات محاسبية وعلاقتها بالمحاسبة الضريبية

1-5 المخصصات (وجهة النظر المحاسبية)

- 1- الاحتياطي: هو احتجاز من الربح لمواجهة ظروف اقتصادية أو سياسة معينة تريد إدارة المنشأة تطبيقها.
- ومن التعريف يتضح لنا أن الاحتياطي يعتبر توزيع للربح، ومعنى ذلك أن لا يمكن تكون احتياطي إلا في حالة تحقيق المنشأة للربح.
- يجب تكوين الاحتياطي من خلال ح/ توزيع الأرباح والخسائر حيث أن إذا تم تكوين الاحتياطي من خلال ح / الأرباح والخسائر مباشرة فإنه يعتبر عبئاً على الأرباح وليس توزيعاً لها.
- مثال:

xxx من ح / ت . أ . خ

xxx إلى ح / الاحتياطيات

xxx من ح / أ . خ

xxx إلى ح / الاحتياطيات

(5) تعريفات محاسبية وعلاقتها بالمحاسبة الضريبية

1-5 المخصصات (وجهة النظر المحاسبية)

هل يجوز تكوين احتياطي في حالة عدم تحقيق أرباح؟

والإجابة: نعم رغم أنه جاء في التعريف أن الاحتياطيات تكون من الأرباح، وفي حالة عدم وجود أرباح لا يمكن تكوين احتياطي ولكن ما نقصد هنا أنه يمكن تكون الاحتياطي بشكل آخر وهو من خلال تكون المخصص من الحسابات الأخرى التي تم تكوينها من ح / توزيع الأرباح كما في المثال التالي:

xxx من ح / الأرباح المرحلة

xxx إلى ح / الاحتياطيات

(5) تعريفات محاسبية وعلاقتها بالمحاسبة الضريبية

2-5 المعالجة الضريبية والمحاسبية للأصول المهداة

هناك مدخلين للاعتراف بالأصول المهداة وفقا لمعايير المحاسبة المصرية وسوف نورد المعالجة المحاسبية وفقا لكل مدخل والآثار الضريبية وفقا لكل معالجة:

اولاً: مدخل حقوق الملكية:

وفقا لهذا المدخل يتم إدراج الأصول المهداة ضمن الاحتياطيات، وفي نفس الوقت يتم إدراج مخصص الإهلاك لهذا الأصل ضمن حساب قائمة الدخل (ح / أخ) على النحو التالي:

xxx من ح / الأصول المهداة

xxx إلى ح / الاحتياطيات

(5) تعريفات محاسبية وعلاقتها بالمحاسبة الضريبية

2-5 المعالجة الضريبية والمحاسبية للأصول المهداة

فمن الناحية الضريبية:

في حالة الأصول التي تم إدراجها ضمن الاحتياطات لا يجوز حساب إهلاك محاسبي لها ولا يتم الاعتراف بالإهلاك الضريبي.

(5) تعريفات محاسبية وعلاقتها بالمحاسبة الضريبية

2-5 المعالجة الضريبية والمحاسبية للأصول المهداة

ثانياً: مدخل الإيرادات:

- حيث يتم إثبات الاصل بالكامل ضمن الإيرادات، وفي نفس الوقت يتم تحميل كل سنة بنصيبها من هذا الإيراد وبقيمة الإهلاك أيضاً، على أن تتساوى نسبة الإيراد التي تخص السنة مع قيمة الإهلاك التي تخص السنة، بحيث يستنفذ الأصل من ناحية الإيراد، وكذلك إهلاكه في سنة واحدة، وذلك على النحو التالي:
- xxx من ح / الأصول المهداة
- xxx إلى ح / الإيرادات المؤجلة

(5) تعريفات محاسبية وعلاقتها بالمحاسبة الضريبية

2-5 المعالجة الضريبية والمحاسبية للأصول المهداة
ويتم تحميل كل سنة بنصيبها من الإيراد والإهلاك على النحو التالي:
(قيد إثبات الإيراد الذي يخص الفترة)
xxx من ح / الإيرادات المؤجلة
xxx إلى ح / الإيرادات
(قيد إثبات نصيب الفترة من الإهلاك)
xxx من ح / م الإهلاك
xxx إلى ح / مجمع مخصص إهلاك الأصل

(5) تعريفات محاسبية وعلاقتها بالمحاسبة الضريبية

2-5 المعالجة الضريبية والمحاسبية للأصول المهددة

من الناحية الضريبية:

هذا وقد اعترفت الإدارة الضريبية بهذا المدخل أي أنها وافقت على الاعتراف بالإهلاك المحاسبي ضمن التكاليف واجبة الخصم.

2-5 المعالجة الضريبية والمحاسبية للأصول المهداة

مثال:

أهدت مؤسسة النيل عدد 2 سيارة لتوزيع المنتجات إلى مؤسسة مصر والتي هي من الشركات الشقيقة بقيمة 250000 جم بتاريخ 1\1\2018.

اذكر المعالجة المحاسبية والضريبية للأصول المهداة بطريقة:

1- مدخل حقوق الملكية

2- مدخل الإيرادات

2-5 المعالجة الضريبية والمحاسبية للأصول المهداة

مدخل حقوق الملكية:

طبقا لهذا المدخل فإن الأصول المهداة تعتبر من ضمن الأصول (الجانب المدين) ولا ترتبط بالدخل (رأس المال) ومن ثم فإن قيمة الأصول تدرج من ضمن حقوق الملكية (الاحتياطيات) على فترة واحدة كالتالي:

250000 من ح/ أصول ثابتة

250000 إلى ح/ الاحتياطي

(السيارات المهداة من مؤسسة النيل)

ولا يتم حساب إهلاك محاسبي أو إهلاك ضريبي للأصول

2-5 المعالجة الضريبية والمحاسبية للأصول المهداة

مدخل الإيرادات:

في هذا المدخل تعتبر الأصول من ضمن الأدوات التي تعمل على زيادة الإيرادات ومن ثم يتم تقسيم عمر الأصل على حسب سنوات الإهلاك طبقاً للمعايير أو قانون الضرائب، وسوف يتم الحساب على نسب الإهلاك الضريبي للسيارات 25% كالتالي:

1- قيد إثبات الأصل

250000 من ح/ أصول ثابتة

250000 إلى ح/ إيرادات مؤجلة

2-5 المعالجة الضريبية والمحاسبية للأصول المهداة

2- تحميل كل فترة بما يخصها من الإيراد

62500 من ح/ إيرادات مؤجلة

62500 إلى ح / الإيرادات

3- تحميل كل فترة بما يخصها من مصروف الإهلاك

62500 من ح/ مصروف الإهلاك

62500 إلى ح/ مجمع إهلاك الأصل

تم حساب إهلاك الفترة والإيراد الذي يخص الفترة على أساس معدل الإهلاك الضريبي $= 250000 \times 25\%$

3-5 الإهلاك المحاسبي والإهلاك الضريبي

أولاً - نسب الإهلاك الضريبي بالقانون 91 لسنة 2005
مادة (25):

يكون حساب الإهلاكات لأصول المنشأة على النحو الآتي:

1- 5 % من تكلفة شراء أو إنشاء أو تطوير أو تجديد أو إعادة بناء أي من المباني والمنشآت والتجهيزات والسفن والطائرات، وذلك عن كل فترة ضريبية.

2- 10 % 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.

3-5 الإهلاك المحاسبي والإهلاك الضريبي

3- 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 50% من أساس الإهلاك لكل سنة ضريبية.

(ب) جميع أصول النشاط الأخرى نسبة 25% من أساس الإهلاك لكل سنة ضريبية.

4- لا يحسب إهلاك للأرض والأعمال الفنية والأثرية والمجوهرات والأصول الأخرى للمنشأة غير القابلة بطبيعتها للاستهلاك

(5) تعريفات محاسبية وعلاقتها بالمحاسبة الضريبية

3-5 الإهلاك المحاسبي والإهلاك الضريبي
ثانياً - نسب الإهلاك المحاسبي:

تعليمات تنفيذية للفحص رقم 6 لسنة 1986

سبق أن أصدرت المصلحة التعليمات التفسيرية رقم 8 للمادة 39 من القانون 14 لسنة 1939 بتاريخ
1970/7/8 بشأن قواعد وأسس معدلات إهلاك بعض الأصول الثابتة

ولما كان الرأي بالمصلحة قد انتهى إلى ملائمة تطبيق نسب الإهلاك الواردة بالنظام المحاسبي الموحد، وبأي
تعديلات تطرأ عليها بالنسبة للأصول الثابتة لوحدات القطاع الخاص توحيدا للمعاملة الضريبية بينها وبين
شركات القطاع العام، فقد قامت الإدارة العامة للفحص الضريبي بتعديل بعض النسب التي وردت في التعليمات
رقم 8 سالفة الذكر لتتفق مع النسب الواردة بالنظام المحاسبي الموحد الصادر بالقرار الجمهوري رقم 4723
لسنة 1966، ويراعى في تطبيق هذه النسب والمبينة فيما بعد ما يلي:

(5) تعريفات محاسبية وعلاقتها بالمحاسبة الضريبية

3-5 الإهلاك المحاسبي والإهلاك الضريبي

- 1- يجوز أن تجري الاستهلاكات على أسس القسط الثابت أو المتناقص بالطريقة التي تتبعها المنشأة عادة
- 2- تحدد الاستهلاكات على أساس النسب التي وضعتها المصلحة للاسترشاد بها ويجوز باعتماد رئيس الأمورية زيادة هذه النسب إذا ثبت تشغيل الأصول أكثر من ساعات العمل المعتاد.

(5) تعريفات محاسبية وعلاقتها بالمحاسبة الضريبية

3-5 الإهلاك المحاسبي والإهلاك الضريبي

3- تكاليف إنشاء المساكن والمطاعم الصحية والمؤسسات الاجتماعية تتبع في استهلاكها القواعد العادية هذا وقد نصت المادة 24 من القانون 157 لسنة 1981 بالآتي:

1- تخصم الاستهلاكات الحقيقية التي حصلت في دائرة ما يجري عليه العمل عادة طبقا للعرف وطبيعة كل صناعة أو تجارة أو عمل

2- 30% من تكلفة الآلات والمعدات الجديدة التي تشتريها المنشأة لاستخدامها في الإنتاج، وذلك بالإضافة إلى الاستهلاكات المنصوص عليها بالفقرة السابقة. ويحسب الاستهلاك الإضافي اعتبارا من تاريخ الاستخدام في الإنتاج ولمدة عام واحد، ويشترط أن يكون لدى المنشأة حسابات منتظمة وفقا لحكم المادة 27 من القانون 91 لسنة 2005 (الإهلاك المعجل)

(5) تعريفات محاسبية وعلاقتها بالمحاسبة الضريبية

3-5 الإهلاك المحاسبي والإهلاك الضريبي

ومن ثم يتضح مما سبق أن الفرق بين الإهلاك الضريبي والإهلاك المحاسبي:

هو أن الإهلاك الضريبي هو النسب التي تم تحديدها للإهلاك بقوانين الضرائب، وتسجل في الإقرار الضريبي ولا تسجل في حسابات المنشأة.

والإهلاك المحاسبي هو الإهلاكات التي تتم على أصول المنشأة وفقا للنسب المحددة من معايير المحاسبة وتسجل في حسابات المنشأة.



