laa-eg.com

بسم الله الرحمن الرحيم

جمهورية مصر العربية
مجلس الدولة
رئيس الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع
المستشار النائب الأول لرئيس مجلس الدولة

| | |
|---|---|
| رقم التبليغ: | ٥٣٢ |
| بتاريخ: | ١٢ / ٤ / ٢٠٢١ |

ملف رقم: ٨٤٧/٢/٣٧

**السيد الأستاذ الدكتور/ وزير السياحة والآثار.**

*تحية طيبة، وبعد،*

فقد اطلعنا على كتابكم رقم (٣٦٣٦) المؤرخ ٢٠٢٠/١١/٢٥، بشأن الإفادة بالرأى القانونى بخصوص مدى خضوع الاشتراكات المحصلة من الاتحاد المصرى للغرف السياحية والغرف السياحية، للضريبة على القيمة المضافة.

وحاصل الوقائع- حسبما يبين من الأوراق- أن مصلحة الضرائب المصرية مأمورية ضرائب الدقى خاطبت الاتحاد المصرى للغرف السياحية والغرف السياحية بضرورة التسجيل فى الضريبة على القيمة المضافة بمصلحة الضرائب المصرية، وإلا عُدّ مسجلا بحكم القانون، وذلك عن قيمة الاشتراكات التى تحصل من أعضاء الاتحاد والغرف نظير العضوية فيهما، على الرغم من عدم خضوعهما لقانون القيمة المضافة عن هذه الاشتراكات، وإزاء ذلك طلبتم الإفادة بالرأى القانونى من الجمعية العمومية.

ونفيد: أن الموضوع عُرض على الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع بجلستها المعقودة فى ١٠ من مارس عام ٢٠٢١م الموافق ٢٦ من رجب عام ١٤٤٢هـ؛ فتبين لها أن المادة (٣٨) من الدستور تنص على أنه: "... لا يكون إنشاء الضرائب العامة، أو تعديلها، أو إلغاؤها، إلا بقانون، ولا يجوز الإعفاء منها إلا في الأحوال المبينة في القانون. ولا يجوز تكليف أحد أداء غير ذلك من الضرائب، أو الرسوم، إلا في حدود القانون...".

