

شرح ضريبة المرتبات وما في حكمها في ظل القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته

من صفحة ١ إلى صفحة ٦٠



الدليل الأرشادي لشرح ضريبة المرتبات وما في حكمها في ظل قانون الإجراءات الضريبية

الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠

من صفحة ٦١ إلى صفحة ٨٣

طبيعة المرتبات و ما في حكمها الخاضعة للضريبة

أولاً : فيصل التفرقة بين دخل العمل الذي يخضع للضريبة على المرتبات و دخل العمل الذي يخضع للضريبة كأرباح مهن غير تجارية

تنقسم مصادر دخل الشخص الطبيعي إلي ثلاث مصادر هي الدخل الناتج عن رأس المال و الدخل الناتج عن العمل و الدخل الناتج عن المزج بين الإثنين و ذلك علي النحو التالي :

١. الدخل التي يكون مصدرها رأس المال و من أمثلتها إيرادات رؤوس الأموال المنقولة و إيرادات الأطنان الزراعية و إيراد العقارات المبنية
٢. الدخل التي يكون مصدرها العمل و تتضمن المرتبات و ما في حكمها و أرباح المهن غير التجارية
٣. دخول مصدرها تفاعل رأس المال و العمل معاً و تتضمن إيرادات النشاط التجاري و الصناعي و إيرادات الإستغلال الزراعي

يتضح مما سبق ان الدخل التي يكون مصدرها العمل نوعين هما :

المرتبات و ما في حكمها

إيرادات المهن غير التجارية

و تظهر أهمية التوبيخ السليم إلي أيأ من النوعين السابقين إلي أن كل منهما له معاملة ضريبية مختلفة من ناحية الإيرادات الخاضعة للضريبة و الخصومات و الإعفاءات ، ففي حين يكون للدخل من المرتبات و ما في حكمها معاملة خاصة فإن إيرادات المهن غير التجارية لا تتمتع بإعفاءات و مزايا معينة مخصصة فقط لأصحاب المرتبات .

أن فيصل التفرقة بين الدخل الذي يخضع لأحكام المرتبات و ما في حكمها و إيرادات المهن غير التجارية هو ما إذا كان الدخل الذي يحصل عليه الممول من عمل بممارسة بصفة التبعية أم بصفة مستقلة ، فمتي قام الممول بالعمل لحساب الغير و تحت إشرافه و كان هذا العمل ممزوجاً بالتبعية القانونية فإن الدخل الذي يحصل عليه يدخل ضمن المرتبات و ما في حكمها ، أما إذا قام بالعمل بصفة مستقلة و لحسابه الشخصي فإن الدخل يبوب ضمن إيرادات المهن غير التجارية ، و رغم ذلك فقد حدث خلط لدي بعض الجهات لأن الأمر قد لا يكون بالوضوح الكافي ، لذلك أصدرت مصلحة الضرائب منذ ما يزيد عن ثلاثين عاماً الكتاب الدوري رقم ٤٨ لسنة ١٩٧٠ بشأن التمييز بين المكافآت و الأجور الخاضعة لضريبة المرتبات و غيرها و بين الإيرادات الخاضعة لضريبة علي المهن الحرة و غير التجارية و جاء به ما يلي :

لوحظ أن بعض الجهات يختلط عليها الأمر في تحديد نوع الضريبة التي تخضع لها المكافآت و الإيرادات التي تصرف للعاملين و الخاضعة لضريبة المرتبات و الأجور و بين نوع الضريبة التي تخضع لها المبالغ و الإيرادات الأخرى التي تصرف لأصحاب المهن غير التجارية و الخاضعة للضريبة علي أرباح المهن ال

حرة و غيرها من المهن غير التجارية و فيما يلي المعايير التي يمكن وضعها للتفرقة بين الإيرادات التي تخضع لضريبة المرتبات و الأجور و تلك التي تخضع للضريبة علي إيرادات المهن الحرة و غيرها من المهن غير الجارية

أولاً : بالنسبة للإيرادات الخاضعة للضريبة علي المرتبات و الأجور يشترط أن يكون مصدرها عقد العمل أو إيجارة الشخص .. من خصائص هذا العقد :

١ . قيام الأجير بعمله لحساب رب العمل و تحت مسؤوليته

٢ . إقتضائه أجراً مقابل العمل

٣ . تبعية الأجير لرب العمل و الخضوع لرقابته و إشرافه و لا يلزم أن يحكم العلاقة بين الأجير و رب العمل قانون أو لائحة وظيفية (قانون التوظيف أو لائحة استخدام) بل يكفي أن يكون عقد العمل الذي يربطه برب العمل أو منشأة من عقود العمل أو إستئجار الأشخاص و أن يقوم بالعمل تحت إدارة رب العمل و تحت إشرافه بمعنى ألا يكون له حرية كاملة في أداء العمل أو الإمتناع عنه و في هذه الأحوال فإن ما يحصل عليه المستخدم من مكافآت أو أجور أو إيراد مقابل العمل أو الخدمة يخضع للضريبة علي المرتبات و الأجور

و إستطرد الكتاب الدوري

ثانياً : الإيرادات الخاضعة للضريبة علي إيرادات المهن الحرة و غيرها من المهن غير التجارية ما يلي :

١ . أن يكون العنصر الأساسي فيها هو العمل و أن يزاولها الممولين بصفة مستقلة و ذلك إعمالاً لحكم

المادة ٧٢ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ و قضاء محكمة النقض

٢ . ألا تربط صاحب المهنة بدافع الإيراد علاقة تبعية

٣ . أن يعود للممول نتاج عمله أو مهنته متحملاً مسؤوليته

أما بخصوص ما يتقاضاه الممول مقابل إنتدابه للعمل لدي جهة أخرى فقد أشار الكتاب الدوري إلي ما يلي :

و من حيث أن من المقرر أن ندب العامل للقيام بعمل آخر- سواء أكان هذا الندب كلياً أو بالإضافة إلي العمل الأصلي -ليس من شأنه نشوء علاقة جديدة بين العامل و بين الجهة المنتدب إليها مغايرة في طبيعتها العلاقة التي تربطه بجهة عمله الأصلية إذ أن الندب لا يعنياكثر من أن يسند إلي العامل القيام مؤقتاً بعمل و وظيفة أخرى أو مباشرة إختصاص آخر في غير جهة عمله الأصلي و من ثم تعد علاقته بالجهة المنتدب إليها إمتداد لعلاقته بالجهة المنتدب منها ، بالتالي فإن التبعية القانونية التي تسيطر علي علاقته بجهته الأصلية تظل هي المسيطرة علي علاقته بالجهة التي ندب للعمل بها

و ينبني علي ذلك أنه طالما كان الأجر الذي يتقاضاه العامل من جهة عمله الأصلي يخضع بناء علي تلك التبعية للضريبة علي المرتبات و ما في حكمها فإن كل ما يتقاضاه من الجهة المنتدب إليها يخضع أيضاً لهذه الضريبة

و يوضح الجدول التالي معايير التفرقة بين إيرادات المرتبات و إيرادات المهن غير التجارية

إيرادات مرتبات و ما في حكمها	إيرادات مهن غير تجارية
* تتحدد من نتائج عقد العمل	* تتحدد من نتائج علاقة بين عميل و عميل آخر
* يتعهد بمقتضاه أحد المتعاقدين بأن يعمل في خدمة المتعاقد الآخر و تحت إشرافه و إدارته مقابل أجر يتعهد به المتعاقد الآخر	* يتعهد فيه أحدهما بتقديم خدمة تقوم علي أساس الممارسة الشخصية لبعض العلوم أو الفنون مقابل أتعاب
* يباشر المستخدم العمل و تتسم العلاقة بينه و بين رب العمل بالتبعية المطلقة و لحساب رب العمل	* يباشر أحد المتعاقدين العمل لحسابه الخاص و تتسم العلاقة بينه و بين العميل الآخر بالاستقلال

و عليه فإن الضريبة تفرض في الأصل علي المبالغ التي تدفع مقابل عمل أو خدمة أديت للغير و تحت إدارته و إشرافه و يشترط فيها وجود علاقة تبعية تربط صاحب العمل مع الحاصل علي تلك المبالغ سواء في صورة عقد عمل أو في صورة مركز تنظيمي يستند إلي القوانين و اللوائح و المناط في تكليف عقد العمل و تمييزه عن غيره من العقود هو توافر عنصر التبعية التي تتمثل في خضوع العامل لرب العمل و إشرافه و رقابته ، و يكفي لتحقيق هذه التبعية ظهورها و لو في صورتها التنظيمية أو الإدارية ، و إستخلاص عقد العمل و توافر التبعية من الأمور الموضوعية التي تقدرها المأمورية أو محكمة الموضوع طالما أفادت قضائها علي أسباب سائغة

مثال ذلك الطبيب الذي تربطه علاقة تبعية بأخر و انه تقاضي منه مبالغ كأجر ثابت بصرف النظر عن حجم النشاط في لبعيدة و أنه ليس له عيادة خاصة

و فيما يلي بعض الملاحظات التي قد تؤدي إلي بعض اللبس عند تكليف الدخل ضمن إيرادات المرتبات و ما في حكمها :

١. لا عبء يكون العقد مكتوب أو شفوي فيدخل الإيراد ضمن إيرادات المرتبات و الأجر و ما في

حكمهاالمجرد إنقاء أة إتفاق الإرادتين علي أداء العمل طبقاً للشروط العرفية لعقد العمل

٢. الأتعاب ذات الصفة المهنية التي يحصل عليها المستخدم من جهات أخرى غير جهة عمله الأصلية

فتكليف بإحد الإحتمالين

الأول : أن يكون منتدباً أو مكلفاً من جهة عمله الأصلية إلي الجهة الأخرى فيدخل إيراداته ضمن

إيرادات المرتبات و ما في حكمها ذلك أن تكليفه بالعمل المهني لا يفقده صفة المستخدم و لم تكسبه

صفة صاحب المهنة مثال ذلك : استاذ الهندسة الذي يكلف من جهة عمله (كلية الهندسة) لكتابة تقرير

عن مبني آيل للسقوط خاص بمحافظة القاهرة أو أستاذ الطب الذي يكلف من جهة عمله (كلية الطب)

بالإشتراك في حملة قومية لمكافحة مرض معين عن طريق وزارة الصحة

و لا عبء هنا كون جهة عمله التي ستتحمل بأتعابه او الجهة التي كلف بها و أدي العمل تحت توجيهها

و إشرافها

و تكون القاعدة هنا إمتداد أثر كونه صاحب مرتب إلي الجهة الأخرى ليكون صاحب مرتب أيضاً و تدخل إيراداته ضمن إيرادات المرتبات و ما في حكمها الثاني : أن يؤدي العمل ذو الطبيعة المهنية مستقلاً عن جهة عمله الأصلية فيكيف الدخل بإدخاله ضمن إيرادات المهن غير التجارية مثل الطبيب و استاذ الجامعة الذي يزاول نشاطه المهني في عيادته الطبية و تجدر الإشارة إلي أنه د يحدث أن تطلب جهة ترشيح ذو خبرة و مهنة من جهة عمله الأصلية و في هذه الحالة يكون الترشيح غير الزامي و لا يترتب عليه أي آثار في الصفة التعاقدية بين المستخدم و رب العمل مما يكيف الدخل كإيراد من إيرادات المهن غير التجارية و لا يجوز الإحتجاج بمذكرة الترشيح الصادرة من جهة عمله الأصلية ليطبع عليه تكييف كإيرادات مرتبات و ما في حكمها ذلك أن إمتداد أثر صاحب المرتب إلي الجهة الأخرى يجب أن ينطبع بطالع التكليف الإلزامي لأداء العمل و الذي يترتب علي عدم القيام به مخالفة لعقد العمل

و تكون القاعدة هنا أأن عدم إمتداد أثر كونه صاحب مرتب إلي الجهة الأخرى ليتحول إلي صاحب منة تدخل إيراداته ضمن إيرادات المهن غير التجارية و هنا يجب أن ننوه إلي أنه رغم التكليف لصاحب المهنة هنا - بإدراج دخله ضمن إيرادات المهن غير التجارية - فإنه لو تم التعاقد مع جهة أخرى بعقد عمل بأركانه القانونية فإن دخله يدخل ضمن إيرادات المرتبات و الأجور ، مثال ذلك مستخدماً كمحاسب في شركة (أ) صباحاً ثم يعمل مستخدماً محاسباً أيضاً في شركة (ب) مساءً ، لذلك يجب فحص مستندات التعاقد قبل إبداء الرأي في التكييف القانوني للدخل

و هنا نضيف للقاعدة السابق ذكرها أن الأعمال ذات الصفة المهنية التي تزاوّل من خلال عقد العمل تكيف كإيرادات مرتبات و ما في حكمها

٣. العمولات أو نسبة معينة من الربح التي يحصل عليها المستخدم الخاضع لإشتراطات عقد العمل تكيف إيراداته كإيرادات مرتبات و أجور و ما في حكمها ذلك لأن قيام المستخدم تحت أمره الإدارة و إدارة صاحب العمل يؤكد علاقة عقد العمل و لا يجعله عملاً تجارياً أو عقد شركة بينه و بين الشركة

٤. أن تدخل المشرع في تنظيم بعض المهن و الأنشطة التي تهتم الإقتصاد القومي و تنظيمها و تحديد الجزاءات في حالة الإقتضاء لا يعني تبعية صاحب المهنة للجهة التي أوكل إلي المشرع تنظيمها مثل الطبيب مع نقابة المهن الطبية و المحامي مع نقابة المحامين

٥. لا عبرة لثبات الأجر أو متعلقاته بصفة مطلقة أو تغيره بصفة مطلقة أو إختلاطه بين الثبات و التغير عند تكييف الدخل كإيرادات مرتبات و ما في حكمها

المستند الأساسي للتكييف

يتبين لنا من التحليل السابق أن أساس تكييف الدخل كإيراد مرتبات و ما في حكمها هو عقد العمل بمشتملاته و علي المنفذ لقانون ضرائب الدخل أن يراعي الإطلاع علي المستند الذي تم الصرف بناء عليه فإن تبين أنه ناتج عن إرتباطات عقد العمل كيف كإيرادات مرتبات و ما في حكمها ، و إن تبين أنه ناتج عن علاقة مهنية أدرج الإيراد ضمن إيرادات المهن غير التجارية

مثال : الأتعاب المحددة :-

و هي المبالغ التي تدفع نظير خدمات محددة كأن تتفق إحدى الشركات مع طبيب للعناية بمرضاها من العاملين بها مقابل مبلغ شهري معين سواء قل عددهم أو أكثر ، و أنه كان يتردد عليهم في مقر الشركة في أوقات محددة و يخضع للوائح و نظم الشركة و من ثم فإن ما يحصل عليه من الشركة يعد بمثابة ماهية تخضع للضريبة علي أنها مرتب

بعكس الحال لو أن الشركة اتفقت مع الطبيب علي أن يتقاضى مبلغاً معيناً عن كل مريض علي حده و أن المرضى كانوا ينتقلون إليه في عيادته في المواعيد التي يحددها هو ، فإن ما يتقاضاه من طاعاب يخضع للضريبة علي أساس أنها أرباح مهن غير تجارية

ثانياً : التمييز بين الإيرادات الخاضعة للضريبة و التي تدخل ضمن المرتبات و ما في حكمها و المقابل الذي يتقاضاه للقيام بأعمال الوظيفة و ما ينفق في شئونها :

عني المشرع الضريبي منذ صدور القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ بأهمية التمييز بين الإيرادات التي يتقاضاها الموظف أو العامل كمقابل لعمله و جهده و نتاج علاقة العمل مع الجهة التي يعمل بها و بين المقابل الذي يحصل عليه للصرف علي شئون الوظيفة و في أغراضها

فعلي سبيل المثال

موظف يعمل بالمركز الرئيسي لشركة ما بالقاهرة و قد أرسلته الشرطة في مأمورية إلي الإسكندرية للقيام بمهمة تخليص جمركي لبضاعة تخص الشركة في ميناء الإسكندرية و أعطته الشركة بدل سفر و مبيت للإنفاق علي السفر و المبيت أثناء هذه المهمة ، واضح من هذه الحالة أن ما تقاضاه الموظف لا يمثل ميزة شخصية و لذلك لا يخضع للضريبة

و هو ما سبق و أوضحته المادة ٦١ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ و البند أولاً من المادة ٣٣ من اللائحة التنفيذية في أن معيار التفرقة بين ما يخضع لضريبة كسب العمل و ما لا يخضع مما يتقاضاه الموظف أو المستخدم أو العامل هو المقابل الذي يتقرر المنح من أجله ، فإذا كان القيام بأعمال الوظيفة خضع لأحكام هذه الضريبة ، و إذا كان مقابلاً لنفقات الوظيفة و أغراضها خرج عن نطاق أحكام الضريبة

فحص ضريبة المرتبات و ما في حكمها في ضوء أحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥

و لائحته التنفيذية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥

عناصر الموضوع

١. تحديد ماهية بعض الكلمات و العبارات الخاصة بضريبة المرتبات و ما في حكمها
٢. النماذج الخاصة بضريبة المرتبات و ما في حكمها كما وردت باللائحة التنفيذية للقانون
٣. المأمورية المختصة في تطبيق احكام الباب الثاني من الكتاب الثاني من القانون
٤. المواد الأخرى في القانون ذات العلاقة بضريبة المرتبات و ما في حكمها
٥. الإجراءات التمهيدية للفحص
٦. محاضر الأعمال
٧. اهم الخطوات التي يجب مراعاتها عند الفحص
٨. أمثلة عملية و تطبيقية مع نماذج الحلول لضريبة المرتبات و ما في حكمها
٩. أمثلة تدريبية لضريبة المرتبات و ما في حكمها بدون نماذج الحلول

أولاً : تحديد ماهية بعض الكلمات و العبارات الخاصة بضريبة المرتبات و ما في حكمها

(١) بعض الألفاظ و العبارات الواردة ب مواد و أحكام ضريبة المرتبات و ما في حكمها و المعنى المقصود منها

١. المرتبات

✓ المرتبات

هي المبالغ التي تستحق للموظفين مقابل الأعمال المؤداة لجهات حكومية او هيئات عامة و تدفع شهرياً و بصفة دورية .

✓ المهايا

هي المبالغ التي تستحق للموظفين مقابل الأعمال المؤداة للمنشآت و الهيئات و الجهات الخاصة و تدفع شهرياً و بصفة دورية .

✓ الأجور

هي أجور عمال اليومية و تسدد على فترات متقاربة أسبوعية أو يومية و هي لا تأخذ صفة الدورية او الدوام .

✓ المكافآت

ما يمنح للعامل نظير قيامه بالعمل بشكل دوري (مكافأة شاملة) او ما يمنح للعامل علاوة على المرتب أو الأجر نظير الأعمال الإضافية و التي تعتبر مكملة للعمل الأصلي مثل مكافآت ساعات العمل الإضافية أو قد تدفع بصورة عرضية مثل المكافآت التشجيعية و مكافآت الإنتاج و المنح و مكافآت التصحيح للإمتحانات و مكافآت الإشتراك في اللجان و تسري عليها الضريبة سواء كانت دورية او كانت عارضة.

✓ الحصص

المبالغ التي تدفعها المنشأة او الشركة للعاملين بها على اساس نسبة معينة من الأرباح كأجر عن عملهم و قد يكون الأجر يمثل جزء يدفع بدورية و جزء آخر يمثل نسبة معينة من الأرباح .

✓ الأنصبة

ما يتقاضاه العامل من مبالغ مقابل خدمات يؤديها للشركة أو المنشأة التي تربطه بها علاقة عمل و تبعية و ذلك عن خدمات متميزة تساعد في تأسيسها أو تطويرها أو تحسين إنتاجها و يحصل مقابل تلك الخدمات علي حصة أو نصيب من أرباح المنشأة أو الشركة .

٢. و ما في حكمها

هي كافة الإيرادات التي تكون في حكم المرتبات الدورية مثل (الوهبة - البقشيش - مقابل الخدمة التي تمنح لعمال المقاهي و الفنادق - العمولة التي تنفع علي المبيعات في المحلات التجارية او غيرها - عمولة مندوب التأمين).

٣. الواقعة المنشئة للضريبة

هي وضع الإيراد تحت تصرف المستحق و بالشكل الذي يمكنه من صرفه متى أراد ذلك مثل وضع المرتب في حساب جاري في البنك أو حساب خاص أو الإعلان عن صرف المرتب في مكان العمل.

٤. قسط إستبدال المعاش

قسط إستبدال المعاش و قسط المسلفة من قبيل إستعمال الدخل و لا يعد كل منهما تكليفاً عليه و بالتالي فهما لا يعدان من المبالغ المعفاة من الضريبة.

٥. مقابل رصيد الأجازة الإعتيادية

و ذلك بما لا يجاوز ٣ أشهر يخضع للضريبة (و ذلك طبقاً لفتوي مجلس الدولة رقم ٦٥٦/١/٤ في ١٩٨٥/٤/٢٧)

إلا ان الفقرة الأخيرة من المادة رقم (٦٥) من قانون نظام العاملين المدنيين بالدولة رقم (٤٧) لسنة ١٩٧٨ و قد تم تعديلها بموجب القانون رقم (٢١٩) لسنة ١٩٩١ علي النحو التالي (فإذا إنتهت خدمة العامل قبل إستنفاد رصيده من الأجازات الإعتيادية إستحق عن هذا الرصيد أجره الأساسي مضافاً إليه العلاوات الخاصة التي كان يتقاضاها عند إنتهاء خدمته و ذلك بما لا يجاوز أجر أربعة أشهر و لا تخضع هذه المبالغ لأية ضرائب او رسوم)

٦. سنوية الضريبة

الضريبة علي المرتبات و ما في حكمها ضريبة سنوية تفرض علي ما يحصل عليه الممول من إيرادات خلال سنة كاملة و لكن يتم إستقطاع جزء من الضريبة شهرياً تحت الحساب ثم يتم عمل تسوية نهائية للضريبة المستحقة علي الممول في نهاية السنة و بالتالي فهي ضريبة سنوية الحساب شهرية الأداء.

٧. التغيير في الإيراد

هو تعديل حساب الإيراد من تاريخ هذا التغيير علي أساس الإيراد الجديد او القديم أيهما أقل بعد تحويله إلي إيراد سنوي مع حجز فرق الضريبة الناتج بين الإيراد القديم و الإيراد الجديد و إحتفاظ الجهة بهذا الفرق لديها لحساب العاملين مع عدم إحتساب مقابل تأخير علي الفرق المحتجز عند توريده في نهاية السنة إلي مأمورية الضرائب المختصة و ذلك طبقاً لحكم المادة (١٠) من القانون و المادة (١٣) من اللائحة التنفيذية.

٨. متجمد المرتبات و ما في حكمها

و هو ما يصرف للعامل دفعة واحدة في سنة ما فإنه يتم توزيع هذا المتجمد علي سنوات الإستحقاق و يعاد حساب الإيراد الداخل في وعاء الضريبة عن كل سنة و تسري الضريبة المستحقة علي هذا الأساس.

٩. المزايا النقدية والعينية

هي عبارة عن المبالغ و المنافع و الخدمات التي يحصل عليها العامل بسبب عمله بالإضافة إلي الإيراد الأصلي و لا تكون عوضاً عن نفقات تكبدها في سبيل أداء عمله.

أ. المزايا النقدية

مثل : بدل طبيعة العمل – بدل التمثيل – الضرائب التي تتحملها جهة العمل نيابة عن العامل – الهبات و الهدايا التي تعطي في أعياد الميلاد أو الزواج – الأجر المضاعف نظير العمل في أيام الراحة أو العطلات الرسمية و هذه المبالغ تخضع للضريبة سواء دفعت بصفة دورية أو عرضية و سواء دفعها رب العمل او العملاء .

ب. المزايا العينية

مثل : السكن المجاني – الوجبة المجانية – تذاكر السفر المجانية للعامل و أسرته – إشتراكات الانتقال علي خطوط النقل .

و فيصل التفرقة بين ما يعتبر ميزة للعامل و ما لا يعتبر كذلك هو الهدف منها فإذا كان الهدف منها مجابهة النفقات التي تصرف في شئون الوظيفة أو لفائدة جهة العمل التي يعمل لحسابها العامل فهذه المزايا لا تخضع للضريبة إستناداً إلي فتوي مجلس الدولة في ١٩٨٨/١٢/٢٠ التي نصت علي :

عدم خضوع الوجبة الغذائية و البديل النقدي الذي تمنحه الفنادق للعاملين بها للضريبة لأن الفندق يتوخي من ذلك مصلحة الفندق و حسن سمعته و ظهوره بالمظهر اللائق أمام النزلاء

١٠. بدل طبيعة العمل

هو ما يمنح للعامل زيادة علي مرتبه و عن عمله الأصلي ، و هو مرهون بالظروف التي دعت إلي تقريره و بالتالي يتحدد حكم خضوعه للضريبة في ضوء هذه الظروف. و لم يعد بدل طبيعة العمل معفي في حدود ٤٨٠ جنيه سنوياً في ظل القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و إنما يخضع بالكامل للضريبة.

١١. بدل التمثيل أو الاستقبال

و لم يعد بدل التمثيل أو بدل الاستقبال معفي في حدود ٢٥٠٠ جنيه سنوياً في القطاع الخاص أو قطاع الأعمال العام

و يظل بدل التمثيل أو الاستقبال معفي بنص المادة (٤٢) من قانون العاملين المدنيين بالدولة رقم (٤٧) لسنة ١٩٧٨ و المادة رقم (٤٠) من قانون العاملين بالقطاع العام رقم (٤٨) لسنة ١٩٧٨ التي قررتا عدم خضوع بدل التمثيل للضرائب .

و كذلك فإن بدل التمثيل أو الاستقبال للعاملين المدنيين في الدولة أو القطاع العام معفياً من الضرائب دون التقيد بقيمة هذا البديل بموجب فتوي مجلس الدولة بجلسته المنعقدة في ١٩٨٩/١/٩ و التعليمات التفسيرية رقم (٧) في ١٩٨٩/٨/٥ الصادرة من مصلحة الضرائب في هذا الشأن.

١٢. الأجر المجرد

هو الأجر بدون العلاوات الخاصة التي تقرر إضافتها إلي المرتب بموجب القوانين الصادرة في ذلك الشأن.

• الأجر الأساسي

هو الأجر المجرد مضافاً إليه العلاوات الخاصة المقرر إضافتها إلي المرتب بموجب القوانين الصادرة في هذا الشأن و بحد أقصى ٧٠٠ جنيه اعتباراً من ٢٠٠٥/٧/١ .

