وزارة المالية
مصلحة الضرائب العقارية
مكتب رئيس المصلحة

كتاب دوري

رقم (٤) لسنة ٢٠٢٤

بشأن آليات تطبيق أحكام القانون رقم ١٥٩ لسنة ٢٠٢٣ بإلغاء الإعفاءات من الضرائب والرسوم المقررة لجهات الدولة في الأنشطة الاستثمارية والاقتصادية

بمناسبة صدور القانون رقم ١٥٩ لسنة ٢٠٢٣ بإلغاء الإعفاءات من الضرائب والرسوم المقررة لجهات الدولة في الأنشطة الاستثمارية والاقتصادية المنشور بالجريدة الرسمية بالعدد (٢٩) مكرر في ٢٥ يوليه سنة ٢٠٢٣ والذي يعمل به من اليوم التالي لتاريخ نشره بالجريدة الرسمية، وكذا قرار رئيس مجلس الوزراء رقم (٢٤٢) لسنة ٢٠٢٤ بإصدار اللائحة التنفيذية للقانون المُشار إليه بعاليه المنشور بالجريدة الرسمية بالعدد (٥) مكرر في ٤ فبراير سنة ٢٠٢٤.

وحيث نص هذا القانون في المادة الأولي منه علي إلغاء الإعفاءات من الضرائب والرسوم المقررة بموجب نصوص القوانين واللوائح والقرارات الصادرة لجهات الدولة من وحدات الجهاز الإداري للدولة ووحدات الإدارة المحلية والهيئات العامة والأجهزة التي لها موازنات خاصة، والكيانات والشركات المملوكة للدولة أو التي تساهم في ملكيتها، وذلك فيما يتعلق بالأنشطة الاقتصادية أو الاستثمارية التي تباشرها، وتخضع للقوانين المنظمة لهذه الأنشطة، وذلك بهدف إلغاء المعاملة التفضيلية لها بما يضمن تحقيق المساواة وتعزيز قواعد المنافسة العادلة بين هذه الجهات وغيرها.

وحرصاً من المصلحة على التطبيق الصحيح لأحكام هذا القانون ولائحته التنفيذية، وتحقيقاً للأهداف المرجوة منه، وكذا توحيد تطبيق أحكامهما داخل مناطق ومأموريات الضرائب العقارية يتعين الالتزام بالآتي:

أولاً: فلسفه القانون:

الغاء المعاملة التفضيلية المقررة بموجب القوانين لصالح جهات الدولة في المجال الاستثماري والاقتصادي بما يضمن تحقيق المساواة وتعزيز قواعد المنافسة العادلة بين هذه الجهات وغيرها، وصولاً إلى شمول فرض الضريبة على مختلف الاصول، بما يكفل تحقيق العدالة الاجتماعية التي جعلها الدستور اساساً لبناء النظام الضريبي، فليس ثمة مبرر لإعفاء هذه العقارات تمييزاً لها عن غيرها طالما كانت تستغل في ممارسة الأنشطة الاستثمارية أو الاقتصادية المختلفة بغض النظر عن أوجه تخصيص عائد تلك الاستثمارات.

ثانياً: المفاهيم الواردة بالقانون ولائحته التنفيذية.

- **الضرائب والرسوم.**

- هي جميع أنواع الضرائب والرسوم المقررة بموجب نصوص القوانين واللوائح والقرارات، والتي من بينها الضريبة على العقارات المبنية.

ونظراً لعمومية لفظ الضرائب الوارد بالقانون واللائحة التنفيذية من أن المقصود بالضرائب يشمل جميع أنواع الضرائب فهو إلغاءً لأي إعفاءات مقررة لجهات الدولة فيما يتعلق بالأنشطة الاستثمارية والاقتصادية التي تباشرها، وذلك لإلغاء أي معاملة تفضيلية لجهات الدولة بمفهومها الواسع.

- **الأنشطة الاستثمارية أو الاقتصادية.**

- يعد من قبيل الأنشطة الاستثمارية أو الاقتصادية على سبيل المثال انتاج سلع، أو بيعها، أو تقديم خدمات أياً كان نوعها، أو منح حقوق استغلال، مما يباشره القطاع الخاص أو المستثمرين من الأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين عادة.

- **جهات الدولة وتشمل.**

١- وحدات الجهاز الإداري للدولة، بما في ذلك الجهات السيادية، وحدات الإدارة المحلية، الهيئات العامة القومية والخدمية والاقتصادية، والأجهزة التي لها موازنات خاصة.

٢- الكيانات والشركات المملوكة لأي من الجهات المُشار إليها بالبند السابق (١)، سواء بشكل مباشر أو غير مباشر، وأياً كان الشكل القانوني لها، وكذلك الكيانات والشركات التي تساهم أي من تلك الجهات في ملكيتها، سواء بشكل مباشر أو غير مباشر، أياً كانت نسبة هذه المساهمة، وأياً كانت طبيعة نشاط الجهة أو الكيان أو الشركة المساهمة في الكيان أو الشركة، أو وجه استخدام الأموال المتحصلة من مباشرة النشاط الاستثماري أو الاقتصادي.