مجلس الدولة
الجمعية العمومية للفتوى والتشريع
٣١٦٦٣

مجلس الدولة
مركز المعلومات بالجمعية العمومية
لقسمي الفتوى والتشريع

laa-eg.com



كما تبين للجمعية العمومية أن المادة (١) من قانون الضريبة على القيمة المضافة الصادر بالقانون رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦ تنص على أن: "يقصد فى تطبيق أحكام هذا القانون بالألفاظ والعبارات التالية المعنى المبين قرين كل منها:... المكلف: الشخص الطبيعى أو الشخص الاعتبارى خاصًا كان أو عامًا المكلف بتحصيل وتوريد الضريبة للمصلحة سواء كان منتجًا أو تاجرًا أو مُؤدّيًا لسلعة أو لخدمة خاضعة للضريبة بلغت مبيعاته حد التسجيل المنصوص عليه فى هذا القانون، وكل مستورد أو مصدر أو وكيل توزيع، لسلعة أو لخدمة خاضعة للضريبة مهما كان حجم معاملاته، وكذلك كل منتج أو مُؤدٍّ أو مستورد لسلعة أو لخدمة منصوص عليها فى الجدول المرافق لهذا القانون مهما كان حجم معاملاته. المسجل: المكلف الذى تم تسجيله لدى المصلحة وفقًا لأحكام هذا القانون... مُورّد الخدمة: كل شخص طبيعى أو اعتبارى يقوم بتوريد أو أداء خدمة خاضعة للضريبة... الضريبة: الضريبة على القيمة المضافة... السلعة: كل شيء مادي أيًا كانت طبيعته أو مَصدره أو الغرض منه بما فى ذلك الطاقة الكهربائية، سواء كان محليًا أو مستوردًا... الخدمة: كل ما ليس سلعة، سواء كان محليًا أو مستوردًا..."، وأن المادة (٢) منه تنص على أن: "تفرض الضريبة على السلع والخدمات بما فى ذلك السلع والخدمات المنصوص عليها فى الجدول المرافق لهذا القانون، سواء كانت محلية أو مستوردة، فى كافة مراحل تداولها، إلا ما استثنى بنص خاص..."، وأن المادة (٤) منه تنص على أن: "يلتزم المُكلفون بتحصيل الضريبة والإقرار عنها وتوريدها للمصلحة فى المواعيد المنصوص عليها فى هذا القانون"، وأن المادة (١٦) منه تنص على أنه: "على كل شخص طبيعي أو اعتباري يبيع سلعة أو يؤدي خدمة خاضعة للضريبة بلغ أو جاوز إجمالي قيمة مبيعاته على السلع والخدمات الخاضعة للضريبة والمعفاة منها خلال الاثنى عشر شهرًا السابقة على تاريخ العمل بهذا القانون مبلغ خمسمائة ألف جنيه، أن يتقدم إلى المصلحة بطلب لتسجيل اسمه وبياناته على النموذج المُعد لهذا الغرض، وذلك خلال ثلاثين يومًا من تاريخ بلوغ رقم مبيعاته حد التسجيل، وأما من تبلغ قيمة مبيعاته هذا المبلغ بعد تاريخ العمل بهذا القانون في أية سنة مالية أو جزء منها، فعليه أن يتقدم للمصلحة لتسجيل اسمه على النحو المشار إليه، ولا يسري الالتزام بالتسجيل على الشخص الطبيعي الذي لا يباشر نشاط بيع سلعة أو أداء خدمة إذا بلغت مبيعاته الحد المشار إليه...". وأن قائمة السلع والخدمات المعفاة من الضريبة على القيمة المضافة تضمنت في البند (٥٠) منها النص على: "اشتراكات النقابات والهيئات الخاضعة لقانون الهيئات الرياضية بما فيها النوادى الرياضية ومراكز الشباب التى تشرف

laa-eg.com



عليها وزارة الشباب والرياضة وكذا اشتراكات الجمعيات الأهلية والاجتماعية التى تشرف عليها وزارة التضامن الاجتماعي". وأن المادة (٣) من اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على القيمة المضافة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٦٦) لسنة ٢٠١٧ تنص على أنه: "في تطبيق أحكام القانون، لا يعتبر من قبيل الخدمات الخاضعة للضريبة:... ٤- الخدمات العامة التي تؤديها الجهات الحكومية...".

كما تبين لها أن المادة (١) من القانون رقم (٨٥) لسنة ١٩٦٨ بإنشاء غرف سياحية وتنظيم اتحاد لها، المعدل بالقانون رقم (١٢٤) لسنة ١٩٨١، تنص على أن: "تنشأ غرف للمنشآت السياحية بقرار من وزير السياحة، وتكون لهذه الغرف الشخصية الاعتبارية..."، وأن المادة (٢) منه تنص على أن: "تعتبر منشأة سياحية فى تطبيق أحكام هذا القانون: (أ) شركات ووكالات السفر والسياحة. (ب) الفنادق والبنسيونات والغرف المفروشة والاستراحات التى تأوى السائحين. (ج) المحال العامة التى تستقبل السائحين وتشمل المطاعم والكازينوهات والحانات وغيرها من المحال التى تقدم الوجبات أو المشروبات بقصد استهلاكها فى ذات المحل. (د) المحال التى تتعامل مع السائحين فى العاديات والسلع السياحية"، وأن المادة (٣) منه تنص على أن: "تعنى الغرف المنصوص عليها فى المادة الأولى بالمصالح المشتركة لأعضائها وتمثلهم لدى السلطات العامة كما تساعد تلك السلطات فى العمل على تنمية وتنشيط السياحة فى الجمهورية العربية المتحدة ورفع كفايتها ومستوى الأداء فيها"، وأن المادة (٤) منه، تنص على أن: "يجب على المنشآت السياحية التى لا يقل رأسمالها عن عشرة آلاف جنيه أن تنضم إلى الغرفة الخاصة بالنشاط السياحى الذى تمارسه ويجوز للشركات المالكة لمنشآت سياحية والشركات التى تديرها أن تنضم لعضوية الغرفة بعد موافقة مجلس إدارتها"، وأن المادة (٥) منه تنص على أن: "تخضع الغرف السياحية للائحة الأساسية المشتركة التى يصدر بها قرار وزير السياحة بعد أخذ رأى الاتحاد المصرى للغرف السياحية"، وأن المادة (١٠) منه تنص على أن: "يعين وزير السياحة مندوبًا أو أكثر لدى الغرفة ويجب لصحة اجتماعات مجلس الإدارة أن يدعى المندوب إلى كل اجتماع. ويشترك المندوب فى المداولات دون أن يكون له صوت معدود فيها ويراقب قيام الغرفة بتنفيذ القوانين واللوائح. وله حق الاطلاع على دفاتر الغرفة وحساباتها ومحاضر اجتماع جمعيتها العمومية ومجلس إدارتها"، وأن المادة (١١) منه تنص على أن: "لوزير السياحة أن يطلب إلى الغرفة دراسة أى مسألة يحيلها إليها وله أن يدرج فى جدول أعمال مجلس إدارتها أى موضوع فى اختصاصاتها"، وأن المادة (١٢) من القانون ذاته تنص على أن: "تتكون أموال

