

بسم الله الرحمن الرحيم

رقم التبليغ:	١٢٦١
بتاريخ:	٢٠٢١/٨/٢٤

ملف رقم: ٨٤٦/٢/٣٧



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

السيد اللواء/ رئيس جهاز مشروعات الخدمة الوطنية

تحية طيبة، وبعد،

فقد اطلعنا على كتابكم رقم (٢/٢٣١٠١/٢/ حسابات مالية/١٤١٥) المؤرخ ٢٠٢١/٢/١٧، وكتاب السيد اللواء/ رئيس مجلس إدارة "مصر العليا للتصنيع الزراعي واستصلاح الأراضي" رقم (٢٠٢٠/ع/١٠٠) المؤرخ ٢٠٢٠/٩/٢، بشأن النزاع القائم بين "مصر العليا للتصنيع الزراعي واستصلاح الأراضي" ومصلحة الضرائب المصرية بخصوص مدى خضوع المبالغ المستحقة عن عقد توريد الأغذية المبرم بينها وبين جامعة جنوب الوادي لضريبة الدمغة المقررة بالمادة (٨٠) من قانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون رقم (١١١) لسنة ١٩٨٠.

وحاصل الوقائع - حسبما يبين من الأوراق - أن الإدارة المركزية للبحوث والدراسات الضريبية خاطبت "مصر العليا للتصنيع الزراعي واستصلاح الأراضي" بكتابها المؤرخ ٢٠٢٠/٣/٢٦ بشأن خضوع عقد توريد الأغذية المبرم بينها وبين جامعة جنوب الوادي لضريبة الدمغة المقررة بالمادة (٨٠) من القانون رقم (١١١) لسنة ١٩٨٠، باعتبارها شخصية اعتبارية مستقلة عن جهاز مشروعات الخدمة الوطنية، وهو ما حدا برئيس مجلس إدارة "مصر العليا" إلى طلب رأي إدارة الفتوى لوزارتي الدفاع والإنتاج الحربي بكتابها المؤرخ ٢٠٢٠/٥/١٦ في الخضوع لتلك الضريبة من عدمه، وخلصت هذه الإدارة بفتواها الصادرة برقم (٣٢٣) بتاريخ ٢٠٢٠/٦/٨ إلى عدم خضوع "مصر العليا" إلى هذه الضريبة، وعلى أثر ذلك خاطبت "مصر العليا" الإدارة المركزية للبحوث الضريبية بكتابها المؤرخ ٢٠٢٠/٧/١٣ لإحاطتها بما انتهت إلى الفتوى آنفة الذكر، إلا أن الإدارة المركزية للبحوث الضريبية تمسكت برأيها السابق بخضوع "مصر العليا" للتصنيع الزراعي لهذه الضريبة، وإزاء ذلك طلب رئيس مجلس إدارة "مصر العليا" إعادة عرض



مصر العليا للتصنيع الزراعي واستصلاح الأراضي
مصر العليا للتصنيع الزراعي واستصلاح الأراضي
مصر العليا للتصنيع الزراعي واستصلاح الأراضي

تابع الفتوى ملف رقم: ٨٤٦/٢/٣٧

(٢)

الموضوع على إدارة الفتوى لوزارتي الدفاع والإنتاج الحربي التي رأت عرضه على هيئة اللجنة الأولى لقسم الفتوى، والتي انتهت بجلستها المعقودة في ٢٠٢٠/١١/١٤ إلى عرضه على هيئة الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع. وعرض الموضوع على الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع بجلستها المعقودة في ١٣ من يناير ٢٠٢١، ومثل الحاضر عن "مصر العليا للتصنيع واستصلاح الأراضي" وأفاد بأن: "مصر العليا وحدة إنتاجية تابعة لجهاز مشروعات الخدمة الوطنية ليس لها سجل تجاري، أنشئت بالأمر التنفيذي رقم (٦٦٤٠) بتاريخ ١٥/٣/١٩٩٨، ويطبق عليها نظام الوحدات الإنتاجية المستوى (أ)، ويتحمل الجهاز بموجب هذا الأمر تكاليف الإنشاء من مرتبات وأجور ومصروفات إعاشة ومكافآت طبقاً للتعليمات التي تصدرها هيئة الشؤون المالية بالقوات المسلحة في هذا الشأن"، وإزاء ذلك قررت الجمعية العمومية: "تأجيل نظر النزاع إلى جلسة ١٠/٣/٢٠٢١، لتصحيح شكل طلب عرض النزاع بتقديمه موقعاً من الممثل القانوني لجهاز مشروعات الخدمة الوطنية، وموافاة الجمعية العمومية بما يفيد عدم قيد وحدة "مصر العليا للتصنيع الزراعي واستصلاح الأراضي" المشار إليها بالسجل التجاري".