• الأجر المتغير

هو كل ما يحصل عليه الموظف أو العامل بخلاف الأجر الأساسي و علي الأخص : الحوافز - العمولات - الوهبة - الأجر الإضافية - التعويض عن جهود غير عادية - إعانة غلاء المعيشة - العلاوات الإجتماعية - نصيب المؤمن عليه من الأرباح - ما زاد عن الحد الأقصى للأجر الأساسي - كافة البدلات (فيما عدا ما يعتبر رداً لمعروف أو مجابهة لأعباء إقتضتها ظروف الوظيفة كبديل السكن و بديل الملابس و بديل السيارة و بديل الإنتقال و بديل حضور الجلسات و غيرها بإستثناء بديل التمثيل الذي يدخل ضمن عناصر أجر الإشتراك) و ذلك بنص المادة الخامسة من القانون رقم ٧٩ لسنة ١٩٧٥ الخاص بإصدار قانون التأمين الإجتماعي المعدل بالقانون رقم ١٠٧ لسنة ١٩٨٧ و القرار رقم (٦٧٩) لسنة ١٩٨٤ و بحد أقصى ٥٠٠ جنيه (اعتباراً من ١٩٩٢/٧/١)

١٣. إشتراكات التأمين الإجتماعي

نصت المادة (١٣) من القانون علي أنه:

اشترابات التأمين الاجتماعي وغيرها مما يستقطع وفقاً لأحكام قوانين التأمين الاجتماعي أو أية نظم بديلة عنها

وفق البند ٣ من المادة ١٣ من هذا القانون و البند ٣ من المادة ١٢ من اللائحة التنفيذية يعني من الضريبة اشترابات التأمين الاجتماعي و غيرها مما يستقطع وفقاً لأحكام قوانين التأمين الاجتماعي المصرية أو أية نظم بديلة عنها تنشأ طبقاً لأحكام القانون رقم ٦٤ لسنة ١٩٨٠ بشأن أنظمة التأمين

و يقصد بالنظم البديلة المشار إليها تلك النظم التي يتم إنشائها وفقاً لأحكام القانون ٦٤ لسنة ١٩٨٠ أو أي من القوانين المصرية الأخرى و ذلك وفقاً للمادة ١٧ من اللائحة

هذا و تقضي المادة ١٢٤ من قانون التأمين الاجتماعي الصادر بالقانون رقم ٧٩ لسنة ١٩٧٥ بإعفاء الإشتراكات المستحقة وفقاً لأحكامه من الضرائب و الرسوم أياً كان نوعها و قد ورد هذا الإعفاء عاماً شاملاً بغض النظر عن مدي خضوع او عدم خضوع المبالغ المدفوعة عن تلك الإشتراكات للضريبة

و عليه فإن إشتراكات التأمين الاجتماعي يتم خصمها من الإيرادات الداخلة في وعاء الضريبة حتي و لو كانت تلك الإشتراكات محسوبة عن مبالغ معفاة من الضريبة

و علي سبيل المثال فإن الاشتراكات التي يتم حسابها علي العلاوة الخاصة أو العلاوات الإجتماعية يتم خصمها من وعاء الضريبة بالرغم من ان هذه العلاوات معفاة من الضريبة

و لتفهم أحكام هذا الإعفاء سنعرض إلي :

أولاً : حساب إشتراكات التأمين الإجتماعي

ثانياً : ما يستثنى من الخضوع للإشتراك في التأمين الإجتماعي

ثالثاً : الحد الأقصى لأجر الإشتراك من حيث :

أ. قيمة الحد الأقصى لأجر الإشتراك الأساسي

ب. قيمة الحد الأقصى لأجر الإشتراك المتغير

رابعاً : نسب حساب الإشتراكات في التأمين الإجتماعي

خامساً : ما يجب مراعاته عند حساب إشتراكات التأمين الإجتماعي بشأن تحديد المرتبات الخاضعة للضريبة

سادساً : أقساط إستبدال المعاش

سابعاً : مثال بشأن حساب إشتراكات التأمين الإجتماعي

أولاً : حساب إشتراكات التأمين الإجتماعي

تحسب هذه الإشتراكات علي الأجر الأساسي و علي الأجر المتغير مع مراعاة وجود حد أقصى لأجر الإشتراك الأساسي و المتغير

أ. الأجر الأساسي

بالنسبة للعاملين المدنيين بالجهاز اقدار للدولة و الهيئات العامة و المؤسسات العامة و الوحدات الإقتصادية التابعة لها و غيرها من الوحدات الإقتصادية بالقطاع العام و يقصد بالأجور الأساسية تلك المنصوص عليها بالجداول المرفقة بنظام التوظيف بالنسبة للممن عليهم منهم

و بالنسبة للوحدات ذات الكادرات الخاصة فيكون الأجر طبقاً للمنصوص عليه في نظام التوظيف بها و بالنسبة للقطاع الخاص فيكون الأجر الأساسي هو الأجر المنصوص عليه وفق عقد العمل و ما يطرا عليه من علاوات طبقاً لأحكام قانون العمل

ب. الأجر المتغير

و هو ما يحصل عليه المؤمن عليه بخلاف الأجر الأساسي

و منها ما زاد علي الحد الأقصى من الأجر الأساسي - حوافز الإنتاج او المكافآت - الوهبة او البقشيش التي يدفعها العملاء - العمولات التي يحصل عليها الممن عليه نظير ما يبرمه من صفقات و ما يبيعه من سلع و خدمات - الأجور الإضافية - التعويض عن الجهود غير العادية - المنح و المكافآت الجماعية المنصوص عليها في لوائح العمل التي يقررها صاحب العمل لجميع العاملين أو لمجموعة من العمال - إعانة غلاء المعيشة - العلاوات الإجتماعية - العلاوات الإجتماعية الإضافية - نصيب المؤمن عليه في الأرباح

شروط الأجر المتغير الخاضع للإشتراك في التأمين الإجتماعي

١. ان يؤدي نقداً
٢. ان يتم صرفه من جهة العمل الأصلية فقط
٣. ان يكون مقابل عمل المؤمن عليه الأصلي و بذلك لا يدخل ضمن عناصر الأجر المتغير الخاضع للإشتراك ما يحصل عليه المؤمن عليه نتيجة إندابه لأداء وظيفة أخرى داخل جهة عمله الأصلية
٤. ان يكون هذا الأجر المتغير من العناصر التي يلتزم بها صاحب العمل فلا يدخل فيه المنح التي تقررها الدولة في الأعياد و المناسبات
٥. أن يكون الأجر المتغير من العناصر التي تصرف للمؤمن عليه مقابل العمل داخل البلاد فلا يدخل فيه ما يصرف له من مبالغ مقابل أداء وظيفته او عمله لمواجهة أعباء المعيشة خارج البلاد

ثانياً : ما يستثنى من الخضوع للإشتراك في التأمين الإجتماعي

صدر قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ٦٧٩ لسنة ١٩٨٤ و نشر بالجريدة الرسمية بالعدد ٢٦ في ١٩/٧/١٩٨٤ بشأن البدلات التي لا تعتبر عنصراً من عناصر أجر الإشتراك في قانون التأمين الإجتماعي الصادر بالقانون رقم ٧٩ لسنة ١٩٧٥ بانها :

١. بدل الانتقال و بدل السفر و بدل حضور الجلسات و غيرها من البدلات التي تصرف للمؤمن عليه مقابل ما يتكلفه من اعباء تقتضيها وظيفته و يستثنى من ذلك بدل التمثيل
٢. بدل السكن و بدل الملابس و بدل السيارة و غيرها من البدلات التي تصرف مقابل مزايا عيني
٣. البدلات التي تستحق نتيجة ندب المؤمن عليه بعض الوقت داخل جهة عمله الأصلية او خارجها
٤. البدلات التي تستحق للمؤمن عليه لمواجهة اعباء المعيشة خارج البلاد

ثالثاً : الحد الأقصى لأجر الإشتراك :

بحسب الإشتراك في التأمين الإجتماعي علي حد أقصى لكل من أجر الإشتراك الأساسي و أجر الإشتراك المتغير كما يلي :

أ. قيمة الحد الأقصى لأجر الإشتراك الأساسي

تحدد قيمة الحد الأقصى لأجر الإشتراك الأساسي كما يلي :

التاريخ	المبلغ الشهري	المبلغ السنوي	التاريخ	المبلغ الشهري	المبلغ السنوي
من ١/٧/١٩٩٥	٤١٣,٥	٤٩٥٠	من ١/٧/٢٠٠٣	٦٥٠	٧٨٠٠
من ١/٧/١٩٩٦	٤٥٠	٥٠٠٠	من ١/٧/٢٠٠٤	٦٧٥	٨١٠٠
من ١/٧/١٩٩٧	٥٠٠	٦٠٠٠	من ١/٧/٢٠٠٥	٧٠٠	٨٤٠٠
من ١/٧/١٩٩٨	٥٢٥	٦٣٠٠	من ١/٧/٢٠٠٦	٧٢٥	٨٧٠٠
من ١/٧/١٩٩٩	٥٥٠	٦٦٠٠	من ١/٧/٢٠٠٧	٧٥٠	٩٠٠٠
من ١/٧/٢٠٠٠	٥٧٥	٦٩٠٠	من ١/٧/٢٠٠٨	٧٧٥	٩٣٠٠
من ١/٧/٢٠٠١	٦٠٠	٧٢٠٠	من ١/٧/٢٠٠٩	٨٠٠	٩٦٠٠
من ١/٧/٢٠٠٢	٦٢٥	٧٥٠٠	من ١/٧/٢٠١٠	٨٥٠	١٠٢٠٠
			من ١/٧/٢٠١١	٨٧٥	١٠٥٠٠

و بذلك يزيد المبلغ الشهري المعتمد كحد أقصى لأجر الإشتراك الأساسي بواقع ٢٥ جنيهاً في كل سنة و ما يزيد علي ذلك يدخل ضمن الأجر المتغيرة
 ب. قيمة الحد الأقصى لأجر الإشتراك المتغير
 أولاً : حتى ٢٠٠٢/٦/٢٠

وفق قرار وزير التأمينات رقم ٥٣ لسنة ١٩٩٢ يكون أجر الإشتراك المتغير الخاضع للتأمينات كحد أقصى بواقع ٥٠٠ جنيه شهرياً بما يعادل ٦٠٠٠ جنيه سنوياً و ذلك إعتباراً من ١٩٩٣/٧/١ فيما عدا من يشغل منصب وزير او من يعامل معاملة هذا المنصب من حيث المرتب و المعاش فيكون الحد الأقصى للأجر المتغير سنوياً هو ٩٠٠٠ جنيه

و إذا كان الأجر كله محسوباً بالإنتاج او بالعمولة فيعتبر اجراً متغيراً مازاد عن الحد الأقصى لحد الإشتراك الأساسي

ثانياً : إعتباراً من ٢٠٠٢/٧/١ حتى ٢٠٠٩/٦/٢٠

بقرار وزير المالية رقم ٥٥٤ لسنة ٢٠٠٧ يكون الحد الأقصى لأجر الإشتراك المتغير الخاضع للتأمينات كحد أقصى بواقع ٦٢٥ جنيهاً شهرياً بما يعادل ٧٥٠٠ جنيه سنوياً

ثالثاً : إعتباراً من ٢٠٠٩/٧/١ بالقرار الوزاري رقم ٣٤٦ لسنة ٢٠٠٩

إعتباراً من ٢٠٠٩/٧/١ يكون الحد الأقصى لأجر الإشتراك المتغير ٩٠٠٠ جنيه سنوياً و ١٨٠٠٠ جنيه سنوياً للمؤمن عليه الذي يشغل منصب وزير و من يعامل معاملة هذا المنصب من حيث المرتب و المعاش

رابعاً :نسب حساب الإشتراكات في التأمين الإجتماعي

نسب الإشتراكات في التأمين الإجتماعي كما بقانون التأمين الإجتماعي الموحد الصادر بالقانون رقم ٧٩ لسنة ١٩٧٥ تتحدد كما يلي :

نوع التأمين	عن الأجر الأساسي	عن الأجر المتغير
تأمين الشيخوخة و العجز و الوفاة	%١٠	%١٠
مكافأة نهاية الخدمة	%٣	-
تأمين المرض في حالة الخضوع لنظام التأمين الصحي	%١	%١
الإجمالي	%١٤	%١١

خامساً : ما يجب مراعاته عند حساب اشتراكات التأمين الإجتماعي بشأن تحديد المرتبات الخاضعة للضريبة

إن الإعفاء من الضريبة علي اشتراكات التأمين الإجتماعي غير مرتبط بالأحكام التي تخضع لها المبالغ المدفوع عنها هذه الاشتراكات لذلك يتم خصم اشتراكات التأمين الإجتماعي و الإندخار عن كافة المرتبات و الأجر في حدود الحد الأقصى لأجر الإشتراك بغض النظر عن مدي خضوع هذه المبالغ للضريبة علي المرتبات و ما في حكمها أو إعفاءها منها

يكون حساب قيمة الاشتراكات وفق قيمة ما يستحقه الموظف او المستخدم من اجر خلال كل شهر

بالنسبة للعاملين في القطاع الخاص فتحسب الاشتراكات علي أساس أجورهم في شهر يناير من كل سنة اما من يلتحق بالعمل بعد يناير فتحسب اشتراكاته علي أساس أجره في شهر التعيين حتي شهر يناير التالي و بعدها تحسب اشتراكاته علي أساس أجره في يناير من كل عام

لا تعتبر الإستقطاعات من الأجر بسبب الجزاء الإداري او الغرامات او خصم ساعات التأخير تخفيضاً للأجر و بالتالي تحسب الاشتراكات في هذه الحالة علي أساس إجمالي الأجر

أما المدد التي لا يستحق للمؤمن عليه عنها أجراً أو تعويضاً كمدد الغياب فلا تؤدي عنها اشتراكات

تستحق الاشتراكات علي مدد التوقف عن العمل إحتياطياً او بقوة القانون و ذلك علي أساس الأجر المستحق للمؤمن عليه خلال هذه المدد

سادساً : أقساط إستبدال المعاش

إستبدال المعاش هو بمثابة قرض يحصل عليه العامل من جهة عمله و تسترده علي أقساط شهرية من أجره او من معاشه و تستبدل المعاشات في حدود ثلث قيمتها و بشرط ألا يقل المتبقي من المعاش بعد الاستبدال عن الحد الأدنى الرقمي للمعاش كما لا يجوز الإستبدال لأكثر من مره كل سنتين من تاريخ آخر إستبدال

ووفق التعليمات التفسيرية رقم ٢٨ لسنة ١٩٨٠ الصادرة في ١٩٨٨/٦/٣٠ لا تعتبر مصلحة الضرائب قسط إستبدال المعاش من قبيل اشتراكات التأمين الإجتماعي التي يتم خصمها من الإيرادات الداخلة في وعاء الضريبة و ذلك باعتبارها توزيعاً للربح و ليست تكليفاً عليه كما هو الحال عندما يلجا الموظف او المستخدم إلي أحد البنوك للحصول علي سلفه إذ لا يجوز أستبعاد قسط سداد هذه السلفة من وعاء الضريبة

و لكن باحثاً كبيراً يري إخضاع أقساط إستبدال المعاش للضريبة يعتبر مخالفاً لما جاء بالقانون من عدم خضوع المعاشات للضريبة لأن كل مبلغ يستبدل يعتبر إستقطاعاً من المعاش الذي سوف يحصل عليه الممول

و يري سيادته إعادة النظر في إخضاع قسط إستبدال المعاش للضريبة و خاصة أن من يلجا إلي إستبدال معاشه إنما يفعل ذلك لشدة حاجته

سابعاً : مثال بشأن حساب اشتراكات التأمين الإجتماعي

موظف بشركة مساهمة تابعة للقطاع الخاص يتقاضى شهرياً من أول يوليو ٢٠٠٦ ما يلي :

- ٨٠٠ ج مرتب شهري - ٢٤٠ ج بدل تمثيل - ١٠٠ ج بدل طبيعة عمل - ٢٠٠ ج بدل إنتقال - ٢٠٠ ج مكافآت -
 ١٠٠ أجور إضافية - ٢٠٠ ج بدل حضور جلسات بعد ساعات العمل
 المطلوب حساب الإشتراك السنوي في التأمين الإجتماعي لهذا الموظف
 الحل

١. تحديد المبالغ التي تخضع للإشتراك في التأمين الإجتماعي كالاتي :

البيان	جنيه	جنيه
اولا الأجر الأساسي		
المرتب السنوي (١٢×٨٠٠)	٩٦٠٠	
الحد الأقصى الذي يحسب عليه الإشتراك عن الأجر الأساسي سنة ٢٠٠٦	(٨٧٠٠)	٨٧٠٠
الزيادة عن الحد الأقصى المدرجة ضمن الأجر المتغير	٩٠٠	
ثانياً الأجر المتغير		
الزيادة عن الحد الأقصى الأساسي من البند أولاً	٩٠٠	
بدل التمثيل (١٢×٢٤٠)	٢٨٨٠	
بدل طبيعة العمل (١٢×١٠٠)	١٢٠٠	
بدل الإنتقال (معفي حيث يستثنى من الخضوع للإشتراك)		
المكافآت (١٢×٢٠٠)	٢٤٠٠	
الأجور الإضافية (١٢×١٠٠)	١٢٠٠	
بدل حضور الجلسات بعد ساعات العمل (معفي) بإعتبارها نتيجة ندب الموظف / قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ٦٧٩ لسنة ٨٨		
الإجمالي	٨٥٨٠	
الحد الأقصى الذي يحسب عليه الإشتراك عن الأجر المتغير		٦٠٠٠

٢. تحديد قيمة الإشتراك السنوي في التأمين الإجتماعي :

$$\text{الإشتراك السنوي عن المرتب الأساسي} = ٨٧٠٠ \times ١٤ \% = ١٢١٨ \text{ جنيه}$$

$$\text{الإشتراك السنوي عن المرتب المتغير} = ٦٠٠٠ \times ١١ \% = ٦٦٠ \text{ جنيه}$$

اشتراكات العاملين في صناديق التأمين الخاصة

مادة (١٣) من القانون

مع عدم الإخلال بالإعفاءات الضريبية الأخرى المقررة بقوانين خاصة يعنى من الضريبة:

١-

٢-

٣- اشتراكات العاملين في صناديق التأمين الخاصة التي تنشأ طبقاً لأحكام قانون صناديق التأمين الخاصة الصادر بالقانون رقم ٥٤ لسنة ١٩٧٥.

أعفى المشرع اشتراكات العاملين في صناديق التأمين الخاصة التي تنشأ وفقاً للقانون ٥٤ لسنة ١٩٧٥ و ذلك بهدف تقرير و منح مزايا تأمينية لأعضائها وفق شروط الصندوق و ذلك مثل ما يأتي :

- المبالغ المستقطعة من العاملين بمصلحة الضرائب لحساب صندوق الرعاية الإجتماعية والصحية
- أقساط الإشتراك في نظام إعانة نهاية الخدمة للهيئات القضائية
- صندوق التكافل الإجتماعي لنقابة التجار
- صناديق التكافل الإجتماعي للعديد من الجهات الأخرى

و قد ورد هذا الإعفاء بالمادة (١٣) من القانون بند ٣ و بالمادة (١٢) بند ٤ من اللائحة التنفيذية

إلا ان الفقرة الأخيرة من المادة (١٣) من القانون و الفقرة قبل الأخيرة من مادة اللائحة التنفيذية إشتطت ألا يزيد ما يعنى للممول من هذا البند و من البند الثاني علي ١٥% من صافي الإيراد أو ٣٠٠٠ جنيه أيهما أكبر

أقساط التأمين على الحياة و التأمين الصحي

مع عدم الإخلال بالإعفاءات الضريبية الأخرى المقررة بقوانين خاصة يعنى من الضريبة:

.....

٤ - أقساط التأمين على الحياة و التأمين الصحي على الممول لمصلحته أو مصلحة الزوج أو أولاده القصر، و أية أقساط تأمين لاستحقاق معاش.

وفق المادة (١٣) بند ٤ من القانون و المادة (١٢) بند ٥ من اللائحة يعنى من الضريبة :

أقساط التأمين على الحياة و التأمين الصحي علي الممول لمصلحته و لمصلحة زوجه أو أولاده القصر فضلاً عن أية أقساط تأمين لاستحقاق معاش شرط أن يكون التأمين في شركات مسجلة لدي الهيئة المصرية العامة للرقابة علي التأمين كما بالمادة (١٨) من اللائحة

و علي ذلك فشرط إعفاء هذه الأقساط هي :

١. ان يكون التأمين علي الحياة او التأمين الصحي علي الممول نفسه و ليس شخص آخر
٢. يستوي في ذلك أن يكون الممول ذكر أو أنثي فتعتمد المبالغ في كل من الحالتين
٣. أن يكون المستفيد من التأمين – أي من هو منعد لمصلحته – هو الممول نفسه أو زوجه أو أولاده القصر و ذلك دون أحد سواهم فلا يعتمد ما هو لمصلحة الأم أو الأخت مثلا و هنا نلاحظ أن لفظ الزوج ينطبق علي زوج الممولة أو زوجة الممول
٤. ألا تكون هذه المبالغ الواردة في هذا البند و البند السابق – أي مجموع إشتراكات العاملين في صناديق التأمين الخاصة و أقساط التأمين علي الحياة و التأمين الصحي – قد سبق إعفاؤها من أي دخل يخضع للضريبة علي دخل الأشخاص الطبيعيين
٥. ألا تتجاوز قيمة أقساط التأمين علي الحياة و التأمين الصحي الواردة بالبند ٤ من المادة (١٣) من القانون مضافاً إليها إشتراكات الممول في صناديق التأمين الخاصة الواردة بالبند ٣ من المادة ذاتها و المعفاة من الضريبة ١٥% من صافي الإيراد أو مبلغ ثلاثة آلاف جنيه أيهما أكبر

مادة (١٣) من القانون

.....

ويشترط بالنسبة للبندين ٣ و ٤ ألا تزيد جملة ما يعفى للممول على ١٥% من صافي الإيراد أو ثلاثة آلاف جنيه أيهما أكبر، ولا يجوز تكرار إعفاء ذات الاشتراكات والأقساط من أي دخل آخر منصوص عليه في المادة ٦ من هذا القانون.

و قد نصت المادة (٢٠) من اللائحة التنفيذية علي أنه

يُحسب المبلغ المعفى من الضريبة، في تطبيق حكم الفقرة الأخيرة من المادة (١٣) من القانون ، على النحو الآتي:

إذا كانت نسبة الـ ١٥% أقل من ٣٠٠٠ جنيه يكون المبلغ المعفى هو المبلغ المدفوع بحد أقصى ٣٠٠٠ جنيه.

وإذا كانت نسبة الـ ١٥% أكبر من ٣٠٠٠ جنيه يكون المبلغ المعفى هو المبلغ المدفوع بحد أقصى يعادل قيمة نسبة الـ ١٥%.

و لتوضيح ذلك يتم إتباع ما يلي :

(١) نحدد الرقم القابل للمقارنة مع المبلغ المحتسب بواقع ١٥% من صافي الإيراد أو ٣٠٠٠ جنيه أيهما أكبر في الحالات الآتية :

الممول	صافي الإيراد	١٥% من صافي الإيراد	المبلغ الثابت	الرقم القابل للمقارنة أيهما أكبر
أ	١٠٠٠٠	١٥٠٠	٣٠٠٠	٣٠٠٠
ب	٢٣٥٠٠	٣٥٢٥	٣٠٠٠	٣٥٢٥
ج	٢١٤٠٠	٣٢١٠	٣٠٠٠	٣٢١٠

(٢) المبلغ الواجب خصمه هو المسدد فعلاً أو الرقم القابل للمقارنة أيهما أقل كالآتي :

الممول	المسدد فعلاً	الرقم القابل للمقارنة	المبلغ الواجب خصمه
أ	٣٢٠٠	٣٠٠٠	٣٠٠٠
ب	٣٦٠٠	٣٥٢٥	٣٥٢٥
ج	٣٠٠٠	٣٢١٠	٣٠٠٠

و يمكن الوصول إلى الحل من خلال خطوة واحدة بالإستعانة بالجدول الآتي :

الممول	١٥% من الإيراد	المبلغ الثابت	القابل للمقارنة و هو أيهما أكبر	المسدد فعلاً	المعتمد هو أيهما أقل
أ	١٥٠٠	٣٠٠٠	٣٠٠٠	٣٢٠٠	٣٠٠٠
ب	٣٥٢٥	٣٠٠٠	٣٥٢٥	٣٦٠٠	٣٥٢٥
ج	٣٢١٠	٣٠٠٠	٣٢١٠	٣٠٠٠	٣٠٠٠

هذا مع مراعاة أن صافي الإيراد المتخذ أساساً لحساب نسبة ال ١٥% هو إجمالي الإيراد السنوي مخصوماً منه كافة المبالغ المعفاة و لكن قبل خصم كل من إشتراكات صناديق التأمين الخاصة و أقساط التأمين علي الحياة و التأمين الصحي

كل ذلك كان سابقاً علي صدور القرار بالقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ و الصادر في ٢٠١٤/٦/٣٠ و نشر بالجريدة الرسمية في العدد ٢٦ مكرر (أ) بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة علي الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و قانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ حيث نص في المادة الأولى منه علي تعديل المادة (١٣/ الفقرة الأخير) ليصبح نصها كالتالي :

" و يشترط لتطبيق الإعفاء المنصوص عليه في البندين ٣ و ٤ ألا تزيد جملة ما يعني للممول علي ١٥% من صافي الإيراد أو عشرة آلاف جنيه أيهما أقل و لا يجوز تكرار إعفاء الإشتراكات أو الأقساط المنصوص عليها في هذين البندين ضمن أي دخل آخر منصوص عليه في المادة (٦) من هذا القانون و كذلك تم إصدار تعديلات لللائحة التنفيذية للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و الصادر بالقرار الوزاري ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥ و التعديلات أقرت بالقرار الوزاري رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ و نشرت بالجريدة الرسمية في العدد رقم ٧٩ تابع (ب) في ٢٠١٥/٤/٦

حيث نص في القرار الوزاري الجديد في المادة الأولى منه علي تعديل الفقرة الثانية من المادة (١٢) من اللائحة بالنص التالي :-

" و يشترط بالنسبة للبندين ٤ و ٥ من هذه المادة ألا تزيد جملة ما يعني للممول علي ١٥% من صافي الإيراد أو عشرة آلاف جنيه أيهما أقل و لا يجوز تكرار إعفاء الإشتراكات و الأقساط المنصوص عليها في هذين البندين ضمن أي دخل آخر منصوص عليه في المادة (٦) من هذا القانون"

تعقيب

علي الرغم من تعديل نص المادة (١٣) من القانون بما سبق و تم تعديل بعض أحكام اللائحة التنفيذية كما أشرنا إلا أنه لم يتم تعديل المادة (٢٠) من اللائحة التنفيذية و التي تناولت هذا الأمر تحديداً و نقترح تعديل نص المادة ليصبح

"يحسب المبلغ المعفي من الضريبة في تطبيق حكم الفقرة الأخيرة من المادة (١٣) من القانون علي النحو الآتي :-

إذا كانت نسبة ال ١٥% أقل من ١٠٠٠٠ جنيه (عشرة آلاف جنيه) يكون المبلغ المعفي هو المبلغ المدفوع بحد أقصى ١٥% من صافي الإيراد

و إذا كانت نسبة ال ١٥% أكبر من ١٠٠٠٠ جنيه (عشرة آلاف جنيه) يكون المبلغ المعفي هو المبلغ المدفوع بحد أقصى ١٠٠٠٠ جنيه عشرة آلاف جنيه

و لتوضيح ذلك يتم إتباع ما يلي :

١. نحدد الرقم المقارن مع المبلغ المحتسب بواقع ١٥% من صافي الإيراد أو ١٠٠٠٠ جنيه أيهما أقل في الحالات الآتية

الممول	صافي الإيراد	١٥% منه	المبلغ الثابت	الرقم القابل للمقارنة
أ	٥٠٠٠٠	٧٥٠٠	١٠٠٠٠	٧٥٠٠
ب	٧٠٠٠٠	١٠٥٠٠	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠
ج	١٠٠٠٠٠	١٥٠٠٠	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠

٢. المبلغ الواجب خصمه هو المسدد أو الرقم القابل للمقارنة أيهما أقل كالاتي :

الممول	المسدد فعلاً	الرقم القابل للمقارنة	المبلغ الواجب خصمه
أ	٦٠٠٠	٧٥٠٠	٦٠٠٠
ب	٩٥٠٠	١٠٠٠٠	٩٥٠٠
ج	١٤٠٠٠	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠

و يمكن الوصول إلي الحل من خلال خطوة واحدة بالإستعانة بالجدول الآتي :

الممول	صافي الإيراد	١٥% منه	المبلغ الثابت	الرقم القابل للمقارنة	المسدد فعلاً	المبلغ الواجب خصمه
أ	٥٠٠٠٠	٧٥٠٠	١٠٠٠٠	٧٥٠٠	٦٠٠٠	٦٠٠٠
ب	٧٠٠٠٠	١٠٥٠٠	١٠٠٠٠	١٠٥٠٠	٩٥٠٠	٩٥٠٠
ج	١٠٠٠٠٠	١٥٠٠٠	١٠٠٠٠	١٥٠٠٠	١٤٠٠٠	١٠٠٠٠

هذا مع مراعاة ان صافي الإيراد المتخذ أساساً لحساب نسبة ال ١٥% هو إجمالي الإيراد السنوي مخصوماً منه كافة المبالغ المعفاة و لكن قبل خصم كل من إشتراكات صناديق التأمين الخاصة و أقساط التأمين علي الحياة و التأمين الصحي و قد وردت الإعفاءات كالتالي :

١. المبالغ المعفاة بقوانين خاصة (م ١٢ فقرة أولي بند ١ من اللائحة التنفيذية)
٢. مبلغ ٧٠٠٠ جنيه إعفاء شخصي للممول (م ١٣ فقرة أولي بند ١ من القانون ٩١-٢٠٠٥) (م ١٢ فقرة أولي من اللائحة بعد تعديلها) وكانت سابقاً ٤٠٠ جنيه و عدلت عام ٢٠١٣ بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١١
٣. إشتراكات التأمينات الإجتماعية و غيرها (م ١٣ فقرة أولي بند ٢ من القانون ٩١-٢٠٠٥) (م ١٢ فقرة أولي بند ٣ من اللائحة التنفيذية)

و فيما يتعلق بالمبالغ المعفاة بقوانين خاصة فهي مثلاً :

- أ. العلاوات الخاصة سواء المضمومة أو غير المضمومة
 - ب. العلاوات الإجتماعية الدورية
 - ج. بعض البدلات المعفاة بقوانين خاصة مثل:
 - ١) بدل الجامعة و بدل العمادة و بدل وكالة الكلية و بدل رئاسة القسم في قانون تنظيم الجامعات رقم ٤٩ لسنة ١٩٧٢ مادة ٢ منه
 - ٢) القانون ٤٦ لسنة ١٩٧٢ بشأن السلطة القضائية بإعفاء بدل القضاة و بدل التمثيل الذي يمنح لرجال القضاء الخاضعين له
 - ٣) القانون ٢٥ لسنة ١٩٧٣ بإعفاء البدلات الممنوحة لأعضاء المحكمة العليا و اعضاء هيئة مفوضي الدولة
 - ٤) بعض البدلات في القانون ٤٧ لسنة ٧٨ بإصدار قانون العاملين المدنيين بالدولة
 - ٥) القانون ٤٨ لسنة ١٩٧٨ بإصدار قانون العاملين بالقطاع العام
١٤. الحد الأقصى لكل من أجر الإشتراك الأساسي و المتغير
- مرفق ملحق يتم تقديمه