laa-eg.com



الغرفة من: (أ) الاشتراكات التى تفرضها الغرفة على أعضائها بمقتضى قرارات تصدر منها وفقًا لأحكام اللائحة الأساسية المشتركة. (ب) إعانات الحكومة. (ج) الهبات والوصايا على أن يصدر بقبولها قرار من وزير السياحة. (د) الإيرادات التى تحصل عليها الغرفة من أملاكها"، وأن المادة (١٣) منه تنص على أن: "تقرر الاشتراكات التى تفرض على الأعضاء والمشار إليها فى المادة السابقة بواسطة مجلس إدارة الغرفة وذلك بمراعاة رأس مال المنشأة وعدد من يعملون فيها. ويكون للغرفة سلطة تحصيل الاشتراكات من أعضائها بطريق الحجز الإدارى طبقًا للقانون رقم (٣٠٨) لسنة ١٩٥٥ فى شأن الحجز الإدارى"، وأن المادة (١٤) من القانون ذاته تنص على أن: "يكون للغرفة ميزانية مستقلة وتبدأ السنة المالية للغرفة فى أول يوليو وتنتهى فى ٣٠ يونيو من السنة التالية..."، وأن المادة (١٥) منه تنص على أن: "تضع الغرفة حسابها الختامى عن السنة المالية المنقضية ويعرض على وزير السياحة لاعتماده خلال ثلاثة أشهر من انتهاء السنة المالية" وأن المادة (٣٤) منه تنص على أن: "تتكون أموال الاتحاد من: ١- الاشتراكات التى تحددها اللائحة الأساسية المشتركة للغرف السياحية...". كما تبين للجمعية العمومية أن المادة (١) من اللائحة الأساسية المشتركة للغرف السياحية الصادرة بقرار وزير السياحة والطيران المدنى رقم (٢١٦) لسنة ١٩٩٠، تنص على أن: "تعنى الغرف السياحية بالمصالح المشتركة لأعضائها فى نطاق الخطة السياحية للدولة وتمثلهم لدى السلطات العامة والمنظمات والهيئات المحلية والدولية كما تساعد تلك السلطات والمنظمات فى العمل على تنمية وتنشيط السياحة فى مصر ورفع كفايتها ومستوى الأداء فيها"، وأن المادة (١٧) منها تنص على أن: "يختص مجلس الإدارة بوضع السياسة العامة للغرفة، ويحدد الخطة اللازمة لتنمية النشاط السياحى ومعالجة مشاكله والاتصال بالسلطات المسئولة..."، وأن المادة (٣١) منها تنص على أن: "توزع إيرادات الغرف على النحو التالى: (١٠%) لتكوين احتياطى. (٣٠%) من الاشتراكات لاشتراك الغرفة فى الاتحاد المصرى للغرف السياحية. ما تبقى لنفقات الغرفة لتحقيق أهدافها".

