

رابعاً : القرارات الوزارية

**قرار رئيس مجلس الوزراء  
رقم 1913 لسنة 2004  
بإنشاء المركز الجمركي الضريبي النموذجي**

**رئيس مجلس الوزراء**

بعد الإطلاع علي الدستور:

- وعلي قانون الضرائب العقارية الصادر بالقانون رقم 56 لسنة 1954 :  
وعلي قانون الجمارك الصادر بالقانون رقم 66 لسنة 1963 :  
وعلي قانون نظام العاملين المدنيين بالدولة الصادر بالقانون رقم 47 لسنة 1978 :  
وعلي قانون الضرائب علي الدخل الصادر بالقانون رقم 157 لسنة 1981 ولائحته التنفيذية .  
وعلي القانون رقم 5 لسنة 1991 في شأن الوظائف المدنية القيادية في الجهاز الإداري للدولة والقطاع العام .  
وعلي قانون الضريبة العامة علي المبيعات الصادر بالقانون رقم 11 لسنة 1991:  
وعلي قرار رئيس الجمهورية رقم 557 لسنة 1977 بإعادة تنظيم وزارة المالية :

**قرر:**

**(المادة الأولى)**

ينشأ بوزارة المالية مركز يسمي (المركز الجمركي الضريبي النموذجي) ويكون مستقلاً فنياً ومالياً وإدارياً ومقره مدينة القاهرة ، ويجوز بقرار من وزير المالية إنشاء فروع له في المحافظات .

**(المادة الثانية)**

يهدف المركز إلي تيسير إجراءات التعامل مع مصالح الجمارك والضرائب العامة والضرائب علي المبيعات والضرائب العقارية ، وتطوير الإدارة الضريبية والجمركية وإستحداث أنظمة العمل التي تكفل سلامة وتطوير الأداء بالمصالح الإيرادية .

### (المادة الثالثة)

يختص المركز بما يحال إليه من ملفات الضرائب والجمارك وطلبات المتعاملين معه علي النحو المبين في المادة الثامنة من هذا القرار ، ويكون للعاملين في المركز تطبيق قوانين الضرائب والجمارك المشار إليها كل في نطاق إختصاصه .

### (المادة الرابعة)

يكون المركز هو المنفذ الجمركي والمأمورية الضريبية المختصة (ضرائب عامة - ضرائب مبيعات - ضرائب عقارية) للجهات والأشخاص المتعاملين معه .

### (المادة الخامسة)

يكون للمركز مجلس أمناء برئاسة وزير المالية ، وعضوية كل من :

- \* رئيس مصلحة الضرائب علي المبيعات .
  - \* رئيس مصلحة الضرائب العامة .
  - \* رئيس مصلحة الجمارك .
  - \* رئيس مصلحة الضرائب العقارية .
- وللمجلس أن يستعين بالخبرات التي تعين المركز علي القيام بأعماله . ويحل أقدم رؤساء المصالح محل رئيس مجلس الأمناء في حالة غيابه ، ويجتمع مجلس الأمناء مرة علي الأقل في السنة ، بناء علي دعوة من رئيسه . ويكون إجتماع المجلس صحيحاً إذا حضره أغلبية الأعضاء علي الأقل ، وتصدر القرارات بأغلبية أصوات الحاضرين وعند التساوي يرجح الجانب الذي فيه الرئيس . ويضع مجلس الأمناء لائحة داخلية تنظم سير العمل به .

### (المادة السادسة)

يختص مجلس الأمناء بما يأتي :

- \* الموافقة علي الخطة السنوية للمركز .
- \* إعداد السياسات التي تتطلبها أنشطة المركز بما يكفل تحقيق الهدف من إنشائه .
- \* إعتداد البرامج والخطط التفصيلية لتحقيق أهداف المركز .
- \* الموافقة علي مشروع موازنة المركز السنوية والحسابات المالية .
- \* الموافقة علي الهيكل التنظيمي والوظيفي بعد أخذ رأي الجهاز المركزي للتنظيم والإدارة .

### (المادة السابعة)

يكون للمركز مدير تنفيذي يصدر بتحديدته قرار من وزير المالية ، يكون مسؤولاً أمامة عن تحقيق السياسات التي يضعها المجلس ويباشر على

الأخص ما يلي :

- \* مباشرة الأعمال التنفيذية المتعلقة باختصاص المركز .
- \* الإعداد لإجتماعات مجلس الأمناء وتنفيذ قراراته .
- \* إقتراح الخطط والبرامج التي تحقق أهداف المركز وتنفيذها .
- \* إعداد الدراسات الخاصة بتطوير نظم العمل الفنية والمالية والإدارية المتعلقة بالأنظمة الضريبية والجمركية المختلفة .
- \* العمل على تعزيز الثقة مع المتعاملين بالمركز وتذليل جميع الصعوبات التي تواجههم .
- \* وللمدير التنفيذي في سبيل أداء مهامه الإتصال المباشر مع المصالح الإيرادية الممثلة في مجلس الأمناء .
- ويكون رئيساً لكافة العاملين بالمركز وله إصدار القرارات التنفيذية اللازمة لتسيير أعمال المركز .

#### (المادة الثامنة)

يحدد وزير المالية الجهات والأشخاص الذين تحال ملفاتهم الجمركية والضريبية إلي المركز ، ويجوز للمتعاملين مع كل من مصلحة الجمارك والضرائب العامة والضرائب علي المبيعات والضرائب العقارية طلب التعامل مع المركز .

#### (المادة التاسعة)

يضع مجلس الأمناء اللوائح المالية والإدارية ولوائح شئون العاملين بالمركز .

#### (المادة العاشرة)

يكون إلحاق العاملين في المركز بقرار من وزير المالية ، ويجوز شغل الوظائف بالمركز عن طريق النقل أو الندب من الجهات الأخرى .

#### (المادة الحادية عشر)

تكون للمركز بموازنة وزارة المالية مخصصات مالية مستقلة عن مخصصات مصالح الوزارة طبقاً للقانون رقم 53 لسنة 1973 بشأن الموازنة العامة للدولة ، ويخصص للمركز اعتماد إجمالي يتم الصرف منه خلال السنة المالية علي الأبواب المختلفة لحين إعداد موازنته .

#### (المادة الثانية عشرة)

يصدر وزير المالية القرارات اللازمة لتنفيذ هذا القرار .

#### (المادة الثالثة عشر)

ينشر هذا القرار في الجريدة الرسمية ، ويعمل به من اليوم التالي لتاريخ نشره .

صدر برئاسة مجلس الوزراء في 4 شوال سنة 1425 هـ

(الموافق 17 نوفمبر سنة 2004م) .

رئيس مجلس الوزراء

دكتور / أحمد نظيف

**قرار رئيس مجلس الوزراء**  
**رقم 1247 لسنة 2004**  
بتعديل بعض أحكام اللائحة التنفيذية  
لقانون ضمانات وحوافز الإستثمار  
الصادرة بقرار رئيس مجلس الوزراء رقم 2108 لسنة 1997

**رئيس مجلس الوزراء**  
بعد الإطلاع علي الدستور ،  
وعلي القانون المدني ،  
وعلي قانون التجارة البحرية ،  
وعلي القانون رقم 68 لسنة 1947 بشأن التوثيق ،  
وعلي القانون رقم 84 لسنة 1949 بشأن تسجيل السفن التجارية ،  
وعلي القانون رقم 308 لسنة 1955 في شأن الحجز الإداري ،  
وعلي القانون رقم 113 لسنة 1958 في شأن التعيين في وظائف شركات  
المساهمة والمؤسسات العامة ،  
وعلي القانون رقم 173 لسنة 1958 بإشتراط الحصول علي إذن قبل العمل  
بالهيئات الأجنبية ،  
وعلي القانون رقم 89 لسنة 1960 في شأن دخول وإقامة الأجانب في  
أراضي جمهورية مصر العربية والخروج منها ،  
وعلي قانون الجمارك الصادر بالقانون رقم 66 لسنة 1963 ،  
وعلي القانون رقم 12 لسنة 1964 بإنشاء المؤسسة المصرية العامة للنقل  
البحري ، وعلي القانون رقم 70 لسنة 1964 بشأن رسوم التوثيق والشهر ،  
وعلي قانون الزراعة الصادر بالقانون رقم 3 لسنة 1966 ،  
وعلي القانون رقم 84 لسنة 1968 بشأن الطرق العامة ،  
وعلي القانون رقم 1 لسنة 1973 في شأن المنشآت الفندقية والسياحية ،  
وعلي القانون رقم 2 لسنة 1973 بإشراف وزارة السياحة علي المناطق  
السياحية وإستغلالها ،  
وعلي القانون رقم 73 لسنة 1973 بشأن تحديد شروط وإجراءات إنتخاب  
ممثلي العمال في مجالس إدارة وحدات القطاع العام والشركات المساهمة  
والجمعيات والمؤسسات الخاصة ،  
وعلي قانون التأمين الإجتماعي الصادر بالقانون رقم 79 لسنة 1975 ،  
وعلي القانون رقم 118 لسنة 1975 في شأن الإستيراد والتصدير ،

وعلي القانون رقم 12 لسنة 1976 في شأن السجل التجاري ،  
وعلي القانون رقم 34 لسنة 1976 في شأن السجل التجاري ،  
وعلي قانون نظام الإدارة المحلية الصادر بالقانون رقم 43 لسنة 1979 ،  
وعلي القانون رقم 59 لسنة 1979 في شأن إنشاء المجتمعات العمرانية  
الجديدة ،  
وعلي قانون الطيران المدني الصادر بالقانون رقم 128 لسنة 1981 ،  
وعلي القانون رقم 143 لسنة 1981 في شأن الأراضي الصحراوية ،  
وعلي قانون الضرائب علي الدخل الصادر بالقانون رقم 157 لسنة 1981 ،  
وعلي قانون الشركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم والشركات ذات  
المسئولية المحدودة الصادر بالقانون رقم 159 لسنة 1981 ،  
وعلي قانون تنظيم الإعفاءات الجمركية الصادر بالقانون رقم 186 لسنة  
1986 ، وعلي قانون الإستثمار رقم 230 لسنة 1989 ،  
وعلي القانون رقم 7 لسنة 1991 في شأن بعض الأحكام المتعلقة بأمولاك  
الدولة الخاصة،  
وعلي قانون الضريبة العامة علي المبيعات الصادر بالقانون رقم 11 لسنة  
1991 ، وعلي قانون سوق رأس المال الصادر بالقانون رقم 95 لسنة  
1992 ،  
وعلي القانون رقم 95 لسنة 1995 في شأن التأجير التمويلي ،  
وعلي القانون رقم 5 لسنة 1996 في شأن قواعد التصرف بالمجان في  
الأراضي الصحراوية المملوكة للدولة أو الأشخاص الاعتبارية العامة أو  
تأجيرها بإيجار إسمي لإقامة مشروعات إستثمارية عليها أو للتوسع فيها ،  
وعلي القانون رقم 230 لسنة 1996 ببعض الأحكام الخاصة بتنظيم عمل  
المصريين لدي جهات أجنبية ،  
وعلي القانون رقم 3 لسنة 1997 في شأن منح إتزام المرافق العامة لإنشاء  
وإدارة وإستغلال المطارات وأراضي النزول ،  
وعلي قانون ضمانات وحوافز الإستثمار الصادر بالقانون رقم 8 لسنة 1997  
،  
وعلي قانون العمل الصادر بالقانون رقم 12 لسنة 2003 ،  
وعلي قانون البنك المركزي والجهاز المصرفي والنقد الصادر بالقانون رقم  
88 لسنة 2003 ،  
وعلي قانون تبسيط إجراءات الإستثمار الصادر بالقانون رقم 13 لسنة  
2004 ،

وعلي قرار رئيس الجمهورية رقم 84 لسنة 1979 بتقسيم سيناء إلى محافظتين ،  
وعلي قرار رئيس الجمهورية رقم 304 لسنة 1989 ،  
وعلي قرار رئيس الجمهورية رقم 40 لسنة 1991 بإنشاء الصندوق الإجتماعي للتنمية،  
وعلي قرار رئيس الجمهورية رقم 284 لسنة 1997 بإنشاء الهيئة العامة للإستثمار والمناطق الحرة ،  
وعلي قرار رئيس مجلس الوزراء رقم 2108 لسنة 1997 باللائحة التنفيذية لقانون ضمانات وحوافز الإستثمار رقم 8 لسنة 1997 ،  
**(المادة الأولى)**  
يعمل باللائحة التنفيذية لقانون ضمانات وحوافز الإستثمار الصادر بالقانون رقم 8 لسنة 1997 وتعديلاته المرفقة لهذا القرار ،  
**(المادة الثانية)**  
يلغي قرار رئيس مجلس الوزراء رقم 2108 لسنة 1997 باللائحة التنفيذية لقانون ضمانات وحوافز الإستثمار رقم 8 لسنة 1997 وتعديلاته ، كما يلغي كل نص يخالف أحكام هذه اللائحة .  
**(المادة الثالثة)**  
ينشر هذا القرار في الوقائع المصرية ، ويعمل به من اليوم التالي لتاريخ نشره .

صدر برئاسة مجلس الوزراء في 18 جمادي الأولي سنة 1425 هـ  
(الموافق 6 يولية سنة 2004 م)

رئيس مجلس الوزراء

دكتور / عطف عبيد

**قرار رئيس مجلس الوزراء  
رقم 953 لسنة 2004  
بتعديل بعض احكام اللائحة التنفيذية  
لقانون ضمانات وحوافز الاستثمار**

**رئيس مجلس الوزراء**  
بعد الاطلاع علي الدستور:  
وعلي قانون حماية الاثار الصادر بالقانون رقم 117 لسنة 1983 ,  
وعلي قانون ضمانات وحوافز الاستثمار الصادر بالقانون رقم 8 لسنة 1997  
و'علي القانون رقم 13 لسنة 2004 باضافة باب رابع الي قانون ضمانات  
وحوافز استثمار ,  
وعلي قرار رئيس الجمهورية رقم 82 لسنة 1994 بانشاء المجلس الاعلي  
للاثار ,  
وعلى اللائحة التنفيذية لقانون ضمانات وحوافز الاستثمار الصادرة بقرار  
رئيس مجلس الوزراء رقم 2108 لسنة 1997 والقرارات المعدلة له ,  
وبناء علي ما عرضة وزير الثقافة وموافقة الهيئة العامة للاستثمار والمناطق  
الحرّة ,

**قرر :**

**(المادة الاولى)**

يضاف بند جديد برقم ( 26 ) الي المادة ( 1 ) من اللائحة التنفيذية الصادرة  
بقرار رئيس مجلس الوزراء رقم 2108 لسنة 1997 المشار اليها :  
" مشروعات الاثار والمتاحف التي تسهم في نشر الثقافة الاثرية , بالتعاون  
مع الهيئات المحلية والاجنبية , ويشمل صناعة النماذج واللوحات  
والتصميمات وادارة مشروعات الاثار والمتاحف , وذلك وفقا للشروط  
والضوابط التي يتفق عليها بين وزارة الثقافة والهيئة العامة للاستثمار  
والمناطق الحرّة " .

**(المادة الثانية)**

علي الجهات المختصة تنفيذ هذا اقرار .  
صدر برئاسة مجلس الوزراء في 17 ربيع الاخر سنة 1425 هـ  
(الموافق 5 يونية سنة 2004 م )

رئيس مجلس الوزراء

دكتور/ عطف عبيد

**قرارات**  
**وزارة المالية**  
**قرار رقم 92 لسنة 2005**

**وزير المالية**

بعد الاطلاع علي القانون رقم 66 لسنة 1963 بإصدار قانون الجمارك وتعديلاته ,  
وعلي القرار الجمهوري رقم 300 لسنة 2004 بإصدار التعريفية الجمركية وتعديلاته,  
وعلي قرار وزير المالية رقم 685 لسنة 1997 ,

**قرر :**

**( المادة الأولى )**

تحدد مده تخزين الدخان الخام بالمستودعات العامة والإيداعات الخاصة داخل الدوائر الجمركية بسنتين اعتبارا من تاريخ التخزين عند الورود .

**( المادة الثانية )**

تقدر الضرائب الجمركية وغيرها من الضرائب والرسوم المقررة علي الأدخنة المستوردة طبقا للأوزان الفعلية التي تجريها الجمارك عند الإفراج إذا وردت الحاويات بأختام سليمة وأرقامها مطابقة لما هو موضح ببوليصة الشحن أو وردت الطرود بحالة ظاهرية سليمة , وفي حالة عدم بقائها علي هذه الحالة لحين الإفراج عنها يتم احتساب الضريبة علي أساس وزنها عند التخزين  
وفي حالة ورود الحاويات أو الطرود بحالة غير سليمة ووجود نقص في الوزن فتحسب الضرائب المقررة عليها وفقا لما هو مدرج بقائمة الشحن ما لم يتم تبرير النقص بمستندات جدية تقبلها مصلحة الجمارك وفقا للأحكام المنصوص عليها بالمادة (38) من قانون الجمارك.

**( المادة الثالثة )**

ينشر هذا القرار في الوقائع المصرية , ويعمل به اعتبارا من اليوم  
التالي لتاريخ نشره , ويلغى كل ما يخالفه من أحكام .

صدر في 2005/2/5

وزير المالية

دكتور/ يوسف بطرس غالي

**وزارة التجارة الخارجية**  
**قرار رقم 146 لسنة 2004**  
**بتعديل بعض أحكام اللائحة التنفيذية لقانون سوق رأس المال**  
**الصادرة بالقرار الوزاري رقم 135 لسنة 1993**

**وزير التجارة الخارجية**

بعد الإطلاع علي قانون شركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة الصادر بالقانون رقم 159 لسنة 1981 ولائحته التنفيذية ، وعلي قانون سوق رأس المال الصادر بالقانون رقم 95 لسنة 1992 ولائحته التنفيذية والقرارات الصادرة تنفيذاً له ، وعلي القرار الوزاري رقم 503 لسنة 1997 بشأن معايير المحاسبة المصرية وتعديلات نماذج القوائم المالية لشركات المساهمة والتوصية بالأسهم ، وعلي توصيات جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية ، وبعد أخذ رأي الهيئة العامة لسوق المال ،

**قرر**  
**(المادة الأولى)**

يضاف إلي الملحق رقم ( 3 ) المرافق لللائحة التنفيذية لقانون سوق رأس المال الصادرة بالقرار الوزاري رقم 135 لسنة 1993 معيار المحاسبة المصرية رقم (24) المرافق لهذا القرار تحت عنوان "معيار السلوك المهني – الإستقلالية" .

**(المادة الثانية)**

ينشر هذا القرار في الوقائع المصرية ، ويعمل به من اليوم التالي لتاريخ نشره .

صدر في 2004/2/4  
وزير التجارة الخارجية

د. يوسف بطرس غالي

**المعيار المحاسبي المصري رقم (24)  
معيار السلوك المهني "الإستقلالية"**

**1 - تعريفات :**

تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعاني المذكورة قرين كل منها :

**عميل المراجعة :** هو المنشأة التي تقوم مؤسسة المراجعة بأداء عملية مراجعة لها ، وعندما تكون هذه المنشأة مسجلة في بورصة الأوراق المالية فيقصد بمصطلح عميل المراجعة المنشأة محل المراجعة وجميع المنشآت ذات العلاقة بها .

**عملية المراجعة :** هي عملية تأكد تعطي تأكيداً عالياً بأن القوائم المالية خالية من أي تحريف هام ومؤثر مثل تلك العمليات التي يتم أداؤها وفقاً لمعايير المراجعة المصرية ، وتتضمن المراجعة الإلزامية الواجب أداؤها للقوانين المحلية واللوائح الأخرى .

**عميل خدمة التأكد :** هو المنشأة التي تقوم مؤسسة المراجعة بأداء عملية تأكد لها .

**عملية تأكد :** هي العملية التي يتم أداؤها بغرض تقديم :

(أ) درجة عالية من التأكد بأن موضوع خدمة التأكد يتفق في كل جوانبه الهامة مع الإطار المناسب لإعداده .

(ب) درجة متوسطة من التأكد بأن موضوع خدمة التأكد يبدو معقولاً وصحيحاً في ظل الظروف المحيطة .

وتشمل هذه العمليات عمليات المراجعة والفحص المحدود التي يتم القيام بها طبقاً لمعايير المراجعة المصرية .

**فريق خدمة التأكد :** يقصد بفريق خدمة التأكد كل مما يلي :

(أ) جميع المهنيين المشاركين في أداء عملية التأكد :

- جميع العاملين الآخرين في مؤسسة المراجعة والذين يؤثرون بصورة مباشرة علي نتائج عملية التأكد .

(ب) فيما يتعلق بعميل المراجعة فيتضمن فريق الخدمة جميع العاملين في

مؤسسة المراجعة - سواء علي المستوي المحلي أو وحدات

المؤسسة خارجياً - الذين يؤثرون بصورة مباشرة علي نتائج عملية المراجعة .

**أفراد العائلة المقربون :** هم الوالدين ، وكذلك من لا يتم إعالتهم من الأبناء .

**مصلحة مالية مباشرة :** هي مصلحة مالية تم إقتناؤها مباشرة بواسطة أو تحت سيطرة الفرد أو المنشأة (بما في ذلك المصالح التي يتم إدارتها بمعرفة أشخاص أو منشآت أخرى) ، أو هي مصلحة مالية تم الحصول عليها من خلال وسيلة إستثمار شاملة أو تركة موروثة أو وقف أو أية وسيلة وسيطة أخرى تخضع لسيطرة الفرد أو المنشأة .

**مديرون :** هم المسئولون عن إدارة ورقابة ومتابعة المنشأة بغض النظر عن المسميات الوظيفية الخاصة بكل منهم .

**مصلحة مالية :** يقصد بها أية مصلحة في حقوق الملكية أو الأوراق المالية أو صكوك الدين أو القروض الخاصة بمنشأة معينة ، بما في ذلك أية حقوق أو إلتزامات أو إرتباطات لإقتناء مثل هذه المصلحة وكذلك أية مشتقات مالية تتعلق مباشرة بمثل هذه المصلحة .

**مؤسسة المراجعة :** يقصد بها :

- (أ) شخص يزاول المهنة أو شركة أشخاص أو شركة مساهمة من محاسبين مزاولين لمهنة المحاسبة والمراجعة .
  - (ب) أية منشأة تسيطر علي ما ورد في (أ) أعلاه .
  - (ج) أية منشأة يسيطر عليها ما ورد في (أ) أعلاه .
- أفراد الأسرة :** يقصد بهم الزوج والزوجة وكذلك من يقوم الفرد بإعالتهم من الأبناء .

**الإستقلالية :** يقصد بها ما يلي :

- (أ) الإستقلالية من حيث الجوهر ، ويقصد بها حالة من صفاء الذهن تسمح بإبداء رأي بدون أي ضغوط قد تؤثر علي الحكم الشخصي المهني للفرد وتسمح له بالعمل بنزاهة وموضوعية وممارسة الشك المهني ، و
- (ب) الإستقلالية من حيث الشكل ، ويقصد بها الإبتعاد عن الوقائع والظروف الجوهرية التي قد يستخلص منها ظرف خارجي -  
موضوعي وعلي دراية بكل المعلومات ذات العلاقة بما فيها أدوات الحماية المطبقة - أنه قد تم التأثير علي نزاهة وموضوعية والشك المهني لمؤسسة المراجعة أو لعضو من أعضاء فريق تنفيذ خدمة التأكد .

**مصلحة مالية غير مباشرة :** هي المصلحة المالية التي يتم الحصول عليها من خلال وسيلة إستثمار شاملة أو تركة موروثة أو وقف أو أية وسيلة وسيطة أخرى لا تخضع لسيطرة الفرد أو المنشأة .

**الشريك القائد للعملية :** هو الشريك المسئول – فيما يتعلق بعملية مراجعة – عن توقيع التقرير علي القوائم المالية المراجعة الخاصة بعمل المراجعة ، وكذلك الشريك المسئول عن توقيع التقرير الصادر علي القوائم المالية لأحد المنشآت التي تمثل قوائمها المالية جزءاً من القوائم المالية المراجعة والتي يتم إصدار تقرير علي القوائم المالية الخاصة بها علي حدة ، وفي حالة عدم إعداد قوائم مالية مجمعة فقد يكون الشريك القائد للعملية هو الشريك المسئول عن توقيع التقرير الصادر علي القوائم المالية موضوع المراجعة .

**المنشأة المسجلة بالبورصة :** هي المنشأة التي يتم تسجيل وتداول أسهمها أو سنداتها في بورصة أوراق مالية نشطة ، أو يتم تداولها طبقاً للوائح تنظمها بورصة أوراق مالية نشطة أو جهة مثيلة أخرى .

**وحدات المؤسسة خارجياً :** هي الوحدات التي تخضع لسيطرة أو ملكية أو إدارة مشتركة مع مؤسسة مراجعة ، وكذلك الوحدات التي قد يعتقد طرف ثالث موضوعي وعلي دراية بكل الحقائق والمعلومات ذات العلاقة بأنها جزء من مؤسسة المراجعة سواء محلياً أو عالمياً .

**الموضوعية :** هي مزيج من النظرة الشاملة والأمانة الفكرية وعدم وجود مصالح متعارضة .

**مؤسسة مهنية :** هي شخص يزاول المهنة ، أو شركة أشخاص ، أو شركة مساهمة من المحاسبين المهنيين الذين يقومون بتقديم الخدمات المهنية إلي المجتمع .

**2 -** نظراً لأن مهنة المحاسبة والمراجعة تهدف لتحقيق المصلحة العامة ، لذلك فإنه يجب أن يتحلي كل من أعضاء فريق المراجعة والعاملين بمؤسسة المراجعة سواء علي المستوي المحلي أو علي المستوي العالمي – إذا تطلب الأمر ذلك – بالإستقلالية عن العملاء الذين يتم تقديم خدمات التأكد لهم والتي يقوم فيها المراجع بإصدار تقرير يتضمن رأياً أو تأكيداً أو شهادة عن معلومات محددة تتعلق بموضوع ما ويطلق عليها "خدمات التأكد" .

**3 -** تهدف عمليات التأكد إلي إضفاء مصداقية علي معلومات محددة تكون هي موضوع التأكد وذلك عن طريق تقييم مدي توافق هذه المعلومات - في كل جوانبها الهامة - مع الإطار المناسب لإعدادها ، هذا وقد حددت معايير المراجعة المصرية أغراض وأنواع خدمات التأكد والتي تهدف إلي تقديم مستوي معين من التأكيد إما عال أو متوسط حسب طبيعة التكاليف ، فعلي سبيل المثال يقوم المراجع بتقديم درجة تأكيد عالية عند قيامه بمراجعة كاملة النطاق للقوائم المالية ، في حين يقوم بتقديم درجة تأكيد متوسطة إذا ما قام بتنفيذ خدمة الفحص المحدود لهذه القوائم المالية .

**4 -** يتناول هذا المعيار الإطار العام ، الذي تم إعداده في ضوء مجموعة من المبادئ لتحديد وتقييم ومواجهة التهديدات التي قد تواجه الإستقلالية .

يشتمل الإطار العام علي الأسس والمبادئ التي يجب علي أعضاء فريق المراجعين ومؤسسات المراجعة أن تتبعها لتحديد التهديدات التي قد تواجه الإستقلالية سواء علي المستوي المحلي أو وحدات المؤسسة خارجياً لتقييم مدي جوهرية تأثير هذه التهديدات . وفي حالة ما إذا كان التأثير جوهرياً ، تستخدم هذه الأسس والمبادئ لتحديد وتطبيق أدوات الحماية المناسبة لإزالة التهديدات أو تخفيضها إلي مستوي مقبول ، يتطلب تحديد أداة الحماية المناسبة التي يجب تطبيقها عند إستخدام الحكم الشخصي ، وذلك حيث إن بعض هذه الأدوات قد تزيل التهديدات بينما الأدوات الأخرى قد تحد من تأثيرها إلي مستوي مقبول .

