laa-eg.com

بسم الله الرحمن الرحيم

جمهورية مصر العربية
مجلس الدولة
رئيس الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع
المستشار النائب الأول لرئيس مجلس الدولة

رقم التبليغ:	٢٢٢١
بتاريخ:	١٤/ ١٢/ ٢٠٢٠

ملف رقم: ٧٢٨/٦/٨٦

السيدة الدكتورة / محافظ دمياط

تحية طيبة، وبعد،

فقد اطلعنا على كتابكم رقم (٧٧٤+١٧) المؤرخ ٢٠١٨/٨/٩م الموجة إلى إدارة الفتوى لوزارتي التنمية المحلية والتضامن الاجتماعي بشأن طلب الإفادة بالرأي القانوني حول تكليف السيد اللواء/ ممدوح طه محمود السيد السكرتير العام المساعد لمحافظة دمياط بتسيير أعمال السكرتير العام بالمحافظة بموجب قرار المحافظة رقم (٢٩٨) لسنة ٢٠١٨ الصادر بتاريخ ٢٠١٨/٦/١٠ وذلك اعتبارا من ٢٠١٨/٦/١ في ضوء حصوله على إجازة مرضية خلال الفترة من ٢٠١٨/٣/٢٩ حتى ٢٠١٨/٩/٣٠ وانطباق القرار رقم ٢٥٩ لسنة ١٩٩٥ على حالته من عدمه، وكذا مدى جواز اعفائه من سداد الضريبة على الدخل ورد المبالغ التي تم خصمها منه لصالح مصلحة الضرائب وذلك في ظل قرار اللجنة الطبية بمنحه الإجازة وتواجده على رأس العمل وممارسة مهام وظيفته فعليا خلال هذه المدة.

وحاصل الوقائع – حسبما يبين من الأوراق – أنه بتاريخ ٢٠١٨/٦/١٠ صدر قرار محافظ دمياط رقم (٢٩٨) بتكليف المعروضة حالته بتسيير أعمال السكرتير العام للمحافظة إلى جانب عمله كسكرتير عام مساعد اعتبارا من ٢٠١٨/٦/١، وبتاريخ ٢٠١٨/٧/٢٨ ورد إلى المحافظة قرار الإدارة المركزية للجان الطبية بجلستها المعقودة بتاريخ ٢٠١٨/٧/١٧ تفيد بأنه بالكشف الطبي على المعروضة حالته تقرر احتساب الفترة من ٢٠١٨/٣/٢٩ حتى ٢٠١٨/٩/٣٠ إجازة مرضية ويطبق عليه القرار رقم (٢٥٩) لسنة ١٩٩٥، وإزاء تواجد المعروضة حالته على رأس العمل فعليا فقد طلبتم الرأي حول مدى انطباق القرار رقم (٢٥٩) لسنة ١٩٩٥ المشار إليه على حالته ومدى جواز اعفائه من سداد الضريبة على الدخل ورد المبالغ التي تم خصمها منه لصالح إدارة الفتوى لوزارتي التنمية المحلية

٢١٦٦٣

laa-eg.com

والتضامن الاجتماعي، والتي رأى رئيسها أهمية عرض الموضوع على هيئة اللجنة الأولى بقسم الفتوى، والتي رأت أهمية عرضه على الجمعية العمومية.

ونفيد: أن الموضوع عُرض على الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع بجلستها المعقودة فى ١١ نوفمبر ٢٠٢٠م، الموافق ٢٥ من ربيع الأول عام ١٤٤٢هـ؛ فاستعرضت في خصوص الطلب الأول إفتاءها المطّرد بشأن عدم جدوى التصدى لأى موضوع لدى زوال، أو انتهاء، الحالة الواقعية محل طلب الرأى، باعتبار أن الفتوى ليست مجرد بحث نظرى، وإنما يجب أن تصدر فى حالة واقعية محددة بذاتها مشفوعة بأوراقها، تثير مشكلة معينة غُم بشأنها الرأى القانونى على جهة الإدارة، وترتيبا على ذلك ولما كان الثابت من مطالعة الأوراق أن المعروضة حالته قد انتهت خدمته لبلوغه سن الإحالة للمعاش في ٢٠١٩/٨/١٤، فمن ثم فإنه لم يعد هناك جدوى من إبداء الرأي حول مدى انطباق قرار وزير الصحة رقم ٢٥٩ لسنة ١٩٩٥ على حالته خلال الفترة ٢٠١٨/٣/٢٩ حتى ٢٠١٨/٩/٣٠.