واستظهرت الجمعية مما تقدم أن المشرع ناط بوزير السياحة بموجب القانون رقم (٨٥) لسنة ١٩٦٨ المشار إليه إنشاء غرف للمنشآت السياحية تكون لها الشخصية الاعتبارية، تُعنى بالمصالح المشتركة لأعضائها فى نطاق الخطة السياحية للدولة، وتمثلهم لدى السلطات العامة والمنظمات والهيئات المحلية والدولية، وتساعد هذه السلطات والمنظمات فى العمل على تنمية، وتنشيط السياحة فى مصر ورفع كفايتها ومستوى

laa-eg.com



الأداء فيها، وتتولى دراسة أية مسألة يحيلها إليها وزير السياحة، وأن مجلس إدارة كل غرفة من هذه الغرف يختص بوضع السياسة العامة للغرفة، ويحدد الخطة اللازمة لتنمية النشاط السياحى ومعالجة مشاكله والاتصال بالسلطات المسئولة، كما ناط المشرع بوزير السياحة تعيين مندوب له، أو أكثر لدى كل غرفة منها يتولى مراقبة قيامها بتنفيذ القوانين واللوائح، وأوجب لصحة اجتماعات مجلس إدارة الغرفة أن يُدعى المندوب إلى كل اجتماع، وجعل المشرع فى القانون ذاته عضوية الغرفة السياحية إجبارية على كل المنشآت السياحية التى لا يقل رأسمالها عن عشرة آلاف جنيه وتمارس النشاط السياحى ذاته الخاص بهذه الغرفة، كما جعل لكل غرفة سياحية ميزانية مستقلة عن غيرها من الغرف ومن بين مواردها الإعانات المقدمة من الحكومة، ومنح لكل منها سلطة تحصيل الاشتراكات من أعضائها بطريق الحجز الإدارى طبقًا للقانون رقم (٣٠٨) لسنة ١٩٥٥ فى شأن الحجز الإدارى.

ولما كان ذلك، وكانت الغرف السياحية تُعنى بالمصالح المشتركة لأعضائها فى نطاق الخطة السياحية للدولة، وتمثلهم لدى السلطات العامة والمنظمات والهيئات المحلية والدولية، وتساعد هذه السلطات والمنظمات فى العمل على تنمية وتنشيط السياحة فى مصر ورفع كفايتها ومستوى الأداء فيها، وأن مجلس إدارة كل غرفة من هذه الغرف يختص بوضع السياسة العامة للغرفة، ويحدد الخطة اللازمة لتنمية النشاط السياحى ومعالجة مشاكله والاتصال بالسلطات المسئولة، وهو ما يتصل بتحقيق المنفعة العامة فى مجال السياحة، إذ تقوم هذه الغرف على مرفق عام وتستخدم فى ممارسة عملها بعض وسائل القانون العام فى مواجهة أعضائها، بالإضافة إلى أن عضوية كل غرفة من الغرف السياحية إجبارية على المنشآت السياحية التى لا يقل رأسمالها عن عشرة آلاف جنيه، وتمارس النشاط السياحى ذاته الخاص بغرفة سياحية معينة، بما مؤداه أن الغرف السياحية تندرج فى عموم ما عبر عنه المشرع بالنقابات والاتحادات المهنية يؤكد ذلك أن لوزير السياحة بكل غرفة سياحية مندوبًا، أو أكثر يتولى مراقبة قيامها بتنفيذ القوانين واللوائح. (فتاوى الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع أرقام (٣١٩) لسنة ٢٠١١ بتاريخ ٢٠١٢/٤/٢٢ ملف رقم ٥٨/١/٢٢٨ و١٢٣٠ لسنة ٢٠١٦ بتاريخ ٢٠١٦/١٢/٢١ ملف رقم ٥٨/١/٣٠٠ و(١٩٣١) لسنة ٢٠١٧ بتاريخ ٢٠١٧/١٢/٢٠ ملف رقم ٥٨/١/٢٢٨)

