

بسم الله الرحمن الرحيم



جمهورية مصر العربية  
مجلس الدولة

رئيس الجمعية العمومية لتسمى الفتوى والتشريع  
المستشار النائب الأول لرئيس مجلس الدولة

مجلس الدولة  
القاهرة  
٢٠٢١/٤/١٤

رقم التبليغ:	٥٣٥
بتاريخ:	٢٠٢١/٤/١٤

ملف رقم: ٥٠٨٤/٢/٣٢

السيد اللواء/ وزير التنمية المحلية.

تحية طيبة، وبعد

فقد اطلعنا على كتابكم رقم (٥٧٧/٧) المؤرخ ٢٠١٩/٣/١٦، بشأن النزاع القائم بين الوحدة المحلية لمركز ومدينة أجا (محافظة الدقهلية) ومصالحة الضرائب العقارية، بخصوص مدى خضوع سوق ميت العامل العمومية للضريبة على العقارات المبنية.

وحاصل الوقائع- حسبما يبين من الأوراق- أنه بتاريخ ٢٠١٥/٨/١٣ أصدر محافظ الدقهلية القرار رقم (٤٣٨) لسنة ٢٠١٥ بمنح التزام إدارة سوق ميت العامل العمومية التابع للوحدة المحلية بميت العامل (مركز ومدينة أجا) إلى السيد/ محمد عبد البديع السعيد قزامل، لمدة ثلاث سنوات اعتبارًا من ٢٠١٥/٨/١ حتى ٢٠١٨/٧/٣١، وذلك بناءً على المزايدة العلنية التي أجريت بديوان عام محافظة الدقهلية، وبتاريخ ٢٠١٥/١١/٨ ورد إلى الوحدة المحلية بميت العامل خطاب مأمورية الضرائب العقارية بمركز ومدينة أجا بضرورة سداد مبلغ مقداره (٦٩٩٧٩,٥٥) تسعة وستون ألفًا وتسعمائة وتسعة وسبعون جنيهًا وخمسة وخمسون قرشًا، كضريبة عقارية عن سوق ميت العامل العمومية، كما خاطبت المأمورية المذكورة الملتزم بإدارة السوق بضرورة سداد مبلغ مقداره (١٢٦٠٠٠) مائة وستة وعشرون ألف جنيه كضريبة عقارية عن عام ٢٠١٧، ومبلغ مقداره (٢٨٠٠٠) ثمانية وعشرون ألف جنيه كضريبة عقارية عن عام ٢٠١٨، وأنه قام بالفعل بدفع مبلغ مقداره (٩٠٠٠٠) تسعون ألف جنيه إلى مأمورية الضرائب العقارية بأجا، وطالب الوحدة المحلية بميت العامل بخصم هذا المبلغ من مقابل الالتزام عن إدارة السوق، الأمر الذي



تابع الفتوى ملف رقم: ٥٠٨٤/٢/٣٢

(٢)

أثير معه التساؤل عن مدى خضوع سوق ميت العامل التابعة للوحدة المحلية بميت العامل للضريبة على العقارات المبنية، وإزاء ما تقدم طلبتم عرض النزاع على الجمعية العمومية.