- **يقصد بالنفع العام : -**

- وفق ما تواتر عليه قضاء محكمة النقض أن صفة المال العام المخصص للمنفعة العامة تدور وجوداً وعدماً مع توافر التخصيص لوجه من وجوه النفع العام ، سواء تم هذا التخصيص بالفعل أم بمقتضي قانون أو مرسوم أم قرار من الوزير المختص، وذلك علي النحو المقرر بموجب نص المادة (٨٧) من القانون المدني، وهذه الصفة تظل ملازمة للمال العام، ولو نُقل الاشراف عليه من شخص اعتباري عام إلي شخص اعتباري عام آخر، ولا تنتهي إلا بانتهاء التخصيص للنفع العام بأي من الطرق القانونية المقررة التي خُصص بها المال للنفع العام ، أو بانتهاء الغرض الذي من أجله خصص المال للمنفعة العامة ، وفي هذه الحالة يخرج المال من عداد الأموال العامة إلي عداد الأموال المملوكة للشخص الاعتباري العام ملكية خاصة، مع ما يترتب علي ذلك من آثار .

أمثلة للوحدات التي يتوجب على لجان الحصر ربطها بالضريبة.

- شركات القطاع العام، وقطاع الأعمال العام.
- الشركات القابضة.
- الأملاك الخاصة بالمحافظة ووحدات الحكم المحلي كالأسواق العمومية ومزارع الثروة السمكية وغيرها.
- أندية وفنادق الجهات السيادية والمجتمعات والمراكز الطبية والمستشفيات والعيادات ومحطات الوقود والقري السياحية وغيرها من الأماكن الأخرى المستغلة في الأغراض الاقتصادية والاستثمارية والتجارية.

وبصفة عامة كل نشاط تجاري او استثماري يتم ممارسته من خلال الجهات السيادية، وحدات الإدارة المحلية، الهيئات العامة القومية والخدمية والاقتصادية، والأجهزة التي لها موازنات خاصة.

أحكام عامة.

- قصر حكم عدم الخضوع للضريبة علي العقارات المبنية علي العقارات المبنية المملوكة للدولة ملكية عامة والمخصصة لغرض ذي نفع عام، ومن امثلتها مقار الوزارات والهيئات العامة والمصالح ووحدات الإدارة المحلية والأجهزة التي لها موازنات خاصة وكافة التقسيمات الإدارية التي يشملها الشخص القانوني العام للدولة .... ، دون غيرها من العقارات المملوكة للدولة والمستغلة في أي نشاط استثماري أو اقتصادي او تجاري ، حيث أنه بمجرد ثبوت استغلال العقار بأي صورة من صور الاستغلال التجاري أو الاستثماري يخضع لأحكام هذه الضريبة أيا كان الغرض منه، أو وجه استخدام الأموال المتحصلة من مباشرة النشاط الاستثماري او الاقتصادي .
- خضوع كافة الوحدات العقارية المؤجرة للغير من قبل جهات الدولة للضريبة على العقارات المبنية، حيث يعد الايجار من قبيل استغلال العقار سواء بغرض الاستثمار أو تنمية مواردها بصرف النظر عن وجه إنفاق أو تخصيص عائد هذا الايجار.
- ويعد تطبيقاً مباشراً لأحكام القانون إلغاء الإعفاءات المقررة للمشروعات الاستثمارية والإنتاجية والخدمية التي تباشرها أياً من جهات الدولة بشكل مباشر أو غير مباشر سواء بالذات أو بالوساطة ومنها المشروعات الإنتاجية التي تباشرها المحافظات.
- لا يجوز الحجز ولا اتخاذ إجراءات التنفيذ الجبري علي المنشآت والوحدات المملوكة للدولة المستغلة في الأنشطة الاستثمارية والاقتصادية والتجارية، كما لا يجوز الحجز علي الأدوات والآلات والمهمات المخصصة لإدارتها، إذ قد يترتب علي أسلوب الحجز الإداري عثرات في تيسير المرافق العامة التي يلزم أن تعمل بإضطراد وانتظام،

ثالثاً: نطاق سريان القانون.

- تسري أحكام هذا القانون على العقارات التي تستخدم في مباشرة الأنشطة الاستثمارية أو الاقتصادية التي تمتلكها الدولة أو العقارات التي تساهم في ملكيتها أياً كانت نسبة هذه المساهمة طالما كانت مستغلة في ممارسة ذات الأنشطة.
- لا تسري أحكام هذا القانون على كل من:

١- الإعفاءات المقررة بموجب اتفاقيات دولية معمول بها في جمهورية مصر العربية، وذلك طوال فترة سريان النصوص المقررة للإعفاء من هذه الاتفاقيات، وكذا الإعفاءات المقررة للأعمال والمهام العسكرية ومقتضيات الدفاع عن الدولة، وحماية الأمن القومي.

