

بسم الله الرحمن الرحيم



جمهورية مصر العربية

مجلس الدولة

رئيس الجمعية العمومية لتسمى الفتوى والتشريع
المستشار النائب الأول لرئيس مجلس الدولة

رقم التبليغ:	١٥٥٤
بتاريخ:	٢٠١٧/١٠/٩

٢٣٨/١/٤٧

ملف رقم:

السيد / وزير الطيران المدني

رئيس مجلس إدارة صندوق دعم وتطوير الطيران المدني

خية طيبة وبعد...

فقد اطلعنا على كتابكم رقم (٨٥٤٥) المؤرخ ٢٠١٦/٨/١٥ بشأن مدى خضوع حصة صندوق دعم وتطوير الطيران المدني من توزيعات الأرباح التي أجرتها الشركة القابضة المالية للطيران المدني عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٤/١٢/٣١ للضريبة على الدخل.

وحاصل الوقائع - حسبما يبين من الأوراق - أن صندوق دعم وتطوير الطيران المدني يساهم بنسبة (٦٠%) في الشركة القابضة المالية للطيران المدني، وبتاريخ ٢٠١٥/٥/٣٠ قررت الجمعية العامة العادية للشركة توزيع أرباح للمساهمين مقدارها مليون جنيه عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٤/١٢/٣١، وتم خصم مبلغ مقداره (٣٠) ثلاثون ألف جنيه من نصيب صندوق دعم وتطوير الطيران المدني في الأرباح الموزعة قيمة الضريبة على الدخل. ولدى فحص ومراجعة الجهاز المركزي للمحاسبات مستندات الصندوق عن الفترة من إبريل حتى يونيو ٢٠١٥، والحساب الختامي وحسابات التسوية للعام المالي ٢٠١٥/٢٠١٤ اعترض على خصم تلك المبالغ، على سند من أن الصندوق غير خاضع للضريبة وليس له ملف ضريبي، مما يقتضى اتخاذ اللازم لاسترداد المبلغ المشار إليه لموازنة الصندوق، وباستفسار الشركة من الإدارة المركزية لبحوث الضرائب على الدخل في هذا الشأن، أفادت بأن قانون رسوم ومقابل خدمات الطيران المدني



مجلس الدولة

الصادر بالقانون رقم (٩٣) لسنة ٢٠٠٣ خلا من أى إعفاءات ضريبية للصندوق، ونتيجة لمساهمة الصندوق بالنسبة المشار إليها فى الشركة، فإن توزيعات الأرباح التي تجريها تخضع للضريبة على الدخل بسعر (٥%) دون خصم أى تكاليف شريطة ألا تقل مدة حيازة الأسهم عن سنتين، إعمالاً لحكم البند (١٠) من المادة (٥٠) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ - المستبدلة بالقانون رقم (٥٣) لسنة ٢٠١٤ - والمعمول به بدءاً من ٢٠١٤/٧/١، وإزاء ذلك طلبتم عرض الموضوع على الجمعية العمومية.

ونفيد: أن الموضوع عُرض على الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع بجلستها المعقودة فى ١٣ من سبتمبر عام ٢٠١٧م، الموافق ٢٢ من ذى الحجة عام ١٤٣٨ هـ؛ فتبين لها أن المادة (٣٨) من الدستور تنص على أن: "يهدف النظام الضريبي وغيره من التكاليف العامة إلى تنمية موارد الدولة، وتحقيق العدالة الاجتماعية، والتنمية الاقتصادية. لا يكون إنشاء الضرائب العامة، أو تعديلها، أو إلغاؤها، إلا بقانون، ولا يجوز الإعفاء منها إلا فى الأحوال المبينة فى القانون. ولا يجوز تكليف أحد أداء غير ذلك من الضرائب، أو الرسوم، إلا فى حدود القانون ... تلتزم الدولة بالارتقاء بالنظام الضريبي، وتبنى النظم الحديثة التي تحقق الكفاءة واليسر والإحكام فى تحصيل الضرائب. ويحدد القانون طرق وأدوات تحصيل الضرائب، والرسوم، وأى متحصلات سيادية أخرى، وما يودع منها فى الخزانة العامة للدولة..."، وأن المادة (٢٤) من قانون رسوم ومقابل خدمات الطيران المدني الصادر بالقانون رقم (٩٣) لسنة ٢٠٠٣ تنص على أن: "يعاد تنظيم صندوق تحسين وتطوير خدمات الطيران المدني المنشأ بوزارة الطيران المدني طبقاً لأحكام المواد التالية، ويعدل اسمه ليصبح "صندوق دعم وتطوير الطيران المدني" وتكون له الشخصية الاعتبارية، ويتبع وزير الطيران المدني، ومقره الرئيسي مدينة القاهرة".