١٥. العلاوات الخاصة المضافة و غير المضافة على المرتب الأساسي

وفق المادة (١٣) من القانون

" مع عدم الإخلال بالإعفاءات الضريبية الأخرى المقررة بقوانين خاصة"

استهلال المادة بالعبارة السابقة يعني أن كافة الإعفاءات من ضريبة المرتبات و ما في حكمها المقررة بقوانين خاصة باقية دون مساس بل أكد علي استمرارها القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بالعبارة المشار إليها و مثال علي ذلك العلاوات الخاصة و بعض البدلات المعفاة بقوانين خاصة و العلاوات الإجتماعية و غيرها

العلاوات الخاصة

صدرت عدة قوانين بتقرير علاوة خاصة للعاملين المدنيين في الدولة إعتباراً من ١٩٨٧/٧/١ اولها القانون رقم ١٠١ لسنة ١٩٨٧ و الذي نص في مادته الأولى علي :

" يمنح جميع العاملين بالدولة علاوة خاصة ٢٠% من المرتب "

و تلي ذلك عدد من القوانين من بينها القوانين ١٤٩ لسنة ١٩٨٨ - ١٢٣ لسنة ١٩٨٩ - ١٣ لسنة ١٩٩٠ - ١٣ لسنة ١٩٩١ - ٢٩ لسنة ١٩٩٢ - ١٧٤ لسنة ١٩٩٣ - ٢٠٣ لسنة ١٩٩٤ و غيرها

و قد نصت المادة ٤ من القانون ٢٩ لسنة ١٩٩٢ علي أن :

(تضم الأجور الأساسية للخاضعين لأحكام هذا القانون العلاوة الخاصة المقررة بالقوانين التالية من التاريخ المحدد قرين كل منها و لو تجاوز بها العامل نهاية ربط الدرجة او المربوط الثابت المقرر لوظيفته أو منصبه:

- العلاوة المقررة بالقانون ١٠١ لسنة ١٩٨٧ إعتباراً من اول يوليو ١٩٩٢
- العلاوة المقررة بالقانون ١٤٩ لسنة ١٩٨٨ إعتباراً من اول يوليو ١٩٩٣
- العلاوة المقررة بالقانون ١٢٣ لسنة ١٩٨٩ إعتباراً من اول يوليو ١٩٩٤
- العلاوة المقررة بالقانون ١٣ لسنة ١٩٩٠ إعتباراً من اول يوليو ١٩٩٥
- العلاوة المقررة بالقانون ١٣ لسنة ١٩٩١ إعتباراً من اول يوليو ١٩٩٦
- العلاوة المقررة بالقانون ٢٩ لسنة ١٩٩٢ إعتباراً من اول يوليو ١٩٩٧

* و لا يترتب علي الضم وفقاً للفقرة السابقة حرمان العامل من الحصول علي العلاوة الدورية أو الإضافية أو التشجيعية طبقاً للأحكام المنظمة أو اللوائح بإقتراض عدم ضم العلاوات المشار إليها

* و لا يخضع ما يضم من العلاوات الخاصة إلي الأجور الأساسية لأية ضرائب أو رسوم و يعامل بذات المعاملة المقررة في الفقرات الثلاث السابقة من يعين إعتباراً من أول يونيه ١٩٩٢)

* و قد تضمنت القوانين التالية بشأن العلاوات الخاصة النص علي عدم خضوع تلك العلاوات لأي ضرائب أو رسوم و علي أن تضم العلاوات المقررة بها بعد مرور خمس سنوات إلي المرتب الأساسي

* و الآتي القوانين المقررة للعلاوات الخاصة منذ بداية تقريرها حتي عام ٢٠٠٢ و نصت علي إعفاء العلاوات الخاصة الغير مضمومة دون وضع قيود علي ذلك :

م	القانون المقرر لعلاوة الخاصة	النسبة المئوية الممنوحة	تاريخ الضم إلي الأجر الأساسي
١	١٠١ لسنة ١٩٨٧	٢٠%	١٩٩٢/٧/١
٢	١٤٩ لسنة ١٩٨٨	١٥%	١٩٩٢/٧/١
٣	١٢٣ لسنة ١٩٨٩	١٥%	١٩٩٣/٧/١
٤	١٣٠ لسنة ١٩٩٠	١٥%	١٩٩٤/٧/١
٥	١٣٠ لسنة ١٩٩١	١٥%	١٩٩٥/٧/١
٦	٢٩ لسنة ١٩٩٢	٢٠%	١٩٩٦/٧/١
٧	١٧٤ لسنة ١٩٩٣	١٠%	١٩٩٧/٧/١
٨	٢٠٣ لسنة ١٩٩٤	١٠%	١٩٩٨/٧/١
٩	٢٣ لسنة ١٩٩٥	١٠%	١٩٩٩/٧/١
١٠	٨٥ لسنة ١٩٩٦	١٠%	٢٠٠٠/٧/١
١١	٨٢ لسنة ١٩٩٧	١٠%	٢٠٠١/٧/١
١٢	٩٠ لسنة ١٩٩٨	١٠%	٢٠٠٢/٧/١
١٣	١٩ لسنة ١٩٩٩	١٠%	٢٠٠٣/٧/١
١٤	٨٤ لسنة ٢٠٠٠	١٠%	٢٠٠٤/٧/١
١٥	١٨ لسنة ٢٠٠١	١٠%	٢٠٠٥/٧/١
١٦	١٤٩ لسنة ٢٠٠٢	١٠%	٢٠٠٦/٧/١
١٧	٨٩ لسنة ٢٠٠٣	١٠%	٢٠٠٨/٧/١
١٨	٨٦ لسنة ٢٠٠٤	١٠%	٢٠٠٩/٧/١
١٩	٩٢ لسنة ٢٠٠٥	١٠%	٢٠١٠/٧/١
٢٠	٨٥ لسنة ٢٠٠٦	١٠%	٢٠١١/٧/١
٢١	٧٧ لسنة ٢٠٠٧	١٥%	٢٠١٢/٧/١
٢٢	١١٤ لسنة ٢٠٠٨	٣٠%	٢٠١٣/٧/١
٢٣	١٣٨ لسنة ٢٠٠٩	١٠%	٢٠١٤/٧/١
٢٤	٧٠ لسنة ٢٠١٠	١٠%	٢٠١٥/٧/١
٢٥	مرسوم بقانون رقم ٧ لسنة ٢٠١١	١٥%	٢٠١٦/٧/١

و نتيجة لضم العلاوة الخاصة إلي الأجر الأساسي و لحصول العاملين في جهات عديدة علي مكافآت و إثابات و حوافز و بدلات بنسبة معينة من الأجر الأساسي الذي ضمت إليه تلك العلاوات الخاصة فقد ظهرت مشكلة المعاملة الضريبية للجزء من تلك المتغيرات المتمثل في العلاوة الخاصة المضمومة

و مثال ذلك إذا كان المرتب الأساسي لأحد العاملين بواقع ١١٥٠ جنيه يتمثل في ٥٠٠ أجر أساسي مضافاً إليه علاوات خاصة مضمومة بواقع ٦٥٠ جنيه و قررت الإدارة له مكافأة بواقع مرتب شهرين بما يساوي ٢٣٠٠ جنيه فكيف تعالج تلك المكافأة ضريبياً ؟

لقد اختلفت المعالجات الضريبية

و أثبتت مسألة إفاء العلاوة الخاصة إذا صرفت جزء من الراتب أو كانت - بعد ضمها - جزء من المتغيرات و ظهرت آراء تطالب بإعفاء تلك العلاوات الخاصة المضمومة إذا صرفت كبنود متغيرة و ليس فقط إعفاؤها متى صرفت كمرتب ثابت

لذلك إستدرك المشرع الأمر مع قانون منح العاملين بالدولة علاوة خاصة مضمومة رقم ٨٩ لسنة ٢٠٠٣ و استحدث النص علي انه

(..... و بمراعاة ألا يسري هذا الإعفاء علي ما يحصل عليه العامل من مكافآت أو غيرها تترتب علي ضم العلاوة الخاصة إلي الأجور الأساسية)

هذا و قد ورد في المادة ١٢ من اللائحة التنفيذية أنه يجب إستبعاد المبالغ المعفاة بقوانين خاصة من الإيرادات الداخلة في وعاء الضريبة

و النتيجة من نصوص القوانين السابقة المقررة للعلاوات الخاصة منذ عام ١٩٨٧ أن :

- * يمنح جميع العاملين في الدولة علاوة خاصة شهرية بنسبة -% من البند (أ) و هي النسبة الموضحة قرين كل قانون منها و هو الأجر الأساسي لكل منهم في ٦/٣٠ من السنة التي تقرر فيها منح العلاوة الخاصة
- * تكون هذه العلاوة بدون حد أدني أو حد أقصى
- * لا تعتبر هذه العلاوة الخاصة جزء من الراتب الأساسي للعامل حين تقريرها
- * لا تخضع هذه العلاوة الخاصة لأية ضرائب أو رسوم و من ثم لا تخضع لضريبة المرتبات و ما في حكمها طالما صرفت ضمن المرتب الأساسي
- * علي أن يعامل بذات المعاملة المقررة في الفقرات السابقة من يعين إعتباراً من اول يوليو سنة منح تلك العلاوة الخاصة
- * بالنسبة للعاملين في الجهاز الإداري للدولة او بوحديات الإدارة المحلية أو بالهيئات العامة أو بالمؤسسات العامة أو بشركات القطاع العام او بشركات قطاع الأعمال العام و العاملين بالدولة الذين تنظم شئون توظيفهم قوانين أو لوائح خاصة و ذوي المناصب العامة و الربط الثابت فإن هذه العلاوة الخاصة تضم في الأجور الأساسية إعتباراً من نهاية السنة الخامسة و لو تجاوز بها العامل نهاية ربط الدرجة أو المربوط الثابت المقرر لوظيفته او منصبه
- * و مثال ذلك العلاوة المقررة للعاملين بالجهاز الإداري للدولة و بموجب القانون رقم ١٠١ لسنة ١٩٨٧ تضم إعتباراً من أول يوليو ١٩٩٢ و العلاوة المقررة بالقانون رقم ٧٠ لسنة ٢٠١٠ تضم إعتباراً من يوليو ٢٠١٥ و تسمى العلاوة بعد ضمها للمرتب الأساسي (علاوة خاصة مضمومة)
- * لا يخضع ما يضم من العلاوة الخاصة الي الأجور الأساسية لأية ضرائب أو رسوم
- * لا يترتب علي ضم العلاوة الخاصة المضمومة حرمان العامل من الحصول علي العلاوات الدورية أو الإضافية أو التشجيعية أو علاوة الترقية
- * و بذلك فإنه بالنسبة للعاملين بالجهاز الإداري للدولة و الجهات المذكورة فإن كل من العلاوة الخاصة الغير مضمومة و العلاوة الخاصة المضمومة غير الخاضعة لأية ضرائب أو رسوم و ذلك متى صرفت ضمن الجر الأساسي بالنسبة لهؤلاء العاملين

العلاوات الخاصة في القطاع الخاص

أولاً : يعنى مواد القانون العمل الموحد الصادر بالقانون رقم ١٢ لسنة ٢٠٠٣

تظل الأحكام الواردة بالتشريعات الخاصة ببعض فئات العمال سارية إلي ان يتم إبرام و نفاذ الإتفاقيات الجماعية بشأنها وفقاً لأحكام القانون المرفق

و تعتبر المزايا الواردة بتلك التشريعات الحد الأدنى الذي يتم التفاوض علي أساسه

يستحق العاملون الذين تسري في شأنهم أحكام القانون المرافق علاوة سنوية دورية في تاريخ إستحقاقها لا تقل عن ٧% من الجر الأساسي الذي تحسب علي أساسه إشتراكات التأمينات الإجتماعية و ذلك حتي يصدر المجلس القومي للأجور القرارات المنظمة لهذه العلاوة

لا تخذل أحكام القانون المرافق بحقوق العمال السابق لهم الحصول عليها من أجور و مزايا مستمدة من أحكام القوانين و اللوائح و النظم و الإتفاقيات و القرارات الداخلية السابقة علي العمل بأحكامه

كما تضمن القانون المشار إليه أن :

- * يقع باطلاً كل شرط أو إتفاق يخالف أحكام هذا القانون و لو كان سابقاً علي العمل به إذا كان يتضمن إنتقاصاً من حقوق العامل المقررة به
- * و يستمر العمل بأية مزايا أو شروط تكون مقررة أو تقرر في عقود العمل الفردية أو الجماعية أو النظمة الأساسية أو غيرها من لوائح المنشأة أو بمقتضى العرف
- * و تقع باطلة كل مصالحة تتضمن إنتقاصاً أو إبراءً من حقوق العامل الناشئة عن عقد العمل خلال مدة سريانه أو خلال ٣ أشهر من تاريخ غنتهائه متي كانت تخالف احكام هذا القانون
- * تنشأ لجنة عليا لتخطيط و إستخدام القوة العاملة في الداخل و الخارج برئاسة الوزير المختص و تضم ممثلين للوزارات المعنية و كذلك ممثلين للإتحاد العام لنقابات عمال مصر و منظمات أصحاب الأعمال تختارهم منظماتهم بالتساوي بينهم
- * و يدخل في إختصاص هذه اللجنة رسم السياسة العامة لإستخدام العمالة المصرية في داخل جمهورية مصر العربية او خارجها و وضع النظام و القواعد و الإجراءات اللازمة لهذا الإستخدام
- * و يصدر بتشكيل اللجنة و نظام سير العمل بها قرار من رئيس مجلس الوزراء في مدة أقصاها ٦ أشهر من تاريخ العمل بهذا القانون (المادة ١١ من قانون إصدار قانون العمل)

و في الباب الثالث بشأن الأجور تضمن قانون العمل

- * ينشأة مجلس قومي للأجور برئاسة وزير التخطيط يختص بوضع الحد الأدنى للأجور علي المستوي القومي بمراعاة نفقات المعيشة و بإيجاد الوسائل و التدابير التي تكفل تحقيق التوازن بين الأجور و الأسعار
- * كما يختص المجلس بوضع الحد الأدنى للعلاوات السنوية ادورية بما لا يقل عن ٧% من الأجر الأساسي الذي تحسب علي أساسه إشتراكات التامينات الإجتماعية
- * و في حالة تعرض المنشأة لظروف إقتصادية يتعذر معها صرف العلاوة الدورية المشار إليها يعرض الأمر علي المجلس القومي للأجور لتقرير ما يراه ملائماً مع ظروفها في خلال ٣٠ يوماً من تاريخ عرض الأمر عليه
- * و يصدر رئيس مجلس الوزراء خلال يوما من تاريخ العمل بهذا القانون قراراً بتشكيل هذا المجلس و يضم في عضويته الفئات الآتية :

أ. أعضاء بحكم وظائفهم او خبراتهم

ب. أعضاء يمثلون منظمات أصحاب الأعمال تختارهم هذه المنظمات

ج. أعضاء يمثلون الإتحاد العام لنقابات عمال مصر يختارهم الإتحاد

علي ان يراعي أن يكون اعضاء الفئة الولي مساوياً لعدد أعضاء الفئتين الثاني و الثالثة معاً و أن يتساوي عدد أعضاء كل من الفئتين الثانية و الثالثة

- * و يحدد في قرار تشكيل المجلس إختصاصاته الأخرى و نظام العمل به (المادة ٢٤ من قانون لإصدار قانون العمل)

* أما بشأن العلاوات الخاصة فقد تضمنت القوانين السابقة فقرة بالأ تخضع للضرائب و الرسوم العلاوة الخاصة التي تقرر للعاملين بالقطاع الخاص إعتباراً من ذات التاريخ و بنفس النسبة و مثال ذلك ما ورد بالقانون ٧٠ لسنة ٢٠١٠ و الصار في ٢٢/٥/٢٠١٠ ، إذ نصت المادة الخامسة منه بأن : " لا تخضع للضرائب و الرسوم العلاوة الخاصة التي تقرر للعاملين بالقطاع الخاص إعتباراً من أول يوليو و بما لا يجاوز ١٠% من الأجر الأساسي للعامل في ٣٠/٦/٢٠١٠ "

* و هذه العلاوات الخاصة المقررة للقطاع الخاص و إن كانت غير إلزامية في منحها بإعتبار ان القوانين الصادرة في شأنها لم تلزم شركات و لا منشآت القطاع الخاص في منحها للعاملين فقد جري العمل – وفق قانون العمل – أن تقوم وزارة القوي العاملة في أعقاب إصدار قانون علاوة خاصة بالإجتماع مع ممثلي قطاعات العمال المختلفة و ذلك لإقرار هذه العلاوة

* و في حالة تعرض المنشأة لظروف إقتصادية يتعذر معها صرف هذه العلاوة فعليها التقدم بطلب إلب وزارة القوة العاملة لدراسته و إبداء الرأي بشأنه و تقرير ما تراه ملائماً

* و لكن متي قررت الشركة حين صدور القانون منحها فغن مبالغ العلاوات الخاصة تظل معفاة من أية ضرائب أو رسوم إلي ما لا نهاية

ثانياً : معالجة العلاوة الخاصة في القطاع الخاص

هناك رأي يري عدم الاعتراف بضم العلاوة الخاصة إلي الأجر الأساسي في القطاع الخاص و بذلك يظل المرتب الأساسي كما هو أصلاً دون زيادته بالعلوة الخاصة المقررة بعد مرور ٥ سنوات علي تقديرها و لا يزيد إلا بالعلوات الدورية فقط

و بذلك المفهوم تحسب العلاوة الخاصة التي تتقرر بعد خمس سنوات علي أساس مجموع مبالغ (الراتب الأساسي عند التعيين مضافاً إليه العلاوات الدورية السنوية فقط) دون إضافة العلاوة الخاصة غير المضمومة و التي مضي عليها خمس سنوات

و بهذا تنخفض العلاوة الخاصة التي تتقرر بعد خمس سنوات و تنخفض أيضاً المبالغ المعفاة عنها

و لتوضيح ذلك الرأي نضع مثلاً فإذا تم تعيين عامل مع بداية عام ٢٠٠٤ مثلاً في شركة خاصة بمرتب أساسي ١٠٠٠ جنيه شهرياً - علاوة دورية سنوية بواقع ٢٠ جنيه شهرياً لتضم إلي المرتب الأساسي ، و قررت الشركة منح العاملين فيها علاوة خاصة وفق القوانين التي أصدرتها الدولة للعلاوة الخاصة و بالنسب الواردة بها - فرضاً - فغن المعاملة الضريبية للعلاوة الخاصة وفق الرأي السابق هي عدم السماح بضم العلاوات الخاصة بعد خمس سنوات إلي الأجر الأساسي للعامل

و بذلك فإن ما يخضع للضريبة لهذا العامل من هذه المبالغ هو مبلغ المرتب الأساسي مضافاً إليه العلاوات الدورية و تعني العلاوات الخاصة طيلة كونها علاوات خاصة غير مضافة

و في نفس الوقت لا يسمح بضم العلاوة الخاصة بعد مرور خمس سنوات علي تقريرها إلي المرتب الأساسي للعامل في القطاع الخاص

و تتحدد المبالغ الخاضعة و المعفاة وفق هذا الرأي كما يلي :

البيان و السنوات	المرتب الأساسي بعد إضافة العلاوات الدورية	علاوة خاصة ١٠% القانون ٨٦ لسنة ٢٠٠٤	علاوة خاصة ٢٠% القانون ٩٣ لسنة ٢٠٠٥	علاوة خاصة ١٠% القانون ٨٥ لسنة ٢٠٠٦	علاوة خاصة ١٥% القانون ٧٧ لسنة ٢٠٠٧	علاوة خاصة ٣٠% القانون ١١٤ لسنة ٢٠٠٨	علاوة خاصة ١٠% القانون ١٣٨ لسنة ٢٠٠٩	المرتب الأساسي + العلاوات الخاصة
٢٠٠٤	١٠٠٠	١٠٠						١١٠٠
٢٠٠٥	١٠٢٠	١٠٠	٢٠٤					١٣٢٤
٢٠٠٦	١٠٤٠	١٠٠	٢٠٤	١٠٤				١٤٤٨
٢٠٠٧	١٠٦٠	١٠٠	٢٠٤	١٠٤	١٥٩			١٦٢٧
٢٠٠٨	١٠٨٠	١٠٠	٢٠٤	١٠٤	١٥٩	٣٢٤		١٩٧١
٢٠٠٩	١١٠٠	١٠٠	٢٠٤	١٠٤	١٥٩	٣٢٤	١١٠	٢١٠١
٢٠١٠	١١٢٠	١٠٠	٢٠٤	١٠٤	١٥٩	٣٢٤	١١٠	٢١٢١

و بذلك فما يعفي شهرياً من العلاوات الخاصة التي تقررت سنة ٢٠٠٤ هو مبلغ ١٠٠ جنيه شهرياً - سنة ٢٠٠٥ مبلغ ٢٠٤ جنيه شهرياً - سنة ٢٠٠٦ مبلغ ٤٠٨ جنيه شهرياً - سنة ٢٠٠٧ مبلغ ٥٦٧ جنيه شهرياً - سنة ٢٠٠٨ مبلغ ٨٩١ جنيه شهرياً - سنة ٢٠٠٩ مبلغ ١٠٠١ جنيه شهرياً و ما يعفي شهرياً في الستة شهور الأولى من سنة ٢٠١٠ هو مبلغ ١٠٠١ شهرياً بإفترض أن المثال عن الستة اشهر الأول من العام ٢٠١٠

و هذه المبالغ تمثل العلاوات الخاصة الغير مضمومة وفق هذا الرأي

و نحن لا نوافق علي الرأي السابق و نري أحقية منشآت و شركات القطاع الخاص متي قامت بصرف علاوة خاصة - في حدود النسب الواردة بالقوانين المنظمة لها - أن تضم هذه العلاوات الخاصة إلي المرتب الأساسي للعامل بعد خمس سنوات لتتحول من علاوة خاصة غير مضمومة إلي علاوة خاصة مضمومة علي النحو الوارد بهذه القوانين

١٦. إعفاء إشتراكات صناديق التأمين الخاصة

و ذلك طبقاً للبند (٣) من المادة (١٣) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥
تعفي من الضريبة إشتراكات العاملين في صناديق التأمين الخاصة التي تنشأ طبقاً لأحكام المادة (١١) من القانون ٥٤ لسنة ١٩٧٥ و هو القانون الخاص بإصدار قانون صناديق التأمين الخاصة حيث يقرر نظم تأمين خاصة للعاملين مثل :
التعويضات - مزايا مالية - مرتبات دورية - معاشات محدودة و ذلك في المناسبات الإجتماعية او الظروف الصحية

١٧. إعفاء أقساط التأمين على الحياة و التأمين الصحي

و ذلك طبقاً للبند (٤) من المادة (١٣) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥
يعفي من الضريبة أقساط التأمين على الحياة و التأمين الصحي علي الممول لصالحه أو لمصلحة الزوج أو الأولاد القصر و كذلك أي أقساط تأمين أخري لإستحقاق معاشه و يشترط أن يكون التأمين في شركات مسجلة لدي الهيئة المصرية العامة للرقابة علي التأمين طبقاً لما جاء بنص المادة (١٨) من اللائحة التنفيذية للقانون
و لتطبيق الإعفاء المنصوص عليه في البندين (٣) و (٤) من المادة (١٣) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ يجب مراعاة شرطين هما :
أ. بالنسبة للبندين ٣،٤ يجب ألا يزيد جملة ما يعفي للممول علي ١٥% من صافي الإيراد أو ٣٠٠٠ جنيه أيهما أكبر
ب. لا يجوز تكرار إعفاء هذه الإشتراكات أو الأقساط من أي إيراد من الإيرادات المنصوص عليها في المادة (٦) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

و تطبيق الإعفاء يتم علي خطوتين كالتالي :

أ. الخطوة الأولى

تحديد الحد الأقصى لما يجوز خصمه من المقارنة بين المقدار الثابت ٣٠٠٠ جنيه سنوياً و نسبة ال ١٥% من صافي الإيراد (أيهما أكبر).

ب. الخطوة الثانية

تحديد المبلغ الذي سيتم خصمه من المقارنة بين المبلغ المدفوع فعلاً و الحد الأقصى من الخطوة الأولى (أيهما أقل).

١٨. المزايا العينية الجماعية

و هي المحددة في البند (٥) من المادة (١٣) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و المادة (١٩) من اللائحة التنفيذية وهي :

- أ. الوجبة الغذائية التي تصرف للعاملين- علي أن تكون في موقع العمل.
 - ب. النقل الجماعي للعاملين أو ما يقابله من تكلفة - علي ان يكون لجميع العاملين أو لفئة منهم في وسائل نقل جماعية سواء كانت السيارة مملوكة أو مستأجرة.
 - ج. الرعاية الصحية .
 - د. الأدوات والملابس اللازمة لأداء العمل.
- المسكن الذي يتيح رب العمل للعاملين بمناسبة أدائهم للعمل - سواء كان المسكن مملوكاً لرب العمل أو مستأجراً من الغير و تستلزمه طبيعة العمل.
- مع مراعاة الآتي :

- أ. أن تكون الميزة جماعية و في صورة عينية .
- ب. إذا امكن تحديد نصيب العامل من تكلفة المزايا العينية الجماعية فإنها تدخل ضمن إجمالي إيرادات المرتبات و ما في حكمها ثم تخصم من الإيرادات المعفاة لكونها مقابل نفقات فعلية لأداء الوظيفة .
- ج. إذا لم يتم تحديد نصيب العامل من تكلفة المزايا العينية الجماعية بشكل دقيق فإن إجمالي تكلفة المزايا العينية الجماعية تدرج كبند تكلفة ضمن بنود المصروفات العمومية و الإدارية للمنشأة او الجهة

١٩. المزايا النقدية و العينية

و يقصد بها في حكم المادة (٩) من القانون و المادة (١١) من اللائحة التنفيذية كل ما يحصل عليه العامل نقداً أو عينياً دون ان يكون عوضاً عن نفقات يتحملها في سبيل أداء عمله و علي ان تمثل منفعة شخصية له.

و علي ذلك تقدر قيمة المزايا النقدية أو العينية التالية علي النحو التالي :

- (١) سيارات الشركة التي توضع تحت التصرف الشخصي للعامل و تحدد قيمة الميزة بنسبة ٢٠% من قيمة الوقود و التأمين و الصيانة الدورية المتعلقة بهذه السيارات سواء كانت مملوكة للشركة او مستأجرة.
- (٢) الهواتف المحمولة و تحدد قيمة الميزة بنسبة ٢٠% من النفقات المتعلقة بالهاتف علي مدار العام.

(٣) القروض و السلفيات المقدمة من أصحاب العمل

و ذلك فيما يجاوز إجمالي ما يحصل عليه العامل خلال ال ٦ شهور السابقة علي حصوله علي القرض بدون عائد او بعائد يقل عن ٧% ، يتم تحديد قيمة الميزة بنسبة ٧% أو بالفرق بين سعر عائد القرض و بين سعر العائد المشار إليه إذا كان سعر العائد أقل من ٧% و يشمل القرض أي صورة من صور القرض بما في ذلك المبالغ المنفوخة مقدماً أو الظاهرة في دفاتر و سجلات رب العمل و المحملة علي حساب العامل.

مثال

أحسب قيمة الميزة العينية علي القروض التالية إذا علمت ان إجمالي ما يتقاضاه العامل خلال ال 6 شهور السابقة علي حصوله علي القرض مبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه و ذلك في الحالات التالية:

- أ. قيمة القرض ١٨٠٠٠ جنيه بعائد ٧%
- ب. قيمة القرض ٥٠٠٠٠ جنيه بدون عائد
- ج. قيمة القرض ٥٠٠٠٠ جنيه بعائد ٥%

الحل

- أ. قيمة القرض ١٨٠٠٠ جنيه بعائد ٧%
- هذا القرض لا يعد ميزة عينية حيث يقل عن إجمالي ما يتقاضاه العامل خلال ال 6 شهور السابقة علي حصوله علي القرض
- ب. قيمة القرض ٥٠٠٠٠ جنيه بدون عائد
- قيمة الميزة العينية = $(٢٠٠٠٠ - ٥٠٠٠٠) \times ٧\% = ٢١٠٠$ ج
- ج. قيمة القرض ٥٠٠٠٠ جنيه بعائد ٥%

قيمة الميزة العينية = $(٢٠٠٠٠ - ٥٠٠٠٠) \times (٧\% - ٥\%) = ٦٠٠$ ج

٤) وثائق التأمين علي حياة العامل او أسرته او ممتلكاته

تحدد قيمة الميزة بما يتحملة رب العمل من الأقساط المدفوعة خلال العام

٥) أسهم الشركة التي تمنح بقيمة تقل عن القيمة السوقية للسهم

تحدد قيمة الميزة علي أساس الفرق بين القيمة السوقية للسهم في تاريخ الحصول عليه و بين القيمة التي حوسب عليها العامل ، و في حالة وجود قيود علي نقل ملكية الأسهم فغن الميزة لا تتحقق إلا عند زوال هذه القيود.

