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:	١٠٢٧
بتاريخ:	٢٠٢٠/٦/١

ملف رقم: ٨٢٠/٢/٣٧

السيد الطيار /وزير الطيران المدنى

تحية طيبة، وبعد،

فقد اطلعنا على كتابكم رقم (٣٧٦٣) المؤرخ ٢٠١٩/٣/٣١م، بشأن طلب الإفادة بالرأي القانونى في مدى خضوع حوافز الائتمان التى تُصرف للعاملين أثناء الخدمة للضريبة على الدخل المقررة بالقانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥م وتعديلاته، أو الإعفاء منها تطبيقًا لأحكام القانون رقم (٢٣٢) لسنة ١٩٩٦م بشأن إعفاء المبالغ التى تُصرف للعامل بمناسبة بلوغه سن التقاعد أو انتهاء خدمته أو تُصرف للمستحقين فى حالة وفاته من جميع الضرائب والرسوم.

وحاصل الوقائع- حسبما يبين من الأوراق- أن وزير الطيران المدنى أصدر القرار رقم (٢٠٤) لسنة ٢٠٠٥م بشأن تقرير حوافز ائتمان للعاملين بقطاع معلومات الطيران وقطاع الهندسة وقطاع المراقبة الجوية بالشركة الوطنية لخدمات الملاحة الجوية وذلك بالنسب وفى الحالات وبالشروط والضوابط التى يصدر بها قرار منه، ونفاذًا لذلك صدر القرار رقم (٢٥٨) لسنة ٢٠٠٥م بشأن الشروط والضوابط والقواعد والأحكام الخاصة بنظام حوافز الائتمان للعاملين سالفى الذكر، متضمنًا أن هذه الحوافز تؤدى للعامل المستفيد دفعة واحدة عند انتهاء خدمته بعد خصم ما عسى أن يكون قد صُرف له من دفعات أو أي التزامات أُخرى قد تكون مستحقة عليه وإضافة عائد استثمارى مناسب، وقد قررت المادة التاسعة من القرار المذكور أن للعامل المستفيد من النظام الحق فى صرف جزء من رصيد حسابه أثناء خدمته عند نهاية كل مرحلة عمرية بالنسب المبينة تفصيلا بها، وعلى النهج ذاته صدر القرار رقم (١٢٦) لسنة ٢٠٠٥م بتقرير حوافز ائتمان للطيارين العاملين بالشركة القابضة لمصر للطيران والشركات التابعة لها، والقرار رقم (٢٠٣) لسنة ٢٠٠٥م المعدل بالقرار رقم (٢١٥) لسنة ٢٠٠٥م بتقرير حوافز ائتمان

laa-eg.com

لمهندسى وفنى صيانة الطائرات بالشركة القابضة لمصر للطيران والشركات التابعة لها، والقرار رقم (٣٧١) لسنة ٢٠٠٥م بتقرير حوافز ائتمان لأفراد طاقم الضيافة بشركة مصر للخطوط الجوية، وقد أُثير الخلاف بخصوص مدى خضوع حوافز الائتمان التى تُصرف للعاملين أثناء خدمتهم للضريبة على الدخل المقررة بالقانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥م، وذلك فى ضوء ما نصت عليه المادة الأولى من القانون رقم (٢٣٢) لسنة ١٩٩٦م بشأن إعفاء المبالغ التى تُصرف للعامل بمناسبة بلوغه سن التقاعد أو انتهاء خدمته أو تُصرف للمستحقين فى حالة وفاته من جميع الضرائب والرسوم، وأن هذه المبالغ (الحوافز) تُستحق أصلًا عند انتهاء الخدمة، وإزاء ما تقدم طلبتم عرض الموضوع على الجمعية العمومية.

ونفيد: أن الموضوع عُرض على الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع بجلستها المعقودة في ١٥ من إبريل عام ٢٠٢٠م الموافق ٢٢ من شعبان عام ١٤٤١هـ؛ 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..."، وأن المادة (٦) من القانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ بشأن الضريبة على الدخل والمستبدلة بموجب القانون رقم (٥٣) لسنة ٢٠١٤ تنص على أن: "تُفرض ضريبة سنوية على مجموع صافي دخل الأشخاص الطبيعيين المقيمين بالنسبة لدخولهم المحققة في مصر أو خارجها إذا كانت مصر مركزًا لنشاطهم التجاري أو الصناعي أو المهني... ويتكون مجموع صافي الدخل من المصادر الآتية: ١-المرتبات وما في حكمها. ٢- ..."، وتنص المادة (٩) منه على أن: "تسري الضريبة على المرتبات وما في حكمها على النحو الآتي: ١- كل ما يستحق للممول نتيجة عمله لدى الغير بعقد أو بدون عقد بصفة دورية أو غير دورية، وأيًا كانت مسميات أو صور أو أسباب هذه المستحقات، وسواء كانت عن أعمال أديت في مصر أو في الخارج ودفع مقابلها من مصدر في مصر، بما في ذلك الأجور والمكافآت والحوافز والعمولات والمنح والأجور الإضافية والبدلات والحصص والأنصبة في الأرباح والمزايا النقدية والعينية بأنواعها. ٢- ..."، وتنص المادة (١٢) منه على أنه: "لا تخضع للضريبة: ١- المعاشات. ٢- مكافآت نهاية الخدمة" ،وتنص المادة (١٣) منه على أنه: "<u>مع عدم الإخلال بالإعفاءات الضريبية الأخرى المقررة بقوانين خاصة يعفى من الضريبة</u>: ١-...".

