بسم الله الرحمن الرحيم

رقم التبليغ :	١٦٦
بتاريـــخ :	٢٣/ ٣ /٢٠٠٨

مجلس الدولة

الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع
المكتب الفنى

ملف رقم : ٣٧ / ٢ / ٦٥٦
٣٢ / ٢ / ٣٨٥١

السيـــد الأستاذ / رئيس مجلس إدارة الهيئة المصرية للرقابة على التأمين

تحية طيبة وبعد ،،،

فقـــد اطلعنا على كتابكم المؤرخ فى ٢٠٠٧/٧/٢٤ بشأن النزاع القائم بين صندوق التأمين الحكومى لضمانات أرباب العهد التابع للهيئة ومصلحة الضرائب حول استرداد ما حصلته مصلحة الضرائب على عوائد الصندوق كضريبة على أرباح شركات الأموال عن الأعـــوام مـــن ١٩٩٦ حتى ٢٠٠٥ .

وحاصل الواقعات – حسبما يبين من الأوراق – أنه ورد لصندوق التأمين الحكومى لضمانات أرباب العهد التابع للهيئة المصرية للرقابة على التأمين عدة إخطارات من مأمورية ضرائب الشركات المساهمة مرفقاً به النموذج رقم (١٩) ضرائب شركات أموال بشأن ربط الضريبة علـــى أربـــاح شركات الأموال على عوائد الصندوق عن الأعوام من ١٩٩٦ حتى ٢٠٠٢ ، فاعترضت الهيئـــة على هذه المطالبة ، إلا أن المصلحة أصرت على صحة المطالبة إستناداً إلى عدم ورود نص فى قـــرار إنشاء الصندوق يمنحه الإعفاء من الضريبة ، وإزاء ذلك لجأت الهيئة إلى وزير الاســـتثمار الـــذى استطلع رأى الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع حول مدى خضـــوع عوائـــد الصـــندوق للضريبة على أرباح الشركات فإنتهت الجمعيـــة العمومية بجلسة ٢٠٠٥/٧/٦ إلى عدم خضـــوع عـــوائـــد صندوق التأمين الحكومى لضمانـــات أرباب العهـــد للضريبـــة على أرباح شـــركات الأموال المنصوص عليها فى المادة ١١١ من قـــانون الضرائب على الدخل الصادر بالقانون رقـــم ١٥٧ لسنـــة ١٩٨١عن الأعـــوام ١٩٩٦ حتى٢٠٠٣ ، فاعتصمت الهيئة بالفتـــوى الصـــادرة

من الجمعية العمومية ضد مصلحة الضرائب إلا أن المصلحة أصرت على موقفها ورفضت إعفاء الصندوق من الضرائب واستندت إلى أن فتوى الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع صدرت بناء على طلب رأي ولم تصدر فى نزاع فضلاً عن عدم اختصاص الجمعية العمومية بمنازعات الضرائب ، وطالبت الصندوق بسداد الضرائب عن الأعوام من ٢٠٠٢ حتى ٢٠٠٥ ، و أخطرته بنموذج رقم ٩ (أ) حجز فلم يكن أمام الهيئة المصرية للرقابة على التأمين إلا اللجوء للجنة تسوية المنازعات الضريبية بين الجهات التابعة لوزارة الاستثمار ومصلحة الضرائب المصرية و قامت الهيئة بسداد الضرائب عن السنوات من ٩٨ / ٩٩ حتى ٢٠٠٤/٢٠٠٥ وبناء على ذلك طلبتم عرض النزاع على الجمعية العمومية .

ونفيد أن الموضوع عرض على الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع بجلستها المعقودة فى ٥ من مارس سنة ٢٠٠٨ م الموافق ٢٧ من صفر سنة ١٤٢٩ هـ ، فتبين لها أن المادة (٦٦) من قانون مجلس الدولة الصادر بالقانون رقم ٤٧ لسنة ١٩٧٢ تنص على أن " تختص الجمعية العمومية لقسمى الفتوى و التشريع بإبداء الرأى مسبباً فى المسائل و الموضوعات الآتية :- .....(د) المنازعات التى تنشأ بين الوزارات أو بين المصالح العامة أو بين الهيئات العامة أو بين المؤسسات العامة أوبين الهيئات المحلية أو بين هذه الجهات و بعضها البعض . و يكون رأى الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع فى هذه المنازعات ملزماً للجانبين ...." و أن المادة (٦) من قانون الإشراف والرقابة على التأمين فى مصر الصادر بالقانون رقم (١٠) لسنة ١٩٨١ تنص على أن " تنشأ هيئة عامة تسمى " الهيئة المصرية للرقابة على التأمين" تكون لها الشخصية الإعتبارية المستقلة وتتبع الوزير المختص ويكون مقرها مدينة القاهرة ، وتختص الهيئة بالرقابة والإشراف على نشاط التأمين بمصر سواء عند الإنشاء أو أثناء المزاولة أو عند إنهاء الأعمال ....".