وتتقيداً لقرار الجمعية العمومية، ورد كتابكم المشار إليه آنفاً، متضمناً تصحيح شكل النزاع.

كما ورد إلى الجمعية العمومية بتاريخ ٢٠٢١/٢/٢٣ كتاب السيد اللواء/ رئيس مجلس إدارة "مصر العليا للتصنيع الزراعي واستصلاح الأراضي" رقم (١٠٠/ع/٢٠٢١) المؤرخ ٢٠٢١/٢/٢٢ مرفقاً به كتاب الإدارة المركزية للسجل التجاري، متضمناً الإفادة بأنه بالبحث في قاعدة بيانات الحاسب الآلي لم يُستدل على "مصر العليا للتصنيع الزراعي واستصلاح الأراضي"، وكتاب قطاع المعلومات بمصلحة الضرائب المصرية، متضمناً الإفادة بأنه بالبحث في البيانات المتاحة تبين عدم وجود ملف ضريبي يخص "مصر العليا للتصنيع الزراعي واستصلاح الأراضي"، كما ورد إلى الجمعية العمومية بتاريخ ٢٠٢١/٥/٤ كتاب السيد الأستاذ الدكتور/ وزير المالية رقم (١٤٦٠/و) المؤرخ ٢٠٢٠/٤/٢٨، متضمناً الإحاطة بأن "مصر العليا للتصنيع الزراعي واستصلاح الأراضي" هي شركة لها شخصية اعتبارية مستقلة، وتخضع لضريبة الدمغة المقررة بالمادة (٨٠) من قانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون رقم (١١١) لسنة ١٩٨٠.

ونفيد: أن النزاع عُرض على الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع بجلستها المعقودة في ٨ من يوليو سنة ٢٠٢١م، الموافق ٢٨ من ذي القعدة عام ١٤٤٢هـ؛ فتبين لها أن المادة (٥٢) من القانون المدني تنص على أن: "الأشخاص الاعتبارية هي: ١- ... ٢- ... ٣- ... ٤- الشركات التجارية والمدنية. ٥- ... ٦- كل مجموعة من



تابع الفتوى ملف رقم: ٨٤٦/٢/٣٧

(٣)

الأشخاص أو الأموال تثبت لها الشخصية الاعتبارية بمقتضى نص فى القانون"، وأن المادة (٥٣) منه تنص على أن: " (١) الشخص الاعتباري يتمتع بجميع الحقوق إلا ما كان منها ملازمًا لصفة الإنسان الطبيعية، وذلك فى الحدود التى قررها القانون. (٢) فيكون له: "...، وأن المادة (٥٠٥) منه تنص على أن: "الشركة عقد بمقتضاه يلتزم شخصان أو أكثر بأن يساهم كل منهم فى مشروع مالى، بتقديم حصة من مال أو من عمل، لاقتسام ما قد ينشأ عن هذا المشروع من ربح أو من خسارة".

كما تبين لها أن المادة (٤) مكرراً من قانون شركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة وشركات الشخص الواحد الصادر بالقانون رقم (١٥٩) لسنة ١٩٨١- المضافة بالقانون رقم (٤) لسنة ٢٠١٨- تنص على أن " شركة الشخص الواحد هي شركة يمتلك رأس مالها بالكامل شخص واحد،.....".

