بسم ا لله الرحمن الرحيم

رقم التبليغ :	٤٥٤
بتاريـــخ :	٧ / ٥ /٢٠٠٦

مجلس الدولة
الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع

ملف رقم : ٣٧ / ٢ / ٦٥٢

السيد الدكتور/ وزير الاستثمار

تحية طيبة وبعد

فقد اطلعنا على كتابكم رقم ٢٣٦ المؤرخ ٢٠٠٤/٩/٢٤ بشأن طلب الرأى فى مدى أحقية مصلحة الضرائب فى ربط ضريبة على الفرق بين القيمة الدفترية والقيمة البيعية للأسهم المباعة لإتحادات العاملين المساهمين من الشركة القابضة للنقل البحرى والبرى .

وحاصل الوقائع ــ حسبما يبين من الأوراق ــ أن الشركة القابضة للنقل البحرى والبرى قامت ببيع بعض أسهم الشركات التابعة لها لإتحادات العاملين المساهمين بتلك الشركات والمنشأة طبقاً لأحكام قانون سوق رأس المال الصادر بالقانون رقم ٩٥ لسنة ١٩٩٢، ولدى قيام مصلحة ضرائب شركات الأموال بإجراء الفحص الضريبى على أعمال الشركة القابضة المشار إليها عن عامى ١٩٩٩/٢٠٠٠ ، ٢٠٠٠/٢٠٠١ تبين لها أن الفرق بين القيمة الدفترية للأسهم المباعة لإتحادات العاملين المساهمين والقيمة البيعية لها قد بلغ ١٢١٧٩١٦٢٢ر٢٠ جنيهاً .، واعتبرت هذا المبلغ من أرباح الشركة القابضة التى تستحق عليها الضريبة طبقاً لأحكام قانون الضرائب على الدخل ، ولما كان هذا المبلغ سيتم سداده على أقساط لمدة عشر سنوات قيمة كل قسط منها ١٢١٧٩١٦٢ر٢جنيهاً .، فقد قامت المصلحة بربط ضريبة على القسطين المدفوعين عن السنتين المشار إليهما بمبلغ ٩٧٤٣٣٢٩ر٧٦ جنيهاً ، وأخطرت الشركة بأن هذا الإجراء سوف يتبع سنوياً خلال فترة السماح الممنوحة لإتحادات العاملين (١٠ سنوات) . ولدى قيام الجهاز المركزى للمحاسبات

بمراجعة أعمال الشركة القابضة عن هاتين السنتين اعترض على الربط الضريبى المشار إليه على أساس أن حساب الأرباح المحققة من بيع أسهم الشركات لإتحادات العاملين المساهمين بها لم يأخذ فى الاعتبار قيم الخسائر المحققة عن بيع باقى الشركات التابعة والتى بلغت (٤٥) مليون جنيه مما أدى إلى تحميل الشركة القابضة فروقاً ضريبية دون وجه حق . كما اعترضت الشركة على هذا الربط بحجة أن حصيلة البيع تؤول بالكامل إلى وزارة المالية وصندوق إعادة هيكلة شركات قطاع الأعمال العام ، وبالتالى يتعين أن تتحمل هذه الجهات عبء الضريبة المشار إليها . وبناء على ذلك تطلبون الرأى .

ونفيد أن الموضوع عُرض على الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع بجلستها المنعقدة فى ١٥ من مارس سنة ٢٠٠٦م الموافق ١٥ من صفر سنة ١٤٢٧هـ فتبين لها أن قانون شركات قطاع الأعمال الصادر بالقانون رقم ٢٠٣ لسنة ١٩٩١ينص فى المادة {١} منه على أن " **يصدر بتأسيس الشركة القابضة قرار من رئيس مجلس الوزراء بناء على اقتراح الوزير المختص ، ويكون رأسمالها مملوكاً بالكامل للدولة أو للأشخاص الاعتبارية العامة ، وتثبت لها الشخصية الاعتبارية من تاريخ قيدها فى السجل التجارى . وتأخذ الشركة القابضة شكل شركة المساهمة ، وتعتبر من أشخاص القانون الخاص ....**" وينص فى المادة {٦} منه على أن " **لمجلس إدارة الشركة مباشرة كل السلطات اللازمة لتصريف أمور الشركة والقيام بكافة الأعمال اللازمة لتحقيق الغرض الذى أُنشئت من أجله ، وذلك فيما عدا ما تختص به الجمعية العامة للشركة ، ولمجلس الإدارة فى سبيل ذلك على الأخص ما يأتى : ١ـ .....٢ـ إدارة محفظة الأوراق المالية للشركة بيعاً وشراءً بما تتضمنه من أسهم وصكوك تمويل وسندات وأية أدوات وأصول مالية أخرى . ٣ـ ... ٤ـ شراء أسهم شركات المساهمة أو بيعها أو المساهمة فى رأس مالها . ٥ـ.....**" وتضمن فى المادة {١٤} منه