المحاضرة الثانية

مثال على الضرائب المباشرة في جمهورية مصر العربية قانون 91 لسنة 2005 (ضرائب الدخل)

نستعرض في هذا الجزء لمحة من القانون 91 لسنة 2005 وهو مثال للضرائب المباشرة
ونستعرض الباب الثالث: ضرائب الأرباح التجارية والصناعية
خصائص ضريبة الأرباح التجارية والصناعية:
تتميز هذه الضريبة بالخصائص الآتية:
أولاً: إقليمية الضريبة:

ذلك لأن شرط استحقاقها تطبيقاً لأحكام المادة 17 من القانون، والتي تنص على: (تحدد أرباح النشاط التجاري على أساس الإيراد الناتج عن جميع العمليات التجارية والصناعية.. إلخ)

قانون 91 لسنة 2005

وهذا النص يعني عند تطبيقه أمرين:

- 1- إن الضريبة تسري على أرباح محققة من جميع العمليات، ولا يشترط وجود منشأة بالمعنى اللفظي لأن المشرع لم يرد في القانون 2005/91 أن يقصر فرض الضريبة على المنشآت التجارية والصناعية التي لها أماكن ثابتة تشغلها بمصر.
- 2- إن الضريبة لا تسري على أرباح المنشآت الموجودة في الخارج ولو كانت مملوكة لمصري، وذلك بشرط أن تكون هذه المنشآت الموجودة في الخارج مستقلة ومنفصلة عن كل منشأة موجودة في مصر، أما إذا كانت هذه المنشأة تابعه لمنشأة موجودة في مصر فإنها تخضع للضريبة.

قانون 91 لسنة 2005

ثانياً: شخصية الضريبة:

لا تعتبر الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية من الضرائب العينية حيث أدخل المشرع بعض عناصر الشخصية، حيث تفرض الضريبة على الأرباح الصافية.

ثالثاً: الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية ضريبة سنوية:

تنص المادة 6 من القانون على: (تفرض ضريبة سنوية) لأن العرف سارٍ على أن كل مؤسسة تجارية أو صناعية مركزها المالي في ميزانية تعد كل اثني عشر شهراً (سنة)

قانون 91 لسنة 2005

أنواع الأرباح الخاضعة للضريبة:

تحدث القانون عن أنواع الأرباح الخاضعة للضريبة.

ويمكن تقسيم الأرباح الخاضعة للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية إلى قسمين:

القسم الأول: أرباح المهن والمنشآت التجارية والصناعية.

القسم الثاني: أرباح معتبرة في حكم التجارية والصناعية.

قانون 91 لسنة 2005

اولاً:أرباح المهن والمنشآت التجارية والصناعية:

يشترط لسريان الضريبة توافر الشروط الآتية:

- 1- اشتراك عنصر رأس المال والعمل (أي يكون صاحب رأس المال هو صاحب العمل)
- 2- توافر نية الكسب (أي ليس مشروع خيري غير هادف للربح مثل الجمعيات الخيرية)
- 3- ممارسة المهنة بصفة مستقلة (لا يكون موظف يعمل مقابل أجر)

قانون 91 لسنة 2005

كيفية تحديد الصفة التجارية والصناعية:

تسري الضريبة إذا توافرت الشروط العامة السابقة، ولكن المعيار الواجب اتباعه في تعيين الصفة التجارية أو الصناعية للمهن والمنشآت ما يخضع للضريبة كمهن أو منشآت هو ما يعد بحسب القانون التجاري مهناً يخضع للنشاط التجاري والصناعي.

ونرى أن أي معيار مستقل لا يصلح بذاته فقط، وأنه يمكن اللجوء إلى عدة معايير لتحديد الصفة التجارية والصناعية، وهذا ما ذهبت إليه محكمة النقض.

قانون 91 لسنة 2005

ثانيا: أرباح في حكم التجارية والصناعية:

نص القانون على سريان الضريبة على أرباح مهن وأعمال أخرى لا تعد تجارية وصناعية مثل:

1- أرباح المهن والمنشآت المتعلقة بالحرف:

يقصد بها الأعمال التي يشتغل بها الصناع والمشتغلون مثل الحدادين والنجارين وغيرهم.

2- أرباح تجار العقارات:

حيث تسري الضريبة على الأرباح التي يحققها من يشيدون أو يشترون العقارات لحسابهم بقصد بيعها.

قانون 91 لسنة 2005

3- أرباح بائعي أراضي البناء:

ينص القانون الجديد على فرض الضريبة بواقع 2.5% على إجمالي قيمة التصرف في العقارات أو الأراضي داخل كردون المدينة (ضريبة التصرفات العقارية).

4- أرباح الوساطة:

ولو كانت عرضيه والمشرع لم يقم بخصم أية تكاليف مقابل الحصول على هذا الدخل حيث نص «وذلك بغير تخفيض سواء لمواجهة التكاليف أو الأعباء العائلية».

5- أرباح تأجير المحلات التجارية والصناعية:

إن تأجير المحل التجاري يعتبر عملاً تجارياً إذا كان التأجير يشمل المحل التجاري كله أو يقتصر على بعض عناصره المعنوية، ولكن إذا اقتصر الإيجار على العناصر المادية أي العقار مع الأثاث والأدوات اللازمة لتشغيله فإنه لا يعد عملاً تجارياً.

قانون 91 لسنة 2005

كيفية تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية:

الأرباح التي تخضع للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية هي الأرباح السنوية الصافية، ولقد قرر القانون هذا النص (تحدد صافي الربح الخاضع للضريبة على أساس إجمالي الربح بعد خصم جميع التكاليف.... إلخ)

1- الأرباح السنوية:

تسري الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية الصافية التي يحققها الممول في بحر سنة معينة.

أ- لا تسري الضريبة المفروضة على الأرباح التجارية والصناعية إلا على الأرباح المحققة فعلا في نهاية العام، حيث لا يدخل في الضريبة الأرباح الصورية أو المشكوك فيها0

قانون 91 لسنة 2005

ب- الربح الذي يتخذ وعاء الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية هو الربح الذي يتحقق في ختام سنة.

ت- وجوب حساب الربح على أساس سنوي، إلا أن هناك استثناءات عليها منها حالة توقف المنشأة أي انقطاعها عن مزاولة نشاطها وحالة التنازل عن المنشأة، ويجب على المتنازل والمتنازل إليه إبلاغ مصلحة الضرائب.

2- الأرباح الصافية:

تنص المادة 22 من القانون رقم 91 لسنة 2005 على أن يتحدد صافي الأرباح التجارية والصناعية الخاضعة للضريبة على أساس إجمالي الأرباح بعد خصم جميع التكاليف، فالأرباح الصافية التي تخضع للضريبة هي الأرباح الصافية المحققة خلال سنة.

قانون 91 لسنة 2005

نطاق الأرباح الإجمالية:

وهي تضم العمليات التي تقوم بها المنشأة، وهي ثلاث أنواع من العمليات هي:

- أرباح الاستغلال العادية
- الأرباح الفرعية
- الأرباح الرأسمالية

قانون 91 لسنة 2005

1- أرباح الاستغلال العادية:

يمكن تعريف هذه الأرباح بأنها الأرباح عن العمليات التي تدخل في نطاق النشاط الأصلي للمنشأة أي غرض المنشأة أو الشركة، وتتحدد الأرباح الإجمالية العادية بالفرق بين ثمن المبيعات أثناء السنة مضافا إليها قيمة البضائع المتبقية في نهاية السنة من ناحية، وقيمة المشتريات خلال السنة مع ما تكلفته تلك المشتريات من نفقات مضافا إليها قيمة البضائع التي كانت موجودة في أول السنة من ناحية أخرى (تكلفة المبيعات).

قانون 91 لسنة 2005

2- الأرباح الفرعية:

يقصد بها العمليات الفرعية بعض العمليات التي لا تدخل في صميم نشاط المنشأة الأصلي الذي يمثل غرضها وإن كان ذا صلة غير مباشرة بها، مثل ذلك إيرادات حقوق الاختراع والإيرادات الناتجة عن تأجير المنشأة من الباطن.

قانون 91 لسنة 2005

3- الأرباح الرأسمالية:

يقصد بها العمليات الرأسمالية المتعلقة برأس مال المنشأة، فإذا باعت المنشأة بعض أصولها الثابتة أثناء فترة بقائها وزاد ثمن البيع عن القيمة الدفترية لهذه الأصول خضعت هذه الزيادة للضريبة باعتبارها ربحاً رأسمالياً.

وكذلك يعد من الأرباح الرأسمالية التي تدخل في وعاء الضريبة الربح الناتج عن إعادة التقييم لأصول المنشأة بسبب تغير شخصية الشركة لأي سبب من الأسباب كإفصال شريك منها مثلاً.

قانون 91 لسنة 2005

كيفية تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة على إيرادات المهن غير التجارية:

تحدد الإيرادات الداخلة في وعاء الضريبة سنويا على أساس صافي الإيرادات خلال السنة السابقة، ويشمل الإيراد من المهن غير التجارية عائدات التصرف في أي أصول مهنية، وعائدات نقل الخبرات أو التنازل عن مكاتب مزاولة المهنة كليا أو جزئيا وأية مبالغ محصلة نتيجة لإغلاق المكتب.

ويكون تحديد صافي الإيرادات على أساس الإيراد الناتج عن العمليات المختلفة طبقا لأحكام هذا القانون بعد خصم جميع التكاليف والمصروفات اللازمة لمباشرة المهنة بما فيها إهلاكات الأصول، وذلك كله وفق أصول محاسبية مبسطة يصدر بها قرار من الوزير.

قانون 91 لسنة 2005

ما هو المقصود بالتكاليف الواجبة الخصم من الإيرادات؟

- 1- يرى البعض أنها المبالغ اللازمة للحصول على الربح والاحتفاظ به، وتفسير ذلك أن التكاليف التي يمكن خصمها هي ما ترتبط مباشرة بإنتاج الدخل والمحافظة عليه، ومؤدى هذا التفسير هو عدم خصم بعض النفقات التي لا تعتبر لازمة لإنتاج الإيراد والمحافظة عليه مثل الخسائر التي يتحملها المشروع .
- 2- وهناك رأي ثاني يفسرها بأنها النفقة التي يرتبط وجودها بوجود المنشأة، وينفق في سبيل حسن إدارتها ومصالحتها العامة، والتفسير هنا يشمل كل نفقة تصرف في المشروع تقريبا.

قانون 91 لسنة 2005

3- ويفسرها رأي ثالث بأنها النفقة التي تدفع أصلا، وعادة بسبب مزاولة الحرفة أو المهنة، أي أنها النفقة التي ترتبط بنشاط المنشأة.

ويمكن أن يعتبر التفسير المقبول أن التكلفة هي ما ينفق أصلا بسبب مباشرة المنشأة لنشاطها بمعناه الواسع بما في ذلك الخسائر الإيرادية والخسائر الرأسمالية، ولكن في حدود القواعد والمبادئ الفنية والضريبية. بمعنى أن لا يدخل ضمن التكاليف التي يجوز خصمها.

قانون 91 لسنة 2005

وتنقسم النفقات إلى:

- النفقات الرأسمالية (مثل شراء أصول)
- النفقات المتعلقة بدخل غير تجاري
- النفقات المتعلقة بعمليات خارج الجمهورية
- النفقات المتعلقة بإيراد تحقق في سنوات سابقة أو لاحقة

قانون 91 لسنة 2005

شروط التكاليف الواجبه الخصم:

1- النفقة مرتبطة بنشاط المنشأة الأصلي:

بمعنى أن تكون النفقة الغرض منها أصلاً إنتاج الربح الذي يخضع للضريبة في النهاية، بمعنى أنه لا يجوز خصم ما عدا ذلك إلا إذا كان هناك نص صريح يخصصها في القانون كما هو الحال في التبرعات، حيث سمحت المادة (23) بخصمها بشروط معينة واعتبرتها في حكم التكاليف مثل مصروفات الممول الشخصية.

2- النفقة من نوع المصروفات الإيرادية:

بمعنى أن تكون من نفقات الاستغلال العادي وليست من المصروفات الرأسمالية التي تنفق عادة في سبيل الحصول على أصل جديد من الأصول الثابتة أو بقصد زيادة القوة الإنتاجية للأصول.