مثال

إشتري عامل بإحدى الشركات عدد ١٠٠ سهم من أسهم الشركة مقابل ١٥ جنيه للسهم في حين أن قيمته السوقية وقت الشراء ٢٠ جنيه حدد قيمة الميزة العينية الخاضعة للضريبة .

الحل

قيمة الميزة العينية = $١٠٠ \text{ سهم} \times (٢٠ - ١٥) = ٥٠٠$ جنيه

٢٠. حالات غير خاضعة للضريبة

و هي المحددة في البندين ١ / ٢ من المادة (١٢) من القانون و المادة (١٩) من اللائحة
(١) المعاشات

هي المبالغ التي تصرف بصفة دورية مدي الحياة للعاملين بسبب بلوغهم سن التقاعد او إنتهاء الخدمة أو التي تصرف للمستحقين في حالة الوفاة و هي معفاة بموجب القانون ٧٩ لسنة ١٩٧٥

(٢) مكافأة نهاية الخدمة

هي المكافأة التي تحددها النظم المطبقة في الجهة أو الشركة أو المنشأة بمناسبة إنتهاء خدمة العامل و في حالة عدم وجود هذه النظم أو وجودها و عدم تنظيمها لهذه المكافأة تحدد مكافأة نهاية الخدمة وفقاً لأحكام قانون العمل.

٢١. الإعفاءات بالقانون

و هي المنصوص عليها في المادة (١٣) من القانون مع عدم الإخلال بالإعفاءات الضريبية الأخرى المقررة بقوانين خاصة يعفي من الضريبة :

- (١) مبلغ ٤٠٠٠ جنيه إعفاء شخصي سنوي للممول (بنسبة المدة)
- (٢) إشتراكات التأمين الإجتماعي و غيرها مما يستطيع وفقاً لأحكام قوانين التأمين الإجتماعي أو أية نظم بديلة عنها.
- (٣) إشتراكات العاملين في صناديق التأمين الخاصة التي تنشأ طبقاً لأحكام قانون صناديق التأمين الخاصة الصادر بالقانون ٥٤ لسنة ١٩٧٥
- (٤) أقساط التأمين علي الحياة و التأمين الصحي علي الممول لمصلحته أو مصلحة الزوج أو اولاده القصر و أية أقساط تأمين لإستحقاق معاش.
- و يشترط ان يكون التأمين في شركات مسجلة لدي الهيئة المصرية العامة للرقابة علي التأمين طبقاً لما جاء بنص المادة (١٨) من اللائحة التنفيذية للقانون.
- و طبقاً لنص المادة (٢٠) من اللائحة بحسب المبلغ المعفي من الضريبة في تطبيق حكم الفقرة الأخيرة من المادة (١٣) من القانون بالنسبة للبندين ٣ / ٤ علي أساس ألا تزيد جملة ما يعفي للممول علي ١٥% من صافي الإيراد أو ٣٠٠٠ جنيه أيهما أكبر
- و لا يجوز تكرار إعفاءات الإشتراكات و الإقساط من أي إيراد من الإيرادات المنصوص عليها في المادة (٦) من هذا القانون

مثال

حدد القيمة المعفاة طبقاً لحكم البندين ٤،٣ من المادة (١٣) من القانون في الأحوال الآتية :

م	المسدد الفعلي	ال ١٥% الصافي	المبلغ الثابت
١	٢٩٠٠	٢٧٠٠	٣٠٠٠ يتم إعفاء المسدد الفعلي و قيمته ٢٩٠٠
٢	٣٥٠٠	٤٠٠٠	٣٠٠٠ يتم إعفاء المسدد الفعلي و قيمته ٣٥٠٠
٣	٧٠٠٠	٦٠٠٠	٣٠٠٠ يتم إعفاء نسبة ال ١٥% من الصافي ٦٠٠٠ جنيه

(٥) المزايا العينية الجماعية

(٦) حصة العاملين من الأرباح التي يتقرر توزيعها طبقاً للقانون

و ذلك حيث ورد في المادة (٥٢) من القانون ما لا يعد من التكاليف واجبة الخصم في البند (٥) من المادة - حصة العاملين من الأرباح التي يتقرر توزيعها طبقاً للقانون و بالتالي فهي تكون قد خضعت للضريبة ضمن صافي الوعاء الشخصي الإعتباري و بالتالي يجب إعفاءها من الخضوع لضريبة المرتبات و ما في حكمها منعاً للإزدواج الضريبي.

(٧) ما يحصل عليه أعضاء السلكين الدبلوماسي و القنصلي و المنظمات الدولية و غيرهم من الممثلين الدبلوماسيين الأجانب و ذلك في نطاق عملهم الرسمي بشرط المعاملة بالمثل و في حدود تلك المعاملة

٢٢. المبالغ المعفاة بقوانين خاصة

و من أمثلة تلك المبالغ و أهمها ما يلي :

- (١) العلاوات الخاصة سواء المضافة او غير المضافة علي المرتب الأساسي
- (٢) إعفاء بدلات بموجب قانون تنظيم الجامعات رقم ٤٩ لسنة ١٩٧٢ حيث لا يخضع بدل التمثيل - بدل الجامعة - بدل العمادة - بدل الوكالة - بدل رئاسة القسم و لا يجوز أن يزيد مجموع البدلات مهما تعددت عن ١٠٠% من المرتب الأساسي
- (٣) إعفاء بدلات بموجب قانون العاملين المدنيين في الدولة حيث تضمنت المادة (٤٢) من القانون رقم ٤٧ لسنة ١٩٧٨ بشأن نظام العاملين المدنيين بالدولة وفقاً لأحدث تعديلاته ما يلي :
 - أ. بدل التمثيل لشاغلي الوظائف العليا بحد أقصى ١٠٠% من بداية الأجر المقرر للوظيفة و ذلك بقرار رئيس الجمهورية و لا يخضع هذا البديل للضريبة.
 - ب. بدل إقامة العاملين في المناطق التي تتطلب ظروف الحياة فيها تقرير هذا البديل أثناء إقامتهم في هذه المناطق و لا يخضع هذا البديل للضرائب و يتم إقراره من رئيس الوزراء بناء علي إقتراح لجنة شئون الخدمة المدنية .
- (٤) إعفاء بدلات بموجب القانون (٤٨) لسنة ١٩٧٨ بإصدار قانون العاملين بالقطاع العام. حيث تضمنت المادة (٤٠) من القانون ما يلي
 - أ. يجوز لمجلس الإدارة منح بدل تمثيل لأعضاء مجلس الإدارة المعنيين و شاغلي الوظائف العليا و الوظائف الرئيسية التي يحددها مجلس الإدارة و ذلك في حدود ٥٠% من بدل التمثيل المقرر لرئيس مجلس الإدارة و لا يخضع هذا البديل للضرائب.
 - ب. بدل إقامة العاملين في مناطق تتطلب ظروف الحياة فيها تقرير هذا البديل أثناء إقامتهم في هذه المناطق و لا يخضع هذا البديل للضريبة.
- (٥) بدل القضاء الممنوح للسلطة القضائية و مجلس الدولة و هيئة قضايا الحكومة أعضاء النيابة الإدارية و ذلك بموجب القوانين الصادرة في هذا الشأن
- (٦) العلاوة الإجتماعية و الإضافية
- (٧) إعانة غلاء المعيشة و إعانة الزواج

٢٣. الدمغة النسبية

طبقاً لحكم المادة (٧٩) من قانون ضريبة الدمغة رقم (١١١) لسنة ١٩٨٠ و تعديلاته و أيضاً القانون رقم (١٤٣) لسنة ٢٠٠٦ الخاص بتعديل بعض أحكام قانون ضريبة الدمغة رقم (١١١) لسنة ١٩٨٠ و المعمول به إعتباراً من ٢٠٠٦/٨/١ تستحق ضريبة بنسبة علي ما تصرفه الجهات الحكومية و شركات القطاع العام و الجمعيات التعاونية من المرتبات و الأجور و المكافآت و ما في حكمها و الإعانات (كإعانة غلاء المعيشة و إعانة الزواج) و ذلك طبقاً لفئات الضريبة المستحقة و التي يقع فيها إجمالي ما يحصل عليه العامل علي النحو التالي:

مغفأة	ال ٥٠ جنيه الأولي
٦ في الألف	أزيد من ٥٠ - ٢٥٠ جنيه
٦,٥ في الألف	أزيد من ٢٥٠ - ٥٠٠ جنيه
٧ في الألف	أزيد من ٥٠٠ - ١٠٠٠ جنيه
٧,٥ في الألف	أزيد من ١٠٠٠ - ٥٠٠٠ جنيه
٨ في الألف	أزيد من ٥٠٠٠ - ١٠٠٠٠ جنيه

وكل ما يزيد على ١٠٠٠٠ جنيه تستحق عليه ضريبة بواقع ٣% من قيمة الزيادة ، و طبقاً لنص المادة (٨٢) من القانون (١٣٤) لسنة ٢٠٠٦ تعفي من الضريبة المنصوص عليها في المادة (٧٩) من هذا القانون للمبالغ التي تصرف في الأحوال الآتية :

- أ. الصرف لهيئة دولية
- ب. الصرف لحكومة أجنبية بشرط المعاملة بالمثل
- ج. الصرف على أساس أسعار احتكارية دولية
- د. ما يصرف ثمناً لشراء أوراق مالية
- هـ. ما يصرف نظير مشتريات مسخرة جبرياً أو خدمات محدد مقابل أدائها بمعرفة إحدى الجهات الحكومية
- و. ما يصرف في الخارج

ملخص حساب ضريبة الدمغة



مثال

إجمالي ما حصل عليه موظف حكومي خلال شهر يوليو ٢٠٠٥ مبلغ ٢٠٧٥ جنيه و كانت مفردات ما حصل عليه كالتالي :

٧٠٠ مرتب أساسي - ٦٠٠ حوافز - ٥٠ بدل إنتقال - ٣١٥ علاوة خاصة مضاعفة - ١٠٠ بدل طبيرة عمل - ٣٠٠ أجور إضافية - ١٠ علاوة إجتماعية إضافية

المطلوب حساب ضريبة الدمغة النسبية إذا علمت ان قيمة العلاوة الخاصة المضاعفة ٤١٥ جنيه و العامل غير خاضع للتأمين الصحي

أولاً : حساب حصة العامل في إشتراكات التأمينات الإجتماعية للأجر الأساسي و المتغير

- أ. حصة العامل في التأمينات للأجر الأساسي
 إجمالي ما حصل عليه = $700 + 600 + 500 + 315 + 100 + 300 + 10 = 2075$ بحد أقصى 700 جنيه
 حصة العامل في التأمينات للأجر الأساسي = $700 / 13 \times 100 = 91$ جنيه
- ب. حصة العامل في التأمينات للأجر المتغير
 الزيادة في الأجر الأساسي عن 700 جنيه + الحوافز + علاوة خاصة مضافة + بدل طبيعة عمل + أجور إضافية + علاوة إجتماعية إضافية + علاوة خاصة مضافة (بحد أقصى 500 جنيه)
 حصة العامل في التأمينات للأجر المتغير = $500 / 10 \times 100 = 50$ جنيه
 إجمالي حصة العاملين في التأمينات الإجتماعية للأجر الأساسي و المتغير = $50 + 91 = 141$ جنيه

ثانياً : حساب قيمة الدمغة النسبية

- أ. تحديد فئة ضريبة الدمغة النسبية
 إجمالي ما حصل عليه = 2075 جنيه و يقع في شريحة الدمغة النسبية من 1000 إلى 5000 جنيه و تكون فئة ضريبة الدمغة النسبية 7,5 في الألف
- ب. تحديد قيمة ضريبة الدمغة النسبية
 قيمة الدمغة النسبية = إجمالي ما حصل عليه
 $2075 - 10000 / 75 \times (50 + 10 + 315 + 415 + 50 + 141) = 981$
 $981 - 2075 = 1094$ = $10000 / 75 \times 8,2$ = 8,2 جنيه
 قيمة الدمغة النسبية = $8,2 \times 12$ = شهر = 98,4 جنيه
٢٤. الضريبة القطعية بسعر 10%

تسري الضريبة بسعر 10% بغير أي تخفيض لمواجهة التكاليف و دون إجراء أي خصم آخر بما في ذلك الشريحة التي لا تستحق عليها الضريبة المنصوص عليها في المادة (٧) و الإعفاءات المنصوص عليها في المادة (١٣) من القانون علي المبالغ التي تدفع إلي :

- غير المقيمين (الخبراء الأجانب) أيأ كانت الجهة التي تستخدمهم لأداء خدمات تحت إشرافها
 - المقيمون من غير جهات عملهم الأصلية و ذلك طبقاً لنص المادة (١١) من القانون و المادة (١٥) من اللائحة التنفيذية للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥
- و يقصد بجهة العمل الأصلية الجهة المعين فيها العامل و التي يصرف منها مرتبه الأصلي و تعفي حكم جهة العمل الأصلية الجهة التي يؤدي فيها العامل عمله لأكثر من 50% من وقته او يحصل منها علي أكثر من 50% من دخله خلال الفترة الضريبية

مثال

تقاضي أحد الخبراء الأجانب من شركة بترول خاصة خلال فترة إقامته في مصر من ١٨ / ٥/٢٠٠٥ تاريخ دخوله البلاد حتي ١٨/٩/٢٠٠٥ تاريخ مغادرته مبلغ ٢٠٠٠٠ دولار أمريكي مقابل خدمات أداها للشركة و تحت إشرافها

المطلوب حساب الضريبة المستحقة علي المرتبات في الأحوال الآتية :

- تحمل الخبير الضريبة
- تحمل الشركة الضريبة

- تحمل الخبير الضريبة
مدة الإقامة من ٢٠٠٥/٥/١٨ الي ٢٠٠٥/٩/١٨ = ١٢٤ يوم (غير مقيم)
تحويل الإيراد بالعملة المصرية بفرض أن سعر الدولار يعادل ٥,٧٩ في ٢٠٠٥/٩/١٨
الضريبة المستحقة = $(٥,٧٩ \times ٢٠٠٠٠) \times ١٠٠/١٠٠ = ١١٥٨٠$ جنيه
- تحمل الشركة الضريبة
مع إعتبار أن ما تقاضاه الخبير هو الصافي بعد خصم نسبة ال ١٠%
الضريبة المستحقة = $(٥,٧٩ \times ٢٠٠٠٠) \times ٩٠/١٠٠ \times ١٠٠/١٠٠ = ١٢٨٦٦,٧$ جنيه

٢٥. التزامات العامل و أصحاب العمل

أ. إلتزامات أصحاب العمل

يقع علي أصحاب الأعمال و الملتزمين بدفع الإيراد الخاضع للضريبة بما في ذلك الشركات و المشروعات المقامة بنظام المناطق الحرة الإلتزامات الآتية :

- ١) حجز مبلغ تحت حساب الضريبة المستحقة طبقاً للسعر المحدد بالمادتين (٨) و (١١) من القانون - مادة (١٤) من القانون و المادة (٢١) من اللائحة التنفيذية
- ٢) توريد ماتم خصمه تحت حساب الضريبة إلي مأمورية الضرائب المختصة خلال ال ١٥ يوم الأولي من الشهر التالي و ذلك علي النماذج (٢,٣ مرتبات) - مادة (١٤) من القانون و المادة (٢١) من اللائحة
- ٣) تقديم إقرار ربع سنوي في يناير / أبريل / يوليو / أكتوبر من كل عام إلي مأمورية الضرائب المختصة علي النموذج رقم (٤ مرتبات) مع إخطار المأمورية المختصة بأي تعديلات نظراً إلي البيانات السابق تقديمها في الإقرار الربع سنوي التالي - مادة (١٥) من القانون و مادة (٢٢) من اللائحة
- ٤) إعطاء العامل بناء علي طلبه كشفاً يبين فيه إسمه ثلاثياً و مبلغ و نوع الدخل و قيمة الضريبة المحجوزة - مادة (١٥) من القانون - و المادة (٢٢) من اللائحة
- ٥) سداد ما يستحق من فروق الضريبة و ذلك بعد إجراء التسويات في نهاية العام او الناشئة عن الفحص دون الإخلال بحصتهم في الرجوع علي الممول بما يستحق عليه - مادة (١٤) من القانون

ب. التزامات العامل

- طبقاً لنص المادة (١٦) من القانون إذا كان صاحب العمل او الملتزم بدفع الإيراد الخاضع للضريبة غير مقيم في مصر او لم يكن له فيها ركز أو منشأة يكون الإلتزام بتوريد الضريبة علي عاتق مستحق الإيراد الخاضع للضريبة ، و سواء كان مستحق الضريبة مقيم أو غير مقيم عليه أن يقدم إلي المأمورية المختصة في اول يناير من كل عام بياناً شاملاً بإجمالي المبالغ التي حصل عليها خلال السنة السابقة مع الضريبة المستحقة علي النموذج رقم (٥ مرتبات) - مادة (١٦) من القانون - مادة (٢٣) من اللائحة

٢٦. التسوية في نهاية السنة

وفقاً لحكم المادة (١٠) من القانون و المادة (١٤) من اللائحة تلتزم جهة العمل بإجراء تسوية في نهاية السنة و تقديمها خلال شهر يناير من كل سنة و توريد ناتج التسوية إلي مأمورية الضرائب المختصة وفقاً للآتي :

(١) تحدد الإيرادات من المرتبات و ما في حكمها التي تقاضاها العامل من جهة عمله الأصل ي خلال السنة

(٢) تخصم الإعفاءات المنصوص عليها في المادة (١٣) من القانون و طبقاً لأحكامها

(٣) تحسب الضريبة علي ما يجاوز ٥٠٠٠ جنيه من صافي المرتبات و ما في حكمها و لا يتأثر حساب الضريبة وفقاً لحكم هذه المادة بأية مبالغ يحصل عليها العامل من جهات عمل أخرى و لا يجوز تكرار خصم الشريحة التي لا تستحق عليها الضريبة من أي إيراد آخر

(٤) تسدد الجهة ما يستحق من فروق الضريبة إن وجدت دون الإخلال بحق جهة العمل في الرجوع علي العامل بما هو مدين به

و في حالة وجود فروق ضريبة ناتجة عن الفحص يتم حساب مقابل التأخير إعتباراً من اليوم التالي لإنهاء الأجل المحدد لتقديم التسوية السنوية .

ثانياً : النماذج الخاصة بضريبة المرتبات و ما في حكمها كما وردت باللائحة التنفيذية للقانون

م	رقم النموذج	السند القانوني	محرر النموذج	المرسل إليه النموذج	الغرض من النموذج
١	نموذج رقم (٢) مرتبات بالضريبة المقطوعة المستحقة علي المرتبات و ما في حكمها علي المقيم او غير المقيم (سابقاً) و حالياً علي المقيم فقط	مادة (١٥) لائحة	الجهة أو الملتزم بدفع الإيراد	المأمورية المختصة	بقيم الضريبة المحجوزة و الموردة إلي مأمورية الضرائب المختصة خلال ال ١٥ يوم الأولى من كل شهر عن المبالغ المدفوعة خلال الشهر السابق طبقاً لحكم المادة (١١) من القانون
٢	نموذج (٣) مرتبات لما يحصل عليه العامل من جهة عمل أخرى بخلاف جهة عمله الأصلي	مادة (١٥) لائحة	الجهة أو الملتزم بدفع الإيراد	المأمورية المختصة	إذا قضي العامل في جهة العمل الأخرى أكثر من ٥٠% من وقته او حصل منها علي أكثر من ٥٠% من دخله خلال الفترة الضريبية
٣	نموذج رقم (٤) مرتبات الإقرار الربع سنوي (يناير/أبريل/يوليو/أكتوبر) من كل عام	مادة (٢٢) لائحة	الجهة أو الملتزم بدفع الإيراد	المأمورية المختصة	بيان بعدد العاملين و إجمالي المرتبات و ما في حكمها و المبالغ المستقطعة تحت حساب الضريبة و المبالغ المسددة و صور من إيصالات السداد و التعديلات التي طرأت علي العاملين أو النقص في العدد خلال الفترة
٤	نموذج (٥) مرتبات بيان بالضريبة المستحقة علي المقيم أو غير المقيم من جهة عمل غير مقيمة	مادة (٢٢) لائحة	الممول أو ممثله القانوني (مستحق الإيراد) المقيم أو غير المقيم	أ. مستحق الإيراد المقيم مأمورية ضرائب شركات المساهمة في القاهرة مأمورية ضرائب شركات المساهمة في الإسكندرية (اسكندرية - البحيرة - مطروح) ب. مستحق الإيراد غير المقيم المأمورية المختصة هي المأمورية التي يقع في دائرتها محل إقامته	بيان بقيمة إجمالي المبالغ التي حصل عليها مستحق الإيراد خلال الفترة السابقة و الضريبة المستحقة عليه و يقدم مستحق الإيراد غير المقيم هذا النموذج قبل غنقطاع إقامته و يقدم مستحق الإيراد المقيم هذا النموذج في اول يناير من كل عام
م	رقم النموذج	السند القانوني	محرر النموذج	المرسل إليه النموذج	الغرض من النموذج
٥	نموذج (٣٨) مرتبات إخطار بفروق ضريبة	مادة (١١٨) قانون -	المأمورية المختصة	أصحاب الأعمال و الملتزمين بدفع الإيراد	إخطار بفروق ضريبة المرتبات و ما في حكمها الناتجة عن الفحص و مقابل التأخير علي ما

<p>لم يورد أو ما تم توريد بعد الميعاد مع حق الاعتراض علي ما جاء بالإخطار المشار إليه خلال ٣٠ يوم من تاريخ الإستلام</p>		<p>مادة (١٣٠) لائحة</p>	<p>المرتببات و ما في حكمها الناجمة عن الفحص</p>
<p>مطالبة بالرصيد المدين المستحق و مقابل التأخير من فروق فحص و تسوية ضريبية المرتببات و ما في حكمها</p>	<p>أصحاب الأعمال و الملتزمين بنفع الإيراد</p>	<p>المأمورية المختصة مادة (١٠٤) قانون - مادة (١٢٤) لائحة</p>	<p>٦ نموذج رقم (٣٧) سداد - مطالبة بالسداد</p>

ثالثاً : المأمورية المختصة في تطبيق أحكام الباب الثاني من الكتاب الثاني من القانون

تطبيقاً لنص المادة (١٠) من اللائحة يقصد بالمأمورية المختصة في تطبيق أحكام الباب الثاني من الكتاب الثاني من القانون ما يلي :-

<p>المأمورية المختصة مأمورية ضرائب التفتيش علي المصالح الحكومية بالقاهرة او الإسكندرية حسب الأحوال أو المأمورية الجغرافية التي يقع في دائرتها أي من الجهات المشار إليها بباقي المحافظات التي يتم تحديدها بقرار من رئيس مصلحة الضرائب</p>	<p>إذا كان صاحب العمل أو الملتزم بدفع الإيرادات ▪ إحدى الجهات الحكومية أو وحدات الإدارة المحلية أو إحدى الهيئات العامة أو الأشخاص الاعتبارية العامة ▪ أو إحدى الهيئات الخاصة العاملة في ميدان رعاية الشباب و الرياضة و و النقابات العامة ▪ (و التي لا تمارس نشاط خاضع للضريبة علي أرباح الأشخاص الاعتبارية)</p>
<p>١. شركات الأموال و بندي ٣-٤ من المادة (٤٨) من القانون ○ الهيئات العامة ○ الأشخاص الاعتبارية العامة ○ البنوك و الشركات و المنشآت الأجنبية ○ الشركات ذات الأغراض و الأنشطة المتعددة التي يسري بشأنها قراري مجلس الوزراء رقمي ١٤٩٨ لسنة ٢٠٠١ - ١١٤٤ لسنة ٢٠٠٢ ○ مكاتب التمثيل و غيرها من الأشخاص الاعتبارية الأخرى ○ مأمورية ضرائب شركات المساهمة بالقاهرة (لجميع المحافظات) فيما عدا الإسكندرية - البحيرة - مطروح ○ مأمورية ضرائب شركات المساهمة بالإسكندرية ٢. الأشخاص الاعتبارية الخاضعة لأحكام القانون ٨ لسنة ١٩٩٧ أو اي قانون إستثمار آخر ○ مأمورية ضرائب الإستثمار (لجميع المحافظات) فيما عدا الإسكندرية - البحيرة - مطروح ○ مأمورية ضرائب الإستثمار بالإسكندرية ○ مأمورية ضرائب الإستثمار جنوب الوادي (لمحافظات أسسيوط - سوهاج - قنا - البحر الأحمر - أسوان - الغردقة - الوادي الجديد) ○ المأمورية التي يصدر بتحديدها قرار من وزير المالية ٣. شركات الأشخاص - شركات الواقع ○ الشركات ذات الأغراض او الأنشطة المتعددة التي يسري بشأنها قرار رئيس مجلس الوزراء رقمي ١٤٩٨ لسنة ٢٠٠١ و ١١٤٤ لسنة ٢٠٠٢ و ما ورد في بندي (٥/٢) من المادة (٤٨) من القانون ○ مأمورية الضرائب المختصة التي يتبعها المركز الرئيسي</p>	<p>إذا كان صاحب العمل أو الملتزم بدافع الإيرادات يعد من الأشخاص الاعتبارية مما يأتي :- (م ٤٨) من القانون ١. شركات الأموال و شركات الأشخاص أياً كان القانون الذي تخضع له و كذلك شركات الواقع ٢. الجمعيات التعاونية و إتحاداتها مع مراعاة الإعفاءات المقررة لها بحكم القانون ٣. الهيئات العامة و غيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة بالنسبة لما تزاوله من نشاط خاضع للضريبة مع عدم الإخلال بالإعفاءات المقررة في قوانين إنشائها ٤. البنوك و الشركات و المنشآت الأجنبية و لو كان مركزها الرئيسي في الخارج و فروعها في مصر ٥. الوحدات التي تنشئها الإدارة المحلية بالنسبة لما تزاوله من نشاط خاضع للضريبة</p>

<p>٤. مركز كبار الممولين الذي تقرر أو يتقرر معاملته مع المركز</p>	
<p>المأمورية المختصة هي المأمورية المحددة طبقاً لحكم المادة (٨) من اللائحة</p> <p>١. إيرادات النشاط التجاري أو الصناعي ✓ نشاط تجاري أو صناعي فقط المأمورية التي يقع في دائرتها مركز مزاوله النشاط ✓ منشآت تجارية و صناعية متعددة</p> <p>المأمورية التي يقع في دائرتها المركز الرئيسي للنشاط الذي يحدده الممول</p> <p>٢. إيرادات نشاط مهني ✓ إيرادات نشاط مهني واحد المأمورية التي يقع في دائرتها مركز مزاوله النشاط ✓ مراكز مزاوله النشاط المهني متعددة</p> <p>المأمورية التي يقع في دائرتها المركز الرئيسي للنشاط الذي يحدده الممول</p> <p>٣. إيرادات من نشاط تجاري أو صناعي + نشاط مهني المأمورية التي يقع في دائرتها النشاط المهني</p> <p>٤. إيرادات ثروة عقارية + نشاط تجاري أو صناعي المأمورية التي يقع في دائرتها المركز الرئيسي للنشاط التجاري الصناعي</p> <p>٥. إيرادات ثروة عقارية + نشاط تجاري أو صناعي + نشاط مهني مأمورية النشاط المهني</p> <p>٦. مركز كبار الممولين للممول الذي تقرر أو يتقرر تعامله مع مركز كبار الممولين</p>	<p>إذا كان صاحب العمل أو الملتزم بدفع الإيرادات أحد الأفراد الذين يزاولون نشاطاً خاضعاً للضريبة</p>
<p>١. إذا كان مستحق الإيراد غير مقيم تكون مأمورية الضرائب المختصة هي مأمورية ضرائب شركات المساهمة بالقاهرة أو الإسكندرية حسب الأحوال</p> <p>٢. إذا كان مستحق الإيراد مقيم تكون المأمورية المختصة هي المأمورية التي يقع في دائرتها محل إقامته</p>	<p>إذا كان مستحق الإيراد مقيم / أو غير مقيم و حصل على الإيراد من جهة عمل غير مقيمة</p>

