

مصلحة الضرائب المصرية +
قطاع التدريب (عامة)

ضريبة الدمغة

وفقاً لأحكام القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته
بالقانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ وتعديلاته
وقانون رسم تنمية الموارد المالية للدولة
رقم ١٤٧ لسنة ١٩٨٤ وتعديلاته

إعداد
الاستاذ / نبيل عبد المحسن

القاهرة ٢٠١٣

تقديم

-

يهدف قطاع التدريب الضريبي الى رفع معدل الأداء الوظيفي للزملاء

العاملين بمصلحة الضرائب سواء على المستوى التخصصي أو الإداري.

وانطلاقاً من هذا الهدف يصدر القطاع العديد من كتب المادة العلمية

المتخصصة في كافة مجالات العمل بالمصلحة.

ويسعد قطاع التدريب أن يقدم هذه الطبعة الثانية من كتاب ضريبة الدمغة

بعد التطوير متضمناً آخر التعديلات طبقاً للقانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦.

كما يسعد القطاع أن يتقدم بخالص الشكر إلى كل من ساهم بالفكر والجهد

في سبيل إصدار هذه الطبعة الجديدة من العاملين بإدارة المادة العلمية بقطاع

التدريب والعاملين بالإدارة العامة لبحوث الدمغة بقطاع البحوث .

مع اطيب الأمنيات لجميع الأخوة الزملاء بالمصلحة بدوام التوفيق

قطاع التدريب

تقديم

يسعد إدارة المادة العلمية، أن تقدم للأخوة الزملاء مأمورى الضرائب العاملين فى مجال الدمغة بالمصلحة، الطبعة الثانية فى ضريبة الدمغة بعد التطوير وذلك فى إطار جهود الإدارة لتوحيد التطبيق بجميع مواقع العمل على مستوى المصلحة.

وتأمل الإدارة أن تسهم بإصداراتها من كتب المادة العلمية للبرامج المختلفة فى توحيد التطبيق ورفع مستوى أداء وكفاءة العاملين بالمصلحة فى كافة المجالات.

مع أطيب الامنيات بدوام التوفيق

إدارة المادة العلمية

مصلحة الضرائب المصرية

شعارنا

الضريبة مصدر دائم للتنمية .

الرؤية

مصلحة حكومية متميزة تحقق الإلتزام
الطوعى للمجتمع الضريبي .

رسالة

مصلحة الضرائب المصرية

إدارة ضريبية متطورة تعمل بكفاءة وفاعلية وفقاً لمعايير الجودة الشاملة ، تقدم خدمات متميزة للممولين من خلال عاملين على درجة عالية من الإحتراف المهني ، تعمل بمبادئ العدالة والشفافية ، وتحظى بتقدير وإحترام المجتمع من خلال منظومة ضريبية متكاملة لخلق مجتمع ضريبي واعي وملتزم لتحقيق الإستقرار المالي والنمو الإقتصادي.

الأهداف الإستراتيجية

١. خلق ثقافة الإلتزام الطوعى لدى ممولى
الضريبة.

٢. تحديث مصلحة الضرائب من خلال
العاملين والعمليات والتكنولوجيات.

٣. إحكام تنفيذ القوانين واللوائح الضريبية
بعدالة وشفافية وحزم.

٤. تحسين مستوى الخدمات المقدمة لممولى
الضريبة .

القيم

- الإلتزام.
- المصداقية.
- الأمانة.
- الجودة الشاملة.
- تحمل المسؤولية.
- روح الفريق.
- احترام الآخرين.
- الشفافية.
- النزاهة.
- الإبتكار والابداع.
- العدالة.
- المهنية.

نشأة الدماغ – وتطورها التاريخي

نشأة الدمغة وتطورها التاريخي

مقدمة :

قانون ضريبة الدمغة هو أحد قوانين الضرائب ومن ثم فإنه قانون عام ومالى ينظم العلاقة بين الأفراد والدولة فيما يتعلق بتمويل الخزنة العامة بالمال ، وقانون ضريبة الدمغة وثيق الصلة بمختلف فروع القانون العام والخاص - ومن هنا كانت ضريبة الدمغة متشعبة وصعبة فى مجال التطبيق .
وقانون ضريبة الدمغة فى مصر يجمع بين ضرائب دمغة بمعناها الفنى وضرائب أخرى أضفى عليها الدمغة وان لم تكن كذلك .

تعريف كلمة الدمغة :

الدمغة هى أصلا العلامة التى تضعها الدولة على بعض العقود والمحركات وهذه العلامة إما أن تكون علامة جافة أو مائية ، أو الطبع أو النقش الذى يوضع على ورقة أو محرر للدلالة على أداء رسوم أو ضريبة معينة قدرها القانون فى حالات خاصة ومحددة لصالح الخزنة . . فالأصل فى الدمغة أنها لاتسرى الا على المحررات والأوراق ، ومع تطور الزمن توسعت التشريعات المالية حيث أخضعت لها الكثير من المعاملات والعمليات القانونية .

تاريخ الدمغة فى مصر:

أول من قرر عريضة الدمغة كان الإمبراطور جو ستيان وذلك فى النظام المالى البيزنطى " سنة ٥٨٥ - ٥٦٥ " كوسيلة لمكافحة الغش فى العقود الرسمية حيث الزم الموثقين بعدم استعمال الوثائق والعقود التى يحررونها الا بعد لصق طابع معين أعدته الإدارة المالية ، وعرفت ضريبة الدمغة فى مصر منذ كانت جزءاً من الإمبراطورية الرومانية كما عرفت فى عهد نابليون بونابرت حيث فرضها على المعاملات وعقود البيع والمحاضر وعقود الإيجار وعقود الزواج والضمان والتوكيلات وشهادات الميلاد والوفاة وجوازات السفر . . وفى عهد محمد على فرضت بالأمر الصادر سنة ١٢٦١ على السندات وعقود

الإيجار والوثائق والعرضحالات التي تقدم لأية جهة حكومية وفى مرحلة الإصلاح الضريبي انتهى الأمر إلى صدور القانون رقم ٤٤ لسنة ١٩٣٩ الذى ألغى بصدور القانون رقم ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ .

○ وعندما أصبح قانون الدمغة رقم ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ لا يساير تطورات مجتمعنا سياسياً واقتصادياً واجتماعياً ومضى على سريانه مايزيد عن ربع قرن ، رأى المشرع إعادة النظر فى أحكام الضريبة تمشياً مع متطلبات وظروف المجتمع حيث صدر القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ الذى عمل بأحكامه اعتباراً من ١/٦/١٩٨٠ .

○ ويصدر القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ ألغيت جميع تشريعات الدمغة السابقة على صدوره ، عملاً بنص المادة رقم ٢ من مواد إصداره .

○ ونظراً لأن بعض فئات ضريبة الدمغة الواردة بأحكام القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ أصبحت لا تتناسب مع الأوعية المفروضة عليها صدر القانون رقم ١٠٤ لسنة ١٩٨٧ الذى عمل بأحكامه اعتباراً من ١٤/٧/١٩٨٧ وقضى بمضاعفة فئات ضريبة الدمغة النوعية باستثناء بعض الأوعية التى تم تحديد فئات الضريبة النوعية عليها دون التقيد بمضاعفتها .

○ ثم صدر القانون رقم ٢٢٤ لسنة ١٩٨٩ الذى عمل بأحكامه اعتباراً من ١٢/٧/١٩٨٩ وقضى بمضاعفة فئات ضريبة الدمغة النوعية والنسبية الواردة بأحكام القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ المعدل بالقانون رقم ١٠٤ لسنة ١٩٨٧ (باستثناء الضريبة التى وردت على الأوعية الملحقة بالجدول المرفق بهذا القانون) .

○ ثم صدر القانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٣ بتعديل بعض أحكام قانون ضريبة الدمغة وعمل بأحكامه اعتباراً من ١٥/١/١٩٩٣ وقضى فى المادة الأولى منه بزيادة مقدار الضريبة النوعية المنصوص عليها فى قانون ضريبة الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ بمقدار خمسين فى المائة.

ثم صدر القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ بتعديل بعض أحكام قانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ ونشر بالجريدة الرسمية العدد رقم ٢٦ مكرر الصادر فى أول يولييه ٢٠٠٦ وعمل به اعتباراً من ١/٨/٢٠٠٦ تطبيقاً للمادة السادسة منه ، والذى عدل بالقانون رقم ١١٥ لسنة ٢٠٠٨ .
كما صدر قرار وزير المالية رقم ٥٢٥ لسنة ٢٠٠٦ بإصدار اللائحة التنفيذية لهذا القانون .

الدمغة ضريبة وليست رسماً

ضريبة الدمغة تمثل واحدة من الإيرادات العامة للدولة ومنذ أن صدرت التشريعات الضريبية فى مصر والتي تناولت أحكام هذه الضريبة جرت على تسمية هذا النوع من الضريبة برسم الدمغة ، الأمر الذى أثار كثيراً من الجدل حولها . .
فمن قائل بأنها رسم . . ومن قائل بأنها ضريبة .

والواقع أنها منذ أن شرعت لا يمكن تكييفها على إنها رسم وذلك لاختلاف مقوماتها عن مقومات الرسم بمعناه الفنى ، إذا أن الرسم يودى مقابل خدمة عامة فى حين أن الدمغة تودى دون النظر إلى أية خدمة او بقصد الحصول على خدمة ((الا فى حالات وردت على سبيل الحصر)) ، ومن ثم وتأسيساً على أن فرائض الدمغة هى ضرائب بالمعنى الفنى الحقيقى فانه لا يجوز الربط بين استحقاقها وبين الفائدة التى يحصل عليها الملتزم بأدائها ، وبالتالي فان ضريبة الدمغة تستحق على كل تصرف خاضع لها ولو لم يحصل المتصرف على الميزة أو الخدمة التى كان يهدف إليها ، كما أنها تستحق ولو كانت التصرفات الخاضعة لها تنطوي على أغراض إنسانية أو اجتماعية ، وإضافة إلى كل ذلك فان حصيلة الدمغة تستخدم فى تحقيق المنفعة العامة .

ماهية ضريبة الدمغة :

ضريبة الدمغة هي ضريبة من نوع خاص ، فلا يمكن اعتبارها "ضريبة مباشرة" بالنسبة لما تتناوله من أوعية ، كما انه لا يمكن اعتبارها " ضريبة غير مباشرة " ، وإنما هي خليط ما بين الضرائب "المباشرة" " وغير المباشرة " وتحدد نوعها طبقاً للوعاء الخاضع للضريبة .

o فهي حينما تتناول راس المال أو الدخل تعتبر ضريبة مباشرة .

مثال ذلك : -

ضريبة الدمغة النسبية السنوية المقررة على مرتبات وأجور العاملين بالحكومة وشركات القطاع العام والجمعيات التعاونية " .

o وحينما تتناول الاستهلاك تعتبر ضريبة " غير مباشرة " .

مثال ذلك :-

• الضريبة النوعية على استهلاك الكهرباء والغاز " .

خصائص ضريبة الدمغة :

أولاً : ضريبة عينية :

فهي ضريبة لا تراعى فى تقريرها شخصية الممول وظروفه الاقتصادية أو الاجتماعية أو العائلية ، وإنما تلحق المحرر أو الواقعة أو التعامل الخاضع للضريبة دون النظر إلى شخصية الملتزم بأدائها إلا فى حالات وردت على سبيل الحصر ومن أمثلتها : -

(أ) حالات التعامل مع الجهات الحكومية .

(ب) الجهات المعفاة بقوانين خاصة من ضريبة الدمغة .

(ج) استهلاك الكهرباء للأغراض المنزلية .

(د) المبالغ المخصصة للرابحين فيما يتعلق بالربح الذى يقع فى نصيب

الجهة مصدرة اليانصيب ، وكذلك الحال بالنسبة لسندات شركات التأمين والادخار .

o فهذه أحوال اهتم المشرع فيها بشخصية دافع الضريبة .

ثانياً : ضريبة مرنة

أهم ما يميز ضريبة الدمغة أنها ضريبة مرنة ، إذ أنها كمورد من موارد الخزانة العامة تستجيب لمتطلباتها ، وبما لا يرهق كاهل الممولين كما تستجيب وبذات المرونة للمطالب العامة ، فلا يؤثر فى غلتها الإعفاءات التى تتناول بعض أوعيتها .

نطاق تطبيق قانون ضريبة الدمغة

(أ) من حيث المكان

ضريبة الدمغة تلحق المحررات التى تنشأ داخل حدود إقليم الجمهورية تطبيقاً لمبدأ إقليمية الضريبة الذى يقوم عليه هذا القانون ومن ثم فإن المحررات التى تنشأ خارج حدود الإقليم فلا شأن لهذا القانون بها إلا إذا وردت واستعملت داخل الجمهورية ، وتعتبر كافة المحررات والمعاملات التى تمت داخل حدود الإقليم أنشئت بالجمهورية طالما ان هذه الوقائع تمت داخل حدود الإقليم أو فى نطاق المياه الإقليمية أو على السفن المصرية فى أى مكان توجد .

○ وخروجاً على مبدأ إقليمية الضريبة فقد قضى القانون الخاص بنظام السلكين الدبلوماسي والقنصلي^(١) بأن يباشر أعضاء بعثات التمثيل اختصاصاتهم فى حدود العادات والاتفاقات و المعاهدات بشرط ألا تتعارض هذه الاختصاصات مع قوانين الدول التى يؤدون فيها أعمالهم وان يتم إتباع أحكام القوانين واللوائح المصرية .

لما كان هذا القانون قد نص على ان تحدد الرسوم التى تحصلها القنصليات فى الخارج برسوم ، وكان القرار الجمهوري^(٢) بتحديد هذه الرسوم قد نص على تحصيل رسم دمغة - علاوة على رسوم التأشيرات المختلفة .

(١) المادة ٦٤ من القانون رقم ١٦٦ لسنة ١٩٥٤ الخاص بنظام السلكين الدبلوماسي والقنصلي .

(٢) القرار الجمهوري رقم ١٠٤٦ لسنة ١٩٥٩

فأن رسم الدمغة المصرى يستحق عند مباشرة البعثات والقنصليات
المصرية فى الخارج لاختصاصها وذلك بالتطبيق لأحكام قانون ضريبة
الدمغة .

(ب) من حيث الزمان :

القاعدة أن القوانين لا تسرى إلا على الوقائع التى تحدث منذ نفاذها
ولا تسرى على الوقائع التى قبل ذلك - إلا إذا وجد نص خاص . وطبقاً
لمواد إصدار قانون ضريبة الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ والقوانين
المعدلة له لا تسرى أحكام هذا القانون وتعديلاته إلا على المحررات
والمعاملات والوقائع والأشياء التى تمت بعد العمل بأحكام هذه القوانين .

الباب الأول : الأحكام العامة للضريبة

الفصل الأول

” فرض الضريبة – أنواعها – إستحقاقها ”

” فرض الضريبة – أنواعها – إستحقاقها ”

مقدمة :

قانون ضريبة الدمغة قانون حرفى لا يجوز التوسع فى تفسيره ومبدأ حرفية قوانين الضرائب من المبادئ المسلم بها ، ويتعين بالتالى مراعاة التزام حرفية النصوص الضريبية عند تفسيرها دون التوسع أوالتأويل ، فلا يجوز الالتجاء إلى أسلوب القياس فى إخضاع محررماللضريبة ، قياساعلى محررآخرورد بشأنه نص (وهذا هو شأن القوانين المالية بصفة عامه وقوانين الضرائب بصفة خاصة) .

المحتويات

- نطاق الضريبة .
 - أنواع الضريبة
 - استحقاق الضريبة
 - الواقعة المنشئة لضريبة الدمغة .
 - استحقاق الضريبة على المحررات
 - عدم جواز رد الضريبة على المحررات .
- وسنتناول ذلك على النحو التالى :

نطاق الضريبة :

تنص المادة "١" من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته على أنه . .
"تفرض ضريبة دمغة على المحررات والمطبوعات والمعاملات والأشياء والوقائع
وغيرها من الأوعية المنصوص عليها في هذا القانون ."

ويتضح من ذلك أن المشرع فرض ضريبة الدمغة على :
المحررات - المطبوعات - المعاملات - الأشياء - الوقائع - وعلى الأوعية
الأخرى التي لا تدخل ضمن هذه الأوعية ، والوعاء الأصلي لضريبة الدمغة بمعناها
الفنى يتمثل فى المحررات التى تثبت وقائع التداول والتصرف فى الأحوال التى
يحددها القانون وقد مد المشرع نطاق الضريبة لتشمل أيضا اليانصيب والمراهنات
والمبالغ التى تصرفها الحكومة وهى فى حقيقتها ضرائب مباشرة كذلك توسع
المشرع فأخضع بعض الوقائع والأشياء التى لا تثبت فى محررات لضريبة الدمغة
((كتوريد الكهرباء والمياه والغاز)) ، وعلى هذا فإن قانون ضريبة الدمغة فى مصر
يجمع حالياً بين ضرائب دمغة بمعناها الفنى وضرائب أخرى أضفى عليها الشارع
وصف الدمغة وإن لم تكن كذلك .

أنواع الضريبة :-

تنص المادة ((٢)) من القانون على أنه : -

" ضريبة الدمغة نوعان :

(أ) ضريبة دمغة نوعية (ب) ضريبة دمغة نسبية "

وفيما يلى شرح كل نوع : -

(أ) الضريبة النوعية

ضريبة الدمغة النوعية هى ضريبة ثابتة محددة المقدار تفرض على نوع

المحرر أو الورقة أو الشيء ودون نظر إلى قيمته .

(ب) الضريبة النسبية

الضريبة النسبية هي ضريبة تفرض على قيمة المعاملات الخاضعة لها والواردة بالمحرر وتتحدد فئتها على أساس نسبة معينه من تلك القيمة التي يحددها القانون .

- استحقاق الضريبة :-

تنص المادة ((٣)) من القانون على أنه . .

"تستحق الضريبة على المحررات من تاريخ تحريرها ودون نظر إلى صحتها ، على أنه بالنسبة إلى الحالتين الآتيتين يكون استحقاق الضريبة على المحررات عند استعمالها بعد العمل بأحكام هذا القانون :

(أ) إذا كانت محررة قبل ١٥/٥/١٩٣٩ تاريخ العمل بالقانون رقم ٤٤

لسنة ١٩٣٩ بتقرير رسم الدمغة .

(ب) إذا كانت محررة في الخارج واستعملت في الجمهورية .

ويقصد بالاستعمال استخدام المحرر ذاته مباشرة في أي عمل من شأنه أن

يقصد به إنتاج أثر من الآثار القانونية .

ويتحمل المستعمل الضريبة .

ولاترد الضريبة مهما تكن الأسباب التي تجعل المحررات عديمة الأثر .))

وتنص المادة " ٤ " من القانون على أنه :-

" تستحق الضريبة على غير المحررات من الوقائع والمعاملات من تاريخ

تحققها ، وعلى الأشياء من تاريخ إعدادها الإعداد الذي تقتضيه طبيعتها

والغرض منها " .

وتنص المادة " ٥ " من القانون أنه :-

" لا يجوز الاتفاق على ما يخالف الأحكام الواردة في هذا القانون بالنسبة

الى من يتحمل بعبء الضريبة . "

وفيما يلي نتناول بالشرح والتفصيل تلك النصوص :-

أولاً : الواقعة المنشئة لضريبة الدمغة .

- المقصود بالواقعة المنشئة للضريبة ذلك الفعل الذى يحدده القانون ويولده فى ذمة القائم به الالتزام بأداء الضريبة .
- ومن ثم فإن الواقعة المنشئة للضريبة " ذات عنصرين " عنصر مادي هو وعاء الضريبة ، والآخر شخصي هو العلاقة بين الوعاء وشخص معين .
- وتحديد الواقعة المنشئة للضريبة له أهمية خاصة:- إذ يتوقف عليها تحديد النظام الضريبي الواجب التطبيق سواء من حيث نوع الضريبة أو سعرها وكذلك تحديد تاريخ استحقاق هذه الضريبة وكذلك ميعاد بدء سريان التقادم المسقط لحق الدولة فى المطالبة بها ، وأخيراً تحديد الجزاءات التى تترتب على عدم الوفاء بهذه الضريبة .
- ولما كانت ضريبة الدمغة ضريبة عينية أى لا تعنى بالجوانب الشخصية للممول " وأن الأوراق هى الوعاء الأصيل لها ، فإن الواقعة المنشئة لها تتمثل أصلاً فى إنشاء المحررات الخاضعة لها ، وهو ما تنص عليه المادة ((٣)) من القانون بأن تستحق على المحررات من تاريخ تحريرها .
- الا أنه بجانب التحرير كواقعة منشئة للضريبة أضاف المشرع واقعة أخرى منشئة للضريبة هى واقعة "استعمال المحررات " .
- ولم يقتصر المشرع على اخضاع المحررات والأوراق للضريبة بل تعداه إلى وقائع وأشياء مادية طبقاً للمادة " ٤ " من القانون ، فالضريبة على الوقائع والمعاملات تستحق من تاريخ تحققها " كما هو الحال بالنسبة لاستهلاك الكهرباء والغاز والبوتجاز، أما الأشياء فتستحق الضريبة عليها من تاريخ إعدادها الإعداد الذى تقتضيه طبيعتها والغرض منها .

وخلص القول هو أن :-

الواقعة المنشئة للضريبة بالنسبة للمحركات هي التحرير والاستعمال وبالنسبة لغير المحركات كالوقائع والمعاملات تتحدد الواقعة المنشئة للضريبة من تاريخ تحققها ، وبالنسبة للأشياء من تاريخ إعدادها للغرض المقصود منها .

على أننا سوف نتناول بالتفصيل التحرير والاستعمال كواقعتان منشئتان لضريبة الدمغة على المحركات والمقصود بكل منهما :-

(أ) التحرير كواقعة منشئة للضريبة :-

التحرير هو الواقعة المنشئة للضريبة باعتبار أن وعائها الأصيل هو المحركات والأوراق ، ويقصد بالتحرير هنا ، التحرير الكامل الذي يجعل المحرر صالحا لأن يؤدي الغرض المقصود منه ، فإذا كان المحرر عقدا ، فيشترط لخضوعه للضريبة أن يوقع من طرفيه أو على الأقل يكون لدى كل طرف نسخة موقعة من الطرف الآخر ، وليس مجرد أن يكتب صلب العقد حتى تستحق الضريبة عليه .
ومن ثم فإن النماذج المطبوعة للمحركات والاستثمارات المختلفة - كعقود الإيجار ووثائق التأمين واستثمارات وزارة التعليم واستثمارات الجمارك ووثائق النقل لا تستحق عليها ضريبة الدمغة قبل ملء بياناتها وتوقيعها ، ولا يقوم مقام التوقيع أو الإمضاء طباعة أو كتابة اسم المنشأة على المحرر .

* والحكمة :-

التي دعت المشرع إلى اشتراط " التحرير الكامل " للمحرر لخضوعه للضريبة هي أن الضريبة لا تفرض الا على المحركات التي تصلح دليلا لإثبات الحقوق والمراكز القانونية أمام القضاء ، والمحرر أو الورقة لا يصلح أى منهما ليكون دليلا لإثبات الا اذا كان محررا تحريرا كاملا .

○ على أن تاريخ التحرير يعتبر هو تاريخ استحقاق الضريبة ومن ثم فإن كان تاريخ المحرر يختلف عن تاريخ استحقاقه فالعبرة هنا هي بتاريخ تحرير هذا المحرر وليس بتاريخ استحقاق الضريبة .

(ب) المقصود بالاستعمال كواقعة منشئة للضريبة : _

استثنى المشرع حالتين جعل الواقعة المنشئة للضريبة بالنسبة اليهما هي تاريخ الاستعمال وليس تاريخ التحرير وهما : -

* المحررات التي حررت قبل صدور قوانين الضرائب " أى قبل ١٥/٥/١٩٣٩

"

المحررات التي حررت فى الخارج واستعملت داخل الجمهورية .

فالواقعة المنشئة للضريبة بالنسبة لهاتين الحالتين هي الاستعمال ، على أن الاستعمال المقصود هنا والذي يمكن أن تنشأ عنه الضريبة هو الاستعمال الذى من شأنه " احداث أثر قانونى " دون اشتراط تحقق هذا الأثر بالضرورة .

كما أن الاستعمال المقصود هنا هو الاستعمال المباشر للمحدرات أى استخدامها مباشرة فى الاغراض التى أنشئت من أجلها ، أو التمسك بما تقرره أو تنشئه من مراكز قانونية ، بالتالى فإن مجرد ضبط محرر غير مسدد عنه الضريبة لدى الممول لا يعتبر استعمالاً لهذا المحرر اذ أن الاستعمال يجب أن يتم بمحض اختيار صاحب الشأن .

○ ويتحمل الضريبة فى حالة الاستعمال كواقعة منشئة للضريبة المستعمل لهذا المحرر .

ثانياً : استحقاق الضريبة على المحررات دون النظر الى صحتها : _

فرض المشرع ضريبة الدمغة على المحررات والعقود دون نظر الى ما تنتجه هذه المحررات والأوراق من آثار قانونية والتي قصد بها تحقيقها ، فلا محل لارجاء استحقاق الضريبة لحين تنفيذ العقد حيث أن عملية التنفيذ قد تستغرق وقتاً طويلاً ، وتسرى الضريبة أيضاً على المحررات غير الصحيحة سواء كانت باطلة بطلاناً مطلقاً أو قابلة للبطلان ، وكذلك تسرى الضريبة على المحررات التى تصبح عديمة الأثر لاستحالة تنفيذها لأى سبب من الأسباب ، كما تستحق الضريبة على أوراق

عقد البيع بمجرد اتمامه حتى ولو اتضح أن الشيء المبيع هلك بالفعل أو استحال تسليمه للمشتري .

* مما سبق يتضح أن ضريبة الدمغة تستحق على المحررات والعقود دون النظر إلى ظروف تحريرها أو أهلية محرريها أو الحكم ببطلانها أو تزويرها ، إذ أن الضريبة تستحق بمجرد التحرير أو الاستعمال ، ودون ارتباط بين تنفيذ هذه المحررات أو ثبوت صحتها وبين وجوب أداء الضريبة .

ثالثاً : عدم جواز رد الضريبة على المحررات :-

لا ترد ضريبة الدمغة مهما تكن الأسباب التي تجعل المحررات عديمة الأثر وذلك طبقاً لحكم الفقرة الأخيرة من المادة " ٣ " من القانون التي تنص على أن " الضريبة تستحق على المحررات بمجرد التحرير أو الاستعمال دون النظر ما يحويه هذا المحرر أو العقد من اتفاق باطل أو صحيح ، فإذا ما ظهر البطلان بعد سداد الضريبة فلامجال لردّها مهما تكن الأسباب التي أدت إلى بطلان هذه المحررات وجعلها عديمة الأثر، لأن استحقاق الضريبة عليها يتولد من اللحظة التي تتوافر لهذه المحررات الواقعة المنشئة لها .

○ عدم جواز الاتفاق على مخالفة من يتحمل عبء ضريبة الدمغة :-

لا يجوز الاتفاق بأي حال من الأحوال على مخالفة من يتحمل عبء ضريبة الدمغة متى تحققت الواقعة المنشئة للضريبة حيث حدد المشرع من يقع عليه عبؤها ، وهو مانص عليه المشرع بالمادة " ٥ " من القانون حيث أن هذا النص قد تضمن قواعد قانونية آمرة ومن ثم لا يجوز الاتفاق على مخالفتها .

الفصل الثانی

ربط الضريبة – إجراءات الطعن فيه

ربط الضريبة

إجراءات الطعن فيه

مقدمة :

ضريبة الدمغة تستحق على كل تصرف خاضع لها ولو لم يحصل الملتزم بأدائها على الميزة أو الخدمة التي كان يهدف إليها ، بل ولو أصاب من باشر التصرف خسارة محققة ، كما أن الضريبة تستحق حتى ولو كانت التصرفات الخاضعة لها تنطوي على أغراض انسانية أو اجتماعية فلا يجوز الربط بين استحقاق تلك الضريبة وبين الفائدة التي يحصل عليها الملتزم بأدائها على أنه لا يجوز اللجوء إلى أسلوب التقدير الجزائي في ضريبة الدمغة لأن أسلوب التقدير يتنافى مع طبيعتها ، ويتعين لاستحقاقها أن يثبت أن هناك محرر من المحررات التي حددها القانون قد تم تحريره أو استعماله ، كما أن المشرع قد حدد حالات أوردها على سبيل الحصر يتم فيها تقدير الضريبة .

المحتويات

- المأمورية المختصة بتطبيق أحكام قانون ضريبة الدمغة .
- الأحكام العامة لإجراءات ربط وتقدير ضريبة الدمغة .
- إجراءات ربط وتقدير ضريبة الدمغة
- الفحص بالعينة
- إجراءات الطعن في ضريبة الدمغة
- تصحيح الربط النهائي
- تعدد الضريبة بتعدد النسخ والصور
- جبر كسور الخمسة قروش ومضاعفاتها
- المشكلات المثارة

وسنتناول ذلك على النحو التالي : -

أولاً : المأمورية المختصة بتطبيق أحكام قانون ضريبة الدمغة

تنص المادة " ١ " من اللائحة التنفيذية لقانون الدمغة الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٥٢٥ لسنة ٢٠٠٦ المأمورية المختصة بتطبيق أحكام قانون الدمغة على النحو التالي :

" تتحدد المأمورية المختصة فى تطبيق أحكام قانون ضريبة الدمغة المشار إليه على النحو التالى :

(أ) بالنسبة لاشتراك التليفون والتلكس فى كافة المحافظات : (١) مركز كبار الممولين .

(ب) بالنسبة لتوريد المياه والكهرباء والغاز والبوتاجاز واستهلاكها : المأمورية التى يقع فى دائرة اختصاصها الجغرافى مركز الجهة الملتزمة بالإخطار بتوريد المياه والكهرباء والغاز أو التى تنتج الكهرباء أو الغاز أو البوتاجاز .

(ج) بالنسبة للتصاريح والرخص الإدارية : المأمورية التى يقع فى دائرة اختصاصها الجغرافى الإدارة الحسائية للجهة التى تصدر التصريح أو الرخصة ، كأقسام المرور ووحدات الترخيص بمجالس المدن والأحياء .

(د) بالنسبة لمكاتب الشهر العقارى : المأمورية التى يقع مكتب الشهر العقارى فى دائرة اختصاصها الجغرافى .

(هـ) بالنسبة لممولى ضريبة الدخل : المأمورية التى يتعامل معها المركز الرئيسى للممول ويقدم إليها إقراره الضريبى عن نشاطه التجارى او الصناعى أو المهنى ، وكذلك مركز كبار الممولين إذا كان الممول ممن تقرر أو يتقرر تعامله مع المركز .

(١) معدلة بالقرار الوزارى رقم ٧٧٩ لسنة ٢٠١٠ فى ٢/١٢/٢٠١٠

(و) بالنسبة إلى مكاتب التمثيل والمكاتب العلمية والإقليمية بأنواعها وأى من المنشآت التى لا تهدف إلى الربح : مأمورية ضرائب الشركات المساهمة بالقاهرة والاسكندرية التى يقع المكتب أو المنشأة فى دائرة اختصاصها الجغرافى

(ز) بالنسبة إلى الوزارات والمصالح الحكومية وغيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة : مأمورية ضرائب التفتيش على المصالح الحكومية بالقاهرة والإسكندرية التي تقع الوزارة أو المصلحة أو الشخص الاعتباري في دائرة اختصاصها الجغرافي .

(ح) شعب الدمغة بالمأموريات بالمحافظات (عدا محافظتى القاهرة والاسكندرية) وذلك بالنسبة إلى الوزارات والمصالح الحكومية والهيئات العامة وشركات الأموال والأشخاص والمنشآت الفردية و دور النشر والاعلان و السينما والملاهى والمسارح والأندية الرياضية والاجتماعية وغيرها من الجهات الخاضعة لقانون ضريبة الدمغة ، و لا تسرى عليها أحكام البنود السابقة ، والتي يقع مركزها الرئيسى فى دائرة اختصاصها الجغرافى " .

ثانياً : الأحكام العامة لإجراءات ربط وتقدير ضريبة الدمغة

استحدثت المواد " ٢ : ٦ " من اللائحة التنفيذية لقانون الدمغة الصادرة بالقرار الوزارى رقم ٥٢٥ لسنة ٢٠٠٦ أحكاماً فى مجال فحص وربط ضريبة الدمغة على النحو التالى : -

مادة (٢)

"لا يجوز للمصلحة عدم الاعتداد بقيم المحررات إذا كان الممول ممسكاً بالدفاتر والسجلات المنتظمة إلا إذا ثبت للمصلحة بالمستندات عدم صحة ما ورد بهذه الدفاتر والسجلات .

ويقع عبء الإثبات فى هذه الحالة على المصلحة " .

مادة (٣)

" يكون فحص الممولين سنوياً من خلال عينة يصدر بقواعد ومعايير تحديدها قرار من وزير المالية بناء على عرض رئيس المصلحة ، وتلتزم المأمورية المختصة بإخطار الممول بكتاب موسى عليه مصحوباً بعلم الوصول على النموذج رقم (١ فحص ضريبة دمغة) بالتاريخ المحدد للفحص والمدة التقديرية له قبل عشرة أيام على الأقل من تاريخ بدء الفحص " .

مادة (٤)

" فى جميع الأحوال ، لا يجوز للمصلحة إعادة الإطلاع أو المعاينة عن ذات الفترة إلا إذا توافرت لها أسباب جدية أو تكشف حقائق جوهرية تستوجب إعادة الفحص " .

مادة (٥)

" يكون طلب المأمورية الإطلاع على المحررات والمستندات والوثائق والدفاتر والسجلات أو إجراء المعاينة بموجب إخطار موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول على النموذج رقم (٢ / ف / دمغة) " .