ونفيد: أن النزاع عُرض على الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع بجلستها المعقودة بتاريخ ١٠ من مارس عام ٢٠٢١م الموافق ٢٦ من رجب عام ١٤٤٢هـ، فتبين لها أن المادة (٦٦٨) من القانون المدني تنص على أن: "التزام المرافق العامة عقد الغرض منه إدارة مرفق عام ذي صفة اقتصادية، ويكون هذا العقد بين جهة الإدارة المختصة بتنظيم هذا المرفق وبين فرد أو شركة يُعهد إليها باستغلال المرفق لفترة معينة من الزمن"، وأن المادة (٦٦٩) منه تنص على أن: "ملتزم المرفق العام يتعهد بمقتضى العقد الذي يبرمه مع عميله بأن يؤدي لهذا العميل على الوجه المألوف، الخدمات المقابلة للأجر الذي يقبضه وفقاً للشروط المنصوص عليها في عقد الالتزام وملحقاته، وللشروط التي تقتضيها طبيعة العمل ويقتضيها ما ينظم هذا العمل من القوانين". وأن المادة (١) من القانون رقم (١٢٩) لسنة ١٩٤٧م بشأن التزامات المرافق العامة تنص على أنه: "لا يجوز منح التزامات المرافق العامة لمدة تزيد على ثلاثين سنة"، وأن المادة (٥) من القانون ذاته تنص على أنه: "لمنح الالتزام دائماً متى اقتضت ذلك المنفعة العامة أن يعدل من تلقاء نفسه أركان تنظيم المرفق العام موضوع الالتزام أو قواعد استغلاله..."، وأن المادة (٧) منه - والمعدلة بموجب القانون رقم (١٨٥) لسنة ١٩٥٨م - تنص على أنه: "لمنح الالتزام أن يراقب إنشاء المرفق العام موضوع الالتزام وسيره من النواحي الفنية والإدارية والمالية..."، وأن المادة (٢) من قانون نظام الإدارة المحلية الصادر بالقانون رقم (٤٣) لسنة ١٩٧٩م تنص على أن: "تتولى وحدات الإدارة المحلية في حدود السياسة العامة والخطة العامة للدولة إنشاء وإدارة جميع المرافق العامة الواقعة في دائرتها، كما تتولى هذه الوحدات كل في نطاق اختصاصها جميع الاختصاصات التي تتولاها الوزارات بمقتضى القوانين واللوائح المعمول بها فيما عدا المرافق القومية أو ذات الطبيعة الخاصة التي يصدر بها قرار من رئيس الجمهورية، وتحدد اللائحة التنفيذية المرافق التي تتولى المحافظات إنشاءها وإدارتها والمرافق التي تتولى إنشاءها وإدارتها الوحدات الأخرى للإدارة المحلية..."، وأن المادة (٣٥) منه تنص على أن: "تشمل موارد المحافظات ما يأتي: أولاً... ثانياً: الموارد الخاصة بالمحافظة وتتضمن ما يأتي: (أ)... (ب)... (ج) حصيلة استثمار أموال المحافظة وإيرادات المرافق التي تقوم بإدارتها..."، وأن المادة (٥١) منه تنص على أن: "تشمل موارد المدينة ما يأتي: ... (سادساً) الرسوم التي يفرضها المجلس الشعبي المحلي للمدينة في نطاقه في حدود القوانين واللوائح على ما يأتي: ١-... ٨- الأسواق المرخص في إدارتها للأشخاص الخاصة... تاسعاً: إيرادات



تابع الفتوى ملف رقم: ٥٠٨٤/٢/٣٢

(٣)

استثمار أموال المدينة والمرافق التي تتولاها وإيرادات الأسواق العامة الواقعة في نطاقها...". وأن المادة (٧) من اللائحة التنفيذية لقانون الإدارة المحلية الصادرة بقرار رئيس مجلس الوزراء رقم (٧٠٧) لسنة ١٩٧٩م تنص على أن: "... وتباشر الوحدات المحلية كل في دائرة اختصاصها الأمور الآتية:... تنفيذ القوانين والإشتراطات الخاصة المتعلقة بإنشاء الأسواق العامة والسلخانات (المجازر) و(الجبانات)..."

كما تبين للجمعية العمومية أن المادة الأولى من القانون رقم (١٩٦) لسنة ٢٠٠٨م بإصدار قانون الضريبة على العقارات المبنية تنص على أن: "يعمل في شأن الضريبة على العقارات المبنية بأحكام القانون المرافق"، وأن المادة (٢) من قانون الضريبة على العقارات المبنية المشار إليه - المعدل بموجب القانون رقم (١٠٣) لسنة ٢٠١٢م- تنص على أن: "المكلف بأداء الضريبة هو الشخص الطبيعي أو الاعتباري الذي له الحق في ملكية العقار أو الانتفاع به أو استغلاله..."، وأن المادة (٨) منه تنص على أن: "تفرض ضريبة سنوية على العقارات المبنية أيا كانت مادة بنائها، وأيا كان الغرض الذي تستخدم فيه، دائمة أو غير دائمة، مقامة على الأرض أو تحتها أو على الماء، مشغولة بعوض أو بغير عوض، سواء أكانت تامة ومشغولة أو تامة وغير مشغولة أو مشغولة على غير إتمام، وتحدد اللائحة التنفيذية إجراءات حصر العقارات المبنية. وتسرى الضريبة على جميع العقارات المبنية وما في حكمها في جميع أنحاء البلاد"، وأن المادة (٩) منه - المعدلة بموجب القانون رقم (٢٣) لسنة ٢٠٢٠م- تنص على أن: "يعتبر في حكم العقارات المبنية ما يأتي: (أ) العقارات المخصصة لإدارة واستغلال المرافق العامة التي تدار بطريق الالتزام أو الترخيص بالاستغلال أو بنظام حق الانتفاع سواء كانت مقامة على أرض مملوكة للدولة أو للملتزمين أو المستغلين أو المنتفعين وسواء نص أو لم ينص في العقود المبرمة معهم على أيلولتها للدولة في نهاية العقد أو الترخيص. (ب) الأراضي الفضاء المستغلة سواء كانت ملحقة بالمباني أو مستقلة عنها مسورة أو غير مسورة، وذلك طبقا لما تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون. (ج) ..."، وأن المادة (١١) منه - المعدلة بموجب القانون رقم (١١٧) لسنة ٢٠١٤م- تنص على أنه: "لا تخضع للضريبة: (أ) العقارات المبنية المملوكة للدولة والمخصصة لغرض ذي نفع عام. وكذا العقارات المبنية المملوكة للدولة ملكية خاصة على أن تخضع للضريبة من أول الشهر التالي لتاريخ التصرف فيها للأفراد أو للأشخاص الاعتبارية. (ب) ... (ج) ... (د)..."