وقد اشتمل الباب الخامس من القانون المذكور على تنظيم المنشآت التى تزاول التأمين وإعادة التأمين ومن بينها (صناديق التأمين الحكومية)، حيث نصت المادة (٢٤) المعدلة بالقانون رقم ٩١ لسنة ١٩٩٥على أن " **يقصد بالصناديق الحكومية للتأمين ، الصناديق التى تتولى عمليات التأمين ضد الأخطار التى لا تقبلها عادة شركات التأمين أو تلك التى ترى الحكومة مزاولتها بنفسها . ويكون إنشاء صندوق التأمين الحكومى بقرار من رئيس مجلس الوزراء .....**" كما تبين لها أن المادة (١١١) من قانون الضرائب على الدخل الصادر بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ ، – الذى ألغى بموجب المادة الثانية من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بإصدار قانون الضريبة على الدخل – كانت تنص على أن " **تفرض 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 :- ..... ٤- الهيئات العامة وغيرها من الأشخاص الإعتبارية العامة بالنسبة لما تزاوله من نشاط خاضع للضريبة ويستثنى من ذلك جهاز مشروعات الخدمة الوطنية بوزارة الدفاع .**"، وتنص المادة ٤ من قرار رئيس مجلس الوزراء المؤرخ ١٩٥٠/٢/٨ بإصدار لائحة إنشاء صندوق التأمين الحكومى لضمانات أرباب العهد المعدل بقرار رئيس الجمهورية رقم ١٥٢٠ لسنة ١٩٧٣ على أن " **الغرض من إنشاء صندوق التأمين الحكومى لضمانات أرباب العهد تكوين مال احتياطى يستخدم لضمان موظفى الحكومة ومستخدميها الذين تتطلب منهم اللوائح والتعليمات المالية تقديم ضمان عما بعهدتهم من نقود أو أوراق دمغة أو أدوات أو مهمات أو غيرها. ويتبع هذا الصندوق المؤسسة المصرية العامة للتأمين** " ، وتنص المادة (٧) من ذات القرار على أن " **يقوم الصندوق بسداد كل**

خسارة مادية تلحق عهدة الموظف المضمون من النقود أو أوراق الدمغة وكذلك كل عجز فى عهدة المهمات والأدوات ....."، وتنص المادة (١٠) منه على أن " تباشر أعمال الصندوق إدارة خاصة فى المؤسسة المصرية العامة للتأمين"، وتنص المادة (١٢) على أن " تستثمر أموال الصندوق فى وجوه الاستثمار التى يعينها مجلس إدارة المؤسسة المصرية العامة للتأمين وتضاف أرباح الاستثمار إلى حساب الصندوق"، وتنص المادة (١٣) على أن " يكون للصندوق حساب جارى تقيد فيه فى جانب الإيرادات رسوم الضمان وأرباح استثمار أموال الصندوق والمبالغ التى تسترد من الموظف المضمون بعد سداد التعويض، ويقيد فى جانب المصروفات التعويضات المسددة ومصاريف الإدارة". ولقد حلت الهيئة المصرية العامة للتأمين المنشأة بقرار رئيس الجمهورية رقم ٢٢١ لسنة ١٩٧٦ محل المؤسسة المصرية العامة للتأمين فى مباشرة الاختصاصات المنوطة بها ثم حلت الهيئة المصرية للرقابة على التأمين محل الهيئة المصرية العامة للتأمين فى مباشرة ذات الاختصاصات،وذلك بموجب قانون الاشراف والرقابة على التأمين فى مصر المشار إليه آنفاً.

واستظهرت الجمعية العمومية – مما تقدم – أن المشرع فى المادة (٦٦/د) من قانون مجلس الدولة سالف البيان قد اختص الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع بإبداء الرأى مسبباً فى الإنزعة التى تنشب بين الجهات الإدارية بعضها البعض و ذلك بديلاً عن استعمال الدعوى كوسيلة لحماية الحقوق وفض المنازعات و أضفى المشرع على رأيها صفة الإلزام للجانبين حسماً لأوجه النزاع و قطعاً له ولم يعط لجهة ما حق التعقيب عليه أو معاودة النظر فيه حتى لا يتجدد النزاع إلى ما لا نهاية . ولما كان الحكم الخاص يعمل فى خصوصه فإن الاختصاص بالفصل فى تلك المنازعات ومن بينها المنازعة الماثلة ينعقد للجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع دون غيرها .