مادة (٦)

يكون تحرير مأمورى الضبط القضائى المنصوص عليهم فى المادة (١٨) من القانون لمحاضر الإطلاع على النموذج رقم (٣ / ف / دمغة) ، ويجب أن يثبت فى المحضر ما قام به مأمور الضبط من إجراءات وما أسفر عنه الإطلاع على الدفاتر والسجلات من مخالفات " .

ثالثاً : إجراءات ربط وتقدير ضريبة الدمغة

نظمت المادة ((٦)) من القانون أحوال تقدير ضريبة الدمغة وإجراءاته - كما رسمت المادة ((١٠)) من القانون طريقاً واضحاً لتحديد دين الضريبة التى لم تؤد وكذلك تقدير الضريبة المستحقة عند الامتناع عن تقديم المستندات للفحص أو عند اتلافها قبل انقضاء أجل التقادم المسقط للضريبة - وفيما يلى النص القانونى لكل من المادتين وشرح تفصيلى لهما .

(أ) أحوال تقدير الضريبة طبقاً لنص المادة ((٦)) من القانون :

تنص الفقرة الأولى من المادة " ٦ " من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته على أن " يتعين ((على أصحاب الشأن أن يضمنوا المحرر قيمة التعامل فى الأحوال التى يتوقف تحديد الضريبة فيها على هذه القيمة ، فإذا لم يتضمن المحرر قيمة التعامل ، أو رأت مصلحة الضرائب أن القيمة المذكورة فيه أو فى

الإخطار الذى تؤدى بموجبه الضريبة تقل بمقدار يزيد على عشر القيمة الحقيقية فالمصلحة أن تقدر هذه القيمة وفقا لما يتكشف لها من أدلة وقرائن .

ويتضح من ذلك أن أحوال تقدير الضريبة طبقا لنص الفقرة الأولى من المادة ((٦)) من القانون هي :

١ - تقدير الضريبة على المحررات مجهولة القيمة

الزم المشرع أصحاب الشأن أن يضمنوا المحرر قيمة التعامل فى الأحوال التى يتوقف فيها تحديد الضريبة على هذه القيمة ، ويرجع ذلك إلى أن ضريبة الدمغة النسبية تتعلق بقيمة المعاملات الثابتة فى المحرر ، كما أن هناك حالات أخرى خاضعة لضريبة الدمغة النوعية ويتوقف استحقاق الضريبة فيها على القيمة الثابتة فى المحرر ، فإذا لم يتضمن المحرر قيمة التعامل يحق للمصلحة تقدير هذه القيمة وفقا لما يتكشف لها من أدلة وقرائن .

٢ - تقدير الضريبة على المحررات أو الإخطارات التى تؤدى بموجبها الضريبة التى تقل بمقدار يزيد على عشر القيمة الحقيقية

طبقا لحكم الفقرة الأولى من المادة " ٦ " من القانون ، لمصلحة الضرائب أن تقدر القيمة إذا رأت أن الثمن أو القيمة الواردة بالمحرر الذى تؤدى بموجبه الضريبة تقل بمقدار يزيد على عشر القيمة الحقيقية .

* ويقع على مصلحة الضرائب عبء اثبات نقص القيمة الحقيقية عن القيمة المثبتة فى المحرر أو الإخطار الذى تؤدى بموجبه الضريبة . . . ويتم تقدير هذه القيمة وفقا لما يتكشف لمصلحة الضرائب من أدلة وقرائن .

* فإذا ما تم تقدير الضريبة وفقا للحالتين السابقتين يتعين على المصلحة إخطار الممول بالتقدير بكتاب موسى عليه مصحوب بعلم الوصول ((طبقا للفقرة الثانية من المادة ٦ من القانون " .

وتنص الفقرة الأولى من المادة " ٧ " من اللائحة التنفيذية لقانون ضريبة الدمغة على أنه " فى الأحوال التى ترى فيها المصلحة تقدير قيمة التعامل أو تقدير دين الضريبة طبقا للمادتين ٦ - ١٠ من القانون ، تتولى مأمورية

الضرائب المختصة إجراء التقدير وإخطار الممول به بكتاب موسى عليه مصحوبا بعلم الوصول وذلك على النموذج رقم ١٩ / ض / دمغة - على أن يتضمن النموذج وعاء الضريبة وأسس هذا التقدير .

ويتضح من ذلك انه :

يحق لمصلحة الضرائب تقدير الضريبة بالنسبة للمحركات التي يتوقف فيها تحديد الضريبة على هذه القيمة إذا لم يتم تحديد قيمتها وهي المحركات مجهلة القيمة وكذلك على المحركات التي تقل بما يزيد على عشر القيمة الحقيقية فانه يتم اخطار الممول بهذا التقدير على النموذج رقم ١٩ / ض / دمغة .

(ب) احوال تقدير الضريبة طبقا لنص المادة "١٠" من القانون

تنص الفقرة الأولى والثانية من المادة "١٠" من القانون على انه :

" تحدد مصلحة الضرائب الضريبة المستحقة غير المؤداه وفقاً لما يتكشف لها من الأطلاع والمعائنة .

وللمصلحة كذلك تقدير الضريبة المستحقة وفقاً لما يتبين لها من الادلة والقرائن وذلك عند الامتناع عن تقديم المحركات والمستندات للإطلاع ، أو إتلافها قبل انقضاء أجل التقادم المسقط لاقتضاء الضريبة والمنصوص عليها في هذا القانون . "

١- تحديد الضريبة المستحقة غير المؤداه

وضحت الفقرة الأولى من المادة " ١٠ " من القانون طريقا واضحا لتحديد دين الضريبة التي لم تؤد فقضت بأن تحدد مصلحة الضرائب الضريبة المستحقة غير المؤداه وفقاً لما يتكشف لها من الإطلاع أو المعائنة ، أى من خلال فحص مستندات الممول وغيرها من أوعية الضريبة .

٢- تقدير الضريبة المستحقة عند الامتناع عن تقديم المحررات والمستندات للإطلاع

طبقاً لنص المادة " ١٩ " من القانون تلتزم الجهات الحكومية وغيرها من أشخاص القانون العام والخاص والممولين بصفة عامة باطلاع مأموري الضبط القضائي من موظفي مصلحة الضرائب على كافة مآلديها من محررات ومستندات ووثائق ودفاتر وسجلات وأشياء وغيرها مما يتطلب الاطلاع أو المعاينة ولايجوز منعهم من الاطلاع ولو بسبب المحافظة على سر المهنة ، فاذا امتنع الممول عن تقديم المستندات الخاصة بنشاطه أو أعماله عند طلبها بمعرفة احد مأموري الضبط القضائي للتحقق من استيفائها للضريبة المستحقة جاز لمصلحة الضرائب تقدير الضريبة المستحقة وذلك طبقاً لحكم الفقرة الثانية من المادة " ١٠ " من القانون وفقاً لما يتبين للمصلحة من أدلة وقرائن .

* وقد حددت المادة " ٢٩ " من القانون متى يعتبر الممول ممتنعاً عن تقديم المستندات "متى انقضى ثلاثون يوماً على إخطاره بوجوب تقديم محرراته ومستنداته بخطاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول" فاذا لم يخطر الممول على هذا النحو لا يجوز لمصلحة الضرائب أن تقدر الضريبة .

٣ - تقدير الضريبة المستحقة عند اتلاف المحررات والمستندات قبل انقضاء أجل التقادم المسقط لاقتضاء الضريبة

إذا ما ادعى الممول اتلاف محرراته ومستنداته الخاصة بنشاطه أو أعماله عند طلبها بمعرفة مأمور الضرائب المختص للتأكد من استيفائها للضريبة المستحقة كان من حق مصلحة الضرائب تقدير الضريبة المستحقة طبقاً لحكم الفقرة الثانية من المادة " ١٠ " من القانون ووفقاً لما تبين لها من أدلة وقرائن .

على أن يشترط ألا يكون حق مصلحة الضرائب قد سقط بالتقادم المنصوص عليه بالمادة ((٢٥)) من القانون ، وقد خول المشرع مصلحة الضرائب تقدير الضريبة في حالة إتلاف المحررات والمستندات على النحو السالف بيانه وذلك لما ينطوى عليه هذا الإتلاف من التهرب من الضريبة .

* ومتى انتهينا من حالات تقدير الضريبة المستحقة طبقا لنص المادة " ١٠ " من القانون وإذا ما تم تقدير الضريبة وفقا لهذه الحالات ، يتعين على مصلحة الضرائب إخطار الممول بالضريبة أو فروقها بكتاب موسى عليه بعلم الوصول مبينا به المحررات أو الوقائع أو التصرفات أو غيرها التي استحقت عليها الضريبة أو فروقها ((طبقا لحكم الفقرة الثالثة من المادة ١٠ من القانون " وذلك بإخطار الممول بالنموذج رقم ١٩ ض / دمغة فى الحالات السابقة وهى حالة تحديد الضريبة المستحقة غير المؤداه وعند الامتناع عن تقديم المحررات للإطلاع.

* وكذلك فى حالة تقدير الضريبة عند اتلاف المستندات قبل انقضاء أجل التقادم المسقط لاقتضاء الضريبة .

وفى هذا المجال فقد صدرت القرارات الوزارية و التعليمات

التنفيذية رقم " ٦ " لسنة ١٩٨٩ ورد بها ما يلى :-

* لوحظ عدم فتح ملفات دمغة رغم وجود ملفات أرباح تجارية لأنشطة يتحتم استخدامها لمستندات تخضع لضريبة الدمغة ، ومثال ذلك مكاتب الاستيراد والتصدير ومحطات البترول والخدمة والصيدليات ونشاط المقاولات وشركات تقسيم الأراضى و الانشطة ذات الحسابات المنظمة .

كما صدر فى هذا الخصوص التعليمات التنفيذية رقم ٣٢ لسنة

١٩٨٨ وتعيد المصلحة التنبيه فى هذا الشأن على شعب الحصر بالمأموريات باتباع ما يلى:

١- فتح ملفات دمغة لملفات الأرباح التجارية عن الأنشطة التى يتحتم استخدامه لمستندات تخضع للضريبة ، أو إخطار المأموريات المختصة بمحاسبة ضريبة الدمغة عن ملفات الأرباح التجارية بالمأمورية والخاصة بتلك الأنشطة .

٢- فتح ملفات دمغة أو اخطار المأموريات المختصة بمحاسبة ضريبة الدمغة بالملفات التى تمسك حسابات منتظمة .

٣ - إخطار شعب التحصيل بالميزانيات التي تتضمن أرصدة دائنة فى جانب الخصوم تمثل ضرائب دمغة مرحلة من سنوات سابقة لاتخاذ إجراءات تحصيلها .

○ وتهبب المصلحة بمختلف الأموريات بالعمل على مايلى :-

(ا) أحكام حصر المنشآت الخاضعة لضريبة الدمغة ومحاسبتها أولاً بأول وبدون تأخير حتى آخر سنة ضريبية .

(ب) مراعاة الدقة فى عمليات الفحص والعمل على حسم الخلافات داخلياً والتلاقى مع الممولين وفق السياسة التى رسمتها المصلحة لخلق وعى ضريبى وتحقيق العدالة الضريبية والبعد عن الجزافية فى التقدير .

(ج) تنشيط تحصيل المستحقات سواء من ضرائب الدمغة أو رسم التنمية لضمان تحقيق المستهدف تحصيله وفق ربط الموازنة العامة للدولة .

الفحص بالعينة

" طبقاً لنص المادة " ٣ "من اللائحة التنفيذية للقانون " يكون فحص الممولين سنوياً من خلال عينة يصدر بقواعد ومعايير تحديدها قرار من وزير المالية .

ويتعين إخطار الممول بكتاب موسى عليه مصحوباً بعلم الوصول على نموذج رقم " ١ " فحص ضريبة دمغة بالتاريخ المحدد للفحص والمدة التقديرية له قبل عشرة أيام على الأقل من تاريخ بدء الفحص .

القرارات الوزارية الصادرة بشأن قواعد ومعايير تحديد عينة الفحص :-

* قرار وزير المالية رقم ٧٨١ لسنة ٢٠٠٧ بتاريخ ٢٠٠٧/١٢/٣١ بخصوص قواعد ومعايير تحديد عينة فحص ممولى الدمغة عن عام ٢٠٠٦/ ٢٠٠٧ حيث ينص

على مايلى :-

- وزير المالية :-

- بعد الإطلاع على قانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦
ولائحته التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٥٢٥ لسنة ٢٠٠٦

((قرار))

يكون تحديد عينة من ممولى الدمغة التى تتولى مصلحة الضرائب المصرية فحصها عن
عام ٢٠٠٦ / ٢٠٠٧ ، طبقاً للقواعد والمعايير الآتية :

١- كل الممولين الذين لم يلتزموا بتقديم النماذج الضريبية طبقاً للقانون ولائحته التنفيذية
المشار إليهما ولم يقوموا بسداد الضريبة المستحقة .

٢- كل الممولين المتقدمين بالنماذج الضريبية غير المستوفاة لجميع البيانات المنصوص
عليها فى القانون ولائحته التنفيذية .

٣- كل الممولين الذين لم يسددوا الضريبة المستحقة على النماذج الضريبية المنصوص
عليها فى القانون ولائحته التنفيذية .

٤- كل الجهات الخاضعة للمواد ٥٠ ، ٥٧ ، ٦٠ ، ٦٧ ، ٧٤ ، ٩٦ ، ٩٩ من قانون
ضريبة الدمغة المشار إليه ، للتحقق من توريد للضريبة للقانون ولائحته التنفيذية .

٥- كل الجهات الخاضعة لنص المادتين ٧٩ ، ٨٠ من القانون للتحقق من استقطاع
الضريبة وتوريدها إلى المصلحة طبقاً للقانون .

٦- تحدد لكل مأمورية عينة أخرى بنسبة ٢٥% من الملفات الداخلة فى اختصاصها على
أساس درجة المخاطر والأهمية النسبية لهذه الملفات والحصيلة المنتظرة منها وعدد
الفاحصين بكل مأمورية .

المادة الثانية :-

تصدر مصلحة الضرائب المصرية منشوراً بالتعليمات المنفذة للقواعد والمعايير
المنصوص عليها فى المادة الأولى من هذا القرار ، وذلك بعد العرض على وزير المالية.

المادة الثالثة :-

" ينشر هذا القرار فى الوقائع المصرية ، ويعمل به من اليوم التالى لتاريخ نشره . "

• **قرار وزير المالية رقم ٤٧٨ لسنة ٢٠١١ بقواعد ومعايير تحديد عينة فحص
ممولى ضريبة الدمغة عن السنوات من ٢٠٠٧ حتى ٢٠١٠ حيث ينص على**

ما يلى :-

وزير المالية

بعد الاطلاع على قانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠
والقوانين المعدلة له .

وعلى اللائحة التنفيذية لقانون ضريبة الدمغة الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٥٢٥ لسنة ٢٠٠٦ .

قرر

(المادة الأولى)

-
- يكون تحديد عينة ممولى ضريبة الدمغة التى تتولى مصلحة الضرائب المصرية فحصها خلال السنوات من ٢٠٠٧ حتى ٢٠١٠ ، طبقاً للقواعد والمعايير الآتية :
- ١- كل الممولين الذين لم يلتزموا بتقديم النماذج الضريبية طبقاً للقانون ، ولائحته التنفيذية المشار اليهما ولم يقوموا بسداد الضريبة المستحقة .
 - ٢- كل الممولين المتقدمين بالنماذج الضريبية غيرالمستوفاة لجميع البيانات المنصوص عليها فى القانون ، ولائحته التنفيذية .
 - ٣- كل الممولين الذين لم يسددوا الضريبة المستحقة على النماذج الضريبية المنصوص عليها فى القانون ، ولائحته التنفيذية .
- (المادة الثانية)

—

تصدر مصلحة الضرائب المصرية التعليمات التنفيذية للقواعد والمعايير المنصوص عليها فى المادة الأولى من هذا القرار .

(المادة الثالثة)

—

ينشر هذا القرار فى الوقائع المصرية ، ويعمل به من اليوم التالى لتاريخ نشره . "

*** التعليمات التنفيذية رقم ٤٠ لسنة ٢٠١١ بشأن تحديد قواعد ومعايير عينة فحص**

ضريبة الدمغة عن السنوات ٢٠٠٧ / ٢٠١٠ حيث تنص على ما يلى :-

تنفيذاً لقرار وزير المالية رقم ٤٧٨ لسنة ٢٠١١ تكون ضوابط تنفيذ معايير عينة فحص ممولى ضريبة الدمغة عن السنوات ٢٠٠٧ / ٢٠١٠ كالاتى

أولاً : ملفات ممولى ضريبة الدمغة بكل مأمورية من الانشطة الاتية : -

- ١- وكالات الاعلان والمطابع ودور النشر والقنوات الفضائية والاذاعة والتليفزيون ودور السينما والمسارح .
 - ٢- شركات الاتصالات والتليفون المحمول .
 - ٣- البنوك وشركات التأمين ومكاتب الصرافة .
 - ٤- شركات الكهرباء والغاز والمياه .
 - ٥- الجامعات والمعاهد الحكومية والخاصة والمديريات التعليمية والمدارس .
 - ٦- المؤسسات الصحفية .
 - ٧- شركات الاستيراد والتصدير والمقاولات والنقل والفنادق وشركات السياحة .
 - ٨- المحاكم والمرور ومكاتب الشهر العقارى .
 - ٩- الاجهات الحكومية والهيئات العامة والاحياء ووحدات الحكم المحلى والمجالس المحلية .
 - ١٠- ملفات الدمغة المقابلة للملفات المختارة لعينة الفحص التجارى التى تدرج ضمن البنود السابقة .
- ثانيا : ملفات الممولين المتقدمين بنماذج ضريبية غير مستوفاة لجميع البيانات المنصوص عليها بالقانون .
- ثالثاً : ملفات الجهات التى لاتقوم بتوريد الضريبة المستحقة فى المواعيد القانونية .
- على ان تقوم كل مأمورية بترتيب الجهات السابق ذكرها ترتيبا تنازليا حسب درجة المخاطر وحسب الحصيلة ويتم اعطاء الاولوية للملفات الأعلى خطورة والأكبر حصيلة .
- وعلى كافة المأموريات والوحدات التابعة للمصلحة تنفيذ ماورد بهذه التعليمات بكل دقة وعلى المناطق الضريبية والادارة المركزية للتوجيه والرقابة متابعة التنفيذ ."

رابعاً: إجراءات الطعن فى ضريبة الدمغة

نظمت المواد ٦ ، ١٠ من القانون والمواد ٧ ، ٨ من اللائحة التنفيذية

للقانون طرق وخطوات اجراءات الطعن وذلك على النحو التالى :-

*** النصوص القانونية :**

تنص المادة " ٦ " من القانون بدعا من الفقرة الثانية حتى الفقرة الأخيرة

على أنه :

" وعلى المصلحة إخطار الممول بالتقدير بكتاب موسى عليه مصحوباً بعلم الوصول فاذا لم يتظلم الممول من التقدير خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تسلمه للإخطار يكون الربط نهائياً وتصبح الضريبة واجبة الأداء وفقاً لتقدير المصلحة .

وللممول في حالة عدم موافقته على هذا التقدير أن يتظلم منه بكتاب موسى عليه مصحوباً بعلم الوصول الى المأمورية المختصة لإحالاته الى لجنة الطعن وذلك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تسلمه للإخطار بالتقدير .

وعلى الممول سداد الضريبة وفقاً لقرار اللجنة الصادر في هذا الشأن بمجرد تسلمه للتنبيه بالسداد من مأمورية الضرائب المختصة .

وللممول أن يطعن في قرار اللجنة بدعوى أمام المحكمة الابتدائية التي يقيم في دائرتها وذلك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تسلمه للقرار . ولا يوقف الطعن أمام المحكمة وجوب أداء الضريبة .

ويكون ميعاد استئناف الأحكام الصادرة من المحاكم الابتدائية في

المنازعات المشار اليها في هذه المادة أربعين يوماً من تاريخ إعلان الحكم "

كذلك تنص الفقرة الأخيرة من المادة " ١٠ " على أن: " وتسرى في هذه الحالة إجراءات تقدير قيمة المعاملات والطعن فيه المنصوص عليها في المادة ٦ من هذا القانون " .

وقد تناولت الفقرة الثانية من المادة " ٧ " والمادة " ٨ " من اللائحة

التنفيذية لقانون الدمغة الصادرة بالقرار الوزاري رقم ٥٢٥ لسنة ٢٠٠٦ إجراءات التظلم من تقدير قيمة التعامل أو تقدير دين الضريبة حيث تنص على مايلي :-

الفقرة الثانية من المادة (٧) من اللائحة التنفيذية للقانون

" فاذا لم يتظلم الممول خلال ٣٠ يوماً من تاريخ تسلمه للإخطار يصبح الربط نهائياً وتصبح الضريبة واجبة الأداء ، وفي هذه الحالة تتم المطالبة بالضريبة ومقابل التأخير على نموذج رقم (٤ / س / دمغة) بالنسبة

للأشخاص الطبيعيين ، والنموذج رقم (٥ / س / دمغة) بالنسبة للأشخاص الاعتبارية . "

مادة (٨) من اللائحة التنفيذية للقانون :

" فى حالة تظلم الممول من تقدير قيمة التعامل أو تقدير دين الضريبة ، خلال الميعاد المنصوص عليه فى المادة " ٧ " من هذه اللائحة ، يجوز للمأمورية المختصة بناء على طلب الممول بحث التظلم من إخطار المأمورية بشأن تحديد أو تقدير الضريبة ، بشرط إثبات ما يتم مناقشته فى محضر يؤيد بالمستندات المقدمة من الممول والمأمورية وعلى أن تتم مناقشة وإثبات جميع بنود الخلاف وأوجه الدفاع التى يقدمها الممول فى ذلك المحضر .

وفى حالة الاتفاق يوقع محضر المناقشة من الممول و رئيس المأمورية بما تم الاتفاق عليه ، أما فى حالة عدم الاتفاق أو عدم المناقشة يحال التظلم و محضر المناقشة ، بحسب الأحوال ، إلى لجنة الطعن المختصة ، ويخطر الممول بذلك ، وفى جميع الأحوال يحق للممول الحصول على نسخة من محضر المناقشة .

وعلى الممول سداد الضريبة وفقاً لما اتفق عليه مع المصلحة أو وفقاً لقرار لجنة الطعن " .

يتضح من النصوص السابقة ما يلى :-

اجراءات الطعن على ربط الضريبة تتلخص فى الاتى :-

١ - إذا ما تم إخطار الممول بالتقدير بكتاب موصى عليه بعلم الوصول ولم يتظلم الممول من التقدير خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تسلمه للاخطار يترتب على ذلك ما يلى :

(أ) يصبح الربط نهائياً وتكون الضريبة واجبة الاداء وفقاً لتقدير المصلحة
(ب) يتعين على المأمورية المطالبة بالضريبة ومقابل التأخير على نموذج رقم ٤ / س / دمغة بالنسبة للأشخاص الطبيعيين ، والنموذج رقم ٥ / س / دمغة بالنسبة للأشخاص الاعتبارية

٢ - فى حالة عدم موافقة الممول على تقديرات المأمورية - فان عليه
التظلم من التقدير بكتاب موصى عليه بعلم الوصول إلى المأمورية المختصة
ويتعين مراعاة ما يأتى :

(أ) أن يتم تظلم الممول من تقدير المأمورية خلال ثلاثين يوماً من تاريخ
تسلمه للاخطار بالتقدير .

(ب) يجوز للمأمورية المختصة بناء على طلب الممول بحث التظلم من
إخطار المأمورية بشأن تحديد أو تقدير الضريبة بشرط إثبات ما يتم مناقشته
فى محضر يؤيد بالمستندات المقدمة من الممول والمأمورية ، وعلى أن تتم
مناقشة أو إثبات جميع بنود الخلاف وأوجه الدفاع التى يقدمها الممول فى ذلك
المحضر ، وفى حالة الاتفاق يوقع محضر المناقشة من الممول ورئيس
المأمورية بما تم الاتفاق عليه .

○ أما فى حالة عدم الاتفاق أو عدم المناقشة يحال التظلم ومحضر المناقشة
بحسب الأحوال إلى لجنة الطعن المختصة ويخطر الممول بذلك ، وفى جميع
الأحوال يحق للممول الحصول على نسخة من محضر المناقشة .

○ ويتعين على الممول سداد الضريبة وفقاً لما أتفق عليه مع المصلحة ووفقاً
لقرار لجنة الطعن .

٣ - إذا ما تم إحالة تظلم الممول على النحو السالف بيانه إلى لجنة الطعن
المختصة تقوم اللجنة ببحث أوجه الخلاف على ضوء ما قدم من مستندات
وما وأبدى من دفاع واطدار قرارها فى هذا الشأن ويترتب على بحث لجنة
الطعن ، المختصة للتظلم وصدور قرارها فى هذا الشأن مايلى :

* بصدر قرار لجنة الطعن تصبغ الضريبة واجبة الاداء وعلى الممول سداد الضريبة
المستحقة وفقاً لقرارها " طبقاً للمادة " ٦ " من القانون "

٤ - إذا ماتم الطعن على قرار لجنة الطعن على النحو السالف بيانه وطبقاً
لحكم المادة ٦ فقرة ٥ ، ٦ ، ٧ من القانون يتعين مراعاة الاتى :

(أ) للممول ان يطعن فى قرار لجنة الطعن بدعوى أمام المحكمة

الابتدائية التى يقيم فى دائرتها الممول .

- (ب) يكون ميعاد الطعن فى قرار لجنة الطعن أمام المحكمة الابتدائية خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تسلم الممول للقرار .
- (ج) لا يوقف الطعن أمام المحكمة وجوب اداء الضريبة .
- (د) يكون ميعاد استئناف الاحكام الصادرة من المحاكم الابتدائية فى المنازعات السابقة ، اربعين يوماً من تاريخ اعلان الحكم .

خامساً : تصحيح الربط النهائى

- استحدثت المادة " ٩ " من اللائحة التنفيذية لقانون الدمغة الصادرة بالقرار الوزارى رقم ٥٢٥ لسنة ٢٠٠٦ فى نطاق إجراء تصحيح الربط النهائى لضريبة الدمغة حكماً جديداً فيما يلى نصه : -
- " على مصلحة الضرائب من تلقاء نفسها او بناء على طلب الممول أو صاحب الشأن تصحيح الربط النهائى لضريبة الدمغة قبل اكتمال مدة التقادم المنصوص عليها فى المادة (٢٦) من القانون فى الحالات الآتية :
- أ - ربط الضريبة على شخص غير خاضع لها .
 - ب - ربط الضريبة على وعاء غير خاضع لها أو معفى منها قانوناً .
 - ج - عدم تطبيق الإعفاءات المقررة قانوناً .
 - د - الخطأ فى تطبيق سعر الضريبة .
 - هـ - الخطأ فى نوع ضريبة الدمغة التى ربطت على الممول .
 - و - ربط ذات الضريبة على ذات الإيراد اكثر من مرة .
 - ز - اذا وقع خطأ مادي فى الربط .
 - ح - اية حالة تتكشف فيها لمصلحة الضرائب أو يحصل فيها الممول أو صاحب الشأن على مستندات أو أوراق قاطعة من شأنها أن تؤدى إلى عدم صحة الربط .
 - ط - اذا تضمن الربط مخالفة جوهرية لحكم قانونى واجب التطبيق .

وتتولى لجنة إعادة النظر فى الربط النهائى المنصوص عليها فى قانون الضريبة على الدخل المشار إليه دراسة الملفات فى الحالات المشار إليها ، واطار توصيتها فيها .
وفى جميع الأحوال ، لا يكون قرار تصحيح الربط نافذاً الا بعد موافقة رئيس المصلحة عليه " .

سادساً: تعدد الضريبة بتعدد الأحكام فى المحرر الواحد

تنص المادة " ٧ " من قانون الدمغة على أنه : .
" تتعدد الضريبة بتعدد الأحكام فى المحرر الواحد مالم يرد نص خلاف ذلك فى هذا القانون ، ويقصد بالحكم كل موضوع له ذاتية مستقلة يصلح كوعاء للضريبة طبقاً لأحكام هذا القانون "

مما سبق يتضح أن :

تعدد الضريبة عموماً يعنى فرض أكثر من ضريبة على نفس المكلف وعلى نفس المال ، ولكن سبب كل منها مختلف عن الآخر على أن هناك فرق بين ازدواج الضرائب وبين تعدد الضرائب ، إذ أن الازدواج يعنى فرض نفس الضريبة أكثر من مرة على نفس المكلف وعلى نفس المال .
وفى مجال ضريبة الدمغة فان تعدد الضريبة فى المحرر الواحد يقصد به أن تخضع الورقة الواحدة لأكثر من ضريبة دمغة بسبب احتوائها على أكثر من حكم مما يخضع لهذه الضريبة .

* ويشترط لتعدد الضريبة بتعدد الاحكام فى المحرر الواحد طبقاً لحكم الفقرة الثانية من المادة " ٧ " من القانون أن يكون لكل من هذه الاحكام ذاتية مستقلة وتميزه عن غيره من الاحكام الواردة فى المحرر ويقصد بالحكم هنا كل ما يخضع للضريبة من الاوعية المنصوص عليها فى القانون .

* وإذا كان القانون طبقاً للمادة " ٧ " من القانون قد نص على تعدد الضريبة بتعدد الاحكام فى المحرر الواحد ، الا انه قيد من تطبيق هذا الحكم اذا ماورد نص فى القانون على خلاف ذلك ويتضح ذلك فى أن المشرع استحدث حكماً فى المادة " ٤٤

" من القانون يقضى بأنه بالنسبة الى العقود التي تخضع طبقاً لاحكام هذا القانون لضريبة معينة فلا يحصل عنها الا هذه الضريبة وحدها .
ويعنى ذلك أن عقود الزواج تخضع فقط للضريبة المعينة الخاصة التي فرضها القانون على كل منها ، ولاتخضع للضريبة النوعية المفروضة على العقود عموماً المنصوص عليها بالمادة " ٤٤ " من القانون ، أكتفاء بالضريبة المفروضة عليها .

وفيما يلي مثال فى شأن تعدد الضريبة بتعدد الأحكام فى المحرر الواحد :

تعدد الموقعين فى عقد واحد :

إذا تعدد البائعون أو الموقعون فى عقد واحد هل تتعدد الأحكام فى هذا المحرر بقدر عدد الباعين أو المشترين ؟

* طبقاً للمادة « ٧ » من القانون « وفتوى مجلس الدولة رقم ١٦٧/٢/٣٧ بتاريخ ١٩٧٠/٥/١ » إذا كان المبيع شيئاً واحداً أو عدة أشياء ، وكانت الملكية شائعة بين الباعين أو المشترين ، تكون بصدد عقد واحد يخضع لضريبة نوعية واحدة ، أما إذا أختص كل بائع أو مشترى بمبيع معين أو بحصة مفرزة فى البيع فإن عقد البيع يتعدد فى هذه الحالة بقدر عدد الباعين أو المشترين .

سابعاً : تعدد الضريبة بتعدد النسخ والصور

تنص المادة « ٨ » من القانون على أنه :

" اذا كان المحرر من عدة نسخ أو صور ممضاة استحققت على كل نسخة أو صورة الضريبة التي تستحق على الاصل فيما عدا الضريبة النسبية فلا تحصل الا مرة واحدة على الاصل ، وذلك ما لم ينص القانون على خلاف ذلك .
وتعتبر الصورة الفوتوغرافية فى حكم النسخة أو الصورة الممضاة فى حالة استعمالها على الوجه المشار اليه فى المادة " ٣ " من هذا القانون " .

ويتضح من نص هذه المادة :

أن المشرع قد أورد عدة أحكام فى شأن تعدد الضريبة بتعدد النسخ والصور
نتناولها على النحو التالى :

(أ) حكم خضوع صور ونسخ المحررات لضريبة الدمغة

تتعدد ضريبة الدمغة النوعية بتعدد صور ونسخ المحررات الخاضعة لهذه الضريبة
ويشترط لخضوع صور ونسخ المحرر لذات الضريبة المستحقة على الاصل هو أن
تكون هذه الصور والنسخ ممضاة ، ولايشترط فى هذا الامضاء ان يكون بخط اليد ، اذ
أن الامضاء بالكربون والبصمة وكذلك بالختم يكفى لخضوع هذه النسخ أو الصور
للضريبة ، وقد تكون هناك حالات لاتستلزم طبيعتها أن يكون أصل المحرر موقعاً
وبالتالى فلا يشترط لصور هذا المحرر أيضاً لخضوعها للضريبة الامضاء (كالاعلانات
) ، على انه ينبغى ملاحظة أنه لايقوم مقام الامضاء كتابة اسم المنشأة فى أعلى
المحرر .

* وقد ورد بالمذكرة الايضاحية للقانون أن مبدأ خضوع الصور والنسخ الممضاة
للضريبة يسرى على الصور التى يحتفظ بها مصدرها " كصور الرخص والتصاريح
الادارية " ، ولاملح لاغفائها من الضريبة استنادا الى أنها لاتحمل توقيع الطرف الاخر
حيث أن هذا التوقيع غير متطلب بالنسبة لهذه المحررات لانه لايتمشى مع أهميتها
وطبيعتها ، ومن ثم يكون المشرع قد قضى على كل ما يثيره اللبس فى خصوصية خضوع
صور المحررات للضريبة المستحقة على الاصل .

* والحكمة من خضوع صور ونسخ المحرر للضريبة المستحقة على أصل المحررات هى
أن كل صورة أو نسخة ممضاة تصلح دليلاً وسند لاثبات حق أو انشاء مركز قانونى معين

(ب) مدى خضوع صور ونسخ المحررات لضريبة الدمغة النسبية :

* طبقاً لنص المادة " ١/٨ " من القانون تتعدد ضريبة الدمغة بتعدد صور ونسخ
المحررات الخاضعة لهذه الضريبة ، أما ضريبة الدمغة النسبية فلا تتعدد بتعدد الصور

فمجال تطبيق تعدد الضريبة بتعدد النسخ أو الصور خاص بالضريبة النوعية دون الضريبة النسبية ومن ثم فإن الضريبة النسبية لا تحصل الا مرة واحدة على الاصل .
* ووجه التفرقة بين خضوع صور نسخ المحررات للضريبة النوعية ، وعدم تعدد الضريبة النسبية بتعدد الصور هو أن الضريبة النوعية تتعلق بذات المحرر وترتبط بوجوده وعدمه معاً ، أما الضريبة النسبية فهي متعلقة بقيمة التعامل ولاشأن لها بذاتيه المحرر .

