



**كتاب دورى رقم (٢٨) لسنة ٢٠١٨
الملحق للكتاب الدورى رقم (٨) لسنة ٢٠١٨
بشأن**

**تطبيق البندين [٧] ، [٨] من المادة (١٩) والمادة (٤٢)
عند محاسبة نشاط الاستثمار العقارى**

سبق أن أصدرت المصلحة الكتاب الدورى رقم (٨) لسنة ٢٠١٨ بشأن محاسبة نشاط الاستثمار العقارى.

ونظراً لما أثير فى بعض المأموريات من تساؤلات حول القواعد والأسس المحاسبية الخاصة بتحديد الأرباح الناتجة من مزاوله نشاط تشييد أو شراء العقارات بقصد بيعها على وجه الاحتراف ولتحديد الأرباح الناتجة عن عمليات تقسيم وبيع الأراضى للتصرف فيها أو البناء عليها وما هى المعالجة الضريبية للتصرف الوحيد فى العقارات المبنية أو الأراضى للبناء عليها.

وطبقاً لأحكام البندين [٧] ، [٨] من المادة (١٩) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته حيث يقضى البند [٧] بأن تسرى الضريبة على الأرباح التى يحققها من يزاولون تشييد أو شراء العقارات لحسابهم بقصد بيعها على وجه الاحتراف سواء نتج الربح عن بيع العقار كله أو مجزأ إلى شقق أو غرف أو وحدات إدارية أو تجارية أو غير ذلك" ويقضى البند [٨] بأن تسرى الضريبة على:

" الأرباح الناتجة عن عمليات تقسيم الأراضى للتصرف فيها أو البناء عليها".

وطبقاً لأحكام المادة (٤٢) من القانون التى تنص على:

" تفرض ضريبة بسعر ٢,٥% وبغير أى تخفيض على إجمالى قيمة التصرف فى العقارات المبنية أو الأراضى للبناء عليها، عدا القرى سواء انصب التصرف عليها بحالتها أو بعد إقامة منشآت عليها وسواء كان هذا التصرف شاملاً العقار كله أو جزء منه أو وحدة سكنية منه أو غير ذلك، وسواء كانت المنشأة مقامة على أرض مملوكة للممول أو للغير، وسواء كانت عقود التصرفات مشهورة أو غير مشهورة...

وفى تطبيق أحكام هذه المادة يعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة أو تقرير حق انتفاع على العقار أو تأجيره لمدة تزيد على خمسين عاماً.....".



رئيس
مصلحة الضرائب المصرية

لذا تنبه المصلحة على كافة المأموريات ضرورة مراعاة ما يلي :

أولاً : نشاط تشييد أو شراء العقارات بقصد بيعها على وجه الاحتراف :

• بالنسبة للحالات الدفترية: التي يتقدم فيها الممول بإقرار ضريبي مستنداً لدفاتر وحسابات منتظمة يتم المحاسبة ضريبياً وفقاً للدفاتر والسجلات التي تمسكها المنشأة والمستندات المؤيدة لكل من الإيرادات والتكاليف والمصروفات مع مراعاة عدم إهدار الدفاتر والحسابات إلا بناء على أسباب جدية وحقيقية وفقاً لأحكام المادة (٨٨) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته.

• أما بالنسبة للحالات التقديرية: يتعين على المأموريات الالتزام بالتعليمات التنفيذية للفحص رقم (٢١) لسنة ٢٠٠٤ الصادرة بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط الاستثمار العقاري والتعليمات التنفيذية للفحص رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢ الصادرة بشأن أسس وقواعد محاسبة المنشآت الصغيرة. مع مراعاة محاسبة المنشأة عن أى إيرادات أخرى يثبت مزاولتها مثل نشاط المقاولات.

ثانياً : نشاط تقسيم الأراضى للتصرف فيها أو البناء عليها :

يتم تحديد صافى الأرباح الناتجة من عمليات تقسيم الأراضى والتصرف فيها والبناء عليها وفقاً لما ورد بالكتاب الدورى رقم ١١ لسنة ٢٠١٥ على أساس الفرق بين ثمن بيع الأراضى و ثمن تكلفتها على النحو التالى:

١- يحدد ثمن البيع وفقاً للثمن الحقيقي للأرض المباعة فى تاريخ البيع ويعتبر الثمن الوارد فى عقد البيع (سواء أكان مسجلاً أو غير مسجل) حقيقياً ما لم تثبت مصلحة الضرائب أن هذا الثمن لا يمثل الثمن الحقيقي للأرض.