قانون 91 لسنة 2005

3- النفقة حقيقية مؤكدة:

لا يجوز خصم التكاليف الاحتمالية إلا في حالة واحدة هي تخصيص نسبة لا تزيد عن 5% من الربح السنوي الصافي للمنشأة لمواجهة خسائر مؤكدة الحدوث وغير محددة المقدار، بشرط أن تكون هذه المخصصات مقيدة بحسابات المنشأة وأن تستعمل في الغرض الذي خصصت من أجله.

4- النفقة متعلقة بأعمال نفس السنة:

بمعنى أنه لا يجوز خصم أي نفقه إلا من أرباح نفس السنة التي انفقت فيها.

قانون 91 لسنة 2005

إذا ما توافرت الشروط السابقة في النفقة فإنها تخصم من إجمالي الربح، وعلى مأمورية الضرائب مراعاة بعض النقاط وأهمها:

- أ- أن تكون النفقة مؤيدة بالمستندات المقبولة محاسبياً مثل مصاريف الانتقال البسيطة
- ب- أن يكون هناك تناسب بين التكاليف ورقم الأعمال والأرباح دون إسراف أو مبالغة غير مقبولة.

قانون 91 لسنة 2005

ت- لا يشترط أن تكون النفقة مشروعة حتى يتم خصمها، إذ أن الضرائب تفرض على الأرباح غير المشروعة، وبالتالي فإنه يمكن خصم التكاليف غير المشروعة حتى وإن كانت الأرباح مشروعة مثل خصم الإكراميات باعتبارها من التكاليف لأن الصرف جرى على دفعها على الرغم من عدم مشروعيتها.

حيث أورد القانون مشروعية خصم 7% من قيمة المصاريف المؤيدة مستنديا بديلا عن المصروفات غير المؤيدة مستنديا وجرى العرف على دفعها.

قانون 91 لسنة 2005

يعد من التكاليف والمصروفات واجبة الخصم على الأرباح التجارية والصناعية ما يأتي:

- 1- عوائد القروض المستخدمة في النشاط أيا كانت قيمتها، وذلك بعد خصم العوائد الدائنة غير الخاضعة للضريبة، أو المعفاة منها قانونا.
- 2- الإهلاكات لأصول المنشأة، والمنصوص عليها في المادة 25 من هذا القانون.
- 3- الرسوم والضرائب التي تتحملها المنشأة عدا الضريبة التي يؤديها الممول طبقا لهذا القانون.
- 4- أقساط التأمين الاجتماعي المقررة على صاحب المنشأة لصالح العاملين ولصالحه، والتي يتم أدائها للهيئة القومية للتأمين الاجتماعي.

قانون 91 لسنة 2005

5- المبالغ التي تستقطعها المنشآت سنوياً من أموالها أو أرباحها لحساب الصناديق الخاصة للتوفير أو الادخار أو المعاش أو غيرها سواء أكانت منشأة طبقاً لأحكام قانون صناديق التأمين الخاصة رقم 54 لسنة 1975، أم القانون رقم 64 لسنة 1980 بشأن أنظمة التأمين الاجتماعي الخاص البديلة، أم كانت منشأة طبقاً لنظام له لائحة أو شروط خاصة وذلك بما لا يجاوز 20% من مجموع مرتبات وأجور العاملين بها بشرط أن يكون للنظام الذي ترتبط بتنفيذه المنشآت لائحة أو شروط خاصة منصوصاً فيها، على أن ما تؤديه المنشآت طبقاً لهذا النظام يقابل مكافأة نهاية الخدمة أو المعاش، وأن تكون أموال هذا النظام منفصلة أو مستقلة عن أموال المنشأة ومستثمرة لحسابه الخاص.

قانون 91 لسنة 2005

6- أقساط التأمين التي يعقدها الممول ضد عجزه أو وفاته أو للحصول على مبلغ أو إيراد، وذلك بحيث لا تجاوز قيمة الأقساط 3000 جنيه في السنة.

7- التبرعات المدفوعة للحكومة ووحدات الإدارة المحلية وغيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة أيا كان مقدارها.

8- التبرعات والإعانات المدفوعة للجمعيات والمؤسسات الأهلية المصرية المشهرة طبقاً لأحكام القوانين المنظمة لها، ولدور العلم والمستشفيات الخاضعة للإشراف الحكومي ومؤسسات البحث العلمي المصرية، وذلك بما لا يجاوز 10% من الربح السنوي الصافي للممول.

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

قانون 91 لسنة 2005

يسمح بخصم الديون المعدومة التي قام الممول باستبعادها من دفاتر المنشأة وحساباتها إذا ما تقدم بتقرير من أحد المحاسبين المقيدين بجدول المحاسبين والمراجعين يفيد توافر الشروط الآتية:

- 1- أن يكون لدى المنشأة حسابات منتظمة.
- 2- أن يكون الدين مرتبطا بنشاط المنشأة.
- 3- أن يكون قد سبق إدراج المبلغ المقابل للدين ضمن حسابات المنشأة.
- 4- أن تكون المنشأة قد اتخذت إجراءات جادة لاستيفاء الدين ولم تتمكن من تحصيله بعد 18 شهرا من تاريخ استحقاقه.

قانون 91 لسنة 2005

ويعتبر من الإجراءات الجادة لاستيفاء الدين ما يلي:

أ - الحصول على أمر أداء في الحالات التي يجوز فيها ذلك.

ب - صدور حكم من محكمة أول درجة بالزام المدين بأداء قيمة الدين.

ج - المطالبة بالدين في إجراءات تنفيذ حكم بإفلاس المدين أو إبرامه صلحا واقيا من الإفلاس.

وإذا تم تحصيل الدين أو جزء منه وجب إدراج ما تم تحصيله ضمن إيرادات المنشأة في السنة التي تم التحصيل فيها.

قانون 91 لسنة 2005

يعد من التكاليف والمصروفات واجبة الخصم على أرباح المهن غير التجارية ما يأتي:

1. رسوم القيد والاشتراكات السنوية ورسوم مزاولة المهنة.
2. الضرائب التي يؤديها الممول بمناسبة مباشرة المهنة عدا الضريبة التي يؤديها وفقاً لأحكام هذا القانون.
3. المبالغ التي يؤديها الممول إلى نقابته وفقاً لنظامها الخاص بالمعاشات.
4. أقساط التأمين على الحياة والتأمين الصحي على الممول لمصلحته ومصلحة زوجته وأولاده القصر.

قانون 91 لسنة 2005

وفي تطبيق أحكام البندين 3 و 4 يشترط ألا تزيد جملة ما يُعفى للممول من صافي الإيراد الخاضع للضريبة على 3000 جنيه سنوياً.

ولا يجوز تكرار ذات الخصم من أي دخل آخر منصوص عليه في المادة 6 من هذا القانون.

قانون 91 لسنة 2005

الإعفاء من الضريبة:

نظم المشرع عدة إعفاءات من الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية وهي كالآتي:

- أرباح منشآت استصلاح أو استزراع الأراضي، لمدة عشر سنوات تبدأ من تاريخ مزاولة النشاط.

- أرباح مشروعات الإنتاج الداجني وتربية النحل وحظائر تربية المواشي وتسمينها ومشروعات مصايد

ومزارع الأسماك وأرباح مشروعات مراكب الصيد، لمدة عشر سنوات ابتداء من تاريخ بدء مزاولة النشاط.

- إيرادات المساحات المزروعة في الأراضي الصحراوية وذلك لمدة عشر سنوات تبدأ من التاريخ الذي تعتبر فيه الأرض منتجة.

قانون 91 لسنة 2005

- ناتج تعامل الأشخاص الطبيعيين عن استثماراتهم في الأوراق المالية المقيدة في سوق الأوراق المالية المصرية، مع عدم جواز خصم الخسائر الناجمة عنها أو ترحيلها لسنوات تالية.
- ما يحصل عليه الاشخاص الطبيعيون من:
 - أ- عوائد السندات وصكوك التمويل على اختلاف أنواعها المقيدة في سوق الأوراق المالية المصرية التي تصدرها الدولة أو شركات الأموال.
 - ب- وكذلك التوزيعات على أسهم رأس مال شركات المساهمة والتوصية بالأسهم.
 - ج- التوزيعات على حصص رأس المال في الشركات ذات المسؤولية المحدودة وشركات الأشخاص وحصص الشركاء غير المساهمين في شركات التوصية بالأسهم.

قانون 91 لسنة 2005

- العوائد التي يحصل عليها الأشخاص الطبيعيون عن الودائع وحسابات التوفير بالبنوك المسجلة في جمهورية مصر العربية وشهادات الاستثمار والادخار والإيداع التي تصدرها تلك البنوك، وكذلك الودائع وحسابات التوفير في صناديق البريد، وعوائد الأوراق المالية وشهادات الإيداع التي يصدرها البنك المركزي.
- الأرباح التي تتحقق من المشروعات الجديدة المنشأة بتمويل من الصندوق الاجتماعي للتنمية في حدود نسبة هذا التمويل وذلك لمدة خمس سنوات ابتداء من تاريخ مزاولة النشاط أو بدء الإنتاج حسب الأحوال، ولا يسري هذا الاعفاء إلا على أرباح من أبرم قرض الصندوق باسمه.

قانون 91 لسنة 2005

- إيرادات تأليف وترجمة الكتب والمقالات الدينية والعلمية والثقافية والأدبية، عدا ما يكون ناتجا عن بيع المؤلف والترجمة لإخراجه في صورة مرئية أو صوتية.
- إيرادات الفنانين التشكيلين من أعضاء النقابة، من إنتاج مصنفات فنون التصوير والنحت والحفر.
- إيرادات أصحاب المهن الحرة المقيدين كأعضاء عاملين في نقابات مهنية في مجال تخصصهم، وذلك لمدة ثلاث سنوات من تاريخ مزاولة المهنة الحرة. وذلك شريطة أن يزاول المهنة منفردا دون مشاركة مع الغير ما لم يكن هذا الغير متمتعا بالإعفاء .
- أرباح صناديق التأمين الخاصة الخاضعة لأحكام القانون 54 لسنة 1975

قانون 91 لسنة 2005

- الجمعيات والمؤسسات الأهلية المنشأة وفقا لأحكام قانون الجمعيات والمؤسسات الأهلية الصادر بالقانون رقم 84 لسنة 2002 وذلك في حدود الغرض الذي تأسست من أجله.
- الجهات التي لا تهدف إلى الربح وتباشر أنشطة ذات طبيعة اجتماعية أو علمية أو رياضية أو ثقافية، وذلك في حدود ما تقوم به من نشاط ليست له صفة تجارية أو صناعية أو مهنية.

المحاضرة الثالثة

قانون 91 لسنة 2005

كيف يتم احتساب ضريبة الدخل؟

إذا كان حد الإعفاء الضريبي والمقدر بـ 8 آلاف جنيه بالإضافة لحد إعفاء سنوي قيمته 7 آلاف جنيه، فإن حصيلة الدخل الإجمالي (8 آلاف حد إعفاء سنوي + 7 آلاف جنيه حد إعفاء وظيفي) = 15 ألف جنيه سنويا وهو معفى من الضريبة.

ووفقا للشريحة الثانية المقدرة بنسبة 10% والمحددة لمن يصل دخله أكثر من 8 آلاف جنيه حتى 30 ألف جنيه، فلو اعتبرنا أن موظفا دخله السنوي 20 ألف جنيه، فما هي الضريبة المستحقة على ذلك الدخل؟

إجمالي الدخل السنوي - 8 آلاف جنيه حد الإعفاء + 7 آلاف حد إعفاء وظيفي ÷ 10% نسبة الضريبة = 500 جنيه سنويا.

