

بسم الله الرحمن الرحيم

رقم التبليغ:	١٤٣٥
بتاريخ:	٢٠٢١/ ٩/ ١٩
ملف رقم:	٥٤٠٣/٢/٣٢


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

السيد اللواء/ محافظ قنا

تحية طيبة، وبعد

فقد اطلعنا على كتابكم رقم (١٣) المؤرخ ٢٠٢١/١/١٤، بشأن النزاع القائم بين محافظة قنا (الوحدة المحلية لمركز ومدينة أبو تشت) ومصلحة الضرائب العقارية، بخصوص مدى خضوع المنشآت المملوكة للوحدة المحلية لمركز ومدينة أبو تشت (سوق القارة الحكومية التابعة للوحدة المحلية لقرية القارة- سوق سمهود البحري التابعة للوحدة المحلية لقرية أبوشوشة - القاعة الفرعونية التابعة للوحدة المحلية لمركز أبوتشت) للضريبة على العقارات المبنية.

وحاصل الوقائع- حسبما يبين من الأوراق- أن مأمورية الضرائب العقارية بأبوتشت بمحافظة قنا طلبت من الوحدة المحلية لمركز ومدينة أبوتشت بمحافظة قنا سداد المبالغ المالية المربوطة كضريبة عقارية على سوق (القارة) التابعة للوحدة المحلية لقرية القارة بإجمالى مبلغ مقداره (٦٣٧٢٤) جنيهًا تقريبًا، وعلى سوق (سمهود البحري) التابعة للوحدة المحلية لقرية أبو شوشة بإجمالى مبلغ مقداره (١٦٣٢٠٨٠٧٢) جنيهات من ٢٠١٣/٧/١ حتى ٢٠١٨/١٢/٣٠، وعلى القاعة الفرعونية التابعة للوحدة المحلية لمركز ومدينة أبوتشت بإجمالى مبلغ مقداره (١٠٩٠٦) جنيهات، واستندت المأمورية فى تلك المطالبة إلى أحكام القانون رقم (١٩٦) لسنة ٢٠٠٨ بإصدار قانون الضريبة على العقارات المبنية وتعديلاته، إذ إن الوحدة المحلية تقوم بتأجير تلك العقارات إلى الغير وتهدف من ورائها إلى تحقيق الربح المادى وليس المنفعة العامة، وإزاء ما تقدم طلبتم عرض النزاع على الجمعية العمومية.



مجلس الدولة
مركز العلاقات العامة والتشريع

تابع الفتوى ملف رقم: ٥٤٠٣/٢/٣٢

(٢)

ونفيد: أن النزاع عُرض على الجمعية العمومية لسمى الفتوى والتشريع بجلستها المعقودة بتاريخ ٢٦ من أغسطس عام ٢٠٢١م الموافق ١٨ من المحرم ١٤٤٣هـ؛ فتبين لها أن المادة (٦٦٨) من القانون المدني تنص على أن: "التزام المرافق العامة عقد الغرض منه إدارة مرفق عام ذي صفة اقتصادية، ويكون هذا العقد بين جهة الإدارة المختصة بتنظيم هذا المرفق وبين فرد أو شركة يُعهد إليها باستغلال المرفق فترة معينة من الزمن"، وأن المادة (٦٦٩) منه تنص على أن: "ملتزم المرفق العام يتعهد بمقتضى العقد الذي يبرمه مع عميله بأن يؤدي لهذا العميل على الوجه المألوف، الخدمات المقابلة للأجر الذي يقبضه وفقاً للشروط المنصوص عليها في عقد الالتزام وملحقاته، وللشروط التي تقتضيها طبيعة العمل ويقضيها ما ينظم هذا العمل من القوانين"، وأن المادة (١) من القانون رقم (١٢٩) لسنة ١٩٤٧م بشأن التزامات المرافق العامة تنص على أنه: "لا يجوز منح التزامات المرافق العامة لمدة تزيد على ثلاثين سنة"، وأن المادة (٥) من القانون ذاته تنص على أن: "لمانح الالتزام دائماً متى اقتضت ذلك المنفعة العامة أن يعدل من تلقاء نفسه أركان تنظيم المرفق العام موضوع الالتزام أو قواعد استغلاله..."، وأن المادة (٧) منه - المعدلة بموجب القانون رقم (١٨٥) لسنة ١٩٥٨م - تنص على أن: "لمانح الالتزام أن يراقب إنشاء المرفق العام موضوع الالتزام وسيره من النواحي الفنية والإدارية والمالية..."، وأن المادة (٢) من قانون نظام الإدارة المحلية الصادر بالقانون رقم (٤٣) لسنة ١٩٧٩م تنص على أن: "تتولى وحدات الإدارة المحلية في حدود السياسة العامة والخطة العامة للدولة إنشاء وإدارة جميع المرافق العامة الواقعة في دائرتها، كما تتولى هذه الوحدات، كل في نطاق اختصاصها، جميع الاختصاصات التي تتولاها الوزارات بمقتضى القوانين واللوائح المعمول بها فيما عدا المرافق القومية أو ذات الطبيعة الخاصة التي يصدر بها قرار من رئيس الجمهورية، وتحدد اللائحة التنفيذية المرافق التي تتولى المحافظات إنشاء وإدارتها والمرافق التي تتولى إنشاء وإدارتها الوحدات الأخرى للإدارة المحلية..."، وأن المادة (٣٥) منه تنص على أن: "تشمل موارد المحافظات ما يأتي: أولاً... ثانياً: الموارد الخاصة بالمحافظة وتتضمن ما يأتي: (أ)... (ب)... (ج) حصيلة استثمار أموال المحافظة وإيرادات المرافق التي تقوم بإدارتها..."، وأن المادة (٥١) منه تنص على أن: "تشمل موارد المدينة ما يأتي: ... (سادساً) الرسوم التي يفرضها المجلس الشعبي المحلي للمدينة في نطاقه في حدود القوانين واللوائح على ما يأتي: ١-... ٨- الأسواق المرخص في إدارتها للأشخاص الخاصة... تاسعاً: إيرادات استثمار أموال المدينة والمرافق التي تتولاها وإيرادات الأسواق العامة الواقعة