يستوجب الأمر أن يقوم أعضاء فريق المراجعة ومؤسسات المراجعة بتطبيق الأسس والقواعد الواردة في هذا المعيار آخذين في الإعتبار الظروف الخاصة بكل حالة علي حدة . وإن الحالات والأمثلة الواردة بهذا المعيار تهدف فقط إلي توضيح التطبيقات العملية للقواعد والأسس المذكورة وليس الهدف منها أن تكون حصراً شاملاً لكل الحالات والظروف التي قد تشكل تهديداً للإستقلالية . وعلي ذلك ، فإنه لا يكفي أن يقوم أعضاء فريق المراجعة أو مؤسسات المراجعة بالإلتزام فقط بالأمثلة الواردة في هذا المعيار وإنما يجب أن يتم تطبيق القواعد والأسس الواردة به علي كل حالة يواجهونها علي حدة .

**المفهوم المنهجي للإستقلالية :**

**5 – تتطلب الإستقلالية كلاً من :**

**(أ) الإستقلالية من حيث الجوهر :**

يقصد بها حالة من صفاء الذهن تسمح بإبداء رأي بدون أي ضغوط قد تؤثر علي الحكم الشخصي المهني للفرد وتسمح له بالعمل بنزاهة وموضوعية وممارسة الشك المهني .

**(ب) الإستقلالية من حيث الشكل :**

يقصد بها الإبتعاد عن الوقائع والظروف الجوهرية التي قد يستخلص منها طرف خارجي – موضوعي وعلي دراية بكل المعلومات ذات العلاقة بما فيها أدوات الحماية المطبقة – أنه قد تم التأثير علي نزاهة وموضوعية والشك المهني لمؤسسة المراجعة أو لعضو من أعضاء فريق تنفيذ خدمة التأكد .

**6 – قد يفهم من مصطلح " الإستقلالية " في حد ذاته إن الفرد المزاول للحكم**

الشخصي يجب أن يكون منزهاً عن كل المنافع الإقتصادية والمالية وأي علاقات أخرى . وبالطبع فإن هذا غير واقعي حيث إن كل فرد في المجتمع له علاقات تربطه بالأطراف الأخرى . ولذلك يجب تقييم مدي جوهرية هذه المنافع الإقتصادية أو المالية أو العلاقات الأخرى وذلك في ضوء ما قد يعتقد طرف ثالث موضوعي وعلي دراية بكل الحقائق والمعلومات ذات العلاقة بأنه غير مقبول .

**7 – هناك عديد من الظروف والحالات المختلفة – مجتمعة أو منفصلة –**

التي قد يكون لها تأثير عند دراسة مدي الإستقلالية ، لذلك فإنه لا يمكن حصر وتحديد جميع الحالات والظروف التي يمكن أن تشكل تهديداً للإستقلالية وتحديد الأسلوب المناسب لمواجهتها والحد من أثرها .

علاوة علي ذلك فقد تختلف طبيعة عمليات التأكد من عملية لأخرى وعليه تختلف التهديدات المصاحبة لكل منها مما يتطلب إستخدام أدوات حماية مختلفة لكل حالة علي حدة .

وحيث إن المفهوم المنهجي للإستقلالية يهدف لتحقيق الصالح العام فإنه يتطلب أن تقوم مؤسسة المراجعة وأعضاء فريق المراجعة بتحديد وتقييم ودراسة تهديدات الإستقلالية أفضل من مجرد الإلتزام بعدد من القواعد التي قد تبني علي أساس حكمي .

**8 -** أعد هذا المعيار وفقاً لهذا المفهوم المنهجي للإستقلالية ، الذي يأخذ في الإعتبار التهديدات التي قد تواجه الإستقلالية وأدوات الحماية المقبولة والمصلحة العامة . طبقاً لهذا المنهج يجب أن تلتزم مؤسسات المراجعة وأعضاء فريق المراجعة بتحديد وتقييم الظروف والعلاقات التي قد تخلق تهديداً علي الإستقلالية وإتخاذ ما يلزم لإزالة هذه التهديدات أو تخفيضها إلي مستوي مقبول عن طريق تطبيق طرق الحماية والوقاية المناسبة ، إضافة إلي ذلك يجب تحديد وتقييم العلاقات ما بين المؤسسات وأعضاء الفريق والعميل ، كما يجب الأخذ في الإعتبار ما إذا كان هناك علاقات بين أطراف أخرى بخلاف فريق المراجعة والعميل قد تشكل تهديداً للإستقلالية .

**9 -** يتضمن هذا المعيار الإطار العام للمبادئ التي يجب علي أعضاء فريق المراجعة والمؤسسات المهنية أن يستخدمونها لتحديد تهديدات الإستقلالية ، وتقييم جوهرية هذه التهديدات لإزالتها أو تخفيضها إلي مستوي مقبول بحيث لا تؤثر علي الإستقلالية من حيث الشكل أو المضمون .

**10 -** تنطبق المبادئ الواردة بهذا المعيار علي جميع عمليات التأكد ، إن طبيعة تهديدات الإستقلالية وأدوات الحماية المناسبة لإزالة هذه التهديدات أو تخفيضها إلي المستوي المقبول تختلف باختلاف طبيعة وخصائص كل عملية (ما إذا كانت العملية لتقديم خدمة المراجعة أو لتقديم خدمة تأكد أخرى) ، وفي حالة الإرتباط لتقديم خدمة تأكد أخرى بخلاف خدمة المراجعة فإن الأمر يختلف باختلاف الغرض وموضوع المهمة وكذلك المستخدم المستهدف للتقرير .

لذلك فإنه يجب علي مؤسسة المراجعة تقييم الظروف المحيطة ، وطبيعة الإرتباط والتهديدات للإستقلالية في تحديد ما إذا كان مناسباً قبول أو الإستمرار في العملية وكذلك طبيعة أدوات الحماية اللازمة ، وإمكانية وجود فرد معين كعضو في فريق تنفيذ خدمة التأكد .

**11 -** تعطي عملية المراجعة تأكيداً لعدد كبير من المستخدمين المتوقعين ،  
وعليه فإن الإستقلالية من حيث الشكل لها أهمية خاصة علاوة علي  
الإستقلالية من حيث المضمون . وعلي ذلك فإنه بالنسبة لعميل  
المراجعة ، فإن أعضاء فريق المراجعة ومؤسسة المراجعة ذاتها يجب  
أن يكونوا مستقلين عن عميل المراجعة سواء علي المستوي المحلي أو  
وحدات المؤسسة خارجياً .

وهناك مجموعة من الإعتبارات المشابهة لتلك الواجب أخذها في  
الإعتبار عند تقديم خدمة المراجعة يجب دراستها ومراعاتها عند تقديم  
خدمات التأكد الأخرى لعملاء بخلاف عملاء المراجعة ، وتتطلب هذه  
الإعتبارات أن يتحلي أعضاء فريق المراجعة ومؤسسة المراجعة ذاتها  
بالإستقلالية عن العميل المعني بهذه الخدمة سواء علي المستوي  
المحلي أو وحدات المؤسسة خارجياً . وفي هذه الحالات ، يجب الأخذ  
في الإعتبار أية تهديدات تعتقد مؤسسة المراجعة أنها قد تنشأ بسبب  
وجود مصالح أو علاقات لوحدات المؤسسة خارجياً تتعلق بالعميل  
المعني .

**12 -** في حالة إصدار تقرير بتأكيد معين لعميل بخلاف عملاء المراجعة  
ويتضمن هذا التقرير صراحة قيوداً علي إستخدامه بمعرفة جهات  
محددة فقط ، فإنه يفترض أن هذه الجهات المحددة علي دراية وعلم  
كاف بطبيعة المهمة وموضوع المهمة وإن القيد علي إستخدام التقرير  
كان نتيجة طبيعية لمشاركتهم في تحديد طبيعة ونطاق المهمة التي تم  
إسنادها للمؤسسة المهنية بما في ذلك المعايير المستخدمة لتقييم  
موضوع المهمة . إن هذه المعرفة والقدرة العالية للمؤسسة المهنية  
علي توضيح أدوات الحماية اللازمة لكل مستخدمي التقرير يزيد من  
فاعلية هذه الأدوات فيما يتعلق بالإستقلالية من حيث الشكل .  
ويجب أن تقوم المؤسسة المهنية بمراعاة مثل تلك الظروف السابق  
الإشارة إليها عند قيامها بتقييم تهديدات الإستقلالية وتحديد أدوات  
الحماية اللازمة لإزالة هذه التهديدات أو تخفيضها للمستوي المقبول .

وكحد أدني فإنه من الضروري إتباع القواعد والمبادئ الواردة في هذا المعيار لتقييم مدي إستقلالية أعضاء فريق خدمة التأكد وكذلك أفراد أسرهم وعائلتهم المقربين ، وعلاوة علي ما سبق فإنه إذا ما كان للمؤسسة المهنية مصلحة مالية مباشرة أو غير مباشرة مع عميل خدمة التأكد فإن ذلك يؤدي إلي وجود تهديد "مصلحة شخصية" يؤثر علي الإستقلالية وإن هذا التهديد يكون جوهرياً بصورة لا يمكن معها لأدوات الحماية أن تخفضه إلي مستوى مقبول .

### 13 - وبناء علي ما سبق فإنه :

\* بالنسبة لخدمات التأكد التي يتم تقديمها لعملاء المراجعة ، يجب أن يكون كل من أعضاء فريق العمل ومؤسسة المراجعة ككل مستقلين عن هذا العميل سواء علي المستوي المحلي أو وحدات المؤسسة خارجياً .

\* بالنسبة لخدمات التأكد التي يتم تقديمها لعملاء بخلاف عملاء المراجعة عندما لا يتضمن التقرير صراحة قيود علي إستخدام التقرير بمعرفة جهات محددة فقط ، فإنه يجب أن يكون كل من أعضاء فريق العمل ومؤسسة المراجعة مستقلين عن هذا العميل .

بالنسبة لخدمات التأكد التي يتم تقديمها لعملاء بخلاف عملاء المراجعة ، وعندما يتضمن التقرير صراحة قيود علي إستخدام التقرير بمعرفة جهات محددة فقط ، فإنه يجب أن يكون أعضاء فريق العمل مستقلين عن هذا العميل ، علاوة علي أنه يجب ألا يكون لمؤسسة المراجعة مصلحة مالية جوهرية سواء بصورة مباشرة أو غير مباشرة مع هذا العميل .

يمكن تلخيص متطلبات الإستقلالية ، علي النحو التالي :

نوع خدمة التأكد المقدمة للعميل			
العميل	مراجعة	بخلاف المراجعة وبدون قيود علي استخدام التقرير	بخلاف المراجعة ويوجد قيود علي استخدام التقرير
عميل مراجعة	فريق العمل والمؤسسة سواء علي المستوي المحلي أو وحدات المؤسسة خارجياً		
ليس عميل مراجعة	لا ينطبق	فريق العمل والمؤسسة	فريق العمل ولا يوجد مصلحة مالية جوهرية للمؤسسة مع العميل

**14 -** يتم مناقشة التهديدات وأدوات الحماية المذكورة بشكل عام في هذا المعيار فيما يتعلق بالمصالح أو العلاقات بين المؤسسة سواء علي المستوي المحلي أو وحدات المؤسسة خارجياً . وأعضاء فريق العمل من ناحية والعميل من الناحية الأخرى . وفي حالة عمليات المراجعة للشركات المسجلة بالبورصة ، فيجب علي مؤسسة المراجعة أن تأخذ في الإعتبار المصالح والعلاقات القائمة مع الوحدات والمنشآت ذات العلاقة بهذا العميل سواء علي المستوي المحلي أو وحدات المؤسسة خارجياً . وإن الوضع الأمثل يستوجب تحديد تلك المنشآت والوحدات ذات العلاقة بالعميل والمصالح والعلاقات معها مسبقاً (قبل قبول المهمة).

بالنسبة لجميع العملاء الآخرين الذين يتم تقديم خدمات تأكد لهم ، فإنه عندما يكون لدي فريق العمل ما يدعو للإعتقاد بأن منشأة ذات علاقة بهذا العميل تؤثر علي مدي إستقلالية مؤسسة المراجعة تجاه هذا العميل ، ففي هذه الحالة يجب أن تؤخذ هذه المنشأة في الإعتبار بمعرفة فريق العمل عند تقييم مدي إستقلالية مؤسسة المراجعة ، وبالتالي تطبيق وسائل الحماية والوقاية المناسبة .

**15 -** يجب أن يتم تدعيم تقييم المراجعة للتهديدات التي قد تؤثر علي الإستقلالية وأسلوب مواجهتها بأدلة يتم الحصول عليها قبل قبول المهمة وأثناء القيام بها ، وينشأ هذا الإلتزام بضرورة إجراء التقييم اللازم للتهديدات وإتخاذ الإجراءات اللازمة لها عندما يتبادر إلي علم - أو يفترض أنه يجب أن تعلم - مؤسسة المراجعة أو أحد أعضاء فريق خدمة التأكد بأن هناك حالات أو ظروف أو علاقات قد تؤدي إلي تهديدات للإستقلالية .

قد تحدث حالات تخالف فيها المؤسسة أو أحد أعضاء فريق خدمة التأكد مبدأ من مبادئ الإستقلالية ولكن دون نية أو قصد . وبصفة عامة فإن حدوث مثل هذه الحالات لا يخل بمبادئ الإستقلالية فيما يتعلق بخدمات التأكد بشرط أن يكون لدي المؤسسة سياسات وإجراءات لمراقبة الجودة لتوعية العاملين بها بمبادئ الإستقلالية وإنه بمجرد إكتشاف مثل هذه الحالات يتم تصحيح المخالفة علي وجه السرعة وتطبيق إجراءات الرقابة اللازمة .

- 16 -** ولأغراض هذا المعيار سوف يتم الإشارة لجوهرية وعدم جوهرية التهديدات عند تقييم الإستقلالية ، ولغرض تقييم مدي جوهرية التهديدات للإستقلالية يجب الأخذ في الحسبان العوامل النوعية والكمية لكل تهديد من هذه التهديدات . يعتبر التهديد غير جوهرية فقط في حالة ما إذا كان ليس له تأثير أو عواقب .
- هدف ومحتويات هذا المعيار :**
- 17 -** الهدف من هذا المعيار هو مساعدة المؤسسات المهنية وأعضاء فرق العمل في خدمات التأكد للقيام بما يلي :
- (أ) تحديد التهديدات التي تواجه الإستقلالية .
- (ب) تقييم ما إذا كانت هذه التهديدات غير جوهرية ، و
- (ج) في حالة جوهرية هذه التهديدات ، تحديد وتطبيق أدوات الحماية المناسبة لإزالة هذه التهديدات أو تخفيضها إلي مستوي مقبول .
- في الحالات التي لا يتوافر فيها أدوات حماية مناسبة لخفض التهديدات إلي مستوي مقبول ، يكون الحل الوحيد إما إنهاء العلاقة أو المصلحة التي تؤدي إلي هذا التهديد أو الإعتذار عن قبول أو الإستمرار في تقديم خدمة التأكد .
- 18 -** يوضح هذا المعيار والتهديدات التي قد تواجه الإستقلالية في الفقرات (20 - 25) ، ثم يوضح تفاصيل أدوات الحماية القادرة علي إزالة تأثير هذه التهديدات أو خفضها إلي مستوي مقبول في الفقرات (30 - 39) ، كما يتضمن بعض الأمثلة للحالات التي قد تمثل تهديداً للإستقلالية وكيفية تطبيق أدوات الحماية تجاهها .
- يتم الإعتماد علي الحكم الشخصي لتحديد أدوات الحماية المناسبة لإزالة التهديدات للإستقلالية أو خفضها إلي مستوي مقبول . ففي بعض الأمثلة ، يكون التهديد للإستقلالية جوهرية بصورة عالية جداً ، حيث يكون الحل الوحيد هو إنهاء المصلحة أو العلاقة المسببة لهذا التهديد أو الإعتذار عن قبول والإستمرار في تقديم خدمة التأكد.
- وفي بعض الأمثلة الأخرى يكون في الإمكان تطبيق أدوات حماية قادرة علي إزالة أو خفض التهديدات إلي مستوي مقبول . يجب مراعاة أن هذه الأمثلة لا تمثل حصر لجميع الحالات التي يمكن أن تتحقق في الواقع العملي .

- 19 - في حالة تقييم تهديد الإستقلالية علي أنه هام ومؤثر وقررت المؤسسة المهنية قبول أو الإستمرار في تقديم خدمة التأكد ، فيجب توثيق ذلك القرار ، كما يجب أن يتضمن هذا التوثيق الشرح الكافي للتهديدات التي تم تحديدها وأدوات الحماية المقرر إستخدامها لإزالة هذه التهديدات أو خفضها إلي مستوي مقبول .
- 20 - يجب مراعاة المصلحة العامة عند تقييم جوهرية التهديدات للإستقلالية وأدوات الحماية المناسبة لخفض أي تهديد إلي مستوي مقبول . فإنه قد تتميز بعض المنشآت بوجود درجة عالية من المصلحة العامة بها نظراً لطبيعة أو حجم أنشطتها أو لأصحاب المصالح فيها - إذا ما كان عدد أصحاب المصالح كبيراً . وتطبق هذه الحالة علي المنشآت المسجلة في البورصة أو المؤسسات الإئتمانية أو شركات التأمين وصناديق التأمين والمعاشات . ونظراً لوجود مصلحة عامة عالية في الشركات المسجلة في بورصة الأوراق المالية ، فهناك بعض الفقرات الخاصة في هذا المعيار تتناول إعتبرات إضافية مرتبطة بتقديم خدمة المراجعة لهذه المنشآت . يجب مراعاة نفس المبادئ المطبقة في هذا المعيار فيما يتعلق بمراجعة المنشآت المسجلة بالبورصة وذلك عند مراجعة العملاء الآخرين الذين تتصف منشأتهم بوجود درجة عالية من المصلحة العامة .

#### التهديدات التي تواجه الإستقلالية :

- 21 - تتمثل التهديدات التي تواجه الإستقلالية فيما يلي :
- (أ) وجود مصلحة شخصية للمراجع "Self-Interest"  
(ب) القيام بمراجعة ما تم إعدادة بمعرفة نفس المراجع "Self-Review"  
(ج) الدفاع عن مصالح العميل أمام الغير "Advocacy"  
(د) التآلف غير المهني مع العميل "Familiarity"  
(هـ) الضغوط التي قد يفرضها العميل علي فريق خدمة التأكد "Intimidation" .

- 22 - ينشأ التهديد المتعلق بالمصالح الشخصية عندما يمكن أن تستفيد مؤسسة المراجعة أو أحد أعضاء فريق خدمة التأكد من وجود

- مصلحة مالية مع العميل أو من تعارض المصالح الشخصية مع العميل . وفيما يلي - علي سبيل المثال وليس الحصر - أمثلة لبعض الحالات التي قد تشير لوجود هذا التهديد :
- (أ) وجود مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية هامة غير مباشرة مع عميل خدمة التأكد .
- (ب) وجود قرض أو ضمان مقدم من أو إلي عميل خدمة التأكد أو أي من المديرين أو المسؤولين لدي العميل .
- (ج) إعتقاد المؤسسة بشكل أساسي علي إجمالي الأتعاب من أحد عملاء خدمات التأكد .
- (د) القلق بشأن إمكانية فقدان العملية .
- (هـ) وجود علاقة عمل وثيقة مع عميل خدمة التأكد .
- (و) احتمال وجود فرصة عمل مستقبلية لدي عميل خدمة التأكد .
- (ز) ربط أتعاب خدمة التأكد بأحداث أو شروط مستقبلية .
- 23 - ينشأ تهديد الإستقلالية المتعلق بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع "Self-Review" في الحالات الآتية :
- 1 - في حالة قيام المراجع بإعادة تقييم رأياً أو تأكيداً أو شهادة أو حكم شخصي سبق أن أصدره عن عملية تأكد أو أي عملية أخرى سابقة وذلك للوصول إلي نتائج بشأن عملية تأكد حالية يقوم بها ، أو
- 2 - عندما يكون أحد أعضاء فريق خدمة التأكد مديراً أو مسئولاً سابقاً لدي عميل خدمة التأكد أو كان موظفاً في موقع من خلاله يستطيع ممارسة نفوذ مباشر أو جوهري علي موضوع عملية خدمة التأكد وتشمل أمثلة الحالات التي تنشأ فيها هذه النوعية من التهديدات - علي سبيل المثال وليس الحصر - ما يلي :
- (أ) أن يكون أحد أعضاء فريق خدمة التأكد مديراً أو مسئولاً لدي عميل خدمة التأكد أو أنه كان كذلك خلال فترة وجيزة سابقة .
- (ب) أن يكون أحد أعضاء فريق خدمة التأكد موظفاً لدي عميل خدمة التأكد في موقع يسمح له ممارسة نفوذ مباشر وجوهري علي موضوع عملية خدمة التأكد ، أو أنه كان كذلك خلال فترة وجيزة سابقة .

- (ج) القيام بخدمات أخرى لعميل خدمة التأكد تؤثر بشكل مباشر علي موضوع عملية خدمة التأكد .

- (د) إعداد البيانات الأساسية التي تستخدم في إعداد القوائم المالية أو إعداد سجلات أخرى تكون بذاتها موضوع عملية خدمة التأكد .
- 24 – تنشأ نوعية التهديدات المتعلقة بالدفاع عن مصالح العميل أمام الغير “Advocacy” عندما تقوم مؤسسة المراجعة أو أحد أفراد فريق خدمة التأكد بتعزيز أو الدفاع عن موقف أو رأي عميل خدمة التأكد ، أو عندما يفهم ذلك ، بالدرجة التي قد تشير إلي تفريطه في الإلتزام بالموضوعية . ويحدث هذا الوضع في حالة أن تقوم مؤسسة المراجعة أو أحد أفراد أعضاء خدمة التأكد بتطويع حكمهم الشخصي ليكون علي إتفاق مع حكم العميل .
- ومن أمثلة الحالات التي تنشأ فيها هذه النوعية من التهديدات التعامل في الأسهم أو الأوراق المالية الخاصة بعميل خدمة التأكد أو الترويج لها .
- 25 – تنشأ نوعية التهديدات المتعلقة بالتآلف غير المهني مع العميل “Familiarity” عندما تكون هناك علاقات وثيقة مع عميل خدمة التأكد أو مديره أو مسؤوليه أو موظفيه بما يجعل مؤسسة المراجعة أو أحد أعضاء فريق خدمة التأكد متعاطفاً بصورة غير عادية مع مصالح العميل .
- وتشمل أمثلة الحالات التي تنشأ فيها هذه النوعية من التهديدات – علي سبيل المثال وليس الحصر – ما يلي :
- (أ) عندما يكون لأحد أعضاء فريق خدمة التأكد واحد من أحد أفراد عائلته المقربين يعمل كمدير أو مسئول لدي عميل خدمة التأكد .
- (ب) عندما يكون لأحد أعضاء فريق خدمة التأكد قريب من أفراد أسرته أو أحد أفراد عائلته المقربين يعمل كوظف لدي العميل في موقع يسمح له بممارسة نفوذ مباشر جوهري بشأن موضوع عملية خدمة التأكد .
- (ج) الإرتباط لفترة طويلة بين المسؤولين عن فريق خدمة التأكد مع عميل خدمة التأكد .
- (د) قبول هدايا أو ضيافة ما لم تكن ذات قيمة زهيدة من عميل خدمة التأكد أو مديرين أو مسئولين أو موظفين لديه .

- 26 – تنشأ نوعية التهديدات التي تواجه الإستقلالية بسبب الضغوط التي قد يفرضها العميل علي فريق خدمة التأكد “Intimidation” عندما يتم منع أحد أفراد فريق خدمة التأكد من أداء عمله بموضوعية أو إستخدام حقه في الشك المهني نتيجة لتهديد هذا الفرد سواء بصورة فعلية

مباشرة أو غير مباشرة (مجرد التلويح بذلك) بواسطة مديري أو مسؤولي أو موظفي عميل خدمة التأكد .  
وتشمل أمثلة الحالات التي تنشأ فيها هذه النوعية من التهديدات – علي سبيل المثال وليس الحصر – ما يلي :

(أ) التهديد بتغيير مراجع الحسابات عند الخلاف بشأن تطبيق أحد المبادئ المحاسبية .

(ب) ممارسة ضغوط لتخفيض حجم العمل بصورة غير مناسبة مهنيًا بغرض تخفيض الأتعاب .

### أدوات الحماية Safeguards :

27 – تتحمل مؤسسة المراجعة وكذلك فريق خدمة التأكد مسؤولية الحفاظ علي إستقلاليتهم وذلك بأخذهم في الإعتبار الإطار الذين يعملون فيه والتهديدات التي تواجه الإستقلالية وأدوات الحماية المتاحة للتخلص من هذه التهديدات أو تقليلها إلي مستوي مقبول .

28 – في حالة وجود تهديدات – بخلاف تلك التي تبدو بوضوح أنها غير مؤثرة – يتعين تحديد أدوات الحماية اللازمة وإستخدام هذه الأدوات للتخلص من هذه التهديدات أو تقليلها إلي مستوي مقبول ، كما يتعين توثيق هذا القرار في أوراق العمل .

وتتنوع طبيعة أدوات الحماية التي يمكن إستخدامها بتنوع حالات تهديد إستقلالية المراجع . ويجب أن يؤخذ في الإعتبار دائماً ما قد يراه أي طرف ثالثا – علي دراية بالمعلومات اللازمة وأدوات الحماية التي تم إستخدامها – أنه غير مقبول .

وتتأثر هذه الأمور التي تؤخذ في الإعتبار بأمور أخرى مثل :

جوهرية التهديد وطبيعة عملية التأكد التي يقوم بها المراجع ،  
والمستخدمين المرتقبين لتقريره ، وكذلك هيكل مؤسسة المراجعة .

**29 – وتنقسم أدوات الحماية إلى ثلاث فئات رئيسية :**

- (أ) أدوات حماية نشأت عن المهنة أو التشريعات أو اللوائح .  
(ب) أدوات حماية داخل إطار نظم العمل .  
(ج) أدوات حماية داخل إطار نظم وإجراءات مؤسسة المراجعة ذاتها .  
ويتعين علي مؤسسة المراجعة وأفراد فريق خدمات التأكد إختيار أدوات الحماية المناسبة للتخلص من أو تقليل التهديدات التي تواجه الإستقلالية خلاف تلك التي تبدو بوضوح غير مؤثرة وذلك إلي مستوي مقبول .

**30 – تتضمن أدوات الحماية الناشئة عن المهنة أو التشريعات أو اللوائح**

**ما يلي :**

- (أ) شروط الخبرة والتدريب والدراسة المطلوب توافرها لممارسة المهنة .  
(ب) شروط ومتطلبات التعليم المستمر .  
(ج) المعايير المهنية والأنشطة الرقابية والجزاءات .  
(د) الفحص الخارجي لنظام رقابة الجودة الذي تطبقه مؤسسة المراجعة .  
(هـ) التشريعات التي تحكم متطلبات وشروط إستقلالية مؤسسة المراجعة .

**31 – تتضمن أدوات الحماية داخل إطار نظم العمل ما يلي :**

- (أ) أن تقوم جهة مستقلة بخلاف الإدارة التنفيذية بترشيح أو إعتقاد تعيين المراجع أو مؤسسة المراجعة .  
(ب) وجود موظفين ذوي كفاءة ومتخصصين لدي عميل خدمة التأكد لإتخاذ القرارات الإدارية .  
(ج) وجود سياسات وإجراءات داخلية تؤكد علي ضرورة إلتزام عميل خدمات التأكد بإعداد التقارير المالية بصورة صادقة وعادلة .  
(د) وجود إجراءات داخلية تضمن إختيارات موضوعية بالنسبة للتكليف بعمليات خلاف عمليات التأكد .  
(هـ) وجود هيكل لحكومة الشركات مثل وجود لجنة المراجعة التي تقوم بالإشراف العام والإتصالات اللازمة بشأن الخدمات المتعلقة بالمنشأة .