وحيث إنه في خصوص الطلب الثاني فقد تبين للجمعية العمومية أن المادة (٦) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ – المعدلة بالقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ – تنص على أن: "تفرض ضريبة سنوية على مجموع صافي دخل الأشخاص الطبيعيين المقيمين بالنسبة لدخولهم المحققة في مصر أو خارجها إذا كانت مصر مركزا لنشاطهم التجاري أو الصناعي أو المهني كما تسري الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين غير المقيمين بالنسبة لدخولهم المحققة في مصر. ويتكون مجموع صافي الدخل من المصادر الآتية:١- المرتبات وما في حكمها. ٢-..... ٣-.....٤- ....."وأن المادة (٩) منه تنص على أن:" تسري الضريبة على المرتبات وما في حكمها على النحو الآتي: ١- كل ما يستحق للممول نتيجة عمله لدى الغير بعقد أو بدون عقد بصفة دورية أو غير دورية، وأياً كانت مسميات أو صور أو أسباب هذه المستحقات، وسواءً كانت عن أعمال أديت في مصر أو في الخارج ودفع مقابلها من مصدر في مصر، بما في ذلك الأجور والمكافآت والحوافز والعمولات والمنح والأجور الإضافية والبدلات والحصص والأنصبة في الأرباح والمزايا النقدية والعينية بأنواعها. ٢-.... ٣-..... ٤-....." وأن المادة (١٢) منه تنص على أن: لا تخضع للضريبة:١- المعاشات. ٢-مكافآت نهاية الخدمة." وأن المادة (١٣) منه تنص على أن: "مع عدم الإخلال بالإعفاءات الضريبية الأخرى المقررة بقوانين خاصة يعفى من الضريبة: ....." وأن المادة (٥١) من قانون الخدمة المدنية الصادر بالقانون رقم ٨١ لسنة ٢٠١٦ تنص على أن: "..... ويمنح الموظف المريض بأحد الأمراض

الجمعية العمومية للفتوى والتشريع

٢١٦٦٣

laa-eg.com

المزمنة التي يصدر بتحديدها قرار من وزير الصحة بناءً على موافقة المجلس الطبي المختص إجازة استثنائية بأجر كامل إلى أن يشفى أو تستقر حالته استقراراً يمكنه من العودة إلى العمل أو يتبين عجزه عجزاً كاملاً، وفي هذه الحالة الأخيرة يظل الموظف في إجازة مرضية بذات الأجر حتى بلوغه سن الإحالة للمعاش. ....."، وأن الفقرة الأولى من المادة (١٣٦) من قانون التأمين الاجتماعي الصادر بالقانون رقم ٧٩ لسنة ١٩٧٥ – في الفترة الزمنية لسريان أحكامه – كانت تنص على أن: "تعفى المعاشات والتعويضات والتعويض الإضافي والمنح التي تستحق طبقا لأحكام هذا القانون من الخضوع للضرائب والرسوم بسائر أنواعها."

