

بسم الله الرحمن الرحيم

رقم التبليغ : ٤١٤	
بتاريخ : ٢٠٠٩/٧/٢٢	

## مجلس الدولة

الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع

ملف رقم : ٣٧ / ٢ / ٧٠٤

السيد الدكتور / وزير المالية

تحية طيبة وبعد ،،،،،

بالإشارة إلى كتابكم رقم ( ٣٦٥/و ) المؤرخ ١ / ٢ / ٢٠٠٩ في شأن طلب الرأي في مدى خضوع إعانات التصدير التي تمنحها الدولة لمصدرى بعض الحاصلات الزراعية للضريبة العامة على الدخل وفقاً لأحكام القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ بإصدار قانون الضرائب على الدخل.

وحاصل الواقعات - حسبما يبين من الأوراق - أنه سبق لرئيس مصلحة الضرائب المصرية أن طلب من إدارة الفتوى لوزارة المالية إيداء الرأي في مدى خضوع إعانات التصدير التي منحتها الدولة لمصدرى بعض الحاصلات الزراعية خلال الفترة من سنة ٢٠٠٢ حتى سنة ٢٠٠٤، للضريبة العامة على الدخل، فانتهت إدارة الفتوى إلى عدم خضوع هذه الإعانات للضريبة استناداً إلى أن الإعانة لا تمثل ربحاً للمصدر لأنها غير ناتجة عن مباشرة نشاط تجاري وإنما تمثل تعويضاً للمصدر عن بعض تكاليف التصدير بغية مساعدته على المنافسة في الأسواق الخارجية. إلا أنه في ظل اقتناع مصلحة الضرائب المصرية بخضوع إعانات التصدير التي تمنحها الدولة للمصدرين للضريبة على الدخل على سند من أنها تعد إيراداً من إيرادات المنشأة وترتبط بنشاط التصدير ولا تصرف إلا بمناسبة، فقد طلبتم الاستئناس برأى الجمعية العمومية في هذا الشأن.

نفيد أن الموضوع عُرض على الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع بجلستها المنعقدة بتاريخ ١٧ من يونيو سنة ٢٠٠٩، الموافق ٢٤ من جمادى الآخرة سنة ١٤٣٠هـ،



(٢) تابع الفتوى ملف رقم : ٣٧ / ٢ / ٢٠٤

فاستعرضت قانون الضرائب على الدخل الصادر بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ المعدل بالقانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ - الذي تسري أحكامه على الموضوع المعروض - حيث أُلغى بموجب نص المادة الثانية من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بإصدار قانون الضريبة على الدخل - والذي كان ينص في المادة (٥) على أن "تستحق الضريبة في أول يناير من كل سنة، كما تستحق بوفاء الممول أو بانقطاع إقامته في مصر وتسري على مجموع صافي الدخل الذي حققه الممول خلال السنة السابقة من الإيرادات التالية طبقاً للأحكام المنصوص عليها في هذا الكتاب: ١-..... ٢- إيرادات النشاط التجاري والصناعي...". وفي المادة (١٥) على أن "تسري الضريبة على صافي أرباح أصحاب المهن والمنشآت التجارية أو الصناعية..... كما تسري هذه الضريبة على صافي الأرباح التي تتحقق خلال السنة من أي نشاط تجاري أو صناعي ولو اقتصر على صفقة واحدة.....". وفي المادة (٢٦) على أن "تحدد الإيرادات الداخلة في وعاء الضريبة سنوياً على أساس صافي الربح خلال السنة السابقة أو في فترة الاثني عشر شهراً التي اعتبرت نتيجتها أساساً لوضع آخر ميزانية بحسب الأحوال". وفي المادة (٢٧) على أن "يحدد صافي الربح الخاضع للضريبة على أساس نتيجة الصفقة أو نتيجة العمليات على اختلاف أنواعها طبقاً لأحكام هذا القانون، وذلك بعد خصم جميع التكاليف ....."