**32 -** يمكن أن يكون لذي لجان المراجعة دوراً تقوم به بشأن حكومة الشركات عندما تكون مستقلة عن الإدارة التنفيذية للعميل ، ومن الممكن أيضاً أن تساعد مجلس الإدارة علي إقناعه بأن مؤسسة المراجعة تتمتع بالإستقلالية في تنفيذ الدور المنوط بها بشأن تدقيق ومراجعة الحسابات . وينبغي أن يكون هناك إتصالات دورية ومستمرة بين مؤسسة المراجعة ولجنة المراجعة بالشركات المسجلة بالبورصة بشأن العلاقات والأمور الأخرى التي قد تزي مؤسسة المراجعة أنها تؤثر علي الإستقلالية .

**33 -** ينبغي أن تضع مؤسسات المراجعة السياسات والإجراءات المتعلقة بالتواصل مع لجان المراجعة أو غيرها من الجهات المنوط بها تولى عملية الحكومة فيما يتعلق بالإستقلالية .

وفي حالة القيام بمراجعة شركة مسجلة بالبورصة ، ينبغي علي مؤسسة المراجعة عمل إتصالات شفوية وكتابية - علي الأقل مرة واحدة سنوياً - عن كافة العلاقات والأمور الأخرى بين مؤسسة المراجعة - سواء علي المستوي المحلي أو وحدات المؤسسة خارجياً - وعميل المراجعة التي قد تزي مؤسسة المراجعة أنها قد تؤثر علي إستقلاليتها .

وتتنوع الأمور التي تستوجب عمل إتصالات بشأنها حسب الأحوال ، وتقوم مؤسسة المراجعة بتحديد تلك الأمور ، مع الأخذ في الإعتبار الأمور التي تم مناقشتها في هذا المعيار .

**34 -** قد تتضمن أدوات الحماية داخل إطار نظم وإجراءات مؤسسة المراجعة بعض الضوابط العامة مثل :

(أ) تركيز قيادة مؤسسة المراجعة علي أهمية الإستقلالية وأنه من المنتظر أن يقوم أعضاء فريق خدمات التأكد بالعمل بما يحقق الصالح العام .

(ب) وجود سياسات وإجراءات لتنفيذ رقابة الجودة علي خدمات التأكد والإشراف عليها .

(ج) وجود سياسات موثقة خاصة بالإستقلالية وذلك فيما يتعلق بتحديد طبيعة التهديدات التي تواجه الإستقلالية ، وتقييم مدي جوهرية الآثار المترتبة علي هذه التهديدات ، وتطبيق أدوات الحماية لإزالة أو تخفيض أثر التهديدات الجوهرية - بخلاف غير المؤثرة - إلي مستوي مقبول .

- (د) وجود سياسات وإجراءات داخلية للتحقق من الإلتزام بسياسات وإجراءات مؤسسة المراجعة المتعلقة بالإستقلالية .
- (هـ) وجود سياسات وإجراءات فعالة تمكن من تحديد المصالح أو العلاقات بين المؤسسة أو أحد أعضاء فريق خدمات التأكد وعملاء خدمات التأكد .
- (و) وجود سياسات وإجراءات لرقابة وإدارة (إذا لزم الأمر) مدي إعتقاد المؤسسة علي الإيراد الذي يتم تلقيه من عميل خدمات تأكد واحد .
- (ز) إستخدام شركاء مختلفين وفرق عمل مختلفة لتقديم الخدمات الأخرى بخلاف خدمات التأكد لعميل خدمات التأكد .
- (ح) وجود سياسات وإجراءات لمنع الأفراد بخلاف أعضاء فريق خدمة التأكد من التأثير علي نتيجة عملية التأكد .
- (ط) إخطار جميع الشركاء والموظفين المهنيين بمؤسسة المراجعة بأية تغييرات تطرأ علي سياسات وإجراءات المؤسسة أولاً بأول ، بما في ذلك تقديم التدريب اللازم عليها والتعليم المناسب لها .
- (ي) تحديد عضو من الإدارة العليا بالمؤسسة ليكون مسئولاً عن مراقبة فاعلية وكفاءة أدوات الحماية .
- (ك) وجود وسائل فعالة لإخطار الشركاء والعاملين المهنيين بأسماء عملاء خدمات التأكد والمؤسسات ذات العلاقة بهم والتي ينبغي أن يكونوا مستقلين عنها .
- (ل) وجود آليات لفرض العقوبات بما يضمن الإلتزام بالسياسات والإجراءات .
- (م) وجود سياسات وإجراءات من شأنها منح العاملين صلاحية الإتصال بالرؤساء والمستويات الأعلي داخل مؤسسة المراجعة بشأن أي موضوع يثير إهتمامهم فيما يتعلق بالإستقلالية والموضوعية ، ويشمل هذا إحاطة العاملين علماً بالإجراءات المتاحة لهم .
- 35 -** من الممكن أن تشتمل أدوات الحماية داخل نظم مؤسسة المراجعة وإجراءاتها بعض الأدوات المخصصة لعمليات بعينها ، علي النحو الآتي :
- (أ) إشراك محاسب مهني إضافي لمراجعة الأعمال التي تم القيام بها أو تقديم الإستشارات في حالة الضرورة . وهذا الشخص قد يكون أي فرد من خارج أو داخل مؤسسة المراجعة سواء علي المستوي المحلي أو وحدات المؤسسة خارجياً ولم يكن ضمن فريق خدمة التأكد الخاص بالعملية .

(ب) إستشارة طرف ثالث ، علي سبيل المثال الجهة المنوط بها تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة (شعبة مزاوولي المهنة بنقابة التجاريين أو جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية) ، أو أي محاسب مهني آخر .

(ج) تغيير الشريك والمدير المسئول عن العملية كل فترة زمنية محددة (من خمسة إلي سبعة أعوام) .

(د) مناقشة الموضوعات المتعلقة بالإستقلالية مع لجنة المراجعة أو الجهة التي أسند إليها مهام الحكومة بالشركة .

(هـ) الإفصاح إلي لجنة المراجعة أو الجهة التي أسند إليها مهام الحكومة بالشركة عن طبيعة الخدمات التي تم تقديمها - وحجم الأتعاب الخاصة بها .

(و) وجود سياسات وإجراءات لضمان أن فريق خدمات التأكد لا يقوم بإتخاذ قرارات إدارية لعميل خدمات التأكد كما أنه لا يتحمل المسئولية عنها .

(ز) إشراك مؤسسة مراجعة أخرى لتنفيذ وإعادة أداء جزء من عملية التأكد .

(ح) إشراك مؤسسة مراجعة أخرى لإعادة أداء الخدمات بخلاف خدمات التأكد وذلك إلي المدي الذي يمكن مؤسسة المراجعة الأخرى من تحمل المسئولية عن هذه الخدمات .

(ي) إستبعاد أي فرد من فريق خدمة التأكد إذا ما كان لهذا الفرد أية مصالح مالية أو علاقات من شأنها أن تخلق تهديداً لإستقلالية مؤسسة المراجعة .

**36 -** عندما تكون أدوات الحماية والوقاية المتاحة لدي مؤسسة المراجعة غير كافية للتخلص من تهديدات الإستقلالية أو تخفيضها للمستوي المقبول ، أو إذا ما قررت مؤسسة المراجعة عدم التخلص من الأنشطة أو المصالح التي نشأ عنها تهديدات الإستقلالية ، ففي هذه الحالة يكون الإجراء الوحيد المتاح لمؤسسة المراجعة هو عدم قبول تنفيذ خدمة التأكد أو الإنسحاب من العملية إذا كان قد تم قبولها .

**37** – يجب أن يحافظ أعضاء فريق المراجعة ومؤسسة المراجعة علي الإستقلالية عن عميل خدمات التأكد أثناء فترة العملية . وتبدأ فترة العملية عندما يبدأ فريق المراجعة بأداء خدمات التأكد المطلوبة وتنتهي بصدور التقرير ، وذلك بإستثناء العمليات ذات الطبيعة المتكررة والمستمرة . وإذا كان من المتوقع تكرار العملية فإن فترة العملية تنتهي بقيام أحد الأطراف بإخطار الطرف الآخر بإنهاء العلاقة المهنية أو إصدار التقرير النهائي أيهما أبعد .

**38** – في حالة عمليات المراجعة ، فإن فترة العملية تشمل الفترة التي تغطيها القوائم المالية التي قامت مؤسسة المراجعة بإصدار تقرير عليها وحتى تاريخ إصدار هذا التقرير . وإذا ما قامت المنشأة بتكليف مؤسسة المراجعة بمراجعة القوائم المالية أثناء أو بعد الفترة التي تغطيها القوائم المالية التي سوف تقوم مؤسسة المراجعة بإصدار تقرير عليها ، عندئذ يجب علي مؤسسة المراجعة أن تبحث عما إذا كان هناك تهديدات تواجه الإستقلالية قد تنشأ مما يلي :

- العلاقات المالية أو علاقات العمل مع عميل المراجعة أثناء أو بعد الفترة التي تغطيها القوائم المالية ولكن قبل قبول عملية المراجعة .
  - الخدمات السابقة التي قدمتها المؤسسة لعميل المراجعة .
- وبالمثل فإنه في حالة تقديم خدمات تأكد أخري بخلاف خدمة المراجعة يتعين علي مؤسسة المراجعة مراعاة عما إذا كان هناك أية علاقات مالية أو علاقات عمل أو خدمات سابقة قد تنشئ تهديدات لإستقلالية مؤسسة المراجعة .

**39** – إذا كان قد تم تقديم خدمات أخري بخلاف خدمات التأكد إلي عميل المراجعة وذلك أثناء أو بعد الفترة التي تغطيها القوائم المالية ولكن قبل بدء تنفيذ المهام الفنية المتعلقة بخدمة المراجعة ، فإنه في هذه الحالة يمنع تقديم هذه الخدمات أثناء فترة عملية المراجعة ، علاوة ضرورة الأخذ في الإعتبار التهديدات التي قد تواجه الإستقلالية – إن وجدت – والتي قد تنشأ عن هذه الخدمات .

- وما لم يكن التهديد للإستقلالية ضئيل وغير مؤثر بشكل واضح فإنه يتعين مراعاة وتطبيق أدوات الحماية الضرورية لتقليل التهديدات إلي مستوى مقبول ، وقد تشتمل تلك الأدوات علي ما يلي :
- مناقشة موضوعات الإستقلالية المرتبطة بتقديم الخدمات بخلاف خدمات التأكد مع هؤلاء المنوط بهم حوكمة العميل مثل لجنة المراجعة.
  - الحصول علي إقرار من عميل المراجعة عن مسؤوليته عن نتائج الخدمات الأخرى بخلاف خدمات التأكد .
  - منع الأفراد الذين يقومون بتقديم الخدمات الأخرى بخلاف خدمات التأكد من المشاركة في عملية المراجعة .
  - تكليف مؤسسة مراجعة أخرى بفحص نتائج الخدمات بخلاف خدمات التأكد ، أو تكليف مؤسسة مراجعة أخرى بإعادة تنفيذ الخدمات الأخرى بخلاف خدمات التأكد إلي المدي اللازم لتمكينها من تحمل المسؤولية عن هذه الخدمات .
- 40 -** إن تقديم خدمات أخرى بخلاف خدمات التأكد إلي عملاء المراجعة غير المسجلين في بورصة الأوراق المالية لن يهدد إستقلالية مؤسسة المراجعة عندما يصبح هؤلاء العملاء مسجلين في البورصة ، وذلك بالشروط التالية :
- أن تكون الخدمات الأخرى بخلاف خدمات التأكد مسموح بها في ضوء الخدمات التي يمكن تقديمها لعملاء المراجعة غير المسجلين بالبورصة .
  - إن هذه الخدمات الأخرى سيتم التوقف عن تقديمها في غضون فترة زمنية معقولة (سنة أو مدة التعاقد - أيهما أقل) من تاريخ تسجيل العميل بالبورصة ، وذلك إذا ما كانت هذه الخدمات الأخرى بخلاف خدمات التأكد غير مسموح بها في ضوء الخدمات التي يمكن تقديمها لعملاء المراجعة المسجلين بالبورصة .
  - قيام مؤسسة المراجعة بتطبيق وتنفيذ أدوات الحماية والوقاية السليمة للتخلص من التهديدات التي تواجه الإستقلالية والتي تنشأ عن الخدمات السابقة أو تخفيض هذه التهديدات إلي المستوي المقبول .

## قرارات

### وزارة التجارة الخارجية

قرار وزاري رقم 452 لسنة 2004 "قانوني مشترك"

بشأن إنشاء وحدة فرعية لإدارة نظام السماح المؤقت

ورد الضرائب والرسوم الجمركية بالمركز الضريبي النموذجي

#### وزير التجارة الخارجية ووزير المالية

بعد الإطلاع علي قانون العاملين المدنيين بالدولة الصادر بالقانون رقم 47 لسنة 1978 وتعديلاته :

وعلي قانون الجمارك الصادر بالقانون رقم 66 لسنة 1963 وتعديلاته :

وعلي القانون رقم 118 لسنة 1975 في شأن الإستيراد والتصدير :

وعلي القانون رقم 155 لسنة 2002 بشأن تنمية التصدير :

وعلي قرار رئيس الجمهورية رقم 416 لسنة 2001 بتنظيم وزارة التجارة الخارجية :

وعلي قرار رئيس مجلس الوزراء رقم 1635 لسنة 2002 :

وعلي قرار رئيس مجلس الوزراء رقم 109 لسنة 2003 :

وبناء علي مذكرة قطاع سياسات التجارة الخارجية .

#### قرر:

##### (المادة الأولى)

تنشأ وحدة فرعية لإدارة نظام السماح المؤقت ورد الضرائب والرسوم الجمركية بالمركز الجمركي الضريبي النموذجي .

##### (المادة الثانية)

ينشر هذا القرار في الوقائع المصرية ، ويعمل به في اليوم التالي لتاريخ نشره .

صدر في 2004/6/24

وزير المالية وزير التجارة الخارجية

د. مدحت حساتين د. يوسف بطرس غالي

**وزارة التجارة الخارجية**  
**قرار رقم 383 لسنة 2004**  
بتعديل بعض أحكام اللائحة التنفيذية  
لقانون سوق رأس المال الصادر بالقانون رقم 95 لسنة 1992

**وزير التجارة الخارجية**

بعد الإطلاع علي قانون سوق رأس المال الصادر بالقانون رقم 95 لسنة 1992 ،  
وعلي قرار رئيس الجمهورية رقم 51 لسنة 1997 للأحكام المنظمة لإدارة  
بورصتي الأوراق المالية بالقاهرة والأسكندرية وشئونهما المالية ،  
وعلي اللائحة التنفيذية لقانون سوق رأس المال الصادرة بقرار وزير  
الإقتصاد والتجارة الخارجية رقم 135 لسنة 1993 ،  
وعلي قانون الإيداع والقيود المركزي للأوراق المالية الصادر بالقانون رقم  
93 لسنة 2000 وبعد أخذ رأي الهيئة العامة لسوق المال ،

**ق ر ر**

**(المادة الأولى)**

يضاف إلي اللائحة التنفيذية لقانون سوق رأس المال المشار إليها ، المواد  
الآتية :

**مادة (89 مكرراً)**

تمسك كل بورصة سجلاً تقيد به الشركات المرخص لها من الهيئة بالعمل في  
مجال الأوراق المالية التي تباشر نشاطها بها ويتم القيد مقابل الرسم  
والاشتراك المقررين بالمادة (19) من قانون سوق رأس المال .  
ويصدر بالأحكام والشروط المنظمة لقيد تلك الشركات بالبورصة قرار من  
مجلس إدارتها ، ولا يكون هذا القرار نافذاً إلا بعد إيماده من الهيئة .

**مادة (89 مكرراً "أ")**

تكون الشركات المقيدة بالبورصة وفقاً للمادة السابقة أعضاء بها ، ويصدر  
بقواعد العضوية بالبورصة قرار من مجلس إدارة البورصة يعمل به بعد  
إيماده من الهيئة .

### مادة (89 مكرراً "ب")

تكون العضوية على النحو المبين فيما يلي :

- 1 - عضو منفذ يقوم بالتسوية وتنفيذ عمليات الشراء بالهامش .
- 2 - عضو منفذ يقوم بالتسوية .
- 3 - عضو منفذ يقوم بالتسوية من خلال أحد أمناء الحفظ .
- 4 - المتعاملون الرئيسيون ويقومون بمزاولة نشاط التعامل في السندات الحكومية .
- 5 - أمناء الحفظ .

### مادة (89 مكرراً "ج")

تختص البورصة بالتحقق من إستمرار توافر المعايير والإشترطات الفنية والمالية لكل عضو بها .

وعلى البورصة إخطار الهيئة بما يصدر عن الأعضاء أو المديرين لديهم أو ممثليهم أو المندوبين عنهم أثناء مزاولة العمل داخل البورصة من مخالفات لأحكام قانون سوق رأس المال وقانون الإيداع والقيود المركزي للأوراق المالية المشار إليهما ولائحتهما التنفيذية والقرارات الصادرة تنفيذاً لها .

### مادة (89 مكرراً "د")

وفي جميع الأحوال التي تتطلب إجراء تفتيش علي أعمال العضو بأوضاعه أو بمزاولة نشاطه في البورصة ، يتعين علي البورصة إبلاغ الهيئة فوراً لإجراء التفتيش اللازم ، وللهيئة في سبيل ذلك الإستعانة بالعاملين بالبورصة الذين يرشحهم رئيسها .

للجنة العضوية بالبورصة في حالة مخالفة العضو أو أي من مديره أو مندوبيه أو ممثليه لدي البورصة لأحكام قانون سوق رأس المال وقانون الإيداع والقيود المركزي أو لائحتهما التنفيذية أو القرارات الصادرة تنفيذاً لها إتخاذ أحد التدابير الآتية :

- 1 - التنبيه إلي المخالفة وعدم تكرارها .
- 2 - الإنذار بإتخاذ التدابير المنصوص عليها في البند ( 3 ) التالي .
- 3 - حظر إستفادة العضو من نظم التداول المعمول بها في البورصة والخدمات والتسهيلات التي تتيحها البورصة للعمل بها ، وكذلك حظر تواجد أي من العاملين لدي العضو في قاعة التداول ، وذلك للمدة التي تحددها لجنة العضوية .

وفي جميع الأحوال يجوز لصاحب الشأن التظلم من قرار لجنة العضوية في هذا الشأن أمام الهيئة خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ إبلاغه بالقرار .

#### **مادة (89 مكرراً "هـ")**

علي كل عضو منفذ للعمليات ويقوم بالتسوية وتنفيذ عمليات الشراء بالهامش أن يحتفظ بصافي رأس مال ما لا يقل عن ( 15% ) من إجمالي إلتزاماته و بحد أدني 750 ألف جنيه وفقاً للمعايير الواردة بالملحق رقم 5 المرفق بهذه اللائحة .

وتسري أحكام المادة ( 270 ) من هذه اللائحة في شأن الحد الأدنى لرأس المال بالنسبة للمتعاملين الرئيسيين .

وفي جميع الأحوال لا يعتد بالقروض المساندة في حساب رأس مال الأعضاء الذين تقاس ملاءتهم المالية بصافي رأس المال ، إلا إذا توافرت فيها الشروط المنصوص عليها بالمادة (292) من هذه اللائحة .

#### **مادة (89 مكرراً "و")**

علي الشركات الأعضاء بالبورصة أن تقدم لها القوائم المالية السنوية مرفقاً بها تقرير مراقب الحسابات خلال تسعين يوماً من إنتهاء السنة المالية ، والقوائم الربع سنوية مرفقاً بها تقرير فحص محدود من مراقب الحسابات خلال خمسة وأربعين يوماً من تاريخ إنتهاء كل ربع سنة ، ويجب أن تعد تلك القوائم وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية .

#### **(المادة الثانية)**

يجب علي أعضاء البورصة توفيق أوضاعهم وفقاً للأحكام المنصوص عليها في المواد السابقة ولأحكام قواعد العضوية بالبورصة ، وذلك خلال ستة أشهر من تاريخ العمل بهذا القرار ، وللوزير بناء علي إقتراح الهيئة زيادة هذه المدة لفترة أخرى لا تجاوز ستة أشهر .

#### **(المادة الثالثة)**

ينشر هذا القرار في الوقائع المصرية ، ويعمل به من اليوم التالي لتاريخ نشره .

وزير التجارة الخارجية

د. يوسف بطرس غالي

وزارة التموين والتجارة الداخلية  
قرار وزاري رقم 321 لسنة 2004  
صادر بتاريخ 2004/11/30

وزير التموين والتجارة الداخلية

بعد الاطلاع علي القانون رقم 34 لسنة 1976 في شأن السجل التجاري  
ولائحته التنفيذية ,  
وعلي قرار رئيس الجمهورية رقم 212 لسنة 1979 بتنظيم  
واختصاصات وزارة التموين والتجارة الداخلية ,  
وعلي القرار الوزاري رقم 18 لسنة 1980 بتشكيل البناء التنظيم لأجهزة  
مصلحة التسجيل التجاري وتحديد اختصاصاتها ,  
وعلي القرار رقم 109 لسنة 1994 بإنشاء مكتب السجل التجاري  
لشركات الأموال ,  
وعلي الكتاب الدوري رقم 9 لسنة 1974 بشأن إنشاء مكاتب للسجل  
التجاري لقيود المشروعات الخاضعة لأحكام قانون استثمار المال العربي  
والأجنبي والمناطق الحرة رقم 43 لسنة 1974 المعدل بالقانون رقم 8  
لسنة 1997 ,  
وعلي القانون رقم 3 لسنة 1998 بتعديل بعض أحكام شركات المساهمة  
وشركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة ,  
وعلي مذكرة مصلحة التسجيل التجاري ,

قرر :

( المادة الاولى )

يدمج كل من مكتب السجل التجاري المختص بقيود طلبات الشركات  
الخاضعة لقانون ضمانات وحوافز الاستثمار رقم 8 لسنة 1997 المعدل  
بالقانون رقم 13 لسنة 2004 ومكتب السجل التجاري المختص بقيود  
شركات الأموال الخاضعة للقانون رقم 159 لسنة 1981 في مكتب واحد  
بمقر مجمع خدمات الهيئة العامة للاستثمار والمناطق الحرة الكائن بأرض  
المعارض بمدينة نصر .

**( المادة الثانية )**

يختص المكتب الناشئ بعد الدمج بتلقي أو قيد طلبات الشركات المختلفة بأنواعها بالسجل التجاري وفقا لأحكام القانون رقم 34 لسنة 1976 ومعدلاته ولأئحته التنفيذية حسب الأحوال .

**( المادة الثالثة )**

يعين وكيلين للمكتب أحدهما لشئون الاستثمار والآخر لشئون الأموال يعملان تحت رئاسة مدير المكتب مباشرة .

**( المادة الرابعة )**

ينشر هذا القرار في الوقائع المصرية , وعلي الجهات المعنية تنفيذه اعتبارا من تاريخ صدوره .

وزير التموين والتجارة الداخلية

دكتور / حسن خضر

## قرارات

### وزارة المالية

#### قرار رقم 575 لسنة 2004

بشأن القائمة المعفاة من تقديم التأمين أو الضمان  
عند التمتع بنظام السماح المؤقت

#### وزير المالية

بعد الأطلاع علي قانون الجمارك رقم 66 لسنة 1963 وتعديلاته وما ورد  
بالمادة (98) من هذا القانون ,  
وعلي قرار رئيس مجلس الوزراء رقم 164 لسنة 2001 بشأن قواعد  
التعامل مع بعض المصدرين ,  
وعلي قرار وزير المالية رقم 1026 لسنة 1998 بشأن السماح المؤقت  
والدروباك ,  
وعلي قرار وزير المالية لرقم 137 لسنة 2001 بشأن قواعد التعامل مع  
بعض المصدرين ,  
وعلي قرار وزير المالية رقم 871 لسنة 2001 بتعديل بعض أحكام القرار  
الوزاري رقم 137 لسنة 2001 ,  
وعلي قرار وزير المالية رقم 583 لسنة 2002 بتعديل بعض أحكام القرار  
الوزاري رقم 137 لسنة 2001 ,  
وعلي قرارات وزير المالية أرقام 267 , 382 , 447 , 475 , 968 ,  
1276 , 1317 , 1569 , لسنة 2001 , 177 , 594 , 764 , 1366 ,  
1532 , لسنة 2002 , 39 , 191 , 1233 , 1418 , 1670 , لسنة  
2003 , 142 , 373 , لسنة 2004 بشأن القائمة المعفاة من تقديم التأمين أو  
الضمان عند التمتع بنظام السماح المؤقت ,  
وعلي قرار رئيس مجلس الوزراء بجلستة المنعقدة بتاريخ 2001/1/8 ,  
وعلي قرار رئيس مجلس الوزراء رقم 1635 لسنة 2002 بشأن القواعد  
والإجراءات المنظمة للسماح المؤقت ورد الضرائب والرسوم الجمركية ,

## قرار:

### (المادة الاولى)

تضاف شركة 6 أكتوبر للقطاعات الخفيفة إلي المنشآت التي تضمنتها قرارات وزير المالية أرقام 267, 382, 447, 475, 968, 1276, 1317, 1569, لسنة 2001, 177, 594, 764, 1366, 1532, لسنة 2002, 39, 191, 1233, 1418, 1670, لسنة 2003, 142, 373, لسنة 2004 وتعفي من تقديم التأمين أو الضمان المنصوص عليه في المادة (98) من القانون رقم 66 لسنة 1963

### (المادة الثانية)

ينشر هذا القرار في الوقائع المصرية , ويعمل به اعتبارا من اليوم التالي لتاريخ نشره .

صدر في 2004/4/20

وزير المالية

دكتور/ مدحت حسنين

وزارة المالية  
قرار رقم 1597 لسنة 2004

وزير المالية

بعد الاطلاع علي قانون الجمارك رقم 66 لسنة 1963 وتعديلاته ,  
وعلي القانون تنظيم الإعفاءات الجمركية رقم 186 لسنة 1986  
وتعديلاته ,  
وعلي القرار وزير المالية رقم 614 لسنة 1997 ,

قرر  
( المادة الاولي )

في حالة استيراد آلات أو معدات أو أجهزة أو خطوط إنتاج وطلب التمتع  
بالفئة الموحدة ( 5% ) طبقا للمادة الرابعة من قانون تنظيم الإعفاءات  
المشار إليه يطبق ما يلي :  
أولا - بالنسبة للشركات القائمة متكررة التعامل مع الجمارك حسنة  
السمعة والتي يسبق ارتكابها إحدي جرائم التهرب الجمركي خلال السنوات  
الثلاث السابقة :

- 1- يتم تحصيل الضريبة الجمركية الموحدة فئة (5%) بصفة قطعية .
- 2- تقدم الشركة المستوردة أمانة نقدية أو خطاب ضمان مصرفي غير  
مشروط بقيمة ( 25% ) من فرق الضريبة الجمركية المستحقة التي  
تزيد عن الفئة الموحدة (5%) لحين التركيب والمعاينة .
- 3- تقدم الشركة المستوردة تعهد باستخدام الوارد لها في الغرض المقرر  
الإعفاء من أجله .