كما تبين لها أن المادة (٢) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ تنص على أن: "يكون الشخص الاعتباري مقيماً فى مصر فى أى من الأحوال الآتية: ١- إذا كان قد تأسس وفقاً للقانون المصرى... ٣- إذا كان شركة تملك فيها الدولة أو أحد الأشخاص الاعتبارية العامة أكثر من (٥٠%) من رأسمالها..."، وأن المادة (٥) منه تنص على أن: "الفترة الضريبية هى السنة المالية التي تبدأ من أول يناير وتنتهى فى ٣١ ديسمبر من كل عام أو أى فترة مدتها اثنا عشر شهراً تتخذ أساساً لحساب الضريبة. ويجوز حساب الضريبة عن فترة تقل أو تزيد على اثنى عشر شهراً، وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون إجراءات المحاسبة عن هذه الفترة. وتستحق الضريبة فى اليوم التالى لانتهاى الفترة الضريبية،



كما تستحق بوفاة الممول أو بانقطاع إقامته أو توقفه كليًا عن مزاولته النشاط"، وأن المادة (٤٧) منه تنص على أن: "تفرض ضريبة سنوية على صافى الأرباح الكلية للأشخاص الاعتبارية أيًا كان غرضها. وتسرى الضريبة على: ١- الأشخاص الاعتبارية المقيمة في مصر بالنسبة إلى جميع الأرباح التي تحققها سواء في مصر أو خارجها، عدا جهاز مشروعات الخدمة الوطنية بوزارة الدفاع. ٢- الأشخاص الاعتبارية غير المقيمة بالنسبة إلى الأرباح التي تحققها من خلال منشأة دائمة في مصر"، وأن المادة (٤٨) منه تنص على أن: "في تطبيق حكم المادة (٤٧) من هذا القانون، يُعد من الأشخاص الاعتبارية ما يأتي: ١- شركات الأموال وشركات الأشخاص أيًا كان القانون الذي تخضع له وكذلك شركات الواقع. ٢- الجمعيات التعاونية واتحاداتها مع مراعاة الإعفاءات المقررة لها بحكم القانون. ٣- الهيئات العامة وغيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة بالنسبة إلى ما تزاوله من نشاط خاضع للضريبة وذلك مع عدم الإخلال بالإعفاءات المقررة في قوانين إنشائها. ٤- البنوك والشركات والمنشآت الأجنبية ولو كان... ٥- الوحدات التي تنشئها الإدارة المحلية بالنسبة لما تزاوله من نشاط خاضع للضريبة"، وأن المادة (٥٠) منه - قبل تعديلها بالقانون رقم (٥٣) لسنة ٢٠١٤ - كانت تنص على أن: "يعفى من الضريبة: ١- الوزارات والمصالح الحكومية... ١٠- التوزيعات والأرباح والحصص التي تحصل عليها أشخاص اعتبارية مقيمة مقابل مساهمتها في أشخاص اعتبارية مقيمة أخرى...". وأن المادة (٥٠) منه - المعدلة بالقانون رقم (٥٣) لسنة ٢٠١٤ المعمول به بدءًا من ٢٠١٤/٧/١ - تنص على أن: "يعفى من الضريبة: ١- الوزارات والمصالح الحكومية... ١٠- توزيعات الأرباح التي تحصل عليها الشركة الأم أو الشركة القابضة من الشركات التابعة المقيمة وغير المقيمة بعد إضافة نسبة (١٠%) من قيمة هذه التوزيعات إلى الوعاء الخاضع للضريبة للشركة الأم أو القابضة مقابل التكاليف غير واجبة الخصم، وذلك بشرط: ألا تقل نسبة مساهمة الشركة الأم أو القابضة عن (٢٥%) في رأسمال الشركة التابعة أو حقوق التصويت. ألا تقل مدة حياة الشركة الأم أو القابضة لتلك النسبة عن سنتين أو أن تلتزم بالاحتفاظ بهذه النسبة لمدة سنتين من تاريخ اقتناء الأسهم أو حقوق التصويت...". وأن المادة (٥٦ مكرراً) منه - المضافة بالقانون رقم (٥٣) لسنة ٢٠١٤ - تنص على أن: "تخضع للضريبة بسعر (١٠%) دون خصم أية تكاليف لتوزيعات الأرباح التي تجريها شركات الأموال أو شركات الأشخاص، بما في ذلك الشركات المقامة بنظام المناطق الاقتصادية ذات الطبيعة الخاصة للشخص الطبيعي غير المقيم والشخص الاعتباري المقيم أو غير المقيم بما في ذلك أرباح الأشخاص الاعتبارية غير المقيمة التي تحققها من خلال منشأة دائمة في مصر، عدا التوزيعات التي تتم في صور أسهم مجانية، ويكون سعر الضريبة