واستظهرت الجمعية العمومية مما تقدم- وحسبما جرى به إفتاؤها- أن المشرع في قانون نظام الإدارة المحلية ألزم وحدات الإدارة المحلية بإنشاء وإدارة جميع المرافق العامة الواقعة في دائرتها، وناطبها في نطاق ولايتها



تابع الفتوى ملف رقم: ٥٠٨٤/٢/٣٢

(٤)

جميع الاختصاصات التي تتولاها الوزارات بمقتضى القوانين واللوائح، فيما عدا المرافق القومية أو ذات الطبيعة الخاصة التي يصدر بتحديداتها قرار من رئيس الجمهورية، وفي معرض بيان الاختصاصات التي تتولاها الوحدات المحلية أوردت اللائحة التنفيذية للقانون المذكور من بين اختصاصات هذه الوحدات تنفيذ القوانين الخاصة بإنشاء الأسواق العمومية وتطبيق القوانين واللوائح الخاصة بالباعة الجائلين.

وارتأت الجمعية العمومية أنه قد بات مستقرًا أن مفهوم المرفق العام يتحدد أصلاً بالنظر إلى طبيعة الأعمال التي يتولاها، سواء كان الانتفاع بها حقًا للمواطنين في مجموعهم، أو كان مقصوراً على بعضهم، وأن وجود هذا المرفق يفترض عددًا من العناصر أرجحها أن الأعمال التي ينهض بها ينبغي أن تتصل مجملها - من جهة غايتها - بالمصلحة العامة، وأن يكون إشباعها مكفولاً أصلاً من خلال وسائل القانون العام، ومقتضياً تدخلاً من أحد الأشخاص الاعتبارية العامة، سواء قام عليها ابتداءً أو عهد بها إلى غيره، وهو ما يصدق بلا ريب على الأسواق العمومية من حيث كونها أماكن يرخّص فيها بمباشرة نشاط التجارة بانتظام وإطراد تحت إشراف الحكومة أو إحدى الهيئات التابعة لها، من خلال نظام قانوني معين بهدف أداء خدمة عامة للجمهور، وقد استقر قضاء محكمة النقض على أن الأسواق العامة التي تقيمها الدولة أو الأشخاص العامة الأخرى، وبحكم تخصيصها للمنفعة العامة، تعتبر من الأموال العامة التي لا يجوز للسلطة الإدارية التصرف فيها إلا على سبيل الترخيص المؤقت، وهو بطبيعته غير ملزم للسلطة المرخصة التي لها دائماً - ولدواعي المصلحة العامة - الحق في إلغائه والرجوع فيه قبل حلول أجله، وكل ذلك من الأعمال الإدارية التي يحكمها القانون العام ولا تخضع للقانون الخاص.

ولاحظت الجمعية العمومية أن الأصل أن تتولى الدولة إدارة المرافق العامة بطريق مباشر، إلا أنها أحياناً تعهد بذلك إلى فرد، أو شركة، أو هيئة، تنبئ عنها، دون أن يغير ذلك من طبيعة المرافق القائمة على المنفعة العامة، فلا يعدو إسناد الإدارة إلى غير الدولة في هذه الحالة سوى طريق من طرق الإدارة دون المساس بأصل وجوهر المرفق العام، فمن يُدر المرفق العام يُنب عن الدولة في ذلك بهدف تحقيق النفع العام، وهو الهدف ذاته الذي تهدف الدولة إليه من إدارتها للمرافق العامة.