ثانيا- بالنسبة للشركات التي لا تتوفر فيها الشروط السابقة :

- 1- يتم تحصيل الضريبة الجمركية الموحدة فئة (5%) بصفة قطعية .
- 2- تقدم الشركة المستوردة أمانة نقدية أو خطاب ضمان مصرفي غير  
مشروط بقيمة الضريبة الجمركية التي تزيد عن الفئة الموحدة (5%) .

**(المادة الثانية)**

تقوم اللجنة الجمركية المختصة بإجراء المعاينة اللازمة في نهاية التركيب للتأكد من أن الأصناف المستوردة استخدمت في الغرض المعفاة من أجله , ترد الأمانة النقدية أو الضمان , و تنطبق أحكام قانون الجمارك وتنظيم الإعفاءات الجمركية إذا ما وجدت مخالفات .

**(المادة الثالثة)**

ينشر هذا القرار في الوقائع المصرية , ويعمل به من تاريخ صدوره .

صدر في 2004/11/1

وزير المالية

دكتور / يوسف بطرس غالي

خامساً : أهم تعليمات مصلحة الضرائب  
علي الدخل

## تعليمات تفسيرية عامة

رقم (2) لسنة 2004 م

بشأن

التبرعات واجبة الخصم

وفقا لأحكام القانون رقم 157 لسنة 1981 وتعديلاته

بعد صدور القانون رقم 84 لسنة 2002 م

بإصدار قانون الجمعيات والمؤسسات الأهلية

سبق وأن أصدرت المصلحة تعليماتها التفسيرية رقم ( 1 ) لسنة 2000 بشأن التبرعات واجبة الخصم وفقا لأحكام القانون رقم 157 لسنة 1981 بعد صدور القانون رقم 153 لسنة 1999 قانون الجمعيات والمؤسسات الأهلية , وحيث صدر حكم من المحكمة الدستورية العليا بعدم دستورية القانون رقم 153 لسنة 1999 لذلك فإن التعليمات التفسيرية المشار إليها تكون ملغاة .

وتلي ذلك صدور القانون رقم 84 لسنة 2002 بشأن الجمعيات والمؤسسات الأهلية وقد نصت المادة (13) منه فقرة (ح) علي الآتي :  
مع عدم الإخلال بأية مزايا منصوص عليها في قانون آخر , تتمتع الجمعيات الخاضعة لأحكام هذا القانون بالمزايا الآتية :-

أ - ..... ..

..... ..

ح - اعتبار التبرعات التي تقدم للجمعيات تكليفا علي دخل المتبرع بما لايزيد علي 10% منه .

وحيث أن قانون الضرائب علي الدخل رقم 157 لسنة 1981 وتعديلاته يمثل الشريعة العامة بشأن المعاملة الضريبية سواء بالنسبة للإيرادات الخاضعة للضريبة أو بالنسبة للتكاليف واجبة الخصم لتحديد وعاء الضريبة , وأن الأحكام الواردة بقوانين خاصة فيما يتعلق بالمعاملة الضريبية ينحصر أثرها علي ما ورد بها من نص صريح والإعمال بها إطار أحكام قانون الضرائب علي الدخل المشار إليه الذي يمثل الشريعة العامة في هذا الإطار .

- وبناء عليه وحيث ورد نص الفقرة (ح) من المادة ( 13 ) من القانون رقم 84 لسنة 2002 بإصدار قانون الجمعيات والمؤسسات الأهلية باعتبار التبرعات التي تقدم للجمعيات تكليفا علي دخل المتبرع بما لا يزيد علي (10%) منه , نضا عاما فإنه يتم إعمال هذا النص في إطار الأحكام الخاصة بالتبرعات لهذه الجمعيات الواردة بقانون الضرائب علي الدخل , وبناء عليه تنبه المصلحة إلي مراعاة ما يلي عند تطبيق هذا النص .
- 1 - المقصود بالدخل المنصوص عليه في الفقرة (ح) من المادة ( 13 ) من القانون رقم 84 لسنة 2002 المشار إليها هو صافي الربح الخاضع للضريبة .
  - 2 - تعد التبرعات والإعانات المدفوعة للجمعيات الخاضعة لأحكام القانون رقم 84 لسنة 2002 المشار إليه من التكاليف واجبة الخصم من صافي الربح السنوي الخاضع للضريبة الموحدة علي إيرادات النشاط التجاري والصناعي أو علي إيرادات المهن غير التجارية وبما لا يجاوز 10% من صافي الربح .
  - 3 - تعد التبرعات والإعانات المدفوعة للجمعيات الخاضعة لأحكام القانون رقم 84 لسنة 2002 المذكور من التكاليف واجبة الخصم من صافي الربح السنوي الخاضع للضريبة علي أرباح شركات الأموال وبما لا يجاوز 10% من صافي الربح .
  - 4 - في جميع الأحوال لا يجوز خصم التبرعات التي تقدم للجمعيات المشار إليها سواء كانت هذه التبرعات نقدية أم عينية من إيرادات رؤوس الأموال المنقولة أو من إيرادات المرتبات وما في حكمها أو من إيرادات الثروة العقارية الخاضعة للضريبة الموحدة وفقا لأحكام قانون الضرائب علي الدخل رقم 157 لسنة 1981 وتعديلاته نظرا للمعاملة الضريبية الخاصة لهذه الإيرادات وفقا لأحكام هذا القانون فضلا عن عدم الإشارة في النص الوارد بالقانون رقم 84 لسنة 2002 إلي هذه الإيرادات .

5 - اعتبار التبرعات المدفوعة للجمعيات الخاضعة للقانون رقم 84 لسنة 2002 من التكاليف واجبة الخصم وبما لا يجاوز 10% من صافي الربح علي النحو المشار إليه في البنود السابقة اعتبارا من السنة المالية المنتهية خلال عام 2002 متي كان تاريخ انتهاءها من يوم 2002/6/6 وما بعده - تاريخ العمل بالقانون رقم 84 لسنة 2002 المشار إليه .  
وتنبه المصلحة إلي مراعاة العمل بما ورد بهذه التعليمات بكل دقة .

تحريرا في 2004/4/1

رئيس

مصلحة الضرائب

( حسني إبراهيم جاد )

بسم الله الرحمن الرحيم

مصلحة الضرائب  
الإدارة المركزية لتخطيط ومتابعة الفحص  
الضريبي والتحصيل  
الإدارة العامة للفحص الضريبي

**تعليمات تنفيذية للفحص رقم (19) بند 165 لسنة 2004**

**بشأن**

**أسس المحاسبة الضريبية لنشاط  
الوكلاء التجاريين لتوزيع الاسمنت المصري  
" موزعين للاسمنت بالشركات "**

سبق أن أصدرت المصلحة التعليمات التنفيذية للفحص رقم 60 بند 165 لسنة 2003 بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط وكلاء بيع الاسمنت المصري الموزعين .

ومن منطلق حرص المصلحة علي مد جسور الثقة والتعاون بينها وبين كافة الممولين ومواكبة المتغيرات الجوهرية والمتعددة التي طرأت علي هذا النشاط غقب صدور قرار الغاء مكتب بيع الاسمنت المصري 1991/7/1 واستحداث الشركات المنتجة للاسمنت لنظام الوكلاء التجاريين والموزعين لتوزيع منتجاتها وعملا علي التيسير علي أصحاب هذا النشاط وحل كافة مشاكلهم .

قامت المصلحة بعمل دراسة شاملة لهذا النشاط شملت الدراسات المقدمة من الاتحاد العام للغرف التجارية المصرية الشعبة العامة لمواد البناء والدراسات المقدمة من المأموريات والإطلاع علي عدد من ملفات ممولي النشاط بالمأموريات المختلفة وعقد العديد من الاجتماعات مع ممثلي النشاط بالاتحاد العام للغرف التجارية شعبة مواد البناء ورابطة تجار وموزعي الاسمنت بالاسكندرية والتي توجت بالاتفاق معهم بتاريخ 2004/3/25 علي أتباع الاسس التالية عند موافقة الممول بالمأمورية في الحالات التقديرية :-

## أولاً : أسس المحاسبية :

### 1 - ضوابط تحديد رقم الاعمال :

- يلتزم الوكيل التجاري لتوزيع الاسمنت " الموزع " بتقديم شهادة بحجم المسحوبات السنوية معتمدة من الشركة المنتجة للاسمنت تتضمن ( نوع الاسمنت " عادي- أبيض " / كمية وقيمة المسحوبات/ المبلغ المحصل تحت حساب الضريبة ) وكافة المزايا الممنوحة له مثل عمولة التوزيع .

### 2 - يحدد رقم الاعمال وفقاً لما يلي :

- كمية وقيمة المسحوبات السنوية طبقاً للشهادة السابق التنوية عنها
- معاينة المنشأة وفروعها ومخازنها معاينة دقيقة ومتكررة لتحديد :-  
طبيعة النشاط/ أنواع وكميات وقيم ما بها من بضاعة مع توضيح اسم الشركة المنتجة للاسمنت / أسماء وعناوين العملاء – أسعار البيع المحددة بمعرفة الشركة " وفقاً للقائمة المعلنة " / عدد عمال البيع / موقع ومساحة المنشأة وشهرتها .
- مناقشة الممول مناقشة تفصيلية لتحديد طبيعة النشاط / حجم المشتريات السنوية ومصادر الشراء / حجم المبيعات السنوية من حيث ( الأنواع وكميات وأسعار البيع) / الجهات التي يتم التوريد إليها وحجم التوريدات/ المصروفات الإدارية والعمومية اللازمة للنشاط / سيارات النقل المملوكة للمنشأة وحمولتها .
- الاطلاع علي المستندات التي لدي الممول مثل ( العقود المبرمة مع شركات إنتاج الاسمنت / فواتير الشراء/ صور فواتير البيع / أجنادات )
- الاقرارات الضريبية وإقرارات الثروة للاسترشاد بما ورد بهما .
- بيانات التعامل : الخصم والاضافة / سجل التعاقدات / بيان مصلحة الضرائب علي المبيعات .

### 3 - صافي الربح :

تم الاتفاق علي تحديد صافي الربح وفقاً لما يلي :-

السنوات                      صافي الربح

1993 / 1990      صافي ربيحة الطن 6 جنية

1998/ 1994      صافي ربيحية الطن من 10 الي 11 جنية

وفقاً لكمية المسحوبات السنوية

1999 وما بعدها تحدد نسبة صافي الربح طبقاً لرقم المبيعات كالاتي :

حتى مليون جنية	6%
أكثر من مليون حتى 5 مليون	5ر5%
أكثر من 5 مليون حتى 6 مليون جنية	5%
أكثر من 6 مليون جنية	4%

#### **4 - التوريدات :**

يطبق بشأنها التعليمات التنفيذية رقم 19 لسنة 1999 .

#### **5- السيارات المخصصة لخدمة النشاط :**

يطبق بشأنها التعليمات التنفيذية رقم 31 لسنة 2000 .

#### **6 - الأنشطة والإيرادات الأخرى :**

يراعي محاسبة المنشأة عن أي إيرادات أخرى يثبت مزاولتها مثل تجارة الأسمنت المستورد / النولون في حالة توصيل الأسمنت للعملاء ، كما يراعي عمولة التوزيع الإضافية (إن وجدت) .

#### **ثانياً : تراعي الأمور التالية :**

- يراعي تطبيق مبدأ إستقلال السنوات الضريبية .
- تعتبر أسس المحاسبة الواردة بهذا الإتفاق لأزمة التطبيق عند موافقة الممول عليها بالمأمورية .
- يطبق هذا الإتفاق علي جميع السنوات التي لم تتم المحاسبة عنها وكذا السنوات التي لم تصبح الضرائب المستحقة عنها نهائيته .
- يعاد النظر في هذا الإتفاق إذا طرأت علي الأسعار خلال السنوات التالية لعام 2003 أية متغيرات جوهرية تؤثر علي هذا النشاط سلباً أو إيجاباً .

- في جميع الأحوال إذا لم يوافق الممول علي ما جاء بهذا الإتفاق فيتم محاسبته وفق القواعد والأسس المعمول بها قبل هذا الإتفاق
- يلزم تحرير محضر إتفاق بكيفية سداد الضريبة المستحقة من واقع هذا الإتفاق وفقاً للتعليمات التنفيذية للتحصيل رقم 4 لسنة 2001 .
- علي جميع المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والإدارات التابعة لها مراعاة تنفيذ المأموريات لهذه التعليمات بكل دقة .

تحريراً في 2004/4/1

رئيس

مصلحة الضرائب

(حسني إبراهيم جاد)

بسم الله الرحمن الرحيم

مصلحة الضرائب  
الإدارة المركزية لتخطيط ومتابعة الفحص  
الضريبي والتحصيل  
الإدارة العامة للفحص الضريبي

تعليمات تنفيذية للفحص رقم (21) بند 199 لسنة 2004

بشأن

أسس المحاسبة الضريبية لنشاط

الإستثمار العقاري

سبق أن أصدرت المصلحة التعليمات التنفيذية للفحص رقم 8 لسنة 1997 بشأن القواعد والأسس المحاسبية الخاصة بتحديد صافي الأرباح التي يحققها من يشيدون أو يشترون عقارات لحسابهم عادة بقصد بيعها .  
ومن منطلق حرص المصلحة علي مد جسور الثقة والتعاون بينها وبين كافة الممولين ومواكبة المتغيرات التي طرأت علي نشاط الإستثمار العقاري .  
قامت المصلحة بعمل دراسة شاملة لهذا النشاط شملت الدراسات المقدمة من الإتحاد العام للغرف التجارية المصرية " الشعبة العامة للإستثمار العقاري " والدراسات المقدمة من المأموريات والإطلاع علي عدد من ملفات ممولي النشاط بالمأموريات المختلفة وعقد العديد من الإجتماعات مع ممثلي النشاط بالإتحاد العام للغرف التجارية والتي توجت بالإتفاق معهم بتاريخ 2004/3/25 علي ما يلي :

**أولاً : الحالات الدفترية :**

- يقع عبء الإثبات علي المأمورية في حالة عدم الإعتداد بالدفاتر لذا توجه المصلحة نظر المأموريات إلي ضرورة مراعاة ما يلي :
- الإلتزام بتنفيذ التعليمات التنفيذية من المصلحة بشأن عدم إهدار الدفاتر المحاسبية إلا لأسباب جدية " أخرها التعليمات رقم 18 لسنة 1997 " .
  - إعتداد المشتريات أو المصروفات التي تتفق و طبيعة النشاط ولو كانت بدون مستندات خارجية متي جري العرف علي ذلك .

- خصم جميع التكاليف الواجبة الخصم وفقاً لأحكام القانون طالما أن هذه التكاليف تمثل مصروفاً فعلياً لازماً للنشاط سواء لتولد الربح أو لمزاولة النشاط أو للمحافظة علي ممتلكات المنشأة طالما أنه يخص سنة المحاسبة وليس مبالغاً فيه .
- تتم المحاسبة عن ضريبة كسب العمل وفقاً للكشوف التي يلتزم أصحاب الاعمال بتقديمها ألي المأمورية المختصة والمبين بها ( أسماء ومحال إقامة ووظائف العاملين لديها / مقدار المرتبات أو المهايا أو الاتعاب) ما لم تثبت المامورية ما يخالف ذلك .

### ثانياً : أمور يجب مراعاتها عند محاسبة الحالات الدفترية أو المستندية :

- \* يتحقق الايراد عند البيع "طبقاً لمبدأ تحقق الايرادات"
- \* يحدد ثمن البيع وفقاً للثمن الحقيقي للعقار المباع في تاريخ البيع ويعتبر الثمن الوارد في عقد البيع "سواء كان مسجلاً أو غير مسجلاً " حقيقياً ما لم تثبت المصلحة أن هذا الثمن لايمثل الثمن الحقيقي للعقار .
- \* الحالات التي يتم فيها البيع بالتقسيط لايعتبر الايراد محققاً الا بحلول ميعاد استحقاق الاقساط وبقية هذه الاقساط .
- وتحدد التكلفة علي أساس ما يوازي قيمة الاقساط المستحقة سنوياً منسوبا الي القيمة الاجمالية للبيع وفقاً لما يلي :-

عدد الوحدات المباعة

$$أ - \text{التكلفة الكلية للوحدات المباعة} = \text{التكلفة الكلية للمشروع} \times \text{عدد الوحدات المباعة}$$

قيمة الاقساط المستحقة للوحدات المباعة

$$ب- \text{تكلفة الاقساط المستحقة} = \text{التكلفة الكلية للوحدات المباعة} \times \text{القيمة البيعية الكلية للوحدات المباعة}$$

### ثالثاً : ضوابط تحديد رقم العمل :

- في الحالات التقديرية تراعي الضوابط الآتية :-
- عدد الوحدات المباعة يحدد استرشاداً بما يلي :
- الاطلاع علي الترخيص الصادر للعقار.
- العقود المبرمة مع حائزي الوحدات .
- العقود المقدمة لمرفقي المياه والكهرباء .

مع ضرورة تتبع بيع باقي الوحدات في السنوات التالية .

- سعر بيع الوحدة يحدد استرشادا بالاتي :
- القيمة البيعية المحددة بعقد البيع وما يطرأ عليه من تعديلات
- لجان التحريات بمكاتب الشهر العقاري .
- موقع وواجهة ومساحة الوحدة المباعة ومستوى التشطيب .

#### رابعاً : الحالات التقديرية :

تراعي الأسس التالية عند المحاسبة :-

(1) رقم الأعمال السنوي :-

يحدد استرشادا بما يلي :-

أ - الضوابط السابق إيضاها .

ب - معاينة العقارات المبنية لتحديد :-

موقع ومساحات العقارات/ عدد (طوابق العقار- الوحدات بكل

طابق) عدد ومساحات الوحدات المباعة/ نوعية التشطيب (علي

المحارة- عادي - لوكس)

ج - مناقشة الممول مناقشة تفصيلية لتحديد :-

طبيعة النشاط/ عدد الوحدات المباعة بالعقارات المبنية ومساحتها

ومستوى تشطيبها واثار ذلك علي سعر البيع / سعر شراء المتر

المربع من الأرض الفضاء / نصيبالوحدة المباعة من التكلفة الكلية

للعقار / سعر بيع الوحدة / نظام البيع (نقدي- بالتقسيط وعدد سنوات

التقسيط) قيمة الأعمال المسندة لمقاولي الباطن مع إيضاها (أسمائهم

- عناوينهم - ملفاتهم الضريبية - طبيعة العمليات ) / هامش الربح

أ - الإطلاع علي المستندات التي تتوافر لدي الممول مثل ( صور العقود

- فواتير الشراء - أجنادات -...)

ب - الإقرارات الضريبية وإقرارات الثروة للاسترشاد بما ورد يهما

ج - بيانات التعامل ( الخصم والإضافة - سجل التعاقدات )

#### (2) نسبة صافي الربح :-

في حالة سداد القيمة البيعية للوحدات ( دفعة واحدة ) 16%

في حالة سداد القيمة البيعية للوحدات ( بالتقسيط ) 18% إلي 20%

( وفقا لعدد سنوات التقسيط )

يراعي محاسبة المنشأة عن أي إيرادات أخرى يثبت مزاولتها مثل نشاط المقاولات.

**خامسا : تراعي الأمور التالية :-**

- \* يراعي تطبيق مبدأ استقلال السنوات الضريبية.
- \* تعتبر أسس المحاسبة الواردة بهذا الاتفاق لازمة التطبيق عند موافقة الممول بالمأمورية .
- \* يطبق هذا الاتفاق علي جميع السنوات التي لم تتم المحاسبة عنها وكذا السنوات التي لم تصبح الضرائب المستحقة عنها نهائية .
- \* في جميع الأحوال إذا لم يوافق الممول علي ما جاء بهذا الاتفاق فيتم محاسبة وفق القواعد والأسس المعمول بها قبل هذا الاتفاق .

حرر في تاريخه وجري التوقيع عليه .

رئيس

مصلحة الضرائب

( حسني إبراهيم جاد )

- \* يعاد النظر في هذا الاتفاق كلما طرأت عليه أية تغييرات جوهرية تؤثر علي هذا النشاط سلباً أو إيجاباً .
- \* يلزم تحرير محضر اتفاق بكيفية سداد الضريبة المستحقة من واقع هذا الاتفاق وفقاً للتعليمات التنفيذية للتحصيل رقم 4 لسنة 2001 .

حرر في تاريخه وجري التوقيع عليه.

رئيس رئيس  
مصلحة الضرائب الاتحاد العام للغرف التجارية

( خالد أبو إسماعيل )

( حسني إبراهيم جاد )

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

مصلحة الضرائب العامة

تعليمات تنفيذية للفحص رقم (56) بند 189 لسنة 2004

بشأن

أسس المحاسبة الضريبية لنشاط تجارة التليفون المحمول ومستلزماته  
بالتجزئة

نظراً لعدم سبق صدور تعليمات تنفيذية للفحص بشأن نشاط تجارة التليفون المحمول ومستلزماته بالتجزئة .

وتوحيداً لأسس محاسبة ممولي هذا النشاط تحقيقاً للعدالة الضريبية وحرصاً من المصلحة علي مد جسور الثقة والتعاون بينها وبين كافة فئات الممولين .

قامت الإدارة بعمل دراسة شاملة لنشاط تجارة التليفون المحمول ومستلزماته بالتجزئة تضمنت ما يلي :

الإطلاع علي عينة من ملفات ممولي هذا النشاط (الإقرارات الضريبية المقدمة / أسس الفحص / موافقات اللجان الداخلية / قرارات لجان الطعن) .

- الدراسات الواردة من المأموريات المختلفة .

- مخاطبة الشركات المتخصصة في هذا النشاط .

- الإجتماع مع السادة مديري الفحص ببعض المأموريات .

وقد أسفرت هذه الدراسة عن ملاءمة إتباع الأسس التالية عند محاسبة الحالات التقديرية :

أولاً : رقم الأعمال :

يتم تحديده إسترشاداً بالعناصر التالية :

- 1 - معاينة المنشأة ومخازنها وفروعها (إن وجدن) معاينة دقيقة لتحديد أنواع وكميات وأسعار التليفونات المحمولة (جديدة - مستعملة) / عدد (الخطوط - كروت الشحن) وأسعارها / كميات وقيم ما بها من مستلزمات وإكسسوار (بطاريات - شاحن - سماعات - جراب .....

- / الأدوات المستخدمة في الإصلاح / الإعلانات داخل أو خارج المنشأة عن الخدمات المقدمة للعملاء مثل (إدخال نغمات - تعريب - فك شفرات / ..... ) عدد التليفونات (تحت الإصلاح - بغرض إدخال خدمة عليها) مدي وجود كمبيوتر بالمنشأة .
- موقع المنشأة وشهرتها ومستوي تجهيزها / عدد عمال البيع بخلاف الممول أو الشركاء.
- 2 - مناقشة الممول مناقشة تفصيلية لتحديد طبيعة النشاط / حجم المشتريات من (التليفونات المحمولة "جديدة - مستعملة" مع تحديد أنواعها وموديلاتها - المستلزمات والإكسسوار - الخطوط وكروت الشحن) ومصادر الشراء / عدد مرات الشراء / حجم المبيعات (اليومية أو الأسبوعية) " عدد - سعر" من (التليفونات المحمولة "جديدة أو مستعملة" وأثر النوع والموديل علي سعر البيع - الخطوط وكروت الشحن - المستلزمات والإكسسوار) الإيرادات من الإصلاح والخدمات الأخرى المقدمة للعملاء / هامش الربح لكل صنف / عدد أيام العمل / المصروفات الإدارية والعمومية اللازمة لمباشرة النشاط.
- 3 - بيانات التعامل : الخصم والإضافة / سجل التعاقدات / بيان مصلحة الضرائب علي المبيعات .
- 4 - الإطلاع علي ما لدي الممول من أجنادات / فواتير الشراء / صور فواتير البيع .....
- 5 - الإقرارات الضريبية وإقرارات الثروة المقدمة من الممول للإسترشاد بما ورد بهما من بيانات عند التقدير .

### ثانياً : عدد أيام العمل :

تحتسب بواقع 310 يوم أو 52 أسبوع مع مراعاة إخطارات التوقف المقدمة من الممول .

### ثالثاً : نسبة مجمل الربح :

تحتسب نسبة مجمل الربح كما يلي :

- التليفون المحمول	
جديد	17%
مستعمل	25%
- المستلزمات والإكسسوار	22%
- خطوط وكروت الشحن	5%
- الإصلاح	60%

### رابعاً : الإيرادات الأخرى :

يراعي محاسبة الممول عن أي أنشطة أخرى متي تثبت مزاولتها مثل (إدخال نغمات – تعريب – إيراد مكالمات / بيع الكروت المنزلية / ..... إلخ) .

### خامساً : المصروفات الإدارية والعمومية :

تحتسب كافة المصروفات الإدارية والعمومية اللازمة لمباشرة النشاط وفقاً للتعليمات التنفيذية رقم (8) لسنة 1999 .

- يجوز للمأمورية العدول عن هذه التعليمات إذا توافر لديها أدلة وقرائن تخالف ذلك بعد موافقة رئيس المأمورية .

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

**صدرت في 2004/9/18**

عن الإدارة المركزية لتخطيط ومتابعة

الفحص الضريبي والتحصيل

الإدارة العامة للفحص الضريبي

رئيس

مصلحة الضرائب

(حسني إبراهيم جاد)

**تعليمات تنفيذية للفحص رقم (57) بند 530 لسنة 2004  
بشأن  
أسس المحاسبة الضريبية لنشاط دور الحضانة**

نظراً لعدم سبق صدور تعليمات تنفيذية للفحص بشأن نشاط دور الحضانة .

وحيث أن المصلحة أصدرت التعليمات التفسيرية رقم 1 لسنة 2004 بشأن إعفاء المدارس الخاصة من الخضوع للضريبة وتضمنت عدم سريان الإعفاء المحدد بالمادة 71 (بند3) من القانون رقم 157 لسنة 1981 وتعديلاته علي دور الحضانة الغير تابعة للجمعيات والمؤسسات الأهلية .

وتوحيداً لأسس محاسبة ممولي هذا النشاط تحقيقاً للعدالة الضريبية وحرصاً من المصلحة علي دعم روح الثقة والتعاون بينها وبين كافة فئات الممولين ، قامت الإدارة بعمل دراسة شاملة لهذا النشاط تضمنت الآتي :  
- الإطلاع علي عينه من ملفات ممولي هذا النشاط (الإقرارات الضريبية المقدمة / أسس الفحص / موافقات اللجان الداخلية / قرارات لجان الطعن) .

- الدراسات المقدمة من بعض المأموريات .

- الإجتماع مع السادة مديري الفحص ببعض المأموريات .

وقد أسفرت هذه الدراسة عن ضرورة إتباع ما يلي :

**أولاً : بالنسبة لشعبة الحصر :**

**(1) يتم الرجوع إلي :**

- أ - السجلات المقيد بها ملفات الضريبة الموحدة علي المرتبات والدمغة وكذا الحاسب الآلي بالمأمورية لتحديد ملفات الحضانات .
- ب - مديرية الشؤون الإجتماعية الكائنة في النطاق الجغرافي للمأمورية لحصر دور الحضانات المحدد بالترخيص تبعيتها للأفراد .
- كما يتم إجراء الحصر علي الطبيعة بصفة دورية .

(2) يتم فتح ملفات تجارية للحضانات الغير تابعة للجمعيات والمؤسسات الأهلية ويحدد بدء النشاط وفقاً للمستندات المؤيدة لذلك .