النص على أن " تحدد الأرباح الصافية للشركة ، ويتم توزيعها بقرار من الجمعية العامة طبقاً لأحكام هذا القانون ولائحته التنفيذية . ويؤول نصيب الدولة فى هذه الأرباح إلى الخزانة العامة ....". وينص فى المادة {١٦} منه على أن " تعتبر شركة تابعة فى تطبيق أحكام هذا القانون الشركة التى يكون لإحدى الشركات القابضة ٥١% من رأس مالها على الأقل .... وتتخذ الشركة التابعة شكل شركة المساهمة وتثبت لها الشخصية الإعتبارية من تاريخ قيدها فى السجل التجارى ". وينص فى المادة {١٨} على أن " يقسم رأس مال الشركة إلى أسهم متساوية القيمة ..." . و أن المادة {٧٤} من قانون سوق رأس المال الصادر بالقانون رقم ٩٥ لسنة ١٩٩٢ تنص على أن " يجوز للعاملين فى أى شركة من شركات المساهمة أو شركات التوصية بالأسهم تأسيس اتحاد يسمى " اتحاد العاملين المساهمين " يكون له الشخصية المعنوية ، ويمتلك لصالحهم بعض أسهم الشركة بموافقة جماعة المؤسسين للشركة أو جمعياتها العامة غير العادية ، حسب الأحوال ، دون إخلال بحق الاتحاد فى شراء الأسهم المقيدة أو المتداولة فى بورصة الأوراق المالية . وتبين اللائحة التنفيذية على الأخص ما يأتى : ــ ١ــ الشروط الواجب توافرها فى الشركات التى يكون للعاملين فيها الحق فى إنشاء الاتحاد . ٢ــ أنواع الأسهم التى يمكن لأعضاء الاتحاد تملكها ، وإجراءات تقويمها وأحكام وشروط تداولها ، والتنازل عنها وحقوق العاملين بالنسبة لها أثناء مدة خدمتهم وعند انتهاء الخدمة .٣ــ ....." . وتنص المادة {١٨٤} من اللائحة التنفيذية للقانون المشار إليه الصادرة بقرار وزير الاقتصاد والتجارة الخارجية رقم ١٣٥ لسنة ١٩٩٣ على أن " ..... ويشترط فى الشركة التى يكون للعاملين بها الحق فى إنشاء الاتحاد أن تكون شركة من الشركات الخاضعة لأحكام قانون هيئات القطاع العام وشركاته الصادر بالقانون رقم ٩٧ لسنة ١٩٨٣، أو شركة من الشركات

التابعة الخاضعة لأحكام القانون رقم ٢٠٣ لسنة ١٩٩١ بإصدار قانون شركات قطاع الأعمال العام ...." وتنص المادة {١٩١} من ذات اللائحة على أن " يكون للإتحاد تملك بعض أسهم الشركة الاسمية لصالح أعضائه ، وذلك بالوسائل الآتية : ١ــ ..... ٣ــ بشراء أسهم الشركة سواء كانت مقيدة أو غير مقيدة فى بورصة الأوراق المالية . ويجب ألا يقل ما يملكه الاتحاد عن ٥% من قيمة أسهم الشركة الأسمية . ويجوز النزول عن هذا الحد بقرار من مجلس إدارة الهيئة فى الحالات التى يقدرها " . وتنص المادة {١٩٢} منها على أن " يتم تقويم الأسهم التى يتملكها الاتحاد وفقاً للقواعد التالية : ١ــ ..... ٢ــ إذا كانت الأسهم لشركة من شركات قطاع الأعمال العام يكون تقويم أسهمها وفقاً للأحكام المنظمة لذلك فى قانون شركات قطاع الأعمال العام الصادر بالقانون رقم ٢٠٣ لسنة ١٩٩١ . ٣ــ ...."