قانون 91 لسنة 2005

ووفقا للشريحة الثالثة بنسبة 15% والمحددة لمن يتجاوز دخله أكثر من 30 ألف جنيه ولا يتجاوز 45 ألف جنيه، فلو اعتبرنا أن موظفا دخله السنوي نحو 35 ألف جنيه فإن الضريبة المستحقة (إجمالي الدخل السنوي - (8 آلاف جنيه حد الإعفاء + 7 آلاف إعفاء وظيفي) $\div 15\%$ نسبة الضريبة = 3 آلاف جنيه سنويا.

ووفقا للشريحة الرابعة المقدرة بنسبة 20% لمن يصل دخله السنوي أكثر من 45 ألف جنيه ولا يتجاوز 200 ألف جنيه، فلو افترضنا أن موظفا يتقاضى سنويا نحو 80 ألف جنيه فإن حجم الضريبة السنوية على دخله تبلغ (إجمالي الدخل السنوي - (8 آلاف جنيه حد الإعفاء + 7 آلاف إعفاء وظيفي) $\div 20\%$ نسبة الضريبة = 13 ألف جنيه سنويا.

قانون 91 لسنة 2005

أما الشريحة الخامسة والأخيرة والمحددة بنسبة 22.5% لمن يتعدى دخله حاجز الـ 200 ألف جنيه سنوياً، فاحتساب الضريبة يكون: مثلاً موظف يتقاضى سنوياً مبلغ 100 ألف جنيه فإن ضريبته ستكون:

إجمالي الدخل السنوي - 8 آلاف جنيه حد الإعفاء + 7 آلاف إعفاء وظيفي ÷ 22.5% نسبة الضريبة = 19.125 ألف جنيه سنوياً.

وأضاف القانون أنه يتم منح الخاضعين للشرائح الضريبية الـ 3 خصماً من الضريبة المستحقة منها الشريحة الثانية فتحصل على خصم بنسبة 85%، والثالثة بنسبة 45% والرابعة بنسبة 7.5%، موضحاً أنه يتم منح الخصم لمرة واحدة لأعلى شريحة يقع فيها الممول ولا يجوز منح هذا الخصم لمن يخضعون للشريحة الخامسة، ويتم تقريب مجموع صافي الدخل السنوي عند حساب الضريبة لأقرب 10 جنيهات أقل.

قانون 91 لسنة 2005

مثال:

لو اعتبرنا أن موظف دخله السنوي نحو 75 ألف جنيه، فإن الضريبة المستحقة:
(إجمالي الدخل السنوي - (8 آلاف جنيه حد الإعفاء + 7 آلاف إعفاء وظيفي)

$$7.5000 - 15.000 = 60.000 \text{ سنويا}$$

يتم تشريح 60.000 جنيه كآتي:

$$30.000 \text{ الأولى} * 10\% = 3.000 \text{ (الشريحة الثانية 8.000 حتى 30.000)}$$

$$\text{المتبقي } 30.000 * 15\% = 4.500 * 45\% = 2.025 \text{ (الشريحة الثالثة 30.000 حتى 45.000)}$$

$$\text{إجمالي الضريبة السنوية} = 3.000 + 2.025 = 5.025 \text{ جنيه سنويا}$$

يتم ملاحظة أنه تم منح الخصم لأعلى شريحة للموظف، وتم الحصول على الخصم لمرة واحدة فقط

قانون 91 لسنة 2005

مثال على كل الشرائح

لو فرض أن موظف يحصل سنوياً على إجمالي مرتب قدره 300.000 جنيه سنوياً

الشريحة الأولى المعفاة = 15.000 جنيه = صفر سنوياً

الشريحة الثانية = 30.000 * 10% = 3.000 جنيه سنوياً

الشريحة الثالثة = 45.000 * 15% = 6.750 جنيه سنوياً

الشريحة الرابعة = 200.000 * 20% = 40.000 جنيه سنوياً

الشريحة الخامسة = 10.000 * 22.5% = 2.250 جنيه سنوياً

إجمالي الضريبة المستحقة سنوياً = 52.000 جنيه سنوياً

لا حظ أن الموظف لم يحصل على أي خصم على الضريبة نظراً لأن أعلى شريحة لا تستحق أي نسبة خصم

قانون 91 لسنة 2005

ويتم تطبيق ما سبق على الدخل المتحقق من المرتبات، أما في حالة النشاط التجاري والصناعي في حال كون الممول يعمل من خلال كيان فردي فيتم تطبيق ما سبق مع استبعاد مبلغ 7 آلاف الإعفاء الوظيفي والاحتفاظ بمبلغ 8 آلاف حد الإعفاء للشريحة الأولى ويتم تشريح الدخل كما سبق.

بالنسبة لأرباح النشاط التجاري والصناعي والشركات:

صافي الوعاء الضريبي = $20\% \times$ الضريبة المستحقة

قانون 91 لسنة 2005

مثال على دخل الكيان الفردي

لو فرض أن كيان فردي يحقق سنويا صافي إيراد قدره 300.000 جنيه سنويا

الشريحة الأولى المعفاة = 8.000 جنيه = صفر سنويا

الشريحة الثانية = 30.000 * 10% = 3.000 جنيه سنويا

الشريحة الثالثة = 45.000 * 15% = 6.750 جنيه سنويا

الشريحة الرابعة = 200.000 * 20% = 40.000 جنيه سنويا

الشريحة الخامسة = 17.000 * 22.5% = 3.825 جنيه سنويا

إجمالي الضريبة المستحقة سنويا = 53.575 جنيه سنويا

➤ لا حظ أن الشريحة المعفاة 8.000 جنيه سنويا فقط لانه كيان فردي وليس موظف

➤ لاحظ أن الممول لم يحصل على أي خصم على الضريبة نظرا لأنه على شريحة لا تستحق أي نسبة خصم

قانون 91 لسنة 2005

أحكام ربط الضريبة:

تتمثل أحكام ربط وتقدير الضريبة في القواعد التي تنظم طرق تحديد وتحصيل الضريبة. وهي عبارة عن الأحكام والقواعد التالية:

أولاً: إقرارات الممولين:

ألزم القانون كل ممول سواء كان فرداً أو اتخذت المنشأة شكل شركه أشخاص بأن يتقدم بالقرار المنصوص عليه. وتؤدي الضريبة من واقع الإقرار الذي يجب أن يقدم إلى المأمورية المختصة قبل أول أبريل أو خلال ثلاثه شهور من تاريخ انتهاء السنة المالية، وقد ألزم القانون الممول أن يرفق بالإقرار صورة من حساب التشغيل والمتاجرة وصورة من حساب الأرباح والخسائر وصورة من آخر ميزانية معتمدة وكشفاً ببيان الاستهلاكات التي أجرتها المنشأة مع بيان المبادئ المحاسبية التي بنيت عليها الأرقام الواردة في الإقرار.

قانون 91 لسنة 2005

وقد ألقى المشرع بالمسؤولية كاملة من خلال الإقرار المقدم، وأصبحت مسؤولية الممول عما ورد بإقراره مسؤولية كاملة، واعتبر أن ما يرد في الإقرار مخالفا للحقيقة يعد مخالفة أو جريمة جنائية حيث قررت المادة 88 من القانون عدم الاعتداد بالدفاتر والسجلات المنتظمة للممول، ولا يجوز لمصلحة الضرائب وفقا لنص المادة 78 من هذا القانون تعديلها أو إهدارها إلا إذا أثبتت المصلحة بموجب مستندات تقديمها عدم صحتها.

قانون 91 لسنة 2005

ثانياً: قواعد ربط الضريبة:

تربط الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية من واقع الإقرار المقدم من الممول إذا قبلته مصلحة الضرائب.

ومن حق مصلحة الضرائب اللجوء إلى طريق التقدير في الحالات الآتية:

- 1- إذا لم يقدم الممول الإقرار في الميعاد المنصوص عليه.
- 2- إذا لم يرد الممول في الميعاد المحدد على التعديلات التي أدخلتها مصلحة الضرائب على إقراره.
- 3- إذا لم يوافق الممول على التصحيحات التي أجرتها مصلحة.

قانون 91 لسنة 2005

ثالثاً: أحكام الطعن في تقدير الضريبة:

قرر المشرع ضرورة إخطار الممول بكتاب موسى عليه بعناصر ربط الضريبة تفصيلاً، فإذا لم يوافق عليه أن يوافي المصلحة بملاحظاته خلال شهر من تاريخ الاستلام وإلا أصبحت الضريبة نهائية وواجبة الأداء، وأصبح الربط نهائياً غير قابل للطعن فيه بأي طريقة من الطرق.

وفي حالة الطعن يجب على المأمورية خلال شهر من تاريخ تقديمها لحالة الخلاف إلى لجنة الطعن للبت في النزاع، وللممول إذا انقضى الشهر طلب الملف من اللجنة مباشرة لنظر النزاع.

قانون 91 لسنة 2005

وتشكل لجنة للطعن من ثلاثة من العاملين بمصلحة الضرائب المشهود لهم بالأمانة والكفاءة، ويجوز أن ينضم لهم اثنين من بين التجار أو رجال الصناعة بناء على رغبة الممول.

وتصدر اللجنة قرارها في حدود تقدير مصلحة الضرائب وطلبات الممول، أي ليس لها أن تتجاوز تقديرات المصلحة أو أقل ربط قبل الممول.

قانون 91 لسنة 2005

الواقعة المنشئة للضريبة:

الواقعة المنشئة للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية هي تحقق أرباح صافية تجاوز الإعفاءات المقررة قانونا في نهاية السنة المالية للمنشأة.

كما تسري هذه الضريبة على صافي الأرباح التي تتحقق خلال السنة المالية من أي نشاط تجاري أو صناعي ولو اقتصر على صفقة واحدة.

إن القاعدة في ضريبة الأرباح التجارية والصناعية التي تفرض سنوية ولا تحدد إلا بعد السنة الضريبية.

قانون 91 لسنة 2005

وهناك استثنائين على القاعده وهما:

1- حالة توقف المنشأة:

أحكام التوقف تنص على «إذا توقفت المنشأة عن العمل الذي تؤدي الضريبة على أرباحه توقفاً كلياً أو جزئياً تفرض الضريبة على الأرباح الفعلية حتى التاريخ الذي توقف فيه عن العمل».

ويقصد بتوقف المنشأة انقطاعها عن مزاوله عملها، وقد يكون هذا التوقف كلياً إذا كان الانقطاع عن مزاوله العمل بشكل كلي أو لجميع أوجه نشاطها أو الانقطاع الجزئي فقصد به إنهاء المنشأة لبعض أو نشاطها واستمرارها في مزاوله بعض الأوجه الأخرى من أنشطتها.

قانون 91 لسنة 2005

2- حالة التنازل عن المنشأة:

"على المتنازل إليه إخطار مأمورية الضرائب المختصة بهذا التنازل خلال ثلاثين يوما من تاريخ حصوله، ويكون المتنازل والمتنازل إليه مسؤولين بالتضامن عما استحق من ضرائب على الأرباح الرأسمالية التي تتحقق نتيجة هذا التنازل، وللمتنازل إليه أن يطلب من مأمورية الضرائب المختصة أن تخطر ببيان عن الضرائب المستحقة لها عن المنشآت المتنازل عنها.

وعلى مأمورية الضرائب المختصة أن توافيه بالبيان المذكور خلال تسعين يوما من تاريخ الطلب.

وللمتنازل إليه حق الاعتراض أو الطعن بالنسبة للضريبة المسؤول عنها.

قانون 91 لسنة 2005

المشرع قرر قيام التضامن بين المتنازل والمتنازل إليه عن الضرائب المستحقة على المنشأة حتى تاريخ التنازل. وقد قرر المشرع أن المتنازل هو المسؤول الأصلي عن هذه الضرائب، كما حدد المشرع المسؤولية التضامنية بين المتنازل والمتنازل إليه على الوجه الآتي:

1- أن هذه المسؤولية مقصورة على الضرائب التي تستحق على المنشأة حتى تاريخ التنازل فقط، وذلك بشرط قيام المتنازل بالإخطار عن الواقعة وإلا حوسب عن سنة ضريبية كاملة كجزاء.