رابعاً : المواد الأخرى فى القانون ذات العلاقة بضريبة المرتبات و ما فى حكمها

م	مادة القانون	مادة اللائحة	نص مادة القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥	نص مادة اللائحة التنفيذية للقانون
١	٨م		<p>يلتزم كل ممول بأن يقدم إلى مأمورية الضرائب المختصة إقراراً ضريبياً سنوياً على النموذج الذى تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون، مصحوباً بالمستندات التى تحددها اللائحة.</p> <p>ويسرى حكم الفقرة السابقة على الممول خلال فترة إعفائه من الضريبة. ويعتبر تقديم الإقرار لأول مرة إخطاراً بمزاولة النشاط.</p> <p>ويعنى الممول من تقديم الإقرار فى الحالات الآتية:</p> <p>١- إذا اقتصر دخله على المرتبات وما فى حكمها.</p> <p>٢- إذا اقتصر دخله على إيرادات الثروة العقارية ولم يتجاوز صافى دخله منها المبلغ المحدد فى المادة ٧ من هذا القانون.</p> <p>٣- إذا اقتصر دخله على المرتبات وما فى حكمها وإيرادات الثروة العقارية ولم يتجاوز صافى دخله منهما المبلغ المحدد فى المادة ٧ من هذا القانون.</p>	نص مادة اللائحة التنفيذية للقانون
٢	٩٣م	١١٧م	<p>فى جميع الأحوال يكون على المصلحة من تلقاء ذاتها أو بناء على طلب الممول تصحيح الأخطاء المادية والحسابية</p>	<p>يقصد بالأخطاء المادية، فى تطبيق حكم المادة (٩٣) من القانون، ورود النتيجة مخالفة للحثيات، ويقصد بالأخطاء الحسابية فى تطبيقها الأخطاء فى نقل الأرقام أو الجمع والطرح وكافة العمليات الحسابية.</p> <p>ويعد فى حكم الأخطاء المادية التى يكون على المأمورية المختصة تصحيحها من تلقاء ذاتها أو بناء على طلب الممول، جميع الحالات المنصوص عليها فى المادة (١٢٤) من القانون، وذلك ما لم يصبح الربط نهائياً.</p>
٣	٩٥م	١١٨م	<p>تلتزم المأمورية المختصة بإخطار الممول بكتاب موسى عليه مصحوباً بعلم الوصول بالتاريخ المحدد للفحص ومكانه والمدة التقديرية له قبل عشرة أيام على الأقل من ذلك التاريخ.</p> <p>ويلتزم الممول باستقبال موظفى المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية، وتمكينهم</p>	<p>يكون إخطار الممول بالتاريخ المحدد للفحص ومكانه والمدة التقديرية له على النموذج رقم (٣١ فحص) قبل عشرة أيام على الأقل من تاريخ استلام الممول لهذا الإخطار.</p>

				<p>من الإطلاع على ما لديه من دفاتر ومستندات ومحركات وللوزير أن يأذن لموظفي المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية دخول مقر عمل الممول خلال ساعات عمله دون إخطار مسبق وذلك إذا توافرت للمصلحة أسباب جدية على تهرب الممول من الضريبة. ولا يجوز إعادة فحص عناصر سبق فحصها ما لم تتكشف حقائق جوهرية تستوجب إعادة الفحص.</p>
٤	٩٦م	١٢٠م	<p>يلتزم الممول بتوفير البيانات وصور الدفاتر والمستندات والمحركات بما في ذلك قوائم العملاء والموردين التي يطلبها المصلحة منه كتابة وذلك خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ طلبها ما لم يقدم الممول دليلاً كافياً على الصعوبات التي واجهها في إعداد وتقديم البيانات المطلوبة خلال الفترة المحددة. ولرئيس المصلحة أو من يفوضه مد هذه المدة لمدة مناسبة إذا قدم الممول دليلاً كافياً على ما يعترضه من صعوبات في تقديم تلك البيانات والصور</p>	<p>يكون طلب المصلحة للبيانات وصور الدفاتر والمستندات والمحركات من الممول، طبقاً للمادة (٩٦) من القانون، على النموذج رقم (٣٢ فحص)، وللممول أن يطلب مد المهلة الممنوحة له على النموذج رقم (٢٦ طلبات)، ويكون إخطار الممول بمد المهلة أو برفض طلبه على النموذج رقم (٣٣ فحص) مع إيداء الأسباب في حالة الرفض.</p>
٥	١٠٠م	١٢٢م	<p>تلتزم المنشآت والمؤسسات التعليمية والهيئات والمنشآت المعفاة من الضريبة المنصوص عليها في هذا القانون أن تقدم إلى موظفي المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية عند كل طلب دفاتر حساباتها وكل ما تطالب بتقديمه من مستندات</p>	<p>تشمل المنشآت الملتزمة بتقديم دفاتر حساباتها، وفقاً لأحكام القانون المنشآت والشركات المقامة بنظام المناطق الحرة.</p>
٦	١٠٣م	١٢٣م	<p>يكون تحصيل الضريبة غير المسددة ومقابل التأخير المنصوص عليهما في هذا القانون بمقتضى مطالبات واجبة التنفيذ موقعاً عليها من مأمور الفحص ومأمور التحصيل ورئيس المأمورية على النموذج رقم (٣٥ سداد) بالنسبة للأشخاص الطبيعيين، وعلى النموذج رقم (٣٦ سداد) بالنسبة للأشخاص الاعتبارية، وترسل هذه المطالبات بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول.</p>	<p>يكون تحصيل الضريبة غير المسددة ومقابل التأخير المنصوص عليهما في هذا القانون بمقتضى مطالبات واجبة التنفيذ تصدر باسم من هم ملزمون قانوناً بأدائها وبغير إخلال بما قد يكون لهم من حق الرجوع على من هم مدينون بها. وتوقع هذه المطالبات من العاملين بالمصلحة الذين تحددهم اللائحة التنفيذية وترسل هذه المطالبات بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول</p>
٧	١٠٤م	١٢٤م	<p>للمصلحة حق توقيع حجز تنفيذي بقيمة ما يكون مستحقاً من الضرائب من واقع الإقرارات المقدمة من الممول إذا لم يتم أداؤها في المواعيد القانونية، دون حاجة إلى</p>	<p>يكون إخطار الممول بالمطالبة بالسداد، طبقاً للفقرة الثانية من المادة (١٠٤) من القانون، على النموذج رقم (٣٧ سداد) من تاريخ موافقة الممول على تقديرات المأمورية أو صدور قرار لجنة الطعن أو</p>

<p>حكم من المحكمة الابتدائية، وذلك بموجب كتاب موسى عليه مصحوباً بعلم الوصول.</p>	<p>إصدار مطالبة أو تنبيه بذلك ويكون إقرار الممول في هذه الحالة سند التنفيذ. وعلى المصلحة أن تخطر الممول بالمطالبة بالسداد خلال ستين يوماً من تاريخ موافقة الممول على تقديرات المأمورية أو صدور قرار لجنة الطعن أو حكم من المحكمة الابتدائية وذلك بموجب كتاب موسى عليه مصحوباً بعلم الوصول. وفي جميع الأحوال لا يجوز توقيع الحجز إلا بعد إنذار الممول بكتاب موسى عليه مصحوباً بعلم الوصول ما لم يكن هناك خطر يهدد اقتضاء دين الضريبة.</p>			
<p>في حالة سداد الضريبة علي أقساط، يكون تحديد قيمة القسط ومدة التقسيط وفقاً لما يأتي:</p> <ol style="list-style-type: none"> ١. حجم تعاملات الممول طبقاً لبيانات الخصم والتحصيّل تحت حساب الضريبة ٢. صافي الأرباح النهائية في الثلاث سنوات الأخيرة. ٣. قيمة المحجوزات المنقولة أو العقارية. ٤. مدى انتظام الممول في السداد إذا كان قد سبق صدور قرارات تقسيط له. 	<p>يكون تحصيل الضريبة دفعة واحدة أو على أقساط لا تتجاوز عدد السنوات الضريبية التي استحققت عنها الضريبة. وإذا طرأت ظروف عامة أو ظروف خاصة بالمول تحول دون تحصيل الضريبة وفقاً لحكم الفقرة السابقة، جاز لرئيس المصلحة أو من ينيبه تفسيطها على مدة أطول بحيث لا تزيد على مثلي عدد السنوات الضريبية. ويسقط الحق في التقسيط عند التأخير في الوفاء بأي قسط، ولرئيس المصلحة أو من ينيبه بناء على طلب يقدمه الممول الموافقة على تجديد التقسيط في الحالات التي يقدرها</p>	<p>١٢٥م</p>	<p>١٠٥م</p>	<p>٨</p>
	<p>يتبع في تحصيل الضرائب والمبالغ الأخرى المستحقة بمقتضى هذا القانون أحكام القانون رقم ٣٠٨ لسنة ١٩٥٥ في شأن الحجز الإداري والأحكام المنصوص عليها في هذا القانون</p>	<p>-</p>	<p>١٠٦م</p>	<p>٩</p>
	<p>إذا تبين للمصلحة أن حقوق الخزنة العامة معرضة للضياع فلرئيسها أن يطلب من قاضي الأمور الوقفية المختص أن يصدر أمراً على عريضة بحجز الأموال التي تكفي لاستيفاء الحقوق المعرضة للضياع منها تحت أية يد كانت، وتعتبر الأموال محجوزة بمقتضى هذا الأمر حجزاً تحفظياً ولا يجوز التصرف فيها إلا إذا رفع الحجز بحكم من المحكمة أو بقرار من رئيس المصلحة أو بعد مضي ستين يوماً من تاريخ توقيع الحجز دون إخطار الممول بقيمة الضريبة طبقاً لتقدير المأمورية المختصة.</p>	<p>١٠٧م</p>		<p>١٠</p>

	ويكون إصدار أمر الحجز طبقاً للفقرة السابقة بطلب من الوزير إذا لم تكن للممول أموال تكفي لسداد الحقوق المعرضة للضياع غير أمواله السائلة المودعة في البنوك . ويرفع الحجز بقرار من قاضي الأمور الوقفية إذا قام الممول بإيداع خزانة المحكمة مبلغ يكفي لسداد تلك الحقوق بخصمه لضمان الوفاء بدين الضريبة عند تحديدها بصفة نهائية			
١١	١١٠م	١٢٧م	يستحق مقابل تأخير على: ١- ما يجاوز مائتي جنيه مما لم يؤد من الضريبة الواجبة الأداء حتى لو صدر قرار بتفسيطها، وذلك اعتباراً من اليوم التالي لانتهاؤ الأجل المحدد لتقديم هذا الإقرار. ٢- ما لم يورد من الضرائب أو المبالغ التي ينص القانون على حجزها من المنبع أو تحصيلها وتوريدها للخزانة العامة، وذلك اعتباراً من اليوم التالي لنهاية المهلة المحددة للتوريد طبقاً لأحكام هذا القانون. ويحسب مقابل التأخير المشار إليه في هذه المادة على أساس سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزي في الأول من يناير السابق على ذلك التاريخ مضافاً إليه ٢%، مع استبعاد كسور الشهر والجنيه. ولا يترتب على التظلم أو الطعن القضائي وقف استحقاق هذا المقابل.	تكون الضريبة واجبة الأداء، في تطبيق حكم البند (١) من المادة (١١٠) من القانون، في الحالات الآتية: ١- من واقع الإقرار الضريبي للممول. ٢- من واقع الاتفاق باللجنة الداخلية. ٣- من واقع قرار لجنة الطعن ولو كان مطعوناً عليه. ٤- في حالة عدم الطعن على نموذج الإخطار بعناصر ربط الضريبة وقيمتها أو المطالبة. ٥- من واقع حكم محكمة واجب النفاذ ولو كان مطعوناً عليه.
١٢	١١١م		يعامل مقابل التأخير على المبالغ المتأخرة معاملة الضريبة المتعلق بها. ويكون ترتيب الوفاء بالمبالغ التي تسدد للمصلحة استيفاءاً للالتزامات الممول على النحو الآتي: ١- المصروفات الإدارية والقضائية. ٢- مقابل التأخير. ٣- الضرائب المحجوزة من المنبع. ٤- الضرائب المستحقة.	
١٣	١١٢م		إذا تبين للمصلحة أحقية الممول في استرداد كل أو بعض الضرائب أو غيرها من المبالغ التي أدبت بغير وجه حق، التزمت برد هذه الضرائب والمبالغ خلال خمسة وأربعين	

	يوما من تاريخ طلب الممول الاسترداد وإلا استحق عليها مقابل تأخير على أساس سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزي في الأول من يناير السابق على تاريخ استحقاق الضريبة مخصوما منه ٢%.			
١٤	١١٣م	١٢٨م	تقع المقاصة بقوة القانون طبقاً لحكم المادة (١١٣) من القانون على النحو الآتي: ١- أن تكون المقاصة بين المبالغ التي أداها الممول بالزيادة في أي ضريبة يفرضها القانون وبين المبالغ المستحقة عليه وواجب الأداء بموجب أي قانون ضريبي تطبقه المصلحة. ٢- أن تكون المقاصة بين مبالغ مؤداة بالزيادة وفقاً للقانون ومبالغ أخرى مستحقة وفقاً لأي قانون ضريبي آخر تطبقه المصلحة. ٣- أن تكون المبالغ المطلوب إجراء المقاصة بشأنها نهائية وخالية من أي نزاع. وتقع المقاصة بقوة القانون في تاريخ توفر شروطها، وعلى المأمورية المختصة بإخطار الممول بنتيجة المقاصة	
١٥	١١٤م		للووزير بناء على عرض رئيس المصلحة إسقاط كل أو بعض الضرائب ومقابل التأخير عنها بصفة نهائية أو مؤقتة في الأحوال الآتية: ١- إذا توفي الممول عن غير تركة ظاهرة. ٢- إذا ثبت عدم وجود مال للممول يمكن التنفيذ عليه. ٣- إذا كان الممول قد أنهى نشاطه وكانت له أموال يمكن التنفيذ عليها تفي بكل أو بعض مستحقات المصلحة ففي هذه الحالة يجب أن يتبقى للممول أو لورثته بعد التنفيذ ما يغل إيرادا لا يقل عن خمسة آلاف جنيه سنوياً.	
١٦	١١٨م	١٣٠م	للممول الخاضع للضريبة على المرتبات والأجور خلال ثلاثين يوماً من تاريخ استلام الإيراد الخاضع للضريبة أن يعترض على ما تم خصمه من ضرائب بطلب يقدم إلى الجهة التي قامت بالخصم. ويتعين على هذه الجهة أن ترسل الطلب مشفوعاً بردها إلى مأمورية الضرائب المختصة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تقديمه.	
			في تطبيق حكم الفقرة الثالثة من المادة (١١٨) من القانون، يكون الإخطار بفرق الضريبة الناتجة عن الفحص على النموذج رقم (٣٨ مرتبات).	

	<p>كما يكون للجهة المذكورة أن تعترض على ما تخطر به من فروق الضريبة الناتجة عن الفحص، خلال ثلاثين يوماً من تاريخ استلام الإخطار.</p> <p>وتتولى المأمورية فحص الطلب أو الاعتراض فإذا تبين لها صحته كان عليها إخطار الجهة بتعديل ربط الضريبة، أما إذا لم تقتنع بصحة الطلب أو الاعتراض فيبتعين عليها إحالته إلى لجنة الطعن طبقاً لأحكام هذا القانون مع إخطار صاحب الشأن بذلك بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول وذلك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ الإحالة.</p> <p>وإذا لم يكن للممول جهة يتيسر أن يتقدم لها بالطلب المشار إليه، كان له أن يتقدم بالطلب المشار إليه إلى مأمورية الضرائب المختصة أو لجنة الطعن بحسب الأحوال</p>			
<p>على لجنة إعادة النظر في الربط النهائي خلال خمسة عشر يوماً من ورود طلب الممول إليها طلب الملف الضريبي الخاص به من المأمورية المختصة، وعلى المأمورية موافاة اللجنة بالملف خلال مدة أقصاها خمسة عشر يوماً من تاريخ ورود طلب اللجنة إليها، وبمجرد ورود الملف تقوم اللجنة بدراسة طلب الممول والمستندات المقدمة في ضوء المستندات المرفقة بالملف الضريبي، وتصدر قرارها خلال مدة أقصاها ستون يوماً من تاريخ ورود الملف، ولا يكون هذا القرار نافذاً إلا بعد اعتماده من رئيس المصلحة. ويخطر كل من الممول والمأمورية المختصة بالقرار.</p>	<p>على المصلحة تصحيح الربط النهائي المستند إلى تقدير المأمورية أو قرار لجنة الطعن بناء على طلب يقدمه صاحب الشأن خلال خمس سنوات من التاريخ الذي أصبح فيه الربط نهائياً وذلك في الحالات الآتية:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. عدم مزاوله صاحب الشأن أى نشاط مما ربطت عليه الضريبة. 2. ربط الضريبة على نشاط معفى منها قانوناً. 3. ربط الضريبة على إيرادات غير خاضعة للضريبة، 4. ما لم ينص القانون على خلاف ذلك. 4. عدم تطبيق الإعفاءات المقررة قانوناً. 5. الخطأ في تطبيق سعر الضريبة. 6. الخطأ في نوع الضريبة التي ربطت على الممول. 7. عدم ترحيل الخسائر على خلاف حكم القانون. 8. عدم خصم الضرائب واجبة الخصم. 9. عدم خصم القيمة الإيجارية للعقارات التي تستأجرها المنشأة. 10. عدم خصم التبرعات التي تحققت شروط خصمها قانوناً. 	<p>م ١٤٣</p>	<p>م ١٢٤</p>	<p>١٧</p>

	<p>١١. تحميل بعض السنوات الضريبية بإيرادات أو مصروفات تخص سنوات أخرى.</p> <p>١٢. ربط ذات الضريبة على ذات الإيرادات أكثر من مرة.</p> <p>وللوزير أن يضيف حالات أخرى بقرار منه. وعلى وجه العموم في الحالات التي يحصل فيها صاحب الشأن على مستندات وأوراق قاطعة من شأنها أن تؤدي إلى عدم صحة الربط.</p> <p>وتختص بالنظر في الطلبات المشار إليها لجنة أو أكثر تسمى (لجنة إعادة النظر في الربط النهائي) يكون من بين أعضائها عضو من مجلس الدولة بدرجة مستشار مساعد على الأقل يندبه رئيس مجلس الدولة، ويصدر بتشكيلها وتحديد اختصاصها ومقارها قرار من رئيس المصلحة، ولا يكون قرار اللجنة نافذا إلا بعد اعتماده من رئيس المصلحة.</p> <p>ويخطر كل من الممول ومأمورية الضرائب المختصة بقرار اللجنة.</p>		
	<p>يعاقب بغرامة لا تقل عن ألفي جنيه ولا تجاوز عشرة آلاف جنيه كل من ارتكب أيًا من الأفعال الآتية:</p> <p>١. الامتناع عن تقديم إخطار مزاوله النشاط.</p> <p>٢. الامتناع عن تقديم الإقرار الضريبي.</p> <p>٣. الامتناع عن تطبيق نظام استقطاع وخصم و تحصيل و توريد الضريبة في المواعيد القانونية.</p> <p>كما يعاقب بذات العقوبة كل من خالف أحكام المادة ٩٦ فقرة ١.</p> <p>ويعاقب بغرامة مقدارها عشرة آلاف جنيه كل من خالف أحكام المادتين ٧٨ بند ١ و ٨٣ فقرة ٣.</p> <p>وفي جميع الأحوال تضاعف الغرامة المنصوص عليها في حالة العود إلى ارتكاب ذات المخالفة خلال ثلاث سنوات.</p>	١٣٥م	١٨
	<p>إذا أدرج الممول مبلغ الضريبة في الإقرار الضريبي بأقل من قيمة الضريبة المقدرة نهائياً، يعاقب بالغرامة المبينة نسبتها قرين كل حالة من الحالات الآتية:</p>	١٣٦م	١٩

	<p>١. ٥% من الضريبة المستحقة على المبلغ الذي لم يتم إدراجه، إذا كان هذا المبلغ يعادل من ١٠% إلى ٢٠% من الضريبة المستحقة قانوناً.</p> <p>٢. ١٥% من الضريبة المستحقة على المبلغ الذي لم يتم إدراجه، إذا كان يعادل أكثر من ٢٠% إلى ٥٠% من الضريبة المستحقة قانوناً.</p> <p>٣. ٨٠% من الضريبة المستحقة على المبلغ الذي لم يتم إدراجه، إذا كان يعادل أكثر من ٥٠% من الضريبة المستحقة قانوناً.</p>			
	<p>للوزير أو من ينيبه التصالح في الجرائم المنصوص عليها في هذه المادة في أي حالة تكون عليها الدعوى قبل صدور حكم بات فيها وذلك مقابل أداء:</p> <p>(أ) المبالغ المستحقة على المخالف في الجرائم المنصوص عليها في المادة ١٣٥ من هذا القانون بالإضافة إلى تعويض مقداره ألفاً جنيه.</p> <p>(ب) المبالغ المستحقة على المخالف بالإضافة إلى تعويض يعادل نصف مبلغ الغرامة المقررة في المادة ١٣٦ من هذا القانون.</p> <p>(ج) المبالغ المستحقة على المخالف في الجرائم المنصوص عليها في المادتين ١٣٣ و ١٣٤ بالإضافة إلى تعويض يعادل مثل هذه المبالغ.</p> <p>(د) تعويض يعادل نصف الحد الأقصى للغرامة المنصوص عليها في المادة ١٣٢ من هذا القانون.</p> <p>ويترتب على التصالح انقضاء الدعوى الجنائية والآثار المترتبة عليها، وتأمّر النيابة العامة بوقف تنفيذ العقوبة إذا تم التصالح أثناء تنفيذها</p>	١٣٨م	٢٠	

خامساً : الإجراءات التمهيدية للفحص

أ. إعداد الحالة قبل الفحص

بعد إستلام المأمور الحالة (الملف) يتم دراستها من حيث معرفة البنود الآتية :

(١) بداية النشاط و هل تم محاسبته من قبل و آخر سنوات المحاسبة و آخر إجراء تم في الملف و إستكمال باقي إجراءات الملف

(٢) التعرف علي طبيعة نشاط الشركة بالتفصيل و ذلك خلال سنوات المحاسبة

(٣) التحقق من خلال الحاسب الألي عما إذا كانت هناك أي إخطارات من قبل تفيد وجود تغيير في عنوان المراسلات أو التوقف عن النشاط أو إضافة فروع للنشاط بما يثر علي مكان إعلان الممول او عدد العاملين.

(٤) التعرف علي مدى إلتزام الشركة بغعداد التسويات الضريبية و تقديمها للمأمورية في مواعيدها من عدمه و سداد الفروق المستحقة من واقع التسويات .

(٥) التعرف علي الإقرارات الأخرى و مدى إلتزام الشركة بتقديمها و منها النماذج التالية:

- نموذج رقم ٢ بشأن توريد الضريبة المستقطعة طبقاً لأحكام المادة (١١) من القانون
- نموذج رقم ٣ بشأن نموذج حساب ضريبة المرتبات و الأجور طبقاً لحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥
- نموذج رقم ٤ بشأن الإقرار الربع سنوي (عدد العاملين - إجمالي مرتبات ال ٣ شهور السابقة - المبالغ المستقطعة - التعديلات التي طرات علي العاملين)
- نموذج رقم ٥ بشأن توريد الضريبة إذا كان مستحق الإيراد غير مقيم او مقيم و صاحب العمل غير مقيم في مصر

(٦) التحقق من إنتظام الشركة في إستقطاع الضريبة و توريدها للمأمورية المختصة في المواعيد المحددة طبقاً للقانون

(٧) التعرف علي نوع العمالة الموجودة بالشركة سواء كانت عمالة (دائمة - مئته - عقود - منتدبة - اجنبية)

(٨) التحقق من إستيفاء جميع الإجراءات المتعلقة بالملف و منها :

الربط علي الشركات بموجب نماذج الربط و ذلك في حالة إنهاء الإجراءات المتخلفة سواء بالربط او الإحالة مع إستيفاء كافة الإخطارات الواردة من داخل المأمورية أو من خارجها.

(٩) قراءة الملف عن السنوات السابقة قراءة جيدة للوقوف علي :

- البنود التي تم الإتفاق عليها من جانب المأمورية و الشركة و ذلك لمتابعتها و أخذها في الإعتبار عند الفحص اللاحق
- التحقق من أي تحفظات واردة في تقرير الفحص أو أي قرار صادر من جهة أخرى سواء من داخل المأمورية (الشعب المختلفة) أو خارجها

ب. الإتصال بالعمول

يقوم الماور الفاحص بجمع البيانات و الإتصال بالعمول من خلال نموذج (٣١) فحص لتحديد ميعاد للفحص علي ان تترك له فرصة مناسبة للحضور مع مراعاة أنه في حالة تقديم العمول الإعتذار عن هذا الميعاد تلتزم المأمورية بالرد علي هذا الإعتذار بالنموذج رقم (٣٣) فحص وفقاً لما حددته اللائحة التنفيذية للقانون كما يتم إرسال النموذج (٣٢) فحص لتحديد أهم المستندات المطلوبة للفحص عن سنوات المحاسبة و منها :

(١) التسويات السنوية عن سنوات الفحص علي ان تكون مختومة بخاتم الشركة أو صورة من التسويات التي سبق تقديمها للمأمورية

(٢) صورة من إستمارة التأمينات الإجتماعية أرقام (١-٢-٦)

(٣) صورة من إيصالات السداد الشهرية المسلمة للمأمورية عن سنوات المحاسبة

(٤) صورة من قائمة المركز المالي و قائمة الدخل عن سنوات المحاسبة

(٥) صورة من كافة الإيضاحات المرفقة مع قائمة المركز المالي عن سنوات المحاسبة

(٦) بيان تحليلي معتمد من الشركة بكافة بنود التكاليف (المصاريف) و منها :

المصاريف الإدارية و العمومية - مصاريف التشغيل - مصاريف البيع و التحصيل و خلافه

(٧) بيان تحليلي للأرصدة المدينة و الدائنة المحملة علي قائمة المركز المالي خلال سنوات المحاسبة و ذلك للتعرف علي إذا كان هناك سلف للعاملين أو مقدار الضرائب المخصومة لحساب مصلحة الضرائب المصرية

(٨) بيان تحليلي معتمد بمصاريف التأسيس و مصاريف ما قبل مزاولة النشاط و المصاريف الإيرادية المجلة و أي مصاريف أخرى محملة علي قائمة الدخل

(٩) صورة من الإقرار الضريبي نموذج (٢٨) في حالة تسليمه إلي المأمورية المختصة

(١٠) صورة من نماذج (٢) مرتبات

(١١) بيان بالأجور و المرتبات المسددة لكل أو بعض العاملين بعملات أجنبية و سعر التقويم بالدفاتر

(١٢) بيان تحليلي بالمزايا النقدية و العينية المحددة بنص المادة (١١) من اللائحة التنفيذية للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥

(١٣) بيان تحليلي بمكافآت نهاية الخدمة و يتضمن أسماء الحاصلين عليها و طريقة الحساب طبقاً لللائحة العمل بالشركة

(١٤) بيان التغير في الأجور و المرتبات و تاريخ حدوث التغير

(١٥) صورة من عقود عمل الأجانب و تصاريح العمل الصادرة لهم

(١٦) بيان بالمبالغ المنصرفة لأعضاء مجالس الإدارة

(١٧) بيان بالمبالغ التي تستقطعها الشركة سنوياً من أموالها أو أرباحها لحساب الصناديق الخاصة للتوفير أو الإذخار أو المعاش أو غيرها و النظام الذي تتبعه الشركة في هذا الشأن