٢- الإعفاءات المقررة عن أنشطة تقديم الخدمات المرفقية الأساسية، والتي سيصدر بتحديدها قرار من مجلس الوزراء بناءً على عرض وزير المالية، تطبيقاً لنص المادة الثانية من قرار رئيس مجلس الوزراء المُشار إليه.

رابعاً: الإجراءات التنفيذية المترتبة على هذا القانون:

ويتعين على كافة المناطق والمأموريات عند حصر وربط العقارات الخاضعة لأحكام هذا القانون مراعاة الآتي:

١- يتم تشكيل عدد كافي من لجان الحصر والتقدير بنطاق كل محافظة وفقاً لأحكام القانون - وبحسب الاحتياجات الفعلية التي يحددها رئيس المنطقة في ضوء حجم وتنوع العقارات محل الحصر والتقدير - (صناعي/ فندقي/ بترولي/ محاجر/ مناجم/ ملاحات/ غير سكني) وتختص هذه اللجان بحصر وتقدير العقارات المملوكة للدولة بمعناها الواسع والموضحة تفصيلاً بالبند ثانياً.

٢- يتم تقدير القيمة الايجارية السنوية المتخذة أساساً لحساب الضريبة على العقارات المبنية من خلال اللجان المختصة بعد حصرها حصراً دقيقاً، على أن يتم احتساب الضريبة اعتباراً من ٢٠٢٣/٧/٢٦.

٣- يتم عمل قرارات الإضافة فور انتهاء اللجان المختصة من عملها ولا يتم الشروع في أيٍ من الإجراءات التنفيذية المتعلقة بالأخطار والمطالبة إلى غير ذلك من الإجراءات إلا بعد النشر بالجريدة الرسمية.

٤- موافاة المصلحة ببيان تفصيلي عن الوحدات التي تم حصرها مصنف بحسب نوع النشاط، وذلك على النماذج المرفقة بالكتاب الدوري، على أن يتم تحديث البيان بصورة دورية بالتزامن مع المستجدات السنوية.

٥- موافاة المصلحة بالمبالغ المحصلة الناتجة عن تطبيق أحكام هذا القانون شهرياً بصورة مستقلة بنطاق كل مأمورية.

٦- التحصيل بالطرق الودية وحال عدم الاستجابة يتم موافاة المصلحة بملف لكل حالة للعرض على السيد الدكتور/ وزير المالية للتنسيق مع الوزارة المختصة في إجراءات التحصيل بالسداد النقدي أو عن طريق المقاصة القانونية.

٧- الانتهاء من أعمال الحصر والتقدير في موعد غايته نهاية العام المالي الحالي ٢٠٢٣/٢٠٢٤.

ومن ثم فلا مجال لاستعمال وسيلة الحجز الإداري تجاه اشخاص القانون العام، حيث أن المشرع قصد بالتنظيم الوارد بقانون الحجز الإداري رقم ٣٠٨ لسنة ١٩٥٥ تقرير وسائل خاصة لاستيداء الدولة وغيرها من أشخاص القانون العام لحقوقها قبل أحاد الناس أو الأشخاص الاعتبارية الخاصة، وأن هذه الوسيلة تخرج عن الوسائل المقررة للحجز والتنفيذ علي أموال المدين المقررة في قانون المرافعات المدنية والتجارية بما يكشف أحد مزايا السلطة العامة المقررة لتيسير المرافق العامة، ومن ثم فمن غير المتصور وفقاً للغاية من الحجز الإداري أن تطبق أحكامه قبل الأشخاص الاعتبارية العامة حتي لو كانت هذه الأموال قابلة للحجز عليها - وذلك باستبعاد الأموال التي لا يجوز الحجز عليها وفقاً لنص المادة ٨٧ من القانون المدني - إذ قد يترتب علي أسلوب الحجز الإداري عثرات في تيسير المرافق العامة .

- إعادة ربط كافة الوحدات الخاضعة لأحكام هذا القانون والتي سبق اعفاءها سواء بقرار صادر من (لجان طعن/ بحكم من محاكم مجلس الدولة/ أو بالتصالح...) أو من خلال إفتاء الجمعية العمومية لقسمي الفتوي والتشريع، أو من خلال شكاوى تم بحثها مع الجهة الإدارية، ويراعي في هذه الحالات الزيادة القانونية الواردة بنص المادة (٥) من القانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ وتعديلاته.

وإذ تؤكد المصلحة على كافة العاملين الالتزام بما سبق بكل دقة إعمالاً للقانون والتعليمات وتحقيقاً للصالح العام، حيث تقع مسئولية صحة وسلامة الإجراءات على عاتق رؤساء المناطق والمأموريات كلاً في نطاق اختصاصه.

رئيس المصلحة

أنور فوزي محمد

تحريراً في ٢٠٢٤/٣/٢٦

د. إبراهيم سيد - د. فداء فؤاد