واستعرضت الجمعية العمومية القانون رقم ١٥٥ لسنة ٢٠٠٢ بشأن تنمية التصدير والذي ينص في المادة الأولى منه على أنه "مع مراعاة القرارات التي يصدرها المجلس الأعلى للتصدير، يضع الوزير المختص بالتجارة الخارجية في حدود اختصاصه القواعد والإجراءات التي تكفل تنمية الصادرات بما يحقق زيادة حجمها وتوسعة مجالاتها، وفتح أسواق جديدة لها، ورفع قدرتها على المنافسة في الأسواق العالمية، وإزالة ما يعترض ذلك من عقبات، ويكون له في هذا الخصوص إصدار القرارات التنفيذية في شئون التجارة الخارجية.....". وفي المادة الثانية على أن "ينشأ صندوق يسمى (صندوق تنمية الصادرات) تكون له الشخصية الاعتبارية العامة، ويتبع الوزير المختص بالتجارة الخارجية، ويهدف إلى زيادة حجم التصدير وتوسيع مجالاته، ورفع القدرة التنافسية للصادرات المصرية السلعية



والخدمية، والعمل على خفض أعباء عمليات التصدير في قطاعات الإنتاج السلعي والخدمي، وله في سبيل ذلك: (أ) تشجيع تسويق المنتجات الوطنية في الأسواق الخارجية. (ب) معاونة المنتجين على زيادة قدراتهم على التصدير . . . (ج) . . . (د) التخفيف من الأعباء التمويلية على المصدرين لتساوى مع المنافسين في الأسواق العالمية. (هـ) تقوية قدرة المصدرين على التسويق والترويج في مجالات الصادرات السلعية والخدمية . . .".

وتبين للجمعية العمومية أن المجلس السلعي للحاصلات الزراعية التابع لقطاع التجارة الخارجية بوزارة التجارة الخارجية أعد دراسة بشأن تقديم مساندة تتضمن تحمل جزء من تكلفة الشحن الجوي كمساهمة من جانب الدولة لتخفيض تكلفة النقل لتوفير القدرة التنافسية للصادرات المصرية، وأعد قواعد وإجراءات صرف مبالغ التعويض لمصدري الخضر والفاكهة خلال ثلاث سنوات من ٢٠٠٢ حتى ٢٠٠٤، وأن وزير الاقتصاد والتجارة الخارجية وافق على هذه القواعد التي تضمنت النص على أن يقتصر صرف مبالغ التعويض لمصدري الخضر والفاكهة من الأصناف الوارد حصرها بالدراسة التي أعدها المجلس السلعي للحاصلات الزراعية، وأن يتم الصرف في السنة الأولى ٢٠٠٢ (اعتباراً من مشحونات أول ديسمبر ٢٠٠١)، والسنة الثانية ٢٠٠٣، والسنة الثالثة ٢٠٠٤ وفقاً للمبالغ المحددة لكل صنف من الخضر والفاكهة الواردة بالدراسة المشار إليها، وأنه عند إتمام التصدير يتقدم مصدرها الخضر والفاكهة إلى قطاع التجارة الخارجية بطلب الحصول على مبلغ التعويض وفقاً للنموذج المعد لهذا الشأن مرفقاً به المستندات المقررة.

واستظهرت الجمعية العمومية من مجموع ما تقدم وعلى ما جرى عليه إفتاؤها ، أن وعاء الضريبة على أرباح النشاط التجاري أو الصناعي المفروضة بموجب قانون الضرائب على الدخل الصادر بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ - في فترة سريانه وقبل صدور القانون الحالي - كان يتحدد سنوياً على أساس صافي الربح الذي تحققه المنشأة خلال السنة السابقة أو في فترة الاثني عشر شهراً التي اعتبرت نتيجتها أساساً لوضع آخر ميزانية، بحسب الأحوال. وأن صافي الربح يتحدد على أساس نتيجة الصفقة أو نتيجة العمليات على اختلاف أنواعها وذلك بعد خصم جميع التكاليف التي تتكبدها المنشأة في هذا الشأن.



وعلى ذلك فإن مناط الخضوع لهذه الضريبة هو أن تحقق المنشأة ربحاً صافياً مما تزاوله من نشاط، وأن المشرع في القانون رقم ١٥٥ لسنة ٢٠٠٢ بشأن تنمية التصدير، عهد إلى الوزير المختص بالتجارة الخارجية، في حدود اختصاصه، وضع القواعد والإجراءات التي تكفل تنمية الصادرات بما يحقق زيادة حجمها وتوسعة مجالاتها، وفتح أسواق جديدة لها، ورفع قدرتها على المنافسة في الأسواق العالمية، وإزالة ما يعترض ذلك من عقبات، وذلك بمراعاة القرارات التي يصدرها المجلس الأعلى للتصدير. وأن المشرع قرر إنشاء صندوق يسمى (صندوق تنمية الصادرات) تكون له الشخصية الاعتبارية العامة يتبع الوزير المختص بالتجارة الخارجية، ويكون هو الأداة التي من خلالها تتم عملية تدعيم زيادة حجم التصدير وتوسيع مجالاته ورفع القدرة التنافسية للصادرات المصرية السلعية والخدمية والعمل على خفض أعباء عمليات التصدير في قطاعات الإنتاج السلعي والخدمي.