واستعرضت الجمعية العمومية حكم المحكمة الدستورية العليا في القضية رقم (٤٨) لسنة ٣٢ ق، الصادر بجلسة ٢٠١٨/٥/٥م، والذي انتهت فيه إلى رفض دعوى الطعن بعدم دستورية نص الفقرة الأخيرة من المادة الأولى من القانون رقم (٥٦) لسنة ١٩٥٤ بشأن الضريبة على العقارات المبنية المعدل بالقانون رقم (٥٤٩) لسنة ١٩٥٥م،





تابع الفتوى ملف رقم: ٥٠٨٤/٢/٣٢

(٥)

وهو نص مُقارب في ممتته ومضمونه لنص المادة (٩/ أ) من القانون رقم (١٩٦) لسنة ٢٠٠٨م بإصدار قانون الضريبة على العقارات المبنية- المعمول به حالياً- وذلك تأسيساً على أن المشرع قد تغىي بالنص المطعون فيه فرض الضريبة العقارية على العقارات المخصصة لإدارة واستغلال المرافق العامة التي تدار بطريق الالتزام، المقامة على أرض مملوكة للدولة، والتي ينص في عقد الالتزام على أيلولة ملكيتها إلى الدولة في نهاية مدة الالتزام، وذلك طوال مدة استغلال وانتفاع الملتزم بها، وصولاً إلى شمول فرض هذه الضريبة لمختلف الأموال التي تمثل وعاء حقيقياً لها، بما يكفل تحقيق العدالة الاجتماعية التي جعلها الدستور أساساً لبناء النظام الضريبي، وهو ما التزمه النص المطعون فيه، فليس ثمة ما يبرر إعفاء هذه العقارات تمييزاً لها عن غيرها، فهي تدار وتستهلك بواسطة أشخاص القانون الخاص، للاستثمار وتحقيق ربح لهؤلاء الأشخاص، وتدر دخلاً سنوياً يقتضي فرض الضريبة عليها أسوة بكافة العقارات التي يسري عليها القانون، ومن ثم فإن ما تضمنه النص المطعون فيه من فرض ضريبة سنوية على العقارات المخصصة لإدارة واستغلال المرافق العامة التي تدار بطريق الالتزام المقامة على أرض مملوكة للدولة والتي تثول ملكيتها إلى الدولة في نهاية مدة الالتزام؛ كونها تدر دخلاً حقيقياً نتيجة نشاط استثماري ولا يستنزف رأس المال أو يرهقه، لا يمثل عدواناً على حق الملكية.

واستظهرت الجمعية العمومية أن كافة حقوق والتزامات المتعاقد مع الجهة الإدارية بطريق المزايدة العلنية تتحدد في ضوء ما ورد بشروط المزايدة المعلن عنها سلفاً، وهي بذاتها الشروط التي كانت الأساس عند إقدام المتزايدين على الدخول في المزايدة، مما لا يجوز معه، سواء للجهة الإدارية أو المتعاقد معها بعد رسو المزايدة، تعديل تلك الشروط، بحسبان أن تعديلها يخل بمبدأي المساواة وتكافؤ الفرص بين المتزايدين، وهو ما لا يجوز قانوناً.

واستظهرت الجمعية العمومية- كذلك- مما تقدم أن المشرع فرض ضريبة عينية على العقارات المبنية وعدد العقارات غير الخاضعة لهذه الضريبة وشروط عدم الخضوع، ومن بينها العقارات المملوكة للدولة والمخصصة لغرض ذي نفع عام، ومناطق عدم الخضوع في هذه الحالة هو ملكية الدولة للعقار سواء أكانت ملكية عامة، أم خاصة على أن يكون العقار مرصوداً للمنفعة العامة، ولفظ الدولة في هذا المجال يشمل جميع الأشخاص الاعتبارية العامة، كما قرر المشرع أيضاً عدم خضوع العقارات المبنية المملوكة للدولة ملكية خاصة حتى لو لم تكن مخصصة للمنفعة العامة مادامت في حوزة الدولة على أن تخضع للضريبة من أول الشهر التالي لتاريخ التصرف فيها للأفراد أو للأشخاص الاعتبارية، وأنه يُعد في حكم العقارات المبنية العقارات المخصصة لإدارة واستغلال المرافق العامة



تابع الفتوى ملف رقم: ٥٠٨٤/٢/٣٢

(٦)

التي تدار بطريق الالتزام أو الترخيص في الاستغلال أو بنظام حق الانتفاع سواء كانت مقامة على أرض مملوكة للدولة أو للملتزمين أو المستغلين أو المنتفعين، وسواء نص أو لم ينص في العقود المبرمة معهم على أيلولتها للدولة في نهاية العقد أو الترخيص، وكذا الأراضي الفضاء المستغلة سواء كانت ملحقة بالمباني أو مستقلة عنها.