كما تبين لها أن المادة (١) من قانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون رقم (١١١) لسنة ١٩٨٠ تنص على أنه: "تفرض ضريبة دمغة على المحررات والمطبوعات والمعاملات والأشياء والوقائع وغيرها من الأوعية المنصوص عليها فى هذا القانون"، وأن المادة (٢) منه تنص على أن: "ضريبة الدمغة نوعان: (أ) ضريبة دمغة نوعية. (ب) ضريبة دمغة نسبية"، وأن المادة (١٢) منه تنص على أنه: "لا تسري الضريبة على المعاملات التى تجرى بين الجهات الحكومية أو بينها وبين شخص معفى من الضريبة. وإذا كان التعامل بين جهة حكومية وشخص غير معفى من الضريبة، فيتحمل هذا الشخص كامل الضريبة المستحقة على التعامل..."، وأن المادة (١٤) منه تنص على أنه: "يقصد بالجهات الحكومية فى تطبيق أحكام هذا القانون: (أ) وزارات الحكومة، ومصالحها، والأجهزة التى لها موازنة خاصة بها. (ب) وحدات الإدارة المحلية. (ج) الهيئات العامة. (د) المجالس العليا للقطاعات لشركات القطاع العام"، وأن المادة (٧٩) منه تنص على أنه: "تستحق ضريبة نسبية على ما تصرفه الجهات الحكومية... من المرتبات والأجور والمكافآت وما فى حكمها والإعانات على الوجه الآتى..."، وأن المادة (٨٠) منه تنص على أنه: "قيما عدا المرتبات والأجور والمكافآت وما فى حكمها والإعانات، تستحق على كل مبلغ تصرفه الجهات الحكومية من الأموال المملوكة لها سواء تم الصرف مباشرة أو بطريق الإنابة علاوة على الضريبة المبينة فى المادة السابقة ضريبة إضافية مقدارها ثلاثة أمثال الضريبة المشار إليها..."، وأن المادة (٨١) منه تنص على أن: "يتحمل الضريبة الشخص أو الجهة التى يتم الصرف لها...".



تابع الفتوى ملف رقم: ٨٤٦/٢/٣٧

(٤)

كما تبين لها أن المادة الأولى من قرار رئيس جمهورية مصر العربية رقم (٣٢) لسنة ١٩٧٩ بشأن إنشاء جهاز مشروعات الخدمة الوطنية تنص على أن: "ينشأ بوزارة الدفاع جهاز يسمى (جهاز مشروعات الخدمة الوطنية) تكون له الشخصية الاعتبارية، ويتولى دراسة وتنفيذ الأعمال والمشروعات التي تطلبها الوزارات والهيئات ووحدات الإدارة المحلية وشركات القطاع العام تنفيذاً للعقود التي تُبرم بينه وبين هذه الجهات...". وأن المادة الثانية منه تنص على أن: "يتولى إدارة الجهاز مجلس إدارة يتكون من رئيس وعدد كافٍ من الأعضاء بحكم مناصبهم في القوات المسلحة، ويصدر بتشكيله قرار من وزير الدفاع، ويجوز بقرار من وزير الدفاع أن يضم إلى عضوية المجلس عدداً من الأعضاء غير المتفرغين من ذوي الكفاية والخبرة الفنية في مجال نشاط الجهاز وفي الشؤون الاقتصادية والمالية والإدارية والقانونية"، وأن المادة الثالثة منه تنص على أن: "مجلس الإدارة جميع السلطات اللازمة للقيام بالأعمال والمشروعات التي يُنيط به تنفيذها، دون التقيد بالقواعد الحكومية...". وأن المادة الرابعة منه تنص على أن: "تُدع حصيلة المشروعات والأعمال التي يتولى الجهاز تنفيذها، في حساب خاص بأحد البنوك التجارية المصرية. ويُصدر وزير الدفاع قراراً بالقواعد التي تنظم الصرف من هذه الأموال بما يضمن حسن تنفيذ الأعمال والمشروعات واستعواض واستكمال وتطوير القوات المسلحة"، وأن المادة الأولى من قرار وزير الدفاع رقم (٢٤) لسنة ١٩٧٩ تنص على أن: "يتولى جهاز مشروعات الخدمة الوطنية المنشأ بقرار رئيس الجمهورية رقم ٣٢ لسنة ١٩٧٩ المشار إليه، تنفيذ الأعمال والمشروعات، التي يقرر مجلس إدارة الجهاز تنفيذها، وذلك بواسطة أجهزة تنفيذية من إدارات القوات المسلحة المختلفة...". وأن المادة الأولى من قرار وزير الدفاع والإنتاج الحربي رقم (٢٣) لسنة ١٩٨٢ بشأن تعديل بعض أحكام النظام الأساسي لجهاز مشروعات الخدمة الوطنية تنص على أن: "يُضاف إلى نص المادة (٢) من النظام الأساسي لجهاز مشروعات الخدمة الوطنية الصادر بالقرار الوزاري رقم ٦٥ لسنة ١٩٧٩ المشار إليه نص الفقرتين التاليتين: ويجوز عند الضرورة وبعد موافقة وزير الدفاع أن يتولى الجهاز القيام بكافة الخدمات والأنشطة الاقتصادية والصناعية والزراعية والإدارية والتجارية والمالية في الداخل والخارج إذا كان من شأن هذه الأنشطة تحقيق أهداف الجهاز وتنمية موارده. ويكون للجهاز في سبيل تحقيق أغراضه تأسيس الشركات بكافة صورها سواء بمفرده أو بالمشاركة مع رأس المال الوطني أو الأجنبي".