سادساً : محاضر الأعمال

يجب أن يتضمن محضر الأعمال النقاط الآتية

- (١) تحديد بيانات من تم معه إجراء محضر الأعمال سواء كان :
 - أ. مفوضاً من جانب الشركة بموجب تفويض موقع عليه من رئيس مجلس الإدارة و محدد المهمة المسندة إليه في هذا التفويض
 - ب. وكيل عن الشركة علي ان يكون التوكيل صادر من رئيس مجلس الإدارة بصفته (رئيس مجلس الإدارة)
 - (٢) تحديد التاريخ و المكان الذي تجري فيه عملية المناقشة و محضر الأعمال سواء كان بالمأمورية او بمقر الشركة
 - (٣) تحديد نوع الضريبة التي يتم فحصها طرف الشركة و كذلك سنوات المحاسبة
 - (٤) التعرف علي طبيعة النشاط بالتفصيل خلال سنوات المحاسبة و كذلك الكيان القانوني سواء كان (حكومة - قطاع عام - قطاع اعمال عام - قطاع خاص - جمعيات - الخ)
 - (٥) التعرف علي نوعية العمالة الموجودة بالمنشأة سواء كانت (عمالة دائمة - عمالو مؤقتة - عمالة موسمية - عمالة منتدبة - عمالة يومية - عمالة اجنبية - طلبة تدريب صيفي - الخ)
 - (٦) تحديد نوع العمالة التي يتم صرف المرتبات بها مع مراعاة تحويل العملة إلي ما يعادلها بالجنيه المصري و سعر التحويل للعملة خلال أشهر المحاسبة في جميع سنوات الفحص
 - (٧) معرفة المتحمل بعقب الضريبة الشركة أو الموظف
 - (٨) معرفة هل توجد أي مزايا عينية أو نقدية تقدمها الشركة للعاملين بها و الواردة في نص المادة (١١) من اللائحة التنفيذية للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ (سيارات - هواتف محمولة - قروض و سلفيات - واثاق تأمين علي حياة العامل أو أسرته أو ممتلكاته - اسهم الشركة التي تمنح بقيمة أقل من القيمة العادلة للسهم) مع مراعاة الآتي :
 - أ. إذا كانت الإجابة (نعم) هل تم إدراجها بالتسويات السنوية المقدمة من الشركة
 - ب. إذا كانت الشركة تمنح العاملين سلف او قروض تطالب الشركة بتقديم بيان يتضمن (أسماء العاملين الحاصلين علي السلف او القروض - تاريخ الحصول عليها - إجمالي ما حصل عليه العامل خلال ال٦ شهور السابقة لتاريخ صرف السلفة)
- و يتم معالجة تلك المزايا العينية او النقدية طبقاً للمعالجات بنص المادة (١١) من اللائحة التنفيذية للقانون
- ٩١
- (٩) هل تقوم الشركة بتوفير أي سكن للعاملين و ما هي المستندات المؤيدة لذلك :
 - (١٠) هل توجد مزايا عينية جماعية أخرى مقدمة للعاملين و الواردة علي سبيل الحصر بالبند (٦) من المادة (١٢) من اللائحة التنفيذية للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥
 - (١١) هل قامت الشركة بإعداد التسويات السنوية و تقديمها للمأمورية في المواعيد القانونية مع مراعاة الآتي :
 - هل قامت الشركة بسداد الضريبة الواردة بالتسويات المقدمة للمأمورية
 - وفي حالة عدم السداد أو السداد بأقل من الضريبة الواردة بالتسويات تطالب الشركة بسداد تلك الفروق او الضريبة المستحقة من واقع التسويات المقدمة مع الأخذ في الاعتبار أيضاً مقابل التأخير الناتج عن السداد بعد المواعيد القانونية

١٢ هل هناك مبالغ مدفوعة لغير المقيمين تستخدمهم الشركة لأداء خدمات تحت إشرافها أو مقيمون من غير جهات عملهم الأصلية إذا كانت الإجابة (نعم) يراعي ما يلي : (الآن أصبحت مقيمون من غير جهات عملهم الأصلية فقط)

• تطالب الشركة بصورة من نموذج (٢) مرتبات بشأن توريد الضريبة المستقطعة طبقاً لأحكام المادة (١١) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و المادة (١٥) من اللائحة التنفيذية للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥

• وفي حالة عدم التوريد تطالب الشركة بالتوريد علي النموذج المشار إليه مع احتساب مقابل التأخير عند التوريد بعد المواعيد القانونية (طبقاً لأحكام القانون)

١٣ هل إلتزمت الشركة بتقديم الإقرارات الربع سنوية علي النموذج (٤) مرتبات و المتضمن عدد العاملين - إجمالي مرتبات ال ٣ شهور السابقة - المبالغ المستقطعة من العاملين - التعديلات التي طرات علي عدد العاملين بالنقص او الزيادة

١٤ هل توجد أي فروق بين تكلفة الأجور الواردة بالتسويات المقدمة للمأمورية و بين التكلفة المحملة علي قائمة الدخل في جميع سنوات الفحص

إذا كانت هناك فروق موجبة او سالبة يتم بحثها مع الشركة مع بيان أسبابها (لأن الأصل أن لا توجد فروق)

١٥ هل توجد أي مبالغ منصرفه لرؤساء و أعضاء مجالس الإدارة و المديرين مقابل عملهم الإداري و هل توجد أي مزايا نقدية أو عينية مقدمة لهم

إذا كانت الإجابة (نعم) تطالب الشركة بالقرارات الصادرة بهذا الشأن

١٦ هل هناك عاملين مصريين بالشركة يعملون خارج مصر و تم تحميل مرتباتهم علي قائمة الدخل بالشركة

إذا كانت الإجابة (نعم) فهل تم إدراج مرتباتهم و إخضاعهم للضريبة عن التسويات السنوية المقدمة للمأمورية

١٧ هل لدي الشركة عاملين منتدبين إلي شركات تابعة أو شقيقة في الداخل او الخارج

١٨ هل لدي الشركة عاملين اجانب غير خاضعين لضريبة المرتبات تطبيقاً لإتفاقيات عدم الإزدواج الضريبي

إذا كانت الإجابة (نعم) تطالب الشركة بالآتي

أ. بيان بعددهم خلال سنوات الفحص مع بيان جنسية كل منهم

ب. بيان النص في الإتفاقية الدولية الذي تم تطبيق عدم الخضوع إستناداً له

ج. بيان إجمالي المبالغ المنصرفة بالعملة و سعر التقييم للمعادل بالجنيه المصري

١٩ هل يحصل العاملین علي أرباح أو أنصبة من الشركة

إذا كانت الإجابة (نعم) تطالب الشركة ببيان قيمة الأرباح الموزعة

٢٠ هل حدث تغيير في الإيراد الخاضع لضريبة المرتبات و الأجور خلال أي سنة من سنوات الفحص

إذا كانت الإجابة (نعم) تطالب الشركة ببيان تاريخ التغيير و كيفية حساب الضريبة مع مراعاة أحكام الفقرة الثانية

من المادة (١٠) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و المادة (١٣) من اللائحة التنفيذية للقانون

٢١) فحص المستندات التي قدمتها الشركة و المحددة بنموذج (٣٢) فحص المرسل من المأمور الفاحص إلى الشركة :-

أ. بالتسويات السنوية المقدمة للمأمورية

- يتم التحقق من أن هذه التسويات تعبر عن إجمالي ما حصل عليه العامل عن السنة الضريبية التي يتم المحاسبة عنها
- أن تكون التسوية مقدمة عن سنة ميلادية
- أن تكون هذه التسويات معتمدة و موقع عليها من المسنول المختص و مختومة بختم الشركة
- أن تشمل هذه التسويات أسماء العاملين (الاسم ثلاثي علي الأقل) - مدة العمل - المسمي الوظيفي - إجمالي المستحق لكل عامل و يتضمن (الاجر الاساسي - العلاوات السابقة - العلاوات الحالية - البدلات الخاضعة - رسم الخدمة للعاملين بالفنادق) إلي غير ذلك من مفردات إجمالي المستحق بصورة واضحة و بالتفصيل
- إجمالي الإستقطاعات لكل عامل و تتضمن (الاعفاءات المقررة بمقتضى قواني خاصة - الإعفاء الشخصي - اشتراكات التامين الإجتماعي {حصة العامل} - اشتراكات العاملين في صناديق التامين الخاصة الخاضعة لأحكام القانون ٥٤ لسنة ١٩٧٥ - اقساط التامين علي الحياة و التامين الصحي) إلي غير ذلك من بنود الإستقطاعات بصورة واضحة و بالتفصيل
- أن تكون الضريبة الواردة بالتسوية السنوية تمثل و تعبر عن الضريبة المستحقة علي العاملين

ب. التحليلات المقدمة من الشركة عن قوائم المركز المالي و قوائم الدخل عن سنوات الفحص

- ان تكون المبالغ الموضحة بالتحليلات مطابقة للمبالغ الواردة ككتلة واحدة محملة علي قوائم الدخل و كأرصدة واردة بقوائم المركز المالي
- أن تكون التحليلات معتمدة و موقعاً عليها من المسنول المختص و مختومة بخاتم الشركة
- أن تتم مناقشة جميع البنود الواردة بتلك التحليلات و المتعلقة بضرريبة المرتبات و الأجور و مدي إرتباطها بالعاملين بالشركة خلال سنوات الفحص
- في حالة وجود بنود إجمالية ضمن التحليل و مرتبطة بضرريبة المرتبات و الأجور تطالب الشركة بتقديم تحليل لها مثل (العهد و السلف - التليفونات - مصاريف صيانة السيارة - مشروعات تحت التنفيذ .. الخ)

ج. الأرصدة الدائنة (كإلتزامات علي الشركة)

- يتم دراسة و تحليل الأرصدة الدائنة و مدي تضمنها بضرريبة مرتبات و أجور مستقطعة من العاملين و لم تورد للمأمورية
- دراسة ما إذا كانت الأرصدة الدائنة تتضمن أي تكلفة للأجور المستحقة و لماذا لم يتم صرفها و أسباب ذلك

عند الإنتهاء من محاضر الأعمال

يتم التوقيع علي محاضر الأعمال من جانب المفوض أو الوكيل و ختم المحضر بخاتم الشركة
إذا دعت الضرورة إلي ذلك يتم إجراء محاضر أعمال تكميلية في حالة عدم إستيفاء أي إيضاحات او بيانات مقدمة من الشركة

سابعاً : الخطوات التي يجب مراعاتها عند الفحص

هناك خطوات يتم إتباعها عند فحص ضريبة المرتبات و الأجور و علي الفاحص :

- ١) مقارنة الضريبة المستحقة بالضريبة المسددة
- ٢) مراجعة حساب الضريبة من واقع التسويات
- ٣) التعقيب علي بنود التسويات
- ٤) عقد مقارنة بين تكلفة الأجور بالحسابات و بين التكلفة بالتسويات
- ٥) التعقيب علي أهم البنود المحملة علي قوائم الدخل و قوائم المركز المالي

و سوف نقوم بعرض موجز لكل بند كما يلي :

أولاً : مقارنة الضريبة المستحقة بالضريبة المسددة

في البداية نود ان نشير إلي نقطة هامة ألا و هي أن الضريبة الواردة بالتسويات السنوية المقدمة من المنشأة (حال تقديمها) عي ضريبة تعبر عن الضريبة المستحقة علي المنشأة عن تلك السنة و لا تمثل الضريبة المستقطعة أو المخصومة أو المسددة - لذلك - يتم التحقق من ان الضريبة المستحقة من واقع التسوية السنوية المقدمة قد تم سدادها من عدمه

فإذا اتضح أن :

١. أن الضريبة الواردة بالتسويات السنوية المقدمة من المنشأة (تساوي) الضرائب المسددة من واقع صور إيصالات السداد و ما هو مدرج بمنفوعات الممول بالحاسب الآلي فلا تثار أي مشاكل مع الأخذ في الاعتبار التحقق من أشهر المحاسبة عن تلك السنة (بمعنى أن تعبر هذه الإيصالات عن أشهر المحاسبة بالتفصيل) و أنه من الأهمية بمكان تحديد الضريبة المستحقة و المسددة عن كل شهر ذلك لتيسير حساب مقابل التأخير في حالة تأخر التوريد الشهري للضريبة المحجوزة عن المواعيد القانونية المحددة بالقانون خلال ال ١٥ يوم الأولي من الشهر التالي للشهر الذي تم فيه حجز الضريبة و ذلك وفقاً لأحكام المادة ١٤ من القانون و المادة ٢١ من اللائحة التنفيذية
٢. في حالة وجود فروق مستحقة علي المنشأة عن سنوات الفحص بمعنى أن الضريبة المسددة (أقل) من الضريبة المستحقة من واقع التسويات ففي هذه الحالة تطالب المنشأة بالفروق المستحقة مع إحتساب مقابل تأخير طبقاً لأحكام المادة ١١٠ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و حتي تاريخ تقرير الفحص
٣. في حالة وجود ضريبة مسددة (بالزيادة) عن الضريبة المستحقة بمعنى ان الضريبة المسددة (أكبر) من الضريبة المستحقة من واقع التسويات فإنه من الضروري دراسة هذه الفروق المسددة بالزيادة و بحث أسبابها :
 - أ. إذا كانت الأسباب التي أدت إلي هذه الزيادة مقنعة و مسببة و مؤيدة مستندياً يتم إعتماد تلك المبالغ المسددة بالزيادة و يحق للشركة إستردادها أو إستخدامها في سداد مستحقات أو حجزها لسداد الضريبة المستحقة مستقبلاً حسب الطلب المقدم من الشركة في هذا الشأن بشرط عدم وجود ما يفيد ان هناك شيكات مرتدة
 - ب. أما في حالة عدم وجود أسباب مقنعة او مسببة او مؤيدة مستندياً لهذه الزيادة و لا سيما أن كانت هذه الزيادة بمبالغ كبيرة بالمقارنة بإجمالي الضريبة المستحقة فيتم الإلتفات عن هذه المبالغ المسددة بالزيادة (بمعنى إعتبار الضريبة المسددة تمثل الضريبة المستحقة)

٤. إذا كانت الضريبة المستحقة من واقع التسويات السنوية المقدمة من الشركة ثبت بالدليل القاطع عدم سدادها من قبل الشركة يتم فوراً إخطار شعبة الحجز و التحصيل بإحتساب مقابل التأخير طبقاً لأحكام المادة ١١٠ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ للسير في إجراءات المطالبة و الحجز

ثانياً : مراجعة حساب الضريبة من واقع التسويات

يتم مراجعة حساب الضريبة من واقع التسويات المقدمة من المنشأة عن سنوات الفحص مع مراعاة الآتي :

١. ان هذه التسويات تعبر عن جميع الإدارات و الفروع المختلفة للشركة
٢. أن تعبر هذه التسويات عن كافة انواع العمالة الموجودة بالشركة و التي سبق الحديث عنها
٣. يتم إختيار عينات تعبر عن كافة المستويات الموجودة بالمنشأة و كذلك عينات تعبر عن كافة انواع العمالة الموجودة بالشركة
٤. يراعي في إختيار العينات المختلفة أن تعبر عن كافة مفردات الدخل التي يحصل عليها الموظف أو العامل و ذلك للتحقق من مدي المعالجة الضريبية لهذه المفردات من الخضوع للضريبة من عدمه
٥. يراعي ان تتضمن العينات المختارة عينات تعبر عن فترة عمل أقل من سنة كاملة (إن وجدت) و ذلك للتحقق من مدي تطبيق المنشأة لأحكام المادة (١٠) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و التي تقضي بتحويل الإيراد الشهري الخاص للضريبة إلي إيراد سنوي
٦. و في حالة عدم وجود فروق ضريبية عن مراجعة حساب الضريبة فلا توجد أي مشكلة و يتم التعقيب بان حساب الضريبة سليم
٧. و في حالة وجود فروق ضريبية بالسالب (أي أن الضريبة المستحقة تفوق الضريبة الواردة بالتسوية النهائية) ففي هذه الحالة يتم التوسع في مراجعة حساب الضريبة (بمعنى أخذ عينات أكثر) و ذلك للوقوف علي نتيجة هذه الفروق لأنه قد يكون هناك فروق موجبة و هي عكس ما سبق ذكره ففي هذه الحالة يتم عمل مقاصة بين الفروق الموجبة و الفروق السالبة

فإذا كانت الفروق الموجبة تفوق السالبة فلا توجد أي مشاكل أما إذا كان العكس بمعنى ان الفروق السالبة تفوق الفروق الموجبة فإن الأمر يتطلب ضرورة إحتساب نسبة خطأ في حساب الضريبة و يتم تعميمها علي مستوي المنشأة

مثال

تقدمت إحدى الشركات بكشوف التسوية السنوية للعاملين بها و تبين منها أن إجمالي الضريبة المستحقة من واقع التسوية النهائية ١٠٠٠٠٠ جنيه (عشرة آلاف جنيه) و عند قيام المأمور الفاحص بأخذ عينات من تلك التسوية لمراجعتها تبين من المراجعة الآتي :

اسم العامل	الضريبة من واقع المراجعة	الضريبة من واقع التسوية	الفروق
العينة ١	٩٠٠	٨٠٠	١٠٠
العينة ٢	٢٠٠	١٢٠	٨٠
العينة ٣	٤٥٠	٤٥٠	٠
العينة ٤	٥٥٠	٥٠٠	٥٠
العينة ٥	٢٩٠	٢٠٠	٩٠
الإجمالي	٢٣٩٠	٢٠٧٠	٣٢٠

نسبة الخطأ في حساب الضريبة = $100 \times (2070/320) = 10,46\%$

الضريبة علي نسبة الخطأ في حساب الضريبة = $10000 \times (10,46\%) = 1046$ جنيه

ثالثاً : التعقيب على بنود التسويات

يتم التعقيب علي جميع بنود التسوية الواردة في جانب الإستحقاقات و كذا الواردة في جانب الإستقطاعات علي النحو التالي :

- ١ . بالنسبة لبنود الدخل التي قامت المنشأة بإخضاعها للضريبة يتم التحقق من ذلك و يتم التعقيب عليها بأنه قد تم التحقق من الخضوع للضريبة و ذلك من خلال محاضر الأعمال التي أجريت مع الشركة و كذلك عند مراجعة حساب الضريبة و ذلك في جميع سنوات الخلاف
- ٢ . بالنسبة للبنود التي لم تقم الشركة بإخضاعها للضريبة يتم التحقق من ان قيمة ما تم صرفه في جانب الإستحقاقات هو نفس القيمة الواردة في الإستقطاعات بمعنى ان ما تم صرفه تم إستقطاعه و بنفس القيمة و من جانب آخر ضرورة التحقق من ان ما تم صرفه و إستقطاعه من الدخل تناولته إعفاءات مقررمة بمقتضي قوانين خاصة نذكر منها علي سبيل المثال العلاوات الخاصة التي تقرر سنوياً
- ٣ . يتم التحقق من أن العلاوات التي قامت الشركة بصرفها قد تم إحتسابها بطريقة صحيحة و بنفس النسب التي أقرتها قوانين الإصدار و ان الإستقطاع لهذه العلاوات كان في ظل الحدود المسموح بها قانوناً ، و إذا تبين أن هناك تجاوز في تلك العلاوات و بالتالي زيادة في الإستقطاعات يتم معالجة هذه الزيادة بإخضاع نسبة من هذا التجاوز بصورة إجمالية للضريبة علي المرتبات و الأجور و بشريحة تتناسب مع مستوي دخول العاملين الواردة أسماءهم بالنسوية
- ٤ . ضرورة التحقق من صحة ترحيل العلاوات السابقة لنفس العاملين الحاليين و هل تم ترحيلها بنفس القيمة لنفس العاملين من عدمه
- ٥ . هل هناك إعفاءات لمبالغ قامت الشركة بصرفها و لم تقم بإخضاعها للضريبة و في هذه الحالة يتم معالجتها و ذلك بإخضاعها للضريبة كاملة مع الأخذ في الإعتبار إذا كانت هناك عمالة واردة بالتسوية و هي دون حد الإعفاء و في هذه الحالة يتم إخضاع نسبة من تلك البنود التي قامت الشركة بصرفها و لم تخضعها للضريبة و بشريحة تتناسب مع مستوي دخول العاملين ، كما تسري تلك المعالجة علي أي بند من بنود أخرى واردة ضمن الإستقطاعات
- ٦ . يتم التحقق من ان الإعفاء الشخصي و البالغ مقداره ٤٠٠٠ جنيه سنوياً قد تم حسابه بطريقة صحيحة بمعنى ضرورة تنسيب حد الإعفاء للموظف او العامل الذي تكون مدة عمله أقل من ١٢ شهر فهي تحسب علي أساس مدة العمل
- ٧ . يتم التحقق من أن حصة الموظف في التامينات الإجتماعية الواردة ضمن الإستقطاعات بالتسوية تطابق حصة الموظف في التامينات طبقاً لما جاء بإستثمار (٢) تامينات سواء كان علي الأساسي او المتغير و الفصل في هذا الموضوع هو الإستثمار و ليس التسوية مع مراعاة تاريخ إلحاق الموظف بالشركة طبقاً لما جاء بالإستثمار و كذلك قيمة المبلغ التاميني الواردة بالإستثمار (٢) بالنسبة للأجر الأساسي و الأجر المتغير و مدي صحته بالتسوية السنوية المقدمة من الشركة

٨. ضرورة التحقق من أي إعفاءات أخرى قامت الشركة بإدراجها ضمن التسوية و رأي مأمور الضرائب الفاحص فيها و منها علي سبيل المثال :

- التامين علي الحياة لصالح الممول او زوجته أو أولاده القصر
- صناديق التامين الخاصة و خلافه

مع ضرورة تقديم المستندات المؤيدة لذلك و ضرورة التحقق من ان تلك الإعفاءات كانت في ظل الحد المسموح به قانوناً و ذلك وفقاً لأحكام الفقرة الأخيرة من المادة (١٣) من القنون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و المادة (٢٠) من اللائحة التنفيذية

٩. ضرورة التحقق من أن المزايا النقدية او العينية التي قامت الشركة بصرفها للعاملين قد قامت بمعالجتها و إدراجها بالتسوية وفقاً لحكام المادة (١١) من اللائحة التنفيذية و ذكر منها علي سبيل المثال البنود التالية :

م	المزايا العينية	تقدير قيمة الميزة
١	سيارة الشركة التي توضع تحت التصرف الشخصي	تحدد قيمة الميزة بنسبة ٢٠% من قيمة الوقود و التأمين و الصيانة
٢	الهواتف المحمولة	تحدد قيمة الميزة بنسبة ٢٠% من النفقات طوال العام
٣	القروض و السلفيات	تحدد قيمة الميزة علي أساس سعر عائد القروض ما يقل عن ٧%
٤	وثائق التأمين علي حياته أو أسرته أو ممتلكاته	تحدد قيمة الميزة علي أساس ما يتحملة صاحب العمل من أقساط

رابعاً : عقد مقارنة بين تكلفة الأجور بالحسابات و بين التكلفة بالتسويات

يجب علي المأمور الفاحص التحقق من إجمالي تكلفة الأجور الواردة بالتسويات السنوية المقدمة من المنشأة (مع إستبعاد المزايا العينية سالفة الذكر إن وجدت) و بين إجمالي تكلفة الأجور المحملة علي قائمة الدخل مع الأخذ في الإعتبار عدة أمور هامة اهمها:

١. قد تتضمن تكلفة الأجور المحملة علي قائمة الدخل حصة الشركات في التامينات الإجتماعية او التأمين الصحي و ذلك في غياب تلك التكلفة من قائمة الدخل و في هذه الحالة تطالب الشركة بتقديم بيان تحليلي لتكلفة الأجور موضحاً بها تلك البنود وقيمتها
٢. الأساس في تلك المقارنة هو التحقق من ان إجمالي تكلفة الأجور المحملة علي قوائم الدخل و التي تم صرفها للعاملين قد أدرجت ضمن التسويات السنوية المقدمة من الشركة و تم معالجتها ضريبياً
٣. فإن أسفرت المقارنة عن فروق سالبة بمعنى ان إجمالي تكلفة الأجور بالحسابات أكبر من الأجور بالتسويات فيتم كما سبق و أن ذكرنا في محاضر الأعمال ما هي أسباب تلك الفروق فإذا لم تبين الشركة أي إيضاحات او أسباب لتلك الفروق فيتم إخضاعها للضريبة علي المرتبات و الأجور و لشريحة تتناسب مع مستويات الأجور بالتسويات
٤. فإذا كانت الفروق موجبة أي عكس البند السابق أي ان الأجور بالحسابات أقل من الأجور بالتسويات السنوية يتم أيضاً بحث تلك الفروق لا سيما و إن كانت تعبر عن فروق كبيرة بالمقارنة بإجمالي تكلفة الأجور و لا تترك دون دراسة و معرفة رأي الشركة في أسباب تلك الفروق الموجبة

خامساً : التعقيب على أهم البنود المحملة على قوائم الدخل و قوائم المركز المالي

أنه من الأهمية بمكان التعقيب على أهم بنود التكلفة المحملة على قوائم الدخل و قوائم المركز المالي و لها إرتباط و علاقة بالضرورية على المرتبات و الأجور و نذكر منها على سبيل المثال ما يلي :

١. الإيجارات

و هل تتضمن أي إيجارات تقدمها الشركة للعاملين بها من عدمه وفي حالة تقديم الشركة سكن للعاملين يتم تطبيق أحكام المادة (١٣) الفقرة الخامسة من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و التي تقضي بإعفاء المسكن العيني الجماعي و الذي تستلزمه طبيعة العمل مع مطالبة الشركة بالمستندات المؤيدة للبند خلال سنوات الفحص

٢. التليفونات

ضرورة تحليل ذلك البند إلي تليفونات أرضية و تليفونات محمولة و مدي إرتباط التليفون المحمول بمحاضر الأعمال التي سبق تحريرها مع المنشأة و كذلك إرتباط هذا البند بالتسويات السنوية المقدمة من الشركة ، و هل المعالجة التي أجرتها الشركة لهذا البند تتمشي مع التكلفة المحملة على الحسابات الختامية

٣. مصاريف الصيانة - البنزين او الوقود - التامين

و ذلك في حالة وجود تلك التكلفة و مدي إرتباطها بالسيارات التي تم تخصيصها للعاملين و مدي معالجة الشركة لها في التسوية السنوية المقدمة منها و هل هي تتمشي مع التكلفة المحملة على الحسابات من عدمه

٤. الوجبات الغذائية - الرعاية الصحية - الأدوات و الملابس لأداء العمل

يجب على المأمور الفاحص التحقق من تلك البنود و كذلك المستندات المؤيدة لها و عما إذا كانت في صورة نقدية او عينية لأن الإعفاء المتعلق بتلك البنود وفقاً لما جاء بالمادة (١٣) الفقرة الخامسة من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و المادة (١٩) من اللائحة التنفيذية يكون في صورة عينية جماعية

٥. مصاريف الإنتقالات - مصاريف السفر - تذاكر السفر

يجب على المأمور الفاحص مراعاة الأمور التالية

أ. التعرف على طبيعة نشاط الشركة و مدي إرتباط تلك التكلفة بطبيعة النشاط مع الأخذ في الإعتبار عما إذا كانت هذه المصارف متعلقة بالعاملين او بأصحاب الحصص أو المساهمين و في الحالة الأخيرة يتم إخطار الفحص التجاري بهذه التكلفة

ب. ضرورة مطالبة الشركة بالمستندات المؤيدة لطبيعة البند و عما إذا كانت مستندات داخلية أم خارجية و مدي توافر تلك المستندات المؤيدة لطبيعة البند مع الأخذ في الإعتبار تعدد صور تلك البنود و مدي ضخامتها في ضوء عدد العاملين بالشركة ، تكلفة الأجور، طبيعة النشاط و مدي ما توفره الشركة كبنود بديلة أخرى مثل السيارات التي تملكها الشركة او المجرة مع وجود مثل هذه التكلفة لتلك البنود .. و

خلافه

و في حالة تعذر تغطية العديد من تلك الأمور يتم معالجة هذه البنود في ضوء حالة الملف

٦. تدريب العاملين

يتم التحقق من تقديم المستندات المؤيدة لهذا البند و أن تكون أسماء المتدربين من الذين يعملون بالشركة و عن نفس سنوات الفحص و أسماءهم مدونة بالتسويات السنوية المقدمة من الشركة

٧. إستشارات - أتعاب مهنية

يتم التحقق من خلال محاضر الأعمال عما إذا كانت هذه الإستشارات أو الأتعاب المهنية قد أديت بمعرفة شركات او أشخاص أجنبية خارجية من عدمه مع تقديم بيان تحليلي معتمد من الشركة يوضح أسماء تلك الجهات او الأشخاص الذين قدموا تلك الإستشارات او الذين حصلوا على تلك الأتعاب و كذلك ارقام الملفات الضريبية (إن وجدت) و مدي تطبيق نظام الخصم من المنبع عن تلك الإستشارات أو الأتعاب ، علي ان يتم إخطار الفحص التجاري حال إستيفاء الأمور السابقة

٨. السلف

وذلك حال وجودها ضمن الأرصدة المدينة و المدينون بقائمة المركز المالي و عما إذا كانت هناك معالجة ضريبية قامت بها الشركة ضمن التسويات السنوية المقدمة من الشركة مع ضرورة تقديم بيان تحليلي معتمد يطابق قيمة السلف التي تم منحها للعاملين عن سنوات الفحص و مدى التحقق من تناولها للضريبة من عدمه حال توفر شروط خضوعها للضريبة

٩. ضرائب المرتبات و الأجور

و تظهر هذه البنود ضمن تحليل الدائنون و الأرصدة الدائنة الأخرى و يتك التحقق عما إذا كانت هذه الضرائب تخص سنوات الفحص من عدمه أم هي تعبر عن رصيد مرحل من سنوات سابقة و مدى معالجة الشركة لهذه الأرصدة و كذلك علاقتها بالضرائب المسددة إلي المأمورية المختصة عن سنوات الفحص ، و هل تم معالجتها من عدمه و ذلك قبل السير في إجراءات المطالبة بها مع احتساب مقابل تأخير عليها أيضاً