(ج) حكم خضوع الصور الفوتوغرافية لضريبة الدمغة :

* طبقاً لحكم المادة " ٢/٨ " من القانون فإن الصور الفوتوغرافية تعتبر فى حكم النسخة أو الصورة الممضاة متى استعملت على النحو الوارد بالمادة " ٣ " من القانون .

* ويمقتضى ذلك فقد تمت التسوية بين الصورة الفوتوغرافية والصورة الخطية فيما يتعلق بالخضوع للضريبة بفارق واحد ، هو شرط استعمال الصور الفوتوغرافية على النحو الوارد بالمادة " ٣ " من القانون " والتي سبق تناولها بالشرح " وذلك لى تخضع لضريبة الدمغة المستحقة على أصل المحرر .

* وقد ورد بالمذكرة الايضاحية للقانون أن المشرع بالنسبة لمبدأ تعدد الضريبة بتعدد الصور الممضاة استحدث حكماً يقضى باعتبار الفوتوغرافيه فى حكم النسخة أو الصورة الممضاة اذا استعملت ، نظراً لشيوع استعمال تلك الصور بدلا من الصور والنسخ الخطية والكربونية التى تخضع حالياً للضريبة المستحقة على الاصل .
وبهذا يكون المشرع قد حسم بحكم المادة " ٢/٨ " الخلاف الذى ثار فى شأن مدى خضوع الصور الفوتوغرافية للضريبة المستحقة على الاصل فى ظل التشريعات السابقة .

ثامناً: جبر كسور الخمسة قروش ومضاعفاتها

تنص المادة " ١١ " من القانون ١١١ المعدلة بالقانون ١٠٤ لسنة

١٩٨٧ على أنه :

" فى جميع الأحوال اذا كانت قيمة ضريبة الدمغة النوعية أو النسبية الواجبة الأداء تقل عن خمسة قروش أو مضاعفاتها جبر هذا الكسر إلى أقرب خمسة قروش " .

* وطبقا لما سبق صدوره من تعليمات مصلحة الضرائب فى هذا الشأن يراعى أن الجبر لاينطبق الا عند حساب الضريبة الواجبة الأداء ككل .

تاسعاً : المشكلات المثارة بشأن ربط الضريبة واجراءات الطعن فيه

المشكلة الأولى :-

مدى أحقية مصلحة الضرائب فى الطعن على قرارات لجان الطعن أمام المحاكم الابتدائية بالنسبة لضريبة الدمغة :

تنص الفقرة الخامسة من المادة ٦ من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته على " . . . " وللممول أن يطعن فى قرار لجنة الطعن بدعوى امام المحكمة الابتدائية التى يقيم فى دائرتها وذلك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تسلمه القرار ولايوقف الطعن أمام المحكمة وجوب أداء الضريبة " .

يتضح من ظاهر النص الحرفى أن المشرع قد قصر حق الطعن على الممول فقط دون مصلحة الضرائب ومن ثم إذا صدر عن لجنة الطعن قرار شابه قصور أو خطأ قانونى يمس حقاً من حقوق الخزنة العامة فلا يكون للمصلحة حق طبقاً لظاهر النص ، الطعن على هذا القرار .

وقد ثار الخلاف طبقاً لهذا النص حول مدى أحقية مصلحة الضرائب فى الطعن على قرارات لجان الطعن أمام المحكمة الابتدائية حيث قبلت المحاكم الطعون المقدمة اليها من مصلحة الضرائب شكلاً وموضوعاً دون أن يثار أى نزاع فى هذا الشأن بالنسبة لأحقية مصلحة الضرائب فى الطعن على قرار لجان الطعن .

على أنه قد صدر حكم هيئة التحكيم رقم ١٢٤ لسنة ١٩٨٥ وجاء بأسباب حكمها أن ماجاء فى نص المادة ٥/٦ من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ يدل على أن المشرع قد اعتبر قرار لجنة الطعن فى المنازعات حول ضريبة الدمغة نهائياً

بالنسبة لمأمورية الضرائب إذ لم يتح الطعن فيه إلا للممول دون المأمورية .
وعليه فقد قضت برفض طعن مصلحة الضرائب على قرار لجنة الطعن لهذا السبب

ومن ذلك يتبين أن القضاء قد سلك مسلكين مختلفين في التطبيق العملي لهذه
المادة .

وقد ذهبت بعض الآراء إلى عدم أحقية المصلحة في طعن قرار لجنة الطعن
إستناداً إلى مايلي :

١- إن الإستناد إلى ماجاء بالمادة السادسة من اللائحة التنفيذية لهذا القانون
والتي تنص على . . . ولو طعن في هذا القرار سواء من الممول أو المأمورية
أمام المحكمة المختصة " .

لاينهض لوحده كدليل على حق المصلحة في الطعن على قرار لجنة الطعن
ذلك لأنه كما هو معروف أن النصوص القانونية تأتي في مرتبة آسمى من اللوائح
التنفيذية ، وبالتالي فلا يجوز لهذه اللوائح أن تتعرض لتفسير القوانين أو أن تأتي
بنصوص مغايرة للنصوص الواردة بهذا القانون .

٢- أن ما يستند إليه البعض من أن المصلحة لها طبقاً لحكم الدستور والقواعد
العامة المقررة للتقاضى في قانون المرافعات أن تطعن في هذا القرار أمام المحكمة
الأبتدائية ولو لم ينص قانون ضريبة الدمغة على ذلك فمردود عليه بأنه إذا وجد
تعارض بين قاعدة قانونية واردة في قانون خاص فإن الأخيرة هي الأولى بالتطبيق

على حين ذهبت بعض الآراء إلى أحقية مصلحة الضرائب في الطعن على
قرارات لجان الطعن - أسوة بالمول أمام المحكمة الابتدائية استناداً إلى مايلي

-:

(أ) أنه طبقاً للقواعد العامة المقررة للتقاضى في قانون المرافعات المدنية
والتجارية فإن هناك مدع ومدع عليه ، ولايجوز حرمان أحدهما من رفع
الدعوى مادامت له مصلحة شخصية في رفعها .

ب) بالإضافة لذلك فتطبيقاً للباب الرابع من الدستور الخاص بسيادة القانون فإن المادة (٦٤) تنص على أن سيادة القانون أساس الحكم فى الدولة ، وكذلك تنص المادة (٦٥) منه بأن " تخضع الدولة للقانون ، واستقلال القضاء وحصانته ضمانان أساسيان لحماية الحقوق والحريات " وقد جاءت أيضاً المادة (٦٨) بأن " التقاضى حق مضمون ومكفول للناس كافة ولكل مواطن حق الالتجاء إلى قاضية الطبيعى ، وتكفل الدولة تقرب جهات القضاء من المتقاضين وسرعة الفصل فى القضايا ، ويحظر النص فى القوانين على تحصين أى عمل أو قرار ادارى من رقابة القضاء " ، وبناء على ذلك يكون ما يتمتع به أى طرف من أطراف الخصومة يتمتع به الطرف الآخر .

ج) طبقاً لنص المادة ٢/٦ من اللائحة التنفيذية للقانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ التى أوردت حق الطعن فى قرار اللجنة سواء للممول أو لمصلحة الضرائب حيث أن حق التقاضى مكفول للجميع سواء للأفراد والشخصيات الاعتبارية وطبقاً للدستور حيث أن القانون يعتبر المطالبة بالحقوق أمام القضاء للجميع ولايجوز حرمان شخص من المطالبة بحقه فمال بال إذا كان هذا الحق يؤول للخزانة العامة ، فمن ثم فإن الطعن فى قرارات اللجان مكفول لجميع الأطراف سواء للممولين أو لمصلحة الضرائب على السواء وذلك فى خلال المواعيد القانونية .

د) أن لمصلحة الضرائب الحق فى الطعن على قرار لجنة الطعن فى هذه الحالة أسوة بالممول لأن قرار لجنة الطعن مجرد قرار إدارى صادر من لجنة إداريه وأن كانت ذات اختصاص قضائى ، وأن الدستور قد حظر النص على أن تكون القرارات الإدارية محصنة ضد الطعن أمام لجنة الطعن ، فكيف يستقيم أن يتقرر الحق لخصم دون آخر .

على أنه قد أستقر التطبيق إلى أحقية مصلحة الضرائب فى الطعن على قرارات لجان الطعن أسوة بالممول فى مجال ضريبة الدمغة استناداً إلى القاعدة الدستورية بأن حق التقاضى حق مكفول ومضمون للجميع وأن ما يتمتع به أى طرف من أطراف الخصومة يجب أن يتمتع به الطرف الآخر ، وكذلك استناداً إلى

القاعدة العامة من أنه لايجوز حرمان أحد طرفى الخصومة من رفع الدعوى مادامت له فى رفعها مصلحة شخصية .

المشكلة الثانية :-

مدى جواز رفع الدعوى مباشرة إلى المحكمة الابتدائية طعنا فى تقديرات المأمورية لضرائب الدمغة :-

طبقاً لحكم المواد ٦ - ١٠ من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته فإن لمأمورية الضرائب المختصة تقدير ضريبة الدمغة على المحررات إذا لم يضمنها أصحاب الشأن قيمة التعامل أو إذا كانت القيمة المحددة فيها تقل بمقدار يزيد على عشر القيمة الحقيقية وفقاً لما يتكشف لها من أدلة وقرائن ، كذلك عند عدم تقديم المحررات والمستندات للإطلاع عليها أو اتلافها قبل انقضاء أجل التقادم المسقط لأقتضاء الضريبة كما تحدد الضريبة المستحقة غير المؤداة وفقاً لما يتكشف لها من الاطلاع أو المعاينة ، وعليها اخطار الممول بالتقدير أو بالضريبة أو فروقها بكتاب موسى عليه مصحوب بعلم الوصول مبيناً به التقدير ، أو المحررات أو الوقائع أو التصرفات أو غيرها التى أستحقت عليها الضريبة أو فروقها حسب الأحوال وللممول أن يتظلم من هذا التقدير بكتاب موسى عليه بعلم الوصول إلى المأمورية المختصة لآحالاته إلى لجنة الطعن المختصة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تسلمه الاخطار بالتقدير وإلا صار الربط نهائياً وتصبح الضريبة واجبة الأداء وفقاً لتقديرات المأمورية ، وللممول أن يطعن فى قرار اللجنة بدعوى أمام المحكمة الابتدائية التى يقيم فى دائرتها خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تسلمه القرار ، ويكون ميعاد استئناف الاحكام الصادرة من المحاكم الابتدائية أو المنازعات المشار إليها أربعين يوماً من تاريخ اعلان الحكم .

مما مؤداه عدم جواز التجاء الممول إلى المحكمة الابتدائية مباشرة طعنا فى التقديرات سالفه البيان سواء لعدم استحقاقها أصلاً لعدم تحرير محررات أو وجود مستندات أو للمنازعة فى القيمة التى اتخذت أساساً للتقدير وبالتالي عدم قبول الدعوى التى يقيمها الممول ابتداء أمام المحمة الابتدائية بالمنازعة فى أمر مما تقدم باعتبارها جهة طعن فى قرار لجنة الطعن التى أوجب القانون الالتجاء إليها

أولاً بالتظلم من تقدير المأمورية خلال ثلاثين يوماً من أخطاره به إليها لاحتالته إلى اللجنة ، وايد هذا الطعن رقم ٦٩٩ لسنة ٥٥ ق بجليسة ١٩٩٠/١٠/٢٩ والذي قضى بأن الطعن على تقديرات مأمورية الضرائب لضريبة الدمغة على المحررات سبيلة وجوب رفع التظلم وفقاً للمادتين ٦-١٠ من قانون ضريبة الدمغة ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته وإلا صارالربط نهائياً وأن الدعوى التي ترفع مباشرة إلى المحكمة الابتدائية طعنا في تقديرات المأمورية غير مقبولة .

المشكلة الثالثة :-

مدى أحقية مصلحة الضرائب في اتخاذ أى إجراء من الإجراءات المتعلقة بربط أو تحصيل الضريبة المتنازع عليها أثناء سير الخصومة :-
ثار نزاع بشأن مدى أحقية مصلحة الضرائب في اتخاذ أى إجراء من الإجراءات المتعلقة بربط أو تحصيل الضريبة المتنازع عليها أثناء سير الخصومة ويعرض الأمر على الإدارة العامة للقضايا الضريبية بمصلحة الضرائب أنتهت بالرأى إلى ان :-

لما كانت المادة (٢١٢) من قانون المرافعات المدنية والتجارية تنص على أنه " لايجوز الطعن فى الأحكام التى تصدر أثناء سير الدعوى ولا تنتهى بها الخصومة إلا بعد صدور الحكم المنهى للخصومة كلها ، وذلك فيما عدا الأحكام الوقتية والمستعجلة والصادرة بوقف الدعوى والأحكام القابلة للتنفيذ الجبرى " .
فإنه ومن ثم لا يترتب على مثل هذا النوع من الأحكام - الأحكام الصادرة أثناء سير الخصومة - ثمة آثار قانونية قاطعة لدابر النزاع المتعلق بأصل الحق المتنازع عليه .

ولما كان الحكم الصادر فى الإستئناف رقمى . . . لسنة . . . ضرائب . . . يعد من هذا القبيل (أى من تلك الأحكام الصادرة أثناء سير الخصومة) لكونه صادراً أثناء سير الخصومة فى النزاع القائم أمام القضاء بين شركة . . . ومصلحة الضرائب بشأن ضريبة الدمغة على استهلاك الكهرباء .

فإنه ومن ثم لاتنتهى به (أى حكم المذكور) الخصومة القضائية فى النزاع
أنف البيان ، ولا يترتب عليه ثمة آثار قانونية من شأنها إنهاء الخلاف المنظور
أمام القضاء وصولاً إلى الحقيقة وحصولاً على الحق المتنازع عليه حيث لايتعدى
منطوق هذا الحكم إحالة الدعوى إلى خبير .

وعلى ذلك فإن الإدارة ترى أن هذا الحكم أنف الذكر ومثله من الأحكام التى
تصدر أثناء نظر الدعوى (سير الخصومة) لاتغل يد المصلحة (المأمورية
المختصة) عن اتخاذ أى إجراء من الإجراءات المتعلقة بربط أو تحصيل
الضريبة المتنازع عليها ، لكون أن مثل هذا النوع من الأحكام غير منهى
للخصومة القضائية (م ٢١٢ مرافعات) .

الفصل الثالث

التعامل مع الجهات الحكومية

التعامل مع الجهات الحكومية

مقدمة :-

الأصل هو عدم تحمل الحكومة بأية ضريبة حيث أنها صاحبة السلطان فى فرض الضرائب بقصد تغذية الخزنة العامة ، ولا يتأتى تغذية الخزنة العامة بأموال من الدولة نفسها فضلا عن أن تحمل الحكومة الضريبة يؤدي الى انقضاء الالتزام بها لاتحاد الذمة حيث تكون الحكومة دائنة ومدينة بالضريبة فى ذات الوقت .

وحيث أن هذا هو الاصل ، وكان من المسلم به أن المتعاقد مع الحكومة يتحمل نصيبه من ضريبة الدمغة المستحقة على التعاقد دون حاجة الى النص على ذلك طالما أنه لا إعفاء من الضريبة الا بنص الا أن المشرع فى قانون ضريبة الدمغة قرر مبدأ فرض ضريبة الدمغة على الحكومة عند تعاملها مع الغير ثم نقل عبء نصيبها منه الى المتعامل معها .

المحتويات

- أحكام التعامل مع الجهات الحكومية
- أوراق حركة النقود المملوكة للحكومة
- بيع وشراء الاوراق المالية
- تطبيقات
- المشكلات المثارة

وسنتاول ذلك على النحو التالى :

أولاً : أحكام التعامل مع الجهات الحكومية

تنص المادة " ١٢ " من القانون ١١١ لسنة ٨٠ ١٩ وتعديلاته على أنه :-
" لاتسرى الضريبة على المعاملات التى تجرى بين الجهات الحكومية أو بينها وبين شخص معفى من الضريبة .
وإذا كان التعامل بين جهة حكومية وشخص غير معفى من الضريبة فيتحمل هذا الشخص كامل الضريبة المستحقة على التعامل (١)

على أنه في حالة تعدد النسخ أو الصور التي تحتفظ بها الجهة الحكومية لدواعي العمل بها فلا يتحمل المتعامل معها سوى الضريبة المستحقة على نسخة أو صورة واحدة من تلك النسخ أو الصور .
وتعفى من الضريبة أوراق حركة النقود المملوكة للحكومة " .

ويتضح من نص هذه المادة أنه :

مبدأ نقل عبء الضريبة :

عاجت المادة " ١٢ " من القانون أحكام التعامل مع الجهات الحكومية في ثلاث حالات :
(أ) في حالة تعامل الجهات الحكومية بعضها مع بعض لاستحق أى ضريبة دمغة اذ لايجوز تحميل الحكومة بأية ضريبة لأنها صاحبة السلطان في فرض الضرائب لتغذية الخزانة ولايتأتى ذلك بأموال من الدولة نفسها .

(ب) في حالة تعامل الجهات الحكومية مع شخص معفى من الضريبة لاستحق أيضاً أى ضريبة دمغة حيث لا وجه لتطبيق مبدأ نقل عبء الضريبة طالما أن المتعامل مع الجهات الحكومية شخص معفى من الضريبة .

(ج) في حالة تعامل جهات حكومية مع شخص غير معفى من الضريبة هنا يثور مبدأ نقل عبء الضريبة ويتحمل هذا الشخص كامل الضريبة _____

(١) ألغت هذه الفقرة بموجب حكم المحكمة الدستورية بالجلسة العلنية المنعقدة بتاريخ ١/٧/٢٠٠٧ في الفضية رقم ١٣١ لسنة قضائية دستورية المنشور بالجريدة الرسمية العدد ٢٧ مكررفى ٩ يولييه ٢٠٠٧ وصدر تعليمات المصلحة رقم ١٣ لسنة ٢٠٠٧ بتطبيق هذا الحكم اعتباراً من ١٠/٧/٢٠٠٧ اليوم التالي لنشر هذا الحكم بالجريدة الرسمية .

المستحقة على التعامل ، بمعنى أنه يتحمل الضريبة التي يقع عبؤها عليه أصلاً مضافاً إليها الضريبة التي كان من المفروض أن تتحمل الجهة الحكومية . أن تتحمل بها الجهة الحكومية .

هذا وقد صدر الكتاب الدورى رقم (١٢) لسنة ٢٠٠٧ بشأن الحكم

بعدم دستورية الفقرة الثانية من المادة ١٢ من قانون ضريبة الدمغة

رقم ١١١ لسنة ٨٠ ، والذي جاء به مانصه :

تنص المادة (٤٩) من قانون المحكمة الدستورية العليا على " ويترتب على الحكم بعدم دستورية نص قانون أو لائحة " عدم جواز تطبيقه من اليوم التالي لنشر الحكم مالم يحدد الحكم لذلك تاريخا آخر .
على أن الحكم بعدم دستورية نص ضريبي لا يكون له فى جميع الاحوال الا اثر مباشر وذلك دون إخلال باستفادة المدعى من الحكم الصادر بعدم دستورية هذا النص " .

كما تنص المادة (١٣) من القانون ١١١ لسنة ٨٠ : -

الفقرة الاولى:

" لا تسرى الضريبة على المعاملات التى تجرى بين الجهات الحكومية او بينها وبين شخص معفى من الضريبة " .

الفقرة الثانية :

" واذا كان التعامل بين جهة حكومية وشخص غير معفى من الضريبة فيتحمل هذا الشخص كامل الضريبة المستحقة على التعامل " .

- ويجلسة الأول من يوليو ٢٠٠٧ أصدرت المحكمة الدستورية العليا حكمها فى الطعن رقم ١٣١ لسنة ٢١ قضائية (دستورية) بعدم دستورية نص الفقرة الثانية من المادة (١٢) من قانون ضريبة الدمغة رقم ١١١ لسنة ٨٠ فيما تضمنه من تحميل الشخص غير المعفى من الضريبة كامل الضريبة المستحقة على تعامله مع جهة حكومية .

وتنفذا لهذا الحكم تنبه المصلحة إلى ضرورة اتباع الأتى : -

(١) ينفذ حكم المحكمة الدستورية العليا المشار إليه بعدم دستورية الفقرة الثانية من المادة (١٢) من قانون ضريبة الدمغة رقم ١١١ لسنة ٨٠ اعتبارا من ٢٠٠٧/٧/١٠ اليوم التالى لتاريخ نشرة بالجريدة الرسمية فى ٢٠٠٧/٧/٩ .
(٢) يتحمل المتعامل مع الجهات الحكومية الضريبة المستحقة عليه فقط وليس كامل الضريبة اعتبارا من ٢٠٠٧/٧/١٠ .

- ٣) إعمالاً لحكم المادة (٤٩) من قانون المحكمة الدستورية العليا يمتنع رد الضريبة التي سددت قبل ١٠/٧/٢٠٠٧ .
- ٤) يحق للممول استرداد ماتحملة من ضريبة إعمالاً لحكم الفقرة الثانية من المادة (١٢) المذكورة اعتباراً من ١٠/٧/٢٠٠٧ .
- ٥) يستفيد من الأثر الرجعي لهذا الحكم المدعى فقط باسترداد ماسبق أن سدهه طبقاً لحكم الفقرة الثانية من المادة (١٢) من القانون ١١١ لسنة ٨٠ .
- ٦) على كافة وحدات المصلحة تنفيذ ما جاء بهذا الكتاب الدورى بكل دقة "

مدى تحمل موظفى الحكومة بعبء الضريبة عند القيام بعمل مصلحى :

تقضى قواعد الانابة أو الوكالة بأن تنصرف كافة تصرفات الوكيل بكافة نتائجها الى ذمة الوكيل ، ومن ثم فان مباشرة الحكومة وظائفها واختصاصاتها بواسطة الموظفين يكون هؤلاء الموظفين فى مباشرة هذه الاعمال نواباً عن الحكومة وممثلين لها ووكلاء عنها ولايقومون بهذه التصرفات باعتبارهم من الغير ، ولما كانت الجهات الحكومية لاتتحمل بأى ضريبة دمغة على النحو السالف بيانه فان كافة ما يجريه موظفو الجهات الحكومية عند مباشرة أعمالهم بالنيابة عن الحكومة وكممثلين لها لا يخضعون لضريبة الدمغة .

المقصود بالجهات الحكومية :

تنص المادة " ١٤ " من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته على أنه :-

" ويقصد بالجهات الحكومية فى تطبيق أحكام هذا القانون :

- (أ) وزارات الحكومة ومصالحها والاجهزة التى لها موازنة خاصة بها .
- (ب) وحدات الحكم المحلى .
- (ج) الهيئات العامة .

ويتضح من هذا النص : أن المادة " ١٤ " من القانون قد حددت المقصود بالجهات الحكومية على سبيل الحصر ووفقاً لما استقر عليه التطبيق وطبقاً لآخر التعديلات التشريعية على أنه يلاحظ أن المشرع قد استحدث فى هذا

النطاق الاجهزة التي لها موازنة خاصة مما لاتعتبر وزارة أو مصلحة أو هيئة عامة " كالجهاز المركزى للمحاسبات والجهاز المركزى للتنظيم والإدارة والمجلس الأعلى للجامعات - ومجلسى الشعب والشورى وغيرها من الجهات ذات الموازنة الخاصة بها "

وفيما يتعلق بوحدة الحكم المحلى فان ذلك يشمل مجالس المحافظات والمدن والقرى .

ووفقا لما سبق لاتعد النقابات والاتحادات والمؤسسات الخاصة والجمعيات التعاونية من قبل الجهات الحكومية .

ثانياً : أوراق حركة النقود المملوكة للحكومة

تنص الفقرة الاخيرة من المادة " ١٢ " من القانون على أن : " وتعفى من الضريبة أوراق حركة النقود المملوكة للحكومة " .

وطبقاً لنص هذه الفقرة فان حركة النقود متى كانت خاصة بالحكومة ، وكان البنك يؤديها على ذمتها ولحسابها لايمكن أن تكون محلاً لفرض ضريبة الدمغة نظراً لأن تلك الأعمال والتصرفات انما يجريها شخص بأمر من الجهة الحكومية أو لحسابها وليس باعتباره شخصاً من الغير ، والقاعدة أن تصرفات الوكيل انما تنصرف دائماً الى الاصل وهو هنا جهة حكومية لاتتحمل بأية ضرائب دمغة .

ثالثاً : بيع وشراء الاوراق المالية^(١) :

تنص المادة " ١٣ " من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته على أنه :
" وفى حالة بيع وشراء الأوراق المالية لايتحمل المتعامل مع الجهة الحكومية سوى الضريبة التى يقع عبؤها عليه - ويتضح من حكم هذه المادة : أن المتعامل فى الاوراق المالية مع الجهات الحكومية لايتحمل سوى الضريبة التى يقع عبؤها عليه وعلى ذلك هو التخفيف من مبدأ نقل عبء الضريبة الى

المتعاملين مع الجهات الحكومية فضلا على المحافظة على سرية تعاملات الجهات الحكومية فى هذا النطاق ."

تطبيقات :

١- اذا تعاملت جهة حكومية مع شركة قطاع عام أو خاص فان الشركة تتحمل فقط بنصيبها يتضمنها فيما يتعلق بضرائب الدمغة المستحقة على هذا التعامل الذى يقع عبؤها عليه

أما اذا تعاملت الشركة مع شركة اخرى قطاع عام أو قطاع أعمال أو خاص أو فرد فان كل طرف يتحمل ضرائب الدمغة التى يقع عبؤها عليه .

٢- لاتعتبر النقابات جهات حكومية فى مفهوم قانون الدمغة ولذلك تتحمل بكافة ضرائب الدمغة التى يقع عليها عبء سدادها .

المشكلات المثارة بشأن التعامل مع الجهات الحكومية :-

المشكلة الأولى - مدى جواز اعتبار الشركة القابضة من قبيل الجهات الحكومية :-

طبقاً لأحكام قانون شركات قطاع الأعمال رقم ٢٠٣ لسنة ١٩٩١ استحدثت المشرع نوعية جديدة من الشركات هى الشركات القابضة التى حلت محل هيئات القطاع العام اعتباراً من ٢ يوليو سنة ١٩٩١ تاريخ البدء بالعمل بهذا القانون .

(١) عمليات بيع وشراء الاوراق المالية الخاضعة للمادة ٨٨ من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ ، الغيت بالقانون ١١ لسنة ١٩٩٥ ، نشر هذا الحكم بالجريدة الرسمية العدد ٢٧ مكرر فى ٩ يولية ٢٠٠٧ .

وطبقاً لنص المادة الأولى من هذا القانون فقد تحدد الشكل الذى تتخذه الشركات القابضة بالشكل المقرر لشركات المساهمة . ويطبق فيما لم يرد بشأنه نص قانون شركات قطاع الأعمال العام قانون شركات الأموال رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ بما لايتعارض مع أحكام القانون رقم ٢٠٣ لسنة ١٩٩١ .

ومن ثم فإنه بصدر القانون رقم ٢٠٣ لسنة ١٩٩١ المشار إليه يكون قد ألغى هيئات قطاع الأعمال العام وأصبحت الشركات القابضة من أشخاص القانون الخاص وأموالها مملوكة للدولة ملكية خاصة وشأنها فى الخضوع لضريبة الدمغة شأن الشركات المساهمة

الخاضعة لأحكام القانون رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ والذي لم يقرر اعفاء الشركات المساهمة من ضريبة الدمغة أو امكانية نقل عبئها عند التعامل معها .
من كل ماسبق أصبحت الشركات القابضة خاضعة لضريبة الدمغة المقررة بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته لإنتفاء صفة الجهة الحكومية عنها بصدور القانون رقم ٢٠٣ لسنة ١٩٩١ .

المشكلة الثانية - مدى خضوع الهيئة القومية للاتصالات السلكية واللاسلكية

لضريبة الدمغة بعد تحويلها إلى شركات مساهمة :-

صدر القانون رقم ١٩ لسنة ١٩٩٨ بتحويل الهيئة القومية للاتصالات السلكية واللاسلكية إلى شركة مساهمة تسمى الشركة المصرية للاتصالات اعتباراً من ٢٧ مارس ١٩٩٨ ونصت المادة (١) من هذا القانون على أن تؤول إلى الشركة الجديدة جميع الحقوق العينية والشخصية للهيئة السابقة كما تتحمل بجميع التزاماتها - ونصت المادة (٢) من ذات القانون على أن تكون للشركة الشخصية الاعتبارية وتعتبر من أشخاص القانون الخاص ويسرى عليها فيما لم يرد بشأنه نص خاص فى هذا القانون أحكام كل من قانون شركات المساهمة رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ وقانون سوق المال رقم ٩٥ لسنة ١٩٩٢ ويسرى على العاملين بالشركة أحكام قانون العمل الصادر بالقانون رقم ١٣٧ لسنة ١٩٨١ وذلك فيما لم يرد بشأنه نص خاص فى اللوائح التى يضعها مجلس إدارة الشركة ، ونصت المادة (٤) بأن غرض الشركة انشاء وتشغيل شبكات الاتصالات السلكية واللاسلكية داخل البلاد وربطها بالمجال الدولى ، وأخيراً نصت المادة (١٣) من ذات القانون على أن يلغى القانون رقم ١٥٣ لسنة ١٩٨٠ بإنشاء الهيئة القومية للاتصالات السلكية واللاسلكية .
ومن ثم فإنه بإلغاء قانون إنشاء الهيئة القومية للاتصالات السلكية واللاسلكية وتحويلها إلى الشركة المصرية للاتصالات السلكية واللاسلكية اعتباراً من ٢٧ مارس ١٩٩٨ فتنتفى عن هذه الشركة صفة الجهة الحكومية وتخضع بالتالى الشركة المصرية للاتصالات لضريبة الدمغة النوعية والنسبية المقررتين بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته .
وبناء عليه تخضع الشركة المذكورة لضريبة الدمغة المستحقة على اشراك التليفون العادى والدولى المقررة بالمادة (٩٩) من القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته . وكذلك خضوع المبالغ المنصرفة من المعهد القومى للقياس والمعايرة (باعتباره من احدى الجهات الحكومية) إلى الشركة المصرية للاتصالات لضريبة الدمغة النسبية على الصرفيات الواردة بالمادتين ٧٩ ، ٨٠ من قانون الدمغة - فضلاً عن تحمل الشركة للضريبة النوعية ورسم التنمية المستحقة على المحررات الخاصة بصرف تلك المبالغ .

المشكلة الثالثة - مدى خضوع هيئة قناة السويس لضريبة الدمغة المقررة بالقانون

١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته :-

ثار النزاع بشأن اعتبار هيئة قناة السويس جهة حكومية بالمعنى المقصود فى قانون الدمغة حيث :

أ- رأت مصلحة الضرائب بكتابها المؤرخ ١٩٧١/١١/٢٨ إلى اعتبار هيئة قناة السويس من الهيئات العامة ومن ثم تعتبر من المصالح الحكومية فى مفهوم قانون الدمغة ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ وبالتالي لا تتحمل رسم الدمغة فى معاملاتها مع الحكومة والهيئات العامة الأخرى ويتحمله الأفراد فى حالة تعاملهم معها - ثم عدلت المصلحة عن هذا الرأى واعتبرت (بكتابها المؤرخ ١٩٧٢/٤/٢٢ - ملف ٢٨/٣٠/١٨) هيئة قناة السويس لا تعتبر هيئة عامة .

ب- وترى هيئة قناة السويس أن القانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٧ بنظام هيئة قناة السويس قد وضع أسس تنظيم الهيئة وجعل لها الشخصية الاعتبارية المستقلة لإدارة مرفق القناة وهو مرفق من المرافق العامة - ومن ثم تعتبر هيئة قناة السويس هيئة عامة .

ج- وقد عرض النزاع على الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع حيث أصدرت فتواها (ملف رقم ١٠٩/١/٢٨ بتاريخ ١٩٧٢/٩/٢٣ - سجل رقم ٩٧٢/٩٣٧) مفادها أن الهيئة العامة لقناة السويس تعتبر حكومة بالمعنى المقصود فى قانون الدمغة .

المشكلة الرابعة - مدى اعتبار الهيئات الأهلية لرعاية الشباب من الهيئات العامة

فى مفهوم المادة ١٤ من قانون الدمغة ١١١ لسنة ١٩٨٠:

طبقا للقانون رقم ٧٧ لسنة ١٩٧٥ بإصدار قانون الهيئات الأهلية لرعاية الشباب والرياضة المعدل بالقانون رقم ٥١ لسنة ١٩٧٨ تعتبر هيئة أهلية عامة فى مجال رعاية الشباب والرياضة كل جماعة ذات تنظيم مستمر تتألف من عدة أشخاص طبيعيين أو اعتباريين لاتستهدف الكسب المادى ويكون الغرض منها تحقيق الرعاية للشباب وإتاحة الظروف المناسبة لتنمية ملكاتهم .

وتتمتع الهيئات الاهلية لرعاية الشباب والرياضة بالإعفاء من الدمغة المفروضة حالياً والتي تفرض مستقبلاً على جميع العقود والمحركات والأوراق والمطبوعات والمجلات وغيرها .

ولاعتبر هذه الهيئات الاهلية من قبيل الجهات الحكومية المنصوص عليها بالمادة (١٤) من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته - ولاتعد أموال هذه الجهات أموال حكومية مملوكة للدولة ولا تخضع بالتالى صرفياتها لاحكام المواد ٨٠/٧٩ من قانون الدمغة سالف الذكر .