### ثانياً : بالنسبة لشعبة الفحص :

#### (1) يتم تحديد الإيرادات إسترشاداً بما يلي :

- أ - الإطلاع علي الترخيص الصادر من الشؤون الإجتماعية لتحديد :  
تاريخ الترخيص - السعة الكلية للحضانة (عدد الأطفال "رضع - عادي - إستضافه") - رسم القيد - قيمة الإشتراك الشهري لكل فئة - قيمة الإستضافة اليومية ، مع إيضاح ما طرأ علي الترخيص من تعديلات .
- ب - معاينة دور الحضانة معاينات متكررة في أوقات تتناسب مع طبيعة هذا النشاط لتحديد : موقع ومساحة الحضانة وعدد حجراتها ومستوي تجهيزاتها / عدد " الأسرة - الكراسي الترييزات" / وسائل الترفيه " تليفزيون - فيديو - ألعاب" عدد الأطفال بالحضانة وقت المعاينة " رضع - عادي - إستضافة" عدد العاملين بالحضانة خلاف الإدارة " عاملات - مشرفين أو مشرفات" / عدد موظفي الإدارة / أنواع وكميات وأصناف المأكولات التي تقدم للأطفال "إن وجدت" / الأنشطة الأخرى التابعة لدور الحضانة مثل عقد دورات تعليم "اللغات - كمبيوتر" / شهرة الحضانة ومستوي المنطقة "راقية - شعبية" ومدى تقديم خدمة طبية .
- ج - مناقشة الممول مناقشة تفصيلية لتحديد :  
طبيعة النشاط / الكيان القانوني / عدد الأطفال المقيدين بالحضانة "ضع - عادي" وقيمة "رسم القيد - الإشتراك الشهري" / عدد أطفال الإستضافة أسبوعياً وقيمة الإستضافة / قيمة الإشتراك الشهري في حالة تقديم "وجبة غذائية - خدمة طبية" إن وجدت / إستخدام السيارات الخاصة بالحضانة / أنواع وقيمة المشتريات "المواد الغذائية في حالة تقديم الوجبات - مواد وأدوات النظافة" وعناصر التكاليف الأخرى "عدد العاملين بالحضانة ومرتباتهم بخلاف صاحب الحضانة - إستهلاك الأثاث الخاص بالأطفال - أتعاب الطبيب ..... " / عدد أيام العمل / الإيرادات الأخرى / المصروفات الإدارية والعمومية .

د - الإطلاع علي المستندات التي تتوافر لدي الممول :  
السجلات والدفاتر الخاصة بقيد الأطفال وقيمة الإشتراك الشهري /  
صور الإيصالات الخاصة بالإشتراكات المسددة / إستثمارات  
التأمينات الإجتماعية الخاصة بالعاملين بالحضانة / فواتير الشراء

.....

- هـ - الإقرارات الضريبية وإقرارات الثروة للإسترشاد بها عند المحاسبة .  
و - يتم تحديد قيمة (الإشتراك الشهري - الإستضافة - رسم القيد)  
إسترشاداً بما يلي:  
- الترخيص الصادر من الشئون الإجتماعية .  
- شهرة الحضانة ومستوي تجهيزاتها والمنطقة الكائنة بها "راقية -  
شعبية" .  
- الإيصالات الصادرة من الحضانة .  
- تقديم "وجبة غذائية - إشراف طبي" - إستخدام سيارات خاصة  
بالحضانة ..... وأثر ذلك علي قيمة الإشتراك.

**(2) عدد أيام العمل : تحتسب بواقع :**

- 12 شهر بالنسبة لإشتراكات الأطفال "رضع - عادي" .  
52 أسبوع بالنسبة للإستضافة .

**(3) نسبة مجمل الربح :**

- تحدد نسبة مجمل الربح بواقع 60% من قيمة الإشتراكات  
والإستضافة .  
يراعي إضافة رسم القيد عند الإلتحاق بالحضانة لأول مرة وفقاً لعدد  
الأطفال المستجدين سنوياً .

**(4) الإيرادات والأنشطة الأخرى :**

- يراعي محاسبة المنشأة عن أية إيرادات أو أنشطة أخرى يثبت  
مزاولتها مثل :  
تعليم اللغات - تعليم الكمبيوتر .

**(5) المصروفات الإدارية والعمومية :**

- تحتسب كافة المصروفات الإدارية والعمومية اللازمة لمباشرة النشاط  
وفقاً للتعليمات التنفيذية رقم 8 لسنة 1999 .

- (6) يراعي المحاسبة عن إيراد الثروة العقارية إذا ثبت للمأمورية ملكية الممول أو أحد شركائه للعقار الكائن به الحضانة .
- يجوز للمأمورية العدول عن هذه التعليمات إذا توافر لديها ما يخالف ذلك بعد موافقة رئيس المأمورية .
- علي جميع المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والإدارات التابعة لها مراعاة تنفيذ المأموريات لهذه التعليمات بكل دقة .

صدرت في 2004/9/25

عن الإدارة المركزية لتخطيط ومتابعة

الفحص الضريبي والتحصيل

الإدارة العامة للفحص الضريبي

رئيس

مصلحة الضرائب

(حسني إبراهيم جاد)

كتب دوري رقم (5) لسنة 2004

بشأن

ضوابط تمتع الأنشطة الخدمية التي تزاول بالكامل  
داخل المناطق العمرانية والصناعية والنائية بضمانات وحوافز  
الإستثمار  
الواردة بالقانون 8 لسنة 1997 طبقاً لقرار رئيس مجلس الوزراء  
رقم 1144 لسنة 2002

صدر قرار رئيس مجلس الوزراء رقم 1144 لسنة 2002 وقرر في مادته  
الأولي تمتع الأنشطة الخدمية التي تزاول بالكامل داخل المناطق العمرانية  
والصناعية والنائية الصادر بشأنها قرار رئيس مجلس الوزراء رقم 1498  
لسنة 2001 بضمانات وحوافز الإستثمار علي النحو التالي :

أولاً : يشمل الإعفاء أنشطة البناء للإسكان العائلي والإداري والتجاري .  
ثانياً : الأنشطة الصناعية والورش اللازمة لإنتظام المعيشة .  
ثالثاً : أنشطة خدمات التجارة بما فيها المحلات التجارية اللازمة لحياة  
المواطنين اليومية.

وقد إنتهي الرأي القانوني بالهيئة العامة للإستثمار والمناطق الحرة والمعتمد  
من رئيس الهيئة بتاريخ 2003/12/7 إلي أن قرار السيد الأستاذ الدكتور /  
رئيس مجلس الوزراء رقم 1144 لسنة 2002 قد أوضح الأنشطة التي  
تتمتع بالمزايا المقررة بالقرار رقم 1498 لسنة 2001 ومن بين هذه  
الأنشطة الورش اللازمة لإنتظام المعيشة .

وحيث أن الأنشطة الحرفية (الحلاق - الميكانيكي ..... إلخ) ما هي  
إلا ورش لازمة لإنتظام المعيشة بهذه المناطق العمرانية أو الصناعية أو  
النائية وطالما أن هذه الورش تتوافر فيها الشروط المقررة بالقرار رقم  
1144 لسنة 2002 فإنه يكون من حقها التمتع بالمزايا والإعفاءات المقررة  
بالقرارين المذكورين .

وحيث وافقت المصلحة على هذا الرأي لذلك يتعين على جميع المأموريات  
المعنية بمحاسبة هذه الأنشطة مراعاة تطبيق هذا الإعفاء على الأنشطة  
الحرفية عند توافر شروطه وإلغاء كل ما يخالف ذلك من أراء سبق صدورها  
في هذا الخصوص .

تحريراً في 2004/2/25

رئيس  
مصلحة الضرائب

(حسني إبراهيم جاد)

كتب دوري رقم (19) لسنة 2004 م

بشأن

نشر القانون رقم (90) لسنة 2004 بتعديل بعض أحكام القانون رقم (147) لسنة 1984 بفرض رسم تنمية الموارد المالية للدولة

\*\*\*\*\*

صدر القانون رقم (90) لسنة 2004 بتعديل بعض أحكام القانون رقم (147) لسنة 1984 بفرض رسم تنمية الموارد المالية للدولة والذي نشر بالجريدة الرسمية العدد (21) مكرر في 22 مايو سنة 2004 ويعمل به اعتباراً من 23 مايو 2004 ويعمل بالبند (5) (نغادرة البلاد) اعتباراً من أول أكتوبر 2004 وفيما يلي نصه :

بإسم الشعب :

رئيس الجمهورية :

قرر مجلس الشعب القانون الآتي نصه ، وقد أصدرناه :

(المادة الأولى)

يضاف إلى المادة الأولى من القانون رقم 147 لسنة 1984 بفرض رسم تنمية الموارد المالية للدولة بند جديد برقم (17) نصه كالآتي :  
17 - السيارات الجديدة المنتجة محلياً وجميع السيارات المستوردة من الخارج ، ويحدد الرسم بالفئات التالية :

رسم التنمية

نوع السيارة

أولاً : سيارات الركوب وفقاً لسعة المحرك :

3%	من 1000 إلى 1299 سم مكعب
3%	من 1300 إلى 1599 سم مكعب
5%	من 1600 إلى 1999 سم مكعب
5ر8%	من 2000 سم مكعب فأكثر

### ثانياً : الأتوبيسات السياحية :

يحتسب الرسم المحدد في الفقرة السابقة وفقاً للقيمة المحددة للسيارة في فواتير بيعها من المنتج شاملة ضريبة المبيعات بالنسبة إلى السيارات المنتجة محلياً ومن قيمتها الإجمالية الشاملة للرسوم والضرائب الجمركية وضريبة المبيعات بالنسبة إلى السيارات المستوردة من الخارج .

ويحصل الرسم علي النحو الآتي :

- بالنسبة إلى السيارات الجديدة المنتجة محلياً ، تحصل مصلحة الضرائب علي المبيعات الرسم من المنتج وتورده إلى الخزنة العامة .
- بالنسبة إلى السيارات المستوردة من الخارج ، تحصل مصلحة الجمارك الرسم في منافذها الجمركية وتورده إلى الخزنة العامة .

### (المادة الثانية)

يستبدل بالبندين رقمي (5) مغادرة البلاد و(14) تذاكر السفر إلى الخارج الصادرة في مصر بالعملة المحلية المنصوص عليها في المادة الأولى من القانون رقم 147 لسنة 1984 بفرض رسم تنمية الموارد المالية للدولة ، البندين التالي نصهما :

5 - مغادرة البلاد :

50 جنيهاً عند مغادرة أراضي الجمهورية .

14 - تذاكر السفر إلى الخارج .

15% من قيمة كل تذكرة سفر إلى الخارج عن الرحلات التي تبدأ من جمهورية مصر العربية ويتحمل به المنتفع وبعده أقصى مقداره ثلاثمائة جنيه بالنسبة للدرجة الأولى ومائة وخمسون جنيهاً بالنسبة للدرجات الأخرى ، وتخضع لهذا الرسم تذاكر السفر المجانية ويتحمل المنتفع بالتذكرة المجانية بهذا الرسم .

وتلتزم الجهات التي تقوم بصرف تذاكر السفر بتحصيل المبالغ المشار إليها وتوريدها إلي الجهات التي يصدر بتحديددها قرار من وزير المالية.

وتوجه المصلحة النظر إلي مراعاة تنفيذ ما ورد بهذا الكتاب الدوري بكل دقة .

تحريراً في 2004/6/6

رئيس  
مصلحة الضرائب

(حسني إبراهيم جاد)

مصلحة الضرائب  
مكتب رئيس المصلحة

ملحق  
للقرار رقم (275) لسنة 2004  
بشأن توزيع سلطة البت في طلبات الإسقاط الضريبي

رئيس مصلحة الضرائب العامة

بعد الإطلاع علي القرار رقم 275 لسنة 2004 بشأن توزيع سلطة البت في طلبات الإسقاط وعلي ما عرضته الإدارة المركزية لتخطيط ومتابعة الفحص الضريبي والتحصيل .

قرر

أولاً : في حالة ما إذا وقع الإختصاص المقرر في البند ثانياً من القرار رقم 275 لسنة 2004 للجنة فإن المختص بنظر هذه الحالة يعقد للجنة التي لها حق نظر إسقاط الضريبة الأصلية أيّاً ما كان مقدار مقابل التأخير .  
ثانياً : يكون لرئيس لجنة الإسقاط الأصلية بالمنطقة الضريبية حق الإستعانه بعضو فني أو إداري بغرض تنظيم العمل الإداري للجنة ومتابعة الإجراءات .  
ثالثاً : يتعين أن يتضمن قرار الإسقاط حفظ حق المصلحة في سحب قرار الإسقاط وإستحقاق دين الضريبة في حالة التنازل الكلي أو الجزئي عن المنشأة وذلك علاوة علي ما ورد بالقرار 275 لسنة 2004 .

رئيس

مصلحة الضرائب

(حسني إبراهيم جاد)

سادساً : أهم التعليمات الصادرة من مصلحة  
الضرائب علي المبيعات

وزارة المالية  
مصلحة الضرائب علي المبيعات  
الإدارة العامة للبحوث الضريبية

**تعليمات**  
**رقم (11) لسنة 2004**

- تلاحظ خلال التطبيق العملي للقرارات الوزارية الصادرة بإعفاء بعض الأدوية البيطرية وخاماتها الفعالة ان هناك أصناف ترد ضمن المرفقة بتلك القرارات مسجلة بوزارة الزراعة كأصناف أعلاف .
- وحتى يتسني تطبيق الإعفاء اللازم لتلك القرارات الوزارية فإن الأمر يستلزم ضرورة توافر شهادة تسجيل الصنف بوزارة الصحة بأعتبره دواء بيطري أو خامة دوائية .
- وحيث تتضمن المادة الأولى من تلك القرارات الوزارية إعفاء الأصناف الواردة بالقوائم المرفقة بها من الضريبة العامة علي المبيعات بأعتبرها أدوية بيطرية أو خامات دوائية فعالة .
- لذا فانه إذا ما تبين من واقع الفحص الفعلي أن الصنف مسجل بوزارة الزراعة كأضافات أعلاف من واقع استمارة شهادة التسجيل فانه يخضع للضريبة بفئة 10% من القيمة بأعتبره ليس من عداد الأدوية .

برجاء التفضل بالتنبيه بمراعاة ذلك بكل دقة ,,,,

والله ولي التوفيق ,,,,,,

مدير عام البحوث

تحريرا في : 2004/5/15

" ممدوح سيد عمر "

**تعليمت تنكيرية رقم (13) لسنة 2004**  
**بشأن المعاملة الضريبية لاستغلال المساحات الإعلانية**

- إحافا الي منشور تعليمات رقم 6 لسنة 2001 بشأن نشاط الدعاية والإعلان ووفقا لما استقر عليه رأي المصلحة في شأن المعاملة الضريبية لعقود استغلال المساحات الإعلانية والأماكن التي تصلح للإعلان يراعي الآتي عند التطبيق :-
- أولا: بالنسبة للأماكن المجهزة لاستقبال الإعلان ( شاسيهات- فوانيس - ماكينات .... الخ ) تخضع لضريبة باعتبارها تندرج تحت بند خدمات التشغيل للغير ( أستغلال أماكن مجهزة ) .
  - ثانيا : بالنسبة للأماكن الخالية الصالحة للإعلان دون تضمينها أية تجهيزات لاتخضع للضريبة .

برجاء مراعاة ذلك عند التطبيق ,,,  
والله ولي التوفيق ,,,

مدير عام البحوث

تحريرا في : 2004/5/19

" ممدوح سيد عمر "

وزارة المالية  
مصلحة الضرائب علي المبيعات  
الإدارة العامة للبحوث الضريبية

**تعليمات رقم (14) لسنة 2004**

- تلاحظ قيام بعض الشركات العاملة في مجال الإصلاح والصيانة بإصدار فواتير شاملة قيمة الخدمة وقيمة قطع الغيار دون الفصل بينهما .

**يراعي الالتزام بما يلي :-**

- في حالة قيام مؤدي خدمة الإصلاح والصيانة بتوريد قطع الغيار اللازمة لعمليات الصيانة والإصلاح عليه أن تقوم بتحرير فاتورة ضريبة موضحا بها بندين منفصلين :-

- قيمة التوريدات السلغية والمشتراة بموجب فواتير ضريبية .
- قيمة الخدمة المؤداة .

- وتستحق الضريبة علي قيمة الخدمة الواردة بالفاتورة وذلك دون الإخلال بأستحقاق الضريبة علي التوريدات الواردة بالفاتورة بالفئة المقررة قانونا حال تحقيق قيمة مضافة , مع خصم ما سبق سداه بالنسبة للسلع دون الخدمات .

- وفي حالة قيام مؤدي خدمة الإصلاح والصيانة بإصدار فاتورة دون فصل قيمة السلعة ( قطع الغيار ) فتخضع كامل قيمة الفاتورة للضريبة العامة علي المبيعات بفئة 10% , مع عدم إعمال قواعد الخصم الضريبي .

والله ولي التوفيق ,,,,,,

تحريرا في : 2004/5/24 مدير عام البحوث

" ممدوح سيد عمر "

### تعليمت رقم (18) لسنة 2004

- نظرا لما تلاحظ من كثرة الأستفسارات المثارة كيفية المعالجة الضريبية للذهب الكسر ( المستعمل ) .
- نتشرف بالاحاطة انه طبقا لاحكام القانون 11 لسنة 1991 وتعديلاته وما استقر عليه الرأي بالمصلحة فان الذهب الكسر ( المستعمل ) يخضع للضريبة في كل مرحلة من مراحل تدواله بواقع 1% من قيمة البيع الاصناف عدا عيار 21 فتكون النسبة هي 5% وذلك وفقا للقواعد الاجرائية لتحصيل ضريبة المبيعات علي سلعة المشغولات الذهبية .

برجاء بمراعاة ذلك عند التنفيذ ...

والله ولي التوفيق ,,,

مدير عام البحوث

تحريرا في : 2004/6/8

" ممدوح سيد عمر "

وزارة المالية  
مصلحة الضرائب علي المبيعات

**تعليمت تنكيرية رقم (18) لسنة 2004**

- طبقا لما انتهى اليه رأي مجلس السادة المستشارين والمعتمد من السيد الأستاذ رئيس المصلحة بتاريخ 2004/4/28 بشأن تحديد فئة ضريبة المبيعات علي الكحول الايثلي النقي ( غير المحول ) .

يرجي مراعاة ما يلي :-

- حيث أن الكحول الايثلي النقي غير المحول هو الذي تبلغ درجته الكحوليه 80% فاكثر وعلية تستحق ضريبة المبيعات بفئة 7ر5 جنية للتر باعتبارة الكحول الصرف طبقا لاحكام القانون ( 7/أ ) من الجدول رقم (1) المرافق لقانون .
- عند تخفيض الدرجة الكحولية ( تخفيفه ) الي أقل من 80% يعد تغيرا في حالة السلعة باعتبار انه لم يصبح كحول أثلي نقي طبقا للقانون وانما يعتبر منتج سلعي خارج سلع الجدول رقم ( 1 ) وبالتالي يخضع للضريبة بفئة 10% من القتمة .

مع الألتزام بالقواعد الواردة بالمنشور رقم (38) لسنة 2004

يلغي ما يخالف ذلك ...

والله ولي التوفيق ...

مدير عام البحوث

تحريرا في : 2004/6/10

( ممدوح سيد عمر )

### تعليمت رقم (24) لسنة 2004

- بالأشارة الي محضر الاجتماع المبرم بين المصلحة والاتحاد العام للغرف السياحية وتوكيلات السفر بتاريخ 2004/7/22 بشأن المعاملة الضريبية للنظام البيع باقتسام الوقت ( المشاركة بالوقت تايم شير ) والحاقا الي كتاب عموم رقم ( 13 ) بتاريخ 2004/12/11 في هذا الشأن .

تتحدد المعاملة الضريبية لعقود وفقا لطبيعة كل عقد علي حدة وفقا لما يلي :-

- عقود التمليك الخاصة ببيع وحدة محددة لمدة ( اسبوع واحد أو مضاعفاته ) من كل عام فان ذلك لا يخضع للضريبة العامة علي المبيعات مع عدم الاخلال بأستحقاق الضريبة علي كافة الخدمات الفندقية التي تؤدي لمالك الوحدة .
- اذا تم استغلال تلك الوحدة بطريق الايجار للغير أو مدد غير مباعه فان ذلك يخضع للضريبة العامة علي المبيعات بأعتبارها خدمة فندقية أو تشغيل للغير حسب الاحوال .
- العقود التي لا تتضمن تحديد الوحدة أو المدة ( اسبوع واحد أو مضاعفاته ) تخضع للضريبة العامة علي المبيعات بأعتبارها خدمة فندقية .

برجاء مراعاة ذل عند التطبيق ...

تحريرا في: 2004/7/27 رئيس المصلحة

( محمود محمد علي )

### تعليمات رقم 25 لسنة 2004

- بشأن ما تم الاتفاق عليه مع بعض ممثلي قطاع السياحة في شأن كيفية المعاملة الضريبية للتعاقدات الخاصة بالافراج السياحية التي تم التعاقد عليها قبل صدور القانون رقم 89 لسنة 2004 الصادر بشأن تعديل فئة ضريبة المبيعات علي خدمات الفنادق والمطاعم السياحية من 5% الي 10% .

#### يراعي الاتي :-

- لاتسري الضريبة المزيده بموجب القانون رقم 89 لسنة 2004 المشار اليه بالنسبة للتعاقدات المبرمه قبل صدور هذا القانون والتي تم في شأنها تحقق احدي صور البيع المنصوص عليها بالمادة رقم ( 1 ) من القانون الضريبية العامة علي المبيعات وعلي الاخص :-
  - 1) ان يكون مسددا عن هذه العقود مقدمات مالية نقدا أو بأي صورة اخري .
  - 2) ان يكون قد بدء في تنفيذ هذه العقود .
  - 3) اذا كانت العقود مصحوبة بخطابات ضمان أو أعمادات بنكية
- ويجب علي كافة المنشآت الفندقية والسياحية ضرورة تقديم التعاقدات سالفة الذكر الي المأمورية المختصة للتحقق من توافر الشروط السابقة وتحديد المعاملة الضريبية لها بدقة ( كل حالة علي حدة ) وذلك خلال شهر من تاريخ هذا المنشور .

برجاء مراعاة تطبيق ذلك بكل دقة ....

والله ولي التوفيق ,,,

رئيس المصلحة

تحريرا في: 2004/8/5

( محمود محمد علي )

وزارة المالية  
مصلحة الضرائب علي المبيعات

**تعليمت رقم (26) لسنة 2004**

- في ضوء ما انتهى اليه رأي السيد الأستاذ المستشار القانوني والمعتمد من السيد الأستاذ الدكتور الوزير في 2004/8/28 بشأن المعاملة الضريبية لمقابل الترخيص بأستخدام برامج الحاسب الالي .

يراعي الاتي :-

- ان مقابل الترخيص بأستخدام البرامج المحملة علي حوامل (اسطونات أو غيرها) الخاصة بالحاسب الالي ( الكمبيوتر ) لا يخضع للضريبة العامة علي المبيعات .

يراعي ذلك عند التطبيق ....

والله ولي التوفيق ,,

تحريرا في: 2004/8/30 مدير عام البحوث

( ممدوح سيد عمر )

وزارة المالية  
مصلحة الضرائب علي المبيعات

**تعليمت رقم (27) لسنة 2004**

- بالاشارة الي التعليمات رقم 25 لسنة 2004 بشأن المعاملة الضريبية للتعاققات الخاصة بالافواج السياحية التي تم التعاقد عليها قبل صدور القانون رقم 89 لسنة 2004 الصادر بشأن تعديل فئة ضريبة المبيعات علي خدمات الفنادق والمطاعم السياحية من 5% الي 10%.
- يراعي تطبيق التعليمات المشار اليها عالية علي العقود المبرمة قبل صدور القانون 89 لسنة 2004 ايا كان نوعها والتي تحقق بشأنها احدي صور البيع المنصوص عليها بالمادة ( 1 ) من قانون الضريبة العامة علي المبيعات علي ما يتم تنفيذة منها حتي 2005/3/31 بحد أقصى .

برجاء مراعاة ذلك عند التطبيق ...

والله ولي التوفيق ,,,

تحريرا في: 2004/9/2 مدير عام البحوث

( ممدوح سيد عمر )

**تعليمات رقم (29) لسنة 2004**

- بالاشارة الي الاستفسارات المثارة بشأن مدي جواز ضريبة المبيعات السابق سداها علي مدخلات منتجات احترقت أو تم اعدامها لعدم صلاحيتها .

يرجي توافر الضوابط التالية عند اجراء عملية الخصم الضريبي :

- 1- ان تمسك الشركة حسابات ودفاتر منتظمة ويكون لها دورة مستندية متكاملة .
- 2- ان تعكس حسابات المخازن معالجة المخزون التالف .
- 3- ان لاتكون قيمة التأمين المنصرف للشركة متضمنة ضريبة المبيعات مع مراعاة ما تم صرفه من مبلغ التأمين .
- 4- في حالة اعدام هذه المواد التالفة بمعرفة الشركة يتم ذلك بحضور مندوب المأمورية المختصة التابع لها المسجل مع اللجنة المشكلة والمعتمدة قانونا لهذا الغرض .
- 5- وجود محضر محرر بقسم الشرطة في حالة الحريق , وكذا المعاينه الفعلية بالكميات المتبقية الصالحة للاستخدام والهالكة وقت حدوث حريق أو ماشابه ذلك وابلاغة المأمورية المختصة علي الفور .

برجاء مراعاة ذلك عند التطبيق ....

والله ولي التوفيق ,,

تحريرا في: 2004/9/19 مدير عام البحوث

( ممدوح سيد عمر )

**تعليمات رقم (31) لسنة 2004**

- في ضوء احكام القانون رقم 11 لسنة 2002 الصادر بتفسير عبارة خدمات التشغيل للغير المنصوص عليها بقانون الضريبة العامة علي المبيعات فانه انتهى الرأي الي :-

- عدم خضوع عقود ادارة الاماكن المجهزة أو عقود الوكالة المتعلقة بالادارة للضريبة العامة علي المبيعات باعتبار أن خدمة الادارة تؤدي لمالك تلك الاماكن ( لحسابه أو بالوكالة عنه )ومن ثم لا يوجد ( استغلال للغير ) .
- خضوع العقود التي تتضمن تأجير المكان المجهز أو منح حق أستغلاله للغير مقابل مبلغ معين للضريبة العامة علي المبيعات بفئة 10% من القيمة باعتبارها من خدمات التشغيل للغير ( استغلال اماكن مجهزة ) بحسبان ان ادارة المكان المجهز واستغلاله تتم لصالح المستاجر أو المستغل .

برجاء الالتزام بمراعاة ذلك عند التطبيق ..

تحريرا في: 2004/9/29 رئيس المصلحة

( محمود محمد علي )

**تعليمات رقم (39) لسنة 2004**

- بالاشارة الي القرار الوزاري رقم 1433 لسنة 2004 بشأن المعاملة الضريبية للسلع الصناعية المستعملة في ظل احكام القانون رقم 11 لسنة 1991 وتعديلاته فانه يراعي ما يلي :-
- 1 - بالنسبة للسلع الصناعية المستعملة المستوردة تستحق عنها الضريبة في مرحلة الافراج عنها من الجمارك بتحقيق الواقعة المنشئة للضريبة الجمركية , وتحصل وفقا للاجراءات المقررة في شأنها بالفئات المقررة قانونا .
- 2 - وعند اعادة بيعها في السوق المحلي تكون القيمة المتخذة اساسا لحساب الضريبة العامة علي المبيعات ( فيما عدا المشغولات الذهبية والفضية والاحجار الكريمة ) بواقع 30% من قيمة البيع الفعلي , ووفقا لفئات الضريبة المفروضة , مع عدم اعمال قواعد الخصم الضريبي المنصوص علي في المادة (23) من القانون سالف الذكر .
- 3 - بالنسبة للسلع الصناعية المستعملة المحلية فتستحق عنها ضريبة المبيعات عند بيعها علي ان تكون القيمة المتخذة اساسا لحساب الضريبة العامة علي المبيعات ( فيما عدا المشغولات الذهبية والفضية والاحجار الكريمة ) بواقع 30% من قيمة البيع الفعلي , ووفقا لفئات الضريبة المفروضة مع عدم اعمال قواعد الخصم الضريبي المنصوص عليه في المادة (23) من القانون سالف الذكر .