قانون 91 لسنة 2005

- 2- إن مسؤولية المتنازل إليه في حدود الضرائب المستحقة عن المنشأة المتنازل عنها فقط دون غيرها.
- 3- إن مسؤولية المتنازل إليه التضامنية محددة بالضريبة على الأرباح التجارية والصناعية المستحقة على المنشأة بما فيها الضرائب الرأسمالية التي تحققت نتيجة التنازل.
- 4- لا يسري التنازل في مواجهة مصلحة الضرائب إلا إذا كان ثابتا بعقد رسمي أو عقد عرفي.

قانون 91 لسنة 2005

ترحيل الخسائر:

تنص المادة 29 من القانون على «إذا ختم حساب إحدى السنوات بخسارة فإن هذه الخسارة تخصم من أرباح السنة التالية، فإذا لم يكفِ الربح لتغطية الخسارة تخصم من أرباح السنة التالية. فإذا لم يكفِ الربح لتغطية الخسارة بأكملها نقل الباقي إلى السنة التالية، فإذا بقي بعد ذلك جزء من الخسارة نقل إلى السنة التالية وحتى السنة الخامسة" ولكن لا يجوز بعد ذلك نقل شيء من الخسارة إلى حساب أي سنة أخرى، ولا يسري هذا الحكم على أوجه النشاط التي يتم ربط الضريبة عليها على أساس حكمي أو ثابت، وفي حالة التوقف الجبري لا تحسب فترة التوقف بين الفترات المنصوص عليها في هذه المادة.

قانون 91 لسنة 2005

مثال

ظهرت قائمة دخل شركة النهى في 2018/12/31 كما يلي:

المبلغ الكلي	المبلغ الجزئي	البيان
70000		الإيرادات
		مصروفات التشغيل
		المصاريف الإدارية والعمومية
	30000	المرتبات والأجور
	3000	الإيجار
	500	التليفون والإنترنت
	1000	الكهرباء

قانون 91 لسنة 2005

المبلغ الكلي	المبلغ الجزئي	البيان
	1000	مصاريف ضيافة
	500	رسوم حكومية
		مصاريف أخرى
	2000	ديون معدومة
	7000	قيمة إهلاك الأصول الثابتة
(45000)		(-) مجموع مصروفات التشغيل
25000		صافي الربح قبل الضريبة

قانون 91 لسنة 2005

وفي الفترة المالية التالية وعند قيام محاسب الضرائب بمراجعة بنود الإيرادات والمصروفات في قائمة الدخل تبين ما يلي:

- يتضمن بند المرتبات مبلغ وقدره 5000 جنيه غير معتمدة ضريبياً
 - يتضمن مصروف الإيجار مبلغ 500 جنيه مدفوعة مقدماً لم يتم اعتمادها
 - لم يتم اعتماد قيمة الديون المعدومة الظاهرة في الكشف
 - هنالك إيرادات بقيمة 1000 جنيه لم يقر عنها في قائمة الدخل
- فإذا علمت أن نسبة ضريبة الدخل المفروضة على أرباح الشركات تساوي 20% حسب القانون المطلوب: تحديد صافي الدخل الخاضع للضريبة (الوعاء الضريبي)

قانون 91 لسنة 2005

25000 صافي الربح المحاسبي الظاهر في قائمة الدخل

يضاف له:

5000 مرتبات غير معتمدة ضريبيا

500 مصروف إيجار لا يخص الفترة

2000 ديون لم يثبت إعدامها طبقاً للقانون

1000 إيرادات خاضعة وغير ظاهرة في قائمة الدخل

33500 صافي الربح الضريبي

6700 ضريبة الدخل المستحقة فعلياً عن الفترة المالية السابقة = $33500 * 20\%$

نموذج إقرار ضريبي

وزارة المالية
مصلحة الضرائب المصرية

نموذج رقم (٢٧) (إقرار)
يوزع هذا النموذج - ٢٠٢٠

ط - ٥ - ١

الإقرار الضريبي
على مجموع صافي دخل الأشخاص الطبيعيين
لأرباح النشاط التجاري والصناعي والمهني المؤبد بحسابات / المرتبات / الثروة العقارية

هذا الإقرار يعتبر ربطاً للضريبة ما لم يثبت بالمستندات عدم صحة أي من البيانات أو المعلومات الواردة به، لذلك يجب استيفاء كافة البيانات والجداول الواردة بهذا الإقرار بدقة تامة وفقاً لمعادلة كتابة إقرار جديد.

يلتزم بتقديم هذا الإقرار الشخص الطبيعي الذي يزيد دخله عن ٢٥٠٠٠ جنيه ورأس ماله المستثمر عن ٥٠٠٠٠ جنيه وصافي ربح آخر سنة ربط عن ٢٠٠٠٠ جنيه طبقاً لأحكام المادة ٧٨ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته.

عدم إصدار القاتورة يعرضك للعقوبة

تلتزم المصلحة باستلام الإقرار الضريبي طبقاً لأحكام المادة ٨٤ من قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته.

بيانات إجبارية

سنة الإقرار: ٢٠٢٠

إقرار أصلي ☐ إقرار معدل ☐

إسم الممول:

إسم التفتيش:

تصنيف الممول:

الرقم القومي:

رقم التسجيل الضريبي:

رقم الهوية:

رقم الملف الضريبي:

رقم الجهة:

الفترة الضريبية: من إلى

رقم المبنى: رقم الشارع: الحي: المدينة:

عنوان النشاط الرئيسي:

عنوان المراسلة:

رقم الشيفر (الأرطس):

اسم الممثلة المباشرة:

بها بصاحب القيمة المضافة:

مراجعة:

تاريخ المراجعة:

رقم الوارد:

المصلحة الإلكترونية: www.incometax.gov.eg

مخصص للشكوى:





أكاديمية
**إعمل
بизнес**
ESMEL BUSINESS ACADEMY

جميع الحقوق محفوظة - إعمل بيزنس

المحاضرة الرابعة

مثال على الضرائب غير المباشرة في جمهورية مصر العربية قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

المكلف:

مستورد أو مصدر أو وكيل توزيع لسلعة أو لخدمة خاضعة للضريبة مهما كان حجم معاملاته، وكل منتج أو مؤدي أو مستورد لسلعة أو خدمة في الجدول المرافق للقانون مهما كان حجم معاملات الشخص الطبيعي أو الاعتباري خاصاً كان أو عاماً، المكلف بتحصيل وتوريد الضريبة للمصلحة سواء كان منتجاً أو تاجراً أو مؤدياً لسلعة أو خدمة خاضعة للضريبة بلغت مبيعاته حد التسجيل

المسجل:

المكلف الذي تم تسجيله لدى المصلحة

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

الشخص المرتبط:

كل شخص يرتبط بشخص آخر بعلاقة تؤثر في تحديد وعاء الضريبة بما في ذلك:

- الزوج والزوجة والأصول والفروع
- شركة الأموال والشخص الذي يملك فيها بشكل مباشر أو غير مباشر (٥٠%) على الأقل من عدد أو قيمة الأسهم أو من حقوق التصويت
- شركة أشخاص والشركاء المتضامنون والموصون فيها
- أي شركتين أو أكثر يملك شخص آخر (٥٠%) على الأقل من عدد أو قيمة الأسهم أو حقوق التصويت في كل منها
- رب العمل والعمال التابعون له والذين تربطهم به علاقة عمل

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

الضريبة الإضافية:

ضريبة بواقع 1.5% من قيمة الضريبة غير المدفوعة بما فيها الضريبة الناتجة عن تعديل الإقرار، وذلك عن كل شهر أو جزء منه من نهاية الفترة المحددة للسداد حتى تاريخ السداد.

الضريبة على المدخلات:

الضريبة التي تحملها المكلف عند شراء أو استيراد السلع (بما فيها الآلات والمعدات) والخدمات سواء كانت مباشرة أو غير مباشرة، والمتعلقة ببيع سلعة أو أداء خدمة خاضعة للضريبة.

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

ضريبة الجدول:

ضريبة تفرض بنسب خاصة أو بقيم محددة على بيع أو استيراد السلع والخدمات المحلية أو المستوردة المنصوص عليها في الجدول المرافق للقانون.

السلعة:

كل شيء مادي أياً كانت طبيعته أو مصدره أو الغرض منه بما في ذلك الطاقة الكهربائية، سواء كان محلياً أو مستورداً.

الخدمة:

كل ما ليس سلعة، سواء كان محلياً أو مستورداً.

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

البيع:

انتقال ملكية السلعة أو أداء الخدمة من البائع ولو كان مستورداً إلى المشتري،
ويعد بيعاً ما يلي - أيهما أسبق:

- إصدار الفاتورة

- تسليم السلعة أو تأدية الخدمة

- أداء ثمن السلعة أو مقابل الخدمة سواء كان كله أو بعضه، أو بالأجل، أو غير ذلك
من أشكال أداء الثمن وفقاً لشروط الدفع المختلفة

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

الاستهلاك الشخصي:

استعمال السلعة أو الاستفادة من الخدمة في أغراض غير متعلقة بالنشاط

الاستخدام الخاص:

استعمال السلعة أو الاستفادة من الخدمة في أغراض متعلقة بالنشاط، ويعد انتقال السلعة من مرحلة إنتاج
لأخرى داخل المنشأة وخارجها استخدام خاص

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

السعر العام للضريبة:

السعر العام للضريبة على السلع والخدمات:
13% حتى 30 يونيو 2017 و 14% بعد هذا التاريخ.

سعر الضريبة 5% على:

الآلات والمعدات المستخدمة في إنتاج سلعة أو تأدية خدمة (عدا الأتوبيسات وسيارات الركوب)
سعر الضريبة صفر% على:

- السلع والخدمات التي يتم تصديرها
- السلع أو الخدمات التي تصدرها المناطق الحرة خارج البلاد
- السلع أو الخدمات الواردة للمناطق الحرة اللازمة لمزاولة النشاط (عدا سيارات الركوب)

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

الواقعة المنشئة للضريبة:

بيع السلعة أو أداء الخدمة بمعرفة المكلفين:

- في كافة مراحل تداولها

- أياً كانت وسيلة بيعها أو أدائها أو تداولها بما في ذلك الوسائل الإلكترونية

- يعتبر في حكم البيع استعمال المكلف للسلعة أو الاستفادة من الخدمة بغرض الاستهلاك الشخصي أو

الاستخدام الخاص أو التصرف فيها بأي من التصرفات القانونية

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

السلع المستوردة:

- في مرحلة الإفراج عنها من الجمارك
- أياً كان الغرض من استيرادها - بما في ذلك ما يكون للاستهلاك الشخصي أو الاستخدام الخاص
- تستحق ضريبة على السلع العابرة بشرط أن يتم النقل تحت رقابة مصلحة الجمارك.
- واقعة تأدية الخدمة إلى متلقيها في مصر، أياً ما كانت الوسيلة التي تؤدي بها الخدمات المستوردة

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

التوقف عن ممارسة نشاط خاضع للضريبة او تصفيته:

تستحق الضريبة على السلع التي في حوزة المسجل وقت التصرف فيها (إلا إذا كان الخلف مسجل أو قام بتسجيل نفسه)

المبيعات المهربة والمبيعات التي تتم بالمخالفة:

- تخضع لفئات الضريبة النافذة وقت وقوع الجريمة أو المخالفة، فإذا تعذر تحديده خضعت للفئات وقت الضبط، أو اكتشاف المخالفة هذا مع عدم الإخلال بالعقوبات الأخرى
الخدمات ذات الطبيعة المستمرة:

إصدار الفاتورة من مؤدي الخدمة (وتحدد اللائحة التنفيذية ماهية هذه الخدمات)

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

وعاء الضريبة:

القيمة المدفوعة فعلاً أو الواجب دفعها، وتتضمن القيمة:

- المبالغ المحصلة من المشتري أو متلقي الخدمة تحت أي مسمى طالما كانت بمناسبة بيع السلعة أو أداء الخدمة

- جميع المصاريف العرضية الأخرى (العمولة، التغليف، التستيف، النقل، التأمين،....)