الفصل الرابع

” طرق أداء وتحصيل الضريبة ”

” طرق أداء وتحصيل الضريبة ”

مقدمة :

ضريبة الدمغة ذات طبيعة خاصة ، ولتعدد أوعيتها اختصها المشرع بأحكام خاصة فيما يتعلق بطرق أدائها وتحصيلها ، كذلك اختص المشرع طرق تحصيل ضرائب الدمغة والغرامات والتعويضات المحكومة بها عند الامتناع عن سدادها

بأحكام خاصة تناولتها المواد ١٥ - ١٧ من القانون والمواد من ١٠ : ١٢ من اللائحة التنفيذية للقانون .

المحتويات :

- مقدمة .
 - طرق أداء ضريبة الدمغة طبقاً للقانون .
 - طرق أداء ضريبة الدمغة طبقاً للائحة التنفيذية للقانون .
 - إجراءات تحصيل ضريبة الدمغة والغرامات والتعويضات المحكومة بها عند الامتناع عن سدادها .
- وسنتناول ذلك على النحو التالي : -

- أولاً : طرق أداء ضريبة الدمغة طبقاً للأحكام الواردة بالقانون :

تنص المادة "١٥" من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته على أن . . .
"تؤدى ضريبة الدمغة بأحدى الطرق الآتية :

- (أ) استعمال النماذج المدموغة مقدما والتي تعدها مصلحة الضرائب للمحركات التي يعينها ويحدد بياناتها وثمانها قرار من رئيس المصلحة المذكورة على الا يجاوز هذا الثمن قيمة الضريبة المستحقة وتكاليف اعداد المحرر .

- (ب) استعمال النماذج التي تعدها الجهات صاحبة الشأن للمحركات الخاصة بها وتقدمها إلى مصلحة الضرائب لدمغها قبل استعمالها .
- (ج) لصق طوابع الدمغة .
- ويجب الغاء طوابع الدمغة فور لصقها وبمعرفة من يلصقها وذلك على الوجه المبين في اللائحة التنفيذية .
- (د) ختم المحركات بأختام الدمغة التي تعدها مصلحة الضرائب لهذا الغرض .
- (هـ) أية طريقة أخرى تبين في اللائحة التنفيذية ."

* ويتضح من النص السابق أن المشرع قد حدد طرق أداء ضريبة الدمغة بإحدى الطرق التالية :-

- ١- استعمال النماذج المدموغة مقدما والتي تعدها مصلحة الضرائب :
- طبقاً للبند (أ) أجاز المشرع سداد ضريبة الدمغة باستعمال النماذج المدموغة مقدما التي تعدها مصلحة الضرائب للمحركات التي يعينها ويحدد بيانها ، وثمنها قرار من رئيس المصلحة على أنه يجب ألا يتجاوز هذا الثمن قيمة الضريبة المستحقة وتكاليف اعداد المحرر ولم يحدد المشرع تلك المحركات التي تدفع مقدما .
- ومن امثلتها نماذج استثمارات جوازات السفر .
- ٢- استعمال النماذج المدموغة التي تعدها الجهات صاحبة الشأن :
- طبقاً للبند (ب) أجاز المشرع سداد ضريبة الدمغة بأستعمال نماذج مدموغة تعدها الجهات صاحبة الشأن ، على أن يتعين على هذه الجهات أن تقدم هذه النماذج إلى مصلحة الضرائب وذلك لدمغها قبل استعمالها " كما هو الشأن في وثائق الزواج والطلاق " .
- ٣- أداء ضريبة الدمغة بطريق لصق الطوابع :
- طبقاً لنص البند "ج" تستعمل طوابع الدمغة في تسديد ضرائب الدمغة وفقاً للحالات المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية للقانون وإذا ماتم استعمال تلك الطوابع فإنه يتعين اتباع الآتى :

* يتولى رئيس مصلحة الضرائب تحديد فئات طوابع الدمغة على الوجه الذى يغطى احتياجات الاستهلاك .

* فى الاحوال التى يجوز أداء الضريبة فيها بلمصق طوابع الدمغة يجب إلغاء الطوابع فى لصقها بمعرفة من ألصقها .

* يتم الالغاء بكتابة اسم الملغى ومكان التحرير وتاريخه بحبر ثابت أو بالكوبيا فى سطرين يغطيان الطابع ويتعديانه من ناحيته إلى الورق الملصق عليه ، كما يجوز الالغاء بوضع خاتم تاريخى بأسم الملغى مشرب بحبر زيتى ، بحيث يقع بعضه على الطابع وبعضه على الورق الملصق عليه الطابع .

* إذا تعددت الطوابع الملصقة وجب أن يتم الالغاء بأحدى الصورتين سالفتى الذكر بالنسبة لكل طابع .

٤- أداء ضريبة الدمغة بطريق الختم :

طبقاً لنص البند " و " أجاز المشرع سداد ضريبة الدمغة بطريق ختم

المحررات بأختام الدمغة التى تعدها مصلحة الضرائب لهذا الغرض .

ويكون سداد الضريبة بطريق الختم بتقديم الاوراق والنماذج المراد ختمها خالية من الكتابة إلى الإدارة العامة لضرائب الدمغة .

ثانياً : طرق أداء ضريبة الدمغة طبقاً لللائحة التنفيذية للقانون :

أضافت اللائحة التنفيذية لقانون ضريبة الدمغة طرقاً أخرى " بالإضافة إلى ماسبق " لاداء وتحصيل ضريبة الدمغة وهى الاخطار - والتأشير - وألات التخليص .

حيث تنص المادة (١٢) من اللائحة التنفيذية للقانون على أنه:

"في تطبيق حكم البند (هـ) من المادة (١٥) من القانون، و مع عدم الإخلال بما ورد فى شأنه نص خاص فى هذه اللائحة، يجوز أداء ضريبة الدمغة بالطرق التالية :

(أ) الإخطار:

يتم في صورة إقرار من نسختين تقدمه الجهة صاحبة الشأن إلى مأمورية الضرائب المختصة مبيناً به جميع الأوعية الخاضعة للضريبة والمدة المطلوب أداء الضريبة عنها مع جميع البيانات والإيضاحات التي تطلبها المأمورية، ويتم سداد الضريبة نقداً أو بشيكات، وتحفظ المأمورية بنسخة من الإخطار مرفقاً بها صورة إيصال السداد، وتسلم النسخة الأخرى لصاحب الشأن مع أصل ذلك الإيصال.

(ب) التأشير:

يتم تقديم المحررات المطلوب أداء الضريبة عنها إلى مأمورية الضرائب المختصة لتحديد دين الضريبة المستحقة، و بعد أداء صاحب الشأن للضريبة تؤشر المأمورية على المحرر بقيمتها وبما يفيد أنها أديت بإيصال رقم - بتاريخ - ولا تؤدي الضريبة بهذه الطريقة إلا إذا تجاوزت قيمتها خمسة جنيهاً.

(ج) آلات التخليص:

ويكون أداء الضريبة بهذه الطريقة بترخيص من الإدارة المركزية لشئون الدمغة ورسم التنمية، ويصدر رئيس الإدارة المركزية لشئون الدمغة ورسم التنمية قراراً بتحديد المأموريات التي يعهد إليها بعملية إضافة المبالغ إلى آلات التخليص. وعلى راغب الأداء بآلة التخليص أن يقدم طلباً بذلك إلى المأمورية المختصة مبيناً به نوع الآلة التي يريد استعمالها.

وعلى المأمورية إحالة الطلب إلى الإدارة المركزية لشئون الدمغة ورسم التنمية مشفوعاً برأيها فيه. فإذا وافقت الإدارة على الطلب، يجب تقديم الآلة المراد استعمالها للتحقق من سلامتها ميكانيكياً.

فإذا تحققت المأمورية من سلامتها، يصدر الترخيص من ثلاث نسخ تسلم إحداها للجهة طالبة الترخيص وتودع النسخة الثانية بالملف المخصص لكل آلة بالإدارة، وترسل النسخة الثالثة إلى مأمورية الضرائب المختصة لإيداعها بالملف المخصص لكل آلة بالمأمورية. ويضم ملف كل آلة تخليص بيانات عن نوعها ورقمها واسم الجهة المرخص لها باستعمالها، ونسخة من الترخيص الصادر باستعمالها وكافة المستندات المتعلقة باستعمالات الآلة.

وعلى المرخص له باستعمال الآلة ، كلما رغب فى إضافة مبلغ جديد ، أن يقدم إلى المأمورية المختصة طلباً بذلك وبعد تحقق المأمورية من سلامة خاتم الرصاص الضاغط السابق ختم الآلة به تقوم بإضافة المبلغ الجديد، ثم تختم الآلة بالخاتم ضاغط الرصاص ثم تسلمها إلى صاحب الشأن.

(د) التحويلات البنكية للممولين الذين لديهم حسابات بالبنوك:

و يراعى إخطار المصلحة بإشعار إضافة بالاتفاق مع هذه البنوك والربط على شبكة معلومات المصلحة باستخدامها فى الإخطار.

(هـ) الكروت الذكية:

و تستخدم فى إدراج مدفوعات الممول أو الجهة، على أن يتم تسليم القيمة لمندوب المصلحة أو بتوفير القارئ وبرنامج التحويل المالي لدى الجهة أو الممول، وأن يتم السداد من خلاله ثم تفريغ محتوياته بعد ذلك.

(و) استخدام شبكة بنك أو بنوك معينة أو الهيئة القومية للبريد التي تتفق معها

المصلحة على السماح للممول بالسداد لدى منافذها:

ويتم إدراج التعامل على الكارت الذكي ويفرغ محتواه بالمأمورية المختصة لكل مدة طبقاً لأحكام القانون. وتخطر المصلحة من خلال شبكة المعلومات بالسداد فوراً، ويقوم الممول بقراءة محتويات الكارت للمطابقة.

و يجب لاستخدام وسائل الأداء المنصوص عليها فى البنود (د) ، (هـ) (و)

الاتفاق بين وزارة المالية و الجهات المشار إليها.

تحصيل ضرائب الدمغة والغرامات والتعويضات بطريق الحجز الادارى :

فى سبيل تيسير تحصيل ضريبة الدمغة والغرامات والتعويضات ، قضى قانون ضريبة الدمغة فى المادة " ١٧ " منه بأن تحصل هذه المستحقات فى حالة الامتناع عن سدادها " طبقاً لحكم قانون الحجز الادارى ، سواء بتوقيع حجز مباشر على أموال المدين بتلك المستحقات ، أو حجز ما للمدين لدى الغير ، كما قضى القانون بأن يكون لمصلحة الضرائب حق امتياز على جميع أموال المدينين بالمبالغ المذكورة والملزمين بتوريدها للخزانة .

الفصل الخامس

وسائل الرقابة على تنفيذ القانون

” حق الاطلاع – واجبات الموظفين وغيرهم ”

وسائل الرقابة على تنفيذ القانون

” حق الاطلاع – واجبات الموظفين وغيرهم ”

مقدمة :

ضريبة الدمغة تمثل عنصراً أساسياً من موارد الخزانة العامة ، راعى المشرع فى فرضها المقدرة المالية للمكلفين بأدائها وذلك بتوزيعها على مختلف المعاملات ، وقد راعى المشرع فى فرض هذه الضريبة تحديد الوسائل التى تكفل تنفيذ القانون ، ومن ذلك تحديد من يعتبر مأمور ضبط قضائى والنص على حق الاطلاع ومكانه ، وحظر المشرع التعامل فيما لم تؤد عنه الضريبة المستحقة

أحكاما للرقابة على حصيلة الضريبة ، وقد نظم المشرع هذه الوسائل بالمواد من ١٨ : ٢٤ من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته .

المحتويات

- وسائل الرقابة على تنفيذ القانون المتعلقة بموظفي المصلحة.
- وسائل الرقابة على تنفيذ القانون المتعلقة بالمتعاملين فى ضريبة الدمغة.
- وسائل الرقابة على تنفيذ القانون المتعلقة برجال القضاء والموظفين.
- احكام عامة.

وسنتناول ذلك على النحو التالى :

أولاً : وسائل الرقابة على تنفيذ القانون المتعلقة بموظفى مصلحة

الضرائب :

تنص المادة " ١٨ " من القانون على أنه :-

" يعتبر موظفو مصلحة الضرائب الذين يصدر بتحديد وظائفهم قرار من وزير العدل بالاتفاق مع وزير المالية من مأمورى الضبط القضائى فيما يتعلق بتنفيذ أحكام هذا القانون والقرارات الصادرة تنفيذا له " .

تنص المادة " ١٩ " من القانون على أنه:-

" يكون لمأمورى الضبط القضائى المشار اليهم حق الاطلاع لدى الجهات الحكومية وغيرها من أشخاص القانون العام والخاص والممولين بصفة عامة على

كافة المحررات والمستندات والوثائق والدفاتر والسجلات وغيرها مما يتطلب الإطلاع أو المعاينة ، ولايجوز منعهم من الإطلاع ولو بسبب المحافظة على سر المهنة .
ويجرى الاطلاع فى مقر نشاط الممول أثناء ساعات العمل ، وعلى مأمور الضبط القضائى اثبات ما يتم ، ويتكشف له من مخالفات فى محضر محرر وفقا لما تقرره اللائحة التنفيذية " .

تنص المادة " ٢٠ " من القانون على أنه :-

" كل شخص له بحكم وظيفته أو اختصاصه أو عمله شأن فى ربط أو تحصيل الضرائب المنصوص عليها فى هذا القانون أو فى الفصل فيما يتعلق بها من المنازعات ملزم بمراعاة سر المهنة ويعاقب كل من يخالف ذلك بالعقوبات المنصوص عليها فى قانون العقوبات " .

مما سبق يتضح أن :-

الوسائل المتعلقة بالرقابة على تنفيذ قانون الدمغة متمثلة فى صفة الضبطيه القضائية ، حق الاطلاع ، والمحافظة على سر المهنة ، وتتناول كل منها بالشرح على النحو التالى :

١- صفة الضبطية القضائية

حدد المشرع فى المادة " ١٨ " من القانون من يعتبر مأمور ضبط قضائى باعتبار موظفى مصلحة الضرائب المسند اليهم تنفيذ هذا القانون والقرارات الصادرة تنفيذا له من مأمورى الضبط القضائى .

هذا وقد صدر الكتاب الدورى رقم ٢٩ لسنة ١٩٨١ بتاريخ ١٧/٥/١٩٨١ بشأن صفة الضبطية القضائية ورد به الأتى :-
" بالإشارة إلى المادة " ٢٣ " من قانون الاجراءات الجنائية والقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ بإصدار قانون ضريبة الدمغة " .

فقد أصدر السيد وزير العدل بالاتفاق مع السيد وزير المالية القرار رقم ٤٨٨٣ لسنة ١٩٨٠ نص على أنه :

مادة " ١ " : يخول موظفو مصلحة الضرائب الفنيون من درجة مساعد مأمور فأعلى كل فى دائرة إختصاصه صفة الضبط القضائى لإثبات مايقع من الجرائم بالمخالفة لاحكام القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ المشار اليه والقرارات الصادرة تنفيذاً له .

مادة " ٢ " : ينشر هذا القرار فى الوقائع المصرية ويعمل به من تاريخ نشره" .
(وقد تم نشر هذاالقرار بالوقائع المصرية العدد رقم ٣٥ الصادر فى ١١/٢/١٩٨٠) .

٢- حق الاطلاع

طبقاً للمادة " ١٩ " من القانون يقصد بحق الاطلاع السلطة المخولة لممثلى مصلحة الضرائب ممن لهم صفة الضبطية القضائية فى حق الاطلاع تنفيذاً لأحكام هذا القانون ، ويقتصر هذاالحق على هؤلاء الموظفين وبالتالي لايجوز لغيرهم استعمال هذا الحق وتلتزم جميع الجهات الحكومية وغيرها من أشخاص القانون العام والخاص والممولين بصفة عامة بتقديم ماالديها من محررات ومستندات ووثائق ودفاتر وسجلات وغيرها مما يتطلب الاطلاع أو المعاينة ، ولايجوز منعهم من الاطلاع ولو بسبب المحافظة على سر المهنة .

يتعين أن يجرى الاطلاع فى مقر نشاط الممول ، أثناء ساعات العمل الرسمية ولايجوز بذلك الزام الممولين بنقل الدفاتر والمستندات والمحررات وغيرها مما يتطلب الاطلاع عليه إلى مأمورية الضرائب للاطلاع عليها .

ولم يحدد الجهة المقصود بها ساعات العمل الرسمية حيث ورد النص عاما دون تخصيص والحكمة التى توخاها المشرع من عمومية هذا النص أن هناك من المنشآت التى تمارس نشاطها فى مواعيد مسائية تختلف عن ساعات العمل لدى موظفى مصلحة الضرائب " كالملاهى والمسارح ودور اللهو " ، الا أن العمل قد جرى بمصلحة الضرائب على اجراء حق الاطلاع والمعاينة لدى هذه المنشآت فى الوقت الذى يتمشى وطبيعة وساعات عمل هذه الجهات تيسيراًعلى الممولين.

على ان ينبغي أن نطاق حق الاطلاع يشمل كافة المحررات والمستندات والوثائق والدفاتر والسجلات المتعلقة بنشاط المنشآت المنصوص عليها فى المادة " ١٩ " من القانون والمرتبطة بربط وتحصيل ضريبة الدمغة ، وفى هذا الشأن ينبغي على مأمورى الضبط القضائى اثبات كل ماتم الاطلاع عليه واثبات المخالفات ان وجدت وذلك على النموذج رقم ٣/ف/دمغة " الوارد باللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ وهذا المحضر يعتبر بالنسبة لماورد به تطبيقا للقواعد العامة مالم يثبت العكس .

٣- الالتزام بمراعاة سر المهنة :

طبقا لنص المادة " ٢٠ " من القانون ، فان كل شخص له بحكم وظيفته أو اختصاصه أو عمله شأن فى ربط أو تحصيل الضرائب المنصوص عليها فى قانون ضريبة الدمغة أو فى الفصل فيما يتعلق بها من المنازعات ملزم بمراعاة سر المهنة ، والحفاظ على سر المهنة من أهم واجبات مأمورى الضرائب لما يتاح لهم بحكم وظائفهم من الاطلاع والتعرف على أسرار الممولين والوقوف على احوالهم ، والالتزام بمراعاة سر المهنة ضرورى الا فى الاحوال التى يأمر فيها القانون بالتدخل من هذا الالتزام رعاية للمصلحة العامة .

والمقصود بالافشاء للسر هو الافشاء بالسر كاملا أو منقوصا للغير ، والغير هنا كل من عدا الممول أو وكيله ، المتصلين بعمل مأمورى الضرائب فى حدود عملهم وأيأ كانت كيفية هذا الافشاء سواء كان علنا أو سرا ، كتابة أو شفاهة أو حتى بالإشارة .

ويعتبر سرا فى شئون الضرائب كل مايتعلق بالممولين من بيانات ومعلومات وهذه السرية مطلقة .

على أنه ينبغي ملاحظة أنه لايجوز لأى من العاملين بمصلحة الضرائب ، ممن لايصل عملهم بربط أو تحصيل الضرائب اعطاء أى بيانات أو اطلاع الغير على أى ورقة أو بيان أو ملف وغيره ، الا فى الأحوال المصرح بها قانوناً .

وإذا كان المشرع قد أعطى موظفى مصلحة الضرائب سلطة الضبطية القضائية وحق الاطلاع فانه فى المقابل حفاظا منه على اسرار الممولين فى كل الاحوال .

وطبقاً للفقرة الأخيرة من المادة " ٢٠ " من القانون يعاقب كل من يخالف حكم هذه المادة ، فيما يتعلق بمراعاة سرالمهنة ، بالعقوبات المنصوص عليها في قانون العقوبات .

الفحص الضريبي :-

يكون فحص الممولين سنوياً من خلال عينة يصدر بقواعد ومعايير تحديدها قرار من وزير المالية بناءً على عرض رئيس المصلحة .

- الفحص الضريبي بصفة عامة هو عملية تدقيق المستندات والحسابات والدفاتر والسجلات والقوائم المالية لبيان مدى الاطمئنان إليها .
- والفحص الضريبي في مجال قانون ضريبة الدمغة يهدف إلى التحقق من تنفيذ هذه الجهات لأحكام تشريعات ضريبة الدمغة في مجال نشاطها من خلال الإطلاع على المستندات والحسابات والدفاتر والسجلات والقوائم المالية وتحديد الضريبة المستحقة.

والفحص الضريبي مرحلتين :

- **الأولى :** هي الأعمال التمهيدية للفحص .
 - **الثانية :** هي أعمال الفحص الميداني
- ونتناول كلا بالشرح والتفصيل :

الأعمال التمهيدية للفحص :

تعتبر الأعمال التمهيدية من أهم خطوات التخطيط للفحص وتعتمد على مراجعة ملف الممول الميكروفيلى أو الورقى لتكوين قاعدة بيانات أساسية عن الممول المراد فحصه قبل الانتقال إليه .

وأهم الإجراءات التي يتعين إتباعها في الأعمال التمهيدية لمولى ضريبة الدمغة مايلى :

- دراسة البيانات والمعلومات التي تتوافر عن الممول موضوع الفحص من خلال

قواعد البيانات الثابتة على الحاسب الآلى للتعرف على حجم ونوعية النشاط والمستندات المستخدمة .

- دراسة الإقرارات المقدمة من الممول خلال السنة محل الفحص للتعرف على قيمة الضرائب التي سدادها وما إذا كان قد تم سدادها فى المواعيد القانونية المحددة .
- عمل ملخص واف لكيفية الفحص الذى تم فى السنوات السابقة والإطلاع على ماسبق اصداره من قرارات لجان الطعن أو أحكام المحاكم عن السنوات السابقة .
- دراسة مرفقات الملف ومرفقات اقرارات الممول ومقارنتها بمثيلاتها فى اخر سنة تم الربط عليها وتحديد ما اذا كانت هناك اختلافات واضحة من خلال هذه المقارنة لتكون ضمن خطة الفحص الميدانى .
- دراسة الميزانيات والقوائم المالية لنشاط الممول للسنة (أو للسنوات) موضوع الفحص ومقارنتها بالسنوات السابقة ، واستعراض تقرير مراقب الحسابات (فى حالة وجوده) والتعرف على أوجه النقص والتحفظات التى أباها .

إجراءات أعمال الفحص الميدانى لمولى ضريبة الدمغة وتشمل :

- يتعين اخطار الممول بكتاب موسى عليه مصحوبا بعلم وصول على نموذج رقم (١) فحص ضريبة دمغة بالتاريخ المحدد للفحص والمدة التقديرية له وذلك قبل عشرة ايام على الاقل من تاريخ بدء الفحص (مادة ٣ من اللائحة التنفيذية للقانون) .
- يكون طلب المأمورية الإطلاع على المحررات والمستندات والوثائق والدفاتر والسجلات او اجراء المعاينة باخطار موسى عليه مصحوبا بعلم الوصول على النموذج رقم ٢ مف/دمغة ، (م/٥ من اللائحة) ويعتبر امتناعاً عدم تقديم المحررات بعد مضى ثلاثين يوماً على أخطار الممول بوجوب تقديمها بمقتضى خطاب موسى عليه بعلم الوصول .

- يتم تحرير محاضر الإطلاع من المأمور الفاحص على النموذج رقم ٣/ف
دمغة ويثبت ماتم من اجراءات وما أسفر عنه الإطلاع على الدفاتر.

ثانياً : وسائل الرقابة على تنفيذ القانون المتعلقة بالمتعاملين فى أوعية ضريبة الدمغة :-

تنص المادة " ٢١ " من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته على انه :
"يحظر التعامل فى وعاء من الأوعية الخاضعة لضريبة الدمغة مالم تكن الضريبة
المستحقة على ذلك الوعاء مسددة بالكامل " .

وهذا الحظر الوارد بالمادة " ٢١ " سالفه الذكر المقصود به احكام الرقابة
على حصيلة الضريبة ، على أن الالتزام الوارد بحكم هذه المادة ليس هو الالتزام
الوحيد بالنسبة للمتعاملين فى أوعية ضريبة الدمغة فى مجال هذا القانون ولكن
هناك التزامات أخرى لهؤلاء المتعاملين أوردها القانون سيرد ذكرها بالتفصيل عند
تناول أوعية الدمغة .

ثالثاً : وسائل الرقابة على تنفيذ القانون المتعلق برجال القضاء والموظفين العموميين :

تنص المادة " ٢٢ " من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته على انه :
" لايجوز للقضاة وغيرهم من الموظفين العموميين إصدار أحكام أو قرارات
أووضع اشارات أو التصديق على إمضاءات أو القيام بأى عمل مما يدخل فى
اختصاصاتهم مالم تكن ضريبة الدمغة المستحقة بمقتضى هذا القانون قد أديت
فعلا .

ويجب ضبط كل محرر مما يقع تحت أيديهم لم تؤد عنه الضريبة المستحقة
وعليهم طلب استيفائهم ، فاذا رفض ذو الشأن أداء الضريبة تعين إبلاغ مصلحة

الضرائب ولايسلم المحرر أو الشيء المضبوط لصاحبه الا إذا أدت الضريبة المستحقة عليه ولو كان عبؤها واقعا على غيره .

ولاتسرى احكام هذه المادة على الايصالات المشار اليها فى المادة ١٦ (١) ."

ويتضح من نص هذه المادة :

أن المشرع قد حظر على رجال القضاء والموظفين العموميين اصدار أية أحكام أو قرارات أو وضع اشارات أو التصديق على امضاءات أو القيام بأى عمل مما يدخل فى اختصاصاتهم " فيما عدا الحالات المستثناه بالمادة ٢٤ من القانون " وذلك مالم تكن ضريبة الدمغة المستحقة طبقا لاحكام القانون قد تم أدائها .

ولايقف الحظر الوارد بالمادة " ٢٢ " من القانون عند ذلك وانما يتعين عليهم ضبط المحررات التى تحت أيديهم والتي لم تؤد عنها الضريبة المستحقة ، وكذلك عليهم طلب استيفائها وفى حالة رفض أصحاب الشأن استيفاء الضريبة على تلك المحررات المضبوطة يتعين على من قام بضبط المحررات الآتى :

* ابلاغ مصلحة الضرائب .

(١) الغيت المادة ١٦ من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ بالقانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ .

* عدم تسليم المحرر أو الشيء المضبوط لصاحبه الا بعد استيفائه للضريبة المطلوبة حتى ولو كان عبؤها يقع على غيره .

أحكام عامة

تنص المادة " ٢٣ " من القانون على إنه :

" كل محرر لم تؤد الضريبة المستحقة عليه طبقا لأحكام هذا القانون وكذلك كل حكم يصدر أو عمل رسمى يتم خلافا لأحكام المادة السابقة يجب عند تنفيذه أو التمسك به أن تؤدى عنه الضريبة المستحقة وذلك دون إخلال بحق مصلحة الضرائب فى اقتضاء الغرامات والتعويضات المقررة قانوناً " .

كما تنص المادة ٢٤ من القانون على انه

" لا تسرى أحكام المادتين السابقتين فى المواد الجنائية ولا فى مسائل الجرد والحصر التى تباشرها سلطات رسمية .

وكذلك يجوز للقضاة فى الأحوال المستعجلة أن يأمرؤا باتخاذ إجراءات وقتية مع عدم الإخلال بإستحقاق الضريبة وتحصيلها . "

ومن النصوص السابقة يتضح الاحكام الآتية :

١ - طبقا لحكم المادة " ٢٣ " من القانون ، وماورد بحكم المادة " ٢٢ " كذلك من ضبط كل محرر لم تؤد عنه الضريبة المستحقة - وعدم تسليم المحرر أو الشىء المضبوط لصاحبه الا بعد أداء الضريبة المطلوبة ، فانه فى حالة مخالفة حكم هذه المادة ، وكذلك فى حالة عدم أداء الضريبة المستحقة على أى محرر طبقا لأحكام القانون يجب عنده تنفيذه أو التمسك به أداء الضريبة المستحقة بالاضافة الى اقتضاء الغرامات والتعويضات المقررة لمصلحة الضرائب .

٢ - أنه اذا كان المشرع قد منع الموظفين العموميين ورجال القضاء من اتخاذ أى اجراء أو اصدار أى حكم بالنسبة لأى وعاء من أوعية ضريبة الدمغة لم تؤد عنه الضريبة " على النحو الوارد بالمادة ٢٢ من القانون " فانه استثنى من ذلك الحالات الآتية :

* حالات المواد الجنائية .

* مسائل الجرد والحصر التى تباشرها سلطة رسمية .

* فى الاحوال المستعجلة يجوز للقضاة اتخاذ اجراءات وقتية على الا يخل ذلك باستحقاق الضريبة وتحصيلها .

الفصل السادس

تقادم الضريبة وردھا

تقادم الضريبة وردھا

مقدمة :

طبقاً للقواعد العامة تنقضى الحقوق والالتزامات بالتقادم المقسط أى فوات مدة معينة من اليوم الذى يحق فيه للدائن أن يطالب بحقة فإذا ما انقضت هذه المدة يكون الدائن غير جدير بالحق ويكون المدين جديراً بالحماية لتوفير الإستقرار له فلا يظل ملتزماً بدين يلاحقه مدة طويلة كافية بطبيعتها لأن تعرضه للنسيان ، أو الاعتقاد بأن الدائن قد تنازل عن حقه .

- والتقاعد المسقط ، غير التقادم المكسب الذى يكسب به الانسان حقا عن طريق حيازة لفترة معينة، ففي التقادم المسقط لا يعتد القانون بحسن النيه لأنه جزء إهمال الدائن وتراخيه فى المطالبة بحقه خلال فترة معينة .

وطبقا لقواعد القانون المدنى فان مدة التقادم المسقط خمسة عشر عاما ، عدا الحالات التى ورد بشأنها نص خاص ، كالضرائب المستحقة للدولة والمبالغ المسددة كضرائب بدون وجه حق حيث تكون مدة التقادم خمس سنوات استثناءا من القاعدة العامة .

وقد تناول المشرع فى ضريبة الدمغة أحكام تقادم ضريبة الدمغة وإجراءات ردها بالمواد ٢٥ - ٢٦ من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته .

المحتويات

- حق الخزانة فى المطالبة بأداء الضرائب والتعويضات والغرامات.
- الضبط كواقعة يبدأ منها التقادم.
- حق الممول فى المطالبة برد المبالغ المسددة كضرائب بدون وجه حق.
- أحكام عامة .
- تطبيقات .

وسنتناول ذلك على النحو التالى : -

حق الخزانة فى المطالبة بأداء الضرائب والتعويضات والغرامات

تنص الفقرة الأولى من المادة ٢٥ من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠

وتعديلاته على أنه :

" يسقط حق الخزانة فى المطالبة بأداء الضرائب والتعويضات والغرامات المستحقة طبقا لأحكام هذا القانون بمضى خمس سنوات تبدأ من تاريخ الاستحقاق " .

ويتضح من هذا النص أن : -

١ - الأصل العام لسريان مدة التقادم بالنسبة لكافة أوعية ضريبة الدمغة تبدأ من تاريخ استحقاق الضريبة وقد عدل المشرع فى هذا المجال عن اتخاذ واقعة الضبط كبدائية لمدة التقادم بالنسبة للمحمرات (كما كان هو الشأن فى القانون الملغى) ومن ثم فقد سوى المشرع بين المحمرات والوقائع والأشياء فى مجال أوعية ضريبة الدمغة بحيث يبدأ التقادم فى جميع الأحوال من تاريخ استحقاق الضريبة ، والهدف من ذلك استقرار المراكز الضريبية وعدم تعليقها على إجراءات الإدارة الضريبية .

٢- أن تقادم دين ضريبة الدمغة بمضى خمس سنوات من تاريخ استحقاقها يسقط بعدها حق الخزنة العامة للدولة فى المطالبة بالحصول على مستحقاتها من الضرائب والتعويضات والغرامات المستحقة طبقاً لأحكام قانون الدمغة .

الضبط كواقعة يبدأ منها التقادم

تنص الفقرة الثانية من المادة " ٢٥ " من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠

وتعديلاته على أنه:

" إذا ثبت اخفاء الممول للأوعية الخاضعة للضريبة فلا يبدأ التقادم الا من تاريخ كشف الاخفاء وضبط الوعاء " .

ويتضح من هذا النص أنه : ان المشرع فى قانون الدمغة الحالى قد عدل عن اتخاذ واقعة الضبط كبدائية لمدة التقادم بالنسبة للمحمرات ، كما كان الشأن فى القانون الملغى ، وأنه قد سوى بين كافة أوعية ضريبة الدمغة بسريان مدة التقادم فى جميع الأحوال من تاريخ استحقاق الضريبة ، الا أن المشرع أبقى على الضبط كواقعة يبدأ منها التقادم بشرط أن يثبت اخفاء الممول للوعاء الخاضع للضريبة ، ويسرى هذا الحكم دون تفرقة ما بين المحمرات وغيرها من الأوعية الأخرى .

انقطاع التقادم : -

تنص الفقرة الأخيرة من المادة " ٢٥ " من القانون على أنه : " وينقطع التقادم

بإجراءات المطالبة بأداء الضريبة " .

ويتضح من هذا النص : أن التقادم ينقطع بالمطالبة بأداء الضريبة ، بالإضافة الى الإجراءات المقررة فى القانون العام لقطع التقادم (من ذلك المطالبة القضائية - التنبيه - الحجز - الطلب ، اقرار المدين) .

فإذا ما انقطع التقادم تزول المدة السابقة كاملة وتعتبر كأن لم تكن وتحسب المدة من جديد من تاريخ أى إجراء يتم بشأن أداء الضريبة لمدة خمس سنوات أخرى .

* ومن إجراءات المطالبة بالضريبة التى تقطع التقادم التنبيه بأداء الضريبة وإعلانات المطالبة بها والإخطارات التى أوردها المشرع باللائحة التنفيذية للقانون) (والتي سبق أن تناولناها) متى تسلمها الممول أو من ينوب عنه قانوناً أو ما إذا أرسلت بالبريد بكتاب موصى عليه مع علم الوصول .

* ويشترط لى يكون الإعلان بالمطالبة بالضريبة بمثابة إجراء قاطع للتقادم ، أن يتضمن معنى المطالبة بأداء الضريبة ، أى أن تكون الضرائب المطالب بها حالة الأداء .