برجاء الالتزام بمراعاة ذلك عند التطبيق ..

والله ولي التوفيق ,, ,

تحريرا في: 2004/11/1 رئيس المصلحة

( محمود محمد علي )

وزارة المالية  
مصلحة الضرائب علي المبيعات

**تعليمت رقم (41) لسنة 2004**

- وفقا لاحكام القانون رقم 11 لسنة 1991 بإصدار قانون الضريبة العامة علي المبيعات وتعديلاته فان المطاعم والكافتريات التي تتوافر فيها الاشتراطات والمواصفات السياحية والتي يصدر بتحديدھا قرار من وزارة السياحة مطالبة بالتسجيل لدي المصلحة متي بلغ نشاطها حد التسجيل المقرر قانونا وبغض النظر عما كان صادر لها ترخيص سياحي من عدمه .

برجاء مراعاة ذلك عند التطبيق .. ويعمل به اعتبارا من 2004/12/1

والله ولي التوفيق ,,

تحريرا في: 2004/11/24 مدير عام البحوث

( ممدوح سيد عمر )

وزارة المالية  
مصلحة الضرائب علي المبيعات  
الإدارة العامة للبحوث الضريبية

**منشور رقم (3) لسنة 2004**

- حيث تم حسم التراجع بين المصلحة ومستوردي بدائل زبدة الكاكاو ( زيت نوي نخيل مهدرج ) بصدر حكم محكمة القضاء الاداري بالأسكندرية .
- وإعمالا لأحكام القانون رقم 11 لسنة 91 فان بدائل زبدة الكاكاو وتخضع للضريبة العامة علي المبيعات بواقع 40 جنية لطن وذلك طبقا لما ورد بالمسلسل رقم ( 11 ) من الجدول رقم ( 1 ) المرافق للقانون المذكورة .

برجاء مراعاة ذلك عند التطبيق ,,,

والله ولي التوفيق ,,,

تحريرا في: 2004/5/ مدير عام البحوث

" ممدوح سيد عمر "

وزارة المالية  
مصلحة الضرائب علي المبيعات  
الإدارة العامة للبحوث الضريبية

**منشور رقم (4) لسنة 2004**

- طبقا لاحكام القانون 11 لسنة 1991 وتعديلاته وتنفيذا لحكم محكمة جنوب القاهرة الابتدائية المؤيد استئنافيا فان :-
- الصنف الوارد بن مجهز " نسكافيه" معبأ وسائب يخضع للضريبة العامة علي المبيعات بفرئة 5% طبقا لمسلسل (1) من الجدول (أ) أولا المرافق للقانون 2 لسنة 1997 .

برعاء مراعاة ذلك عند التنفيذ ,, ,

والله ولي التوفيق ,, , ,

تحريرافى: 2004/6/6 مدير عام البحوث

" ممدوح سيد عمر "

وزارة المالية  
مصلحة الضرائب علي المبيعات  
الإدارة العامة للبحوث الضريبية

**منشور رقم (6) لسنة 2004**

وفقا لما تقضي به أحكام القانون 11 لسنة 1991 بإصدار قانون الضريبة العامة علي المبيعات وتعديلاته وضمانا لتحصيل ضريبة المبيعات علي الخدمات التي تؤديها مشروعات المناطق الحرة داخل الدوائر الجمركية ( شحن (تحميل) , تفريغ ... الخ لحساب الغير عن البضاعة المفرج عنها للسوق المحلي ) فإنه قد تم الاتفاق مع قطاع المناطق الحرة بالهيئة العامة للاستثمار بموجب محضر الاجتماع المبرم مع المصلحة في 2004/5/24 بأن تقوم تلك المشروعات بأصدار فاتورة بقيمة الخدمة المؤداة للغير داخل الدوائر الجمركية وتقديمها للجمارك لتقوم بدورها بتحصيل ضريبة المبيعات المستحقة علي تلك الخدمة من متلقي الخدمة عند الافراج عن السلع للسوق المحلي .

برجاء مراعاة ذلك عند التطبيق ....

والله ولي التوفيق ,,,

تحريرا في 2004/8/2 مدير عام البحوث

( ممدوح سيد عمر )

وزارة المالية  
مصلحة الضرائب علي المبيعات  
الإدارة العامة للبحوث الضريبية

**منشور رقم (7) لسنة 2004**

- نظرا لما أثير من استفسارات عديدة بشأن الافادة عن فئة ضريبة المبيعات المستحقة علي صنف وحدات توزيع الهواء .
- نتشرف بالاحاطة بأن وحدات توزيع الهواء تخضع للضريبة العامة علي المبيعات بفئة 25% وفقا لما جاء بالمسلسل ( 5 ) بالبند ثانيا من الجدول (و) المرافق للقانون رقم ( 2 ) لسنة 1997 المعدل لبعض أحكام القانون 11 لسنة 1991 .

برجاء مراعاة ذلك عند التطبيق ....

والله ولي التوفيق ,,,,

تحريرا في 2004/9/28 مدير عام البحوث

( ممدوح سيد عمر )

وزارة المالية  
مصلحة الضرائب علي المبيعات

**تعليمات**  
**بشأن تيسير إجراءات صرف الكحول النقي والمحول للشركات والجهات**  
**المختلفة**

وبناء علي موافقة السيد الأستاذ رئيس المصلحة في 2004/9/28 يصرح للمأموريات الواقع في نطاقها الجغرافي شركات وجهات مختلفة حصلت علي موافقات من الجهات المختصة مثل (الرقابة الصناعية – وزارة الصحة – الجامعات – معامل البحوث – التفتيش الصيدلي – وزارة الدفاع) بصرف الكحول النقي والمحول وفي حدود الكميات الواردة بالموافقات الصادرة من جهة الإختصاص مع متابعة هذه الكميات للتأكد من إستخدامها في الغرض المرخص لها به وذلك لحين إحضار الموافقات النهائية من الإدارة العامة للبحوث .

والله ولي التوفيق ،،،

تحريراً في 2004/9/29 رئيس قطاع الشؤون التنفيذية

(محمد نصر توفيق)

**إستدراك المنشور رقم 30 لسنة 1992**

- إحقاقاً إلي المنشور المشار إليه بعاليه يرجى مراعاة الآتي :

- المطهرات ومبيدات الحشرات والفطريات والأعشاب الضارة ومضادات الإنبات وسموم الفئران للأغراض الزراعية تخضع للضريبة بفئة 5% من القيمة طبقاً للمسلسل رقم ( 7 ) من الجدول (أ) المرافق للقانون 11 لسنة 1991 وتعديلاته بشرط حصول منتج أو مستورد تلك السلع علي ترخيص من وزارة الزراعة بأن تلك السلع التي تم إنتاجها أو إستيرادها للأغراض الزراعية فقط.
- عند بيع (تداول) تلك السلع في السوق المحلي بحالتها تخضع للضريبة بذات الفئة وهي 5% .
- أما في حالة تصنيع أو إجراء أية عمليات صناعية علي تلك السلع مثل (التعبئة في عبوات للإستخدام المنزلي أو تخفيفها أو إضافة أي مواد أخري ..... إلخ) بما يغير من طبيعة إستخدامها للأغراض الزراعية فإنها تخضع للضريبة بفئة 10% من القيمة.

برجاء الإلتزام بمراعاة ذلك عند التطبيق .....

والله ولي التوفيق ،،،

تحريراً في 2004/10/11 مدير عام البحوث

(ممدوح سيد عمر)

سابعاً : من أحكام النقص الضريبي

## من أحكام النقص الضريبي

1 - إعفاء فوائد السلفيات والديون والودائع المتصلة بمباشرة المهنة من ضريبة إيرادات رؤوس الأموال المنقولة ، شرطه أن تكون داخلة في حساب المنشأة وخاضعة للضريبة علي الأرباح التجارية أو الضريبة علي شركات الأموال علة ذلك المادة 1/4 ، والمادة 7 من القانون 157 لسنة 1981 .

2 - الإعفاء من ضريبة شركات الأموال المنصوص عليه بالمادة 118 من القانون 157 لسنة 1981 ، شرطه أن تكون إيرادات رؤوس الأموال خاضعة لضريبة القيم المنقولة أو أعفيت منها طبقاً للقانون .

3 - إعفاء الشركة المطعون ضدها من ضريبة القيم المنقولة طبقاً للمادة 7/4 من القانون 157 لسنة 1981 أثره خضوعها للضريبة علي شركات الأموال طبقاً للمادة 118 من القانون المذكور .

4 - إخضاع كل عمليات تقسيم أراضي البناء بقصد بيعها لإقامة مبان عليها أياً كانت طبيعة هذه المباني للضريبة علي التصرفات العقارية ، يستوي أن تكون تلك الأراضي فضاء أم زراعية وسواء قام مالك الأرض بتقسيمها وبيعها بنفسه أو بواسطة غيره وأياً كانت قيمة التصرف ، عدم اشتراط بيع الأراضي بعد القيام بأعمال التمهيد ، علة ذلك المادة 3/32 من القانون 14 لسنة 1939 المعدلة بالقانون 78 لسنة 1973 .

( الطعن رقم 4568 لسنة 65 ق جلسة 2001/11/22 ) .

5 - الضريبة علي المرتبات ، عدم وجوب الإخطار بعناصرها وربطها علي النموذجين 18 ، 19 ضرائب ، إنطباق أحكام المادة 72 من القانون 157 لسنة 1981 والتي بينت سبيل الاعتراض علي ربط الضريبة لمن تسري عليهم أحكام الخصم من المنبع أما من لا تسري عليهم تلك الأحكام فلم يرسم المشرع طريقاً معيناً للإخطار بربط الضريبة أو الطعن في الربط .

(الطعن رقم 864 لسنة 65 ق - جلسة 2001/12/10) ز

6 - شهادات الإستثمار المجموعة (ج) كونها بطبيعتها لا تودع بالبنك فضلاً عن إمكان إسترداد قيمتها ، أثره عدم جواز خصم قيمتها من وعاء الضريبة العامة علي الإيراد ، إنتهاء الحكم المطعون فيه إلي خلاف ذلك خطأ .

(الطعن رقم 3701 لسنة 65 ق - جلسة 2002/5/27) .

7 - ضريبة الدمغة النسبية علي كل من عمليتي تحرير المستندات الأذنيه وعقود فتح الإعتماد ، المغايرة في نسبة إستحقاقها وشخص المكلف بتحملها ، دلالة ذلك إعتبار كل منهما وعاء مستقلاً عن الآخر . أثره عدم جواز إعفاء أي منهما من تلك الضريبة إذا ما تمت تسهيلاً للعملية الأخرى .

(الطعن رقم 5713 لسنة 57 ق - جلسة 2002/3/12) .

8 - القضاء بإلغاء قرار لجنة الطعن بإعتبار طعن المطعون ضده كأن لم يكن . لازمة إعادة الأوراق إلي اللجنة دون المأمورية .

(الطعن رقم 455 لسنة 65 جلسة 2002/1/8) .

ثامناً : المعايير المحاسبية المصرية

## المعيار المحاسبي المصري رقم (1) المعدل عرض القوائم المالية

### المقدمة :

(أ) يحل هذا المعيار محل معايير المحاسبة المصرية رقم ( 1 ) " الإفصاح عن السياسات المحاسبية" و(3) "البيانات التي يجب الإفصاح عنها في القوائم المالية" و(9) "عرض الأصول والإلتزامات المتداولة" .

(ب) يطور هذا المعيار متطلبات المعايير التي حل محلها بما يتوافق مع إطار إعداد وعرض القوائم المالية ، بالإضافة إلي أنه يهدف إلي تحسين جودة القوائم المالية المعدة وفقاً لمتطلبات المعايير المحاسبية المصرية عن طريق :

- 1 - التأكيد علي أن القوائم المالية تتضمن كل الإفصاحات التي تتطلبها معايير المحاسبة المصرية .
  - 2 - التأكيد علي أن الإنحراف عن متطلبات معايير المحاسبة المصرية لا يحدث إلا في حالات نادرة جداً ( وعندئذ يجب إلقاء الضوء والإفصاح عن حالات الإنحراف هذه ) .
  - 3 - إيضاح مكونات القوائم المالية متضمناً الحد الأدنى لمتطلبات كل قائمة أساسية ، والسياسات المحاسبية المتبعة والإيضاحات مع إرفاق ملحق توضيحي .
  - 4 - تاصيل المتطلبات العملية لبعض الأمور مثل الأهمية النسبية والإستمراية والثبات وعرض المعلومات المقارنة وإسلوب إختيار السياسات المحاسبية عند عدم توافر معيار ملائم .
- (ج) حتي يمكن الوفاء – علي نحو أمثل – بمتطلبات مستخدمو القوائم المالية بتوفير معلومات عن أداء المنشأة فإن هذا المعيار يضع مطلباً جديداً لإعداد قائمة مالية أساسية توضح المكاسب والخسائر التي لا تظهر في قائمة الدخل عن الفترة الجارية . هذه القائمة الجديدة قد تعرض كتسوية تقليدية لحقوق الملكية في شكل أعمدة أو كقائمة أداء مستقلة .
- (د) يطبق هذا المعيار علي كل المنشآت التي تعد قوائمها المالية طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية بما في ذلك البنوك وشركات التأمين وقد روعي في إعداد هذا المعيار أن يتصف بالمرونة حتي يسهل تطبيقه علي كافة المنشآت ، فالبنوك علي سبيل المثال يمكنها أن تطبق هذا المعيار مع المتطلبات التفصيلية لمعيار المحاسبة المصري رقم ( 19 ) "الخاص بالإفصاح في القوائم المالية للبنوك والمؤسسات المالية المماثلة" .

## المعيار المحاسبي المصري رقم (1) عرض القوائم المالية

### نطاق المعيار

- 1 - يطبق هذا المعيار علي كل القوائم المالية ذات الأغراض العامة المعدة والمعروضة طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية ، ويهدف إلي شرح أسس عرض القوائم المالية لضمان إمكانية مقارنة القوائم المالية الحالية للشركة ذاتها بالأعوام السابقة والقوائم المالية للمنشآت الأخرى ومن أجل تحقيق هذا الهدف ، يحدد هذا المعيار الإعتبارات العامة لعرض القوائم المالية ويعطي إيضاحاً لهيكلها والحد الأدنى لمكونات القوائم المالية المطلوبة ، بينما يتم تناول كل ما يتعلق بالإعتراف بالمعاملات والأحداث الخاصة وقياسها والإفصاح عنها في معايير مصرية أخرى .
- 2 - تعرف القوائم المالية ذات الأغراض العامة بأنها القوائم المعدة لإستيفاء إحتياجات المستخدم الذي لا يكون في وضع يسمح له بطلب تقارير تعد خصيصاً للوفاء بمتطلباته الخاصة ، وتتضمن القوائم المالية ذات الغرض العام تلك القوائم التي تقدم ضمن تقارير ذات صفة العموم مثل التقرير السنوي أو نشرة الإكتتاب .  
ولا ينطبق هذا المعيار علي المراكز المالية المرحلية المختصرة ، ولكنه يطبق علي القوائم المالية للمنشأة والقوائم المالية المجمعة لمجموعة من المنشآت .
- 3 - يطبق هذا المعيار علي كافة المنشآت بما في ذلك البنوك وشركات التأمين ، إلا أنه توجد متطلبات أخرى للبنوك والمؤسسات المالية المشابهة ، متوافقة مع متطلبات هذا المعيار مذكورة في المعيار المصري رقم ( 19 ) "الخاص بالإفصاح في القوائم المالية للبنوك والمؤسسات المالية المشابهة" .
- 4 - يستخدم هذا المعيار مصطلحات مناسبة لمنشآت تهدف إلي تحقيق الربح ويمكن لمنشآت قطاع الأعمال العام أن تطبق متطلبات هذا المعيار .  
وفي حالة ما إذا قامت إحدى المنشآت الحكومية أو قطاع الأعمال الأخرى أو المؤسسات التي لا تهدف إلي تحقيق الربح بتطبيق هذا المعيار ، فإنه يتعين عليها شرح بنود القوائم المالية أو القوائم المالية ذاتها ، مع إمكانية إضافة مكونات أخرى لها .

5 - تمثل القوائم المالية عرضاً هيكلياً ذو طابع مالي لمركزها المالي وما أنجزته من معاملات ، وتهدف القوائم المالية ذات الأغراض العامة إلي توفير المعلومات عن المركز المالي ونتائج النشاط والتدفقات النقدية التي تقيّد قطاع عريض من مستخدمي القوائم المالية في إتخاذ القرار ، كما تساعد أيضاً في إظهار نتائج أعمال إستخدام الإدارة للموارد المتاحة لها

ولتحقيق هذا الهدف فإن القوائم المالية تعطي بيانات عن الآتي :

- (أ) الأصول
- (ب) الإلتزامات
- (ج) حقوق الملكية
- (د) الإيرادات والمصروفات متضمنة المكاسب والخسائر
- (هـ) التدفقات النقدية

وتساعد هذه المعلومات بالإضافة إلي المعلومات الأخرى الواردة في الإيضاحات المتممة للقوائم المالية ، مستخدمو القوائم المالية في التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة وخاصة توقيت وإحتمالية توليد نقدية أو ما في حكمها .

**مسئولية إعداد وعرض القوائم المالية :**

6 - تقع مسؤولية إعداد وعرض القوائم المالية علي مجلس إدارة المنشأة و/أو الجهاز الإداري المعتمد للمنشأة .

**مكونات القوائم المالية :**

7 - تتضمن القوائم المالية المتكاملة المكونات التالية :

- (أ) الميزانية
- (ب) قائمة الدخل
- (ج) قائمة تظهر كافة التغيرات في حقوق الملكية
- (د) قائمة التدفقات النقدية
- (هـ) السياسات المحاسبية المتبعة والإيضاحات

8 - تقوم إدارة المنشأة بإعداد تقرير منفصل عن القوائم المالية تستعرض فيه الصورة العامة للإداء المالي والمركز المالي للمنشأة وظروف أهم حالات عدم التأكد التي تواجهها ، علي أن يتضمن هذا التقرير كحد أدني ما ورد بقانون الشركات ولائحته التنفيذية والقوانين الأخرى المنظمة لذلك .

9 - بجانب القوائم المالية ، من المفضل أن تقدم المنشآت معلومات إضافية مثل التقارير البيئية وتقارير القيمة المضافة خاصة بالنسبة للصناعات

التي تعد فيها العوامل البيئية مؤثرة وكذلك الأمر عندما يمثل العاملون فئة هامة من فئات مستخدمي القوائم .  
ويتعين توفير مثل هذه المعلومات عندما يتبين للإدارة أهميتها لمستخدمي القوائم المالية في إتخاذ القرارات الإقتصادية .

إعتبرات عامة :

- سلامة وعدالة العرض والالتزام بمعايير المحاسبة المصرية
- 10 - يجب أن تعبر القوائم المالية بوضوح عن المركز المالي والأداء المالي والتدفقت النقدية للمنشأة . وفي جميع الأحوال يتحقق العرض السليم للقوائم المالية إذا ما تم تطبيق معايير المحاسبة المصرية تطبيقاً سليماً مع عمل الإفصاحات الإضافية متي كانت ضرورية .
- 11 - ينبغي علي المنشأة التي تعد قوائمها المالية طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية أن تفصح عن إلتزامها بهذه المعايير ، ولا تعتبر القوائم المالية متوافقة مع معايير المحاسبة المصرية ما لم يتم الوفاء بالمتطلبات الواردة في كل معيار مطبق .
- 12 - لا يعتبر الإفصاح في حد ذاته بمثابة تصحيح لمعالجت محاسبية خاطئة أو غير مناسبة في القوائم المالية .
- 13 - عندما يتراءى للإدارة ، في الأحوال النادرة جداً ، إن الإلتزام بمطلب ورد في معيار من معايير المحاسبة المصرية قد يؤدي إلي عرض مضلل وإن عدم الإلتزام بهذا المطلب هو أمر ضروري ليتحقق العرض السليم ، فيتعين علي المنشأة أن تفصح عما يلي :
- (أ) أن الإدارة قد إرتأت بأن القوائم المالية تعبر بوضوح عن المركز المالي للمنشأة وكذلك أداءها المالي وتدفقاتها النقدية .
- (ب) أن الإدارة قد إلتزمت في جميع الجوانب الهامة بمعايير المحاسبة المصرية المطبقة فيما عدا الخروج عن معيار معين حتي يتحقق العرض السليم .

(ج) المعيار الذي لم تلتزم به وإنحرفت عنه وطبيعة الإنحراف والمعالجة التي كان يتطلبها المعيار والسبب الذي من أجله تعتبر المعالجة طبقاً للمعايير أمراً مضللاً ، كما يتعين الإفصاح عن المعالجة المحاسبية البديلة التي طبقتها الإدارة .

(د) التأثيرات المالية للخروج من معيار ما ، علي صافي أرباح المنشأة أو خسائرها أو أصولها أو إلتزاماتها أو حقوق الملكية بها والتدفقت النقدية عن كل فترة معروضة .

14 - قد توصف القوائم المالية أحياناً بأنها معدة طبقاً للمتطلبات المحاسبية الواردة في معايير المحاسبة المصرية ، إلا أن هذا الوصف قد يكون مضللاً في حالة وجود متطلبات إفصاح أو متطلبات محاسبية لم يتم الوفاء بها ولم يفصح عن المعلومات الإضافية بشأنها ، وحتى يمكن التأكد من أن القوائم المالية التي أشير إلي أنها أعدت طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية تفي بمتطلبات المستخدمين ، فإن هذا المعيار يتضمن معياراً عاماً مفاده أن القوائم المالية يجب أن تقدم عرضاً سليماً وإرشادات حول كيفية الوفاء بمتطلبات العرض السليم عندما يكون الإنحراف أمراً ضرورياً ، كما يتطلب الأمر أيضاً الإفصاح عن الظروف التي أحاطت بالإنحراف .

15 - يتحقق العرض السليم في جميع الأحوال ، من خلال الإلتزام في جميع النواحي الجوهرية بمعايير المحاسبة المصرية محل التطبيق ، ويتطلب العرض السليم ما يلي :

- (أ) اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية طبقاً للفقرة 20" .  
(ب) عرض المعلومات بما في ذلك السياسات المحاسبية بأسلوب يوفر معلومات ملائمة وموثوق فيها وسهلة الفهم ويمكن استخدامها لأغراض المقارنات .  
(ج) عرض إفصاحات إضافية عندما تكون المتطلبات الواردة في معايير المحاسبة المصرية غير كافية لتمكين المستخدمين من فهم تأثير معاملات معينة أو أحداث معينة علي المركز المالي لمنشأة وادائها المالي .

16 - قد يحدث في حالات نادرة جدا ، أن يؤدي تطبيق مطلب معين في معيار محاسبي مصري إلي قوائم مالية مضللة . ويحدث ذلك فقط عندما تكون المعالجة المحاسبية التي يتطلبها المعيار غير ملائمة بشكل واضح ، وبالتالي يصعب تحقيق مطلب العرض السليم من خلال تطبيق هذا المعيار أو من خلال الإفصاحات الإضافية وحدها ، كما أن

وجود معالجة أخرى توفر عرضاً سليماً لا يبرر الانحراف عن المعيار .

- 17- عند تقدير ما إذا كان الانحراف عن مطلب معين في معايير المحاسبة المصرية أمر ضروري يجب أخذ ما يلي في الاعتبار .  
(أ) الغرض من المطلب وسبب عدم تحقيقه أو الإشارة إلي أن هذا المطلب غير مناسب في هذه الأحوال .  
(ب) وجه الاختلاف بين ظروف المنشأة وظروف المنشآت الأخرى التي تطبق نفس المطلب.

- 18- حيث أن الظروف التي تستدعي الانحراف نادرة جداً وأن الانحراف سوف يكون أمراً مثيراً للقلق كبير من الشك وخاضعاً للحكم الشخصي فإنه من الأهمية أن يكون المستخدمين علي دراية بأن المنشأة لم تلتزم في جميع الجوانب الهامة بمعايير المحاسبة المصرية ، كما أنه من الضروري أن يتوافر لديهم معلومات كافية حتي يتمكنوا من إصدار حكم سليم حول مدى ضرورة الانحراف وتقدير التعديلات اللازمة للالتزام بالمعايير .

- 19 - إذا تم تطبيق معيار محاسبة مصري قبل بدء تاريخ سريانه ، طبقاً لأحكام خاصة وردت في هذا المعيار فإنه يجب الإفصاح عن ذلك .

#### السياسات المحاسبية :

- 20 - يجب علي الإدارة أن تختار وتطبق السياسات المحاسبية الخاصة بالمنشأة بحيث يتم الالتزام عند إصدار القوائم المالية بكل معيار مطبق من معايير المحاسبة المصرية ، وفي حالة عدم وجود مطلب محدد ، فإنه يتعين علي الإدارة صياغة سياسات محاسبية لضمان أن القوائم المالية توفر المعلومات التي :

- (أ) تفي بإحتياجات مستخدمي القوائم المالية لإتخاذ القرار .  
 (ب) يعتمد عليها بحيث :
- 1 - تعكس بشكل صادق نتائج الأعمال والمركز المالي للمنشأة .
  - 2 - تعكس المضمون الإقتصادي للإحداث والمعاملات وليس فقط الشكل القانوني لها .
  - 3- تتميز بالحيادية وعدم المحاباة .
  - 4- تتسم بالحيطه والحذر .
  - 5- تكون مكتملة من كافة جوانبها الهامة .
- 21- تتضمن السياسات المحاسبية المبادئ والأسس والعرف المحاسبي والقواعد والممارسات التي تتبعها المنشأة في إعداد وعرض القوائم المالية .
- 22- عندما لا يكون هناك معيار محاسبي مصري أو دولي محدد او تفسير صادر عن اللجنة الدائمة للتفسيرات المنبثقة من لجنة معايير المحاسبة الدولية يجب علي الإدارة ان تعتمد علي الحكم الشخصي في وضع سياسة محاسبية يكون من شأنها توفير بيانات ذات فائدة كبيرة لمستخدمي القوائم المالية للمنشأة , وعند وضع تلك السياسة علي نحو حكومي يتعين علي الإدارة أن تأخذ في اعتبارها ما يلي :
- (أ) المتطلبات والارشادات الواردة في معايير المحاسبة المصرية خاصة تلك التي تتناول قضايا مشابهة ذات علاقة .
- (ب) التعريفات ومتطلبات القياس والتحقق للأصول والالتزامات والايرادات والمصروفات الواردة بمعايير المحاسبة المصرية .
- (ج) إصدارات من جهات أخرى لها حق إصدار معايير إلي الحد التي تكون فيه متوافقة مع (أ) , (ب) من هذه الفقرة .
- الاستمرارية :
- 23- يراعي عند إعداد القوائم المالية , أن تقوم إدارة بعمل تقييم لقدرة المنشأة علي الاستمرار ويجب أيضا إعداد القوائم المالية علي أساس استمرارية المنشأة ما لم تكن لدي الإدارة النية لتصفية المنشأة أو التوقف عن التعامل أو أنه لا بديل أمامها سوي أن تفعل ذلك .

إذا كانت الإدارة علي دراية , عند تقييمها لقدرة المنشأة علي الاستمرار بوجود عدم تأكد جوهري مرتبط بأحداث أو ظروف قد تلقي بظلال من الشكوك علي قدرة المنشأة علي الاستمرار , فإنه الافصاح عن مظاهر عدم التأكد وعند عدم إعداد القوائم المالية طبقا لفرض الاستمرارية يجب الافصاح عن هذه الحقيقة أيضا , بالإضافة الي الافصاح عن الأساس الذي تم في ضوئه إعداد القوائم المالية , وكذا السبب الذي تم من أجله إعتبار المنشأة غير مستمرة .