وأن المادة (١) من قرار وزير الصحة والسكان الصادر برقم ٢٥٩ لسنة ١٩٩٥ في شأن تحديد الأمراض المزمنة التي يمنح عنها المريض إجازة استثنائية بأجر كامل أو يمنح عنها تعويضا يعادل أجره كاملا طوال مدة مرضه إلى أن يشفى أو تستقر حالته تنص على أن: " يعمل بالجدول المرافق في شأن تحديد الأمراض المزمنة التي يمنح عنها المريض إجازة استثنائية بأجر كامل أو يمنح عنها تعويضًا يعادل أجره كاملًا، وذلك بالنسبة للعاملين الخاضعين لأحكام قانون العاملين المدنيين بالدولة ٤٧ لسنة ١٩٧٨ وقانون التأمين الاجتماعي رقم ٧٩ لسنة ١٩٧٥ والقوانين المعدلة لهما".

واستظهرت الجمعية العمومية مما تقدم أن المشرع فرض بموجب قانون الضريبة على الدخل المشار إليه ضريبة سنوية على مجموع صافى دخل الأشخاص الطبيعيين المقيمين بالنسبة لدخولهم المحققة في مصر، وحدد مصادر هذا المجموع على التفصيل الوارد بالمادة (٦) من هذا القانون، ومنها المرتبات وما فى حكمها، التي تستحق للممول نتيجة العمل لدى الغير، بعقد، أو بدون عقد بصفة دورية، أو غير دورية، وأيًا كانت مسميات، أو صور، أو أسباب هذه المستحقات، بما فى ذلك الأجور، والمكافآت، والحوافز، والعمولات، والمنح، والأجور الإضافية، والبدلات، والحصص، والأنصبة فى الأرباح بوصفها مرتب، والمزايا النقدية، والعينية بأنواعها، و يفهم من أحكام المادة (٩) من القانون ذاته أن سريان الضريبة على المرتبات وما في حكمها منوط من وجه أول بأن يكون المبلغ الذي يستحقه الممول ناتجًا عن عمل يؤديه للغير، بموجب علاقة تبعية قائمة بالفعل، يزاول بموجبها الممول العمل بغير استقلال، سواء أكانت علاقة تنظيمية تربطه بالدولة أو أحد الأشخاص الاعتبارية العامة، أو علاقة عمل خاصة تربطه بأحد الأشخاص الاعتبارية الخاصة، ومنوط من وجه ثان بأن يكون المبلغ الذي يستحقه الممول مدفوعًا من مصدر في مصر أو عن خدمة أديت فيها.

مجلس الدولة
الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع
(٢١٦٦٣)

laa-eg.com

واستعرضت الجمعية العمومية ما جرى عليه افتاؤها من أن القواعد القانونية المالية، ويأتي في مقدمتها النصوص الضريبية، إنما تُفسر تفسيرًا ضيقًا يتعين معه الالتزام بحدودها، بما لا يدع مجالاً لإعمال القياس بشأنها، أو الاجتهاد فى تفسيرها، وأن العبرة في تطبيق وإنفاذ أحكامها على الوقائع المختلفة، بحقيقة الواقع الفعلي في كل حالة على حده، وأن الاعفاء من أداء الضريبة العامة استثناء من أصل سريانها، لا تُلتمس طرقه، ولا تُجلب أحواله، ولا يجوز التوسع فى تفسيره أو القياس عليه متى تحقق مناط إعماله.