وأنه صدر قرار وزير الاقتصاد والتجارة الخارجية (المالية حالياً) بقواعد وإجراءات صرف إعانات تصدير مساندة من الدولة لمصدري الخضر والفاكهة خلال ثلاث سنوات من ٢٠٠٢ حتى ٢٠٠٤. والذي تضمن تقسيم الإعانات إلى ثلاثة أنواع: الأول منها لدعم النقل حيث تتحمل الدولة جزءاً من تكلفة الشحن الجوي، والثاني مرتبط بنوع الفاكهة أو الخضروات المصدرة ويختلف مقدار التعويض فيه من صنف لآخر، والثالث مساندة خاصة بصادرات البصل والثوم والنباتات العطرية وزهور القطف حيث تصرف الإعانة بنسب مئوية متدرجة. واشترط القرار أن تصرف الإعانات للمصدرين عند إتمام التصدير.

ولاحظت الجمعية العمومية أن الإعانات المالية التي قدمتها الدولة لمصدري بعض الحاصلات الزراعية خلال الفترة من سنة ٢٠٠٢ حتى سنة ٢٠٠٤ لرفع القدرة التنافسية لهم في مجال التصدير والتخفيف من أعباء عمليات التصدير المشار إليها في مواجهة المنافسة العالمية الشرسة في هذا المجال، تعتبر إيراداً للمنشأة التي حصلت عليها، وهي بهذه المثابة لا تخضع على استقلال للضريبة على الدخل، ولكنها تدخل ضمن عناصر إيرادات المنشأة وتندمج فيها، فإذا أسفر نشاط المنشأة، خلال فترة المحاسبة الضريبية التي كانت فيها إعانة التصدير جزءاً من إيراداتها، عن تحقيق أرباح صافية تمثل الفارق بين حساب الإيرادات



(٥) تابع الفتوى ملف رقم : ٣٧ / ٢ / ٧٠٤

والتكاليف المقررة قانوناً خضعت هذه الأرباح للضريبة، وفي هذه الحالة لا يكون وعاء الضريبة عنصراً محدداً من عناصر الإيراد وإنما هو صافي أرباح نشاط عمليات التصدير، أما إذا لم تحقق المنشأة ربحاً صافياً عن عمليات التصدير المشار إليها فلا تستحق الضريبة حتى لو حصلت المنشأة على إعانة خلال تلك الفترة، وعلى ذلك فإن مناط الخضوع للضريبة بصفة عامة وفقاً لأحكام قانون الضرائب على الدخل المشار إليه يتحقق حين يفضى نشاط الممول إلى تحقيق ربح صاف عن عمليات التصدير التي شملتها الإعانة، ومن ثم يجرى حساب نسبة الضريبة على أساس صافي الربح المتحقق من مباشرة النشاط الخاص بالتصدير، فإذا لم يتوافر مناط الخضوع للضريبة على هذا النحو لم يكن ثمة محل للخضوع لها.

## لذلك

انتهت الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع إلى أن إعانة التصدير لا تخضع بذاتها للضريبة العامة على الدخل وفقاً لأحكام قانون الضرائب الصادر بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ قبل إلغائه وإنما تندمج ضمن عناصر الإيراد للمنشأة، وأن العبرة في الخضوع للضريبة أن تحقق المنشأة ربحاً صافياً مما تزاوله من نشاط التصدير المشار إليه، وذلك على النحو المبين تفصيلاً بالأسباب.

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته،،

تحريراً في ٢٠٠٩ / ٧ / ٢٤

رئيس

الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع

محمد أحمد الحسيني

١١ / ٧ / ٢٠٠٩

محمد أحمد الحسيني

النائب الأول لرئيس مجلس الدولة

رئيس المكتب الفني

المستشار /

محمد عبد العليم أبو الروس

نائب رئيس مجلس الدولة



محمود //