24 - عند تقييم مدي ملائمة الافتراض المحاسبي الخاص بالاستمرارية , تأخذ الإدارة في الحسبان كافة المعلومات المتاحة في المستقبل المنظور والذي يمثل فترة لاتقل عن اثني عشرة شهرا من تاريخ الميزانية , وتتباين درجة الدراسة بحسب الحقائق الخاصة بكل حالة , وإذا كان لدي المنشأة ماضي من العمليات المربحة والقدرة علي الوصول إلي الموارد المالية , فإنه قد يكون من الملائم الاستنتاج بأستمرارية المنشأة دون الحاجة الي تحليلات تفصيلية , وقد يحتاج الأمر في حالات أخرى أن تدرس الإدارة مجموعة من العوامل المرتبطة بالربحية الحالية والمتوقعة , وكذلك جداول خدمة القروض ومصادر التمويل المرتقبة وذلك قبل أن يستقر في يقينها استمرارية المنشأة .

#### الإستحقاق :

25- يجب علي المنشأة إعداد القوائم المالية علي أساس الاستحقاق فيما عدا معلومات التدفقت النقدية .

26- طبقا لأساس الاستحقاق المحاسبي يعترف بالمعاملات والأحداث عندما تقع (بصرف النظر عن تحصيل أو سداد النقدية وما شابهها) ويتم قيدها في سجلات المحاسبة وإظهارها في القوائم المالية للفترات المالية المتعلقة بها. كما يعترف بالمصروفات في قائمة الدخل علي أساس العلاقة المباشرة بين التكاليف التي تكبدتها المنشأة والدخل الذي تحقق من بند معين من بنود الإيراد وكل ذلك وفقا لمفهوم المقابلة المحاسبي . إلا أن تطبيق مفهوم المقابلة هذا لايسمح بالاعتراف ببند ضمن الميزانية لاينطبق عليها تعريف الأصول أو الالتزامات.

الثبت في العرض :

27- يجب تطبيق إفتراض الثبت عند عرض وتبويب البنود في القوائم المالية

من فترة مالية إلي الفترة التي تليها ما لم :

(أ) يحدث تغيرا ملموسا في طبيعة عمليات المنشأة أو اتضح من دراسة

عرض القوائم المالية أن تغير أسلوب العرض والتبويب سوف يسفر

عن عرض أكثر ملائمة للأحداث والمعاملات .

أو(ب) يتطلب معيار محاسبة مصري إجراء تغيير في العرض .

28- عند قيام المنشأة بعملية اقتناء أو تخلص مؤثرة أو قيامها بمراجعة عرض

القوائم المالية فقد يتراءى لها ضرورة عرض الوائم المالية علي نحو

مختلف .

ويجب علي المنشأة عدم إجراء تغيير في عرض القوائم المالية إلا إذا

تبين لها أن إستمرار الهيكل المعدل متوقعا أو إذا كانت هناك فائدة

واضحة ترتجي من ذلك التغيير , وعندما تقوم المنشأة بعمل هذا التغيير

في العرض فعليها إعادة تصنيف بيانات المقارنة طبقا للفقرة "28" .

الأهمية النسبية :

29- يجب عرض البنود ذات الأهمية النسبية بشكل منفصل في القوائم المالية

. أما المبالغ غير الهامة فإنه يتم تجميعها مع المبالغ التي لها طبيعة أو

أهمية مماثلة ولايتطلب الأمر عرضها كل علي حده .

30- القوائم المالية هي نتاج معالجة كميات كبيرة من المعاملات التي تم

هيكلتها من خلال تجميعها في مجموعات طبقا لطبيعتها ووظيفتها ,

وتنتهي عملية التجميع والتصنيف هذه بعرض لبيانات مجمعة ومصنفة

تشكل بنود متراصة في صلب القوائم المالية أو في الايضاحات المتممة

لها وإذا كان هناك بند ليس له في حد ذاته أهمية نسبية فإنه يتم إجماله مع

البنود الأخرى سواء كان ذلك في صلب القوائم المالية أو في الايضاحات

, والبند الذي يفتقر إلي أهمية جوهرية تبرر عرضه بشكل منفصل في

صلب القوائم المالية قد يكون له مع ذلك أهمية ما تبرر عرضه بشكل

منفصل في الايضاحات .

- 31- في هذا السياق , فإن المعلومات تكون له أهمية نسبية إذا كان عدم الإفصاح عنها يمكن أن يؤثر علي القرارات الاقتصادية لمستخدمي القوائم المالية. وتحدد الأهمية النسبية في ضوء حجم وطبيعة البند الذي يترأى للإدارة حذفه في ظروف خاصة . وعند تقرير ما إذا كان بندا ما أو مجموعة بنود لها أهمية نسبية أم لا فإن طبيعة وحجم البند يتعين تقييمها مع سائر البنود ويمكن بحسب الظروف أن يكون حجم أو طبيعة البند هو العامل المحدد , فعلي سبيل المثال يمكن تجميع الأصول ذات الطبيعة والوظيفة المماثلة حتي ولو كانت قيمة كل مفردة منها كبيرة . أما البنود التي تختلف في طبيعتها ووظيفتها فيتم عرض كل منها بشكل منفصل .
- 32- وفقا لمفهوم الأهمية النسبية تعد الإفصاحات الواردة في معايير المحاسبة المصرية غير مطلوبة إذا كانت المعلومات التي تسفر عنها ليست ذات أهمية نسبية .

#### المقاصة :

- 33- لايجب إجراء مقاصة بين الأصول والالتزمت ما لم يكن ذلك مطلوبا أو مسموحاً به بمقتضى معيار محاسبة مصري آخر.
- 34 – لا يتم عمل مقاصة بين الايراد والمصروف إلا :
- (أ) إذا تتطلب معيار محاسبي مصري آخر أو سمح بهذه المقاصة معيار محاسبي آخر.

أو(ب) إذا كانت المكاسب والخسائر والمصروفات المتعلقة بها ناشئة عن ذات المعاملات أو معاملات أو أحداث مشابهة غير ذات أهمية نسبية , ويتم تجميع هذه المبالغ طبقاً للفقرة 29 .

- 35- يجب عرض الأصول والالتزمت والإيرادات والمصروفات بشكل منفصل إذا كانت ذات أهمية نسبية كما أن إجراء مقاصه في قائمة الدخل أو في الميزانية يقلل من قدرة مستخدمي القوائم المالية علي فهم المعاملات وتقييم التدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة إلا إذا كانت المقاصة إنعكاساً لجوهر المعاملة أو الأحداث .
- ولا يعتبر من قبيل المقاصة عرض الأصول بقيمتها الصافية بعد خصم المخصصات الخاصة بها مثل خصم مخصص المخزون الراكد من المخزون وخصم مخصص الديون المشكوك فيها من المدينين .

- 36 - يعرف معيار المحاسبة المصري رقم ( 11 ) إصطلاح الإيراد ويحدد طريقة قياسه علي أساس القيمة العادلة للمقابل الذي تم إستلامه بالفعل أوالمقابل المتوقع إستلامه ، مع الأخذ في الإعتبار الخصومات التجارية وخصم الكمية التي تسمح بها المنشأة وغيرها من الخصومات ، وقد تقوم منشأة في سياق نشاطها المعتاد بإجراء معاملات أخرى لا ينشأ عنها إيراد ولكن يتأتي أداؤها بشكل عرضي مع الأنشطة الرئيسية المولدة للإيرادات ، وفي هذه الحالة يتم عرض ناتج هذه المعاملات بصافي الدخل بعد خصم المصروفات المتعلقة به الناشئة عن ذات المعاملة إذا كان هذا العرض يعبر عن جوهر المعاملة علي سبيل المثال :
- (أ) يتم عرض مكاسب وخسائر التصرف في الأصول غير المتداولة ، بما في ذلك الإستثمارات والأصول الثابتة بخصم رصيد الأصل المرحل ومصروفات البيع المتعلقة به من حصيلة البيع .
- (ب) يتم عرض المصروفات التي يتم إستردادها بموجب إتفاق تعاقدي مع طرف ثالث (إتفاق من الباطن ، علي سبيل المثال) بالصافي بعد خصم ما يتم إستعاضته من تلك المصروفات .
- (ج) يجوز عرض البنود غير العادية بعد خصم الضرائب المتعلقة بها ، كما يجوز عرض حقوق الأقلية بمبالغها الإجمالية الواردة في الإيضاحات .
- 37 - بالإضافة إلي ما سبق يتم عرض المكاسب والخسائر الناشئة عن مجموعة من المعاملات المتشابهة بالصافي ، علي سبيل المثال ، مكاسب وخسائر العملة أو المكاسب والخسائر التي تنشأ عن الأدوات المالية التي يحتفظ بها لأغراض المتاجرة ، ويتم عرض تلك المكاسب والخسائر بشكل منفصل إذا كان حجمها وطبيعتها أو حدوثها يتطلب الإفصاح عنها بشكل منفصل طبقاً للمعيار المصري رقم ( 5 ) الخاص "بصافي ربح أو خسارة الفترة ، والأخطاء الجوهرية والتغييرات في السياسات المحاسبية" .

#### المعلومات المقارنه :

- 38 - يجب الإفصاح عن معلومات المقارنة الخصة بالفترة السابقة لكل المعلومات الرقمية في القوائم المالية ما لم يسمح معيار محاسبي مصري آخر أو يتطلب خلاف ذلك ويجب إدراج معلومات المقارنة سرداً ووصفاً إذا ارتبط ذلك بفهم القوائم المالية للفترة الحالية .

- 39 - قد يظل أسلوب عرض المعلومات عن الفترة أو الفترات السابقة بأسلوب السرد في بعض الحالات مناسباً في الفترة الحالية .

فعلي سبيل المثال إذا كانت هناك تفاصيل خاصة بنزاع قانوني كانت نتيجته غير مؤكدة في تاريخ الميزانية السابقة ولم يتم البت فيه بعد ، يكون من الواجب الإفصاح عن تلك المعلومات في الفترة الحالية ، حتي يستفيد مستخدمو القوائم المالية من الإفصاح عن عدم التأكد المحيط بالنزاع في تاريخ الميزانية السابقة ، والخطوات التي أتخذت أثناء الفترة الحالية لإزالة عدم التأكد هذا .

40 – يجب إعادة تبويب مبالغ المقارنة إذا تم تعديل عرض أو تبويب البنود في في القوائم المالية – كلما كان ذلك عملياً – وذلك لضمان إمكانية المقارنة مع الفترة الحالية ويجب الإفصاح عن طبيعة البنود التي أعيد تبويبها ومبلغها والسبب الذي أدى إلي إعادة التبويب .  
وعندما يصبح من المتعذر من الناحية العملية إعادة تبويب مبالغ المقارنة ، يجب علي المنشأة في هذه الحالة الإفصاح عن السبب الذي أدى إلي عدم إعادة تبويب البنود وطبيعة التغيرات التي كان يمكن أن تتم إذا كانت المنشأة قد قامت بإعادة التبويب .

41 – قد تنشأ ظروف عندما يكون من المتعذر عملياً إعادة تبويب مبالغ المقارنة لتصبح قابلة للمقارنة مع الفترة الحالية .  
علي سبيل المثال ، قد لا تتمكن المنشأة من تجميع بيانات فترة سابقة علي نحو يسمح بإعادة التبويب وقد تصبح عملية إعادة بناء المعلومات أمراً غير عملي .  
وفي هذه الأحوال يجب الإفصاح عن طبيعة التعديلات التي كان من الممكن إدخالها علي أرقام المقارنة .

يتناول معيار المحاسبة المصري رقم ( 5 ) التعديلات التي يلزم إجرائها علي معلومات المقارنة عند تغيير السياسة المحاسبية بأثر رجعي .

## هيكل ومحتويات القوائم المالية :

### مقدمة :

42 – يتطلب هذا المعيار إفصاحات معينة في صلب القوائم المالية وكذلك الإفصاح عن بعض البنود مستقلة في القوائم المالية أو في الإيضاحات

وقد تم إرفاق نماذج إسترشادية كملحق للمعيار التي قد تنتهجها المنشأة في الظروف الخاصة بها ، ويقدم معيار المحاسبة المصرية رقم ( 4 ) هيكل عرض قائمة التدفقات النقدية .

43 - يستخدم هذا المعيار إصطلاح "الإفصاح" بمعناه الواسع ليشمل البنود التي يتم عرضها في صلب كل قائمة مالية وكذلك في الإفصاحات المتممة للقوائم المالية . ويتم عمل الإفصاحات المطلوبة بموجب معايير المحاسبة المصرية الأخرى طبقاً لمتطلبات الإفصاح الواردة في تلك المعايير وما لم ينص هذا المعيار أو معيار آخر خلافاً لذلك ، فإنه يتم عمل الإفصاحات إما في صلب القوائم المالية المرتبطة بها أو في الإفصاحات .

#### تحديد القوائم المالية :

44 - يجب تحديد القوائم المالية وفصلها بشكل واضح عن المعلومات الأخرى الواردة في ذات الوثيقة المنشورة .

45 - يقتصر تطبيق معايير المحاسبة المصرية علي القوائم المالية فقط دون المعلومات الأخرى المعروضة في التقرير السنوي للمنشأة أو أي كتيب آخر .

وعلي ذلك فمن الضروري أن يكون لدي مستخدمي القوائم والتقارير المالية القدرة علي تمييز المعلومات التي تم إعدادها بإستخدام معايير المحاسبة المصرية عن المعلومات الأخرى التي قد يكون لها فائدة للمستخدمين ولكن لا تتناولها المعايير المحاسبية .

46 - يجب تحديد كل مكون من مكونات القوائم المالية تحديداً واضحاً ، وبالإضافة إلي ذلك فيجب عرض المعلومات الآتية بشكل بارز ويتم تكرارها كلما دعت الضرورة إلي ذلك حتي يتم فهم المعلومات المعروضة بشكل سليم.

(أ) إسم المنشأة أو أي وسيلة أخرى لتعريفها .

(ب) تحديد ما إذا كانت القوائم المالية تغطي منشأة بمفردها أو مجموعة من المنشآت .

(ج) تحديد تاريخ الميزانية أو الفترة التي تغطيها القوائم المالية أيهما أكثر ملائمة لكل قائمة .

(د) العملة المستخدمة .  
(هـ) مستوي الدقة (التقريب) الذي روعي عند عرض الأرقام في القوائم المالية .

- 47 - يتم الوفاء بمتطلبات الفقرة " 46" من خلال عرض عناوين الصفحات ورؤوس الأعمدة الموجزة في كل صفحة من صفحات القوائم المالية ، ويعتمد تحديد أفضل سبل عرض المعلومات علي الحكم الشخصي فعلي سبيل المثال في حالة قراءة القوائم المالية إلكترونياً يجوز عدم استخدام الصفحات المنفصلة ويتم حينئذ عرض البنود المذكورة أعلاه بشكل متكرر علي نحو كاف يكفل الفهم السليم للمعلومات المعروضة .
- 48 - تصبح القوائم المالية أكثر وضوحاً من خلال عرضها بألاف أو ملايين الوحدات من العملة المستخدمة , وهذا أمراً مقبولاً طالما يتم الإفصاح عن المستوي الدقة (التقريب) في العرض وعدم تجاهل المعلومات الهامة .

فترة إصدار القوائم المالية :

- 49- يجب إصدار القوائم المالية مرة في السنة أو خلال الفترات الدورية المحددة بقانون أو بقرارات من الجهة الإدارية المختصة , ويتعين علي المنشأة التي تضطر إلي إصدار قوائمها المالية عن فترة أطول أو أقل من سنة . أن تفصح عما يلي بالإضافة الي الإفصاح عن الفترة التي تغطيها القوائم المالية
- (أ) السبب الذي من أجله تغطي القوائم المالية فترة أطول أو أقل من سنة

(ب) حقيقة أن مبالغ المقارنة في قوائم الدخل والتغيرات في حقوق الملكية والتدفقات النقدية والايضاحات المتعلقة بها غير قابلة للمقارنة .

- 50- قد يطلب من المنشأة تغيير تاريخ الميزانية , أو قد تقرر المنشأة في بعض الظروف الاستثنائية ذلك مثل أيلولة ملكية تلك المنشأة الي منشأة أخرى لها تاريخ مختلف للميزانية اخاصة بها , في هذه الحالة يجب أن يكون مستخدمي القوائم المالية علي دراية بأن المبالغ الموضحة والتي تمثل الفترة الحالية وكذلك أرقام المقارنة تعد غير مماثلة (لاتخضع للمقارنة) وأنة قد تم الإفصاح عن السبب وراء تغيير تاريخ الميزانية .

51- في الحالات العادية تعد القوائم المالية عن سنة مالية – إلا أنه يجوز إطالة السنة المالية الأولى للمنشأة إلي ما لايجاوز التاريخ المحدد لنهاية السنة المالية التالية للسنة التي تم فيها التأسيس وفي حالة تعديل بداية السنة المالية أو نهايتها يجب ان تقوم المنشأة بإصدار قوائم المالية عن المدة من تاريخ انتهاء السنة المالية قبل التعديل إلي تاريخ بداية السنة المالية بعد التعديل .

#### التوقيت :

52- تضعف أهمية القوائم المالية إذا لم تكن متاحة أمام مستخدميها خلال فترة زمنية معقولة بعد تاريخ الميزانية , ويجب علي المنشأة ان تكون في موقف يسمح بإصدار قوائمها المالية خلال الفترة التي تحددها القوانين واللوائح ذات العلاقة , ولا تعتبر العوامل المتلاحقة مثل تعقيدات عمليات المنشأة , مبررا كافيا للإخفاق في عرض القوائم المالية في التوقيت المناسب .

#### الميزانية :

#### الفصل بين الأصول والإلتزامات المتداولة وغير المتداولة :

53 – يجب علي كل منشأة بناء علي طبيعة عملياتها أن تحدد ما إذا كان سيتم عرض الأصول المتداولة وغير المتداولة والإلتزامات المتداولة وغير المتداولة في تبويبات منفصلة من عدمه في صلب الميزانية ، ويتم تطبيق الفقرات " 57 " ، " 65 " من هذا المعيار إذا قررت المنشأة عرض البنود المشار إليها منفصلة ، وعندما تختار المنشأة عدم التبويب المنفصل ففي هذه الحالة يتم عرض الأصول والإلتزامات بشكل موسع بترتيب درجة سيولة كل منها .

54 – بالنسبة لكل بند من بنود الأصول والإلتزامات الذي يتضمن مبالغ يتوقع إستردادها أو سدادها خلال أو بعد إثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية ، تلتزم المنشأة أن تفصح عن ذلك الجزء المتوقع إسترداده أو سداده بعد فترة تتجاوز إثني عشر شهراً أياً كانت طريقة العرض المتبعة .

55 - عند قيام أي منشأة بتوريد سلع أو خدمات خلال دورة تشغيل محددة ، فإنه من الأفضل أن يكون هناك تبويباً منفصلاً للأصول والالتزامات المتداولة وغير المتداولة في صلب الميزانية ، حيث أن ذلك يوفر قدراً من المعلومات ذات فائدة للمستخدمين من خلال تمييز صافي الأصول التي يتم تداولها كرأس مال عامل عن تلك المستخدمة في العمليات طويلة الأجل للمنشأة ، كما يتعين علي المنشأة إبراز الأصول التي من المتوقع تحققها خلال الدورة التشغيلية الحالية وكذلك الإلتزامات المستحقة السداد خلال تلك الدورة .

56 - تعتبر المعلومات المتعلقة بتواريخ إستحقاق الأصول والالتزامات ذات أهمية في تقييم سيولة المنشأة وقدرتها علي سداد إلتزاماتها ، ويتطلب معيار المحاسبة المصري الخاص بالأدوات المالية الإفصاح عن تواريخ الإستحقاق لكل من الأصول المالية والإلتزامات المالية . هذا وتشمل الأصول المالية العملاء وأوراق القبض والمدينون الآخرون وأوراق القبض الأخرى وبينما تشمل الإلتزامات المالية الموردون وأوراق الدفع والدائنون الآخرون وأوراق الدفع الأخرى . وتمثل المعلومات بشأن التاريخ المتوقع لتحقيق الأصول وسداد الإلتزامات ذات الطبيعة غير النقدية مثل المخزون والمخصصات فائدة لمستخدمي القوائم المالية سواء كانت الأصول والإلتزامات قد تم تبويبها كمتداولة وغير متداولة أو ظلت بدون تبويب ، وتفصح المنشأة علي سبيل المثال عن القيمة المتوقع تحققها من المخزون بعد فترة تتجاوز سنة من تاريخ الميزانية .

#### الأصول المتداولة :

57 - يبوب الأصل علي أنه أصل متداول في الحالات الآتية :

(أ) عندما يكون من المتوقع تحقق قيمته أو يكون محتفظاً به بغرض البيع أو الإستخدام خلال دورة التشغيل المعتادة للمنشأة .

أو(ب) عندما يحتفظ به أساساً لغرض الإتجار أو لفترة قصيرة الأجل ويتوقع تحقق قيمته خلال إثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية .

أو(ج) إذا كان الأصل نقدي أو ما شابهه ولا توجد قيود علي إستخدامه . وبخلاف ذلك يتعين تبويب كافة الأصول الأخرى علي أنها أصول غير متداولة .

- 58 - يستخدم هذا المعيار مصطلح "غير متداول" ليشمل الأصول طويلة الأجل الملموسة وغير الملموسة سواء كانت أصولاً مالية أو أصولاً مستخدمة في التشغيل .
- 59 - تمثل دورة التشغيل للمنشأة الفترة بين إقتناء المواد التي دخلت حيز التشغيل وبين تحققها نقداً أو في شكل أداء يمكن تحويلها إلي نقدية ، وتشمل الأصول المتداولة المخزون المعد للبيع أو للإستخدام والذي يتوقع تحقق قيمته خلال دورة التشغيل المعتادة وكذلك العملاء حتي عندما لا يكون متوقفاً تحصيل أرصدها خلال إثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية ، ويتم تبويب الأوراق المالية القابلة للتداول علي أنها أصول متداولة إذا كان متوقفاً التصرف فيها خلال إثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية ، وفيما عدا ذلك يجب أن تبوب كأصول غير متداولة .

#### الإلتزامت المتداولة :

- 60 - يبوب الإلتزام علي أنه إلتزام متداول عندما :
- (أ) يكون من المتوقع تسويته خلال دورة التشغيل المعتادة للمنشأة .
- أو (ب) يكون الإلتزام مستحق التسوية خلال إثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية .
- وبخلاف ذلك يتعين تبويب كافة الإلتزامت الأخرى كإلتزامت غير متداولة .

- 61 - يمكن تبويب الإلتزامات المتداولة بطريقة مماثلة لما تم إتباعه في الأصول المتداولة ، وتمثل بعض الإلتزامات المتداولة مثل الدائنون التجاريون ومستحقات العاملين وتكاليف التشغيل المستحقة الأخرى جزءاً من رأس المال العامل المستخدم خلال دورة التشغيل المعتادة للمنشأة ، وتبويب تلك البنود كإلتزامات متداولة حتي ولو كانت تستحق السداد أو التسوية بعد إثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية .

62 - البعض الآخر من الإلتزامات المتداولة لا يتم تسويتها كجزء من دورة التشغيل الجارية ، وإنما يستحق سدادها خلال فترة إثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية مثل الجزء الجاري من أدوات الدفع ذات الفائدة والسحب علي المكشوف من البنوك ودائنو التوزيعات وضرائب الدخل والأرصدة الدائنة الأخرى غير التجارية ، ولا تعتبر من الإلتزامات المتداولة الإلتزامات ذات الفائدة والتي تستخدم علي المدى الطويل في تمويل الأصول المتداولة والتي تعتبر غير مستحقة السداد خلال إثني عشر شهراً .

63 - يجب إستمرار المنشأة في تبويب إلتزاماتها طويلة الأجل ذات الفائدة علي أنها إلتزامت غير متداولة حتي إذا كان سدادها مستحقاً خلال إثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية في الحالات الآتية :

(أ) إذا كانت المهلة الأصلية للسداد تتجاوز إثني عشر شهراً .  
و (ب) إذا كانت لدي المنشأة النية لإعادة تمويل الإلتزام علي المدى البعيد .  
و (ج) إذا كانت تلك النية معززة باتفاقية لإعادة التمويل أو إعادة جدولة المدفوعات والتي تسري قبل إعتماد القوائم المالية للنشر .  
ويجب علي المنشأة أن تفصح في الإيضاحات المتممة للقوائم المالية عن قيمة الإلتزام الذي تم إستبعاداً طبقاً لهذه الفقرة من الإلتزامات المتداولة بالإضافة إلي المعلومات المؤيدة لهذا العرض .

64 - يحوز للمنشأة حسب تقديرها أن تعيد تمويل أو تجديد بعض الإلتزامات المستحقة السداد خلال فترة التشغيل المقبلة ، ولذلك فإنه من غير المتوقع أن يستخدم رأسمال المنشأة العامل في تمويل تلك الإلتزامات ، وهذه الإلتزامات تعتبر جزءاً من تمويل المنشأة علي المدى الطويل ويجب تبويبها علي أنها إلتزامات غير متداولة ، إلا أنه في المواقف التي لا تكون فيها عملية إعادة التمويل متروكة لتقدير المنشأة (كما في الحالات التي لا يكون هناك إتفاق بشأن إعادة التمويل فإن إعادة التمويل في هذه الحالة لن يكون تلقائياً ويجب إظهار الإلتزامات تحت بند الإلتزامات المتداولة ما لم يعتبر سريان إتفاقية إعادة التمويل قبل إعتماد القوائم المالية دليلاً علي أن جوهر الإلتزام هو الأجل الطويل .

65 - تتضمن بعض إتفاقيات الإقتراض تعهدات المقترض أو / والكفيل بأن يصبح الإلتزام مستحقاً عند الطلب إذا تم الإخلال بالموقف المالي للمقترض وفي هذه الحالة يتم تبويب الإلتزام تحت بند إلتزامات غير متداولة عندما :

(أ) يوافق المقترض قبل إعتداد القوائم المالية علي عدم المطالبة بالسداد نتيجة الإخلال المشار إليه .

(ب) يكون من غير المحتمل حدوث جوانب إخلال إضافية أثناء الأثني عشر شهراً التالية لتاريخ الميزانية .

معلومات يتم عرضها في صلب الميزانية :

66 - يجب أن يتضم صلب الميزانية كحد أدني ، مبالغ البنود التالية منفصلة :

(أ) الأصول الثابتة .

(ب) الأصول غير الملموسة .

(ج) الأصول المالية (باستبعاد المبالغ الموضحة تحت (د) ، (و) ، (ز) ) .

(د) الإستثمارات التي تمت المحاسبة عنها بإستخدام طريقة حقوق الملكية .

(هـ) المخزون .

(و) العملاء والمدينون المتنوعون .

(ز) النقدية وما في حكمها .

(ح) الموردون والدائنون المتنوعون .

(ط) الأصول والإلتزامات الضريبية .

(ي) المخصصات

(ك) الإلتزامات غير المتداولة والتي يدفع عنها فائدة .

(ل) حقوق الأقلية .

(م) رأس المال المصدر والإحتياطيات .

67 - يجب عرض البنود الإضافية والعناوين والمجاميع الفرعية في بنود

منفصلة في صلب الميزانية عندما يتطلب ذلك معيار محاسبة مصري

، أو إذا كان العرض علي هذا النحو أمر ضروري لضمان العرض

السليم للمركز المالي للمنشأة .

