بسم الله الرحمن الرحيم

ضرائب

مجلس الدولة

الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع

٢٠٠٧/٤/١٤

رقم التبليغ :	٢٦٤
بتاريخ :	١٤/٤/٢٠٠٧

ملف رقم : ٣٧ / ٢ / ٦٦٩

السيد الأستاذ الدكتور/ يوسف بطرس غالى
وزير المالية والتأمينات

تحية طيبة وبعد

فقد اطلعنا على كتابكم رقم ٣٥٨٣ المؤرخ ٢٠٠٥/١١/١٤ فى شأن طلب الإفادة بالرأى فى مدى تمتع بنك (H.S.B.C مصر) بالإعفاء من ضريبة الدمغة المقرر بالمادة(٢٠) من قانون ضمانات وحوافز الاستثمار الصادر بالقانون رقم ٨ لسنة ١٩٩٧، لدى قيامه بمنح قرض لشركة بلوسيركل لصناعة الأسمنت .

وحاصل الواقعات _ حسبما يبين من كتاب طلب الرأى وكتاب مصلحة الضرائب رقم ٢٧٥ المؤرخ ٢٠٠٦/٣/٢١_ أنه بمناسبة قيام بنك (H.S.B.C مصر)، والمنشأ وفقاً لأحكام القانون رقم ٤٣ لسنة١٩٧٤ بنظام استثمار المال العربى والأجنبى والمناطق الحرة، بمنح قرض بفائدة لشركة بلوسيركل لصناعة الأسمنت، وهى إحدى الشركات الخاضعة لقانون ضمانات وحوافز الاستثمار الصادر بالقانون رقم ٨ لسنة ١٩٩٧، والمقيدة فى السجل التجارى بتاريخ ٢٠٠١/١/٢٩، ثار خلاف فى الرأى فيما بين مصلحة الضرائب والبنك المذكور، حول تطبيق المادة (٢٠) من قانون ضمانات وحوافز الاستثمار المشار إليه، على القروض التى يمنحها البنك للشركات والمنشآت الخاضعة لأحكام هذا القانون. ويتمثل هذا الخلاف من جهة، فيما إذا كان الإعفاء من ضريبة الدمغة المنصوص عليه فى تلك المادة، يقتصر على الشركات والمنشآت الخاضعة لأحكام القانون المشار إليه، أم أنه يمتد ليشمل الطرف الآخر المتعاقد مع هذه الشركات والمنشآت، ومن جهة أخرى، تحديد مدى هذا الإعفاء،

وما إذا كان يشمل ضريبة الدمغة النوعية والنسبية على حد سواء، أم أنه يقتصر على ضريبة الدمغة النوعية دون غيرها. وبالنظر إلى تباين الآراء فى هذا الخصوص، فقد طلبتم عرض الموضوع على الجمعية العمومية.

ونفيد أن الموضوع عُرض على الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع بجلستها المعقودة فى ٤ من أبريل سنة ٢٠٠٧م، الموافق ١٦ من ربيع الأول سنة ١٤٢٨هـ ، فاستبان لها أن المشرع استن، فى المادة (١١٩) من الدستور، أصلاً عاماً مؤداه أن " **إنشاء الضرائب العامة وتعديلها أو إلغائها لا يكون إلا بقانون ولا يعفى أحد من أدائها إلا فى الأحوال المبينة فى القانون**"، وبمقتضى هذا المبدأ الدستورى تخضع الضرائب العامة لمبدأ المشروعية القانونية، بحيث يتعين صدور القانون محدداً مناط فرض الضريبة، ووعائها، وسعرها، وفئاتها، والممول الخاضع لها، وأحوال الإعفاء منها.

وصدعاً لذلك، صدر قانون ضريبة الدمغة بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠، فأخضع فى المادة (١) منه لضريبة الدمغة" **المحررات والمطبوعات والمعاملات والأشياء والوقائع وغيرها من الأوعية المنصوص عليها فى هذا القانون**". وأبان فى المادة (٢) أن " **ضريبة الدمغة نوعان: (أ) ضريبة دمغة نوعية. (ب) ضريبة دمغة نسبية** ". ونظم هذا القانون الأحكام الخاصة بكل من نوعى الضريبة وأحوال فرضهما؛ فتكفلت المادة (٤٤) منه ــ معدلة بالقانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٣ ــ ببيان الأوعية التى تستحق عليها الضريبة النوعية وتحديد سعرها، وذلك بنصها على أن " **تستحق ضريبة نوعية مقدارها تسعون قرشاً عن كل ورقة من أوراق العقد أو الإشهاد وذلك بالنسبة إلى جميع العقود بعوض أو بغير عوض، مدنية كانت أو تجارية ولو تمت بالمراسلة...**" . وتضمنت المادة(٤٥) منه النص على أن " **يتحمل كل**