وتبين للجمعية العمومية أيضاً أن المادة {١١١} من قانون الضرائب على الدخل الصادر بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ المعدل بالقانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ ــ الواردة ضمن الباب الأول من الكتاب الثانى المتعلق بنطاق الضريبة على أرباح شركات الأموال وسعرها ــ تنص على أن " تُفرض ضريبة سنوية على صافى الأرباح الكلية لشركات الأموال المشتغلة فى مصر أياً كان الغرض منها، بما فى ذلك الأرباح الناتجة عن مباشرة نشاط فى الخارج ما لم يكن متخذاً شكل منشأة مستقلة، وتسرى الضريبة على : ١ــ شركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسئولية المحدودة الخاضعة لأحكام القانون رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ أو الخاضعة لأية قوانين أخرى وغيرها من الأشخاص الاعتبارية الأخرى ، فيماعدا الخاضعين لأحكام الكتاب الأول من هذا القانون .

٢ــ ...". وتنص المادة {١١٣} منه على أن " **تحدد الضريبة سنوياً على أساس صافى الربح خلال السنة السابقة أو فى فترة الإثنى عشر شهراً التى اعتبرت نتيجتها أساساً لوضع آخر ميزانية بحسب الأحوال** " . وتنص المادة {١١٤} منه على أن " **يحدد صافى الربح الخاضع للضريبة على أساس نتيجة العمليات على اختلاف أنواعها طبقاً لأحكام هذا القانون ، وذلك بعد خصم جميع التكاليف وعلى الأخص : ....**". وتنص المادة {١١٧} على أن " **تسرى الضريبة على الأرباح الناتجة عن بيع أى أصل من الأصول الرأسمالية للشركة وكذا الأرباح المحققة من التعويضات نتيجة الهلاك أو الاستيلاء على أى أصل من هذه الأصول سواء أثناء قيام الشركة أو عند انقضائها ....**" .

واستظهرت الجمعية العمومية من أحكام قانون سوق رأس المال المشار إليه أن المشرع أجاز للعاملين فى الشركات التابعة الخاضعة لأحكام قانون شركات قطاع الأعمال العام الصادر بالقانون رقم ٢٠٣ لسنة ١٩٩١ تأسيس اتحاد يسمى " اتحاد العاملين المساهمين " تكون له الشخصية المعنوية ويتملك لصالح أعضائه من العاملين بعض أسهم الشركة بالشراء ــ سواء كانت مقيدة أو غير مقيدة فى سوق الأوراق المالية ــ بشرط ألا يقل ما يملكه الاتحاد عن نسبة ٥% من قيمة أسهم الشركة الاسمية ، ويتم تقويم هذه الأسهم طبقاً للأحكام المنظمة لذلك .

وإستبان للجمعية العمومية ــ على ما استقر عليه إفتاؤها ــ أن وعاء الضريبة على أرباح شركات الأموال المفروضة بموجب قانون الضرائب على الدخل الصادر بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ والمعدل بالقانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ على شركات المساهمة

الخاضعة لأحكام القانون رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ أو الخاضعة لأية قوانين أخرى ، منها قانون شركات قطاع الأعمال العام ، وعاء هذه الضريبة ، هو صافى الربح الذى تحققه الشركة خلال فترة معينة ، هى السنة السابقة أو فترة الإثنى عشر شهراً التى إعتبرت نتيجتها أساساً لوضع آخر ميزانية، بحسب الأحوال . ويحدد صافى الربح على أساس نتيجة العمليات التى تباشرها الشركة، على اختلاف أنواعها وذلك بعد خصم جميع التكاليف . ومن هذه العمليات بيع أى أصل من الأصول الرأسمالية للشركة والتى تخضع الأرباح الناتجة عنها للضريبة المشار إليها طبقاً للمادة {١١٧} من القانون سالف الذكر .

ولما كانت أصول الشركة القابضة وفقاً لأحكام قانون شركات قطاع الأعمال العام تشمل الأسهم التى تملكها فى رؤوس أموال الشركات التابعة لها ،وكانت عمليات بيع هذه الأسهم تدخل ضمن العمليات التى تباشرها الشركة القابضة ــ على النحو السالف بيانه ــ فمن ثم تكون الأرباح المحققة من هذه العمليات خاضعة للضريبة على أرباح شركات الأموال . وإذا كانت القيمة البيعية للأسهم تزيد على قيمتها الدفترية فإن الفرق بين القيمتين يمثل ربحاً للشركة القابضة يخضع صافيه للضريبة المشار إليها، وفى مقابل ذلك فإنه فى حالة البيع بسعر أقل من القيمة الدفترية المشار إليها فإن ذلك يمثل خسارة للشركة يتعين مراعاتها عند حساب أرباحها السنوية الخاضعة للضرائب على أرباح شركات الأموال .