68 - لا يتطلب هذا المعيار نظام أو شكل معين يتم عرض البنود بموجبه

وتقدم الفقرة "66" قائمة من البنود التي تختلف في طبيعتها ووظيفتها

وتستحق العرض بشكل منفصل في صلب الميزانية ، ويتضمن الملحق

المرفق بهذا المعيار أشكال توضيحية مقترحة .

وتشمل التعديلات الخاصة بالبنود التفصيلية المذكورة في فقرة " 66 " أعلاه ما يلي :

- (أ) يتم إدراج بنود إضافية عندما يتطلب معيار محاسبة مصري آخر العرض المنفصل لها في صلب الميزانية أو عندما يتطلب حجم وطبيعة البند العرض المنفصل له لتحقيق العرض السليم للمركز المالي للمنشأة.
- (ب) يجوز تعديل البيانات وترتيب البنود طبقاً لطبيعة المنشأة ومعاملاتها حتي تتوافر المعلومات اللازمة للفهم الكامل للمركز المالي للمنشأة فعلي سبيل المثال قد يقوم بنك ما بتعديل البيانات السابق ذكرها تطبيقاً للشروط والمتطلبات الواردة في الفقرات " 18 " إلي " 25 " من معيار المحاسبة المصري رقم ( 19 ) الخاص بالإفصاح بالقوائم المالية للبنوك والمؤسسات المالية المشابهة .
- 69 - البنود المنفصلة المذكورة في الفقرة " 66 ذات مدي واسع ولا يجب جعلها قاصرة علي البنود التي تضمنتها نطاق المعايير الأخرى وعلي سبيل المثال يتضمن البند " أصول غير ملموسة السمعة وشهرة المحل والأصول التي تنشأ عن نفقات التطوير .
- 70 - يعتمد تقدير مدي ضرورة عرض بنود إضافية بشكل منفصل من عدمه علي تقييم ما يلي :
- (أ) طبيعة وسيولة الأصول وأهميتها النسبية التي تسفر في أغلب الأحوال إلي العرض المنفصل للشهرة والأصول الناشئة عن نفقات التطوير والأصول ذات الطبيعة النقدية وذات الطبيعة غير النقدية والأصول المتداولة وغير المتداولة .
- (ب) وظيفة كل أصل منها داخل المنشأة والتي تؤدي علي سبيل المثال إلي العرض المنفصل للأصول الإنتاجية والأصول المالية والمخزون والمدينون والنقدية وما في حكمها .
- (ج) مبالغ وطبيعة وتوقيت الإلتزامات التي قد تفضي إلي العرض المنفصل للقروض والإلتزامات بدون فائدة والمخصصات كبنود متداولة أو غير متداولة متي كان ذلك ملائماً .
- 71 - تخضع الأصول والإلتزامات التي تختلف في طبيعتها أو وظيفتها أحياناً إلي أسس قياس مختلفة ، فعلي سبيل المثال ، يتم عرض بعض أنماط الأصول الثابتة علي أساس مبلغ إعادة التقييم طبقاً للمعيار المحاسبي المصري رقم ( 10 ) كما أن إستخدام أسس مختلفة لقياس الإلتزامات والأصول يعكس الإختلافات في طبيعتها ووظيفتها الأمر الذي يؤدي إلي وجوب عرضها في بنود منفصلة .

- المعلومات التي قد يتم عرضها إما في صلب الميزانية أو في الإيضاحات  
72 - يجب علي المنشأة أن تعرض في صلب الميزانية أو في الإيضاحات  
المتمة ، تبويبت أخرى فرعية للبنود المنفصلة المعروضة التي تم  
تبويبها بشكل يتلائم مع عمليات المنشأة ويجب تبويب كل بند تبويماً  
فرعياً ، إذا كان ذلك ملائماً بحسب طبيعته . ويجب الإفصاح بشكل  
منفصل عن المبالغ المستحقة الدفع للشركة الأم والمستحقة عليها  
والشركات الشقيقة والتابعة والأطراف الأخرى ذات العلاقة .
- 73 - تتوقف درجة تفصيل البيانات إلي تبويبات فرعية في صلب الميزانية  
أو في الإيضاحات علي متطلبات معايير المحاسبة المصرية وحجم  
وطبيعة ووظيفة البند ، وتستخدم العوامل الواردة في الفقرة " 70"  
لتحديد الأسس التي يتم بموجبها التبويب الفرعي ، وتختلف  
الإفصاحات حسب كل بند فعلي سبيل المثال :
- (أ) الأصول الملموسة يتم تبويبها حسب نوعياتها ، كما هو موضح في  
المعيار المحاسبي المصري رقم (10) الأصول الثابتة وإهلاكاتها .
- (ب) يتم تحليل المدينون إلي مبالغ مستحقة علي العملاء ومبالغ مستحقة  
علي أعضاء آخرين في المجموعة ومبالغ مستحقة علي أطراف ذات  
علاقة ومبالغ مدفوعة مقدماً ومبالغ مدينة أخرى .
- (ج) يتم تبويب المخزون تبويماً فرعياً طبقاً للمعيار المحاسبي المصري رقم  
(2) إلي تبويبات مثل بضائع وخامات ومستلزمات وأعمال تحت  
التشغيل وإنتاج تام .
- (د) يتم تحليل المخصصات بحيث تعرض المخصصات الخاصة بتكاليف  
مزايا العاملين بشكل منفصل ويتم تبويب المخصصات الأخرى بشكل  
يتلائم مع عمليات المنشأة .
- (هـ) يتم تحليل رأس المال والإحتياطيات بحيث يوضح بشكل منفصل فئات  
رأس المال المدفوع ، والإحتياطيات بأنواعها .
- 74 - يجب علي المنشأة أن تفصح إما في صلب الميزانية أو في الإيضاحات  
المتمة لها عن الآتي :
- (أ) فيما يتعلق بكل فئة من أسهم رأس المال .
- (1) عدد الأسهم المصرح بها .
- (2) عدد الأسهم المصدرة والمدفوعة بالكامل والمصدرة ولم يتم دفعها  
بالكامل .

- (3) القيمة الاسمية للسهم .
- (4) تسوية عدد الأسهم في بداية السنة مع عدد السهم في نهاية السنة.
- (5) الحقوق والإمتيازات والقيود الخاصة بتلك الفئة بما في ذلك القيود المفروضة علي توزيع ارباح الأسهم وردد رأس المال .
- (6) الحصة التي تحتفظ بها المنشأة ذاتها في أسهم رأسمالها أو التي تحتفظ بها الشركات الشقيقة أو التابعة لها للمنشأة .
- (7) الأسهم المحتفظ بها للإصدار بموجب عقود الخيارات وعقود البيع متضمنة شروط الإصدار وقيمتها .
- (ب) وصف لطبيعية وغرض كل احتياطي ضمن حقوق الملكية .
- (ج) في حالة الإقتراح بعمل توزيعات لأرباح الأسهم ولم يعتمد سدادها رسميا يتم الإفصاح عما إذا كان المبلغ قد أدرج ( أم لم يدرج ) في الألتزامت .
- (د) التوزيعات المقررة لحملة الأسهم الممتازة مجمعة الأرباح والتي لم تسمح الأرباح بتوزيعها .
- يجب علي المنشأة التي ليس لها رأس مال أسهم , مثل شركة الأشخاص أن تفصح عن المعلومات المعادلة لتلك المعلومات المطلوب إعدادها مع توضيح الحركات في كل فئة من فئات حصص الملكية في كل فترة والحقوق والإمتيازات والقيود المرتبطة بكل فئة من فئات حصص الملكية .

#### قائمة الدخل

#### البيانات الواجب عرضها في صلب قائمة الدخل

75- كحد أدني يجب أن تعرض قائمة الدخل المبالغ الأتية منفصلة :

- (أ) الإيرادات .
- (ب) نتائج أنشطة التشغيل .
- (ج) تكلفة التمويل .
- (د) نصيب المنشأة في أرباح وخسائر الشركات الشقيقة والمشروعات المشتركة والتي يتم المحاسبة عنها باستخدام طريقة حقوق الملكية .
- (هـ) الضرائب .
- (و) الربح او الخسارة من الأنشطة العادية .
- (ز) البنود الغير عادية .
- (ح) نصيب الأقلية .
- (ط) صافي ربح او خسارة الفترة .

ويتم عرض بنود أخري إضافية أو عناوين أو مجاميع أخري في صلب قائمة الدخل في الأحوال التي قد يتطلب فيها معيار محاسبي

مصري آخر ذلك أو إذا كان ذلك من الضروري لسلامة عرض الأداء المالي للمنشأة .

76- يختلف تأثير الأنشطة المختلفة للمنشأة والمعاملات والأحداث من حيث مستوي استقرارها ومخاطر التوقع ولذلك فإن الإفصاح عن عوامل الأداء التي تساعد في تفهم النتائج المحققة وتقدير النتائج المستقبلية , ويتم إضافة بنود أخرى في صلب قائمة الدخل كما يمكن أيضا استخدام الشرح وإعادة ترتيب البنود عندما يكون ذلك ضروريا لتفسير عوامل الأداء , وتتضمن العوامل التي تؤخذ في الاعتبار الأهمية النسبية وطبيعة وظيفة مكونات الإيرادات والمصروفات ومثال ذلك عندما يقوم بنك ما بتعديل البيانات السابق ذكرها تطبيقاً للشروط والمتطلبات الواردة في الفقرات من "9" إلى "17" من المعيار المحاسبي المصري رقم ( 19 ) الخاص بالفصاح بالقوائم المالية للبنوك والمؤسسات المالية المشابهة , ولا يجب عمل مقاصة بين بنود الإيرادات والمصروفات إلا في حالة توفر الشروط الواردة في الفقرة "34" من هذا المعيار .

**المعلومات التي قد يتم عرضها إما في صلب قائمة الدخل أو في الإيضاحات**  
77- يجب أن تعرض المنشأة سواء في قائمة الدخل أو في الإيضاحات تحليلاً لبنود المصروفات بناء علي طبيعة المصروف أو وظيفة بالنسبة للمنشأة

78- يفضل ان تعرض المنشآت التحليل السابق ذكره في الفقرة " 77" في صلب قائمة الدخل .

79- يتم تبويب بنود المصروفات تفصيلاً وذلك لإلقاء الضوء علي الأداء المالي الذي قد يختلف من حيث الاستقرار وإمكانية تحقيق أرباح أو خسائر ومدى توقع ذلك . ويمكن توفير هذه البيانات طبقاً للتبويب الوظيفي للمصروف ( تكلفة المبيعات) .

80- يتطلب التبويب الوظيفي للمصروف (تكلفة المبيعات) أن تبويب المصروفات طبقاً لوظيفتها كجزء من تكلفة المبيعات أو نشاط البيع والتوزيع أو الأنشطة الإدارية والعمومية ومثال علي طريقة تبويب المصاريف طبقاً لوظيفتها ما يلي :

X	الإيرادات (المبيعات)
X	تكلفة المبيعات (الحصول علي الإيراد)
	-----
X	مجمل الربح
X	ايرادات تشغيلية أخرى
	مصروفات توزيع
X	
	مصروفات إدارية
X	
X	مصروفات تشغيل أخرى
	-----
X	صافي الربح من أنشطة التشغيل
	=====

81- يجب علي المنشأة أن تفصح سواء في صلب قائمة الدخل أو في الإيضاحات عن نصيب السهم من التوزيعات المقترحة أو المعلنة عن الفترة المالية التي تغطيها القوائم المالية .

#### قائمة التغير في حقوق الملكية :

82- يجب علي المنشأة ان تعرض في قائمة مستقلة ضمن القوائم المالية توضح

- صافي الربح او الخسارة عن الفترة .
- كل بند من بنود الإيرادات والمصروفات والمكاسب أو الخسائر وفقا لما تتطلبه معايير أخرى والتي تم أخذها مباشرة الي حقوق الملكية ومجموع هذه البنود .
- التأثير المجمع للتغير في السياسات المحاسبية المتبعة وتصحيح الأخطاء الجوهرية والتي تم طبقا للمعالجة القياسية الواردة في معيار المحاسبة المصري رقم (5) .
- المعاملات علي رأس المال مع اصحاب حقوق الملكية والتوزيعات لهم.

(هـ) رصيد الأرباح أو الخسائر المرحلة في بداية الفترة وفي تاريخ الميزانية والحركة خلال الفترة .

(و) تسوية ما بين رصيد رأس المال وكل بند من بنود الأحتياطيات في اول وأخر الفترة مع الأفصاح المستقل عن حركة كل منها.

83- إن التغير في حقوق الملكية في المنشأة في ما بين تاريخين لميزانيتين متتاليتين يعطي مؤشر عن الارتفاع أو الانخفاض في صافي اصولها أو قيمتها خلال الفترة طبقا لأساس التقييم المتبع والمفصح عنه في القوائم المالية , وباستثناء التغير الناتج عن التعاملات مع أصحاب حقوق الملكية مثل زيادة رأس المال أو التوزيعات , فإن التغير في حقوق الملكية يتمثل في الأرباح غير الموزعة والخسائر الناتجة من أنشطة المنشأة خلال الفترة.

84- يتطلب المعيار المحاسبي المصري رقم ( 5 ) الخاص بصافي ربح او خسارة الفترة والأخطاء الجوهرية وتغيير السياسات المحاسبية ان يتم التعامل مع جميع بنود الإيرادات والمصروفات خلال الفترة عند تحديد صافي الربح أو الخسارة عن الفترة إلا إذا سمح معيار مصري آخر بعكس ذلك , وقد تتطلب بعض المعايير المحاسبية المصرية الأخرى إدراج المكاسب والخسائر الناتجة عن الفائض أو عجز إعادة التقييم وبعض فروق تقييم العملات الأجنبية مباشرة كتغير في حقوق الملكية مثلها مثل التعاملات الرأسمالية والتوزيعات لأصحاب حقوق الملكية بالمنشأة وحيث انه من المهم أخذ كل الأرباح والخسائر في الإعتبار عند تقييم التغير في المركز المالي للمنشأة بين تاريخي الميزانيتين المتتاليتين , فإن هذا المعيار يتطلب إعداد قائمة ضمن القوائم المالية تظهر إجمالي الأرباح والخسائر للمنشأة متضمنة أيضا البنود التي تم إدراجها مباشرة في حقوق الملكية .

85- تتحقق متطلبات الفقرة 82 عن طريق جداول تسوي ما بين رصيد أول وأخر المدة لكل بند من بنود حقوق الملكية المتضمنة في البنود من (أ) الي(و) .

#### قائمة التدفقت النقدية :

86- أرسى المعيار المصري رقم ( 4 ) متطلبات عرض قائمة التدفقات النقدية والأفصاحات المرتبطة بها , وهي تشير الي أهمية قائمة التدفقات في إعطاء القارئ أساسا لتقييم أمكانية المنشأة في توليد النقدية وما في حكمها وحاجة المنشأة الي استخدام هذه التدفقات النقدية.

## الإيضاحات المتممة للقوائم المالية : مكوناتها

- 87- يجب ان تشمل الايضاحات المتممة للقوائم المالية علي :
- (أ) عرض اسس إعداد القوائم المالية والسياسات المحاسبية المتبعة والمستخدمه في المعاملات والأحداث الهامة .
- (ب) الإفصاح عن البيانات الواجب الإفصاح عنها طبقا لمعايير المحاسبة المصرية والتي لم يتم عرضها في أي من القوائم المالية.
- (ج) بيانات إضافية وخاصة لم يتم عرضها في القوائم المالية والتي يجب الإفصاح عنها لإعطاء صورة عادلة .
- 88- يجب ان تعرض الإيضاحات المتممة للقوائم المالية علي نحو منتظم مرتبة ويجب الإشارة أمام كل بند من بنود الميزانية وقائمة الدخل وقائمة التدفقات النقدية الي الفقرة الخاصة به في الإيضاحات حسبما يتطلب الأمر .
- 89- يجب أن تعرض الايضاحات شرح وافي للقيم الظاهرة في الميزانية وقائمة الدخل وقائمة التدفقات النقدية وقائمة التغير في حقوق الملكية , إضافة الي بيانات عن الألتزمات والأرتباطات المحتملة وأية بيانات مطلوب الإفصاح عنها واللازمة لتحقيق الإفصاح العادل طبقا لمعايير المحاسبة المصرية .
- 90- عادة ما يتم عرض الايضاحات بالترتيب التالي حتي يتسني للمستخدم ان يفهم القوائم المالية ويتمكن من مقارنتها بالمنشآت الأخرى .
- (أ) الإشارة إلي التوافق مع معايير المحاسبة المصرية (راجع فقرة 11) .
- (ب) الإشارة إلي أساليب وأسس التقييم والسياسات المحاسبية المتبعة .
- (ج) المعلومات المؤيدة للبنود الظاهرة في كل قائمة مالية بترتيب كل بند في القوائم المالية وبترتيب عرض كل قائمة .
- (د) الإيضاحات الأخرى والتي تتضمن :
- الألتزمات المحتملة والأرتباطات والأفصاحات المالية الأخرى .
- الإفصاحات غير المالية .
- 91- في بعض الأحوال , قد يكون من الضروري أو المفضل أن يختلف بعض البنود في الايضاحات مثال ذلك حالة دمج المعلومات عن معدل الفائدة مع المعلومات الخاصة بتواريخ إستحقاق القروض طويلة الأجل علي الرغم من أن الأولي تمثل افصاحات خاصة بقائمة الدخل بينما ترتبط الأخيرة بالميزانية , وعلي الرغم من ذلك يجب اللتزام بنمط منتظم للإيضاحات كان ذلك ممكنا .

## عرض السياسات المحاسبية المتبعة :

92- يجب ان يوضح الجزء الخاص بالسياسات المحاسبية المتبعة ما يلي :

(أ) أساس أو أسس التقييم المستخدمة في إعداد القوائم المالية .

(ب) كل سياسة محاسبية متبعة لتفهم اوضح للقوائم المالية .

93- بالإضافة الي القواعد المحاسبية المتبعة في إعداد القوائم المالية , فإنه من الضروري علي مستخدم القوائم المالية أن يكون علي دراية بأسس التقييم المستخدمة ( التكلفة التاريخية , التكلفة الجارية و القيمة الاستردادية , القيمة العادلة أو القيمة الحالية ) لأنها تمثل الأسس التي أعدت القوائم المالية بناء عليها , وعند استخدام أكثر من أساس في القوائم المالية (مثل إعادة تقييم أصل معين غير متداول) يمكن الاكتفاء بالإشارة الي نوع الأصل او الإلتزام الذي طبق عليه أساس التقييم .

94- عند تحديد الحاجة إلي الإفصاح عن سياسة محاسبية بذاتها , فعلي الإدارة تقييم إذا كان هذا الإفصاح سوف يساعد المستخدمون علي تفهم الطريقة التي تم بموجبها تأثير الأحداث والمعلومات علي نتائج الأعمال والمركز المالي .

وعلي سبيل المثال لا الحصر تتضمن السياسات المحاسبية التي قد تقوم المنشأة بعرضها ما يلي :

(أ) تحقق الإيرادات .

(ب) أسس إعداد القوائم المالية المجمعنة متضمنة الشركات التابعة والشقيقة .

(ج) الاندماج .

(د) المشروعات المشتركة .

(هـ) الإهلاك والإستهلاك للأصول الملموسة وغير الملموسة .

(و) رسملة تكلفة الاقتراض وأي نفقات أخرى .

(ز) عقود المقاولات .

(ح) الاستثمارات العقارية .

(ط) الأدولت المالية والاستثمارات .

(ي) عقود التاجير .

(ك) تكلفة الأبحاث والتطوير .

(ل) المخزون .

(م) الضرائب .

(ن) المخصصات .

(ظ) تكلفة مزايا العاملين .

- (ع) فروق تقييم العملات الأجنبية و عقود تغطية مخاطرها .  
(غ) طبيعة النشاط والتوزيع الجغرافي للفروع وأسس توزيع التكاليف علي الفروع .  
(ف) النقدية وما في حكمها .  
(ق) المنح الحكومية .  
هذا وقد تتطلب بعض المعايير المحاسبية مزيدا من الإفصاح عن السياسات المحاسبية لكثير من هذه النقاط وغيرها .  
95 - علي كل منشأة أن تأخذ في الإعتبار طبيعة النشاط والسياسات التي يتوقع المستخدم الإفصاح عنها مثال ذلك أن تفصح المنشآت عن السياسة المحاسبية تجاه ضريبة الدخل .  
وعندما يكون للمنشأة أعمال خارجية أو معاملات باعاملات الأجنبية فإنه يجب الإفصاح عن السياسات المحاسبية للمكاسب أو الخسائر الناتجة عن إعادة تقييم العملات الأجنبية وتحليل هذه المكاسب والخسائر كلما كان ذلك ممكناً .  
في حالة عرض القوائم المالية المجمععة يجب الإفصاح عن سياسة تحديد الشهرة ونصيب حقوق الأقلية .  
96 - تعد أي سياسة محاسبية هامة حتي إذا كانت المبالغ المرتبطة بها في الفترة الحالية أو السابقة غير مؤثرة ، ويجب أيضاً الإفصاح عن أي سياسة محاسبية غير مرتبطة بالمعايير المحاسبية المصرية ولكنها مطبقة بما يتوافق مع الفقرة (20) .

#### إفصاحات أخرى :

- 97 - يجب علي المنشأة أن تفصح عن البنود التالية إلا إذا كان قد أفصح عنها في البيانات المنشورة المرافقة للقوائم المالية .  
(أ) موطن المنشأة وشكلها القانوني وبلد التأسيس وعنوانها (محل النشاط إذا اختلف عن بلد التأسيس) .  
(ب) شرح ووصف لطبيعة نشاط المنشأة .  
(ج) إسم الشركة الأم وإسم الشركة المؤسسة للمجموعة .  
(د) عدد الموظفون في آخر الفترة أو متوسط عددهم خلال الفترة .

99 - يسري هذا المعيار علي القوائم المالية التي تبدأ من أو بعد أول يناير  
2002 .

### مقدمة الملاحق

يعتبر الملحق مجرد توضيح فقط ولا يعتبر جزءاً من المعايير ويهدف الملحق إلي توضيح كيفية تطبيق المعايير للمساعدة في توضيح معانيها .  
أورد المعيار مكونات القوائم المالية والحد الأدنى لمتطلبات الإفصاح في صلب الميزانية وقائمة الدخل ، وكذلك في عرض قائمة التغيرات في حقوق الملكية .  
كما أورد المعيار بنود أخرى من الممكن عرضها إما في صلب القوائم المالية المعنية أو في الإيضاحات ، ويهدف الملحق إلي توفير أمثلة عن الطرق التي يمكن عن طريقها عرض متطلبات العرض المختلفة لكل من الميزانية وقائمة الدخل وقائمة التغير في حقوق الملكية وذلك في القوائم المالية الأساسية .  
ويجب تعديل ترتيب العرض وتسمية البنود عندما يكون ذلك ضرورياً ليتمشي مع القوانين واللوائح أو من أجل التوصل إلى عرض عادل يتناسب مع الظروف الخاصة لكل منشأة .

ملحق رقم (1) شركة أب ج  
الميزانية  
في  
31 ديسمبر 2002

<u>2001/12/31</u>	<u>2002/12/31</u>	<u>الأصول</u>
		<u>الأصول طويلة الأجل</u>
X	X	الأصول الثابتة
X	X	مشروعات تحت التنفيذ
X	X	الشهرة
X	X	إستثمارات في شركات شقيقة وتابعة
X	X	الأصول الأخرى
		-----
X	X	
		<u>مجموع الأصول طويلة الأجل</u>
		<u>الأصول المتداولة</u>
X	X	المخزون
X	X	عملاء ومدينون وأوراق قبض
X	X	حسابات مدينة لدي الشركات القابضة والتابعة والشقيقة
X	X	دفعات مقدمة
X	X	إستثمارات متداولة
X	X	النقدية وما في حكمها
		-----
X	X	
		<u>مجموع الأصول المتداولة</u>
		<u>الإلتزامات المتداولة</u>
X	X	مخصصات
X	X	بنوك سحب علي المكشوف
X	X	الموردون وأرصدة دائنة أخرى
X	X	حسابات دائنة مستحقة للشركات القابضة والتابعة والشقيقة
X	X	قروض قصيرة الأجل
X	X	الجزء المستحق خلال سنة من القروض طويلة الأجل
		-----
X	X	
		<u>مجموع الإلتزامات المتداولة</u>
X	X	رأس المال العامل (صافي الأصول أو الإلتزامات المتداولة)
		-----
XX	XX	<u>إجمالي الإستثمار</u>
		=====

<u>2001/12/31</u>	<u>2002/12/31</u>	يتم تمويله علي النحو التالي
		<u>حقوق المساهمين :</u>
X	X	رأس المال المدفوع
X	X	الإحتياطيات
X	X	أرباح أو (خسائر) مرحلة
X	X	أرباح أو (خسائر) العام قبل التوزيع
		-----
X	X	إجمالي حقوق المساهمين
		<u>الإلتزامات طويلة الأجل :</u>
X	X	قروض من البنوك
X	X	قروض من شركات قابضة وتابعة وشقيقة
X	X	أخري
		-----
XX	XX	
		=====

ملحق رقم (2) قائمة الدخل  
شركة أ ب ج  
قائمة الدخل عن السنة المالية المنتهية في  
31 ديسمبر 2002

<u>2001</u>	<u>2002</u>	
X	X	المبيعات / الإيرادات
(X	) (X	تكلفة المبيعات / الحصول على الإيراد )
		--- ---
X	X	مجمل الربح
X	X	إيرادات تشغيل أخرى
		--- ---
(X	) (X	مصروفات التوزيع )
(X	) (X	مصروفات إدارية وعمومية )
(X	) (X	مصروفات تشغيل أخرى )
		--- ---
X	X	الأرباح الناتجة من التشغيل
(X	) (X	مصاريف تمويلية )
X	X	إيرادات إستثمارات في شركات شقيقة أو تابعة
		--- ---
X	X	الأرباح قبل الضرائب
(X	) (X	ضريبة الدخل )
		--- ---
X	X	الأرباح بعد الضريبة
(X	) (X	نصيب حقوق الأقلية )
		--- ---
X	X	صافي الربح من النشاط
X	X	بنود غير عادية
		--- ---
X	X	صافي ربح الفترة
		--- ---
X	X	نصيب السهم في الأرباح
		====

ملحق رقم (2)

قائمة التغير في حقوق الملكية  
شركة أ ب ج

31 ديسمبر 2002

عن السنة المالية المنتهية في

رأس المال الإحتياطي الإحتياطيات إحتياطي الأرباح الإجمالي

القانوني (تكرر إعادة المرحلة  
تفصيلاً) التقييم

X	X	X	X	X	X	الرصيد في 31 ديسمبر 2000
(X)	(X)					التغييرات في السياسات المحاسبية
X	X	(X)	X	X	X	الرصيد المعدل
X		X				الفائض من إعادة تقييم الأصول
X		(X)				العجز من إعادة تقييم الإستثمارات
X	(X)	X				صافي الأرباح والخسائر التي لم تتأثر بها
X	X					قائمة الدخل
	(X)		X			صافي ربح العام
(X)	(X)					المحول للإحتياطي القانوني
X					X	توزيعات الأرباح
						إصدار أسهم نقدية
X	X	(X)	X	X	X	الرصيد في 31 ديسمبر 2001
(X)		(X)				العجز من إعادة تقييم الأصول
X		X				الفائض من إعادة تقييم الإستثمارات
(X)	(X)	(X)				صافي الأرباح والخسائر التي لم تتأثر بها
X	X					قائمة الدخل
	(X)		X			صافي ربح العام
(X)	(X)					المحول الإحتياطي القانوني
	(X)		X		X	توزيعات الأرباح
						إصدار أسهم من الإحتياطيات
X	X	(X)	X	X	X	الرصيد في 31 ديسمبر 2002