- فوائد البيع بالتقسيط فيما يزيد على سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزي في تاريخ البيع (في حالة البيع بالتقسيط)

- ضريبة الجدول (بالنسبة لمبيعات السلع والخدمات المحلية الواردة بالجدول المرافق للقانون - بند ثانياً)

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

السعر وفقاً لقوى السوق وظروف التعامل:

- بيع سلعة أو خدمة بين أشخاص مرتبطين

- البيع بالمقايضة

- السلع أو الخدمات للاستهلاك الشخصي

- أي معاملة يكون الغرض منها تجنب الضريبة

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

التكلفة:

السلع أو الخدمات للاستخدام الشخصي

٣٠ % من القيمة البيعية:

السلع المستعملة محلياً لمدة لا تقل عن سنتين

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

قيمة السلع المستوردة من الخارج في مرحلة الإفراج:

القيمة المتخذة أساساً لتحديد الضريبة الجمركية بما فيها الخدمات المرتبطة بالسلعة المستوردة مضاف إليها الضرائب الجمركية وغيرها من الضرائب والرسوم

- يضاف ضريبة الجدول (بالنسبة لمبيعات السلع والخدمات المستوردة الواردة بالجدول المرافق للقانون - بند ثانياً)

- يجب ألا تقل قيمتها البيعية في السوق المحلي عن القيمة المتخذة أساساً لربط الضريبة عند الإفراج الجمركي ما لم تكن هناك أسباب تجارية تبرر ذلك

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

السلع والخدمات المستوردة من المناطق الحرة:

كامل قيمة السلعة شامل قيمة المكونات الأجنبية والمحلية والضريبة الجمركية المحصلة عليها وغيرها من الضرائب والرسوم المفروضة.

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

المشغولات البلاتينية والذهبية والفضية والأحجار الكريمة:

- عند البيع قيمة التشغيل (المصنعية)

- عند الإفراج الجمركي على المشغولات المستوردة - يكون هو قيمة المصنعية التي تحددها مصلحة الجمارك مضافاً إليها الضرائب الجمركية وغيرها من الضرائب والرسوم المفروضة

العقود المبرمة والسارية وقت فرض الضريبة:

تعدل أسعار العقود المبرمة بين مكلفين أو بين أطراف، أحدهما مكلف والسارية وقت فرض الضريبة وضريبة الجدول، أو عند تعديل فئاتها بذات قيمة عبء الضريبة أو تعديلها

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

خصم الضريبة:

للمسجل عند حساب الضريبة أن يخصم من الضريبة المستحقة على قيمة مبيعاته من السلع والخدمات:

- ما سبق سداده أو حسابه من ضريبة على المردودات من مبيعاته
- ما سبق تحميله من هذه الضريبة على مدخلاته بما فيها الضريبة السابق تحميلها على السلع والخدمات المباعة بمعرفة المسجل في كل مرحلة من مراحل توزيعها

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

(ويكون الخصم في حدود المستحق من الضريبة، ويرحل ما لم يتم خصمه إلى الفترات الضريبية التالية حتى يتم الخصم بالكامل)

يسري الخصم على:

- مبيعات السلع والخدمات الموردة للجهات المعفاة بمقتضى الاتفاقيات المبرمة بين الحكومة المصرية والدول الأجنبية والمنظمات الدولية أو الإقليمية أو الاتفاقيات البترولية والتعدينية، وكذلك السفارات وأعضاء السلكين الدبلوماسي والقنصلي بشرط المعاملة بالمثل
- مبيعات السلع والخدمات الممولة بمنح صدر قانون بإعفائها من الضريبة

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

لا يسري الخصم على:

- ضريبة الجدول

(سواء على سلع أو خدمات خاضعة بذاتها أم كمدخلات في سلع أو خدمات خاضعة للضريبة، وذلك فيما لم يرد به نص خاص)

- ضريبة المدخلات المدرجة ضمن التكلفة

- السلع والخدمات المعفاة

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

الإعفاء من الضريبة:

- كافة السلع والمعدات والأجهزة والخدمات اللازمة لأغراض التسليح للدفاع عن الأمن القومي، وكذلك الخامات ومستلزمات الإنتاج، والأجزاء الداخلة في تصنيعها
- ما يشتري أو يستورد للاستعمال الشخصي لأعضاء السلكين الدبلوماسي والقنصلي والأجانب العاملين ولأزواجهن وأولادهن القصر، وكذلك ما يشتري أو يستورد للسفارات والمفوضيات والقنصليات للاستعمال الرسمي عدا المواد الغذائية والمشروبات الروحية والادخنة، وما يستورد للاستعمال الشخصي من أمتعة وأثاث وأدوات منزلية وسيارة واحدة مستعملة لكل موظف أجنبي بشرط المعاملة بالمثل، وحظر التصرف في غير الغرض التي أعفيت من أجله لمدة ٥ سنوات

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

- ما يستورد للاستعمال الشخصي لبعض ذوي المكانة من الأجانب بقصد المجاملة الدولية (بقرار من الوزير)
- العينات التي تستهلك في أغراض التحليل بالمعامل الحكومية

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

- الأشياء والمتعلقات الشخصية المجردة من أية صفة تجارية كالنياشين والميداليات والجوائز الرياضية والعلمية

- المهمات التي ترد من الخارج دون قيمة بدل تالف أو ناقص عن رسائل سبق توريدها أو رفض قبولها وحصلت الضريبة عليها كاملة في حينها

- الأمتعة الشخصية الخاصة بالقادمين من الخارج

- الأشياء التي تم سداد الضريبة عليها وصدرت للخارج ثم أعيد استيرادها بذاتها بشرط أن تتحقق مصلحة الجمارك من ذلك

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

- قائمة السلع والخدمات المعفاة من الضريبة (٥٧ سلعة وخدمة)

- يجوز بقرار من الوزير بالاتفاق مع الوزير المختص بإعفاء بعض السلع من الضريبة في الحالتين الآتيتين:

- الهبات والتبرعات والهدايا للجهاز الإداري للدولة أو وحدات الإدارة المحلية
- ما يستورد للأغراض العلمية أو التعليمية أو الثقافية بواسطة المعاهد العلمية والتعليمية ومعاهد البحث العلمي

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

رد الضريبة:

ترد الضريبة خلال ٤٥ يوماً من تاريخ تقديم الطلب مؤيداً بالمستندات في الحالات الآتية:

- الضريبة السابق سدادها أو تحميلها على السلع والخدمات التي يتم تصديرها،
بما يجاوز الرصيد الدائن، وبشرط ألا تقل قيمة الصادرات عن قيمة مدخلاتها

- الضريبة التي حصلت بطريق الخطأ

- الرصيد الدائن الذي مر عليه أكثر من ٦ فترات ضريبية متتالية

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

- الضريبة السابق سدادها على الآلات والمعدات التي تستخدم في إنتاج سلعة أو أداء خدمة خاضعة للضريبة، وذلك عند تقديم أول إقرار ضريبي – عدا الأتوبيسات وسيارات الركوب إلا إذا كان استخدامها هو النشاط المرخص به المنشأة

(يجب أن يكون من بين المستندات الدالة على أحقية المكلف في خصم الضريبة أو ردها شهادة موقعة من محاسب مقيد بجدول المحاسبين والمراجعين تفيد ذلك)

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

الفواتير:

- يلتزم المسجل بأن يحرر فاتورة ضريبية عند بيع السلعة أو أداء الخدمة الخاضعة للضريبة تتضمن اسم المشتري ورقم تسجيله (وتحدد اللائحة التنفيذية بيانات الفواتير).
- للوزير وضع نظم مبسطة الأغراض ربط الضريبة للمنشآت التي يتعذر عليها إصدار فواتير ضريبية عند كل عملية بيع.
- للوزير أو من يفوضه في بعض الحالات إلزام المسجل عدم إصدار أية فواتير ما لم تكن الفواتير معتمدة من المصلحة.

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

الإقرارات والإخطارات:

- على كل مسجل تقديم إقراراً شهرياً عن الضريبة خلال الشهرين التاليين لانتهااء الفترة الضريبية (عدا شهر إبريل يقدم في موعد غايته ١٥ يونيو).
- يلتزم بتقديم هذا الإقرار ولو لم يكن قد حقق بيعاً أو أدى خدمات خاضعة للضريبة خلال الفترة.
- في حالة عدم التقديم خلال تلك المدة يحق للمصلحة تقدير الضريبة عن الفترة مع بيان الأسس التي استندت إليها في التقدير (وذلك كله دون الإخلال بالمسألة الجنائية).

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

- يحق للمصلحة تعديل الإقرار إذا تبين لها أن قيمة الضريبة الواجب الإقرار عنها تختلف عما ورد بالإقرار (وذلك خلال ٥ سنوات تبدأ من تاريخ انتهاء المدة المحددة لتقديم الإقرار).
- في حالة قيام المصلحة بتعديل الإقرار بعد مضي السنوات الثلاثة الأولى لا يجوز لها حساب الضريبة الإضافية عن الفترة التالية انتهاء مدة الثلاث سنوات وحتى تاريخ إخطار المسجل بهذا التعديل.
- تخطر المصلحة المسجل بالتعديل والأسس التي استندت عليها، ولصاحب الشأن الطعن في تقدير المصلحة.

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

الدفاتر والسجلات:

- يلتزم المسجل بإمساك سجلات ودفاتر محاسبية منتظمة يدوياً أو إلكترونياً.
- يجب أن يحتفظ بهذه السجلات والدفاتر والمستندات بما فيها صور الفواتير لمدة ٥ سنوات تالية لانتهاء السنة المالية التي أجرى فيها القيد بهذه السجلات.

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

تحصيل الضريبة:

- على المسجل أداء حصيلة الضريبة دورياً للمصلحة وفق إقراره الشهري وفي المواعيد القانونية.
- إذا قام شخص غير مقيم وغير مسجل بالمصلحة ببيع خدمة داخل البلاد لمسجل غير لازمة لمزاولة نشاطه أو لجهة حكومية أو هيئة عامة أو اقتصادية أو أية جهة أخرى، يلتزم المستفيد من الخدمة بحساب الضريبة المستحقة عليها وسدادها للمصلحة خلال ٣٠ يوماً من تاريخ البيع في حالة عدم قيام الشخص غير المقيم وغير المسجل بتعيين ممثل له أو وكيل عنه
- وفي حالة قيام المسجل باستيراد خدمة لازمة لممارسة نشاطه الخاضع للضريبة فإنه يعامل كمستورد ومورد لتلك الخدمة في ذات الوقت
- في حالة عدم أداء الضريبة في الموعد المحدد تستحق الضريبة الإضافية (1.5%) عن كل شهر تأخير أو جزء منه)، ويتم تحصيلها مع الضريبة وبذات إجراءاتها

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

- تؤدي الضريبة على السلع المستوردة في مرحلة الإفراج عنها من الجمارك، ولا يجوز الإفراج النهائي عن هذه السلع قبل سداد الضريبة المستحقة بالكامل
- يتبع في تحصيل الضريبة والمبالغ الأخرى المستحقة بمقتضى هذا القانون أحكام القانون رقم ٣٠٨ لسنة ١٩٥٥ في شأن الحجز الإداري والأحكام والإجراءات المنصوص عليها في هذا القانون، وتسري على الشركات والمنشآت أيضاً كان النظام القانوني للمنشأة وفقاً له
- تقع المقاصة بقوة القانون بين ما هو مستحق للمسجل لدى المصلحة وما يكون مستحقاً عليه وواجب الأداء بموجب أي قانون ضريبي تطبقه المصلحة، أو أي من المصالح الإيرادية التابعة لوزارة المالية

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

ضريبة الجدول:

الواقعة المنشئة للضريبة:

1. تستحق ضريبة الجدول لمرة واحدة، دون الإخلال باستحقاق ضريبة القيمة المضافة
2. بيع السلعة أو أداء الخدمة لأول مرة أو استيرادها.
3. لا تفرض ضريبة الجدول مرة أخرى إلا إذا حدث تغيير في حالة السلعة، ولا يعد تغييراً في حالة السلعة عملية التعبئة أو التكرير أو التنقية أو الطحن.