واستعرضت الجمعية العمومية أحكام الفصل الأول من الباب الثاني من قانون التجارة الصادر بالأمر العالي في ١٣ من نوفمبر سنة ١٨٨٣ بشأن شركات الأشخاص، وأحكام قانون الهيئات العامة الصادر بالقانون رقم (٦١)



تابع الفتوى ملف رقم: ٨٤٦/٢/٣٧

(٥)

لسنة ١٩٦٣، وأحكام قانون شركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة وشركات الشخص الواحد الصادر بالقانون رقم (١٥٩) لسنة ١٩٨١، وأحكام قانون السجل التجاري الصادر بالقانون رقم (٣٤) لسنة ١٩٧٦، وأحكام قانون التجارة الصادر بالقانون رقم (١٧) لسنة ١٩٩٩، وسابق إفتائها رقم (١٩٣) بتاريخ ٢٠٠٩/٤/٧، الملف رقم ٣٨٥٥/٢/٣٢، بشأن عدم اختصاصها بنظر النزاع بين محافظة أسيوط و"مصر العليا للتصنيع الزراعي واستصلاح الأراضي".

واستظهرت الجمعية العمومية مما تقدم، وعلى ما أفصحت عنه الأعمال التحضيرية للقانون المدني، وما جرى عليه القضاء والإفتاء والفقهاء، أن الشخصية المعنوية إنما هي تصور قانوني، يثبت بمقتضاه للشخص الاعتباري صلاحية اكتساب الحقوق وأداء الالتزامات، وأن المشرع بالمادة (٥٢) من هذا القانون بين الأشخاص المعنوية التي يُعترف لها بهذه الصبغة، حيث عمد إلى وضع ضابط عام يحول دون التوسع في الاعتراف بالشخصية الاعتبارية لجماعات لا تدخل في طريق أو آخر من الفرق التي عنى هذا النص بسردها، ويوجه هذا المسلك ما التزمه المشرع من عموم في التعبير يتسع لجميع صور الأشخاص المعنوية القائمة في مصر في هذا التوقيت، دون أن يمنع من جواز تدخله للاعتراف بصور أخرى من صور الأشخاص المعنوية إذا اقتضت المصلحة اعترافاً كهذا، ولذلك أدرجت الفقرة رقم (٦) من هذه المادة في عداد الأشخاص المعنوية كل مجموعة من الأشخاص أو الأموال يمنحها القانون شخصية قانونية، وعلى هذا النحو لم يقتصر هذا النص على بيان ما يوجد من الأشخاص المعنوية في مصر آنذاك، وإنما تناول ما قد يفرض التطور إلى وجوده في المستقبل، على أن الاعتراف بالشخصية القانونية للفرق التي لا يتناول النص المتقدم نكرها بذاتها لا بدّ فيه من نص خاص، باعتبار أن الاعتراف القانوني بالشخصية المعنوية هو المعول الأساسي في استنباط وجودها، ومن بين الفرق التي اعترف لها هذا النص بالشخصية المعنوية، الشركات المدنية والتجارية، والشركة وفقاً للمادة (٥٠٥) من القانون المدني ذاته، عقد يلتزم بمقتضاه شخصان أو أكثر بأن يساهم كل منهم في مشروع مالي بتقديم حصة من مال أو عمل لاقتسام ما قد ينشأ من المشروع من ربح أو خسارة، وعلى ذلك فإنه يلزم لتكوينها توافر