* على أن ينبغى ملاحظة أن التقادم لا يتعرض له القاضى من تلقاء نفسه اذ لا بد أن يدفع الممول المدين به ، لانه قد يؤثر الوفاء بما هو مستحق عليه من ضرائب رغم سقوط حق الخزنة بالتقادم .

حق الممول فى المطالبة برد المبالغ المسددة كضرائب بدون وجه حق

تنص الفقرة الأولى من المادة " ٢٦ " من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته

على أنه :

" يسقط حق الممول فى المطالبة برد المبالغ المسددة كضرائب بدون وجه حق بمضى خمس سنوات من يوم أدائها " .

ويتضح من هذا النص : أن " المشرع قد سوى بين الممول وبين المصلحة بالنسبة لأجل التقادم فجعله خمس سنوات بالنسبة للطرفين حيث يسرى التقادم

للمبالغ المسددة كضرائب بدون وجه حق من يوم أدائها وبمضى خمس سنوات ،
فاذا ما انقضت تلك المدة دون أن يطالب الممول باسترداد هذه المبالغ انقضى
حقه فى استردادها بالتقادم .

أحكام عامة

تنص الفقرة الأولى من المادة " ٢٦ " من القانون

" ولا تقبل لأى سبب من الأسباب أية مطالبة برد قيمة طوابع الدمغة ولا النماذج
الدموغة مقدما التى شرع فى الكتابة عليها ، كما لا يجوز استعمال تلك النماذج
لمحرر آخر " .

وطبقاً لهذا النص يتضح الآتى :

* أنه لا تقبل لأى سبب من الأسباب أية مطالبة برد قيمة طوابع الدمغة اللاصقة
، وكذلك الحال بالنسبة للنماذج المدموغة التى شرع فى الكتابة عليها ولو بكتابة
بضع كلمات .

* أنه لا يجوز بأى حال استعمال تلك النماذج لمحرر آخر .

* أن الحكمة من حكم الفقرة الأخيرة من نص المادة " ٢٦ " من القانون هى طابع
الدمغة يستهلك قيمته بمجرد لصقه ، كذلك الحال بالنسبة للنماذج المدموغة التى
شرع فى الكتابة عليها . ومثال ذلك ضريبة الدمغة المسددة على تذاكر السفر
بالطائرات ، حيث لا يجوز ردها مهما تكن الأسباب التى دعت الى عدم استعمال
هذه التذاكر حيث استحققت الضريبة بمجرد تحرير واستخراج التذاكر .

تطبيقات

١- ثار الخلاف حول مدى أحقية الممول فى استرداد ما دفع كضريبة بطريق
الخطأ باستعمال آلة التخليص ، حيث كان الاتجاه السائد فى المصلحة آنذاك هو
عدم أحقية الممول فى استرداد تلك المبالغ ، الى أن أصدرت إدارة الفتوى
والتشريع بوزارة الخزانة "فتواها رقم ١٥٩٤ بتاريخ ١٩٦٥/٩/١ " والتي جاء فيها
مانصه :

" أن رسم الدمغة يحصل بطرق متعددة وأن ما يحصل منه بغير وجه حق يحق لمن أداه أن يسترده خلال سنتين من تاريخ الأداء الا أن يكون قد أداه بطريق لصق الطوابع أو بطريق استعمال الأوراق المدموغة وأنه لما كان قانون الدمغة من قوانين الضرائب التي لا يتوسع في تفسيرها ولا يجرى القياس في فرض الرسم ورده ، فإن حصل منه بغير وجه حق لا يمتنع رده في غير الحالتين اللتين نص على عدم الرد فيها ، ولا يجوز أن يقاس التخليص بالآلة على لصق الطوابع كما أنه ليس من شأن ما تخشاه المصلحة من تلاعب بعض الممولين في الآلات أن يمنع الممول حقه في استرداد ما دفعه بغير وجه حق وثمة وسائل تكشف هذا التلاعب " .

* وبصدد هذه الفتوى أجازت المصلحة رد الضرائب المسددة بدون وجه حق بواسطة آلة التخليص ، وطبقا للنصوص القائمة في ظل أحكام القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته ، تسرى حكم الفتوى السالفة ويكون من حق الممول استرداد ما سبق سداه بدون وجه حق كضريبة دمغة بواسطة آلة التخليص وذلك خلال خمس سنوات من يوم آدائها .

٢- عند وضع المحررات مقدما ، فإن المبالغ التي تدفع لهذا الغرض الى مصلحة الضرائب لا يسقط الحق في استردادها بمضى خمس سنوات على تاريخ آدائها ، اذا أن هذا الحكم مقصور على طلب رد الضرائب المحصلة بغير وجه حق ، ولا تعتبر هذه المبالغ ضريبة بعد ، بل هي مبالغ مدفوعة على ذمة تلك الضريبة اذ أن الواقعة المنشئة لها وهي التحرير لم تتم ، وبالتالي لا تتقدم تلك المبالغ المسددة مقابل دمج المحررات مقدما والتي لم يشرع في الكتابة عليها بعد ، الا بمضى خمسة عشر سنة من يوم الأداء .

٣- طبقا لتعليمات مصلحة الضرائب التفسيرية رقم "٣" بتاريخ ١٤/٣/١٩٥٤ بشأن طلبات الاسترداد ، وتعليمات المصلحة التفسيرية رقم ١٣ لسنة ١٩٨٧ يتعين على مأمور الاسترداد فور تقدم الممول للمصلحة بطلب استرداد مبالغ دفعت كضريبة بدون وجه حق ، باتخاذ الإجراءات النهائية لصرف هذه المبالغ وتحرير استمارة " ٥٠ ع ٠ ح "

الفصل السابع

الإعفاءات

الإعفاءات

مقدمة :

راعى المشرع فى ضريبة الدمغة أن يتوافر لها كثير من سمات العدالة والملاءمة سواء بتحديد أسعار الضريبة بما يتناسب مع مقدرة المكلف بأدائها أو مع الوزن الاقتصادي والاجتماعي للوعاء الخاضع لها ، أو بتطبيق مبدأ النسبية التصاعدية بحيث يتناسب كل فرد مع قدرته المالية والاقتصادية ، كذلك راعى المشرع فى هذه الضريبة التيسير على الممولين بتقرير الإعفاء من الضريبة كليا أو جزئيا حين يكون ذلك لازما أو ملائما ، كما أبقى المشرع على الإعفاءات التى

تقررها بعض القوانين الخاصة ، وقد تناول المشرع الإعفاءات فى المواد ٢٧ -
٢٨ من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته .

المحتويات

- الجهات الاجنبية المعفاه من ضريبة الدمغة.
- الإعفاءات من ضريبة الدمغة المقررة بقوانين خاصة.
 - إعفاءات بشأن النقابات .
 - ، ، البنوك .
 - ، ، الصناديق .
 - ، ، الجمعيات .
 - ، ، متنوعة .

وسنتناول ذلك بالشرح على النحو التالى : -

أولاً : الجهات الاجنبية المعفاه من ضريبة الدمغة

طبقاً لحكم المادة ٢٧ من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ لا تخضع للضريبة

الجهات الاتية :

* هيئات التمثيل السياسى والقنصلى الأجنبية

* الهيئات الدولية

بالنسبة لهيئات التمثيل السياسى والقنصلى فإنها لا تخضع لضريبة

الدمغة بشرطين :

- شرط المعاملة بالمثل : وهو أن تعطى هذه الهيئات ذات الاعفاء لهيئات

التمثيل السياسى والقنصلى المصرية لدى دول هذه الجهات .

- نطاق هذا الاعفاء : فيما يدخل فقط فى المجال الرسمى لعمل هذه الهيئات دون باقى الاعمال الاخرى والتي لا تدخل فى مجال العمل الدبلوماسى او القنصرى .

• بالنسبة للهيئات الدولية : - فإنها لاتخضع لضريبة الدمغة الواردة بأحكام القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته دون قيد أو شرط ومثال لهذه الهيئات الدولية - هيئة اليونسيف - هيئة اليونسكو - الهيئة الدولية للعمل هيئة الامم للاغذية والزراعة - الهيئة الدولية للطيران المدنى - هيئة الامم المتحدة للتربية والعلوم والثقافية - صندوق النقد الدولى - البنك الدولى للتعمير والانشاء - الهيئة العالمية الصحية - الاتحاد العالمى للبريد - الاتحاد الدولى للمواصلات السلكرية واللاسلكية

ثانياً : الإعفاءات من ضريبة الدمغة المقررة بقوانين خاصة

ابقى المشرع فى قانون الدمغة ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته على ما تقرره القوانين الخاصة من إعفاءات من الضريبة وسواء بالنسبة لتحديد سعر الضريبة أو من يقع عبؤها عليه أو غير ذلك من الاحكام حيث تنص المادة ٢٨ من هذا القانون على ان

" لا تخل أحكام هذا القانون بأحكام القوانين الخاصة التى تقرر الاعفاء من الضريبة أو تحديد سعرها أو من يقع عليه عبؤها أو غير ذلك من الاحكام على خلاف ما هو منصوص عليه فى هذا القانون "

وهذه الاعفاءات تتمثل فى الآتى :

- | | |
|---------------------------|---------------------------|
| أ - إعفاءات بشأن النقابات | ب - إعفاءات بشأن البنوك |
| ج - إعفاءات بشأن الصناديق | د - إعفاءات بشأن الجمعيات |
| هـ - إعفاءات متنوعة | |

إعفاءات بشأن النقابات

نقابة المهن التعليمية

صدر القانون رقم ٧٩ لسنة ٦٩ اعتباراً من ١٩٦٩/٨/٢٧ بشأن نقابة المهن التعليمية ، حيث قضت المادة ٦٤ منه " بإعفاء أموال النقابة العامة والنقابات الفرعية مهما كان نوعها من كافة الضرائب والرسوم والدمغة والعوائد التي تفرضها الحكومة أو سلطة عامة ."

كما قضت المادة ٧٢ من ذات القانون على أنه لا يجوز الحجز على المعاشات والاعانات الوقتية أو تحويلها أو التنازل عنها للغير ، وعلى ان تعفى هذه الأموال من كافة أنواع الضرائب والرسوم والدمغة ."

نقابة المهن العلمية

صدر القانون رقم ٨٠ لسنة ١٩٦٩ اعتباراً من ١٩٦٩/٨/٢٨ بشأن نقابة المهن العلمية وقضى بأن تعفى المعاشات والاعانات التي تقرر وفقاً لحكامه من كافة أنواع الضرائب والرسوم والدمغة - كما قضى بإعفاء الأموال المخصصة لصندوق النقابة وفروعها - وصندوق التأمين والمعاشات الثابتة والمنقولة وجميع العمليات الاستثمارية وفوائدها من كافة أنواع الضرائب والرسوم والدمغة ."

نقابة الصحفيين

صدر القانون رقم ٧٦ لسنة ١٩٧٠ اعتباراً من ١٩٧٠/٩/١٧ فى شأن نقابة الصحفيين وقضت المادة ٣٠ منه " بان تعفى نقابة الصحفيين والنقابات الفرعية وكافة المؤسسات التابعة للنقابة من كافة الضرائب والرسوم والدمغة والعوائد وغير ذلك من التكاليف المالية مهما كان نوعها - وتعفى أموال النقابة والنقابات الفرعية الثابتة والمنقولة وجميع العمليات الاستثمارية مهما كان نوعها من جميع الضرائب والرسوم والدمغة والعوائد التي تفرضها الحكومة أو اى سلطة عامة "

نقابة التجار

صدر القانون رقم ٤٠ لسنة ١٩٧٢ فى شأن نقابة التجار وعمل به اعتباراً من ١٩٧٢/٩/٢٨ وعدل بالقانون رقم ١٥٥ لسنة ١٩٨٠ وعمل بهذا

التعديل اعتباراً من أول أغسطس ١٩٨٠ الذى قضى بتعديل المادة ٨١ على النحو التالى :

" تعفى نقابة التجاريين والنقابات الفرعية وكافة المؤسسات التابعة للنقابة من جميع الضرائب والرسوم والدمغة والعوائد أو غير ذلك من التكاليف المالية مهما كان نوعها .

وتعفى أموال النقابة والنقابة الفرعية الثابته والمنقولة وجميع العمليات الاستثمارية مهما كان نوعها من جميع الضرائب والرسوم والدمغة والعوائد التى تفرضها الحكومة أو ايه سلطة أخرى . "

نقابة المهندسين

صدر القانون رقم ٦٦ لسنة ١٩٧٤ اعتباراً من ١٩٧٤/٢/٢٥ بشأن نقابة المهندسين حيث قضت المادة ٥١ منه على " إعفاء نقابة المهندسين والنقابات الفرعية من جميع الضرائب والرسوم التى تفرضها الحكومة أو اية سلطة عامة أخرى مهما كان نوعها أو تسميتها . "

كما تعفى أموال النقابات الفرعية الثابتة منها أو المنقولة - وجميع أموال صندوق المعاشات والاعانات والإيرادات الاستثمارية من جميع الضرائب والرسوم التى تفرضها الحكومة أو ايه سلطة عامة أيا كان نوعها أو تسميتها "

النقابات العمالية

صدر القانون رقم ٣٥ لسنة ١٩٧٦ اعتباراً من ١٩٧٦/٥/١ فى شأن النقابات العمالية حيث قضت المادة ٥٥ منه (فقرة ج) على " إعفاء النقابات العمالية من ضريبة الدمغة التى يقع عبء أدائها على المنظمة النقابية بالنسبة إلى كل ما يتعلق بنشاطها من العقود والمحركات والاوراق والمطبوعات والدفاتر والسجلات والاعلانات والملصقات وغيرها . "

نقابة التمريض

صدر القانون رقم ١١٥ لسنة ١٩٧٦ فى شأن نقابة التمريض و قضت المادة ٤٧ منه على أن " تعفى نقابة مهنة التمريض والنقابات الفرعية لها من كافة

أنواع الضرائب والرسوم التي تفرضها الحكومة أو أى سلطة عامة أخرى مهما كان نوعها أو تسميتها - وتعفى أموال النقابة والنقابات الفرعية وأموال صندوق المعاشات والإعانات الثابتة منها أو المنقولة - وجميع الإيرادات الاستثمارية من كافة أنواع الضرائب والرسوم التي تفرضها الحكومة أو أى سلطة عامة أخرى مهما كان نوعها أو تسميتها . "

نقابة المهن الرياضية

صدر القانون رقم ٣ لسنة ١٩٨٧ فى شأن نقابة المهن الرياضية حيث قضت المادة ٦٤ منه على اعفاء اموال الصندوق الثابتة والمنقولة وجميع العمليات الاستثمارية التي يباشرها بذاته من الضرائب المباشرة والرسوم والدمغة والعوائد التي تفرضها الحكومة أو أى سلطة عامة "

نقابة المهن التمثيلية - والمهن السينمائية - ونقابة المهن الموسيقية

صدر القانون رقم ٣٥ لسنة ١٩٧٨ بإنشاء نقابة المهن التمثيلية ونقابة المهن الموسيقية حيث قضت المادة ٧٤ منه على أن " تعفى اموال الصندوق وجميع العمليات الاستثمارية الخاصة به مهما كان نوعها من جميع الضرائب والرسوم "

نقابة المهن الفنية التطبيقية والنقابات الفرعية لها

صدر القانون رقم ٦٧ لسنة ١٩٧٤ فى شأن نقابة المهن الفنية التطبيقية والنقابات الفرعية لها - حيث قضت المادة ٥٨ من هذا القانون على أن "تعفى من جميع الضرائب والرسوم التي تفرضها الحكومة أو أى سلطة عامة أخرى مهما كان نوعها أو تسميتها . "

وتعفى أموال النقابة والنقابات الفرعية الثابتة منها أو المنقولة وجميع أموال صندوق المعاشات والإعانات والإيرادات الاستثمارية من جميع الضرائب والرسوم التي تفرضها الحكومة أو أى سلطة عامة أيا كان نوعها أو تسميتها . "

النقابة الرئيسية لمصممي الفنون التطبيقية والنقابات الفرعية

صدر القانون رقم ٨٤ لسنة ١٩٧٦ فى شأن النقابة الرئيسية لمصمى الفنون التطبيقية والنقابات الفرعية حيث قضا المادة ٥٠ منه على أن " تعفى من جميع الضرائب والرسوم التى تفرضها الحكومة أو أى سلطة عامة اخرى مهما كان نوعها أو تسميتها وتعفى أموال النقابة والنقابات الفرعية الثابتة منها أو المنقولة وجميع أموال صندوق المعاشات والاعانات واليرادات الاستثمارية ، من جميع الضرائب والرسوم التى تفرضها الحكومة أو سلطة عامة أى كان نوعها أو تسميتها . "

نقابة المهن الزراعية والنقابات الفرعية وكافة المؤسسات التابعة للنقابة

صدر القانون رقم ٣١ لسنة ٦٦ المعدل بالقانون رقم ١٠٤ لسنة ١٩٧٦ فى شأن نقابة المهن الزراعية والنقابات الفرعية وكافة المؤسسات التابعة للنقابة حيث قضا الفقرتان الاخيرتان من المادة ٩١ من القانون ٣١ لسنة ٦٦ والتى تم اضافتهما بالقانون رقم ١٠٤ لسنة ١٩٧٦ على أن " تعفى من كافة الضرائب والرسوم والدمغة والعوائد وغير ذلك من التكاليف المالية مهما كان نوعها وتعفى أموال النقابة والنقابات الفرعية الثابتة والمنقولة من جميع العمليات الاستثمارية مهما كان نوعها من جميع الضرائب والرسوم والدمغة والعوائد التى تفرضها الحكومة أو أية سلطة عامة . "

اتحاد ونقابات المهن الطبية

تنص المادة ٢٣ من القانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٣ بشأن اتحاد نقابات المهن الطبية على :

" تعفى أموال الصندوق الثابتة والمنقولة وجميع العمليات الاستثمارية التى يباشرها بذاته من الضرائب المباشرة والرسوم والدمغة والفوائد التى تفرضها الحكومة أو سلطة عامة ، كما تعفى من الضرائب والرسوم الجمركية الادوات والمعدات المستوردة لحسابه والتى يقع عليه عبء أدائها واللازمة لنشاط الصندوق فيماعد الأثاثات والسيارات ويصدر بتحديد الأشياء المعفاة قرار من وزير المالية بناء على طلب رئيس الصندوق . "

ملاحظة :

هناك بعض النقابات لم ينص قانون انشائها على إعفاءها من ضرائب
الدمغة أو الضرائب الأخرى ، ومن ثم تخضع جميع أموالها الثابتة والمنقولة
لكافة أنواع الضرائب والرسوم التي تفرضها الحكومة أو أى سلطه عامة أخرى
..... ومن تلك النقابات :

(١) نقابة أطباء الأسنان

صدر القانون رقم ٤٦ لسنة ١٩٦٩ فى شأن نقابة أطباء الاسنان ولم يرد بهذا
القانون أى اعفاءات من ضرائب الدمغة أو الضرائب الأخرى .
(٢) نقابة الصيادلة:

صدر القانون رقم ٤٧ لسنة ١٩٦٩ فى شأن نقابة الصيادلة ولم يرد بهذا القانون
أى إعفاءات من ضرائب الدمغة أو الضرائب الأخرى .
(٣) النقابة العامة للأطباء البيطريين :

صدر القانون رقم ٤٨ لسنة ١٩٦٩ فى شأن النقابة العامة للأطباء البيطريين ولم
يرد بهذا القانون أى إعفاءات من ضرائب الدمغة أو الضرائب الأخرى .
(٤) نقابة الأطباء :

صدر القانون رقم ٤٥ لسنة ١٩٦٩ فى شأن نقابة الأطباء ولم يرد بهذا القانون
أى إعفاءات من ضرائب الدمغة أو الضرائب الأخرى .

ب - الإعفاءات بشأن البنوك

شهادات الاستثمار التى يصدرها البنك الأهلى المصرى

صدر القانون رقم ٨ لسنة ١٩٦٥ فى شأن شهادات الاستثمار التى يصدرها البنك
الأهلى المصرى وعمل به اعتبارا من ١٩٦٥/٤/٤ وقضت المادة ٢ منه على "إعفاء
شهادات الاستثمار المنصوص عليها فى المادة ١ منه مما تغله من فائدة أو جائزة وكذلك
قيمة استردادها أو استحقاقها من كافة رسوم الدمغة . "

بنك ناصر الاجتماعى

صدر القرار الجمهورى رقم ٦٦ لسنة ١٩٧١ بإنشاء هيئة عامة باسم بنك
ناصر ، وقضت المادة ١١ منه على إعفاء الهيئة من جميع أنواع الضرائب
والرسوم التى يقع عليها وحدها عبء أدائها..... كما تعفى من جميع انواع
الضرائب والرسوم التى تستحق على ماتؤديه من معاشات واعانات وقروض

على الطلبات والشهادات والعقود المتعلقة بالهيئة..... كما تعفى جميع التوزيعات التي تجريها الهيئة لأصحاب الودائع من الضرائب والرسوم وكذلك تعفى الشيكات والاعمال المصرفية التي الهيئة من رسوم الدمغة."

البنك الرئيسي للتنمية والإئتمان الزراعي وبنوك التنمية الزراعي

صدر القانون رقم ١١٧ لسنة ١٩٧٦ فى شأن البنك الرئيسى للتنمية والإئتمان الزراعي ، حيث قضت المادة ٩ منه على أن " تعفى من رسوم الدمغة جميع المحررات والعقود ومستندات التعامل مع هذه البنوك".

بنك الاستثمار القومى

صدر القانون رقم ١١٩ لسنة ١٩٨٠ ونشر بالجريدة الرسمية بتاريخ ١٩٨٠/٧/٢٦ فى شأن بنك الاستثمار القومى حيث قضت المادة ١٨ من هذا القانون على "إعفاء عمليات البنك وأرباحه من جميع أنواع الضرائب والرسوم".

مؤسسة القرض الحسن

صدر القانون رقم ٢١٦ لسنة ١٩٦٠ فى شأن مؤسسة القرض الحسن حيث قضت المادة ١ منه على أن" يعفى المقترضون من مؤسسى القرض الحسن من كافة رسوم الدمغة المستحقة على القروض التي تمنحها لهم المؤسسة وكذلك رسوم الدمغة المستحقة على العقود والمحررات والسجلات التي تستخدم لهذا الغرض .

المصرف العربى الدولى

صدر قرار رئيس الجمهورية رقم ٥٤٧ لسنة ١٩٧٤ ونشر بالجريدة الرسمية بتاريخ ١٩٧٤/٧/٤ فى شأن المصرف العربى الدولى حيث قضت المادة ١١ منه على أن " أموال المصرف وكذلك أرباحه وتوزيعاته وكافة أوجه النشاط وعملياته المختلفة سواء فى مركزه الرئيسى أو فروع أو مكاتبه أو توكيلاته التي قد توجد فى بلد العضو تعفى من كافة أنواع الضرائب والرسوم والدمغات ، كما تعفى من تحصيل اية ضرائب أو رسوم أو دمغات قد تفرض على العملاء " .

بنك التنمية الإفريقي

تنص المادة ٥٧ بند ١ من اتفاقية انشاء بنك التنمية الإفريقي الصادرة بقرار رئيس الجمهورية رقم ٩٧٤ لسنة ١٩٦٤ وتعديلاته على أن " يعفى البنك وممتلكاته وأصوله الأخرى وإيراداته وعملياته ومعاملاته من كافة الرسوم الجمركية .

ويعفى البنك كذلك من أى التزام يتعلق برفع أو احتجاز أو تحصيل أى نوع من الضرائب أو الرسوم " .
صكوك الخزنة العامة :

صدر القرار الوزاري رقم ١٩٤ لسنة ١٩٧٤ بإصدار صكوك الخزنة العامة طبقاً للقانون رقم ٧٦ لسنة ١٩٥٦ .
وقد ثار الخلاف فى رأى حول مدى خضوع هذه الصكوك لأحكام قانون ضريبة الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ ولقد استقر رأى مصلحة الضرائب أخذاً برأى إدارة الفتوى لوزارات المالية والأقتصاد والتموين والتأمينات بفتواها رقم ٧١٩/١/٤ المؤرخة ١٥/٣/١٩٧٨ إلى عدم خضوع هذه الصكوك والسندات التى يحملها المكتتبون فى القرضين الصادرين طبقاً لأحكام القانون رقم ٧٦ لسنة ١٩٥٦ للضريبة بجميع أنواعها - فيما عدا الضرائب على التركات .
وبناء على ماتقدم فإن القرضين المشار إليهما لا يخضعان لأحكام قانون ضريبة الدمغة .

(راجع الكتاب الدورى رقم ٢٠ لسنة ١٩٨٧ بشأن مدى خضوع صكوك الخزنة العامة الصادرة طبقاً للقانون رقم ٧٦ لسنة ١٩٥٦ لضريبة الدمغة والصادرة عام ١٩٨٧)

ج- الإعفاءات بشأن الصناديق

صندوق الجلاء للقوات المسلحة

صدر القانون رقم ٦٣ وعمل به اعتباراً من ١٠/٣/١٩٦٢ فى شأن صندوق الجلاء للقوات المسلحة حيث قضت المادة ١ منه على " إعفاء جميع

المحركات والعمليات المتعلقة بالمساعدات والاعانات والقروض التي يمنحها صندوق الجلاء للقوات المسلحة من رسوم الدمغة ."

صندوق توفير البريد

صدر القانون رقم ١٦ لسنة ١٩٧٠ وعمل به اعتبارا من ١٦/٤/١٩٧٠ بنظام صندوق توفير البريد حيث قضت المادة ٢١ منه على أن "تعفى الاستثمارات والمحركات المستعملة في أعمال التوفير والطلبات المقدمة إلى الصندوق من جميع رسوم الدمغة ."

صناديق التأمين الخاصة

صدر القانون ٥٤ لسنة ١٩٧٥ ونشر بالجريدة الرسمية بتاريخ ١٩٧٥/٧/٣١ في شأن صناديق التأمين الخاصة حيث قضت المادة ١٠/ب من هذا القانون على أن "تعفى جميع العقود والمحركات والمطبوعات والسجلات من رسوم الدمغة المفروضة ."

الجمعيات والمؤسسات الخاصة

القانون رقم ٨٤ لسنة ٢٠٠٢ في شأن الجمعيات والمؤسسات الخاصة حيث تعفى هذه الجمعيات والمؤسسات طبقا لحكم المادة ١٣ من هذا القانون من ضرائب الدمغة التي يقع عبء أدائها عليها بالنسبة لجميع العقود والتوكيلات والمحركات والأوراق والمطبوعات والسجلات وغيرها ، وبشرط أن يتم شهر نظام هذه الجمعيات والمؤسسات وفقا لأحكام هذا القانون ."

الجمعيات التعاونية الانتاجية والاستهلاكية

صدر القانون رقم ١٠٩ ، ١١٠ لسنة ١٩٧٥ بإصدار قانون التعاون الاستهلاكي والانتاجي وعمل به اعتبارا من ١٨/٩/١٩٧٥ حيث نصت المادة ٤٠ منه " بإعفاء من (رسوم) الدمغة التي يقع عبء أدائها بالنسبة إلى مايتعلق بنشاطها من العقود والمحركات والأوراق والمطبوعات والدفاتر والسجلات والملصقات وكذلك من (رسوم) الدمغة التدريجي على الصرفيات الحكومية عن المبالغ التي تصرف لها من الحكومة أو الهيئات العامة - أما

ماعدا ذلك من الضرائب والرسوم فتظل هذه الجمعيات بنوعها ملتزمة بها وفقا للقوانين الخاصة بهذه الضرائب والرسوم ."

الجمعيات التعاونية للبناء والاسكان

صدر القانون ١٤ لسنة ١٩٨١ بإصدار قانون التعاون الاسكانى وعمل به اعتبارا من ١٩٨١/٣/٦ ونصت المادة ٦٦/ بند ٤ منه على أن " تعفى وحدات التعاون الاسكانى من ضريبة الدمغة التى يقع عبء أدائها على الجمعيات التعاونية بالنسبة إلى مايتعلق بنشاطها من العقود والمحركات والأوراق والمطبوعات والدفاتر والسجلات والاعلانات والملصقات وغيرها ."

الجمعيات التعاونية الزراعية

صدر القانون رقم ١٢٢ لسنة ١٩٨٠ فى شأن قانون التعاون الزراعى حيث نصت المادة ٥٧/بند ٦ منه على أن " تعفى الجمعيات التعاونية لأحكام هذا القانون من رسوم الدمغة المفروضة على جميع العقود والمحركات والأوراق والمطبوعات والدفاتر والسجلات وغيرها التى يقع عبء أدائها عليها وذلك فيما يتعلق بمعاملاتها مع أعضائها أو لحسابها ."

هـ - إعفاءات متنوعة

التأمين الاجتماعى

صدر القانون رقم (٧٩) لسنة ١٩٧٥ بإصدار القانون التأمين الاجتماعى والمعمول به اعتبارا من ١٩٧٥/٩/١ (المعدل بالقانون رقم (٢٥) لسنة ١٩٧٧ والمعمول به اعتبارا من ١٩٧٧/٥/١ والذى قضى :

- أ- بإعفاء قيمة الاشتراكات من الضرائب والرسوم أيا كان نوعها .
- ب - إعفاء الاستثمارات والمستندات والبطاقات والعقود والمخالصات والشهادات والمطبوعات وجميع المحركات التى يتطلبها تنفيذ القانون من (رسوم) الدمغة .

ج- إعفاء أموال الهيئة المختصة الثابتة والمنقولة وجميع عملياتها الاستثمارية من جميع الضرائب والرسوم .

د- تسرى على معاملات الهيئة المختصة فى الأوراق المالية مع المتعاملين معها فى هذه الأوراق جميع الأحكام الخاصة بفرض (رسوم) الدمغة على معاملات الأفراد فيما بينهم .

هـ - إعفاء المعاشات وما يضاف إليها من إعانات التعويضات - والتعويض الإضافى والمنح ورؤوس أموال الاستبدال التى تستحق طبقا للقانون من جميع الضرائب والرسوم

الطرق الصوفية

صدر القانون رقم ١١٨ لسنة ١٩٧٦ فى شأن الطرق الصوفية وعمل به اعتبارا من ١١/٩/١٩٧٦ ونصت المادة ٥٨ منه على أن " تعفى أموال المجلس الأعلى للطرق الصوفية سواء كانت أموالا ثابتة أو منقولة وأموال جميع الطرق الصوفية الخاضعة لأحكام هذا القانون من كافة الضرائب والرسوم أيا كان نوعها .

كما تعفى جميع الدعاوى والأوراق والسجلات والمستندات والأوراق المتعلقة بتطبيق أحكام هذا القانون ولائحته التنفيذية من رسوم الدمغة ."

الهيئة المصرية العامة للبترو

صدر القانون رقم (٢٠) لسنة ١٩٧٦ فى شأن الهيئة المصرية العامة للبترو والمعمول به اعتبارا من ١٧/٣/١٩٧٦ والذى قضى فى المادة (٧) منه بالفقرة الثالثة " تعفى الهيئة من (رسوم) الدمغة المفروضة على المبالغ التى تصرفها الهيئة نظير مساهمتها فى رؤوس أموال الشركات وعلى القروض التى تقرضها وعلى ماتدفعه لشراء أوراق مالية .

الأحزاب السياسية :

صدر القانون رقم (٤٠) لسنة ١٩٧٧ بنظام الأحزاب السياسية والمعمول به اعتبارا من ١٩٩٧/٧/٧ والذي قضى فى المادة ١٣ منه " بإعفاء الاحزاب السياسية من ضريبة الدمغة على النحو التالى :

١- بالنسبة لمقار الحزب :

- رسم الدمغة على استهلاك الكهرباء والغاز والبوتجاز المستخدم فى هذه المقار .

- رسم دمغة توريد المياه والكهرباء والغاز إذا كان المورد جهة حكومية.

- رسم دمغة اشتراك التليفون أو التليفونات المركبة فى تلك المقار

٢- بالنسبة للمنشآت المملوكة للحزب :

- إعفيت هذه المنشآت من كافة (رسوم) الدمغة التى يقع عليها عبء سدادها .

٣- بالنسبة لأموال الحزب :

- تعفى الأموال الثابتة من كافة رسوم الدمغة التى تستحق على مقار الحزب

- تعفى الأموال المنقولة من كافة رسوم الدمغة التى قد تستحق عليها .

على أن يلاحظ أنه يشترط لكى يتمتع أى حزب من الاحزاب السياسية بالإعفاءات السابقة أن يحصل على عشرة مقاعد على الاقل فى مجلس الشعب فى أية انتخابات عامة لاحقة لتأسيسه والإرفع عنه هذا الإعفاء (التعليمات التفسيرية رقم ١٩٨٧/٢) .

الهيئات والشركات والوحدات التابعة لوزارة الانتاج الحربى

صدر القانون رقم ٢ لسنة ١٩٨٤ بشأن الهيئات والشركات والوحدات لوزارة الانتاج الحربى وقضى بالمادة الأولى منه " بإعفاء الشركات والوحدات والهيئات التابعة لوزارة الانتاج الحربى من إداء ضرائب الدمغة على مختلف أنواعها التى يقع عبؤها عليها بشرط أن يكون النشاط المتمتع بالإعفاء متعلقا بأغراض التسليح " .

المحركات الخاصة بالمكاتب العامة

صدر القانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٦٧ بشأن إعفاء المحررات الخاصة بالمكتبات العامة وعمليات شراء وبيع الكتب والمطبوعات التي تقوم بها هذه المكتبات من رسوم الدمغة وعمل به اعتبارا من ١٩٦٧/١٢/٧ .