وترتيبا على ما تقدم، وكان الثابت بمطالعة الأوراق أن المعروضة حالته كان يشغل منصب سكرتير عام مساعد محافظة دمياط، وقد كُلف بتسيير أعمال السكرتير العام اعتبارا من ٢٠١٨/٦/١ بموجب قرار محافظ دمياط الصادر برقم (٢٩٨) في ٢٠١٨/٦/١٠، وقد وُجد على رأس العمل فعليا خلال الفترة من ٢٠١٨/٣/٢٩ إلى ٢٠١٨/٩/٣٠، حيث مارس فعليا أعماله كسكرتير عام مساعد للمحافظة، ثم تسيير أعمال السكرتير العام إلى جانب عمله، فإن مستحقاته المالية التي تقاضاها خلال هذه الفترة كانت نتيجة أداء عمل مارسه بالفعل، تمخض الحق فيها عن علاقة عمل وظيفية، خضع فيها المعروضة حالته للأحكام القانونية والتنظيمية والتوجيهية التي تفرضها القوانين واللوائح المنظمة لهذين المنصبين، وكانت هذه المستحقات مدفوعة من مصدر في مصر (الخزانة العامة)، الأمر الذي يتحقق معه مناط سريان الضريبة على المرتبات وما في حكمها، وفقا لأحكام المادة (٩) من قانون الضريبة على الدخل أنف البيان، ويخضع كل ما يستحقه من مرتب وما في حكمه لهذه الضريبة، دون أن يغير من ذلك صدور قرار من الإدارة المركزية للجان الطبية بجلستها المعقودة ٢٠١٨/٧/١٧ باحتساب هذه الفترة إجازة مرضية، وبسريان قرار وزير الصحة رقم ٢٥٩ لسنة ١٩٩٥ في شأنه، وزعم أن مستحقاته المالية التي تقاضاها تمثل تعويضا عن الأجر لا يخضع لهذه الضريبة، فمردود ذلك من وجه أول بأن العبرة في سريان الضريبة على المرتبات المشار إليها بحقيقة الواقع القائم فعليا، لا بما كان يفترض أن يكون عليه هذا الواقع، وإذ ثبت مزاولة المعروضة حالته العمل بالفعل، وتواجده على رأس هذا العمل حقيقة خلال هذه الفترة، فإن علاقة العمل قائمة وسارية فعليا لم تتأثر بعارض قرار الإجازة المشار إليه، وتغدو المستحقات المالية التي تقاضاها ناتجة عن عمل زاوله حقيقة لا حكما، ويتحقق بشأنها مفهوم المرتب وما في حكمه طبقا لأحكام قانون الضريبة على الدخل سالف الذكر، وينتفي عنها صفة تعويض الأجر في مفهوم قرار وزير الصحة المتقدم، أو غيره من التشريعات والقرارات ذات الصلة، فضلا عن ذلك – ومن وجه ثان – فإنه بفرض تمتعه بهذه الإجازة فعليا، على خلاف الثابت من الأوراق، فإن اعفاء التعويضات من الضريبة على المرتبات وما في حكمها في مفهوم نص

(٢١٦٣)

laa-eg.com

المادة (١٣٦) من قانون التأمينات الاجتماعية الصادر بالقانون رقم ٧٩ لسنة ١٩٧٥ – على نحو ما أفصحت به المذكرة الإيضاحية لهذا القانون – منوط بأن يكون التعويض مستحقا طبقا لأحكامه، وأن تتحمل إحدى الهيئات المنصوص عليها بهذا القانون بعبء أدائه، وإذا كانت جهة عمل المعروضة حالته هي من التزمت بأداء ما يستحقه من أجر كامل خلال فترة هذه الإجازة الاستثنائية، تطبيقا لحكم المادة (٥١) من قانون الخدمة المدنية الصادر بالقانون رقم ٨١ لسنة ٢٠١٦ أنف الذكر، فإن هذه المستحقات (بوصفها أجر) ينحسر عنها مناط تطبيق الإعفاء المشار إليه، والذي لا يجوز التوسع في فهمه، أو القياس عليه، الأمر الذي تسري معه الضريبة على المرتبات وما في حكمها على هذه المستحقات، على النحو السابق بيانه.

لـذلـــك

أولا: عدم جدوى إبداء الرأي في مدى سريان القرار رقم ٢٥٩ لسنة ١٩٩٥ في شأن المعروضة حالته.

ثانيًا: سريان الضريبة على المرتبات وما في حكمها على ما استحقه المعروضة حالته نتيجة عمله بديوان عام محافظة دمياط خلال الفترة من ٢٠١٨/٣/٢٩ إلى ٢٠١٨/٩/٣٠، وذلك على النحو المبين تفصيلا بالأسباب.

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته

تحريرًا في: ٤/ ١

رئيس
الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع

المستشار/
يسري هاشم سليمان الشيخ
النائب الأول لرئيس مجلس الدولة