تابع الفتوى ملف رقم: ٥٤٠٣/٢/٣٢

(٣)

في نطاقها...، وأن المادة (٧) من اللائحة التنفيذية لقانون الإدارة المحلية الصادرة بقرار رئيس مجلس الوزراء رقم (٧٠٧) لسنة ١٩٧٩م تنص على أنه: "... وتباشر الوحدات المحلية كل في دائرة اختصاصها الأمور الآتية: ... تنفيذ القوانين والاشتراطات الخاصة المتعلقة بإنشاء الأسواق العامة والسلخانات (المجازر) و(الجبانات)..."

كما تبين للجمعية العمومية أن المادة الأولى من القانون رقم (١٩٦) لسنة ٢٠٠٨م بإصدار قانون الضريبة على العقارات المبنية تنص على أن: "يعمل في شأن الضريبة على العقارات المبنية بأحكام القانون المرافق"، وأن المادة (٢) من قانون الضريبة على العقارات المبنية المشار إليه - المعدل بموجب القانون رقم (١٠٣) لسنة ٢٠١٢م - تنص على أن: "المكلف بأداء الضريبة هو الشخص الطبيعي أو الاعتباري الذي له الحق في ملكية العقار أو الانتفاع به أو استغلاله..."، وأن المادة (٨) منه تنص على أن: "تفرض ضريبة سنوية على العقارات المبنية أيًا كانت مادة بنائها، وأيًا كان الغرض الذي تستخدم فيه، دائمة أو غير دائمة، مقامة على الأرض أو تحتها أو على الماء، مشغولة بعوض أو بغير عوض، سواء أكانت تامة ومشغولة أم تامة وغير مشغولة أم مشغولة على غير إتمام، وتحدد اللائحة التنفيذية إجراءات حصر العقارات المبنية. وتسرى الضريبة على جميع العقارات المبنية وما في حكمها في جميع أنحاء البلاد"، وأن المادة (٩) منه - المعدلة بموجب القانون رقم (٢٣) لسنة ٢٠٢٠م - تنص على أن: "يعتبر في حكم العقارات المبنية ما يأتي: (أ) العقارات المخصصة لإدارة واستغلال المرافق العامة التي تُدار بطريق الالتزام أو الترخيص بالاستغلال أو بنظام حق الانتفاع سواء كانت مقامة على أرض مملوكة للدولة أو للملتزمين أو المستغلين أو المنتفعين، وسواء نص أو لم ينص في العقود المبرمة معهم على أيلولتها للدولة في نهاية العقد أو الترخيص. (ب) الأراضي الفضاء المستغلة سواء كانت ملحقة بالمباني أو مستقلة عنها، مسورة أو غير مسورة، وذلك طبقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون. (ج)..."، وأن المادة (١١) منه - المعدلة بموجب القانون رقم (١١٧) لسنة ٢٠١٤م - تنص على أنه: "لا تخضع للضريبة: (أ) العقارات المبنية المملوكة للدولة والمخصصة لغرض ذي نفع عام. وكذا العقارات المبنية المملوكة للدولة ملكية خاصة على أن تخضع للضريبة من أول الشهر التالي لتاريخ التصرف فيها للأفراد أو للأشخاص الاعتبارية. (ب) ... (ج) ... (د)..."