المادة من ١ منه : " تعفى من رسوم الدمغة جميع المحررات التي تستلزمها اجراءات الاستعارة الداخلية والخارجية والاهداء من المكتبات العامة ، وكذا عمليات شراء وبيع الكتب والمطبوعات التي تقوم بها هذه المكتبات "

اليانصيب الخيري المؤقت

صدر القانون رقم ٣٦ لسنة ١٩٦٩ فى شأن اليانصيب الخيري المؤقت وعمله به اعتبارا من ١٩٦٩/٧/١٧ وقضت فى المادة ١ منه "بإعفاء الجوائز المخصصة للرابحين فى اليانصيب الخيري المؤقت (الطمبولا) والذى تجريه الجمعيات والمؤسسات الخاصة من رسم الدمغة النسبى . "

الهيئات الخاصة بالعاملين فى ميدان رعاية الشباب

صدر القانون رقم ٧٧ لسنة ١٩٧٥ فى شأن الهيئات الخاصة العاملة فى ميدان رعاية الشباب وعمل به اعتبارا من ١٩٧٥/٩/١ وقضى فى المادة ١٦ منه " بأن تتمتع الهيئات الأهلية لرعاية الشباب والرياضة بالإعفاء من رسوم الدمغة المفروضة حاليا والتي تفرض مستقبلا على جميع العقود والمحررات والمطبوعات والمجلات وغيرها . "

قانون العمل

صدر القانون رقم ١٣٧ لسنة ١٩٨١ بإصدار قانون العمل (المعدل بالقانون رقم ٣٣ لسنة ١٩٨٢) وعمل به اعتبارا من ١٩٨١/٨/١٤ حيث نص على أن " مادة ٣ - لاتسرى أحكام هذا القانون على : (المقصود قانون العمل رقم ١٣٧ لسنة ١٩٨١) .

(أ) العاملين بالجهاز الادارى للدولة ووحدات الحكم المحلى والهيئات العامة فيما عدا الأحكام الواردة فى الباب الخامس من هذا القانون (السلامة والصحة المهنية) ومايصدر به قرار من رئيس الجمهورية .
(ب) عمال الخدمة المنزلية ومن فى حكمهم

(ج) أفراد أسرة صاحب العمل وهم الزوج أو الزوجة وأصوله وفروعه الذين يعولهم
فعلا

المادة ٦ - تعفى من الرسوم القضائية فى جميع مراحل التقاضى الدعاوى التى
يرفعها العاملون والصبية والمتدرجون وعمال التلمذه والمستحقون عنهم عن
المنازعات المتعلقة بأحكام هذا القانون وللمحكمة فى جميع الأحوال الحكم بالنفاذ
المؤقت وبلا كفالة . ولها فى حالة رفض الدعوى أن تحكم على رافعها
بالمصروفات كله أو بعضها .

ويعفى العمال من ضريبة الدمغة على كل الشهادات والصور والشكاوى والطلبات
التى تعطى لهم أو تقدم منهم بالتطبيق لأحكام هذا القانون . "

انتهاء الخدمة وبلوغ سن التقاعد

صدر القانون رقم ٢٣٢ لسنة ١٩٩٦ فى شأن إعفاء المبالغ التى تصرف
للعامل بمناسبة بلوغه سن التقاعد أو انتهاء خدمته أو تصرف للمستحقين فى
حالة وفاته من جميع الضرائب والرسوم وعمل به اعتبارا من ١٩٩٦/١٢/١ حيث
قضت المادة الأولى على ان :

" تعفى من جميع أنواع الضرائب والرسوم جميع المبالغ التى تصرف للعاملين
الدائمين والمؤقتين بمكافآت شاملة بالجهاز الادارى للدولة أو بوحديات الإدارة
المحلية أو الهيئات العامة أو المؤسسات العامة أو بشركات القطاع العام أو
بشركات قطاع الأعمال العام وللعاملين بالدولة الذين تنظم شئون توظيفهم قوانين
أو لوائح خاصة أو ذوى المناصب العامة والربط الثابت وللعاملين بالقطاع الخاص
، وذلك بمناسبة بلوغ سن التقاعد او إنتهاء الخدمة وكذلك جميع المبالغ التى
تصرف لأسرة العامل فى حالة وفاته . "

الأعفاءات المقررة بقانون ضمانات وحوافز الاستثمار رقم ٨ لسنة ١٩٩٧

تنص المادة (٢٠) من القانون ٨ لسنة ١٩٩٧ بشأن ضمانات وحوافز
الاستثمار على " إعفاء عقود تأسيس الشركات والمنشآت الخاضعة لأحكامه وعقود
القرض والرهن بأعمالها لمدة خمس سنوات من تاريخ القيد فى السجل التجارى
من ضريبة الدمغة المستحقة على هذه العقود وكذلك من رسوم التوثيق والشهر . "

المناطق الحرة :

وتنص المادة (٣٧) من القانون رقم ٢٣٠ لسنة ١٩٨٩ بإصدار قانون الاستثمار بانه " لاتخضع المشروعات التى تقام فى المناطق الحرة والأرباح التى توزعها لأحكام قوانين الضرائب والرسوم السارية فى مصر . "

وقد ألقى القانون رقم ٢٣٠ لسنة ١٩٨٩ بإصدار قانون الاستثمار بالقانون رقم ٨ - لسنة ١٩٩٧ بإصدار قانون ضمانات وحوافز الاستثمار وقضت المادة (٣٥) منه (التى حلت محل المادة ٣٧ من القانون الملغى) بأنه لاتخضع المشروعات التى تقام فى المناطق الحرة والأرباح التى توزعها لأحكام قوانين الضرائب السارية .

وقد انتهت الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع بمجلس الدولة بجلستها المنعقدة بتاريخ ١٩٨٥/٥/٢٩ إلى تمتع المشروعات المقامة بنظام المناطق الحرة بإعفاء من كافة الضرائب النوعية واستمرار هذا الإعفاء طوال حياة المشروع وشموله دون قيد زمنى فى ظل أى من قوانين الاستثمار . "

(راجع التعليمات التفسيرية رقم ١ لسنة ١٩٩١ والمنشورة فى المنشورات الخاصة بالأحكام العامة).

نزح الملكية

صدر القانون رقم ٥٧٧ لسنة ١٩٥٤ بشأن نزح ملكية العقارات للمنفعة العامة أو التحسين حيث نصت المادة ٢٨ منه على أن " تعفى الأوراق التى تقدم الخاصة بإجراءات نزح الملكية وغيرها من جميع رسوم الدمغة والاتساع والتوقيع المقررة فى سائر القوانين الأخرى . "

- كما صدر القانون رقم ٢٧ لسنة ١٩٥٦ فى شأن نزح ملكية الأحياء لإعادة تخطيطها وتعميرها ونصت المادة ٢٦ منه على أن " تعفى جميع الأوراق وغيرها التى تقدم للسلطة المختصة . "

الجوائز المنصرفة من الدولة طبقا للقانون رقم ٢٤ لسنة ١٩٩٨

- جوائز الدولة للإنتاج الفكرى لتشجيع العلوم الاجتماعية والفنون والأداب المنصرفة من الدولة طبقا للقانون رقم ٢٤ لسنة ١٩٩٨ - والتي يمنحها المجلس الأعلى للثقافة - حيث تمنح سنويا (طبقا للمادة ٢ من هذا القانون) للممتازين فى الانتاج الفكرى من مواطنى جمهورية مصر العربية تكريما لهم الجوائز التقديرية المنصوص عليها فى تلك المادة . وقد نصت المادة (١٢) مكرر من هذا القانون على ان تعفى من الضرائب والرسوم كافة الجوائز المنصوص عليها فى هذا القانون .

التأمين الصحى للعاملين فى الحكومة والهيئات الادارية المحلية والهيئات العامة والمؤسسات العامة

طبقا لما ورد بنص المادة (١١) من القانون رقم ٧٥ لسنة ١٩٦٤ فى شأن التأمين الصحى للعاملين فى الحكومة والهيئات الادارية المحلية والهيئات العامة والمؤسسات العامة :

" تعفى الاشتراكات والاستثمارات والمستندات والبطاقات والعقود والمخالصات والشهادات والمطبوعات والتقارير والمحركات الطبية التى يتطلبها تنفيذ هذا القانون من رسم الدمغة " .

وتطبيقا لما تقدم فإن صرف الأدوية المقررة للمنتفعين بنظام التأمين الصحى بموجب " تذاكر لصرف الادوية " يوقع عليها المنتفع بإستلام الادوية المقررة له والتي يتم صرفها من تلك الصيدليات - فإن هذا المحرر ينطبق عليه الإعفاء الوارد بالمادة رقم (١١) من قانون التأمين الصحى سالف الذكر .

الفصل الثامن

الجزاءات

الجزاءات

مقدمة

الأصل الدستوري يقضى بأن أنشاء الضريبة أو الإعفاء منها لا يكون إلا بنص قانون حتى تكون التشريعات عموماً ، والتشريعات الضريبية خاصة واجبة التنفيذ والالتزام ومن باب أحكام الرقابة على حصيلة الضرائب ومنع التهرب من أدائها ، أورد المشرع فى مجال ضريبة الدمغة عقوبات مالية وأخرى بدنية تختلف بحسب نوع المخالفة ، فقد شدد المشرع العقوبة على الأفعال المخالفة حسب

خطورتها اذا أن بعض هذه الأفعال يمثل اختلاس لحقوق الخزنة العامة كما اشترط المشرع فى بعض جرائم الدمغة توافر القصد الجنائى لتوقيع العقوبة ، كذلك استهدف المشرع فى تقرير بعض الجزاءات فى مجال ضريبة الدمغة الحد من استغلال الجماهير ، وفى نطاق الحفاظ على حقوق الخزنة العامة قضى المشرع فى ضريبة الدمغة بأن يحكم بالضريبة المستحقة والتعويضات بطرق التكافل والتضامن على جميع من اشتركوا فى المخالفة ، وفى سبيل عدم إثقال كاهل القضاء بتقديم سائر مخالفى قانون الدمغة للمحاكمة أجاز المشرع التصالح ونظم إجراءات رفع الدعوى الجنائية للمخالفين .

ولم يكتفى المشرع بالغرامات والعقوبات الجنائية كجزاء على مخالفة أحكام القانون وإنما قرر تعويضات تختلف قيمتها بحسب نوع الضريبة التى يقع بشأنها المخالفة . واستحدث المشرع فى ضريبة الدمغة حكما يقضى بالزام الجهات المكلفة بتحصيل الضريبة وتوريدها للمصلحة بمقابل تأخير أحكاما لإجراءات تحصيل الضريبة فور استحقاقها ، تلك هى أهم سمات الجزاءات التى أوردها المشرع فى مجال قانون الدمغة بالمواد من " ٢٩ حتى ٣٨ " .

المحتويات

- الأفعال المخالفة للقانون والجزاءات عليها .
 - الامتناع عن تقديم المستندات أو اتلافها .
 - صنع أو توزيع أو بيع مطبوعات أو نماذج غير صحيحة .
 - بيع واستعمال طوابع دمغة سبق استعمالها .
 - بيع طوابع أو نماذج أو استثمارات بأزيد من سعرها .
 - التعامل فى محررات لم تؤد عنها الضريبة المستحقة .
 - مخالفة أحكام المادة ٦١ من القانون .
- المسؤولية التضامنية والتعويضات .
- رفع الدعوى الجنائية والتصالح .

- مقابل التأخير .
- احتساب مقابل التأخير .
- جداول .

وسنتناول ذلك على النحو التالي:-

أولا الأفعال المخالفة للقانون والجزاءات عليها

وهذه الأفعال تتمثل فى الآتى

- ١ - الامتناع عن تقديم المستندات أو اتلافها قبل انقضاء أجل التقادم .
 - ٢ - صنع او توزيع أو بيع مطبوعات أو نماذج غير صحيحة وإساءة استعمال أختام الدمغة .
 - ٣ - بيع واستعمال طوابع دمغة سبق استعمالها .
 - ٤ - بيع طوابع أو نماذج أو استمارات الدمغة بأزيد من سعرها .
 - ٥ - التعامل فى محررات لم تؤد عنها الضريبة المستحقة .
 - ٦ - مخالفة أحكام المادة ٦١ من القانون .
- ونتناول بالشرح كل من هذه الأفعال والجزاءات على كل منها :

١ - الامتناع عن تقديم المستندات أو اتلافها قبل انقضاء أجل التقدّم :-

تنص المادة " ٢٩ " من قانون الدمغة على أنه :-

" يعاقب على الامتناع عن تقديم المحررات وغيرها أو اتلافها قبل انقضاء مدة التقدّم المنصوص عليها في المادة " ٢٥ " بغرامة لا تقل عن عشرة جنيهاً ولا تزيد عن مائتي جنيه، وذلك دون اخلال بحق مصلحة الضرائب في تقدير الضريبة المستحقة واقتضائها وفقاً لأحكام هذا القانون .

ويعتبر امتناعاً عدم تقديم المحررات بعد مضي ثلاثين يوماً على إخطار الممول بوجوب تقديمها بمقتضى خطاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول " . ويتضح من نص هذه المادة :

أن المشرع قد حدد غرامة لا تقل عن عشرة جنيهاً ولا تزيد عن مائتي جنيه في حالة الامتناع عن تقديم المستندات أو اتلافها قبل انقضاء أجل التقدّم . . . هذا فضلاً عن حق مصلحة الضرائب في تقدير الضريبة المستحقة " طبقاً لنص المادة ١٠ من القانون - وبذات إجراءات المادة ٦ منه " .

وقد حددت الفقرة الثانية من المادة " ٢٩ " سالفه الذكر ماهية الامتناع بأنه يعتبر امتناعاً عدم تقديم المحررات بعد مضي ثلاثين يوماً على إخطار الممول بوجوب تقديمها بموجب كتاب موصى عليه بعلم الوصول مما يستوجب العقوبة سالفه الذكر .

٢ -- صنع أو توزيع أو بيع مطبوعات أو نماذج غير صحيحة وإساءة استعمال أختام

الدمغة

تنص المادة " ٣٠ " من القانون على أنه :-

" يعاقب بالحسب مدة لا تتجاوز ستة شهور وبغرامة لا تقل عن خمسين جنيهاً ولا تتجاوز مائة وخمسين جنيهاً أو بإحدى هاتين العقوبتين :

(أ) كل من صنع مطبوعات أو نماذج مهما تكن طريقة صنعها تشابه بهيئتها الظاهرة علامات وأختام وطوابع مصلحة الضرائب بدلاً من المطبوعات والنماذج الصحيحة .

كما يعاقب بذات العقوبات كل من وزع أو عرض للبيع تلك المطبوعات والنماذج مع علمه بذلك .

(ب) كل من تعمد من موظفى الحكومة وغيرهم إساءة استعمال اختام دمغة الضرائب بطريقة من شأنها ضياع حق على خزانة الدولة " ويتضح من نص هذه المادة :

أن الجرائم الواردة بها وهى صنع مطبوعات أونماذج تشابه علامات وأختام مصلحة الضرائب وتوزيع هذه النماذج أو عرضها للبيع ، وكذلك كل من تعمد من موظفى الحكومة وغيرهم إساءة استعمال اختام الدمغة ، ولخطورة هذه الجرائم بوصفها جنایات تزوير واختلاس ، شدد المشرع عقوبتها ردعا للمخالفين ، حيث قضى بعقوبة الحبس مدة لا تجاوز ستة أشهر وغرامة لا تقل عن خمسين جنيها ولا تجاوز مائة وخمسين جنيها أو بأحدى هاتين العقوبتين .

ويلاحظ أنه يشترط فى الجريمة الثانية الواردة بالبند (أ) من المادة " ٣٠ " من القانون والخاصة بتوزيع أو عرض المطبوعات والنماذج للبيع علم من يقوم بالبيع أو التوزيع بأن ما يقوم ببيعه أو توزيعه ليست النماذج أو الطوابع الصحيحة الصادرة من مصلحة الضرائب ، كذلك يشترط فى الجريمة الثالثة الواردة بالبند (ب) من المادة " ٣٠ " من القانون أن يترتب على إساءة استعمال أختام دمغة الضرائب من موظفى الحكومة وغيرهم عمدا ضياع حق على خزانة الدولة .

٣ - بيع واستعمال طوابع دمغة سبق استعمالها :

تنص المادة " ٣١ " من قانون الدمغة على أنه :-

" يعاقب بالحبس مدة لا تجاوز ستة شهور وبغرامة لا تقل عن عشرة جنيها ولا تجاوز خمسين جنيها أو بأحدى هاتين العقوبتين " .

(أ) كل من باع أو شرع فى بيع طوابع دمغة سبق استعمالها مع علمه بذلك .

(ب) كل من استعمل طوابع دمغة سبق استعمالها مع علمه بذلك .

وفى جميع الأحوال يكلف المخالف بلصق طوابع دمغة سليمة تعادل قيمة الطوابع المعاد استعمالها " .

ويتضح من نص هذه المادة :

أن المشرع قد شدد العقوبة على أفعال بيع واستعمال طوابع الدمغة التي سبق استعمالها ، أو مجرد الشروع فى بيع هذه الطوابع متى توافر العلم بسبق الاستعمال نظرا لما تنطوى عليه من اختلاس حقوق الخزانة ، وقضى المشرع بعقوبة الحبس مدة لا تتجاوز ستة شهور وغرامة لا تقل عن عشرة جنيهاً ولا تتجاوز خمسين جنيهاً أو باحدى هاتين العقوبتين فضلا عن تكليف المخالف بلصق طوابع دمغة سليمة تعادل قيمة الطوابع المعاد استعمالها حفاظا على حقوق الخزانة ، ويثبت اعادة استعمال الطابع من عدمه بتقرير من الطب الشرعى .

يلاحظ :

أن اعادة الاستعمال الموجب للعقوبة التى تنص عليها المادة " ٣١ " من القانون انما هو الذى يتم بالنسبة لطابع دمغة الصق على محرر معين سدادا للضريبة المستحقة عليه وتأثر بالإلغاء ثم نزع والصق على محرر آخر سدادا للضريبة المستحقة على المحرر الآخر .

٤- بيع طوابع أو نماذج أو استثمارات الدمغة بأزيد من سعرها :-

تنص المادة " ٣٢ " من قانون الدمغة على أنه :-

" يعاقب بغرامة لا تقل عن خمسة جنيهاً ولا تتجاوز عشرة جنيهاً كل من باع أو عرض للبيع طوابع الدمغة أو الاستثمارات أو النماذج المدموغة مقدما بسعر يزيد على السعر المقرر لها "

ويتبين من هذا النص :

أن المشرع رغبة منه فى الحد من استغلال الجماهير فقد شدد العقوبة فى حالة بيع طوابع الدمغة أو النماذج أو الاستثمارات المدموغة مقدما بأزيد من السعر المحددة لها فى القانون ، حيث قضى بعقوبة تتمثل فى غرامة لا تقل عن خمسة جنيهاً ولا تزيد عن عشرة جنيهاً .

٥ - التعامل فى محررات لم تؤد عنها الضريبة المستحقة :

تنص المادة " ٣٣ " من القانون على أنه :-

” يعاقب بغرامة لا تقل عن جنيه ولا تجاوز خمسة جنيهات كل من ارتكب أحد الأفعال الآتية :

(أ) توقيع أو قبول أو استعمال عقدا أو محررا أو غيره لم تؤد عنه الضريبة المستحقة .

(ب) التوسط فى التعامل أو فى تحصيل قيمة سندات أو أوراق تجارية أو أى محرر لم تؤد عنه الضريبة المستحقة .

ويحكم بالغرامة فى الأحوال المنصوص عليه فى البندين أ ، ب عن كل عقد أو محرر أو اعلان أو غيره وجد على خلاف أحكام هذا القانون .

(ج) أية مخالفة لأحكام هذا القانون والقرارات الصادرة تنفيذا له .

ويتضح من نص هذه المادة : -

أن المشرع حدد عقوبة الغرامة بحد أدنى على الأفعال الواردة بهذه المادة بجنيه واحد وبحد أقصى خمسة جنيهات ويلاحظ أنه اذا ما ضبطت عدة محررات غير مسدد عنها الضريبة يمكن تحرير محضر عن كل نوع من تلك المحررات كالعقود - الإيصالات " ويصدر الحكم بالغرامة عن كل محرر على حدة ، بمعنى انه لا يعاقب بغرامة عن عدة مخالفات .

٦ - مخالفة أحكام المادة ” ٦١ ” من قانون الدمغة :

تنص المادة ” ٣٤ ” من القانون على أنه :-

” يعاقب على مخالفة أحكام المادة ” ٦١ ” بغرامة لا تقل عن عشرة جنيهات ولا تزيد على خمسين جنيها ”

ويتضح من حكم هذه المادة :

حيث ان المشرع شدد العقوبة على هذه المخالفة احكاما للرقابة على حصيلة الضرائب ، حيث تقضى المادة ” ٦١ ” من قانون الدمغة ، الزام الجهات التى تقوم بالاعلان بإخطار مصلحة الضرائب عن الاعلانات التى يتم عرضها أو إذاعتها أو نشرها ، موضحا الإعلان وقيمته والضريبة المستحقة ، ومن عمل الإعلان لصالحه ” وسيتم تناول ذلك بالتفصيل فى باب الاعلانات ”

- فمتى تم مخالفة حكم هذه المادة اقتضى ذلك العقوبة بغرامة لا تقل عن عشرة جنيهاً ولا تجاوز خمسين جنيهاً .

ثانياً : المسئولية التضامنية والتعويضات

تنص المادة " ٣٥ " من القانون على أنه :-

- " علاوة على العقوبات الأخرى المنصوص عليها فى هذا القانون يحكم القاضى على كل من اشتركوا فى الجريمة بأداء المبالغ الآتية بالتضامن فيما بينهم :
- (أ) قيمة الضرائب المستحقة والتي لم تسدد .
 - (ب) تعويض للخزانة العامة لا يقل عن خمسة أمثال الضرائب غير المؤداه ، ولا يزيد على عشرة أمثالها " .

كما تنص المادة " ٣٦ " من القانون على أنه :-

- " يعفى من المسئولية الجنائية والتضامن فى أداء الجزاءات المنصوص عليها فى المادة السابقة من أبلغ مصلحة الضرائب ممن لا يقع عليهم عبء الضريبة عن وقوع المخالفة فى مدى ثلاثين يوماً من تاريخ وقوعها " .
- ويتضح من النصوص السابقة الآتى :

طبقاً لنص المادة " ٣٥ " من القانون وحفاظاً على حقوق الخزانة العامة قضى المشرع بأن يحكم بالضريبة المستحقة والتعويضات على وجه التضامن على جميع من اشتركوا فى المخالفة ، ويسرى هذا التضامن حتى ولو اتفق المخالفين فيما بينهم على خلاف ذلك ويغض النظر عن يقع عليه عبء الضريبة عنهم ، وذلك على الوجه التالى : -

- ١ - قيمة الضرائب المستحقة والتي لم تسدد .

٢ - تعويض للخزانة العامة لا يقل عن خمسة أمثال الضرائب غير المؤداه ولا يزيد على عشرة أمثالها .

* ويلاحظ أن التعويضات تختلف قيمتها بحسب نوع الضريبة التي وقع بشأنها المخالفة وبحسب ما اذا كانت المخالفة قد تم بشأنها إجراء قانوني .
كما يتضح من نص المادة " ٣٦ " من القانون بإعفاء من لا يقع عليه عبء الضريبة من المسؤولية التضامنية فى أداء المستحقات اذا ما أبلغ مصلحة الضرائب عن وقوع المخالفة خلال ثلاثين يوما من تاريخ وقوعها وذلك بقصد التشجيع على الإبلاغ عن المخالفات واحكام الرقابة على الحصيلة ، والحد من التهرب من أدائها.

ثالثاً : رفع الدعوى الجنائية والتصالح

تنص المادة " ٣٧ " من القانون على أنه :

" لا تحال الجرائم المنصوص عليها فى هذا القانون إلى النيابة العامة الا بقرار من وزير المالية أو من ينيبه ولا ترفع الدعوى الجنائية الا بناء على طلبه ويجوز لوزير المالية حتى تاريخ رفع الدعوى الجنائية الصلح مع الممول على أساس أداء الضريبة المستحقة علاوة على دفع مبلغ يعادل مثلى الضريبة النسبية وثلاثة أمثال الضريبة النوعية التى لم تؤد فى مقابل التنازل عن رفع الدعوى الجنائية .

كما يكون لوزير المالية الصلح بعد رفع الدعوى وقبل صدور حكم نهائى على أساس دفع قيمة الضريبة المستحقة علاوة على مبلغ يعادل ثلاثة أمثال الضريبة النسبية وخمسة أمثال الضريبة النوعية التى لم تؤد " .
وتنقضى الدعوى الجنائية بالصلح " .

يتضح من نص هذه المادة :

أن المشرع نظم كيفية رفع الدعوى الجنائية فحولها لوزير المالية أو من ينيبه ومن ثم لا يجوز للنيابة العامة أن تباشر إجراءات التحقيق دون إذن من وزير المالية أو من ينيبه في منح هذا الإذن ، كما لا يجوز لها بعد انتهاء التحقيق أن ترفع الدعوى الجنائية إلا بإذن من وزير المالية أو من ينيبه ، وذلك في الحالات التالية :-

١ - **قبل رفع الدعوى الجنائية** : - أجاز المشرع لوزير المالية أن يتصالح مع الممول إذا سدد الضريبة المستحقة وتعويضات تعادل مثلى الضريبة النسبية المستحقة وثلاثة أمثال الضريبة النوعية التي لم تؤد .

٢ - **بعد رفع الدعوى الجنائية وقبل صدور حكم نهائى** : - أجاز المشرع لوزير المالية أن يتصالح مع الممول إذا سدد الضريبة المستحقة وتعويضات تعادل ثلاثة أمثال الضريبة النسبية وخمسة أمثال الضريبة النوعية التي لم تؤد .

٣ - **في حالة صدور حكم نهائى فى الدعوى** : - فلا يجوز لوزير المالية التصالح مع الممول ويلتزم بسداد الضريبة المستحقة وأداء الغرامات والتعويضات طبقا للحكم الصادر فى هذا الشأن (كما هو موضح بالمادة ٣٥ من القانون) .
* هذا وتنقضى الدعوى الجنائية بالتصالح مع الممول طبقا لحكم الفقرة الأخيرة من المادة " ٣٧ " من القانون .

رابعاً : مقابل التأخير :

تنص المادة "٣٨" (١) من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته على أنه :

" تلتزم الجهات المكلفة قانونا بتحصيل الضريبة من الممولين وتوريدها إلى مصلحة الضرائب بأداء مقابل تأخير مقداره ١% من قيمة الضريبة الملزمة بتوريدها عن كل شهر تأخير حتى تاريخ التوريد مع جبر كسور الشهر والجنيه إلى شهر أو جنيه كامل .

ويسرى ذلك من اليوم التالى للمواعيد المحددة للتوريد فى هذا القانون أو لائحته التنفيذية ولا يستحق المقابل المشار إليه إذا لم تتجاوز مدة التأخير سبعة أيام ويسرى مقابل التأخير اعتباراً من الشهر التالى لانتهاء مدة شهر على وجوب أداء الضريبة " .

خامساً : احتساب مقابل التأخير

- الهدف من فرض مقابل التأخير هو حرمان المكلف بتحصيل الضريبة من حسابها تحت يده دون توريدها فى المواعيد المحددة ، أو تعويض للخزانة العامة عن عدم استغلال مبالغ الضريبة خلال فترة التأخير وكنوع من إجراءات إحكام تحصيل الضريبة فور استحقاقها.

- (١) المادة ٣٨ من القانون معدله بالقانون ١٠ لسنة ٢٠٠٠ .
- وطبقاً لحكم المادة ٣٨ المعدلة بالقانون رقم ١٠ لسنة ٢٠٠٠ يشترط لسريان مقابل التأخير فى مجال ضريبة الدمغة مايلى :-
- أ- بالنسبة للجهات المكلفة قانوناً بالالتزام بتحصيل الضريبة من الممولين وعدم التزامها بتوريد الضريبة المحصلة بالفعل من الغير إلى مصلحة الضرائب خلال المواعيد المحددة باللائحة التنفيذية للقانون :-
- فإنه يستحق مقابل تأخير مقداره واحد بالمائة من قيمة الضريبة الملزمة هذه الجهات بتوريدها عن كل شهر تأخير حتى تاريخ التوريد على النحو التالى :-
- تعتبر كسور الشهر والجنيه شهراً كاملاً أو جنيه كامل .
- يسرى مقابل التأخير من اليوم التالى للمواعيد المحددة للتوريد فى هذا القانون أو لائحته التنفيذية .
- لا يستحق المقابل المشار إليه إذا لم تتجاوز مدة التأخير سبعة أيام .
- ب- بالنسبة للجهات غير المكلفة بتحصيل الضريبة (أى كافة الممولين المتعاملين فى مجال ضريبة الدمغة) - بخلاف هذه الجهات السابقة :-

- فإنه يستحق مقابل التأخير بواقع واحد بالمائة من قيمة الضريبة الواجبة الأداء على الممول عن كل شهر تأخير حتى تاريخ السداد .
- وتكون الضريبة واجبة الأداء فى الأحوال الآتية :-

(١) إذا لم يتظلم الممول من تقدير المصلحة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ إخطاره بالتقدير، يكون الربط نهائياً وتصبح الضريبة واجبة الأداء وفقاً لتقدير المصلحة (المادة ٦ فقرة ٢ من القانون) .

(٢) فى حالة عدم موافقة الممول على هذا التقدير وتظلمه بكتاب موصى عليه بعلم الوصول إلى المأمورية المختصة لإحالاته إلى لجنة الطعن يتعين عليه سداد الضريبة وفقاً لقرار اللجنة الصادر فى هذا الشأن بمجرد تسلمه التنبيه بالسداد من مأمورية الضرائب المختصة .

(٣) إذا طعن الممول فى قرار لجنة الطعن بدعوى أمام المحكمة الابتدائية التى يقيم فى دائرتها خلال الثلاثين يوماً من تاريخ تسلمه للقرار ولا يوقف هذا الطعن أمام المحكمة وجوب أداء الضريبة .

مثال (١) :

- شركة قطاع عام قامت بتحصيل ضريبة دمغة نسبية على مرتبات العاملين بها طبقاً لأحكام المادة (٧٩) من القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته وبلغت قيمة الضريبة المتحصلة خلال شهر مايو سنة ٢٠٠٩ مبلغ - ٣٠٠٠٠٠ جنية قامت الشركة بتوريدها إلى مصلحة الضرائب بتاريخ ٢٠٠٩/٧/٧ .

- طبقاً للملائحة التنفيذية لقانون الدمغة يتعين توريد هذه الضريبة فى موعد غايته نهاية كل شهر عن المبالغ التى صرفت خلال الشهر السابق فىكون حساب مقابل التأخير فى هذه الحالة على النحو التالى :

يوم	شهر	سنة	
٧	٧	٢٠٠٩	= تاريخ توريد الشركة الضريبة لمصلحة الضرائب
١	٧	٢٠٠٩	= بداية استحقاق مقابل التأخير
=	٦ يوم	-	•• مدة التأخير

- وفي هذه الحالة لا يستحق مقابل التأخير حيث لم تتجاوز مدة التأخير سبعة أيام .

مثال (٢) :

جهة حكومية قامت بتحصيل ضريبة دمغة نسبية على صرفياتها للغير طبقاً لأحكام المواد ٧٩-٨٠ من القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وبلغت قيمة الضريبة المحصلة عن شهر أغسطس سنة ٢٠٠٩ مبلغ ٣٠،٤٥٥١٩ جنية وقامت هذه الجهة بتوريد الضريبة إلى مصلحة الضرائب في ١٣/١٢/٢٠٠٩ .

- طبقاً لللائحة التنفيذية يتعين توريد هذه الضريبة في موعد غايته نهاية الشهر عن المبالغ التي صرفت خلال الشهر السابق فيكون حساب مقابل التأخير في هذه الحالة على النحو التالي :-

يوم	شهر	سنة	
١٣	١٢	٢٠٠٩	= تاريخ توريد الشركة الضريبة لمصلحة الضرائب
١	١٠	٢٠٠٩	= بداية استحقاق مقابل التأخير
١٢	٢	-	= مدة التأخير

- طبقاً لنص الفقرة الأولى من المادة ٣٨ بعد تعديلها يتم جبر كسور الشهر شهراً كاملاً وتكون مدة التأخير في هذه الحالة بعد الجبر ثلاثة أشهر .

- وطبقاً لذات الفقرة تجبر كسور الجنيه إلى جنيه كامل ويكون قيمة الضريبة المحصلة بعد جبر كسور الجنيه - . ٤٥٥٢٠ جنية .

ويكون مقابل التأخير = ٤٥٥٢٠ جنية × ٣ (أشهر) × ١% = ١٣٦٥ ج

مثال ٣ :

احدى شركات التأمين المصرية قامت بتحصيل ضريبة دمغة نسبية من عملائها " المؤمن لهم " على أقساط ومقابل التأمين طبقاً لأحكام البنود " ١ ، ٢ ، ٣ " من المادة " ٥٠ " من القانون ، وبلغت قيمة هذه الضريبة المحصلة خلال شهر

فبراير ٢٠٠٩ مبلغ ١٥٥٠٠ جنيه ، قامت الشركة بتوريدها إلى مصلحة الضرائب
فى ٢٠٠٩/١٢/١٣ .

وطبقا للائحة التنفيذية لقانون الدمغة يتعين توريد هذه الضريبة شهرياً فى موعد
غايته الخمسة عشر يوماً الأولى من الشهر التالى .

فيكون حساب مقابل التأخير فى هذه الحالة على النحو التالى : -

يوم شهر سنة

- تاريخ توريد الشركة الضريبة لمصلحة الضرائب = ١٣ - ١٢ - ٢٠٠٩

- بداية استحقاق مقابل التأخير = ١٦ - ٣ - ٢٠٠٩

مدة التأخير = ٢٧ يوم - ٨ شهور

- وطبقا لنص الفقرة الثانية من المادة "٣٨" من القانون يتم جبر كسور الشهر
شهرًا كاملاً، وتكون مدة التأخير فى هذه الحالة بعد الجبر "٩ شهور" . قيمة
مقابل التأخير = ١٥٥٠٠ جنيه × ٩ شهور × ١% = ١٣٩٥ جنيه .