٢- يحدد ثمن تكلفة الأرض المباعة وفقاً لما يلي:

أ- فى حالة إذا ألت ملكية الأرض للممول عن طريق الشراء وتم التصرف فيها فى نفس سنة الشراء يحدد ثمن تكلفة الأرض وفقاً للسعر الوارد بعقد الشراء - وفى حالة وجود مدة بينية تجاوز أكثر من فترة ضريبية بين تاريخ الشراء وتاريخ التصرف يُراعى عند تحديد تكلفة الشراء سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزي خلال هذه الفترات.



رئيس
مصلحة الضرائب المصرية

ب- فى حالة إذا آلت ملكية الأرض للممول عن طريق الميراث أو الوصية تحدد قيمتها بالقيمة المقدرة فى تاريخ الميراث أو الوصية.

ج- فى حالة إذا آلت ملكية الأرض للممول بطريق الهبة فتحدد قيمتها على أساس القيمة الواردة فى عقد الهبة أو القيمة الحقيقية بحسب الأحوال.

د- أما بالنسبة للأراضي التى آلت ملكيتها للممول بأى سبب آخر من أسباب كسب الملكية فىكون تحديد قيمتها وفقاً لقيمة المثل وقت كسب الملكية.

وفى جميع الأحوال يُعتبر من تكلفة الأرض المبيعة تكلفة مساحة الشوارع وتكاليف رصفها وإقامة المرافق الأخرى (مياه / كهرباء / صرف صحى / غاز إلخ) وتحدد هذه التكاليف على الوجه التالى:

- إذا كانت الشوارع قد تم تمهيدها ورصفها وتمت إقامة المرافق الأخرى قبل بيع أية قطعة أرض من أراضي التقسيم، فإن التكاليف تحدد فى ضوء المستندات المقدمة بعد فحصها واعتمادها من المأمورية المختصة وتقسيم هذه التكاليف على مجموع الأمتار المربعة المخصصة للبيع لتحديد ما يخص المتر المربع من تكلفة المرافق.

- أما إذا لم تكن الشوارع قد تم تمهيدها ورصفها ولم يكن قد تم استكمال المرافق الأخرى قبل البدء فى البيع، فإن التكاليف تحدد على أساس قيمة ما يتم تنفيذه خلال كل سنة ضريبية وتقسيم هذه التكاليف على رصيد الأمتار المربعة المخصصة للبيع فى آخر السنة لتحديد ما يخص المتر المربع من تكاليف المرافق التى تمت خلال السنة.

ثالثاً: التصرفات العقارية:

وفقاً لأحكام المادة (٤٢) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته يتم المحاسبة طبقاً لأحكام المادة (٤٢) من القانون على إجمالى قيمة التصرف فى العقارات المبنية أو الأراضي للبناء عليها مضروباً فى سعر الضريبة ٢,٥% وبغير أى تخفيض.



رئيس
مصلحة الضرائب المصرية

كما يتم المحاسبة عن الأرباح الناتجة عن تقرير حق الإنتفاع على العقار أو تأجيره لمدة تزيد عن خمسين عاماً على النحو التالي:
[قيمة (حق الإنتفاع أو الإيجار) الشهري × ١٢ شهر × عدد السنوات (بشرط أن تزيد المدة عن خمسين عاماً) مضروباً في سعر الضريبة ٢,٥% وبغير أى تخفيض].

وعلى قطاع المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والإدارات التابعة لها متابعة تنفيذ الأموريات لما جاء بهذا الكتاب الدوري بكل دقة ويُلغى كل ما يخالف ما ورد بهذا الكتاب الدوري.

والله ولي التوفيق؛

رئيس
مصلحة الضرائب المصرية

" عماد سماني حسين "

صدر في : ٢٠١٨/٨/

ح. هـ. ش. ٢٠١٨/٨/٢٠ - ٢٠١٨/٨/٢٠