تابع الفتوى ملف رقم: ٥٤٠٣/٢/٣٢

(٤)

واستظهرت الجمعية العمومية مما تقدم- وحسبما جرى به إفتاؤها- أن المشرع في قانون نظام الإدارة المحلية ألزم وحدات الإدارة المحلية بإنشاء وإدارة جميع المرافق العامة الواقعة في دائرتها، وناط بها في نطاق ولايتها جميع الاختصاصات التي تتولاها الوزارات بمقتضى القوانين واللوائح، فيما عدا المرافق القومية أو ذات الطبيعة الخاصة التي يصدر بتحديددها قرار من رئيس الجمهورية، وفي معرض بيان الاختصاصات التي تتولاها الوحدات المحلية أوردت اللائحة التنفيذية للقانون المذكور من بين اختصاصات هذه الوحدات تنفيذ القوانين الخاصة بإنشاء الأسواق العمومية وتطبيق القوانين واللوائح الخاصة بالباة الجائلين.

وارتأت الجمعية العمومية- من سابق إفتائها أيضًا- أنه قد بات مستقرًا أن مفهوم المرفق العام يتحدد أصلا بالنظر إلى طبيعة الأعمال التي يتولاها، سواء كان الانتفاع بها حقًا للمواطنين في مجموعهم، أو كان مقصورا على بعضهم، وأن وجود هذا المرفق يفترض عددًا من العناصر أرجحها أن الأعمال التي ينهض بها ينبغي أن تتصل مجملها- من جهة غايتها - بالمصلحة العامة، وأن يكون إشباعها مكفولا أصلا من خلال وسائل القانون العام، ومقتضيًا تدخلا من أحد الأشخاص الاعتبارية العامة، سواء قام عليها ابتداء أو عهد بها إلى غيره، وهو ما يصدق بلا ريب على الأسواق العمومية من حيث كونها أماكن يرخّص فيها بمباشرة نشاط التجارة بانتظام وأطراد تحت إشراف الحكومة أو إحدى الهيئات التابعة لها، من خلال نظام قانوني معين يهدف أداء خدمة عامة للجمهور، وقد استقر قضاء محكمة النقض على أن الأسواق العامة التي تقيمها الدولة أو الأشخاص العامة الأخرى، وبحكم تخصيصها للمنفعة العامة، تعتبر من الأموال العامة التي لا يجوز للسلطة الإدارية التصرف فيها إلا على سبيل الترخيص المؤقت، وهو بطبيعته غير ملزم للسلطة المرخصة التي لها دائما - ولدواعي المصلحة العامة- الحق في إلغائه والرجوع فيه قبل حلول أجله، وكل ذلك من الأعمال الإدارية التي يحكمها القانون العام ولا تخضع للقانون الخاص.

واستظهرت الجمعية العمومية- وعلى ما جرى به إفتاؤها- أن الأصل أن تتولى الدولة إدارة المرافق العامة بطريق مباشر، إلا أنها أحيانا تعهد بذلك إلى فرد، أو شركة أو هيئة، تُتّيبه عنها، دون أن يغير ذلك من طبيعة المرافق القائمة على المنفعة العامة، فلا يعدو إسناد الإدارة إلى غير الدولة في هذه الحالة سوى طريق من طرق الإدارة دون المساس بأصل وجوهر المرفق العام، فمن يُدر المرفق العام يُتّيب عن الدولة في ذلك بهدف تحقيق النفع العام، وهو الهدف ذاته الذي تهدف الدولة إليه من إدارتها للمرافق العامة.