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

سعر ضريبة الجدول:

- 1- وفقاً للنسب أو القيم المحددة قرين السلع والخدمات المنصوص عليها بالجدول المرافق للقانون الضريبة
- 2- صفر % - السلع والخدمات التي يتم تصديرها

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

وعاء ضريبة الجدول:

1- للسلع والخدمات المحلية:

القيمة المدفوعة فعلاً أو الواجب دفعها.

2- السلع والخدمات المستوردة:

القيمة التي تتخذ أساساً مضافاً إليها الضريبة الجمركية وغيرها من الضرائب والرسوم المفروضة لربط الضريبة الجمركية.

3- السعر وفقاً لقوى السوق وظروف التعامل:

التصرف فيها في صورة سلع وخدمات مجانية أو عروض ترويجية.

المحاضرة الخامسة

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

الخصم:

- للمسجل الحق في تسوية ضريبة الجدول السابق سدادها على مردودات مبيعاته من ضريبة الجدول المستحقة.

- للمسجل الحق في تسوية الضريبة السابق سدادها على أجزاء الآلات والمعدات وقطع الغيار المستخدمة في إنتاج سلع وخدمات خاضعة لضريبة الجدول فقط
من قيمة ضريبة الجدول، وفي حدود المستحق منها حتى يتم استنفادها.

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

ملاحظات هامة على ضريبة الجدول:

- في حالة إخضاع سلعة أو خدمة لضريبة الجدول أو زيادة الفئة المفروضة عليها، يلتزم المستوردون وتجار الجملة ونصف الجملة والتجزئة والموزعون بتقديم بيان إلى المصلحة بالرصيد الموجود لديهم من هذه السلع أو الخدمات في اليوم السابق لسريان ضريبة الجدول الجديدة أو المزیدة، وذلك خلال ١٥ يوماً من هذا التاريخ، وتستحق ضريبة الجدول الجديدة أو المزیدة في تاريخ تقديم هذا البيان، ويجب أدائها خلال المدة التي يحددها رئيس المصلحة على ألا تتجاوز ٦ أشهر من تاريخ استحقاقها.

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

- لا يجوز إنشاء أو تشغيل أي مصنع أو معمل إنتاج أية سلعة أو تأدية خدمة من سلع وخدمات الجدول إلا بعد الحصول على ترخيص بذلك من الجهة الإدارية المختصة.
- على كل منتج لسلعة أو مؤدي خدمة من سلع وخدمات الجدول إخطار المصلحة بتوقف العمل بالمصنع أو المعمل أو المقر الذي يتم من خلاله ممارسة النشاط لأي سبب كان، سواء كان توقفاً كلياً أو جزئياً، وعليه إخطار المصلحة فور انتهاء فترة التوقف.

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)


 جمهورية مصر العربية
 وزارة المالية
 مصلحة الضرائب المصرية

القرار
الضريبة على القيمة المضافة طبقا للقانون لسنة

الاسم: _____
 العنوان: _____
 رقم التسجيل: _____
 الفترة: _____
 رقم الترخيص: _____

المبيعات

الضريبة	اجمالي القيمة	قيمة الخدمات	قيمة السلع	قوة الضريبة
				صفر
				اتقاء
				الاجمالي
	تصويبات +			
	-			
	ضريبة القيمة المضافة			

المتخللات

المتخللات	محتوى	مستوردة	اجمالي القيمة	ضريبة المتخللات
سلع				
خدمات				
الآلات والمعدات				
الاجمالي				
	تصويبات +			
	-			
	ضريبة المتخللات			

ملخص الضريبة

ضريبة القيمة المضافة	ضريبة المتخللات	الضريبة المستحقة	الرصيد الدائن السابق	دفع
				حساب

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

إرشادات استيفاء الإقرار

يتضمن الإقرار بيان تعاملات الفترة الضريبية محل الإقرار طبقاً لتقنون الضريبة على القيمة المضافة يتضمن كل جدول من جداول الإقرار عدد " 5 " أعمدة مرتبة طبقاً لما هو موضح :

• جدول المبيعات بي جة الإقرار يتم استيفاءه طبقاً لما يلي :

1. عمود فئة الضريبة : ويمثل السعر العام للضريبة على القيمة المضافة طبقاً لأحكام القانون
2. عمود قيمة السلع : يمثل إجمالي قيمة المبيعات من السلع الخاضعة والمباعة في السوق المحلي خلال فترة الإقرار وكذلك إجمالي قيمة الصادرات والإعفاءات خلال تلك الفترة .
3. عمود قيمة الخدمات : يمثل إجمالي قيمة الخدمات المؤداة خلال فترة الإقرار .
4. عمود إجمالي القيمة : يمثل حاصل الجمع الجبري للسلع والخدمات خلال الفترة
5. عمود الضريبة : يمثل قيمة الضريبة المستحقة على السلع والخدمات المحلية .
6. سطر الاجمالي : يمثل ناتج جمع الأرقام المسجلة في عمود الضريبة .
7. حقل التسويات : ويمثل صافي التسويات التي تمت خلال الفترة والمرتبطة بالمبيعات سواء كانت مردودات مبيعات أو تعديل في القيمة
8. ضريبة القيمة المضافة : يمثل ناتج الجمع الجبري لحقل إجمالي الضريبة وحقل التسويات .

ثانياً : المدخلات

1. عمود المدخلات : ويتضمن البيانات الأساسية للمدخلات كما هو موضح بوجه الإقرار .
2. عمود محلي : ويمثل إجمالي قيمة المشتريات المحلية من السلع والخدمات خلال الفترة .
3. عمود مستورد : ويمثل إجمالي قيمة المشتريات المستوردة من السلع والخدمات خلال الفترة .
4. عمود إجمالي القيمة : ويمثل ناتج الجمع الجبري لعمود محلي وعمود مستورد أمام كل بيان من بيانات حقل المدخلات .
5. عمود ضريبة المدخلات : يمثل قيمة الضريبة المستحقة على المشتريات المحلية والمستوردة خلال الفترة .
6. سطر الاجمالي : يمثل ناتج جمع الأرقام المسجلة في عمود ضريبة المدخلات .
7. حقل التسويات : ويمثل صافي التسويات التي تمت خلال الفترة والمرتبطة بالمدخلات سواء كتبت مردودات مشتريات أو تعديل في القيمة .
8. ضريبة المدخلات : يمثل ناتج الجمع الجبري لحقل الاجمالي وحقل التسويات .

ثالثاً : ملخص الضريبة

- ضريبة القيمة المضافة : يمثل إجمالي قيمة الضريبة المستحقة على القيمة المضافة آخر حقل في جدول المبيعات
- ضريبة المدخلات : يمثل إجمالي قيمة ضريبة المدخلات من جدول المدخلات .
- الضريبة المستحقة : تمثل ناتج الجمع الجبري لحقل ضريبة المبيعات وحقل ضريبة المدخلات .
- الرصيد الدائن السليم : تمثل الرصيد الدائن للأقرارات السابقة والذي لم يستلف حتى الآن .
- تفرع أو خصم : وتمثل ناتج الجمع الجبري لحقل الضريبة المستحقة وحقل الرصيد الدائن السابق .

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

إقرار

أصدرنا المستندات التالية خلال الفترة من / / ٢٠٢٠م حتى / / ٢٠٢٠م

نوع	عدد	رقم المسلسل
		من إلى
قوائم ضريبية		
إشعارات إضافية		
إشعارات خصم		
أخرى تذكر		
عدد قوائم الشراء		
عدد أنون الإفراج		

محرر: السيد التالي يتم مراعاة استعمال بياناته وفق الإقرار في نهاية السنة المالية للمسجل من كل عام :
إجمالي إيرادات السنة المالية مبلغ جنيهاً.
و إجمالي مشتريات الشركة خلال العام (مطلى + مستورد) بإجمالي جنيهاً.

إقرار

أقر أنا الموقع أدناه بأن الإقرار صحيح و جميع بياناته سليمة و يتضمن الضريبة المستحقة الأداء عن جميع السلع
المباعة أو التي تم التصرف فيها أو الخدمات الخاضعة للضريبة المباعة في جميع الأماكن حيث يتاجر الشركة
/ أو المنشآت الخاصة بي أعمالها خلال فترة / مع تحلي المسؤولية القانونية في حالة ظهور
ما يخالف ذلك .

الاسم : الرقم القومي :
التوقيع : الصفة :
رقم التوكيل :
التاريخ : / / ٢٠٢٠م

الاستقصاد الرسمي

القيمة المدفوعة (الضريبة) ضريبة إضافية :
تاريخ السداد : / / ٢٠٢٠م إيصال سداد رقم : إيصال بنك رقم :
تقديراً :
رؤوس من : أمين الخزينة :
تاريخ : / / ٢٠٢٠

قائمة السلع والخدمات المعفاة من الضريبة على القيمة المضافة

قائمة

السلع والخدمات المعفاة من الضريبة على القيمة المضافة كما عدلتها اللجنة

١. اللبن الأطفال، وألبان ومنتجات صناعة الألبان، والمنتجات المتحصل عليها من اللبن بواسطة إستبدال عنصر أو أكثر من عناصره الطبيعية.
٢. محضرات أغذية الأطفال.
٣. البيض عدا الميستر منه.
٤. الشاي والسكر والبن.
٥. منتجات المطاحن فيما عدا الدقيق الفاخر أو المخمر المستورد من الخارج.
٦. الخبز بجميع أنواعه.
٧. المكرونة، عدا المكرونة التي يدخل في صناعتها السيمولين.
٨. الحيوانات والطيور الحية أو المذبوحة الطازجة أو المبردة أو المجمدة.
٩. محضرات وأصناف محفوظة أو مصنعة أو مجهزة من اللحوم.
١٠. الأسماك والكائنات المائية الطازجة أو المبردة أو المجمدة.
١١. محضرات وأصناف محفوظة أو مصنعة أو مجهزة من الأسماك والرنجة المدخنة فيما عدا الكافيار وأبداله وباقي أنواع الأسماك المدخنة.
١٢. المنتجات الزراعية التي تباع بحالتها الطبيعية بما فيها البذور والتقاوي والشتلات عدا التبنغ.
١٣. الحلوة الطحينية، والطحينة، والعسل الأسود، وعسل النحل.
١٤. الخضار والفواكه المصنعة محتيا " عدا البطاطس والعصائر ومركزاتها.
١٥. البقول والحبوب وملح الطعام والتوابل المصنعة.
١٦. المأكولات التي تصنع أو تباع للمستهلك النهائي مباشرة من خلال المطاعم والمحال غير السياحية التي تتوافر فيها الإشتراطات التي يصدر بتحديدتها قرار من وزير المالية.

* البلد كما عدته اللجنة.