جدول الجهات المكلفة بتحصيل الضرائب وتوريدها ومواعيد التوريد

الجهة المكلفة بالتحصيل والتوريد	المدة الواجب التوريد فيها لمأمورية الضرائب المختصة	رقم المادة		وعاء الضريبة المحصلة
		اللائحة	القانون	
شركات التأمين	الـ ١٥ يوم الأولى من الشهر التالى لتحصيلها .	١٤	٥٠ بند ٣ ، ٢ ، ١	نصيب العميل من الضريبة النسبية على أقساط ومقابل التأمين .
شركات التأمين	نهاية شهر فبراير من كل سنة	١٥	٥٠ بند ٤	اجمالى أقساط ومقابل التأمين التى تحصلها شركات التأمين .
البنوك	نهاية كل ربع سنة .	١٧	مادة ٥٧	أرصدة التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف التى تقدمها البنوك فى أثناء السنة المالية
الجهة التى قامت بالإعلان	خلال شهرين من تاريخ نشر الإعلان .	-	٦٠ بند ٢ ، ١	الإعلانات التى تعرض على لوحات دور السنما أو شاشة التليفزيون أو الإعلانات التى تذاع بالراديو .
صاحب الإعلان	خلال شهرين من تاريخ نشر الإعلان .	المواد	٦٠ بند ٣	الإعلانات التى تقام فى الطرقات العامة أو أسطح أو واجهة العقارات أو غيرها

		٢٧/٢٤		من الأماكن وعلى وسائل النقل المختلفة
صاحب الإعلان	خلال شهرين من تاريخ نشر الإعلان .	-	٦٠ بند ٤	الإعلانات التي تنشر فيما يطبع ويوزع في مصر بما في ذلك الصحف والمجلات والتقويم السنوية وكتب الدليل والكتب والكراسات والنشرات الدورية على اختلاف أنواعها .
صاحب الإعلان	خلال شهرين من تاريخ نشر الإعلان .	المواد ٣٠/٢٨	٦١	الإعلان من الأشخاص الاعتبارية .
هيئة السكك الحديدية	خلال الـ ١٥ يوم الأولى من شهر يناير ، أبريل ، يوليو ، أكتوبر عن عدد التذاكر التي صرفت من كل نوع على حدة من الثلاثة شهور السابقة	٣١ بند ٣	٦٧	تذاكر عربات النوم وتذاكر الدرجتين الأولى والثانية الممتازة

تابع جدول الجهات المكلفة بتحصيل الضرائب وتوريدها ومواعيد التوريد

الجهة المكلفة بالتحصيل والتوريد	المدة الواجب التوريد فيها لمأمورية الضرائب المختصة	رقم المادة		وعاء الضريبة المحصلة
		اتلاحة التنفيذية	القانون	
متعهد نقل .	الـ ١٠ أيام الأولى من كل شهر عما صرف من تلك الوثائق أو الاستثمارات أو التذاكر خلال الشهر السابق	٣١ (ثانياً)	٦٧	وثائق الشحن البحرى ووثائق النقل برياً أو جويماً أو بحرياً داخلياً وتذاكر الأمتعة والمنقولات
الجهات والأفراد الذين ينظمون المراهنات أو يصدرون اليانصيب .	خلال ٧ أيام من تاريخ انتهاء إجراء المراهنة أو السحب أو المسابقة .	٣٤	٧٤	الضريبة على أرباح المراهنات واليانصيب

المبالغ المخصصة كضرائب من صرفيات الجهات الحكومية وشركات القطاعات العام والجمعيات التعاونية .	ملحوظة لم يرد بالمادة ٣٦ أى مواعيد أو مدد لتوريد الضريبة.	٣٦	٨٠ ، ٧٩	المبالغ المخصصة كضرائب من صرفيات الجهات الحكومية وشركات القطاعات العام والجمعيات التعاونية .
الجهات التى تورد المياه والكهرباء والغاز .	موعد غايته نهاية الشهر التالى لشهر تحصيل الضريبة	٣٨ فقرة (أ)	٩٦ فقرة (أ)	عمليات توريد المياه والكهرباء والغاز
الجهات التى تورد أو تنتج الكهرباء ، أو البوتاجاز .	خلال ١٠ أيام الأخيرة من كل شهر	٣٨ فقرة (ب)	٩٦ فقرة ب ، ج ، د ، هـ ، و	إنتاج أو توريد الكهرباء ، أو الغاز أو البوتاجاز .
الجهة مؤدية الخدمة	نهاية الشهر التالى لشهر تحصيل الضريبة .	٣٩	٩٩	اشترك التليفون الأرضى والفاكس والمحمول

(جدول الجزاءات)

المادة	العقوبة	الأنفال المخالفة للقانون
[٢٩]	غرامة لاتقل عن عشرة جنيهاً ولا تزيد عن مائتى جنيه - وذلك دون اخلال بحق مصلحة الضرائب فى تقدير الضريبة المستحقة واقتضانها وفقاً لأحكام القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ والمعدلة بالقانون ١٠٤ لسنة ١٩٨٧ .	أولاً: الامتناع عن تقديم المستندات أو اتلافها قبل انقضاء مدة التقادم . ويعتبر امتناعاً عدم تقديم المحررات بعد مضي ثلاثين يوماً على اخطار الممول بوجوب تقديمها بمقتضى خطاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول.
[٣٠]	الحبس مدة لاتجاوز ستة شهور وبغرامة لاتقل عن خمسين جنيهاً ولا تجاوز مائة وخمسين جنيهاً أو بإحدى هاتين العقوبتين .	ثانياً: (أ) صنع مطبوعات ونماذج تشابه علامات واختام مصلحة الضرائب . (ب) توزيع هذه النماذج أو عرضها للبيع مع العلم بذلك . (ج) كل من تعمد من موظفى الحكومة وغيرهم اساءة استعمال اختام دماغه الضرائب بطريقة من شأنها ضياع حق على خزانة الدولة .

<p style="text-align: center;">٣١</p> <p>يلاحظ ان المشرع اشترط بالنسبة لهذه المخالفات علم من يقوم ببيع الطوايع أو الشروع في بيعها ومن يستعملها بأنها طوايع سبق استعمالها فإذا لم يتوافر شرط العلم فلا مخالفة . في حالة استعمال طوايع سبق استعمالها يلزم من قام بأستعمالها بلصق طوايع سليمة تعادل قيمة الطوايع المعاد استعمالها .</p>	<p>الحبس مدة لاتجاوز ستة شهور وبغرامة لاتقل عن عشرة جنيهاً ولاتجاوز خمسين جنيهاً أو بإحدى هاتين العقوبتين .</p>	<p>ثالثاً: (أ) بيع طوايع سبق استعمالها مع علم البائع بأنها قد سبق استعمالها . (ب) من شرع في بيع هذه الطوايع . (ج) استعمال طوايع سبق استعمالها مع علم من يستعملها بأنها قد سبق استعمالها .</p>
<p style="text-align: center;">٣٢</p>	<p>الغرامة لاتقل عن خمسة جنيهاً ، ولاتزيد عن عشرة جنيهاً .</p>	<p>رابعاً: بيع الطوايع والنماذج والاستمارات بأزيد من السعر المقرر .</p>
<p style="text-align: center;">٣٣</p> <p>ملحوظة: تتعدد العقوبة بالنسبة للمخالفة الواردة بالبند أ، ب بتعدد المحررات أو العقود أو الاعلانات التي تمت بالمخالفة لأحكام القانون .</p>	<p>الغرامة لاتقل عن جنيه ولا تجاوز خمسة جنيهاً .</p>	<p>خامساً: (أ) توقيع أو قبول أو استعمال عقد أو محرر أو غيره لم تؤد عنه الضرائب المستحقة . (ب) التوسط في التعامل أو تحصيل قيمة المستندات أو الأوراق التجارية أو أى محرر لم تؤد عنه الضريبة . (ج) أية مخالفة لأحكام القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته</p>

(تابع جدول الجزاءات)

المادة	العقوبة	الأفعال المخالفة للقانون
٣٤	غرامة لا تقل عن عشرة جنيهاً ولاتجاوز خمسين جنيهاً .	سادساً: مخالفة المادة ٦١ من ابلقانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ (أخطار اصحاب دور الطبع والنشر ومديري البيوت المشغلة بالاعلانات وشركات النيون مصلحة الضرائب عن الاعلانات التي يتم طبعتها أو صنعها)
٣٧	<p style="text-align: center;"><u>التعويضات</u> على أساس دفع مبلغ يعادل مثلى الضريبة النسبية المستحقة وثلاثة امثال الضريبة النوعية .</p>	١- يعد اجراء التحقيق بمعرفة النيابة العامة وقيل رفع الدعوى الجنائية .
٣٧	على أساس دفع مبلغ يعادل ثلاثة امثال الضريبة النسبية وخمسة امثال الضريبة النوعية .	٢- اثناء نظر الدعوى وقيل صدور الحكم النهائي .

٣٥/ب	تعويض لا يقل عن خمسة امثال الضريبة النسبية أو النوعية غير المؤداه ولا يزيد عن عشرة امثالها .	لا يجوز الصلح مع الممول	٣- صدور الحكم
ملحوظة : وفي جميع الأحوال يجب أداء الضريبة المستحقة فضلا عن الغرامات .			

إجراءات : احالة الجرائم المنصوص عليها بالقانون الى النيابة العامة ورفع الدعوى الجنائية :		
١- احالة الدعوى الى النيابة العامة .	بقرار من رئيس مصلحة الضرائب	(تفويض بقرار وزير المالية رقم ١٥ لسنة ١٩٨٨)
٢- رفع الدعوى الجنائية .	بناء على طلب وزير المالية	مادة ٣٧/ من القانون ١١١ لسنة ٨٠
٣- الصلح مع الممولين حتى تاريخ رفع الدعوى الجنائية أو بعد رفعها وقبل صدور الحكم النهائي فيها .	ارئيس مصلحة الضرائب	(تفويض بالقرار الوزارى رقم ١٥ لسنة ١٩٨٨)
هذا ولم يجز القانون الصلح مع الممولين بعد صدور الحكم النهائي .		
<p>ملحوظة : تنتضى الدعوى الجنائية بالصلح (فقرة أخيرة من المادة ٣٧)، ويكون : الاعفاء من المسؤولية الجنائية والتضامن فى الجزاءات من أبلغ مصلحة الضرائب ممن لابقع عليهم عبء عن وقوع المخالفة فى مدى ثلاثين يوما من تاريخ وقوعها (م٣٦)</p>		

(نماذج قانون الدفعة رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦)

رقم	اسم النموذج
١/ف/دمغة	إخطار بتحديد موعد الفحص
٢/ف/دمغة	طلب بالإطلاع على المحررات والمستندات والدفاتر والسجلات
٣/ف/دمغة	محضر إطلاع
٤/ف/دمغة	مطالبة وتنبيه بسداد الضريبة المستحقة على الأشخاص الطبيعيين
٥/س/دمغة	مطالبة وتنبيه بسداد الضريبة المستحقة على الأشخاص الاعتباريين
٦/خ/دمغة	إخطار بالضريبة على أقساط ومقابل التأمين
٧/خ/دمغة	إخطار سنوى بالضريبة على أقساط ومقابل التأمين
٨/خ/دمغة	إخطار ربع سنوى على الأرصدة المجمعة للتسهيلات والقروض والسلف وما تقدمه البنوك من صور التمويل

إخطار عن الاعلانات التي تم عرضها أو إذاعتها أو نشرها والضريبة المستحقة والمسددة من الأشخاص الطبيعيين	٩/خ/دمغة
إخطار عن الإعلانات التي تم إذاعتها أو نشرها والضريبة المستحقة والمسددة من الأشخاص الاعتبارية	١٠/خ/دمغة
إخطار بالضريبة المستحقة على الاشتراكات وتصاريح السفر وتذاكر السفر الطائرات والقطارات والسفن	١١/خ/دمغة
إخطار بالضريبة المستحقة على وثائق وأوراق الشحن وتذاكر نقل البضائع والمنقولات والاستمارات	١٢/خ/دمغة
إخطار بالضريبة المستحقة على المراهنات واليانصيب والمسابقات	١٣/خ/دمغة
إخطار بالضريبة المستحقة على عمليات التوريد المياه/الغاز/الكهرباء / البوتاجاز	١٤/خ/دمغة
إخطار بالضريبة المستحقة على الجهات الموردة أو المنتجة للغاز/الكهرباء/البوتاجاز	١٥/خ/دمغة
إخطار بالضريبة المستحقة على اشتراكات التليفون الارضى والمحمول	١٦/خ/دمغة
إخطار بعناصر ربط الضريبة وقيمة التعامل واسس التقدير	١٩/ض/دمغة

الباب الثانى

أوعية ضربية الدمغة

أوعية ضربية الدمغة

مقدمة

جمع القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته ، فيما يتعلق بتبويبه وصياغته بين مواد الأحكام العامة للضريبة وبين مواد أوعيتها بشكل مسلسل ودون فصل بين هذه وتلك ، وقد خصص الباب الأول من القانون للأحكام العامة للضريبة ، أما الباب الثانى فقد تضمن أوعية الضريبة .
والمقصود بوعاء أى ضريبة هو المادة أو الواقعة الخاضعة لها . . . وعلى هذا يكون وعاء ضريبة الدمغة هو المحررات والمطبوعات والمعاملات والأشياء والوقائع المنصوص عليها فى المواد من المادة " ٣٩ حتى المادة ١٠٦ " من الباب الثانى من القانون " ١١١ " لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته .

ونظراً لأننا بصدد تناول أوعية ضريبة الدمغة ، فقد تناول القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ الكثير من التعديلات ينبغي التعرض لها أولاً وهى :

١- القانون رقم "١١٥" لسنة ١٩٨٠

الصادر بتاريخ ١٩٨٠/٦/٢٦ ، وكذلك القانون رقم "٩٥" لسنة ١٩٨٦ الصادر بتاريخ ١٩٨٦/٦/٢٦ " وسوف نتناول كل منهما بالشرح والتفصيل عند تناول أحكام الفصل الثانى والعشرون من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته الخاص بوعاء ضريبة الدمغة على توريد المياه والكهرباء والغاز والبوتاجاز واستهلاكها " .

٢- القانون رقم "١٠٤" لسنة ١٩٨٧

صدر بتاريخ ١٩٨٧/٧/١٣ بتعديل ضريبة الدمغة النوعية المقررة بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وبالجريدة الرسمية بالعدد رقم "٣٨" مكرر " أ " فى ١٣ يولية ١٩٨٧ ويعمل به اعتباراً من ٤ يولية ١٩٨٧ ، وجاء مانصه :-
المادة الأولى:

" تزداد بمقدار المثل فئات ضريبة الدمغة النوعية المنصوص عليها فى قانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ ، وذلك فيما عدا الضريبة على الاوعية المبينة فى الجدول المرفق فتكون فئاتها لما هو مبين قرين كل منهما " .

المادة الثانية :

" فى جميع الاحوال اذا كانت قيمة ضريبة الدمغة النوعية أو النسبية الواجبة الاداء تقل عن خمسة قروش أو مضاعفاتها جبر هذا الكسر الى أقرب خمسة قروش " .

المادة الثالثة :

" يلغى البند ٦ من المادة ٤٣ من قانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ " .

المادة الرابعة :

" ينشر هذا القانون فى الجريدة الرسمية ويعمل به من اليوم التالى لتاريخ نشره "

- وفيما يلي الجدول المرفق بالقانون رقم "١٠٤" لسنة ١٩٨٧ بتعديل ضريبة الدمغة :-

الضريبة	النوع
جنيه	الشهادات الدراسية الاصلية :-
٢	- شهادات اتمام الدراسة بمرحلة التعليم الاساسى
٣	- شهادة الثانوية بأنواعها
٤	- الشهادات فوق المتوسطة
٥	- الليسانس أو البكالوريوس
١٠	- دبلوم الدراسات العليا
١٠	- الماجستير
٢٠	- الدكتوراه

وثائق الاحوال شخصية :

٥

١ - عقد الزواج

١٠

٢- وثيقة الطلاق

الحساب المصرفي:

٥

فتح الحساب

خطاب الضمان وعقود الكفالة :

١٠

عن كل خطاب ضمان

البريد :

٥

تأجير صندوق بريد خاص

الرخص :

١٠٠

١- ترخيص استغلال محجر أو منجم

١٠٠

٢- ترخيص محال الملاهي والفرجة

١٠٠

٣- ترخيص استغلال مصنع الطوب

٢٠

٤- رخصة البناء بالمدن

٥

ألة تسجيل النقد :

البريد :

٥

تأجير صندوق بريد خاص

٣- القانون رقم "٢٢٤" لسنة ١٩٨٩

الصادر بتاريخ ١٠ يولية ١٩٨٩- بتعديل بعض أحكام القانون رقم "١١١" لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته ، ونشر بالجريدة الرسمية العدد "٢٧" مكرر الصادر في ١١ يوليه سنة ١٩٨٩ وجاء به مانصه :
المادة الأولى :

تزداد بمقدار المثل ضريبة الدمغة المنصوص عليها في قانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ المعدل بالقانون رقم ١٠٤ لسنة ١٩٨٧ ، وذلك عدا الاوعية المبينة في الجدول المرفق فتكون الضريبة عليها وفقا لما هو مبين قرين كل منها .
المادة الثانية :

- ينشر هذا القانون في الجريدة الرسمية ويعمل به من اليوم التالي لتاريخ نشره .
- وفيما يلي الجدول المرفق بالقانون رقم "٢٢٤" لسنة ١٩٨٩ بتعديل ضريبة الدمغة

المادة من القانون القائم رقم "١١١" لسنة ١٩٨٠	"ضريبة الدمغة"	الوعاء
٤٢	٣٠ قرش عن كل ورقة	- الطلبات والشكاوى
٦٠	٣٦% من أجر العرض	الإعلانات : - الإعلانات على لوحات دور السينما أو شاشة التليفزيون وما شابهها وأشرطة " كاسيت " الفيديو بما فى ذلك مقدمات الافلام التى ستعرض مستقبلا فى دار السينما - ولو كانت ملكا لهذا الدار .
٦٠ ٦٠	٢٤ من أجر الإذاعة ٣٦% من أجر النشر	- الإعلانات التى تذاع بالراديو * الإعلانات التى تنشر فيما يطبع ويوزع فى مصر من الصحف

<p>٧٩</p>	<p>ال ٥٠ ج الأولى معفاة أزيد من ٥٠ ج إلى ٢٥٠ ج ٠٦ % أزيد من ٢٥٠ ج إلى ٥٠٠ ج .. ٠٦٥ % أزيد من ٥٠٠ ج إليها إلى ١٠٠٠ ج ٠٧ % أزيد من ١٠٠٠ ج إلى ٥٠٠٠ ج .. ٠٧٥ % أزيد من ٥٠٠٠ ج إلى ١٠٠٠٠ ج ٠٨ % وكل ما يزيد على عشرة الآف ج تستحق عنه الضريبة بواقع ثلاثة في الآف من الزيادة.</p>	<p>والمجلات والتقويم السنوية وكتب الدليل والكتب والكراسات والنشرات الدورية بأنواعها . * ما تصرفه الجهات الحكومية وشركات القطاع العام والجمعيات التعاونية من المرتبات والاجور والمكافآت وما في حكمها والاعانات</p>
-----------	---	---

* هذا : وقد صدر أيضا قرار وزير المالية رقم ٢٤٧ لسنة ١٩٨٧ بتاريخ
١٩٨٧ / ٧ / ٢٠ بشأن إعفاء الطلبات والشكاوى من ضريبة الدمغة ، سنتناوله
عند تناول شرح الفصل الثالث من ضريبة أوعية الضريبة بالطلبات والشكاوى.

٤ - القانون رقم " ٢ " لسنة ١٩٩٣ :

والصادر بتاريخ ١٣ يناير ١٩٩٣ بتعديل بعض أحكام قانون ضريبة الدمغة
وتم نشره بالجريدة الرسمية العدد ٢ تابع الصادر في ١٤ يناير سنة ١٩٩٣ -
وجاء به مانصه .

المادة الأولى :

يزاد بمقدار خمسين في المائة ضريبة الدمغة النوعية المنصوص عليها في
قانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ .
المادة الثانية :

فى جميع الأحوال اذا كانت ضريبة الدمغة النوعية الواجبة الأداء تقل عن خمسة قروش أو مضاعفاتها يجبر هذا الكسر الى أقرب خمسة قروش .
المادة الثالثة:

ينشر هذا القانون فى الجريدة الرسمية ويعمل به من اليوم التالى لتاريخ نشره " .
* هذا : وقد أصدرت مصلحة الضرائب كتاب دورى عام رقم ٩ لسنة ١٩٩٣ بمناسبة صدور القانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٣ بتعديل ضريبة الدمغة المقررة بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ ، بضرورة مراعاة الآتى عند تطبيق أحكام هذا القانون :-

١- الزيادة المنصوص عليها فى القانون رقم "٢" لسنة ١٩٩٣ ، هى بقدر خمسين فى المائة وتشمل فئات ضريبة الدمغة النوعية فقط دون فئات ضريبة الدمغة النسبية .

٢- تسرى هذه الزيادة على فئات الضريبة النوعية المنصوص عليها فى القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ والقوانين المعدلة له .

٣- اذا كانت ضريبة الدمغة النوعية الواجبة الأداء تقل عن خمسة قروش أو مضاعفاتها يجبر هذا الكسر الى أقرب خمسة قروش ولا ينطبق هذا الاعند حساب الضريبة الواجبة الأداء ككل.

* على أنه يجب الإشارة أيضاً إلى القانون رقم ١٤٧ لسنة ١٩٨٤ بفرض رسم تنمية الموارد المالية للدولة والذى نشر بالجريدة الرسمية العدد ٤٠ تابع بتاريخ ١٠/٤/١٩٨٤ والذى عمل به من اليوم لتاريخ نشره وقد تضمنت المادة الأولى فقرة (٩) من القانون على أن فرض رسم تنمية الموارد المالية للدولة بواقع خمسة قروش على كل وعاء من الأوعية الخاضعة لضريبة الدمغة النوعية التى تكون ضريبة الدمغة عليها من فئة الخمسة قروش فأكثر .

هذا : وقد صدر القانون رقم ١٦ لسنة ١٩٩١ متضمنا فى المادة الثالثة منه أن يزداد من أول يونية سنة ١٩٩١ بمقدار خمسة قروش ، الرسم المقرر فى البند رقم "٩" من المادة الأولى من القانون رقم ١٤٧ لسنة ١٩٨٤ بفرض رسم تنمية الموارد المالية للدولة .

٥- القانون رقم ٩٢ لسنة ١٩٩٦

بتعديل بعض أحكام قانون ضريبة الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ حيث تنص المادة الأولى على أنه " يضاف بند جديد الى المادة ٩٨ من قانون ضريبة الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ النص التالي :-

(هـ) إستهلاك الكهرباء فى أغراض إستصلاح وإستزراع الأراضى .

- تنص المادة الثانية على أن يعمل بهذا القانون من اليوم التالى لتاريخ نشره.

قوانين صدرت بتعديل أو الغاء بعض أوعية ضريبة الدمغة :-

(١) **القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩٥ بتعديل بعض أحكام قانون ضريبة**

الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ والمنشور فى الجريدة الرسمية العدد رقم ٣١٢ تابع ج الصادر بتاريخ ٢٣ مارس سنة ١٩٩٥ حيث تنص المادة الأولى على مايلى :-

* تلغى المواد " ٨٣-٨٤-٨٥-٨٦ " من قانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وذلك اعتباراً من أول يناير سنة ١٩٩٦ .

* تنص المادة الثانية على أن " تلغى المادتان ٧٧-٨٨ من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وعمل بهذا القانون اعتباراً من اليوم التالى لتاريخ نشره " .

(٢) **القانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٨ بتعديل بعض أحكام قانون ضريبة الدمغة**

رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ ، وتنص المادة الأولى على أن " تلغى المواد ٤١-٤٢-٤٣-٧١-٧٢-٧٣-١٠٢ من قانون ضريبة الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ " .

* وتنص المادة الثانية على أن يعمل بهذا القانون من اليوم التالى لتاريخ نشره .

وقد نشر بالجريدة الرسمية العدد ٢ الصادر فى ٨ يناير سنة ١٩٩٨ .

وطبقاً لأحكام القانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٨ بتعديل أحكام قانون ضريبة الدمغة

رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ ألغيت الأوعية التالية :

(أ) ضريبة الدمغة النوعية على الصور والمستخرجات الواردة بالمادة ٤١ بالفصل

الثانى من الباب الثانى الخاص بأوعية الضريبة والتي كانت تستحق عن كل ورقة من أوراق كل مستخرج أو صورة من العقود والوثائق والسجلات والدفاتر أو من أى

محرر آخر لدى الجهات الحكومية والمنشآت التي تقوم بعمل تجارى أو صناعى أو زراعى والصور الفوتوغرافية الصادرة من تلك الجهات .

(ب) ضريبة الدمغة النوعية علىالطلبات والشكاوى الواردة بالمواد ٤٢ - ٤٣

بالفصل الثالث من الباب الثانى الخاص بأوعية الضريبة .

(ج) ضريبة الدمغة النوعية والنسبية التي كانت تستحق على خدمات البريد الواردة

بالمواد ٧١-٧٢-٧٣ بالفصل الخامس عشر من الباب الخاص بأوعية الضريبة .

(د) ضريبة الدمغة النوعية التي كانت تستحق على إقرارات الذمة والثروة المالية

الواردة بالمادة ١٠٢ بالفصل الخامس والعشرون من الباب الثانى الخاص بأوعية الضريبة .

ويسرى هذا الإلغاء اعتباراً من ١٩٩٨/١/٩ .

* هذا وقد أصدرت المصلحة التعليمات التفسيرية رقم ٢ لسنة ١٩٩٨ بتاريخ

١٩٩٨ ٢/٢٣ بمناسبة صدور القانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٨ بتعديل بعض أحكام قانون ضريبة الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته وقد جاء بها ما نصه :

((صدر القانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٨ بتعديل بعض أحكام قانون ضريبة الدمغة

رقم ١١١ سنة ١٩٨٠ وتعديلاته ونص على الآتى :

المادة الأولى منه :

تُلغى المواد ٤١، ٤٢، ٤٣، ٧١، ٧٢، ٧٣، ١٠٢ من قانون ضريبة

الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ .

المادة الثانية منه :

ينشر هذا القانون فى الجريدة الرسمية ويعمل به من اليوم التالى لتاريخ نشره.

وحيث نشر ذلك القانون بالجريدة الرسمية العدد ٢ " تابع " فى ٨ يناير ١٩٩٨

. لذلك يعمل من اعتباراً من ٩ يناير ١٩٩٨ .

وبموجب هذا القانون اقتصر إلغاء ضريبة الدمغة على الأوعية الآتية :

مع عدم الإخلال بنص المادة ٨ من قانون الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ .

١- كل مستخرج أو صورة من العقود والوثائق والسجلات والدفاتر أو أى محرر آخر لدى الجهات الحكومية والمنشآت التى تقوم بعمل تجارى أو صناعى أو زراعى وكذا ألغيت الضريبة على الصور الفوتوغرافية الصادرة من تلك الجهات والمعتمدة منها .

وبناء على ذلك فقد ألغيت الضريبة على الصورة أو المستخرج الذى يسلم لأصحاب الشأن فى أحوال الميلاد والتطعيم والوفاة سواء لأول مرة أو فى أى وقت .

أى أن الضريبة على الصور والمستخرجات الملغاة تنصرف فقط إلى الضريبة المستحقة على المستخرجات أو الصور أو الصور الفوتوغرافية المستخرجة من الدفاتر والسجلات بالجهات المنصوص عليها بالمادة ٤١ والصادرة والمعتمدة منها .

٢- ألغيت ضريبة الدمغة المقررة طبقاً للمادتين ٤٢ ، ٤٣ من قانون ضريبة الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته وهى الضريبة المقررة على الطلبات والشكاوى المقدمة للجهات الحكومية ومن أمثلة ذلك طلبات الإجازة العارضة والاعتيادية وطلبات التوظيف وطلبات الاستئذان فى الانصراف من المواعيد المقررة . . . الخ ،

٣- ألغيت ضريبة الدمغة النوعية المقررة بالمواد ٧١ ، ٧٢ ، ٧٣ من قانون ضريبة الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٧٠ وتعديلاته المقررة على خدمات البريد الآتية :

- ضريبة الدمغة النوعية عن كل طرد بريد داخلى وخارجى ومحول عليه ومؤمن عليه

- ضريبة الدمغة النوعية عن كل حوالة وكل ورقة تحصيل بواسطة هيئة البريد .

- ضريبة الدمغة النوعية عن كل صندوق يرسل بواسطة هيئة البريد .

- ضريبة الدمغة النوعية عن كل خطاب مؤمن عليه وكل خطاب يسلم فى

شباك البريد بالمدن .

• ضريبة الدمغة النوعية عن كل تأجير صندوق بريد خارجي .

• ضريبة الدمغة النوعية عن الحساب الجارى بالبريد .

٤- ألغيت ضريبة الدمغة النوعية المقررة على إقرارات الذمة والثروة المالية المقررة بالمادة رقم ١٠٢ من قانون ضريبة الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته وذلك مع عدم الإخلال بنص المادة ٧ من ذات القانون والتي تنص على تعدد الضريبة بتعدد الأحكام فى المحرر الواحد .

* وتؤكد المصلحة أن من الأوعية التى لازالت خاضعة للضريبة ولم يشملها الإعفاء مايلى :

أ - طبقا للمادة ٨ من قانون ضريبة الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته فإذا كان المحرر من نسخ أو صور ممضاه استحققت الضريبة على نسخة أو صورة بمقدار الضريبة التى استحققت على الأصل فيما عدا الضريبة النسبية فلا تحصل إلا مرة واحدة على الأصل .

• وذلك مالم ينص القانون على خلاف ذلك .

وتعتبر الصورة الفوتوغرافية فى حكم النسخة أو الصورة الممضاه فى حالة استعمالها على الوجه المشار إليه فى المادة " ٣ " من هذا القانون أى فى حالة استخدام المحرر ذاته مباشرة فى حالة أى عمل من شأنه أو يقصد به انتاج أثر من الآثار القانونية .

ب- جميع أنواع الشهادات الصادرة من الجهات الحكومية والشهادات المصدق على التوقيعات فيها بمعرفة جهة حكومية أو شركة قطاع عام وكذلك الإقرارات المقدمة من أصحاب الشأن إلى أية جهة وذلك طبقاً للمادة ٤٠ من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته .

ج - كل ورقة من أوراق العقد أو الشهادات وذلك بالنسبة إلى جميع العقود بعوض أو بغير عوض مدنية كانت أو تجارية ولو تمت بالمراسلة وكذلك الشهادات الخاصة بالوقف وذلك طبقاً للمادة ٤٤ من ذات القانون .

د- جميع الأوعية الأخرى من المحررات والوقائع والأشياء الخاضعة لضريبة الدمغة النوعية فيما عدا المواد التى تم إلغائها والتى سبق ذكرها .

* بالنسبة لرسم تنمية الموارد المقرر بالبند رقم ٩ من المادة الأولى من القانون رقم ١٤٧ لسنة ١٩٨٤ وتعديلاته وقدره عشرة قروش عن كل وعاء من الأوعية الخاضعة لضريبة الدمغة النوعية المقررة بالمواد ٤١ ، ٤٢ ، ٤٣ ، ٧١ ، ٧٢ ، ٧٣ ، ١٠٢ من قانون ضريبة الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته يلغى رسم تنمية الموارد المقرر على تلك الأوعية

* يطبق القانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٨ سالف الذكر اعتباراً من ٩ يناير ١٩٩٨ .

٣- القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ المعدل لأحكام القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠
والمنشور بالجريدة الرسمية العدد ٢٦ مكرر فى أول يولية وفيما يلى نصه :

القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦

بتعديل بعض أحكام قانون ضريبة الدمغة،

الصادر بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠

باسم الشعب

رئيس الجمهورية

قرار مجلس الشعب القانون الاتى نصة ، وقد أصدرناه :

(المادة الأولى)

يستبدل بنصوص المواد ٥٠ و ٥١ و ٥٧ و ٦٠ و ٦١ و ٦٤ و ٧٤ من قانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ ، النصوص الاتية:

مادة (٥٠) :

تستحق ضريبة دمغة على أقساط ومقابل التأمين ، بالفئات الاتية :
١- واحد فى المائة على كل قسط من أقساط التأمين على الحياة أو التأمين من الأمراض أو الاصابات الجسدية ، أو المسؤولية المدنية المتعلقة بها ، وعلى أقساط التأمين الاجبارى أيا كان نوعه .

٢- عشرة في المائة على مقابل التأمين على النقل البرى والنهرى والبحرى والجوى ، بحد أدنى جنية واحد .

٣- عشرة في المائة على كل قسط من أقساط التأمينات الاخرى ، وعلى مقابل هذه التأمينات ، بما فى ذلك التأمين ضد أخطار الحرب ، وبحد أدنى جنية واحد .

٤- ثمانية فى الألف سنوياً على إجمالى أقساط ومقابل التأمين التى تحصلها شركات التأمين .

مادة (٥١) :

يتحمل الضريبة المستحقة على أقساط ومقابل التأمين كل من المؤمن والمؤمن لة مناصفة .

وتتحمل شركة التأمين الضريبة على أجمالى أقساط ومقابل التأمين . وفى جميع الاحوال لا تسرى الضريبة على أقساط ومقابل اعادة التأمين

مادة (٥٧) :

تستحق ضريبة نسبية على أرصدة التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف التى تقدمها البنوك فى أثناء السنة المالية بواقع اثنين فى الألف ، على أن يلتزم البنك بسداد نصف فى الألف على الرصيد فى نهاية كل ربع سنة . ويتحمل البنك والعميل الضريبة مناصفة "

مادة (٦٠) :

يعتبر إعلانا كل إعلام أو إخطار أو تبليغ يتم باية وسيلة. وتستحق ضريبة نسبية بواقع ١٥% من أجر الاعلان أو من تكلفتة التى تحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون عناصر حسابها ، وذلك بحسب الأحوال ، بالنسبة الى :

١- الاعلانات التى تعرض على لوحات دور السينما أو شاشة التليفزيون

٢- الاعلانات التى تذاغ بالراديو .

