

بسم الله الرحمن الرحيم

رقم التبليغ:	٥ ٨ ٨
بتاريخ:	٢٠٠٩ / ١١ / ٢٣

مجلس الدولة

الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع

ملف رقم: ٣٧ / ٢ / ٧٠٠

## السيد الدكتور / وزير المالية

تحية طيبة وبعد،،،

اطلعتنا على كتابكم رقم ٢٧٩ / و المؤرخ ٢٩ / ١ / ٢٠٠٨ بشأن طلب الإفادة بالرأى عن مدى جواز إعفاء جميع العقارات المبنية المملوكة للجمعية الخيرية الإسلامية بأرمنت من كافة الضرائب العقارية طبقاً لأحكام قانون الجمعيات و المؤسسات الأهلية الصادر بالقانون رقم ٨٤ لسنة ٢٠٠٢ .

و حاصل الوقائع - حسبما يبين من الأوراق - أنه ورد للوزارة كتاب مديرية الضرائب العقارية بقنا مرفقاً به شكوى الجمعية الخيرية الإسلامية بأرمنت بشأن ما يتعين أتباعه لحيال تحصيل الضرائب العقارية المستحقة على النوادي التابعة للجمعيات الخيرية في ظل العمل بأحكام قانون الجمعيات والمؤسسات الأهلية الصادر بالقانون رقم ٨٤ لسنة ٢٠٠٢ ، فقامت الوزارة باستطلاع رأى إدارة الفتوى لوزارة المالية في شأن هذا الموضوع ، حيث انتهت الادارة بفتواها رقم ٣٢ المؤرخة ٩ / ١ / ٢٠٠٥ إلى إعفاء جميع العقارات المملوكة للجمعية المذكورة من كافة الضرائب العقارية ، في حين ذهب رأى الإدارة المركزية للجنة المالية بالوزارة إلى عدم تمتع العقارات المملوكة للجهات و الجمعيات الخيرية المنشأة بغرض الاستثمار أو تلك التي تدر ربحاً من الضريبة على العقارات المبنية ، و ذلك طبقاً لأحكام القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ . و إزاء هذا الخلف في الرأى طلبتم عرض هذا الموضوع على الجمعية العمومية .

ونفيد أن الموضوع عرض على الجمعية العمومية لقسمى الفتوى و التشريع بجلستها المنعقدة في ٧ من أكتوبر سنة ٢٠٠٩ م الموافق ١٨ من شوال سنة ١٤٣٠ هـ ، فاستعرضت أحكام القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ في شأن الضريبة على العقارات المبنية الذي تنص المادة (١) منه على أن " تفرض ضريبة



سنوية على العقارات المبنية أياً كانت مادة بنائها وأياً كان الغرض الذى تستخدم فيه دائمة أو غير دائمة مقامة على الأرض أو تحتها أو على الماء مشغولة بعوض أو بغير عوض .....". والمادة (٢١) منه على أن "تعفى من أداء الضريبة :- (أ)..... (ج) الأبنية المخصصة لإقامة الشعائر الدينية ..... وكذلك الأبنية المملوكة للجهات و الجمعيات الخيرية أو الاجتماعية أو العلمية و أبنية النوادى الرياضية المسجلة وفقاً للقانون ، وذلك إذا كانت الأبنية المذكورة معدة لمزاولة النشاط الخيرى أو الاجتماعى أو الرياضى أو العلمى على حسب الأحوال و لم تكن منشأة بغرض الاستثمار أما ما كان من العقارات ذات الربح ملكاً للأوقاف أو الطوائف الدينية أو الجهات أو الجمعيات أو النوادى المذكورة فلا يعفى من الضرائب (د).....".

كما استعرضت الجمعية العمومية قانون الجمعيات و المؤسسات الأهلية الصادر بالقانون رقم ٨٤ لسنة ٢٠٠٢ الذى تنص المادة (١٣) منه على أنه " مع عدم الإخلال بأية مزايا منصوص عليها فى قانون آخر ، تتمتع الجمعيات الخاضعة لأحكام هذا القانون بالمزايا الآتية : (أ)..... (د) إعفاء العقارات المبنية المملوكة للجمعية من جميع الضرائب العقارية (هـ).....".

و استعرضت الجمعية العمومية كذلك المادة الثانية من القانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ بإصدار قانون الضريبة على العقارات المبنية و التى تنص على أنه " مع مراعاة حكم المادة التاسعة من هذا القانون ، يلغى ماأتى : ..... القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ فى شأن الضريبة على العقارات المبنية .... كما يلغى كل نص يخالف أحكام هذا القانون " و المادة (١٨) قانون الضريبة على العقارات المبنية التى تنص على أن "تعفى من الضريبة : (أ) الأبنية المملوكة للجمعيات المسجلة وفقاً للقانون و المنظمات العمالية المخصصة لمكاتب إدارتها أو لممارسة الأغراض التى أنشئت من أجلها (ب).....".