١٠. مشروعات تحت التنفيذ

و غالباً ما يظهر هذا البند ضمن قطاع المقاولات و التشييد و البناء و تطالب الشركة بتقديم بيان تحليلي عن تلك المشروعات يطابق قائمة المركز المالي مع تتبع تلك المشروعات في حساب العمليات بقائمة الدخل و ذلك خلال سنوات الفحص و مدى التغيرات التي طرأت عليه من سنة إلي أخرى حال عدم إقفاله في حساب العمليات و عما إذا كان يتضمن مرتبات و أجور أو أي مزايا نقدية أو عينية متعلقة بالعاملين

بيان بقيمة الحد الأقصى لأجر الإشتراك الأساسي في التأمين الإجتماعي

المبلغ السنوي	المبلغ الشهري	حتى	من
٤٩٥٠	٤١٢,٥	١٩٩٦/٦/٣٠	١٩٩٥/٧/١
٥٠٠٠	٤٥٠	١٩٩٧/٦/٣٠	١٩٩٦/٧/١
٦٠٠٠	٥٠٠	١٩٩٨/٦/٣٠	١٩٩٧/٧/١
٦٣٠٠	٥٢٥	١٩٩٩/٦/٣٠	١٩٩٨/٧/١
٦٦٠٠	٥٥٠	٢٠٠٠/٦/٣٠	١٩٩٩/٧/١
٦٩٠٠	٥٧٥	٢٠٠١/٦/٣٠	٢٠٠٠/٧/١
٧٢٠٠	٦٠٠	٢٠٠٢/٦/٣٠	٢٠٠١/٧/١
٧٥٠٠	٦٢٥	٢٠٠٣/٦/٣٠	٢٠٠٢/٧/١
٧٨٠٠	٦٥٠	٢٠٠٤/٦/٣٠	٢٠٠٣/٧/١
٨١٠٠	٦٧٥	٢٠٠٥/٦/٣٠	٢٠٠٤/٧/١
٨٤٠٠	٧٠٠	٢٠٠٦/٦/٣٠	٢٠٠٥/٧/١
٨٧٠٠	٧٢٥	٢٠٠٧/٦/٣٠	٢٠٠٦/٧/١
٩٠٠٠	٧٥٠	٢٠٠٨/٦/٣٠	٢٠٠٧/٧/١
٩٣٠٠	٧٧٥	٢٠٠٩/٦/٣٠	٢٠٠٨/٧/١
٩٦٠٠	٨٠٠	٢٠١٠/٦/٣٠	٢٠٠٩/٧/١
١٠٢٠٠	٨٥٠	٢٠١١/٦/٣٠	٢٠١٠/٧/١
١٠٥٠٠	٨٧٥	٢٠١٢/٦/٣٠	٢٠١١/٧/١
١١١٦٠	٩٣٠	٢٠١٣/٦/٣٠	٢٠١٢/٧/١
١١٨٥٠	٩٨٧,٥	٢٠١٤/٦/٣٠	٢٠١٣/٧/١
١٢١٥٠	١٠١٢,٥	٢٠١٥/٦/٣٠	٢٠١٤/٧/١
١٣٤٤٠	١١٢٠	٢٠١٦/٦/٣٠	٢٠١٥/٧/١
		٢٠١٧/٦/٣٠	٢٠١٦/٧/١

قيمة الحد الأقصى لأجر الإشتراك المتغير

أولاً : حتى ٢٠٠٧/٦/٣٠

وفق قرار وزير التأمينات رقم ٥٣ لسنة ١٩٩٢ يكون أجر الإشتراك المتغير الخاضع للتأمينات كحد أقصى بواقع ٥٠٠ ج بما يعادل ٦٠٠٠ ج سنوياً وذلك إعتباراً من ١٩٩٢/٧/١

فيما عدا من يشغل منصب وزير أو من يعامل معاملة هذا المنصب من حيث المرتب و المعاش فيكون الحد الأقصى للأجر المتغير سنوياً هو مبلغ ٩٠٠٠ ج

و إذا كان الأجر كله محسوباً بالإنتاج أو بالعمولة فيعتبر أجراً متغيراً مازاد عن الحد الأقصى لأجر الإشتراك الأساسي

ثانياً : من ٢٠٠٧/٧/١ حتى ٢٠٠٩/٦/٣٠

بقرار من وزير المالية رقم ٥٥٤ لسنة ٢٠٠٧ يكون الحد الأقصى لأجر الإشتراك المتغير الخاضع للتأمينات كحد أقصى بواقع ٦٢٥ ج شهرياً بما يعادل ٧٥٠٠ ج سنوياً

ثالثاً : ابتداء من ٢٠٠٩/٧/١

بالقرار الوزاري رقم ٣٤٦ لسنة ٢٠٠٩ يكون الحد الأقصى لأجر الإشتراك المتغير سنوياً ٩٠٠٠ ج و ١٨٠٠٠ ج سنوياً للممن عليه الذي يشغل منصب وزير و من يعامل معاملة هذا المنصب من حيث المرتب و المعاش

رابعاً : ابتداء من ٢٠١٢/١/١ أصبح الحد الأقصى ١٦٥٦٠ ج سنوياً (١٣٨٠ شهرياً)

خامساً : ابتداء من ٢٠١٤/١/١ أصبح الحد الأقصى ١٩٠٨٠ ج سنوياً (١٥٩٠ شهرياً)

سادساً : ابتداء من ٢٠١٥/١/١ أصبح الحد الأقصى ٢١٩٦٠ ج سنوياً (١٨٣٠ شهرياً)

سابعاً : ابتداء من ٢٠١٦/١/١ أصبح الحد الأقصى ٢٥٣٢٠ ج سنوياً (٢١١٠ شهرياً)

جدول احتساب ضريبة الدمغة النسبية وفقاً للقانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ المعدل بالقانون

رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦

الطبقة	الفئة المحددة للإيراد الشهري	سعر ضريبة الدمغة لكل ألف جنيه
١	الخمسون جنيهاً الأولي	مغفأة
٢	أزيد من ٥٠ جنيه و حتى ٢٥٠ جنيه	٦ جنيهات
٣	أزيد من ٢٥٠ جنيه و حتى ٥٠٠ جنيه	٦,٥ جنيه
٤	أزيد من ٥٠٠ جنيه و حتى ١٠٠٠ جنيه	٧ جنيه
٥	أزيد من ١٠٠٠ جنيه و حتى ٥٠٠٠ جنيه	٧,٥ جنيه
٦	أزيد من ٥٠٠٠ جنيه و حتى ١٠٠٠٠ جنيه	٨ جنيه
٧	ما يزيد عن ١٠٠٠٠ جنيه	٣ في الالف علي الزيادة

جدول احتساب الضريبة حسب تسلسل القوانين المعدلة للمادة (٨) من القانون

٩١ لسنة ٢٠٠٥

م (٨) - القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥

النسبة	إلى	من	الشريحة
صفر	٥٠٠٠	صفر	الأولى
%١٠	٢٠٠٠٠	٥٠٠١	الثانية
%١٥	٤٠٠٠٠	٢٠٠٠١	الثالثة
%٢٠	١٠ مليون	٤٠٠٠١	الرابعة
%٢٥	أكثر	١٠ مليون +	الخامسة

م (٨) - القانون ١٠١ لسنة ٢٠١٢

النسبة	إلى	من	الشريحة
صفر	٥٠٠٠	صفر	الأولى
%١٠	٣٠٠٠٠	٥٠٠١	الثانية
%١٥	٤٥٠٠٠	٣٠٠٠١	الثالثة
%٢٠	١٠٠٠٠٠٠	٤٥٠٠١	الرابعة
%٢٥	أكثر	١٠٠٠٠٠١	الخامسة

م (٨) - القانون ١١ لسنة ٢٠١٣

النسبة	إلى	من	الشريحة
صفر	٥٠٠٠	صفر	الأولى
%١٠	٣٠٠٠٠	٥٠٠١	الثانية
%١٥	٤٥٠٠٠	٣٠٠٠١	الثالثة
%٢٠	٢٥٠٠٠٠	٤٥٠٠١	الرابعة
%٢٥	أكثر	٢٥٠٠٠١	الخامسة

م (٨) - القانون ٩٦ لسنة ٢٠١٥

النسبة	إلى	من	الشريحة
صفر	٦٥٠٠	صفر	الأولى
%١٠	٣٠٠٠٠	٦٥٠١	الثانية
%١٥	٤٥٠٠٠	٣٠٠٠١	الثالثة
%٢٠	٢٠٠٠٠٠	٤٥٠٠١	الرابعة
%٢٢,٥	أكثر	٢٠٠٠٠١	الخامسة

دليل إرشادي

بشأن

طريقة احتساب ضريبة المرتبات وما في حكمها

طبقاً لأحكام القانون رقم ٢٦ لسنة ٢٠٢٠

وقانون الإجراءات الضريبية الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠

مقدمة :

حرصاً من جانب المصلحة على استمرار دورها في التوعية بآليات احتساب ضريبة المرتبات وما في حكمها في ضوء التعديلات التشريعية التي طرأت على قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وأخرها القانون رقم ٢٦ لسنة ٢٠٢٠، وتوحيداً لطريقة احتساب تلك الضريبة تم إعداد هذا الدليل الإرشادي ليكون مرجعاً يتم الاستناد إليه وتعميمه على كافة وحدات المصلحة للعمل بموجب الأحكام الواردة به، وتتمثل طريقة عرض هذا الدليل في صورة أسئلة وأجوبة حول ضريبة المرتبات وما في حكمها وأمثلة عملية وذلك كالآتي :-

أولاً : الأسئلة والأجوبة

س ١ :	من هو الملتزم بتقديم الإقرار الربع سنوي المنصوص عليه بالبند [ب] من المادة (٣١) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠؟
ج ١ :	يلتزم أصحاب الأعمال والملتزمون بدفع الإيرادات الخاضعة للضريبة بما في ذلك الشركات والمشروعات المقامة بنظام المناطق الحرة بتقديم إقرار ربع سنوي إلى مأمورية الضرائب المختصة في يناير وأبريل ويوليو وأكتوبر من كل عام على نموذج (٤ مرتبات) موضحاً به عدد العاملين وبياناتهم كاملة وإجمالي المرتبات والمبالغ المستقطعة تحت حساب الضريبة المنصرفه خلال الثلاث أشهر السابقة والضريبة المسددة عن ذات المدة وأية تعديلات تطرأ على العاملين بالزيادة أو النقص.
س ٢ :	ما هي الحالات التي يلتزم فيها الممول (الموظف أو العامل) بتقديم الإقرار الضريبي السنوي؟
ج ٢ :	يلتزم هذا الممول بتقديم إقراره الضريبي السنوي في الحالات الآتية : ١- إذا تضمن دخله إيرادات من نشاط تجاري أو صناعي أو نشاط مهني غير تجاري إلى جانب إيرادات المرتبات وما في حكمها أي كانت قيمة هذا الدخل. ٢- إذا كان صافي دخله من إيرادات المرتبات وما في حكمها وإيرادات الثروة العقارية يزيد عن المبلغ المحدد في الشريحة المعفاة من قانون الضريبة على الدخل.

س ٣ :	ما هي المعاملة الضريبية لما يحصل عليه عمال اليومية من المرتبات وما في حكمها ؟
ج ٣ :	حدد القانون المعاملة الضريبية بالنسبة لكل من العمالة المنتظمة وعمال اليومية بحيث يتم تحديد الإيرادات الخاضعة للضريبة عن كل جزء من السنة تم فيه الحصول على الإيراد بنسبة مدته وبعد تحويل الإيراد الشهري إلى إيراد سنوى مع تطبيق الشريحة المعفاة المنصوص عليها في المادة (٨) من قانون الضريبة علي الدخل والإعفاء الشخصي المنصوص عليه في البند [١] من المادة (١٣) من ذات القانون.
س ٤ :	هل يحق للممول (العامل أو الموظف) الاعتراض على قيمة الضريبة المخصومة منه ؟ ولأى جهة يقدم الاعتراض ؟
ج ٤ :	نعم يحق له ذلك بطلب يُقدم إلى جهة العمل التي قامت بالخصم خلال ثلاثين يوماً من تاريخ استلام المرتب وإذا لم يكن للعامل جهة يتيسر أن يتقدم لها بالاعتراض فله أن يتقدم بالاعتراض إلى مأمورية الضرائب المختصة أو لجنة الطعن المختصة بحسب الأحوال خلال المدة المذكورة.
س ٥ :	هل يحق لجهة العمل الاعتراض على فروق ضريبة المرتبات الناتجة عن الفحص ؟
ج ٥ :	نعم يحق لجهة العمل الاعتراض على فروق الضريبة الناتجة عن الفحص خلال ثلاثين يوماً من تاريخ علمها بالإخطار طبقاً لنص المادة (٥٥) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد الصادر بالقانون ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠.
س ٦ :	ما هي المعاملة الضريبية للمبالغ التي يتقاضاها الممول (العامل أو الموظف) من غير جهة عمله الأصلية ؟
ج ٦ :	تخضع المبالغ التي يحصل عليها الممول (سواء كان منتدب أو غير منتدب) من جهة غير جهة عمله الأصلية للضريبة على المرتبات وما في حكمها بسعر ١٠ % ضريبة قطعية دون خصم أى تكاليف أو أى خصومات أخرى وبناء على ذلك لا يتمتع من يحصل على هذه المبالغ بأى إعفاءات ضريبية بخصوص هذا المبلغ.

<p>س ٧ : ما هي المعاملة الضريبية لما يتقاضاه العاملون من بدل مقابل الوجبة الغذائية ؟</p>	
<p>ج ٧ : ورد بالفقرة (أ) من البند [٥] من المادة (١٣) من القانون نصاً صريحاً بإعفاء الوجبة الغذائية التي تصرف للعاملين وذلك بشرط أن تكون هذه الوجبة عينيه وجماعية، ويترتب على ذلك إذا دفع صاحب العمل مبلغاً نقدياً مقابل الوجبة يُعد ميزة نقدية وتدخل ضمن الوعاء الخاضع لضريبة المرتبات ويتحملها من صرفت له.</p>	
<p>س ٨ : ما هي المعاملة الضريبية لما يتقاضاه العاملون من بدل مقابل عدم استفادتهم من ميزة النقل الجماعي التي تقرها الشركة للعاملين في ظل القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ؟</p>	
<p>ج ٨ : ورد بالفقرة (ب) من البند [٥] من المادة (١٣) من القانون نصاً صريحاً بإعفاء ميزة النقل الجماعي للعاملين أو ما يقابله من تكلفه، وذلك بشرط أن تكون هذه الميزة عينيه وجماعية وهذا يعني أن المنشأة أو الشركة إذا كان لديها سيارات لنقل العاملين فإن تكلفة نقل العاملين لا تُعد ميزه للعاملين ولا تخضع للضريبة، وفي حالة عدم امتلاكها لسيارات وقامت بتأجير سيارات من الغير لنقل العاملين نقلاً جماعياً فإن تكلفة النقل أيضاً لا تُعد ميزة للعاملين ولا تخضع للضريبة وهذا هو المقصود من عبارة أو ما يقابله من تكلفة، وبناءً على ذلك إذا قامت الجهة بصرف مبالغ لأي من العاملين في صورة بدل نقدي مقابل ميزة النقل الجماعي فهذا المبلغ يُعد ميزة نقدية لمن يحصل عليه ويخضع للضريبة على المرتبات وما في حكمها.</p>	
<p>س ٩ : ما هي المعاملة الضريبية لما يتقاضاه العاملون من حصص الأرباح التي يتقرر توزيعها قانوناً ؟</p>	
<p>ج ٩ : تُضمن القانون بالبند [٦] من المادة (١٣) نصاً صريحاً بإعفاء حصة العاملين من الأرباح التي يتقرر توزيعها طبقاً للقانون مع مراعاة أن هذه الحصة لا تُعد من التكاليف الواجبة الخصم بالنسبة للشركة أو المنشأة عند تحديد وعاء الضريبة بالنسبة لها.</p>	

<p>س ١٠: ما هي المعاملة الضريبية لما يتقاضاه رؤساء وأعضاء مجالس الإدارة من مكافآت العضوية وبدلاتها في شركات الأموال ؟</p>	<p>س ١٠:</p>
<p>لم يتضمن القانون نصاً بخضوع ما يتقاضاه رؤساء وأعضاء مجالس الإدارة من مكافآت العضوية أو بدلاتها في شركات الأموال للضريبة على المرتبات وما في حكمها أو غيرها من الضرائب مع مراعاة أن هذه المكافآت والبدلات لا تُعد من التكاليف واجبة الخصم عند تحديد الوعاء الضريبي للشركة طبقاً للبند [٤] من المادة (٥٢) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥.</p>	<p>ج ١٠:</p>
<p>س ١١: ما هي المعاملة الضريبية لما يتقاضاه رؤساء وأعضاء مجالس الإدارة المساهمين من حصص الأرباح وأرباح الأسهم الموزعة ومقابل حضور الذي يدفع للمساهمين بمناسبة حضور الجمعية العمومية في ظل أحكام القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ؟</p>	<p>س ١١:</p>
<p>لم يتضمن القانون نصاً بخضوع هذه الحصص أو الأرباح الموزعة أو مقابل الحضور للضريبة على المرتبات وما في حكمها أو غيرها من الضرائب مع مراعاة أن حصص الأرباح وأرباح الأسهم الموزعة ومقابل الحضور الذي يدفع للمساهمين بمناسبة حضور الجمعية العمومية لا يُعد من التكاليف واجبة الخصم عند تحديد وعاء الضريبة بالنسبة للشركة.</p>	<p>ج ١١:</p>
<p>س ١٢: ما هي المعاملة الضريبية لما يتقاضاه رؤساء وأعضاء مجالس الإدارة في شركات القطاع العام وقطاع الأعمال العام من غير المساهمين من مرتبات ومكافآت ؟</p>	<p>س ١٢:</p>
<p>قرر القانون خضوع ما يحصل عليه رؤساء وأعضاء مجالس الإدارة في شركات القطاع العام وقطاع الأعمال العام من غير المساهمين من مرتبات ومكافآت للضريبة على المرتبات وما في حكمها شأنهم شأن باقي العاملين الخاضعين للضريبة.</p>	<p>ج ١٢:</p>
<p>س ١٣: ما هي المعاملة الضريبية لما يتقاضاه رؤساء وأعضاء مجالس الإدارة والمديرين في شركات الأموال من مرتبات ومكافآت مقابل العمل الإداري ؟</p>	<p>س ١٣:</p>
<p>قرر القانون خضوع ما يحصل عليه رؤساء وأعضاء مجالس الإدارة والمديرون في شركات الأموال مقابل عملهم الإداري للضريبة على المرتبات وما في حكمها شأنهم شأن باقي العاملين ودون تحديد حد أقصى لهذه المبالغ أو عدد هؤلاء الأعضاء.</p>	<p>ج ١٣:</p>

س ١٤:	<p>ما هي المعاملة الضريبية لما يتقاضاه العاملون من مقابل نقدي لرصيد الأجازات المنصرف لهم بمناسبة انتهاء الخدمة في حالة الوفاة أو الاستقالة أو الإحالة للمعاش ؟</p>
ج ١٤:	<p>ما يتقاضاه العاملون من مقابل نقدي لرصيد الأجازات المنصرف لهم بمناسبة إنتهاء الخدمة سواء بسبب الوفاة أو الإستقالة أو الإحالة للمعاش يُعفى من الخضوع للضريبة على المرتبات وما في حكمها طبقاً للقانون رقم ٢٣٢ لسنة ١٩٩٦ .</p>
س ١٦:	<p>هل يحق للمحال للمعاش ويعمل بأى جهة في التمتع بالإعفاءات الضريبية الواردة بالمواد ٨ . ١٣ من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ عن المبالغ التي يتقاضاها من جهة عمله من عدمه ؟</p>
ج ١٦:	<p>إن العامل الذي يلتحق بعمل بعد إحالته للمعاش فإن ما يحصل عليه مقابل عمله يخضع للضريبة على المرتبات شأنه شأن باقى العاملين ويتمتع بالشريحة المعفاة وبالإعفاء الشخصى وفقاً للقانون مع مراعاة أن يظل ما يحصل عليه من المعاش غير خاضع للضريبة وتعتبر الجهة التي يعمل بها جهة عمله الأصلية.</p>
س ١٧:	<p>ماهي المعاملة الضريبية لما يحصل عليه العامل / الموظف من جهة عمله بموجب قوانين خاصة؟</p>
ج ١٧:	<p>طبقاً لنص المادة (١٣) والتي نصت على عدم الإخلال بالإعفاءات الواردة بالقوانين الخاصة، فإنه إذا تقرر منح العامل أي بدلات بموجب قوانين خاصة وتم النص بإعفاءها بموجب هذه القوانين تلتزم مصلحة الضرائب بإعفاءها من ضريبة المرتبات ومافي حكمها</p>

س ١٨ : ما هو السعر المفروض على صافي الإيراد الخاضع للضريبة على المرتبات وما في حكمها؟

ج ١٨ : سعر الضريبة طبقاً لاحكام المادة (٨) من قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ كالاتي :
١- الفترة من ٢٠٠٥/٧/١ حتى ٢٠١١/٦/٣٠

المرجع	سعر الضريبة	البيان
أحكام المادة ٨ من قانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥	صفر	الشريحة الأولى ٥٠٠٠
	١٠%	الشريحة الثانية أكثر من ٥٠٠٠ حتى ٢٠٠٠٠ ج
	١٥%	الشريحة الثالثة أكثر من ٢٠٠٠٠ حتى ٤٠٠٠٠ ج
	٢٠%	الشريحة الرابعة أكثر من ٤٠٠٠٠ ج

٢- الفترة من ٢٠١١/٧/١ حتى ٢٠١٣/٥/٣٠

المرجع	سعر الضريبة	البيان
المرسوم العسكري رقم ٥١ لسنة ٢٠١١	١٠%	الشريحة الأولى أكثر من ٥٠٠٠ حتى ٢٠٠٠٠ ج
	١٥%	الشريحة الثانية أكثر من ٢٠٠٠٠ حتى ٤٠٠٠٠ ج
	٢٠%	الشريحة الثالثة أكثر من ٤٠٠٠٠ حتى ١٠ مليون ج
	٢٥%	الشريحة الرابعة أكثر من ١٠ مليون ج

٣- الفترة من ٢٠١٣/٦/١ حتى ٢٠١٥/٨/٣١

المرجع	سعر الضريبة	البيان
القانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣	صفر	الشريحة الأولى أكثر حتى ٥٠٠٠ ج
	١٠%	الشريحة الثانية أكثر من ٥٠٠٠ حتى ٣٠٠٠٠ ج
	١٥%	الشريحة الثالثة أكثر من ٣٠٠٠٠ حتى ٤٥٠٠٠ ج
	٢٠%	الشريحة الرابعة أكثر من ٤٥٠٠٠ حتى ٢٥٠٠٠٠ ج
	٢٥%	الشريحة الخامسة أكثر من ٢٥٠٠٠٠ ج

٤- الفترة من ٢٠١٥/١٩ حتى ٢٠١٧/٦/٣٠

المرجع	سعر الضريبة	البيان
القانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥	صفر	الشريحة الأولى أكثر حتى ٦٥٠٠ ج
	١٠%	الشريحة الثانية أكثر من ٦٥٠٠ حتى ٣٠٠٠٠ ج
	١٥%	الشريحة الثالثة أكثر من ٣٠٠٠٠ حتى ٤٥٠٠٠ ج
	٢٠%	الشريحة الرابعة أكثر من ٤٥٠٠٠ حتى ٢٠٠٠٠٠ ج
	٢٢,٥%	الشريحة الخامسة أكثر من ٢٠٠٠٠٠ ج

<p>يسري التعديل الوارد على المادة (٨) من قانون الضريبة على الدخل المشار إليه بالنسبة إلى الدخل من المرتبات وما في حكمها بدءاً من أول يوليو ٢٠٢٠. ويسري بالنسبة إلى الدخل المحقق من النشاط التجاري والصناعي أو إيرادات المهن غير التجارية أو إيرادات الثروة العقارية بدءاً من الفترة الضريبية التي تنتهي بعد تاريخ نشر هذا القانون في الجريدة الرسمية.</p>	
<p>س ١٩ : ما هي نسبة مقابل التأخير المستحقة على ما لم يقم أصحاب الأعمال أو الملتزمون بدفع الإيراد بتوريدها في الميعاد القانوني ؟ ومتى تستحق ؟</p>	
<p>ج ١٩ : يُستحق مقابل التأخير من اليوم التالي لنهاية المهلة المحددة للتوريد ويُحسب على أساس سعر الائتمان والخصم المعين من البنك المركزي مضافاً إليه ٢ %.</p>	
<p>س ٢٠ : هل يتمتع العامل أو الموظف الذي يعمل لفترة من السنة بالإعفاءات المقررة من خلال الشريحة المعفاة ؟ والإعفاء الشخصي كاملة أم بنسبة مدة الحصول على الإيراد ؟</p>	
<p>ج ٢٠ : إن الممول (العامل أو الموظف) الذي يعمل لفترة من السنة يستحق الإعفاءات الضريبية المذكورة بنسبة مدة العمل إلى السنة وفقاً لأحكام المواد (٨) ، (١٣) من القانون، مع مراعاة أن الإعفاء الشخصي يُنسب، ولا يتم تسبب الشريحة المعفاة، بينما يتم خصم الشريحة المعفاة من صافي الإيراد بعد تحويله إلى صافي إيراد سنوي.</p>	
<p>س ٢١ : من هو المسئول عن توريد الضريبة للمصلحة ؟</p>	
<p>ج ٢١ : المسئول عن توريد الضريبة للمصلحة أصحاب الأعمال والملتزمين بدفع الإيرادات الخاضعة للضريبة وذلك بحجز مبلغاً مما يكون عليهم دفعه تحت حساب الضريبة وفقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون، ويتم التوريد إلى مأمورية الضرائب المختصة خلال خمسة عشر يوماً الأولى من كل شهر ما يتم حجزه من الدفعات في الشهر السابق، وفي حالة إذا ما كان صاحب العمل أو الملتزم بدفع الإيراد الخاضع للضريبة غير مقيم أو لم يكن له فيها مركز أو منشأة تقع مسنولية توريد الضريبة على عاتق مستحق الإيراد الخاضع للضريبة.</p>	

السعر المفروض طبقاً لما هو وارد بنص المادة (٨) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥

كالاتى :

صافي دخل أكثر من مليون	صافي الدخل الذي تجاوز جنيه ٩٠٠,٠٠٠ ولم يتجاوز جنيه ١,٠٠٠,٠٠٠	صافي الدخل الذي تجاوز جنيه ٨٠٠,٠٠٠ ولم يتجاوز جنيه ٩٠٠,٠٠٠	صافي الدخل الذي تجاوز جنيه ٧٠٠,٠٠٠ ولم يتجاوز جنيه ٨٠٠,٠٠٠	صافي الدخل الذي تجاوز جنيه ٦٠٠,٠٠٠ ولم يتجاوز جنيه ٧٠٠,٠٠٠	صافي الدخل الذي لم يتجاوز جنيه ٦٠٠,٠٠٠	سعر الضريبة
-	-	-	-	-	من اجنيه ١٥,٠٠٠ إلى جنيه	%٠,٠٠
-	-	-	-	من اجنيه ٣٠,٠٠٠ إلى جنيه	أكثر من ١٥,٠٠٠ جنيه إلى ٣٠,٠٠٠ جنيه	%٢,٥٠
-	-	-	من اجنيه ٤٥,٠٠٠ إلى جنيه	أكثر من ٣٠,٠٠٠ جنيه إلى ٤٥,٠٠٠ جنيه	أكثر من ٣٠,٠٠٠ جنيه إلى ٤٥,٠٠٠ جنيه	%١٠
-	-	من اجنيه ٦٠,٠٠٠ إلى جنيه	أكثر من ٤٥,٠٠٠ جنيه إلى ٦٠,٠٠٠ جنيه	أكثر من ٤٥,٠٠٠ جنيه إلى ٦٠,٠٠٠ جنيه	أكثر من ٤٥,٠٠٠ جنيه إلى ٦٠,٠٠٠ جنيه	%١٥
-	من اجنيه ٢٠٠,٠٠٠ إلى جنيه	أكثر من ٦٠,٠٠٠ جنيه إلى ٢٠٠,٠٠٠ جنيه	أكثر من ٦٠,٠٠٠ جنيه إلى ٢٠٠,٠٠٠ جنيه	أكثر من ٦٠,٠٠٠ جنيه إلى ٢٠٠,٠٠٠ جنيه	أكثر من ٦٠,٠٠٠ جنيه إلى ٢٠٠,٠٠٠ جنيه	%٢٠
من اجنيه إلى ٤٠٠,٠٠٠ جنيه	أكثر من ٢٠٠,٠٠٠ جنيه إلى ٤٠٠,٠٠٠ جنيه	أكثر من ٢٠٠,٠٠٠ جنيه إلى ٤٠٠,٠٠٠ جنيه	أكثر من ٢٠٠,٠٠٠ جنيه إلى ٤٠٠,٠٠٠ جنيه	أكثر من ٢٠٠,٠٠٠ جنيه إلى ٤٠٠,٠٠٠ جنيه	أكثر من ٢٠٠,٠٠٠ جنيه إلى ٤٠٠,٠٠٠ جنيه	%٢٢,٥
ما زاد على ٤٠٠,٠٠٠ جنيه	ما زاد على ٤٠٠,٠٠٠ جنيه	ما زاد على ٤٠٠,٠٠٠ جنيه	ما زاد على ٤٠٠,٠٠٠ جنيه	ما زاد على ٤٠٠,٠٠٠ جنيه	ما زاد على ٤٠٠,٠٠٠ جنيه	%٢٥

ويتم تقريب مجموع صافي الدخل السنوي عند حساب الضريبة لأقرب عشرة جنيهاً أقل.