الأركان العامة اللازمة لاتخاذ العقد، وهي: الرضا والمحل والسبب والأهلية، وأن يتوافر إلى جانب هذه الأركان العامة، أركاناً خاصة تتفق مع طبيعة الشركات، وهي بحسب الأصل: تعدد الشركاء، والمساهمة في رأس المال، واقتسام الأرباح والخسائر، ونية المشاركة، وفوق ذلك يلزم للشركة توافر ركنين شكليين، هما: الكتابة والشهر، حيث تخضع الشركات التجارية لإجراءات الشهر المنصوص عليها



تابع الفتوى ملف رقم: ٨٤٦/٢/٣٧

(٦)

في القوانين التجارية، بقصد إعلام الغير بهذه المجموعات حتى يكونوا على بينة من تكوينها ونشاطها ومدتها ومسئولية الشركاء فيها، وإذا كان الأصل أنه يترتب على تخلف أحد الأركان المشار إليها بطلان عقد الشركة واعتبارها كأن لم تكن منذ تاريخ انعقادها، فإنه نتيجة لأن تطبيق هذه القاعدة سيرتب تجاهل مراكز قانونية تكوّنت فعلا وعلاقات قانونية نشأت مع الغير منذ نشأة الشركة حتى تاريخ صدور الحكم ببطلانها، فقد لجأ القضاء إلى فكرة شركة الواقع أو الشركة الفعلية، والتي على أساسها يمكن اعتبار الشركة موجودة فعلا في الفترة ما بين تكوينها والحكم ببطلانها، حماية للوضع الظاهر واستقرار المعاملات والمراكز القانونية التي تكوّنت بالفعل، وخلافاً لذلك فإنه يترتب على تكوين الشركة، وتوافر أركانها آنفة الذكر، تمتعها بالشخصية المعنوية- بخلاف شركة المحاصة التي تتعقد بين شخصين أو أكثر يساهم كل منهم في مشروع تجاري بنصيب معين من المال أو العمل، واقتسام ما ينتج عن هذا المشروع من أرباح أو خسائر، ويقوم بنشاط المشروع أحد الشركاء باسمه الخاص في مواجهة الغير- وتختلف الشركة التجارية هنا عن المشروع الفردي الذي لا يتمتع بمثل هذه الشخصية، والذي لا يعدو أن يكون عنصرًا من عناصر الذمة المالية لصاحبه. والعبرة في إثبات الشخصية المعنوية للشركة بحسب الأصل هو ما قرره القانون بشأن القيد بالسجل التجاري الذي ينظمه القانون رقم (٣٤) لسنة ١٩٧٦، وبعض أحكام قانون التجارة الصادر بالقانون رقم (١٧) لسنة ١٩٩٩، وخلصت الجمعية العمومية من ذلك إلى أن إرادة تأسيس الشركة، ونية إدارة المشروع الاقتصادي بطريق الشركة، هي العنصر الجوهرى في استنباط وجود الشركة التجارية كشخص معنوي في مفهوم المادتين (٥٢) و(٥٣) من القانون المدني، فإذا لم تتوافر هذه الإرادة، فلا يمكن القول بوجود شركة، ولو شركة شخص واحد، وأن عقد أو قرار تأسيسها، وما اتبع فيه من اتفاقات وإجراءات وقيود بالسجل التجاري المختص، وما يتصل بذلك من وقائع، بحسب الأحوال، هو المعول عليه في هذا الشأن.