مجلس الدولة
الجمعية العمومية للفتوى والتشريع

(٢٩٦٦)

laa-eg.com

كما تبين لها أن المادة (١) من القانون رقم (٢٣٢) لسنة ١٩٩٦م بشأن إعفاء المبالغ التي تصرف للعامل بمناسبة بلوغه سن التقاعد أو انتهاء خدمته أو تصرف للمستحقين في حالة وفاته من جميع الضرائب والرسوم تنص على أن: "**تعفى من جميع أنواع الضرائب والرسوم جميع المبالغ التي تصرف للعاملين** الدائمين والمؤقتين بمكافآت شاملة بالجهاز الإداري للدولة, أو بوحدات الإدارة المحلية, أو بالهيئات العامة, أو بالموسسات العامة, أو بشركات القطاع العام, أو بشركات قطاع الأعمال العام, وللعاملين بالدولة الذين تنظم شئون توظفهم قوانين أو لوائح خاصة أو ذوي المناصب العامة والربط الثابت, وللعاملين بالقطاع الخاص, **وذلك بمناسبة بلوغ سن التقاعد أو انتهاء الخدمة**, وكذلك جميع المبالغ التي تصرف لأسرة العامل في حالة وفاته".

واستعرضت الجمعية العمومية قرار وزير الطيران المدنى رقم (١٢٦) لسنة ٢٠٠٥م بشأن تقرير حوافز ائتمان للطيارين بالشركة القابضة لمصر للطيران والشركات التابعة لها، فتبين لها أن المادة (١) منه تنص على أن: "يُنشأ بوزارة الطيران المدنى نظام لمنح الطيارين العاملين بالشركة القابضة لمصر للطيران والشركات التابعة لها **حوافز ائتمان سنوية** فى الحالات وبالنسب والشروط والضوابط التى يصدر بها قرار من وزير الطيران المدنى"، وأن المادة (٢) منه تنص على أن: "يتولى صندوق دعم وتطوير الطيران المدنى تمويل النظام المنصوص عليه فى المادة السابقة بمبالغ لا تجاوز اثنين ونصف مليون جنيه سنويًا"، وأن المادة (٣) منه تنص على أن: "يفتح لهذا النظام حساب خاص يسمى (حساب حوافز الائتمان) بأحد البنوك التجارية المصرية، وتودع فيه المبالغ التى يتقرر صرفها من صندوق دعم وتطوير الطيران المدنى واستثمارها"، وأن المادة (٤) منه تنص على أن: "يتولى الإشراف على النظام المنصوص عليه فى هذا القرار لجنة تُشكل برئاسة..."، كما تبين للجمعية العمومية أن وزير الطيران المدنى أصدر القرار رقم (٢٠٢) لسنة ٢٠٠٥م بشأن الشروط والقواعد والأحكام الخاصة بنظام حوافز الائتمان للطيارين بالشركة القابضة لمصر للطيران والشركات التابعة لها، وقد نصت المادة (١) منه على أن: "يكون صرف حوافز الائتمان السنوية للطيارين العاملين بالشركة القابضة لمصر للطيران والشركات التابعة لها... وفقًا للشروط والقواعد المنصوص عليها فى المواد التالية"، وأن المادة (٢) منه تنص على أن: "يجرى تقويم الطيار المستفيد من حافز الائتمان المشار إليه وفقًا لمعايير التقويم المبينة فيما يلى:..."،

مجلس الدولة
الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع

laa-eg.com

وأن المادة (٩) منه تنص على أن: " للطيار المستفيد صرف جزء من رصيد حسابه عن نهاية كل مرحلة عمرية بالنسب المبينة قرين كل مرحلة على النحو الآتي: سن ٣٥ سنة: ٢٥% من إجمالي رصيده، سن ٤٥ سنة: ٣٥% من إجمالى رصيده، سن ٥٠ سنة: ٥٠% من إجمالى رصيده، سن ٥٥ سنة: ٥٥% من إجمالى رصيده"، **وأن المادة (١٠) منه تنص على أن: "تؤدى الحوافز الائتمانية دفعة واحدة عند انتهاء الخدمة**، وبعد خصم ما عسى أن يكون قد تم صرفه للطيارين من دفعات وفقًا لأحكام المادة السابقة، أو أي التزامات أخرى قد تكون مستحقة عليه، وإضافة عائد استثمارى مناسب"، وعلى هذا النهج سارت قرارات وزير الطيران المدنى أرقام (٢٠٤) لسنة ٢٠٠٥م و(٢٥٨) لسنة ٢٠٠٥م و(٢٠٣) لسنة ٢٠٠٥م و(٢٣١) لسنة ٢٠٠٥م و(٣٧١) لسنة ٢٠٠٥م و(٧٥٨) لسنة ٢٠٠٨م.

