د/١٠٠٤

رئيس
مصلحة الضرائب المصرية

مصلحة الضرائب المصرية
الإدارة العامة للتفتيش الضريبي
التاريخ: ١٣١٩
٢٠١٧/٥/١١

# تعليمات تنفيذية
## رقم ( ٢٨ ) لسنة ٢٠١٧
## بشـــأن
## حصر ومحاسبة المدرسين عن نشاط الدروس الخصوصية وخضوعهم لضريبة المهن غير التجارية

سبق أن أصدرت المصلحة التعليمات التنفيذية رقم (٢٢) لسنة ١٩٨١ بشأن حصر ومحاسبة المدرسين عن نشاط الدروس الخصوصية وخضوعهم لضريبة المهن غير التجارية.

وفى إطار سعى المصلحة المتواصل إلى تحقيق عدالة توزيع العبء الضريبى عن طريق توسيع قاعدة المجتمع الضريبى مع إرساء دعائم الثقة المتبادلة بينها وبين كافة الممولين بصفة عامة وأصحاب المهن غير التجارية خاصة، ولتكون سياستها فى ذلك حافزاً لكل ممول للمساهمة فى تحقيق الموارد السيادية للدولة بالقدر المناسب لطاقته تطبيقاً لمبدأ الالتزام الطوعى.

وبالنظر إلى الواقع الفعلى الذى نعيشه فى هذه الآونة والذى أوضح بما لا يدع مجالاً للشك انتشار ظاهرة الدروس الخصوصية بحيث أصبحت تتنافس مع الدور الرسمى للدولة فى المنظومة التعليمية، حيث يقوم الكثير من المدرسين بتوجيه جهودهم إلى إعطاء الدروس الخصوصية للطلبة سواء بالمراكز التى أنشأت خصيصاً لذلك المعروفة بلفظ [السناتر] أو من خلال تكوين مجموعة طلابية بمنزل أحدهم أو غير ذلك من الحالات التى تبين منها وجود أماكن اشتراها أصحابها أو استئجارها وقاموا بتجهيزها لممارسة هذا النشاط بها.

وطبقاً لما جاء بالبند [٣] من المادة (٣٢) من قانون الضريبة على الدخل وتعديلاته والتى نصت على:

" تفرض الضريبة على أية إيرادات ناتجة عن أية مهنة أو نشاط غير منصوص عليه فى المادة (٦) من هذا القانون سواء كانت هذه الإيرادات محققة فى مصر أو خارجها إذا كانت مركزاً للمهنة أو النشاط."

الأمر الذى يؤكد خضوع الإيرادات الناتجة عن ممارسة نشاط إعطاء الدروس الخصوصية لقاء اجر محدد من قبل المدرسين لضريبة المهن غير التجارية بإعتبارها ضريبة القانون العام.

رئيس
مصلحة الضرائب المصرية

**لذا تنبه المصلحة إلى ضرورة التزام المأموريات بالقيام بما يلى:**

## أولاً: مرحلة الحصر:

١. على رؤساء المأموريات خلال الموسم الدراسى وفى الأوقات التى تتناسب مع طبيعة النشاط التوجيه لشعبة الحصر والمعلومات بمأمورياتهم لتحفيزهم وتنشيط دورهم للقيام ببذل جهد أكبر فى حصر المراكز والأماكن المشهورة والمعلومة بدائرة اختصاص مأمورياتهم وفتح ملفات ضريبية سواء لأصحاب تلك المراكز أو للمدرسين الذين يزاولون نشاطهم بها، أو المدرسين الذين يزاولون نشاطهم بصفة مستقلة.

٢. يتم مناقشة صاحب المركز ومطالبته بتقديم بيان يتضمن (أسماء المدرسين/جهة العمل التابعين لها/محل إقامتهم/المادة الدراسية وعدد الحصص التى قاموا بتدريسها شهرياً أو خلال الفترة حتى تاريخ المعاينة/عدد الطلبة فى الحصة الواحدة/أجر الحصة/النسبة المخصصة للمركز من الأجر المدفوع للحصة) وأية بيانات أخرى متاحة يستفاد منها للحصر أو الفحص.

٣. يتم عمل التحريات اللازمة ومناقشة الطلاب المترددين على المراكز المخصصة لإعطاء الدروس الخصوصية أو غيرها من أماكن تجمع الطلاب، وجمع البيانات والمعلومات التى تفيد فى معرفة أسماء المدرسين وتخصصاتهم وشهرتهم وغير ذلك من البيانات اللازمة للحصر والمحاسبة.

٤. التحقق من المراحل التعليمية التى تدرس بكل مركز [سنتر] للوقوف على ما إذا كان هذا المركز متخصص فى مرحلة تعليمية معينة أم يشمل أكثر من مرحلة (إبتدائى – إعدادى – ثانوى أو مرحلة أو اثنين منهم فقط).

٥. الاستعانة بأى معلومات أو بيانات تطبع وتوزع أسبوعياً فى التجمعات سواء أمام دور العبادة أو غيرها من أماكن تجمع الطلاب بالمكتبات وكذلك التى تنشر بأى وسيلة من وسائل النشر سواء كانت فى صورة ملصقات على حوائط المدارس أو غيرها والتى من شأنها زيادة فاعلية الدور الذى تقوم به شعب الحصر بالمأموريات.