مجلس الدولة
الهيئة العامة للغرفة التجارية
القاهرة

على التوزيعات المنصوص عليه في الفقرة الأولى من هذه المادة (٥%) وذلك دون خصم أية تكاليف إذا زادت نسبة المساهمة في الشركة القائمة بالتوزيع على (٢٥%) من رأس المال أو حقوق التصويت بشرط ألا تقل مدة حياة الأسهم أو الحصص عن سنتين... وعلى الجهات التي تنفذ المعاملة أن تقوم بحجز الضريبة وتوريدها للمصلحة...".

واستظهرت الجمعية العمومية مما تقدم - وعلى ما جرى به إفتاؤها - أن الدستور عمد إلى تقرير مبدأ تواترت عليه الدساتير المصرية المتعاقبة، رسم بمقتضاه الإطار العام للضرائب العامة، بحسبانها من أهم موارد الخزانة العامة للدولة، وإحدى الفرائض المالية التي تستأديها الدولة جبراً من المكلفين بأدائها، مساهمة منهم في أعبائها وتكاليفها العامة، فحظر إنشاءها، أو تعديلها، أو إلغائها إلا بقانون، ولم يجزُ الإعفاء منها إلا في الأحوال المبينة فيه.

واستظهرت الجمعية العمومية مما تقدم أيضاً، أن المشرع بموجب قانون الضريبة على الدخل المشار إليه، فرض ضريبة سنوية على صافي الأرباح الكلية التي تحققها الأشخاص الاعتبارية المقيمة في مصر، أيًا كان غرضها، وسواء تحققت هذه الأرباح في مصر، أو في الخارج، وذلك عدا جهاز مشروعات الخدمة الوطنية بوزارة الدفاع. ويدخل في عداد هذه الأشخاص الاعتبارية، نزولاً على صريح عبارة النص، شركات الأموال، وشركات الأشخاص أيًا كان القانون الذي تخضع له، وكذلك شركات الواقع، والجمعيات التعاونية واتحاداتها مع مراعاة الإعفاءات المقررة لها قانوناً، والهيئات العامة وغيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة بالنسبة إلى ما تزاوله من نشاط خاضع للضريبة، وذلك دون إخلال بالإعفاءات المقررة في قوانين إنشائها. وقد أخضع المشرع لهذه الضريبة بموجب التعديل الذي أجراه بالقانون رقم (٥٣) لسنة ٢٠١٤ على قانون الضريبة على الدخل، والمعمول به بدءاً من ٢٠١٤/٧/١، توزيعات الأرباح التي تجريها شركات الأموال أو شركات الأشخاص للشخص الاعتباري المقيم أو غير المقيم، عدا التوزيعات التي تتم في صورة أسهم مجانية، وذلك بسعر (١٠%) دون خصم أى تكاليف إذا لم تتجاوز نسبة مساهمة الشخص الاعتباري في الشركة القائمة بالتوزيع (٢٥%) من رأس المال، وحقوق التصويت، وبسعر (٥%) دون خصم أى تكاليف إذا زادت نسبة المساهمة على (٢٥%)، وبشرط ألا تقل مدة حياة الأسهم، أو الحصص، في الحالين على سنتين، وذلك بعد أن كانت هذه التوزيعات معفاة من الخضوع لتلك الضريبة بنص البند (١٠) من المادة (٥٠)



من قانون الضريبة على الدخل قبل تعديله. وكلف المشرع الجهة التي تقوم بتنفيذ المعاملة حجز الضريبة، وتوريدها لمصلحة الضرائب المصرية.