كما استعرضت الجمعية العمومية ما جرى به إفتاؤها من أن المشرع بموجب قانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون رقم (١١١) لسنة ١٩٨٠ أخضع لهذه الضريبة المحررات والمطبوعات والمعاملات والأشياء والوقائع وغيرها من الأوعية المنصوص عليها ضمن أحكامه، وأنه نظم الأحكام الخاصة بنوعي هذه الضريبة، النوعية والنسبية، وأحوال فرضها، وأخضع بالمادة (٨٠) منه جميع المبالغ الأخرى التي تصرفها الجهات الحكومية- أي المبالغ بخلاف المرتبات والأجور والمكافآت وما في حكمها والإعانات- من الأموال المملوكة لها لضريبة دمغة نسبية إضافية تعادل ثلاثة أمثال الضريبة المستحقة على هذه المرتبات والأجور وما في حكمها، ويتحمل عبء هذه



تابع الفتوى ملف رقم: ٨٤٦/٢/٣٧

(٧)

الضريبة الإضافية الشخص أو الجهة التي يتم الصرف لها، إذ الأصل في فرض ضريبة الدمغة هو الإلزام بأدائها، فيخضع لها كل من تعامل مع جهة حكومية وأثمر هذا التعامل عن استحقاقه مبالغ من الأموال المملوكة لهذه الجهة الحكومية، فيخضع المبلغ المصروف لضريبة دمغة نسبية إضافية، ولا استثناء من هذا الأصل إلا بمقتضى نص قانوني يُتاح بموجبه هذا الإعفاء، ومن ذلك ما ورد من أحوال بحكم المادة (٨٢) من القانون ذاته، وما قرره المشرع بحكم المادة (١٢) منه بشأن عدم سريان ضريبة الدمغة- النوعية والنسبية- على المعاملات التي تجري بين الجهات الحكومية أو بينها وبين شخص معفى من الضريبة، وهذه الجهات هي التي عيّن المشرع المقصود بها بنص المادة (١٤) من القانون ذاته، وهي: وزارات الحكومة ومصالحها، والأجهزة التي لها موازنة خاصة بها، ووحدات الحكم المحلي، والهيئات العامة، والمجالس العليا للقطاعات ولشركات القطاع العام، وعلى ذلك فإنه لا تسري ضريبة الدمغة النسبية المقررة بالمادة (٨٠) من القانون- أنفة الذكر- على المبالغ المصروفة نتيجة المعاملات التي تجري بين هذه الجهات بعضها وبعض، أو بين إحداها وشخص معفى من الضريبة، وعلى النقيض من ذلك، فإنها تسري على المبالغ المصروفة نتيجة المعاملات التي تجري بين أي من هذه الجهات الحكومية وشخص من أشخاص القانون الخاص غير معفى من هذه الضريبة صراحة.