٦. مع مراعاة اختيار الأسلوب المناسب وفى التوقيت المناسب على شعبة الحصر والمعلومات بالمأموريات يتم تشكيل زيارات للمدارس بحضور المسئولين بالمدرسة للحصول على كافة البيانات الخاصة بمدرسى المواد الأساسية بكل مرحلة والذين يفترض بحسب واقع الحال قيامهم بإعطاء الدروس الخصوصية وعمل التحريات اللازمة عنهم وتجميع كافة الأدلة والقرائن من الطلاب بالمدرسة التى تثبت الواقعة المنشئة للضريبة.

٧. الاستعانة بالشكاوى المقدمة لدى جهات التحقيق بالمديريات فى شأن المدرسين الذين يجبرون التلاميذ بالمدارس على إعطائهم دروس خصوصية.

٨. الحصول على ما لدى الأحياء من بيانات بشأن التراخيص الممنوحة للمراكز التى يتم مزاولة نشاط إعطاء الدروس الخصوصية بها إن وجد.

٩. إرفاق أى بيانات أو معلومات بملفات الممولين للاسترشاد بها إما للتيقن من ثبوت الواقعة المنشئة للضريبة أو للاستعانة بها فى تحديد أسس التقدير عند فحص الحالات التقديرية، حيث أن هذه البيانات والمعلومات تعطى مؤشراً واقعياً للمحاسبة حتى يكون التقدير مبنياً على أسس سليمة للوصول إلى تحديد الإيرادات الفعلية الخاضعة للضريبة فى كل حالة.

١٠. لكل مأمورية سلطتها التقديرية فى جمع البيانات والمعلومات وعمل التحريات اللازمة والإطلاع لدى الجهات مستعينة فى ذلك بالأحكام الواردة بالمادتين (٩٧) ، (١٠٠) من الباب الرابع (الفحص والتحريات) بالكتاب السادس من قانون الضريبة على الدخل ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته.

## ثانياً: مرحلة المحاسبة والتقدير:

- بالنسبة للإيرادات :

يراعى عند المحاسبة التقديرية أن يتم تحديد الإيرادات الخاضعة للضريبة الخاصة بكل حالة طبقاً للفروق الواقعية المتمثلة فى الآتى:

١. اختلاف أجر الحصة المقدر لكل مادة من المواد الدراسية بحيث تختلف قيمة حصة اللغة العربية عن قيمة حصة الرياضيات عن اللغة الأجنبية، وكذلك تختلف القيمة إذا كانت الطلاب يدرسون تلك المواد بمدارس اللغة العربية أم بمدارس تجريبية أو لغات.

٢. مراعاة الإختلاف بين فئات المدرسين بحيث يتم تحديد أجر الحصة لكل منهم بحسب كفاءة كل مدرس وخبرته وسمعته وشهرته فى مجال المادة الذى يقوم بتدريسها بين أقرانه.

٣. مراعاة الإختلاف بين المراحل التعليمية المختلفة من إبتدائى / إعدادى / ثانوى.

٤. اختلاف قيمة الحصة لكل مادة بحسب عدد الطلاب بكل مجموعة بحيث تختلف المجموعة المكونة من ثلاث طلاب فأكثر عن المجموعة المكونة من طالب أو أثنين ويختلف الأمر كذلك فى المجموعات الكبيرة التى تعطى بمراكز الدروس الخصوصية.

رئيس
مصلحة الضرائب المصرية

٥. المحاسبة عن الإيرادات الأخرى للمدرس المتمثلة في قيمة مكافأة الامتحانات الشهرية بكل مادة – قيمة حصص المراجعة النهائية التي تجرى بنهاية كل فصل (ترم) إيرادات من بيع الملخصات الدراسية (الملازم)، وأية إيرادات تظهر خلاف ذلك.

٦. مناقشة المدرس مناقشة تفصيلية على أن تتضمن عدد (الطلاب بكل مجموعة – الحصص اليومية التي يتم تدريسها – أجر الحصة في مجموعة – أيام العمل الأسبوعية أو الشهرية) لتحديد الإيرادات السنوية للمدرس.

٧. بالنسبة للمدرس الذي يمارس نشاطه من خلال احد المراكز يتعين مناقشته لتحديد ما إذا كان الطالب يقوم بدفع أجر الحصة كاملاً للمركز ثم يتولى المركز محاسبة المدرس على ما يخصه من الإيراد، أم كانت تدفع بالكامل للمدرس ليستقطع حصته ويورد باقي الإيرادات للمركز، أم أن المدرس يقوم بتأجير القاعة الدراسية من المركز لمراعاة ذلك عند محاسبة كل من المدرس والمركز ولعمل المصادقات اللازمة للفحص أو إخطار المأمورية المختصة إذا لزم الأمر.

٨. ما تسفر عنه المعاينات أو التحريات التي تمت في تحديد العناصر السابق الإشارة إليها بعالية.

– بالنسبة للتكاليف والمصروفات:

يتم الالتزام بتطبيق أحكام المادة (٣٥) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته والفقرة الأخيرة من المادة (٤٦) باللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاتها والتي نصت على "وفي حالة عدم إمساك دفاتر منتظمة تخصم نسبة ١٠% من إجمالي الإيرادات مقابل جميع التكاليف.

**ثالثاً:** علـــى قطاع المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والإدارات التابعة لها تنفيذ ما ورد بهذه التعليمـــات بكل دقة.

*والله ولي التوفيق ،،*

رئيس
مصلحة الضرائب المصرية

" عماد سامي حسين"

صـــدر فـــي : ٩ /٥/ ٢٠١٧

ح.ف-مكتب رئيس مصلحة الضرائب المصرية/٢٠١٧/٤/٣٠م-المكتب وتعليمات