تابع الفتوى ملف رقم: ٥٤٠٣/٢/٣٢

(٥)

واستعرضت الجمعية العمومية حكم المحكمة الدستورية العليا فى القضية رقم (٤٨) لسنة ٣٢ق، الصادر بجملة ٢٠١٨/٥/٥م، والذي انتهت فيه إلى رفض دعوى الطعن بعدم دستورية نص الفقرة الأخيرة من المادة الأولى من القانون رقم (٥٦) لسنة ١٩٥٤ بشأن الضريبة على العقارات المبنية المعدل بالقانون رقم (٥٤٩) لسنة ١٩٥٥م، وهو نص مُقارب في منته ومضمونه لنص المادة (٩/أ) من القانون رقم (١٩٦) لسنة ٢٠٠٨م بإصدار قانون الضريبة على العقارات المبنية- المعمول به حاليًا، وذلك تأسيمًا على أن المشرع قد تغيًا بالنص المطعون فيه فرض الضريبة العقارية على العقارات المخصصة لإدارة واستغلال المرافق العامة التي تُدار بطريق الالتزام، المقامة على أرض مملوكة للدولة، والتي ينص في عقد الالتزام على أيلولة ملكيتها إلى الدولة في نهاية مدة الالتزام، وذلك طوال مدة استغلال وانتفاع الملتزم بها، وصولًا إلى شمول فرض هذه الضريبة لمختلف الأموال التي تمثل وعاء حقيقيًا لها، بما يكفل تحقيق العدالة الاجتماعية التي جعلها الدستور أساسًا لبناء النظام الضريبي، وهو ما التزمه النص المطعون فيه، فليس ثمة ما يبرر إعفاء هذه العقارات تمييزًا لها عن غيرها، فهي تُدار وتستغل بواسطة أشخاص القانون الخاص، للاستثمار وتحقيق ربح لهؤلاء الأشخاص، وتدر دخلا سنويًا يقتضي فرض الضريبة عليها أسوة بكافة العقارات التي يسري عليها القانون، ومن ثم فإن ما تضمنه النص المطعون فيه من فرض ضريبة سنوية على العقارات المخصصة لإدارة واستغلال المرافق العامة التي تُدار بطريق الالتزام المقامة على أرض مملوكة للدولة والتي تؤول ملكيتها إلى الدولة في نهاية مدة الالتزام، كونها تدر دخلا حقيقيًا نتيجة نشاط استثماري ولا تستنزف رأس المال أو ترهقه، لا يمثل عدوانًا على حق الملكية.

واستظهرت الجمعية العمومية- من سابق إفتائها- أن المشرع فرض ضريبة عينية على العقارات المبنية وعدد العقارات غير الخاضعة لهذه الضريبة وشروط عدم الخضوع، ومن بينها العقارات المملوكة للدولة والمخصصة لغرض ذي نفع عام، ومناطق عدم الخضوع فى هذه الحالة هو ملكية الدولة للعقار سواء أكانت ملكية عامة أم خاصة، على أن يكون العقار مرصودًا للمنفعة العامة. ولفظ الدولة فى هذا المجال يشمل جميع الأشخاص الاعتبارية العامة، كما قرر المشرع أيضًا عدم خضوع العقارات المبنية المملوكة للدولة ملكية خاصة حتى لو لم تكن مخصصة للمنفعة العامة ما دامت فى حوزة الدولة، على أن تخضع للضريبة من أول الشهر التالي لتاريخ التصرف فيها للأفراد أو للأشخاص الاعتبارية، وأنه يُعد فى حكم العقارات المبنية العقارات المخصصة لإدارة واستغلال المرافق العامة التي تُدار بطريق الالتزام أو الترخيص فى الاستغلال أو بنظام



تابع الفتوى ملف رقم: ٥٤٠٣/٢/٣٢

(٦)

حق الانتفاع سواء كانت مقامة على أرض مملوكة للدولة أو للملتزمين أو المستغلين أو المنتفعين، وسواء نُصّ أو لم يُنص في العقود المبرمة معهم على أيلولتها إلى الدولة في نهاية العقد أو الترخيص، وكذا الأراضي الفضاء المستغلة سواء كانت ملحقة بالمباني أو مستقلة عنها.