كما استظهرت الجمعية العمومية مما تقدم، أن المشرع بيّن المقصود بالأشخاص الاعتبارية المقيمة في تطبيق أحكام قانون الضريبة على الدخل سالف الذكر، ومن بينها الأشخاص الاعتبارية التي تأسست وفقاً لأحكام القانون المصرى، وبيّن كذلك المقصود بالفترة الضريبية في تطبيق الأحكام ذاتها، بأنها السنة المالية التي تبدأ من أول يناير وتنتهى في ٣١ ديسمبر من كل عام، أو أية فترة مدتها اثنا عشر شهراً تتخذ أساساً لحساب الضريبة، وذلك على التفصيل الوارد بالنص آنف الذكر . وبالإضافة إلى ذلك حدد المشرع اليوم التالي لانتهاؤ الفترة الضريبية موعداً لاستحقاق الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية، كما تستحق الضريبة ذاتها بتصفيه الشخص الاعتبارى، أو توقفه كلياً عن مزاوله النشاط، بحسبان أن المركز القانوني للممول الخاضع لهذه الضريبة، وهي ضريبة سنوية، سواء من حيث ناتج عملياته خلال الفترة الضريبية، أو وعاء الضريبة حال تحقيقه صافى ربح كلى، أو سعر الضريبة، أو ما يتمتع به من إعفاء منها، أو غير ذلك، يتحدد وفقاً للنصوص المعمول بها عند نهاية الفترة الضريبية، وذلك كأصل عام - ما لم ينص القانون على غير ذلك - بصرف النظر عما عساه أن يطرأ على النصوص الحاكمة لأى من ذلك خلال الفترة الضريبية، إذ المعمول عليه النص السارى عند انتهائها.

وترتيباً على ما تقدم، ولما كان صندوق دعم وتطوير الطيران المدني يُعدُّ شخصاً اعتبارياً مقيماً في تطبيق أحكام قانون الضريبة على الدخل سالف الذكر، وأنه بحسب التنظيم القانوني الحاكم له، وهو القانون رقم (٩٣) لسنة ٢٠٠٣ المشار إليه يندرج في عداد الأشخاص الاعتبارية الخاضعة للضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية فيما يمارسه من نشاط خاضع لهذه الضريبة، ومن ذلك مساهمته بنسبة (٦٠%) من رأسمال الشركة القابضة المالية للطيران المدني، والتي لا تعدو أن تكون شركة مساهمة طبقاً للقانون الحاكم لها، وكانت توزيعات الأرباح التي تجريها شركات الأموال، ومن بينها الشركة المذكورة، بدءاً من السنة المالية المنتهية فى ٢٠١٤/١٢/٣١ تخضع للضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية، وذلك على التفصيل السابق؛ ومن ثم فإن ما حصل عليه الصندوق من التوزيعات التي أجرتها الشركة عن السنة المالية المنتهية فى ٢٠١٤/١٢/٣١ يخضع لهذه الضريبة إعمالاً لمبدأ الأثر الفوري لتطبيق القانون رقم (٥٣) لسنة ٢٠١٤ من حيث الزمان، وذلك في غياب النص الذى يعفى الصندوق من الخضوع للضريبة على الدخل،



وإزاء ذلك تكون مناقضة الجهاز المركزي للحسابات الماثلة، ومطالبته باسترداد ما تم استقطاعه من حصة الصندوق في التوزيعات، وتوريده ضريبة على هذه التوزيعات لا أساس لها.

لذلك

انتهت الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع، إلى خضوع توزيعات الأرباح التي حصل عليها صندوق دعم وتطوير الطيران المدني في الحالة المعروضة للضريبة على الدخل، وذلك على النحو المبين بالأسباب.

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته

تحريراً في: ١٠ / ٩ / ٢٠١٧

رئيس

الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع

يحيى أحمد راغب دكروري
النائب الأول لرئيس مجلس الدولة

المستشار/



رئيس

المكتب الفني

مصطفى حسين السيد أبو حسين
نائب رئيس مجلس الدولة

المستشار/

معتز/