واستظهرت الجمعية مما تقدم أن الضريبة- باعتبارها إحدى الفرائض المالية التي تقتضيها الدولة جبرًا من المكلفين بأدائها مساهمة منهم في أعبائها وتكاليفها العامة- لا تُنْشَأ ولا تُعدل أو تُلغى إلا بقانون، ولا يجوز الإعفاء منها إلا في الأحوال المُبينة بالقانون، وقد فرض المشرع بمقتضى القانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ ضريبة سنوية على مجموع صافي دخل الأشخاص الطبيعيين المقيمين بالنسبة لدخولهم المحققة في مصر أو خارجها، وعدد ضمن مصادر مجموع صافى الدخل الرواتب وما فى حكمها، ونص صراحة على نفاذ الضريبة على الرواتب على كل ما يستحق للممول نتيجة عمله لدى الغير بعقد أو بدون عقد بصفة دورية أو غير دورية، وأيًّا كانت مسميات أو صور أو أسباب هذه المستحقات، بما في ذلك الأجور والمكافآت والحوافز والعمولات والمنح والأجور الإضافية والبدلات والحصص والأنصبة في الأرباح والمزايا النقدية والعينية بأنواعها، ولم يستثنِ المشرع من الخضوع للضريبة سوى المعاشات ومكافآت نهاية الخدمة، وعدد حصرًا الإعفاءات التي تناولها القانون بنصاب معين، ونص صراحة على عدم الإخلال بالإعفاءات الضريبية الأخرى المقررة بقوانين خاصة، بما مفاده الإبقاء على تلك الإعفاءات واستمرار نفاذها في حق الملتزمين بالضريبة.

واستبان للجمعية العمومية أن المشرع بموجب القانون رقم (٢٣٢) لسنة ١٩٩٦م- سالف الذكر- أعفى جميع المبالغ التي تصرف للعاملين الدائمين والمؤقتين بمكافآت شاملة بالجهاز الإداري للدولة, أو بوحدات الإدارة المحلية, أو بالهيئات العامة, أو بالمؤسسات العامة, أو بشركات القطاع العام, أو بشركات

laa-eg.com

قطاع الأعمال العام بمناسبة بلوغ سن التقاعد أو انتهاء الخدمة من جميع أنواع الضرائب والرسوم، وطبقًا لهذا النص فإن مناط هذا الإعفـــــــاء هو تحقق واقعة استحقاق تلك المبالغ بمناسبة بلوغ سن التقاعد أو انتهاء الخدمة، ولا يمتد هذا الإعفاء إلى أي مبالغ تُصرف أثناء الخدمة، والأصـــل أن حـــوافز الائتمـــان تستحق سنويًّا وفقًا لصريح نص قرار وزير الطيران، وأرجأ القرار أداءها إلى نهايـــة الخدمـــة، وأجـــاز للطيار صرف جزء منها أثناء الخدمة، ومن ثم لا يمتد هذا الإعفاء إلى المبالغ التي تصرف أثناء الخدمة.

وترتيبًا على ما تقدم، فإن حوافز الائتمان التى تُصرف للعاملين أثناء خدمتهم تطبيقًـــا لقـــرارات وزير الطيران المدنى– سالفة الذكر– تخضع لقانون الضريبة على الدخل رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥م، وذلك لعدم تحقق مناط الإعفاء من الخضوع للضريبة على الدخل على وفق المادة الأولى مـــن القـــانون رقـــم (٢٣٢) لسنة ١٩٩٦م.

لـــذلـــك

انتهت الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع إلى خضوع الحوافز الائتمانية الســـنوية المقررة بموجب قرارات وزير الطيران المدنى والتى تُصرف للعاملين المستفيدين من نظام حـــوافز الائتمان أثناء خدمتهم، للقانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥م بشأن الضريبة على الدخل، وذلـــك علـــى النحو المبين بالأسباب.

والسلام عليكـم ورحمة الله وبركاته

تحريرًا في: ١ / ٦ / ٢٠٢٠

رئـيس
الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع

المستشار/
يسرى هاشم سليمان الشيخ
النـائـب الأول لرئيس مجلس الدولـة

مجلس الدولة
الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع

(٢١٦٦٣)