كما استظهرت الجمعية العمومية مما تقدم، أن رئيس الجمهورية- بما له من ولاية في إنشاء وتنظيم المرافق العامة وفقاً للدستور الصادر سنة ١٩٧١- أنشأ بالقرار رقم (٣٢) لسنة ١٩٧٩ جهاز مشروعات الخدمة الوطنية بوزارة الدفاع، ومنحه الشخصية الاعتبارية، بغرض دراسة وتنفيذ الأعمال والمشروعات التي تطلبها الوزارات والهيئات ووحدات الحكم المحلي وشركات القطاع العام، وتنفيذ العقود التي تبرم بينه وبين هذه الجهات، وأتيح له في سبيل تحقيق أغراضه تأسيس الشركات بكافة صورها سواء بمفرده أو بالمشاركة مع رأس المال الوطني أو الأجنبي، وبهذه المثابة فإن هذه الشركات تثبت لها الشخصية الاعتبارية المستقلة التي تميزها عن الجهاز ذاته في مفهوم المادتين (٥٢) و(٥٣) من القانون المدني، على أنه يجوز للجهاز أن يمارس أنشطته واختصاصاته المشار إليها من خلال وحدته الإنتاجية أو الاقتصادية غير المتمتعة بالشخصية الاعتبارية، والتي تندمج في بنيانه القانوني كعنصر من عناصر نمته المالية، بحيث يتحمل بكافة التزاماتها ويتمتع بجميع حقوقها، حتى لو منحها بعضاً من مظاهر الاستقلال الفني والإداري والمالي، والتي لا تعدو أن تكون تنظيمًا هيكلياً أو إدارياً أو اقتصادياً للوحدات التابعة إليه، مما يُرد أمره إلى موجبات التخصص الإنتاجي، والحوكمة الإدارية الرشيدة، كما لاحظت الجمعية العمومية أنه إذ ورد



تابع الفتوى ملف رقم: ٨٤٦/٢/٣٧

(٨)

قرار رئيس الجمهورية المشار إليه خلواً من النص صراحة على الشكل القانوني للشخصية الاعتبارية لجهاز مشروعات الخدمة الوطنية، وما إذا كان من ضمن الهيئات العامة في مفهوم أحكام قانون الهيئات العامة الصادر بالقانون رقم (٦١) لسنة ١٩٦٣، من عمه، فإنه جهاز يستجمع جميع مقومات هذه الهيئات، حيث أنشئ بإرادة تشريعية خاصة، لم يكن لإرادة الجماعات أو الأفراد أو أموالهم دور في ذلك الإنشاء، كما خوله المشرع نصيباً من امتيازات السلطة العامة، ومن ذلك ما قرره في المادة الثالثة من قرار إنشائه المشار إليه من اختصاص مجلس إدارته بجميع السلطات اللازمة للقيام بالأعمال والمشروعات التي يُنَاطُ به تنفيذها، دون التقيد بالقواعد الحكومية، كما عهدت إدارته إلى رئيس وعدد كافٍ من الأعضاء بحكم مناصبهم في القوات المسلحة على النحو الذي يصدر به قرار من وزير الدفاع، كما خُصصت حصيلة المشروعات والأعمال التي يتولى الجهاز تنفيذها لضمان حسن تنفيذها واستعاض واستكمال وتطوير القوات المسلحة، كما أن أعماله وأغراضه تتصل بالصالح العام، وإلى إشباع حاجات قومية تتصل بالاقتصاد الوطني، وهي جميعها خصائص واختصاصات ومسئوليات لا تُمنح - بحسب الأصل - إلا إلى المرافق العامة المنظمة مباشرة بواسطة شخص اعتباري عام، كما ثبتت ببديحة قرار إنشائه المشار إليه الإشارة إلى الاطلاع على قانون الهيئات العامة، بنحو يدل على انصراف إرادة المشرع إلى اعتباره من الشخصيات المعنوية العامة استناداً إلى أحكام قانون الهيئات العامة، وعلى ذلك فإن هذا الجهاز يُعد من قبيل الهيئات العامة في مفهوم أحكام المادة (١٤) من قانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون رقم (١١١) لسنة ١٩٨٠.