وترتيباً على ما تقدم، ولما كان الثابت من الأوراق أن محافظة قنا منحت التزام إدارة سوق سمهود البحرى التابعة للوحدة المحلية لقرية أبو شوشة- بمركز ومدينة أبو تشت، إلى السيد/ أسعد أحمد محمد على، لمدة ثلاث سنوات أولى بدأت اعتباراً من ٢٠١٦/٧/١ حتى ٢٠١٩/٦/٣٠، ولمدة ثانية اعتباراً من ٢٠١٩/٧/١ حتى ٢٠٢٢/٦/٣٠، وذلك بناءً على المزايدة العلنية التي أجريت بنديوان عام الوحدة المحلية لمركز ومدينة أبو تشت، وقد تضمن عقد الالتزام عن المدة الأولى فى البند (سابعاً) منه أن: "يلتزم... (الملتزم) بدفع أى مصروفات أو أعباء مستقبلية يصدر بها قانون لاحق أو قرارات إدارية لصالح الدولة مع كل قسط"، كما تضمن العقد المتعلق بالمدة الثانية فى البند (سادساً) منه أن: "يلتزم... (الملتزم) بدفع الضرائب المستحقة (... الضرائب العقارية) ... مع كل قسط..."، وهو ما مؤداه وجوب التزام السيد/ أسعد أحمد محمد على، بسداد الضريبة على العقارات المبنية عن الفترتين المنوه بهما سلفاً؛ كونه المكلف بأدائها وفقاً لأحكام القانون رقم (١٩٦) لسنة ٢٠٠٨ وتعديلاته وآخرها بالقانون رقم (٢٣) لسنة ٢٠٢٠، ويبقى دور الوحدة المحلية لقرية أبو شوشة بمركز أبو تشت هو تحصيل الضريبة وتوريدها للمأمورية المختصة نفاذاً للبند السادس من العقد.

أما سوق القارة الحكومية التابعة للوحدة المحلية لقرية القارة والقاعة الفرعونية التابعة للوحدة المحلية لمركز ومدينة أبوتشت، فقد ثبت مما ورد بكتاب/ مدير العقود بإدارة العقود والمشتريات بالوحدة المحلية لمركز ومدينة أبوتشت إلى/ المدير العام للشئون القانونية بالوحدة المؤرخ ٢٥/٤/٢٠٢١، أن كليهما تُدار بمعرفة الوحدة التابعة لها وليس بمعرفة آخرين، وهو الأمر الذى يقطع بكونهما فى حوزة أحد الأشخاص الاعتبارية العامة، ومن ثم تكونان غير خاضعتين لأداء الضريبة على العقارات المبنية، وبناء على ما تقدم تكون مطالبة مأمورية الضرائب العقارية بأبوتشت بمحافظة قنا للوحدة المحلية لمركز ومدينة أبوتشت بسداد الضريبة على العقارات المبنية عن المنشآت المملوكة للوحدة المحلية لمركز ومدينة أبوتشت (سوق القارة الحكومية التابعة للوحدة المحلية لقرية القارة بإجمالى مبلغ مقداره ٦٣٧٢٤ جنيهاً، وسوق سمهود البحرى التابعة للوحدة المحلية لقرية أبو شوشة بإجمالى مبلغ مقداره ١٦٣٢٠٨,٧٢ جنيهاً) عن الفترة من ٢٠١٣/٧/١ حتى ٢٠١٨/١٢/٣٠، والقاعة الفرعونية



تابع الفتوى ملف رقم: ٥٤٠٣/٢/٣٢

(٧)

التابعة للوحدة المحلية لمركز أبوتشت بإجمالى مبلغ مقداره ١٠٩٠٦ جنيهات) غير قائمة على سند يبررها قانونا، متعيّنا إلغاؤها، وبراءة ذمة الوحدة المحلية لمركز ومدينة أبوتشت من الالتزام بأدائها.

لذلك

انتهت الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع إلى:

أولاً: التزام السيد/ أسعد أحمد محمد على بأداء الضريبة العقارية عن أرض ومباني سوق سمهود البحرى التابعة للوحدة المحلية لقرية أبو شوشة والالتزام الوحدة المحلية بتحصيل الضريبة العقارية عنها وتوريدها للمأمورية المختصة.

ثانياً: براءة ذمة الوحدة المحلية لمركز ومدينة أبوتشت بمحافظة قنا من أداء المبالغ المطالب بها كضريبة على العقارات المبنية عن سوق القارة الحكومية التابعة للوحدة المحلية لقرية القارة، والقاعة الفرعونية التابعة للوحدة المحلية لمركز أبوتشت، وذلك على النحو المُبين بالأسباب.

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته

تحريراً فى: ٩ / ١٩ / ٢٠٢٠

رئيس

الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع

المستشار/

يسرى هاشم سليمان الشيوخ
النائب الأول لرئيس مجلس الدولة