متعاقد الضريبة المستحقة على النسخة أو النسخ أو الصورة أو الصور الخاصة بـه. فإذا كان العقد من نسخة واحدة تحمل المتعاقدون الضريبة بالتساوى بينهم ما لم يكن أحدهم معفى قانوناً فيتحمل الباقون بالتساوى الضريبة المستحقة بالكامل... ". فى حين عنيت المادة (٥٧) من القانون ذاته، ببيان الأعمال والمحررات المصرفية التى تفرض عليها الضريبة النسبية، ومن بينها السلف والقروض والإقرار بالدين، وتستحق عنها ضريبة تصاعدية بواقع اثنين إلى ثمانية فى الألف من قيمة المبلغ موضوع السلفة أو القرض أو الإقرار بالدين، ويتحمل الضريبة فى هذه الحالة، من عينته المادة (٥٩) منه، وهو " **المقرض أو الدائن إذا كان القرض بفائدة، و... المقترض أو المدين إذا كان القرض بدون فائدة**".

واستبان للجمعية العمومية، أيضا، أن المشرع فى قانون ضمانات وحوافز الاستثمار الصادر بالقانون رقم ٨ لسنة ١٩٩٧، بعد أن حدد المخاطبين بأحكام هذا القانون الذين يحق لهم دون غيرهم التمتع بالضمانات والاستفادة من المزايا التى يقررها، وهم جميع الشركات والمنشآت، أياً كان النظام القانونى الخاضعة له، التى تنشأ بعد تاريخ العمل به، لمزاولة نشاطها فى أى من المجالات المبينة فى المادة (١) من هذا القانون . نص فى المادة (٢٩) ــ قبل تعديلها بالقانون رقم ١٣ لسنة ٢٠٠٢ ــ على أن " **تعفى من ضريبة الدمغة ومن رسوم التوثيق والشهر عقود تأسيس الشركات والمنشآت وعقود القرض والرهن المرتبطة بأعمالها، وذلك لمدة ثلاث سنوات من تاريخ القيد فى السجل التجارى ...**". مما مؤداه، إعفاء عقود تأسيس الشركات والمنشآت سالفة الذكر، وعقود القرض والرهن المرتبطة بأعمالها، من ضريبة الدمغة بنوعيها، ومن رسوم التوثيق والشهر، وذلك فى حالة ما إذا كانت تلك الشركات والمنشآت هى المتحمل بعبء الضريبة أو الرسم المشار إليه.

ولما كان ما تقدم، وكان الثابت من الأوراق أن البنك المعروضة حالته غير مخاطب بأحكام قانون ضمانات وحوافز الاستثمار المشار إليه، وذلك بالنظر إلى أنه أنشيء وفقاً لأحكام القانون رقم ٤٣ لسنة ١٩٧٤ بنظام استثمار المال العربي والأجنبي والمناطق الحرة . وكان هذا البنك منح في ٢٠٠٢/٤/٢١ قرضاً بفائدة لشركة بلوسيركل لصناعة الأسمنت، وهي إحدى الشركات الخاضعة لأحكام قانون ضمانات وحوافز الاستثمار الصادر بالقانون رقم ٨ لسنة ١٩٩٧. ومن ثم فإن البنك المذكور يلتزم أداء ضريبة الدمغة النوعية والنسبية المستحقة عليه، طبقاً لحكم المادتين (٤٥) و (٥٩) من قانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠، ولا يسرى في شأنه الإعفاء المنصوص عليه في المادة (٢٠) من قانون ضمانات وحوافز الاستثمار سالف الذكر، بحسبانه من غير المخاطبين بأحكام هذا القانون. وعليه يضحى الخلاف حول ما إذا كان هذا الإعفاء يقتصر على ضريبة الدمغة النوعية فقط، أم أنه يمتد ليشمل ضريبة الدمغة النوعية والنسبية على حد سواء، وارداً على غير محل.

لـــــذلـــــك

انتهت الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع إلى عدم تمتع بنك (H.S.B.C مصر) بالإعفاء من ضريبة الدمغة المنصوص عليه في المادة (٢٠) من قانون ضمانات وحوافز الاستثمار المشار إليه، في الحالة المعروضة، وذلك على النحو المبين بالأسباب.

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام.

تحريراً في ٤/ ٨/ ٢٠٠٧

رئيس الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع

زينب//

المستشار / نبيل ميرهم

النائب الأول لرئيس مجلس الدولة