وترتيباً على ما تقدم، ولما كان الثابت من مطالعة الأوراق أن "مصر العليا للتصنيع الزراعي واستصلاح الأراضي"، بحسبانها وحدة إنتاجية تابعة لجهاز مشروعات الخدمة الوطنية، قد أبرمت عقد توريد أغذية لطلاب جامعة جنوب الوادي خلال العام الدراسي ٢٠١٩/٢٠٢٠، نظير مبلغ إجمالي (٩٩٣٠٥١٠،٥٢) جنيهات، تلتزم الجامعة بصرفه لها، فإن هذا المقابل وإن كان من قبيل الأموال المملوكة لجهة حكومية (جامعة جنوب الوادي)، ويصرف منها، في مفهوم المادة (٨٠) من قانون ضريبة الدمغة أنف البيان، فإنه مصروف إلى "مصر العليا" المشار إليها بوصفها جزءاً من الكيان القانوني لجهاز مشروعات الخدمة الوطنية، الذي يرد إليه كافة ما لها من حقوق وما عليها من التزامات، وعلى ذلك فهذه المبالغ تُعد مقابلاً لتصرف تعاقدى مُبرم بين جهتين حكوميتين في مفهوم المادة (١٤) من قانون ضريبة الدمغة، بحسبان أن جهاز مشروعات الخدمة الوطنية هيئة عامة في مفهوم أحكامها، وتغدو هذه المبالغ غير خاضعة لضريبة الدمغة النسبية المقررة بالمادة (٨٠) من القانون، نزولاً على ما نصت عليه المادة (١٢) منه من عدم سريان هذه الضريبة على تعاملات الجهات الحكومية بعضها وبعض.



تابع الفتوى ملف رقم: ٨٤٦/٢/٣٧

(٩)

ولا يغير من ذلك ما تمسكت به وزارة المالية بكتابها رقم (١٤٦٠/و) المؤرخ ٢٠٢٠/٤/٢٨ بأن "مصر العليا للتصنيع الزراعي واستصلاح الأراضي" المشار إليها شركة لها وجود اعتباري مستقل عن جهاز مشروعات الخدمة الوطنية، ومن ثم تخضع المبالغ المصروفة لها لضريبة الدمغة أنفة الذكر، فهذا المذهب مردود عليه بأن الثابت من الأوراق أنها أنشئت بموجب الأمر التنفيذي رقم (٦٦٤٠) بتاريخ ١٥/٣/١٩٩٨، كوحدة إنتاجية تابعة لهذا الجهاز، ويُطبق عليها نظام الوحدات الإنتاجية المستوى (أ)، ويتحمل الجهاز بموجب هذا الأمر تكاليف الإنشاء من مرتبات وأجور ومصروفات إعاشة ومكافآت طبقاً للتعليمات التي تصدرها هيئة الشؤون المالية بالقوات المسلحة في هذا الشأن، وإذ لم تنصرف نية وزارة الدفاع والقوات المسلحة إلى الانفراد أو الاشتراك مع الغير، في تأسيسها في ثوب شركة تجارية، بل على النقيض من ذلك، فقد انصرفت إرادتها - قطعاً - إلى مزاوله هذه الأنشطة من خلال وحدة إنتاجية تتبع جهاز مشروعات الخدمة الوطنية، كعنصر من عناصر ذمته المالية، ودون أن تتفصل عن الوجود القانوني له، فإنه تنتفي بشأنها كافة الأركان الموضوعية والشكلية للشركة التجارية، وهو ما تؤكد من خلال ثبوت عدم وجود أي قيد خاص بها بالسجل التجاري، كما لم تقدم وزارة المالية أي أدلة قانونية تخالف ذلك، ومن ثم يتعين الالتفات عن دفاعها في هذا الشأن.

لذلك

انتهت الجمعية العمومية لتسمي الفتوى والتشريع إلى: عدم خضوع المبالغ المصروفة من جامعة جنوب الوادي إلى الوحدة الإنتاجية "مصر العليا للتصنيع واستصلاح الأراضي" التابعة لجهاز مشروعات الخدمة الوطنية، بموجب عقد توريد الأغذية خلال العام الدراسي ٢٠١٩/٢٠٢٠، لضريبة الدمغة النسبية المقررة بالمادة (٨٠) من قانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون رقم (١١١) لسنة ١٩٨٠، وذلك على النحو المبين تفصيلاً بالأسباب.

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته

تحريراً في: ٢٠٢١ / ٨ / ٢٤

رئيس

الجمعية العمومية لتسمي الفتوى والتشريع

المستشار

يسرى هاشم سليمان الشيخ
النائب الأول لرئيس مجلس الدولة