٥- الفترة من ٢٠١٧/٧/١ حتى ٢٠١٨/٦/٣٠

المرجع	نسبة الخصم الضريبي	سعر الضريبة	البيان
القانون رقم ٨٢ لسنة ٢٠١٧ الصادر فى ٢٠١٧/٦/٢١	—	صفر	الشريحة الأولى أكثر حتى ٧٢٠٠ ج
	%٨٠	%١٠	الشريحة الثانية أكثر من ٧٢٠٠ حتى ٣٠٠٠٠ ج
	%٤٠	% ١٥	الشريحة الثالثة أكثر من ٣٠٠٠٠ حتى ٤٥٠٠٠ ج
	%٥	%٢٠	الشريحة الرابعة أكثر من ٤٥٠٠٠ حتى ٢٠٠٠٠٠ ج
	—	%٢٢,٥	الشريحة الخامسة أكثر من ٢٠٠٠٠٠ ج

٦- الفترة من ٢٠١٨/٧/١ حتى ٢٠٢٠/٦/٣٠

المرجع	نسبة الخصم الضريبي	سعر الضريبة	البيان
القانون رقم ٩٧ لسنة ٢٠١٨ الصادر فى ٢٠١٨/٦/٢٣	—	صفر	الشريحة الأولى أكثر حتى ٨٠٠٠ ج
	% ٨٥	%١٠	الشريحة الثانية أكثر من ٨٠٠٠ حتى ٣٠٠٠٠ ج
	%٤٥	% ١٥	الشريحة الثالثة أكثر من ٣٠٠٠٠ حتى ٤٥٠٠٠ ج
	%٧,٥	%٢٠	الشريحة الرابعة أكثر من ٤٥٠٠٠ حتى ٢٠٠٠٠٠ ج
	—	%٢٢,٥	الشريحة الخامسة أكثر من ٢٠٠٠٠٠ ج

* بالنسبة للخصم الضريبي المنصوص عليه فى كل من قانون ٧٢ لسنة ٢٠١٧ . و٩٧ لسنة ٢٠١٨ تكون وفقاً لأعلى شريحة يقع فيها الممول ولا يجوز منح هذا الخصم لمن يفتعون للشريحة الخامسة.

س ٢٢ :	ما هي التزامات صاحب العمل تجاه المصلحة ؟ وتجاه الموظف أو العامل ؟
ج ٢٢ :	التزامات صاحب العمل تجاه المصلحة: (١) بأن يحجز مما يكون عليه دفعه مبلغ تحت حساب الضريبة وتوريده خلال ١٥ يوم من الشهر التالي . (٢) يلتزم أصحاب الأعمال بسداد فروق الضريبة الناشئة عند الفحص دون إخلال بحقوقهم في الرجوع على الممول بما هو مدين به. (٣) تقديم إقرار ربع سنوي في ١/١ ، ٤/١ ، ٧/١ ، ١٠/١ إلى المصلحة . أما التزامات صاحب العمل تجاه الموظف أو العامل تتمثل في إعطاء الممول بناء على طلبه كشف يبين فيه اسمه ومبلغ ونوع الدخل وقيمة الضريبة المحجوزة.
س ٢٣ :	ما هي العقوبة المقررة حال التأخر في تقديم الإقرار الضريبي ؟
ج ٢٣ :	تضمن قانون الإجراءات الضريبية الموحد في المادتين (٦٩ ، ٧٠) منه النص على أن يعاقب بغرامة لا تقل عن ثلاث آلاف جنيه ولا تجاوز خمسون ألف جنيه كل من تأخر عن تقديم الإقرار الضريبي بما لا يجاوز ستين يوماً، ويعاقب بغرامة لا تقل عن خمسون ألف جنيه ولا تجاوز مليوني جنيه كل من تأخر عن تقديم الإقرار الضريبي إذا تجاوز مدة الستين يوماً سالف الإشارة .
س ٢٤ :	ما هي المعاملة الضريبية للعلاوات الخاصة التي تقرر منحها للموظف/ العامل غير الخاضع لقانون الخدمة المدنية عند حساب الضريبة على المرتبات وما في حكمها ؟
ج ٢٤ :	تضمنت الفقرة الأولى من المادة (١٣) من القانون حكماً مفاده عدم الإخلال بالإعفاءات الضريبية الأخرى المقررة بقوانين خاصة، وحيث أن هذه العلاوات معفاة بموجب نص صريح في القوانين التي قررت منحها، لذل تعفى هذه العلاوات من ضريبة المرتبات وما في حكمها .
س ٢٥ :	ما هي المعاملة الضريبية لما يحصل عليه أعضاء السلكين الدبلوماسي والقنصلي والمنظمات الدولية وغيرهم من الممثلين الدبلوماسيين الأجانب وذلك في نطاق عملهم الرسمي ؟
ج ٢٥ :	تضمن القانون في البند [٧] من المادة (١٣) حكماً مفاده إعفاء ما يحصل عليه أعضاء السلكين الدبلوماسي والقنصلي والمنظمات الدولية وغيرهم من الممثلين الدبلوماسيين الأجانب من المرتبات وما في حكمها وذلك في نطاق عملهم الرسمي بشرط المعاملة بالممثل وفي حدود تلك المعاملة.

س ٣٠:	ماهي الالتزامات التي تقع على عاتق الجهة بشأن بيانات العاملين لديها؟																											
ج ٣٠:	تلتزم الجهة بان تدرج ضمن نموذج (٤ مرتبات) والمتاح حالياً على المنظومة المميكنة للمصلحة (IBM) كافة بيانات موظفي الجهة (الأسم - الرقم القومي - الرقم التأميني - الضريبة المستقطعة - الضريبة المسددة) علماً بأنه سيتم تعميم تطبيق المنظومة المميكنة لتشمل كافة ممولي ضريبة المرتبات وما في حكمها اعتباراً من العام المالي ٢٠٢٢.																											
س ٣١:	ماهي الأجر الخاضعة للتأمينات الاجتماعية؟																											
ج ٣١:	طبقاً للقانون ١٤٨ لسنة ٢٠١٩ والكتاب الدوري رقم ٤ لسنة ٢٠٢٠ والمحددان للحد الأدنى والحد الأقصى لأجر الاشتراك التأميني كالآتي:																											
	<table border="1"> <thead> <tr> <th>السنة</th> <th>الحد الأدنى السنوي</th> <th>الحد الأقصى السنوي</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>يناير ٢٠٢٠</td> <td>١٢٠٠٠</td> <td>٨٤٠٠٠</td> </tr> <tr> <td>يناير ٢٠٢١</td> <td>١٤٤٠٠</td> <td>٩٧٢٠٠</td> </tr> <tr> <td>يناير ٢٠٢٢</td> <td>١٦٨٠٠</td> <td>١١٢٨٠٠</td> </tr> <tr> <td>يناير ٢٠٢٣</td> <td>٢٠٤٠٠</td> <td>١٣٠٨٠٠</td> </tr> <tr> <td>يناير ٢٠٢٤</td> <td>٢٤٠٠٠</td> <td>١٥١٢٠٠</td> </tr> <tr> <td>يناير ٢٠٢٥</td> <td>٢٧٦٠٠</td> <td>١٧٤٠٠٠</td> </tr> <tr> <td>يناير ٢٠٢٦</td> <td>٣٢٤٠٠</td> <td>٢٠٠٤٠٠</td> </tr> <tr> <td>يناير ٢٠٢٧</td> <td>٣٨٤٠٠</td> <td>٢٣١٦٠٠</td> </tr> </tbody> </table>	السنة	الحد الأدنى السنوي	الحد الأقصى السنوي	يناير ٢٠٢٠	١٢٠٠٠	٨٤٠٠٠	يناير ٢٠٢١	١٤٤٠٠	٩٧٢٠٠	يناير ٢٠٢٢	١٦٨٠٠	١١٢٨٠٠	يناير ٢٠٢٣	٢٠٤٠٠	١٣٠٨٠٠	يناير ٢٠٢٤	٢٤٠٠٠	١٥١٢٠٠	يناير ٢٠٢٥	٢٧٦٠٠	١٧٤٠٠٠	يناير ٢٠٢٦	٣٢٤٠٠	٢٠٠٤٠٠	يناير ٢٠٢٧	٣٨٤٠٠	٢٣١٦٠٠
السنة	الحد الأدنى السنوي	الحد الأقصى السنوي																										
يناير ٢٠٢٠	١٢٠٠٠	٨٤٠٠٠																										
يناير ٢٠٢١	١٤٤٠٠	٩٧٢٠٠																										
يناير ٢٠٢٢	١٦٨٠٠	١١٢٨٠٠																										
يناير ٢٠٢٣	٢٠٤٠٠	١٣٠٨٠٠																										
يناير ٢٠٢٤	٢٤٠٠٠	١٥١٢٠٠																										
يناير ٢٠٢٥	٢٧٦٠٠	١٧٤٠٠٠																										
يناير ٢٠٢٦	٣٢٤٠٠	٢٠٠٤٠٠																										
يناير ٢٠٢٧	٣٨٤٠٠	٢٣١٦٠٠																										
س ٣٢:	ماهي حصة العامل في التأمينات الاجتماعية؟																											
ج ٣٢:	حصة العامل بواقع نسبة ١١% من قيمة الأجر الشامل وفقاً للحد الأدنى والحد الأقصى للجدول الموضح به. .																											
س ٣٣:	ماهو تاريخ خصم حصة العامل في التأمينات الاجتماعية حالة التعيين؟																											
ج ٣٣:	يتم خصم حصة العامل في التأمينات من الشهر التالي لتاريخ التعيين																											
س ٣٤:	ماهو موقف حصة العامل في التأمينات الاجتماعية عند الفصل أو ترك العمل بالمنشأة؟																											
ج ٣٤:	يتم حساب حصة العامل في التأمينات عن الشهر الذي تم فيه ترك العمل أو الفصل.																											

ثانياً : الأمثلة العملية

المثال الأول : موظف يعمل بأحدى الجهات التي تخضع لقانون الخدمة المدنية يتقاضى شهرياً لعام ٢٠٢١ ما يلي :

البيان	القيمة
أجر وظيفي	١٠٠٠٠
أجر مكمل	٦٠٠٠
حافز ٧%	٤٠٠
حافز مقطوع	٤٠٠٠
بدل طبيعة عمل	٣٠٠٠
حافز اضافي	٤٢٠٠
بدلات نقدية	٢٠٠٠
بدل إنتقال	٥٠٠
الإجمالي	٣٠١٠٠ جنية

- حصل الموظف على مكافأة سنوية بشهر يوليو مبلغ ٨٠,٠٠٠ جنيهاً
- ولديه خط تليفون محمول من الجهة بلغت مصروفاته خلال العام ٤٠٠٠ جنية .
- ويعمل في جهة العمل غير الأصلية بمقابل نقدي شهري ٣٠٠٠ جنية .
- ويخضع للتأمينات الاجتماعية طبقاً لاحكام القانون ١٤٨ لسنة ٢٠١٩
- ولديه قسط تأمين على الحياة بمبلغ ٢٠٠ جنية شهرياً .
- ويخصم منه نفقة زوجية ٦٠٠ جنية شهرياً .
- وجزاءات نتيجة التأخير بواقع ٧٠٠ جنية شهرياً .
- حصة العامل في صناديق التأمين الخاصة التي انشأتها الجهة ٤٠٠ جنية شهرياً .
- في ضوء أحكام قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

والخطوات التالية كيفية احتساب ضريبة المرتبات وما في حكمها على هذا الموظف سنوياً طبقاً لاحكام المادة (١٠) من قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

أولاً : حساب حصة العامل في التأمينات الاجتماعية :

طبقاً لاحكام القانون رقم ١٤٨ لسنة ٢٠١٩ والكتاب الدوري ٤ لسنة ٢٠٢٠ والمحدد بهما الحد الأدنى للإشتراك السنوي للأجور لسنة ٢٠٢١ مبلغ ١٤٤٠٠ جنية سنوياً الحد الأقصى للإشتراك السنوي للأجور لسنة ٢٠٢١ مبلغ ٩٧٢٠٠ جنية سنوياً وحيث أن قيمة الأجر السنوي بلغ ٤٤٢٠٠٠ جنية فإنه قد تعدي الحد الأقصى لذا يحسب حصة العامل في الإشتراك التأميني كالآتي:
قيمة التأمينات المخصومة =

الحد الأقصى للإشتراك التأميني x نسبة حصة العامل

$$= ٩٧٢٠٠ \times ١١\% = ١٠٠٠٠٠ \text{ ج}$$

ثانياً : حساب الدمغة النسبية على المرتب :

طبقاً لاحكام المادة (٧٩) من القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ والمعدل بالقانون رقم (١٤٣) لسنة ٢٠٠٦ يتم احتساب ضريبة الدمغة النسبية كالآتي :-
- اجمالي ما حصل عليه الموظف سنوياً (٤٤٢٠٠٠ جنية) فتكون فئة الضريبة (٣ في الألف) لما يزيد عن ١٠٠٠٠٠ جنية ، ويكون وعاء حساب ضريبة الدمغة كالآتي :

بيانات	جزئي	كلي
اجمالي ما حصل عليه الموظف سنوياً (١)		٤٤٢٠٠٠
بدل انتقال (١٢x٥٠٠)	٦٠٠٠	
حصة العامل في التأمينات الاجتماعية	١٠٠٠٠٠	
ميزة تليفون	٨٠٠	
اجمالي الخصم (٢)		(١٧٤٩٢)
وعاء ضريبة الدمغة النسبية (١ - ٢) (٣)		٤٢٤٥٠٨
يخصم من		
الشريحة حتى (٨ في الاف) قيمة الضريبة (٤) $٧٩,٦ = ٠,٠٠٨ \times (٥٠ - ١٠٠٠٠)$	١٠٠٠٠	
الباقي بسعر (٣ في الاف) قيمة ضريبة (٥) $١٢٤٣,٥٢٤ = (٠,٠٠٣ \times ٤١٤٥٠٨)$	٤١٤٥٠٨	
اجمالي ضريبة الدمغة النسبية (٤ + ٥)		١٣٢٣.١٢٤

ثالثاً: حساب الضريبة وذلك بتحويل المرتب الشهري الى سنوي طبقاً لاحكام المادة (١٠)

من قانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وذلك لتحويل كافة ما يتقاضاه الموظف شهرياً الى سنوياً من خلال البيان التالي:

فترة العمل	الأجر الشهري	البيان	جزئي	كلي
١٢ شهر	١٠٠٠٠	أجر وظيفي	١٢٠٠٠٠	
	٦٠٠٠	أجر مكمل	٧٢٠٠٠	
	٤٠٠	حافز ٧%	٤٨٠٠	
	٤٠٠٠	حافز مقطوع	٤٨٠٠٠	
	٣٠٠٠	بدل طبيعة عمل	٣٦٠٠٠	
	٤٢٠٠	حافز اضافي	٥٠٤٠٠	
	٢٠٠٠	بدلات نقدية	٢٤٠٠٠	
	٥٠٠	بدل انتقال	٦٠٠٠	
%٢٠ x ٤٠٠٠		ميزة تليفون محمول	٨٠٠	
٨٠,٠٠٠		مكافأة سنوية	٨٠٠٠٠	
إجمالي المرتب خلال عام ٢٠٢١ (١)				٤٤٢٠٠٠
يخصم منه				
		* الاعفاء الشخصي مادة (١/١٣)	٩٠٠٠	
		التأمينات الاجتماعية مادة (٢/١٣)	١٠٦٩٢	
إجمالي الاعفاءات (٢)				(١٩٦٩٢)
صافي الإيراد (١ - ٢) (٣)				٤٢٢٣٠٨

* الاعفاء الشخصي وفقاً لاحكام المادة (٢٣) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة الصادر بالقانون رقم (١٠) لسنة ٢٠١٨ ليصبح الإعفاء (١٣٥٠٠ جنية).

تابع				
كلي	جزئي	البيان	الأجر الشهري	فترة العمل
٤٢٢٣٠٨		صافي الإيراد (١ - ٢) (٣)		
		<u>يخصم من</u>		
	٤٨٠٠	حصة العامل من الصناديق الخاصة مادة (٣/١٣)	٤٠٠	٢١ شهر
	٢٤٠٠	أقساط التأمين على الحياة	٢٠٠	
(٧٢٠٠)		تم خصم بند ٣/١٣ + ٤ بواقع ٧٢٠٠ لانه اقل من ١٠٠٠٠ اجنيه واقل من نسبة ١٥% من صافي الايراد		
(١٣٢٣.١٢٤)		الدمغة النسبية		
٤١٣٧٨٤,٨		وعاء الضريبة (٤) يقرب لأقرب عشر جنيهاً (٤١٣٧٨٠)		

رابعاً : حساب قيمة الضريبة المستحقة على الوعاء الضريبي البالغ (٤١٣٧٨٠) طبقاً لاحكام المادة (٨) من قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

كلي	جزئي	البيان	قيمة الضريبة
٤١٣٧٨٠		الوعاء الضريبي	
		<u>يخصم منه</u>	
	١٥٠٠٠	الشريحة الأولى بسعر صفر	صفر
	١٥٠٠٠	الشريحة الثانية بسعر ٢,٥%	٣٧٥
	١٥٠٠٠	الشريحة الثالثة بسعر ١٠%	١٥٠٠
	١٥٠٠٠	الشريحة الرابعة بسعر ١٥%	٢٢٥٠
	١٤٠٠٠٠	الشريحة الخامسة بسعر ٢٠%	٢٨٠٠٠
	٢١٣٧٨٠	الشريحة السادسة بسعر ٢٢,٥%	٤٨١٠٠,٥
٨٠٢٢٥,٥		اجمالي الضريبة المستحقة	٨٠٢٢٥,٥
٦٦٨٥,٤٥		الضريبة الشهرية (١٢ ÷ ٨٠٢٢٥,٥)	

خامساً: بالنسبة للمبالغ التي يتقاضاه من جهة العمل غير الأصلية تعامل وفقاً

لأحكام المادة ١١ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ كالتالي:

قيمة الأجر السنوي = قيمة الأجر الشهري x فترة العمل

$$= 3000 \times 12 = 36000 \text{ جنيه}$$

قيمة الأجر السنوي من جهة العمل الأصلية = 442000 جنيه

وحيث قيمة ما يتقاضاه من جهة العمل غير الأصلية لا يزيد عن ٥٠% من قيمة الأجر السنوي من جهة عمله الأصلية لذلك تخضع بسعر ١٠% قطعي ولا تدرج ضمن كشوف التسوية الخاصة بجهة عمله الأصلية ويتم توريد قيمة الضريبة على النموذج المعد لذلك.

سادساً: حساب قيمة المشاركة المجتمعية لصندوق أسر الشهداء ومصابي الحرب

والعمليات الإرهابية طبقاً لأحكام القانون ٤ لسنة ٢٠٢١

قيمة المشاركة المجتمعية = إجمالي الأجر x نسبة المساهمة

$$= 442000 \times 0,0005 = 221 \text{ جنيه}$$

المثال الثاني : موظف يعمل بأحدى الجهات التي لا تخضع لقانون الخدمة المدنية يتقاضى شهرياً لعام ٢٠٢١ ما يلي :

البيان	القيمة
مرتب أساس	٩٠٠٠
حافز	٧٥٠٠
بدل إنتقال	١١٠٠
بدل طبيعة عمل	١٠٠٠
أجور إضافية	٥٠٠
علاوة إجتماعية إضافية	١٠
الإجمالي	١٩١١٠

➤ المرتب الأساسي يتضمن (١٠٠٠ جنيهه) علاوات خاصة مقررة بقوانين حتى ٢٠١٣ .

➤ الموظف خاضع لقانون التأمين الاجتماعي رقم ١٤٨ لسنة ٢٠١٩ .

➤ يقوم الموظف بسداد مبلغ ١٠٠ جنيهه إشتراك صندوق تأمين صحي .

➤ مبلغ ١٠٠٠ جنيهه قسط تأمين على حياته لصالح زوجته وأولاده القصر .

➤ مبلغ ٨٠ جنيهه شهرياً قسط تأمين على حياة زوجته لمصلحته .

➤ إنتدب فى إحدى الجهات الأخرى للعمل بعض الوقت ويتقاضى مبلغ ٢٠٠٠ جنيهه شهرياً .

فى هذه الحالة يتم تحديد قيمة الضريبة المستحقة على هذا الموظف

باتباع الخطوات الآتية :

الخطوة الأولى : حساب إجمالي المرتب السنوي من خلال تحويل المرتب الشهري إلى مرتب سنوي طبقاً لأحكام المادة (١٠) من قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ :

فترة العمل	الأجر الشهري	البيان	جزئي	كلي
٢١ شهر	٩٠٠٠	أجر أساسي	١٠٨٠٠٠	
	٧٥٠٠	حوافز	٩٠٠٠٠	
	١١٠٠	بدل إنتقال	١٣٢٠٠	
	١٠٠٠	بدل طبيعة عمل	١٢٠٠٠	
	٥٠٠	أجور إضافية	٦٠٠٠	
	١٠	علاوة إجتماعية إضافية	١٢٠	٢٢٩٣٢٠

الخطوة الثانية : حساب حصة العامل في التأمينات الاجتماعية :

طبقاً لأحكام القانون رقم ١٤٨ لسنة ٢٠١٩ والكتاب الدوري ٤ لسنة ٢٠٢٠ والمحدد بهما

الحد الأدنى للاشتراك السنوي للأجور لسنة ٢٠٢١ مبلغ ١٤٤٠٠ جنيه سنوياً
الحد الأقصى للاشتراك السنوي للأجور لسنة ٢٠٢١ مبلغ ٩٧٢٠٠ جنيه سنوياً
وحيث أن قيمة الأجر السنوي بلغ ٢٢٩٣٢٠ جنيه فإنه قد تعدي الحد الأقصى لذا
يحسب حصة العامل في الاشتراك التأميني كالآتي

قيمة التأمينات المخصصة =

الحد الأقصى للاشتراك التأميني × نسبة حصة العامل

$$= ٩٧٢٠٠ \times ١١\% = ١٠,٦٩٢ \text{ جنيه}$$

الخطوة الثالثة : حساب الدمغة النسبية على المرتب :

طبقاً لأحكام المادة (٧٩) من القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ والمعدل بالقانون رقم (١٤٣) لسنة ٢٠٠٦ يتم احتساب ضريبة الدمغة النسبية كالآتي :-

- إجمالي ما حصل عليه الموظف سنوياً (٢٢٩٣٢٠ جنية) فتكون فئة الضريبة (٣ فى الألف) لما يزيد عن ١٠٠٠٠ جنية، ويكون وعاء حساب ضريبة الدمغة كالآتي :

بيانات	جزئي	كلي
إجمالي ما حصل عليه الموظف سنوياً (١)		٢٢٩٣٢٠
العلاوات المضافة للمرتب الأساسي (١٢×١١٠٠)	١٣٢٠٠	
علاوة إجتماعية إضافية (١٢×١٠)	١٢٠	
حصة العامل فى التأمينات الاجتماعية	١٠٦٩٢	
اجمالي الخصم (٢)		(٢٤٠١٢)
وعاء ضريبة الدمغة النسبية (١ - ٢) (٣)		٢٠٥٣٠٨
يخصم منه		
الشريحة حتى (٨ فى الاف) قيمة الضريبة (٤) $٧٩,٦ = (٠,٠٠٨ \times ٥٠ - ١٠٠٠٠)$	١٠٠٠٠	
الباقى بسعر (٣ فى الاف) قيمة ضريبة (٥) $٥٨٥,٩٢٤ = (٠,٠٠٣ \times ١٨٩٣٠٨)$	١٩٥٣٠٨	
إجمالي ضريبة الدمغة النسبية (٥ + ٤)		٦٦٥,٥٢

الخطوة الرابعة : حساب قيمة الضريبة المستحقة على الوعاء الضريبي البالغ

(٢٢٩٣٢٠) طبقاً لأحكام المواد (٨، ٩، ١٣) من قانون الضريبة على الد

رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥:

فترة العمل	الأجر الشهري	البيان	جزئي	كلي
١٢ شهر	٩٠٠٠	أجر أساسي	١٠٨٠٠٠	
	٧٥٠٠	حوافز	٩٠٠٠٠	
	١٠٠٠	بدل إنتقال	١٣٢٠٠	
	١٠٠٠	بدل طبيعة عمل	١٢٠٠٠	
	٥٠٠	أجور إضافية	٦٠٠٠	
	١٠	علاوة إجتماعية إضافية	١٢٠	
		إجمالي الاستحقاقات السنوية		٢٢٩٣٢٠
		يخصم منه		
١٢ شهر	١٠٠٠	علاوات خاصة المقررة بقوانين حتى عام ٢٠١٣	١٢٠٠٠	
	١٠	علاوة إجتماعية	١٢٠	
		* الاعفاء الشخصي مادة (١/١٣)	٩٠٠٠	
		حصة العامل في التأمينات الاجتماعية	١٠٦٩٢	
		إجمالي الاعفاءات		(٣١٨١٢)
		صافي الإيراد		١٩٧٥٠٨

* الاعفاء الشخصي وفقاً لأحكام المادة (٢٣) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة الصادر بالقانون رقم (١٠) لسنة ٢٠١٨ ليصبح الإعفاء (١٣٥٠٠ جنيه).

تابع		
البيان	جزئي	كلي
صافي الإيراد		١٩٧٥٠٨
<u>يخصم منه</u>		
إشترك صندوق تأمين صحي م(٣/١٣) = <u>(١) ١٢٠٠ = ١٢ × ١٠٠</u>	١٠٠٠٠	
التأمين على حياة العامل م(٤/١٣) = ١٢ × ١٠٠٠ = <u>(٢) ١٢٠٠٠</u>		
اجمالي <u>(٢+١)</u> مادة (١٣) ١٣٢٠٠، وحيث أنه يزيد عن ١٠٠٠٠ جنيه لذا يخصم المبلغ الأقل (١٠٠٠٠ جنيه)		
إجمالي ضريبة الدمغة النسبية	٦٦٥,٥٢	
إجمالي الخصم		(١٠٦٦٥,٥٢٤)
وعاء الضريبة		١٨٦٨٤٢,٤٧٦
الشريحة الأولى (١٥٠٠٠) بسعر (صفر)	صفر	
الشريحة الثانية (١٥٠٠٠) بسعر (٢,٥%)	٣٧٥	
الشريحة الثالثة (١٥٠٠٠) بسعر (١٠%)	١٥٠٠	
الشريحة الرابعة (١٥٠٠٠) بسعر (١٥%)	٢٢٥٠	
الشريحة الخامسة (١٢٦٨٤٢,٤٧٦) بسعر (٢٠%)	٢٥٣٦٨,٤٩	
إجمالي الضريبة المستحقة		(٢٩٤٩٣,٤٩)
الضريبة الشهرية (١٢ ÷ ٢٩٤٩٣,٤٩)		٢٤٥٧,٧٩

الخطوة الخامسة : بالنسبة للمبالغ التي يتقاضاه من الجهة المستقلة تعامل كالآتي :

طبقاً لأحكام المادة ١١ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥

قيمة الأجر السنوي = قيمة الأجر الشهري x فترة العمل

$$= ٢٠٠٠ \times ١٢ = ٢٤٠٠٠ \text{ جنيه}$$

قيمة الأجر السنوي من جهة العمل الأصلية = ٢٢٩٣٢٠ جنيه

وحيث قيمة مايتقاضاه من الجهة المستقلة لا يزيد عن ٥٠% من قيمة الأجر السنوي من جهة عمله الأصلية لذلك تخضع بسعر ١٠% قطعي ولا تدرج ضمن كشوف التسوية الخاصة بجهة عمله الأصلية ويتم توريد قيمة الضريبة على النموذج المعد لذلك.

الخطوة السادسة : حساب قيمة المشاركة المجتمعية لصندوق أسر الشهداء

ومصابي الحرب والعمليات الإرهابية طبقاً لأحكام القانون ٤ لسنة ٢٠٢١

قيمة المشاركة المجتمعية = إجمالي الأجر x نسبة المساهمة

$$= ٢٢٩٣٢٠ \times ٠,٠٠٠٥ = ١١٤,٦٦ \text{ جنيه}$$