وترتيباً على ما تقدم، ولما كان الثابت من الأوراق أن محافظ الدقهلية أصدر القرار رقم (٤٣٨) لسنة ٢٠١٥ بمنح التزام إدارة سوق ميت العامل العمومية التابعة للوحدة المحلية بميت العامل- مركز ومدينة أجا- إلى السيد/ محمد عبد البديع السعيد قزامل لمدة ثلاث سنوات اعتباراً من ٢٠١٥/٨/١ حتى ٢٠١٨/٧/٣١ وذلك بناءً على المزايدة العلنية التي أجريت بديوان عام محافظة الدقهلية، مقابل مبلغ مقداره أربعمائة وخمسة وثلاثون ألف جنيه عن السنة الواحدة، وقد تضمنت كراسة شروط المزاد العلني لتأجير السوق المذكورة الشروط الآتية: "يقوم الملتزم بإدارة السوق في الغرض الذي أعد من أجله وهو تداول صفقات البيع والشراء للحيوانات والمواشي..."، "على الملتزم الالتزام بالفئات والتعريف الموضحة، ولا يجوز له إدخال تعديل على الفئات الجديدة من أي نوع كان إلا بموافقة الجهة مانحة الالتزام مقدماً على ذلك..."، "يؤدي- الملتزم- مقابل الاستغلال بحساب الوحدة المحلية المختصة أو بإحدى خزائن الحكومة مقدماً على اثني عشر قسطاً، بواقع أربعة أقساط متساوية سنوياً كل ثلاثة أشهر..."، "يخضع استغلال السوق لمراقبة الجهات الإدارية والصحية وكذا الأجهزة الشعبية وجهات الإدارة الصحية..."، "على الملتزم سداد كافة الضرائب بأنواعها التي تستحقها الدولة"، وتلك الشروط تقطع بأن طبيعة العلاقة القانونية التي تحكم إدارة سوق ميت العامل العمومية، والقائمة ما بين محافظة الدقهلية (مركز ومدينة أجا) والسيد/ محمد عبد البديع السعيد قزامل، هي علاقة منح التزام مرفق عام، وقد منحت الجهة الإدارية (محافظة الدقهلية) التزام إدارة هذه السوق إلى السيد المذكور، ليقوم بإدارته لمدة ثلاث سنوات مقابل مبلغ مالي محدد للجهة مانحة الالتزام، في مقابل قيامه بتحصيل رسوم من المنتفعين بهذه السوق، وقد تم تحديد هذه الرسوم تحديداً منضبطاً، لا يجوز التعديل فيه من جانب الملتزم إلا بموافقة الجهة الإدارية، واستأثرت الجهة الإدارية بالحق في الإشراف على السوق، فالجهة الإدارية (محافظة الدقهلية) ارتأت أن تُدير هذه السوق بطريق غير مباشر، وذلك بمنح التزام إدارته إلى شخص من أشخاص القانون، ومن ثم فإن أرض هذه السوق البالغة مساحتها (٢م١٧٠٢٦) وما عليها من مبانٍ تخضع- وبحكم اللزوم- للضريبة على العقارات المبنية، وأن المكلف بأداء هذه الضريبة هو الملتزم بإدارة السوق (السيد/ محمد عبد البديع السعيد قزامل) انصياً لما نصت عليه المادة الثانية



تابع الفتوى ملف رقم: ٥٠٨٤/٢/٣٢

(٧)

من القانون المذكور من أن المكلف بأداء الضريبة هو الشخص الطبيعي أو الاعتباري الذي له الحق في ملكية العقار أو الانتفاع به أو استغلاله، فضلا عما ورد بالبند السادس والعشرين من كراسة شروط المزاد العلني لمنح التزام سوق ميث العامل العمومية، من أن الملتزم بإدارة السوق هو المكلف بسداد كافة الضرائب بأنواعها التي تستحقها الدولة.

### لذلك

انتهت الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع إلى خضوع سوق ميث العامل العمومية التابعة للوحدة المحلية بميث العامل- مركز ومدينة أجا- بمحافظة الدقهلية للضريبة على العقارات المبنية، وأن المكلف بأداء الضريبة عن الفترة من ٢٠١٥/٨/١ حتى ٢٠١٨/٧/٣١ هو الملتزم بإدارة السوق (السيد/ محمد عبد البديع السعيد قزامل)، وذلك على النحو المبين بالأسباب.

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته

تحريراً في: ١٤ / ١ / ٢٠٢١

رئيس

الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع

المستشار/  
يسرى هاشم سليمان الشيخ  
النائب الأول لرئيس مجلس الدولة