واستظهرت الجمعية العمومية مما تقدم أن القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ فى شأن الضريبة على العقارات المبنية تضمن فى المادة (٢١) منه النص على إعفاء المباني المملوكة للجمعيات الخيرية والاجتماعية والعلمية وأبنية النوادى الرياضية من الضريبة ، وذلك بشرطين أولهما أن يكون المبنى مخصصاً لممارسة النشاط الخيرى أو الاجتماعى أو العلمى أو الرياضى وليس مخصصاً لغرض الاستثمار ، وثانيهما ألا يدر هذا المبنى ريعاً ، فإذا فقد المبنى اى من هذين الشرطين ارتفع عنه حكم الإعفاء وصار خاضعاً للضريبة ، و أن قانون الجمعيات الأهلية رقم ٨٤ لسنة ٢٠٠٢ تضمن فى المادة (١٣) منه النص على إعفاء جميع المباني المملوكة للجمعيات الأهلية من كافة الضرائب العقارية دون أى قيد أو شرط ، وهو ما يعد نسخاً ضمناً لحكم الإعفاء الوارد فى المادة (٢١) من



القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ بحيث يتمتع تطبيقه اعتباراً من تاريخ العمل بالقانون رقم ٨٤ لسنة ٢٠٠٢ المشار إليه ، ومن ثم تكون جميع المباني المملوكة للجمعيات معفاة من كافة الضرائب العقارية منذ التاريخ المشار إليه دون أى قيد أو شرط . وأنه إذ صدر بعد ذلك قانون الضريبة على العقارات المبنية رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ الذى تضمن فى المادة (١٨) منه النص على إعفاء الأبنية المملوكة للجمعيات الأهلية من الضريبة المقررة بمقتضى هذا القانون بشرط أن تكون تلك الأبنية مخصصة لمكاتب إدارتها أو لممارسة الأغراض التى أنشئت من أجلها ، ونص هذا القانون فى مواد إصداره على إلغاء كل نص يخالف أحكامه فمن ثم يكون هذا النص قد نسخ حكم الإعفاء الوارد فى المادة (١٣) من القانون رقم ٨٤ لسنة ٢٠٠٢ من تاريخ العمل بأحكام القانون الأخير رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ ، و من ثم يكون إعفاء المباني المملوكة للجمعيات من الضريبة مشروطاً منذ هذا التاريخ بأن تكون مخصصة لمكاتب إدارتها أو لممارسة الأغراض التى أنشئت من أجلها .

كما استظهرت الجمعية العمومية ما جرى عليه إفتاؤها من أنه إذا ما وضع المشرع نصاً تشريعياً وجب التزامه والامتناع عن مخالفته ، وأنه من المسلمات أنه فى حالة تعارض نص تشريعى مع نص تشريعى آخر وعدم إمكان التوفيق بينهما فى الحدود التى رسمت لكل منهما وحيث تغليب التشريع الأعلى مرتبة على التشريع الأدنى منه ، فإذا تساوى مرتبة ولم يكن التوفيق بينهما ممكناً اعتبر النص اللاحق ناسخاً للنص السابق ، وأن المفسر لا يملك تعطيل حكم النص الذى يضعه المشرع بحسبان أن أعمال النصوص خير من إهمالها ، بيد أنه يلزم التوفيق وتمحيص مجال كل تشريع ، والتمييز بين الخاص و العام ، وبين اللاحق و السابق ، وبين الأعلى و الأدنى ، وحتى لا يصير الفرد أو الحادثة محكومة فى الوقت الواحد فى الأمر الواحد بحكمين نقيضين لا يجتمعان شرعاً وعقلاً ، فالنص الخاص يخرج مجاله عن دائرة العموم فيصير العموم من حيث المجال الاصطلاحى له مما ينحسر مؤداه عن ذلك المجال المخصص بحكم مخالف ومن ثم يرتفع التعارض بين النصين ، واللاحق ينسخ السابق ، والنسخ الضمنى للأحكام من اللاحق للسابق لا يقوم ولا يمكن إلا إذا استحال رفع التعارض بين الحكمين ، والتخصيص برفع التعارض مع النص العام فيعمل بالخاص فى خصوصه و بالعام فيما عداه .

والحاصل فى الحالة المعروضة أن النوادى المملوكة للجمعية الخيرية الإسلامية بأرمنت ، باعتبارها داخلة فى عموم ما تمتلكه الجمعية من عقارات مبنية ، صارت معفاة من جميع الضرائب العقارية اعتباراً من تاريخ العمل بأحكام قانون الجمعيات والمؤسسات الأهلية الصادر بالقانون رقم ٨٤ لسنة ٢٠٠٢ ، وذلك أياً كان الغرض من إنشاء هذه النوادى وسواء كانت تدر ريعاً أو لا تدر إلا أنه ومن تاريخ العمل بقانون الضريبة على



(٤) تابع الفتوى ملف رقم: ٣٧ / ٢ / ٢٠٠٠

العقارات المبنية الصادر بالقانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ يصح هذا الإعفاء مشروطاً بأن تكون هذه النوادي مخصصة لمكاتب إدارة الجمعية المشار إليها أو لممارسة الأغراض التي أنشئت من أجلها .

## لـ ذـ لـ كـ

انتهت الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع إلى تمتع النوادي التابعة للجمعية الخيرية الإسلامية بأرمنت بالإعفاء من الضريبة العقارية من تاريخ العمل بالقانون رقم ٨٤ لسنة ٢٠٠٢ بشأن الجمعيات والمؤسسات الأهلية وحتى تاريخ العمل بقانون الضريبة على العقارات المبنية الصادر بالقانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ وهي الفترة محل طلب الرأي . وذلك على النحو المبين بالأسباب .

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته

تحريراً في: ٢٠٠٩/١١/٢٣

رئيس

الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع

المستشار /

**محمد عبد الغنى حسن**

النائب الأول لرئيس مجلس الدولة

رئيس المكتب الفني

المستشار /

**أحمد عبد التواب موسى**  
نائب رئيس مجلس الدولة



نفيين //