laa-eg.com



واستظهرت الجمعية العمومية من مطالعة أحكام النصوص القانونية، وعلى ما جرى به إفتاؤها من أن المشرع بموجب قانون الضريبة على القيمة المضافة آنف الذكر، فرض ضريبة عينية غير مباشرة على واقعة بيع السلع، أو أداء الخدمة، وجعل الأصل هو خضوع جميع السلع والخدمات لها خلافًا لما كانت عليه الحال بالنسبة إلى الضريبة العامة على المبيعات، دون إخلال بما ورد بشأنه نص إعفائي خاص، ولاحظت الجمعية العمومية أن المشرع حدّد ثلاث حالات لتسجيل المكلفين لدى مصلحة الضرائب المصرية وجوبًا، أولاها: الشخص الطبيعي أو الاعتباري الذى بلغ أو تجاوز إجمالي قيمة مبيعاته من السلع والخدمات الخاضعة للضريبة والمعفاة منها خمسمائة ألف جنيه، وثانيتها: المستورِد لسلعة أو خدمة خاضعة للضريبة بقصد الاتجار أو مصدر أو وكيل توزيع بغض النظر عن حجم معاملاته، وثالثتها: كل منتج أو مُؤدٍّ أو مستورد لسلعة أو لخدمة من السلع والخدمات المنصوصَ عليها بالجدول المرافق لقانون الضريبة على القيمة المضافة بغض النظر عن حجم معاملاته، ومُؤدّى ذلك أن المكلف الذي يتوافر في شأنه مناط إعمال أي من هذه الحالات يجب عليه أن يتقدم بطلب إلى المصلحة لتسجيل اسمه وبياناته على النموذج المعدّ لهذا الغرض، وإلا أضحى مسجلا بحكم القانون وتسري عليه أحكامه.

كما استظهرت الجمعية العمومية أنه في شأن تحديد النطاق الموضوعي لهذه الضريبة، وبيان مفردات وعائها، فإن المشرع عرّف السلعة بأنها كل شئ مادي، وعرف الخدمة بأنها كل ما ليس سلعة، وإذا كان مقصود المشرع من ذلك هو توسيع قاعدة الوعاء الضريبي المخاطَب بتلك الفريضة المالية، وتقرير شمول خضوع توريد كافة السلع والخدمات إليها، فإنه بالنظر إلى ما فرضه المشرع من لزوم تحصيل هذه الضريبة حالَ بيع السلعة أو أداء الخدمة، في كافة مراحل التداول، فإن مزاولة الشخص لنشاط اقتصادي إنتاجي أو تجاري، سلعي أو خدمي، هو مناط الالتزام بهذا التكليف ، فإنه لا فِكاك عن القول بأن هذه الأعمال الإدارية البحتة لا تدخل في قاعدة الوعاء الضريبي الخدمي المشار إليها، بحسبانها خدمات إدارية عامة ، ولاحظت الجمعية العمومية أن ما تقدم هو ما أكّده البند الرابع من المادة (٣) من اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على القيمة المضافة، حال نصها على أنه لا يعتبر من قبيل الخدمات الخاضعة للضريبة، الخدمات العامة التي تؤديها الجهات الحكومية .

laa-eg.com



وبالبناء على ما تقدم، ولما كان ما استقر عليه إفتاء الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع من أن الاتحاد المصرى للغرف السياحية يقوم على مرفق عام، ويمارس عمله فى نطاق القانون العام وطبقًا لوسائله، فعضويته إجبارية على الغرف السياحية التى تباشر نشاط التوجيه المهنى فى مجال السياحة وتمارس بعض مظاهر السلطة العامة، ولها سلطة توقيع الحجز الإدارى، ومن ثم فهو من أشخاص القانون العام كما أنه هو والغرف السياحية يندرجان فى عموم الاتحادات والنقابات المهنية، ومن ثم فإن ما يقومون بتحصيله من اشتراكات معفى من الضريبة على القيمة المضافة؛ لدخول ذلك فى نطاق الإعفاء الوارد فى البند (٥٠) من قائمة السلع والخدمات المعفاة من الضريبة على القيمة المضافة سالف البيان.

## لـــذلـــك

**انتهت الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع إلى إعفاء الاشتراكات المحصلة من الاتحاد المصرى للغرف السياحية والغرف السياحية من الضريبة على القيمة المضافة، وذلك على النحو المبين بالأسباب.**

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته

تحريرًا في: ١٢ / ٤ / ٢٠٢١

رئيس
الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع

المستشار/
يسرى هاشم سليمان الشيخ
النائب الأول لرئيس مجلس الدولة