قائمة السلع والخدمات المعفاة من الضريبة على القيمة المضافة

١٧. تنقية أو تحلية أو توزيع المياه عدا المياه المعبأة.
١٨. البترول الخام.
١٩. الغاز الطبيعي وغاز البوتلين (البوتاجاز).
٢٠. المواد الطبيعية بما فيها منتجات المناجم والمحاجر بحالتها الطبيعية.
٢١. الذهب الخام والفضة الخام.
٢٢. إنتاج أو نقل أو بيع أو توزيع التيار الكهربائي.
٢٣. بقايا ونفايات صناعة الأغذية ونفايات الورق.
٢٤. أغذية محضرة للحيوانات والطيور والأسماك (محضرات علفية) فيما عدا ما يستخدم لتغذية القطط والكلاب وأسمك الزينة.
٢٥. ورق صحف وورق طباعة وكتابة.
٢٦. الكراسات والكشاكيل، والكتب، والمذكرات التعليمية، والصحف والمجلات.
٢٧. الطوابع البريدية والمالية.
٢٨. بيع وتأجير الأراضي القضاء والأراضي الزراعية والمباني والوحدات السكنية وغير السكنية.
٢٩. النقود الورقية والمعدنية المتداولة، والعملات التذكارية.
٣٠. سفن أعلى البحار الواردة قرين البنود المبينة فيما يلي بالتعريفات الجمركية المنسقة:

سلسلة	بند التعريفات
١	٨٩ ٠١ ١٠ ١٠
٢	٨٩ ٠١ ٢٠ ١٠
٣	٨٩ ٠١ ٣٠ ١٠
٤	٨٩ ٠١ ٩٠ ١٠
٥	٨٩ ٠٢ ٠٠ ٣٠

قائمة السلع والخدمات المعفاة من الضريبة على القيمة المضافة

٣١. الطائرات المدنية، ومحركاتها، وأجزاؤها، ومكوناتها، وقطع غيارها، والمعدات اللازمة لاستخدامها، وكذلك الخدمات التي تقدم لهذه الطائرات داخل الدائرة الجمركية، سواء كانت هي أو محركاتها أو أجزاؤها، ومكوناتها، وقطع غيارها، ومعدات الخدمات التي تقدم لها، مستوردة أو محلية، وذلك طبقاً للأحكام والقواعد الواردة باتفاق التجارة في الطائرات المدنية الصادر بشأنها قرار رئيس الجمهورية رقم ٤١٤ لسنة ١٩٨٣.
٣٢. مقاعد ذات عجل وأجزاؤها وقطعها المنفصلة، وأعضاء الجسم الصناعية وأجزاؤها، وأجهزة تسجيل السمع للصم وأجزاؤها، وغيرها من الأجهزة التي تلبس أو تحمل أو تزرع في الجسم لتعويض نقص أو عجز أو عاهة وأجزاؤها ولوازمها، وأجهزة الغسيل الكلوي وأجزاؤها ولوازمها بما فيها مرشحات الكلى الصناعية، وحساسات الأطفال.
٣٣. العمليات المصرفية التي يقتصر مباشرتها قانوناً على البنوك دون غيرها.
٣٤. بيع وشراء العملة بشركات الصرافة والبنوك.
٣٥. خدمات صندوق توفير البريد المصرفية.
٣٦. الخدمات المالية غير المصرفية الخاضعة لإشراف ورقابة الهيئة العامة للرقابة المالية.
٣٧. خدمات التأمين وإعادة التأمين.
٣٨. خدمات التعليم والتدريب والبحث العلمي.
٣٩. الخدمات الصحية فيما عدا عمليات التجميل والتخسيس لغير الأغراض الطبية.*
٤٠. خدمات النقل البري للأشخاص بما في ذلك النقل الذي يتم بواسطة سيارات الأجرة عدا خدمات النقل السياحي والنقل المكيف بين المحافظات وتأجير السيارات الملاكى.
٤١. النقل المائي الداخلي غير السياحي للأشخاص، والنقل الجوي للأشخاص.
٤٢. الخدمات التي تؤدي لإنشاء وصيانة دور العبادة، والخدمات المجانية التي تؤديها دور العبادة.
٤٣. الخدمات المجانية التي يتم بثها من خلال الإذاعة والتلفزيون أو أي وسيلة أخرى.
٤٤. خدمات الإنترنت الأرضي (تعفى لمدة عام من تاريخ العمل بقانون الضريبة على القيمة المضافة).

قائمة السلع والخدمات المعفاة من الضريبة على القيمة المضافة

- ٤٥ . الخدمات المكتبية التي تقدمها المكتبات العامة أو التابعة للمنشآت التعليمية أو المراكز البحثية أو الثقافية بكافة أنواعها.
- ٤٦ . خدمات المتاحف التي يصدر بها قرار من الوزير بناءً على توصية من الوزير المختص.
- ٤٧ . الفنون التشكيلية، وأعمال التأليف والنشر الأدبي والفني بأنواعه.
- ٤٨ . خدمات وكالات الأنباء.
- ٤٩ . خدمات إستزراع وإستنبات ورعاية الأرض والمحاصيل، وعمليات الحصاد وتوريد العمالة الزراعية.
- ٥٠ . إشتراكات النقابات والهيئات الخاضعة لقانون الهيئات الرياضية بما فيها النوادي الرياضية ومراكز الشباب التي تشرف عليها وزارة الشباب والرياضة، وكذا إشتراكات الجمعيات الأهلية والإجتماعية التي تشرف عليها وزارة التضامن الاجتماعي.
- ٥١ . خدمات تجهيز ونقل ودفن الموتى.
- ٥٢ . السيارات المجهزة طبياً للمعاقين: (١)
- ٥٣ . الإنفايات المتحصل عليها من تدوير القمامة: (٢)
- ٥٤ . الأجهزة الناطقة للمكفوفين والأجهزة التي تعمل بطريقة برايل للمكفوفين والبرمجيات والوسائل التعليمية الخاصة بالمكفوفين: (٣)
- ٥٥ . أ- الأدوية والمواد الفعالة الداخلة في إنتاجها (محلى).
- ب- الأدوية والمواد الفعالة الداخلة في إنتاجها (مستورد): (٤ أ/ب)
- ٥٦ . الخدمات التعليمية التي يقوم بها الأقسام والمدارس والمعاهد والكلية والجامعات التي تقوم بتدريس مناهج ذات طبيعة خاصة (الدولية): (٥)

(١) - (٢) - (٣) - (٤) - (٥) : مستحقة بالجهة
(١) - (٢) - (٣) - (٤) - (٥) : مستحقة بالجهة
(١) - (٢) - (٣) - (٤) - (٥) : مستحقة بالجهة

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

مثال على موعد تطبيق القانون:

بصفتك محاسب ضريبي في شركة تجارية وطلب منك المدير المالي الاستفسار عن تاريخ تطبيق قانون 67 لسنة 2016 (قانون القيمة المضافة) وهل يتم تحصيل ضريبة مبيعات على البضاعة المتبقية في المخازن حتى يتم الانتهاء من مخزون البضاعة المشتراة في ظل قانون ضريبة المبيعات.

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

الحل:

تم نشر قانون 67 لسنة 2016 بالجريدة الرسمية بتاريخ 2016/9/7 على أن يعمل به من اليوم التالي لنشره، ويلغى قانون الضريبة على المبيعات الصادر بالقانون رقم (11) لسنة 1991 طبقاً لأحكام المادة الثانية من مواد الإصدار.

وعليه فإن الإدارة المالية مطالبة بتطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة بدءاً من 2016/9/8 على البضاعة المباعة من هذا التاريخ، وعلى البضاعة المشتراة في ظل قانون ضريبة المبيعات.

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

مثال على خصم الضريبة:

بصفتك محاسب ضريبي في أحد المصانع التي تعمل في مجال الحلويات وتم عمل صيانة على خط الإنتاج الخاص بتصنيع البسكويت (سلع جدول حلوى من عجين تخضع لضريبة جدول بفئة 5%) وكذا عمل صيانة لخط إنتاج الشيكولاتة التي تخضع بالسعر العام للضريبة بإجمالي مبلغ ضريبة للصيانة 5000 جم، وكانت إجمالي ضرائب القيمة المضافة المحصلة على مبيعات المصنع بمبلغ 100,000 جم، منها 40,000 جم ضريبة جدول للبسكويت، و60,000 جم ضريبة السعر العام للشيكولاتة.

وعند إعداد الإقرار الضريبي للمصنع وجه المدير المالي السؤال لك هل يتم خصم الضريبة المسددة على أعمال الصيانة في الإقرار؟

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

الحل:

طبقاً للمادة 22 من قانون القيمة المضافة فإنه يجوز أن يخصم المصنع من الضريبة المستحقة على مبيعاته من السلع ما سبق سداده من ضريبة على مدخلاته في كل مرحلة من مراحل التوزيع، ولا يسري هذا الخصم على ضريبة الجدول سواء على سلع أو مدخلات في سلع. ولكن هناك صيانة تمت على خط إنتاج ينتج كلا من سلع خاضعة بالسعر العام و سلع خاضعة بضريبة جدول.

وعليه فإن رد الإدارة الضريبية أنه يحق للمصنع خصم الضريبة السابق سدادها على أعمال الصيانة التي تتم على خطوط الإنتاج التي تستخدم بعضها في إنتاج الشيكولاتة الخاضعة بالسعر العام للضريبة، وبعضها في إنتاج البسكويت الخاضع لضريبة الجدول طبقاً لنسبة المخرجات الخاضعة للضريبة إلى إجمالي المخرجات.

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

كالتالي:

- نسبة الخاضع للسعر العام = مبيعات السلع الخاضعة للسعر العام

إجمالي المبيعات

$$\%60 = \frac{60,000}{100,000} =$$

- ما يتم خصمه من الضريبة المسددة على خدمة الصيانة = $5000 * \%60 = 3000$ جم

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

مثال على الوعاء الخاضع:

بصفتك محاسب ضريبي في شركة وتم التعاقد مع جهات حكومية على توريد سلع بقيمة 71.430 جم، وضريبة قيمة مضافة بسعر 14% بمبلغ 10.000 جم، ونتيجة تحرير سعر الصرف والقرارات الاقتصادية قررت الجهات الحكومية صرف تعويض قيمته 9000 جم

عند إعداد الإقرار الضريبي أقرت الشركة عن ضريبة قيمة مضافة بمبلغ 10.000 جم فقط ولم تحتسب التعويض كجزء من الإيرادات الخاضعة للقيمة المضافة.

كمحاسب ضريبي بين مدى صحة هذا الإجراء؟

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

الحل:

بحصول الشركة على التعويض أصبحت واقعة منشئة للضريبة حيث أن التعويض جزء مكمل من سعر السلعة الموردة الذي تأثر بانخفاض قيمة العملة نتيجة للقرارات الاقتصادية

وعليه تصبح سعر السلع الموردة = 71.430 جم + 9000 جم

= 80.430 جم

ضريبة القيمة المضافة الواجب الإقرار عنها = 80.430 جم * 14%

= 11.260 جم

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

مثال على السلع المعفاة:

بصفتك محاسب ضريبي في شركة لبيع منتجات البن والقهوة سريعة الذوبان وكابتشينو وكوفي مكس وكوفي لاتييه.

عند البيع تم سؤالك من مندوبي البيع هل يتم تحصيل ضريبة القيمة المضافة عند بيع هذه المنتجات من عدمه.

قانون 67 لسنة 2016 (الضريبة على القيمة المضافة)

الحل:

يتم الرد بأن البند رقم 4 من قائمة السلع والخدمات المعفاة من الضريبة قد أعفى السكر والشاي والبن فقط.
وعليه فإن باقي المنتجات (القهوة سريعة الذوبان - كابتشينو - كوفي مكس - كوفي لاتيه) تخضع لضريبة القيمة المضافة بسعر 13% اعتباراً من 2016/9/8 حتى 2017/6/30 وسعر ضريبة 14% بدءاً من 2017/7/1 وما بعدها.



شكراً لكم