وإستعرضت الجمعية العمومية سابق إفتاؤها من عدم خضوع عوائد صندوق التأمين الحكومى لضمانات أرباب العهد للضريبة على أرباح شركات الأموال المنصوص عليها فى المادة (١١١) فى قانون الضرائب على الدخل الصادر بالقانون رقم (١٥٧) لسنة ١٩٨١ وذلك تأسيساً على أن المشرع فى قانون الضرائب على الدخل الصادر بالقانون رقم (١٥٧) لسنة ١٩٨١ الملغى – والذى تسرى احكامه على الموضوع المعروض – أنفذ ضريبة أرباح شركات الأموال على الهيئات العامة وغيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة بالنسبة لما تزاوله من نشاط خاضع للضريبة ولم يستثن من ذلك إلا جهاز مشروعات الخدمة الوطنية بوزارة الدفاع . وجعل مناط الخضوع لهذه الضريبة أن تحقق الهيئات العامة أو الأشخاص الإعتبارية العامة ربحاً صافياً مما تزاوله من نشاط ، وقد استقر إفتاء الجمعية العمومية فى هذا الشأن على أنه لا يكفى القول بتحقق الربح لإخضاع الأشخاص الإعتبارية العامة للضريبة و إنما يتعين أن يقوم هذا الربح فى جوهره على فكرة المضاربة واستهداف تحقيق الربح وليس بصورة عرضية كحصيلة الفارق بين ما ينفقه الشخص الإعتباري العام على المال العام وبين ما يجنيه من ثمار هذا المال العام .

واستبان للجمعية العمومية أن صندوق التأمين الحكومى لضمانات أرباب العهد انشئ بغرض تكوين مال احتياطي لضمان موظفى الحكومة ومستخدميها ضد المسئولية عن أية خسارة مادية تلحق ما بعهدتهم من نقود أو أوراق دمغة أو أدوات أو مهمات أو غيرها ، ولقد تضمن قرار إنشاء هذا الصندوق النص على أن تباشر أعماله إدارة خاصة بالهيئة المصرية للرقابة على التأمين – والتى حلت محل المؤسسة المصرية العامة للتأمين مروراً بالهيئة العامة للتأمين على النحو المشار إليه آنفاً – ، وأن مجلس إدارة الهيئة المذكورة هو الذى يحدد وجوه الاستثمار التى يستثمر فيها الصندوق أمواله ، على أن تضاف أرباح الاستثمار إلى حساب الصندوق لتخصص للغرض الذى انشئ من أجله شأنها شأن رسوم الضمان والمبالغ التى تسترد من الموظف المضمون بعد سداد التعويض ، وليس من شأن أي من هذه الإيرادات ما يقوم على فكرة المضاربة وتحقيق الربح الذى أخضعه المشرع للضريبة، لأن ما يتحقق له من أرباح استثمار أمواله فى الأغراض المحددة من قبل مجلس إدارة الهيئة المصرية للرقابة على التأمين غير قابل للتوزيع و إنما يضاف إلى المال الاحتياطى للصندوق ليستخدم فى الأغراض المنشأ لأجلها وهى سداد كل خسارة مادية تلحق عهدة الموظف المضمون ، فإن هذا العائد لا يعتبر من قبيل الربح الناتج عن المضاربة الذى أخضعه المشرع للضريبة المشار إليها

(٦) تابع الفتوى : ٣٧ / ٢ / ٦٥٦
٣٢ ٢ ٣٨٥١

وفى ضوء ما تقـــدم ، ولما كان الثـــابت من الأوراق أن مصلحة الضرائب قامت بتحصيل مبالغ من صندوق التأمين الحكومى لضمانات أرباب العهد التابع للهيئة المصرية للرقابة على التأمين كضريبة على أرباح شركات الأموال على عوائد الصندوق وذلك عن الأعوام من ١٩٩٦ حتى ٢٠٠٥ بالرغم من عدم خضوع الصندوق لتلك الضريبة و بالمخالفة لما إنتهت إليه الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع فى جلستها المعقودة فى ٢٠٠٥/٧/٦ من عدم خضوع صندوق التأمين الحكومى لضمانات أرباب العهد للضريبة على أرباح شركات الأموال المنصوص عليها فى المادة ١١١ من قانون الضرائب على الدخل الصادر بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ . الأمر الذى يعد معه ما قامت المصلحة باستنداته غير مستحق لها ، مما يتعين معه إلزامها برده عملاً بحكم المادة ١/١٨١ من القانون المدنى التى نصت على أن " كل من تسلم على سبيل الوفاء ما ليس مستحقاً له وجب عليه رده ".

لـــــــذلـــــــك

انتهت الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع إلى عدم أحقية مصلحة الضرائب فى مطالبة الهيئة المصرية للرقابة على التأمين بأداء ضريبة أرباح شركات الأموال على عوائد صندوق التأمين الحكومى لضمانات أرباب العهد ، و إلزام المصلحة برد ما سبق أن حصلته من الهيئة من مبالغ بناء على ذلك .

وتفضلوا بقبول وافر الاحترام،،،

رئيس الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع

المستشار / نبيل ميرهم
النائب الأول لرئيس مجلس الدولـــــة

تحريرا فى: ٨٣ ٣/٣/٢٠٠٨
م / أ