ولما كان ما تقدم وكان الثابت أن الشركة القابضة للنقل البحرى والبرى بعد أن قومت بعض الأسهم التى تملكها ببعض الشركات التابعة لها وفقاً للأحكام المنظمة لذلك فى قانون شركات قطاع الأعمال العام المشار إليه قامت ببيعها لإتحادات العاملين المساهمين بهذه الشركات ، الأمر الذى نتج عنه تحقيق أرباح للشركة القابضة مقدارها ١٢١٧٩١٦٢٢ر٢٠ جنيهاً تمثلت فى الفرق بين القيمة الدفترية لهذه الأسهم والقيمة البيعية لها التى تدفعها بالفعل اتحادات العاملين المساهمين على أقساط لمدة عشر سنوات ،

وفى مقابل ذلك نتج عن بيع أسهم بعض الشركات الأخرى فى ذات الفترة خسائر بلغت (٤٥) مليون جنيه ــ حسبما هو وارد بمناقضة الجهاز المركزى للمحاسبات ــ فمن ثم يتعين أن تخصم منه الأرباح التى تحققت من وراء هذه العمليات عند حساب الضريبة على أرباح شركات الأموال المشار إليها ، وإذ قامت مصلحة الضرائب بربط الضريبة على الشركة القابضة على الأقساط المدفوعة من اتحادات العاملين المساهمين فى عامى ١٩٩٩/٢٠٠٠ ، ٢٠٠٠/٢٠٠١ بمبلغ ٧٦ر ٩٧٤٣٣٢٩ جنيهاً دون أن تأخذ فى اعتبارها الخسائر التى منيت بها الشركة فى ذات الفترة من بيع أسهم بعض الشركات الأخرى التابعة لذات الشركة ، فمن ثم يتعين على المصلحة إعادة ربط الضريبة على الشركة عن هاتين السنتين فى ضوء ما تقدم .

ولا ينال من ذلك ما ذكرته الشركة القابضة للنقل البحرى والبرى من أن حصيلة بيع أسهم الشركات التابعة لها تؤول بالكامل إلى وزارة المالية التى تحول جزءاً منها إلى صندوق تمويل برنامج هيكلة شركات قطاع الأعمال العام ، إذ أن أيلولة أرباح حصيلة بيع هذه الأسهم إلى الخزانة العامة ــ ممثلة فى وزارة المالية ــ لا يحول دون خضوعها للضريبة على أرباح شركات الأموال لكونها ضريبة عينية يرتبط استحقاقها بتحقق الواقعة المنشئة لها وهى تحقق أرباح من وراء بيع الأسهم المشار إليها أياً كان شخص مالكها دون تفرقة بين الدولة وأشخاصها الاعتبارية العامة وغيرها من الأشخاص لاسيما وأن النصوص الدستورية لا تجيز الإعفاء من الضرائب إلا فى الأحوال المبينة فى القانون ، وإذ خلا قانون الضرائب على الدخل وقانون شركات قطاع الأعمال العام من أى نص يفيد إعفاء الشركات القابضة من سداد الضرائب المستحقة على نصيب الدولة فى أرباح هذه الشركات، فمن ثم لا يجوز إعفاؤها ولو كانت هذه الأرباح تؤول إلى الدولة طبقاً لحكم المادة {١٤} من قانون شركات قطاع الأعمال . كل ما فى الأمر أن هذه الأرباح إذا آلت إلى الدولة كاملة دون الشركة

القابضة سقط الحق فى مطالبة الأخيرة بسدادها لاتحاد ذمة المدين والدائن فى هذه الحالة .

لـــــذلـــــــــــك

انتهت الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع إلى أحقية مصلحة الضرائب فى ربط الضريبة على الفرق بين القيمة الدفترية والقيمة البيعية للأسهم المباعة لاتحادات العاملين المساهمين من الشركة القابضة للنقل البحرى والبرى ، وذلك على النحو المبين بالأسباب .

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته

تحريراً فى / / ٢٠٠٦ رئيس الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع

سهير//

المستشار / جمال السيد كحروج

النائب الأول لرئيس مجلس الدولة