٣- الاعلانات التى تقام فى الطرقات العامة أو أسطح أو واجهة العقارات أو غيرها من الاماكن وعلى وسائل النقل والمختلفة .

٤- الاعلانات التى تنشر فيما يطبع ويوزع فى مصر بما فى ذلك الصحف والمجلات والتقويم السنوية وكتب الدليل والكتب والكراسات والنشرات الدورية على اختلاف أنواعها .

مادة (٦١) :

على كل جهة تقوم بالاعلان أن تخطر مصلحة الضرائب عن الاعلانات التى يتم عرضها أو إذاعتها أونشرها ، موضحا الاعلان وقيمتة والضريبة المستحقة عليه .

وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون البيانات الاخرى التى يتضمنها الاخطار . ويلتزم صاحب الاعلان من الاشخاص الاعتبارية بسداد الضريبة الى مامورية الضرائب المختصة ، كما تلتزم الجهة التى تقوم بالاعلان للأشخاص الطبيعية بتحصيل الضريبة وتوريدها الى مامورية الضرائب المختصة وذلك كلة خلال شهرين من تاريخ شهر الاعلان .

وفى جميع الاحوال تلتزم الجهات التى تقوم بالاعلان بالاحتفاظ بسجل أسماء من تم الاعلان لصالحهم .

وذلك كلة وفقا للقواعد والاجراءات التى تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون

مادة (٦٤) :

تعفى من الضريبة ، الاعلانات الاتية :

١- الاعلانات التى تصدر بقصد الاعلام باوامر السلطات العامة ، أولتنبيهة الجمهور الى تنفيذ القوانين واللوائح ، أوللتوعية بصفة عامة ، بما فى ذلك الاعلانات الصادرة من إدارات السياحة والاستعلامات الحكومية .

٢- اعلانات التحذير .

٣- اعلانات البيوع الجبرية .

٤- الاعلانات الخاصة بالانتخابات -

٥- اعلان طالب الحصول على عمل .

٦- الاعلانات الخاصة بتنظيم العمل بالمنشات .

٧- الاعلان عن الوفاة .

٨- الاعلانات الخاصة بالمفقودين والمفقودات .

مادة (٧٤) :

تستحق ضريبة نسبية على :

١- المبالغ المعدة للأداء للمراهنين فى مراهنات سباق الخيل وصيد الحمام وغيرها من أنواع المراهنات وعمليات اليانصيب بجميع أنواعها ، وذلك بواقع ٦٠% من هذه المبالغ ويتحمل الربح الضريبة .

٢- المبالغ أو الجوائز المعدة للأداء نقداً أو عينا للرابحين فى المسابقات وذلك بواقع ٢٠% من المبلغ أو من قيمة الجائزة . ويتحمل الربح الضريبة .

وتخفف الضريبة الى النصف إذا وقع المبلغ أو الجائزة فى نصيب الجهة المنظمة للمسابقة أو المصدرة لليانصيب .

٣- الأنصبة والمزايا التى يربحها أصحاب السندات أو المؤمن لهم والمدخرون عن طريق السحب أو الاختيار بالقرعة الذى تجرى أية جهة من الجهات العامة أو الخاصة ، وذلك بواقع (١٥%) من قيمة ما يتم الحصول عليه . ويتحمل الربح الضريبة .

(المادة الثانية)

تلغى المواد ٩ و ١٦ و ٤٠ و ٤٧ و ٤٨ و ٥٢ و ٥٣ و ٥٤ و ٥٥ و ٥٦ و ٥٨ و ٥٩ و ٦٢ و ٦٣ و ٦٥ و ٦٦ و ٧٥ و ٧٦ و ٧٧ و ٧٨ و ٩٣ و ٩٤ و ٩٥ و ١٠١ و ١٠٣ و ١٠٤ و ١٠٥ و ١٠٦ من قانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ .

(المادة الثالثة)

تنقضى الخصومة فى جميع الدعاوى المقيدة أو المنظورة لدى جميع المحاكم على اختلاف درجاتها قبل تاريخ العمل بهذا القانون ، بين مصلحة الضرائب والممولين التى يكون موضوعها الخلاف فى تقدير ضريبة الدمغة ، وذلك إذا كانت الضريبة محل النزاع لا تتجاوز خمسة الاف جنية ، وتمتنع المطالبة بما لم يسدد من ضريبة تتعلق بتلك الدعاوى .

وفى جميع الاحوال لا يترتب على انقضاء الخصومة حق للممول فى استرداد ما سبق أن سدده لحساب الضريبة المتنازع عليها .
وذلك كله ما لم يتمسك الممول باستمرار الخصومة فى الدعوى بطلب يقدم الى المحكمة المنظورة أمامها ، خلال ستة أشهر من تاريخ العمل بهذا القانون .

(المادة الرابعة)

فى غير الدعوى المنصوص عليها فى المادة السابقة يكون للممولين فى المنازعات القائمة بينهم وبين مصلحة الضرائب حول ضريبة الدمغة والمقيدة أو المنظورة أمام المحاكم على اختلاف درجاتهم قبل تاريخ العمل بهذا القانون طلب إنهاء ، تلك المنازعات خلال سنة من ذلك التاريخ مقابل أداء نسبة من الضريبة والمبالغ الأخرى المستحقة المتنازع عليها وفقا للشرائح التالية:

- (٣٠%) من قيمة الضريبة والمبالغ الأخرى المستحقة المتنازع عليها حتى
مائة ألف جنيه .

- (٦٠%) من قيمة الضريبة والمبالغ الأخرى المستحقة المتنازع عليها فيما
يجاوز مائة ألف جنيه .

ويترتب على وفاء الممول بتلك النسب براءة ذمته من قيمة الضريبة والمبالغ الأخرى المتنازع عليها ويحكم بانتهاء الخصومة فى الدعوى إذا قدم الممول للمحكمة ما يفيد ذلك الوفاء .

(المادة الخامسة)

يصدر وزير المالية اللوائح والقرارات اللازمة لتنفيذ أحكام هذا القانون ، والى أن تصدر هذه اللوائح والقرارات يستمر العمل باللوائح والقرارات المعمول بها فيما لا يتعارض مع أحكام هذا القانون .

(المادة السادسة)

ينشر هذا القانون فى الجريدة الرسمية ، ويعمل به من أول الشهر التالى لتاريخ نشره .

يبصم هذا القانون بخاتم الدولة ، وينفذ كقانون من قوانينها .
صدر برئاسة الجمهورية فى ٦ جمادى الآخرة سنة ١٤٢٧ هـ
(الموافق أول يولية سنة ٢٠٠٦ م) .

**أهم الأعماء الضريبة فى مجال قانون الدمغة الذى أوردها القانون رقم (١٤٣)
لسنة ٢٠٠٦ بتعديل أحكام قانون ضريبة الدمغة رقم (١١١) لسنة ١٩٨٠ وما
تضمنتها من تيسيرات لمولى ضريبة الدمغة :-**

- إلغاء ضريبة الدمغة النوعية على الشهادات المؤقتة والشهادات الصادرة من الجهات الحكومية والنقابات والمنشآت التجارية والصناعية وغرف السياحة والغرف التجارية والزراعية والصناعية .
- إلغاء ضريبة الدمغة النوعية على الإقرارات المقدمة من أصحاب الشأن إلى أى جهة
- إلغاء ضريبة الدمغة النوعية على وثائق الملاحة التجارية.
- إلغاء ضريبة الدمغة النوعية على محاضر انعقاد مجالس الإدارة ومجالس المراقبة والجمعيات العمومية العادية وغير العادية لشركات المساهمة والتوصية بالأسهم وذات المسئولية المحدودة .
- إلغاء ضريبة الدمغة النوعية على الشيكات بكافة أنواعها وأيا كانت قيمتها .
- إلغاء ضريبة الدمغة النسبية على الكمبيالات والسندات تحت الأذن أو لحاملها .
- إلغاء ضريبة الدمغة النوعية على الأيصالات والمخالصات والفواتير .
- إلغاء ضريبة الدمغة النوعية على التوقيع باستلام الأجور والمكافآت والاعانات .
- إلغاء ضريبة الدمغة على أذن التسليم وأذن التوريد والصرف بكافة أنواعها
- إلغاء ضريبة الدمغة النسبية على عقود تحويل الأموال أو النزول عنها .

- إلغاء ضريبة الدمغة النوعية على الحساب المصرفى - أذون التسوية - وأوامر النقل المصرفى - وكشوف ومستخرجات الحساب وحفاظ التحصيل - وخطابات الضمان وعقود الكفالة .
- إلغاء المادة (٦٢) من قانون الدمغة رقم (١١١) التى كانت تقضى بتعدد الضريبة بتعدد الإعلانات داخل اللوحة أو الملاحق أو الورقة أو النشرة الواحدة .
- إلغاء ضريبة الدمغة النوعية على تأسيس وتكوين الشركات المساهمة والتوصية بالأسهم وذات المسئولية المحدودة وشركات التوصية البسيطة وشركات التضامن .
- إلغاء ضريبة الدمغة النوعية على زيادة رأس مال شركات المساهمة والتوصية بالأسهم وذات المسئولية المحدودة .
- إلغاء ضريبة الدمغة النوعية على القيد بسجل الوكلاء التجاريين وتجديد هذا القيد - وتعديل بيانات هذا القيد .
- إلغاء ضريبة الدمغة النوعية على قيد وكلاء وممثلى الشركات الأجنبية التجاريين .
- إلغاء ضريبة الدمغة النوعية على الاشتراكات والقيد بالنقابات المهنية والغرف التجارية والغرف الصناعية .
- إلغاء ضريبة الدمغة النوعية على الاشتراك بالنادى .
- إلغاء ضريبة الدمغة النوعية على قيد التلاميذ المستجدين بالمراحل التعليمية بالمدارس والمعاهد الخاصة .
- إلغاء ضريبة الدمغة النوعية على صرف المقررات التموينية التى توزع بالبطاقات شهريا .
- إلغاء ضريبة الدمغة النوعية على أوراق السجلات الخاصة بتنفيذ قانون الأسلحة والذخائر .
- إلغاء ضريبة الدمغة النوعية على شهادات وكشوف الوزن .
- إلغاء ضريبة الدمغة النوعية على قرار منح الجنسية المصرية وقدرها ١٢٠٠ جنيه .
- إلغاء ضريبة الدمغة النوعية على الموازين والأجهزة الحاسبة أو التى تعتمد فى إدارتها على المهارة أو الصدفة .

قانون رقم ٩ لسنة ٢٠١٣

بشأن تعديل بعض أحكام قانون ضريبة الدمغة

الصادر بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠

المعدل بالقرار بقانون رقم ١٠٤ لسنة ٢٠١٢

باسم الشعب

رئيس الجمهورية

بعد الاطلاع على الدستور؛

وعلى قانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته ؛

و على القرار بقانون رقم ١٠٤ لسنة ٢٠١٢ ؛

و بعد موافقة مجلس الوزراء ؛

قرر مجلس الشورى القانون الآتي نصه ، و قد أصدرناه :

(المادة الأولى)

يعدل تاريخ العمل بأحكام القرار بقانون رقم ١٠٤ لسنة ٢٠١٢ بتعديل بعض أحكام قانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ و تعديلاته ليسري اعتباراً من اليوم التالي لتاريخ نشر هذا القانون

(المادة الثانية)

يستبدل بنصوص المواد (٥٧) ، (٦٠) ، (٦٤) من أحكام قانون ضريبة الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ و تعديلاته ، النصوص الآتية :

مادة (٥٧) :

تستحق ضريبة نسبية سنوية على ما يتم استخدامه من التسهيلات الائتمانية الممنوحة من البنوك و كذلك القروض و السلف التي تقدمها البنوك خلال كل ربع سنة بالإضافة إلى رصيد أول المدة لذات الربع من السنة و ذلك بواقع واحد في الألف كل ربع سنة .

على أن يلتزم البنك بتوريد هذه الضريبة خلال مدة أقصاها سبعة أيام من نهاية كل ربع سنة إلى مصلحة الضرائب .

و يتحمل البنك و العميل الضريبة مناصفة .

مادة (٦٠) :

تستحق ضريبة نسبية بواقع (٢٠%) من أجر الإعلان و كذلك من تكلفته بحسب الأحوال ، و تحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون عناصر حسابها .

و يعتبر إعلاناً كل إعلام أو إخطار أو تبليغ يتم بأيئة وسيلة ، و يشمل ذلك :

١- الإعلانات التي تعرض على لوحات دور السينما أو شاشات العرض أو القنوات التلفزيونية الأرضية أو الفضائية أو شبكة المعلومات الدولية أو كابلات البث المختلفة .

٢- الإعلانات التي تذاع بالراديو أو القنوات الفضائية المسموعة .

٣- الإعلانات التي تقام في الطرقات العامة أو أسطح أو واجهات العقارات أو غيرها من الأماكن و على وسائل النقل المختلفة .

٤- الإعلانات التي تنشر فيما يطبع و يوزع في مصر بما في ذلك الصحف و المجلات و التقاويم السنوية و كتب الدليل و الكتب و الكراسات والنشرات الدورية على اختلاف أنواعها .

مادة (٦٤):

تعفى من الضريبة ، الإعلانات الآتية :

١- الإعلانات التي تصدر بقصد الإعلام بأوامر السلطات العامة ، أو لتبنيه الجمهور إلى تنفيذ القوانين و اللوائح ، أو للتوعية بصفة عامة ، بما في ذلك الإعلانات الصادرة من إدارات السياحة و الاستعلامات الحكومية .

٢- الإعلانات الخاصة بالتبرعات للعلاج و الرعاية الطبية بالمستشفيات و المعاهد الحكومية .

٣- إعلانات البيوع الجبرية .

٤- الإعلانات الخاصة بالانتخابات .

٥- إعلان طالب الحصول على عمل .

٦- الإعلانات الخاصة بتنظيم العمل بالمنشآت .

٧- الإعلانات الخاصة بالمفقودين و المفقودات .

(المادة الثالثة)

يلغى التعديل المقرر بمقتضى القرار بقانون رقم ١٠٤ لسنة ٢٠١٢ على المادتين رقمي (٨٩) ، (٩٦) من قانون ضريبة الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته ، و يستمر العمل بهما قبل التعديل المشار إليه .

(المادة الرابعة)

تضاف إلى قانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ المشار إليه تحت عنوان الفصل الثامن عشر (الأوراق المالية و تداولها) مادة جديدة برقم (٨٣) ، و نصها كالتالي :

مادة (٨٣) :

تفرض ضريبة دمغة نسبية مقدارها واحد في الألف يتحملها المشتري و واحد في الألف يتحملها البالغ و ذلك على جميع عمليات شراء أو بيع الأوراق المالية مصرية كانت أو أجنبية .

و تلتزم الجهة المسئولة عن تسوية هذه العمليات بتحصيل هذه الضريبة و توريدها لمصلحة الضرائب خلال خمسة عشر يوماً من بداية الشهر التالي للعملية .

و تحدد اللائحة التنفيذية قواعد تحصيل و توريد هذه الضريبة .

(المادة الخامسة)

يصدر وزير المالية اللائحة التنفيذية اللازمة لتطبيق أحكام هذا القانون .

(المادة السادسة)

ينشر هذا القانون في الجريدة الرسمية ، و يعمل به من اليوم التالي لتاريخ نشره ، و يلغى كل حكم يخالف ما جاء به من أحكام .

صدر برئاسة الجمهورية في ١٩ جمادى الآخرة سنة ١٤٣٤ هـ

(الموافق ٢٩ أبريل سنة ٢٠١٣ من) .

(منشور في الجريدة الرسمية العدد ١٧ مكرر في ٢٩ أبريل ٢٠١٣)

الفصل الأول

الشهادات والإقرارات

الشهادات والإقرارات

مقدمة :

الشهادات الدراسية الأصلية هي أحد أوعية ضريبة الدمغة النوعية وتحكمها المادة ٣٩ من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته حيث فرض ضريبة دمغة نوعية متساوية المقدار بالنسبة لجميع الشهادات الدراسية التي حدد لها فئات مختلفة .

المحتويات

- * الشهادات الدراسية الأصلية
- * فحص وعاء الشهادات الدراسية الأصلية
- وستتناول ذلك على النحو التالي .

الشهادات الدراسية الأصلية :

تنص المادة " ٣٩ " من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته على أنه ٠٠٠
" تستحق ضريبة نوعية على الشهادات الدراسية المبينة فيما يلي وما يعادلها
بالفئات الموضحة قرين كل منها :

مائة وعشرون قرشا	الشهادة الابتدائية
مائتان وعشرة قروش	الشهادة الإعدادية بأنواعها
سنة جنيهاً	شهادة اتمام الدراسة بمرحلة التعليم الاساسى
تسعة جنيهاً	الشهادة الثانوية بأنواعها
اثني عشر جنيهاً	الشهادة فوق المتوسطة
خمسة عشر جنيهاً	شهادة اليسانس أو البكالوريوس
ثلاثون جنيهاً	دبلوم الدراسات العليا
ثلاثون جنيهاً	شهادة الماجستير
ستون جنيهاً	شهادة الدكتوراه

ولا يسرى هذا النص على الشهادات والإقرارات المؤقتة بالحصول على المؤهل

الدراسي . "

والمقصود بالشهادة كل محرر يثبت وضعا قائما فعلا وطبقا لنص المادة ٣٩ من القانون فإنه تستحق على الشهادات الدراسية الأصلية وما يعادلها ضريبة نوعية ثابتة بالفئات السابق ذكرها ، بغض النظر عن عدد أوراق الشهادة وأيما كانت مساحة هذه الأوراق .

رسم تنمية الموارد المالية للدولة :

يفرض رسم تنمية موارد مالية للدولة المقرر بالقانون ١٤٧ لسنة ١٩٨٤ وتعديلاته، على أوعية ضريبة الدمغة الخاصة بالشهادات طبقا للمادة "٣٩" من قانون الدمغة بواقع عشرة قروش على كل شهادة .

كيفية فحص وعاء الشهادات الدراسية الأصلية

وردت أحكام هذا الوعاء بالمادة ٣٩ من القانون والجهات القائمة بأعمال

هذا الوعاء هي :

- الجامعات المصرية (سواء الحكومية - أو الخاصة) .
- المديرية التعليمية بالمحافظات المصرية
- المعاهد العليا والمتوسطة الحكومية والخاصة
- المدارس الحكومية والتجريبية واللغات والخاصة .

يتم الفحص من خلال حصر الشهادات المحررة عن المرحلة التعليمية الواردة بحكم المادة ٣٩ من القانون عن كل مرحلة تعليمية على حدة مع تحديد نوعية المرحلة التعليمية .

يتم التأكد من استيفاء الضريبة عن كل شهادة دراسية أصلية وكذا صورها

المعتمدة كأصل من خلال الإطلاع على عينه من هذه الشهادات .

في حالة تحصيل الجهة الضريبة نقدا يتعين التأكد من قيام الجهة بتوريد هذه

الضريبة إلى الأمورية المختصة خلال المواعيد المحددة

- في حالة وجود مخالفات او فروق ضريبية يتم حصرها من خلال محضر أعمال وتخطرالجهة بهذه الفروق على النماذج ١٩ ض دمغة .

ملحوظة : -

لايسرى هذا النص على الشهادات والإقرارات المؤقتة بالحصول على المؤهل الدراسي .

المادة " ٤٠ " ملغاة بالقانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ .

الفصل الثانى

((الصور والمستخرجات))

مادة (٤١) ملغاه بالقانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٨ .

الفصل الثالث

((الطلبدات والشكاوى))

المادتان "٤٢"، "٤٣" ملغتان بالقانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٨ .

الفصل الرابع

العقود وما فى حكمها

العقود وما فى حكمها

مقدمة :

أوضحنا عند تناول الأحكام العامة لقانون ضريبة الدمغة أن الواقعة المنشئة للضريبة فى مجال المحررات ومنها العقود ، هى التحرير أو الاستعمال وأن الضريبة تستحق فور حدوث تلك الواقعة دون ارتباط بين تنفيذ العقد أو ثبوت صحته وبين استحقاق الضريبة ووجوب أدائها .

واستثناء من مبدأ الضريبة بتعدد الأحكام فى المحرر الواحد استحدثت المشرع فى أحكام القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ حكماً يقضى بعدم سريان الضريبة النوعية التى تخضع لها كافة العقود ، على العقود التى تخضع لضريبة نوعية أو نسبية خاصة ، وذلك تيسيراً على المطبقين وأسوه بعقود الكفالة وعقود النقل كما استحدثت فى مجال وعاء العقود حكماً يقضى باعفاء التوكيل على ظهر كل من اذن الصرف الحكومى والاوراق التجارية لعدم ملاءمة خضوعه للضريبة .

على أن الملاحظ أن قانون ضريبة الدمغة ، وثيق الصلة بمختلف فروع القانون العام والخاص ، فهو يتصل بالقانون المدنى عند معالجته لمختلف التصرفات المدنية مما يدخل فى نطاق الاوعية الخاضعة مثال ذلك وعاء العقود وقد تناول

المشرع فى المواد ٤٤ - ٤٥ من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ أحكام خضوع العقود
وما فى حكمها للضريبة .

المحتويات

- تعريف العقد .
 - حكم خضوع العقد لضريبة الدمغة النوعية .
 - العقود الشفوية .
 - تعدد الضريبة بتعدد الأحكام .
 - تعدد الضريبة بتعدد صور العقود .
 - عبء الضريبة .
 - الاعفاءات .
 - رسم تنمية الموارد .
 - طرق أداء الضريبة .
 - كيفية فحص وعاء العقود وما فى حكمها
- وسنتناول ذلك على النحو التالى:

أولاً : تعريف العقد : -

العقد طبقاً للقانون المدنى هو توافق ارادتين على احداث أثر قانونى سواء كان هذا الاثر هو انشاء التزام أو نقله أو تعديله أو انهاءه ، " فعقد البيع ينشئ التزام فى ذمة البائع بتسليم المبيع والتزام آخر فى ذمة المشتري بدفع الثمن " ويتم العقد بمجرد أن يتناول طرفاه التعبير عن ارادتين متطابقتين .

والاصل فى العقود أنها رضائية غير أنها قد تكون فى بعض الأحيان شكلية وذلك بصيغتها فى ورقة رسمية يحررها موظف رسمى مختص .

* والعقود طبقاً للقانون المدنى أنواع فهناك العقود المسماة : (كعقد البيع وعقد الايجار ، وعقد العمل) وهناك العقود غير المسماة ، والعقود المحددة والاحتمالية والفورية والمستمرة والعقود البسيطة والمختلفة والمختلطة والعقود الملزمة للجانبين والملزمة لجانب واحد ، وعقود المعارضة والتبرع ، وعقود أصلية وتبعية وعقود مسماة وعقود اذعان وأخيراً هناك العقود المدنية أو التجارية .

والرضا فى العقود بوصفه أحد أركان انعقادها هو تطابق ارادتين لطرفى العقد يطلق على احدهما الايجاب وعلى الاخرى القبول .

لاعلاقة لقانون ضريبة الدمغة بشأن صحة التراضى وعيوبه فى الخضوع لضريبة الدمغة ، اذ أنه طبقاً لحكم المادة "٣" من قانون ضريبة الدمغة ، كما

سبق أن ذكرنا ، تستحق الضريبة على المحررات ومنها العقود من تاريخ تحريرها دون نظر الى صحتها فلا يشترط أن تنتج هذه العقود آثارها التي قصد بها تحقيقها حتى يتم فرض الضريبة حيث أن الضريبة تسرى على العقود الصحيحة وغير الصحيحة سواء كانت باطلة بطلانا مطلقا أو قابلة للإبطال وكذلك لو كانت عديمة الأثر لاستحالة تنفيذها بل تستحق الضريبة ولو كان المحرر في حد ذاته يحوى اتفاقاً باطلاً أو مخالفاً للنظام العام .

ثانياً : حكم خضوع العقد لضريبة الدمغة النوعية

تنص الفقرة الاولى والثانية من المادة ٤٤ من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته

١٩٨٠ على أنه:

" تستحق ضريبة نوعية مقدارها تسعون قرشاً عن كل ورقة من أوراق العقد أو الاشهاد وذلك بالنسبة الى جميع العقود بعوض أو بغير عوض مدنية كانت أو تجارية ولو تمت بالمراسلة ، وكذلك الاشهادات الخاصة بالوقف .
على أنه بالنسبة الى العقود التي تخضع طبقاً لأحكام هذا القانون لضريبة معينة فلا يحصل عنها الا هذه الضريبة وحدها " .

يتضح من هذا النص أن :

المشرع أخضع لضريبة الدمغة جميع العقود سواء كانت بعوض أو بغير عوض ، مدنية أو تجارية ، رضائية أو شكلية ، بما في ذلك ماكان متعلقاً بالوقف بواقع تسعون قرشاً عن كل ورقة .

على أنه ينبغي ملاحظة أن العقود التي تخضع طبقاً لأحكام القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته لضريبة دمغة معينة نوعيه أو نسبية ، لا يحصل عنها الا هذه الضريبة وحدها م " ١٣ " من اللائحة، وتطبيقاً لذلك تخضع بعض العقود في ظل القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته لضريبة تختلف عما ورد بالمادة ٤٤ من القانون مثال ذلك :-

عقد الزواج فإنه يخضع للضريبة النوعية بواقع خمسة عشر جنيهاً مهما تعددت نسخه ولا يخضع أوراقه للضريبة النوعية المفروضة على أوراق العقود المقررة بالمادة ٤٤ من القانون .

التعاقد بالمراسلة :

ذكرنا أن المادة " ٤٤ " من القانون وتعديلاته تقضى أنه تستحق الضريبة عن كل ورقة من أوراق العقد والاشهاد وذلك بالنسبة الى جميع العقود ولو تمت بالمراسلة .

والتعاقد بالمراسلة يمكن أن يتم بين أشخاص داخل اقليم واحد ، أو يتم مع أشخاص أو جهات بالخارج .

ولو أخذنا مثالا لذلك عمليات الاستيراد ، فإننا نجد أنها تتم على مراحل وبموجب وسائل متبادلة بين كل من المستورد والمورد .

ونظراً لأنه كما سبق أن ذكرنا ، أن العقد هو ايجاب وقبول بين طرفى التعاقد فإن الايجاب فى عمليات الاستيراد بالنسبة للمستورد انما يتمثل فى صورة الطلب الذى يرسله الى المورد ، والقبول يتمثل فى الموافقة التى يرسلها المورد له .

والعكس صحيح بالنسبة للمورد الذى يتمثل الايجاب بالنسبة له فى العطاء أو صورة العرض الذى يقدمه للمستورد ، ويتمثل القبول فى أمر التوريد الصادر من المستورد له .

ويكفى بالنسبة لآى من الطرفين " المستورد و المورد " توقيع الطرف الآخر على المستندات المتبادلة بينهما لحدوث التعاقد واستحقاق ضريبة الدمغة .

وتخضع عمليات الشراء بالمراسلة من الخارج لضريبة الدمغة فى مكان علم من صدر عنه الايجاب " الموجب " بقبول الطرف الآخر للتعاقد .

أما اذا كان كل طرفى التعاقد فى مصر ، استحققت الضريبة على كل منهما نظراً لأن مكان علم كل منهما بالقبول هو مصر . " وذلك طبقاً لأحكام القانون المدنى " .

وتعد الفاتورة الصادرة بناء على الامر المباشر كالعقد بالمراسلة باعتبار أن الفاتورة طالما أنها موقعة من محررها تعتبر قبولا وتكون مع الأمر المباشر عقدا بالمراسلة تخضع أوراقه للضريبة المفروضة على أوراق العقود " وهو ما قضى به مجلس الدولة " .

ثالثاً : العقود الشفوية

تنص الفقرة الأخيرة من المادة ٤٤ من القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠

وتعديلاته على أنه :

" تستحق الضريبة على العقد الشفوي عند التمسك به أمام القضاء وثبوت وجوده"

يتضح من هذا النص : أن القاعدة العامة هي عدم خضوع العقود الشفوية للضريبة واستثناء من هذا الاصل العام تخضع العقود الشفوية للضريبة النوعية متى تم التمسك بها أمام القضاء وثبت وجودها بالفعل ، وهنا يكون وعاء الضريبة هو محضر الجلسة الذي ورد ثبوت العقد ، وعليه يشترط لاستحقاق الضريبة على العقود الشفوية شرطان هما :

- ١- الشرط الأول : أن يتم التمسك بالعقد الشفوي أمام القضاء ، بمعنى أن هناك نزاع قائم فعلاً أمام القضاء ، وأن يتمسك بهذا العقد أحد أطراف النزاع .
 - ٢- الشرط الثاني : أن يثبت العقد أمام القضاء ، بمعنى ثبوت العقد من الناحية الواقعية بصرف النظر عن قيمة هذا العقد من الناحية القانونية و لأثبات وجود العقد أمام القضاء لا يشترط فيه أن تكون الدعوى مرفوعة أصلاً لأثبات وجود العقد بل أن تكفي أن يتم التمسك بوجوده في أثناء نظر دعوى مرفوعة أمام القضاء .
- ومتى تم اثبات وجود العقد فرضت الضريبة بصرف النظر عن صحته أو بطلانه كما لا يشترط لاستحقاق الضريبة الانتظار لصدور الحكم في الدعوى .
- ويتحمل عبء الضريبة في العقود الشفوية:
- التمسك بالعقد لأنه المستفيد وصاحب المصلحة الظاهر فيما يتمسك به .

رابعاً : تعدد الضريبة بتعدد الأحكام في مجال العقود وما في حكمها

طبقاً لنص المادة " ٧ " من الأحكام العامة لقانون الدمغة رقم ١١١ لسنة

١٩٨٠ تتعدد الضريبة بتعدد الاحكام في المحرر الواحد مالم يرد نص على خلاف ذلك في هذا القانون ، وسبق أن ذكرنا أن المقصود بالحكم كل موضوع له ذاتية مستقلة يصلح كوعاء للضريبة طبقاً لأحكام هذا القانون .

بمعنى أن التعدد فى الأحكام يتعين بأن يكون استقلال وتميز لكل حكم عن غيره قانونا، " مثال ذلك عقد البيع لو تعدد البائعين أو المشترين فى عقد واحد ، فإن كان المبيع شيئا واحدا ، أو عدة أشياء وكانت الملكية شائعة بين البائعين أو المشترين ، فاننا نكون بصدد عقد واحد يخضع لضريبة واحدة أما اذا اختص كل بائع أو كل مشتري بمبيع معين أو بحصة معينة فى البيع فإن عقد البيع يتعدد فى هذه الحالة بقدر عدد البائعين أو المشترين " .

على أنه ينبغى ملاحظة :

أن تعدد الضريبة بتعدد الأحكام لايسرى فى حالة الاوصاف فى العقود، اذ حسم القانون ذلك فى المادة " ٧ " منه والفقرة الثانية من المادة " ٤٤ " ومن ثم وكما سبق أن ذكرنا فإن عقود الزواج لاتخضع للضريبة النوعية المفروضة على العقود عموما اكتفاء بالضريبة المعينة الخاصة التى فرضها القانون وذلك طبقا للمادة " ٤٤ " من القانون .

خامساً : تعدد الضريبة بتعدد صور العقود وما فى حكمها

طبقا لنص المادة " ٨ " من الأحكام العامة لقانون الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ تخضع كافة نسخ العقود وصورها لذات الضريبة المفروضة على الاصل مالم يكن هناك نص خاص باعفائها كما هو الحال بالنسبة لعقود ايجار الاراضى الزراعية التى توجد تحت يد الجمعيات التعاونية الزراعية " .

سادسا : أحكام عامة

١ - البيع بالمزاد العلنى الذى يتم بمحضر على الاستثمارات والكشوف الحكومية فى حالة توقيع المشتري الراسى عليه المزاد خاضع للضريبة باعتبار أن المحرر يتضمن فى هذه الحالة عقد بيع منقول ، ويسرى هذا المبدأ فى جميع حالات المزاد ولو كان القائم به منشأة خاصة " طبقا لما قضت به التعليمات التفسيرية رقم ٢ التى حلت محل المنشور رقم ٥٢ بتاريخ ٤٤/٨/١ " .

- ٢ - جميع ما يذكر بالعقد من شروط المناقصة أو التوريد ومواصفاتها والرسومات المتعلقة بها تعتبر جزءاً متمماً للعقد وتخضع للضريبة .
- ٣ - إذا لم يتضمن صلب العقد شروط المناقصة أو مواصفاتها وحررت بها اوراق مستقلة أرفقت بالعقد فإن كل ورقة من هذه الأوراق تخضع للضريبة باعتبارها جزء متمم للعقد .
- ٤ - يراعى عند حساب الضريبة على ملحقات العقد أنها تستحق على كل ورقة .
- ٥ - تحسب الضريبة المستحقة على كل ورقة من أوراق العقد سواء كانت مكتوبة من وجه واحد أو من وجهين .
- ٦ - بالنسبة للمواصفات والشروط العامة التي تلتحق بالمناقصات تحسب الضريبة على جزء الشروط والمواصفات الخاصة بموضوع التعاقد فقط .
- ٧ - غلاف كراسة العقد لا يخضع لضريبة الدمغة وكذلك الفهرست .
- ٨ - أوراق العقد البيضاء لا تدخل في حساب الضريبة .
- ٩ - إذا تم التوريد ، أو العمل على عطاء وشروط مناقصة ، أو مواصفات ، ثم اخطار بالقبول " أمر التوريد " فإن كل من العطاء وأمر التوريد يكونان عقداً معاً ويخضعان على هذا الأساس للضريبة ، فإذا تبع ذلك تحرير عقد خضع هذا العقد أيضاً للضريبة " فتوى إدارة الفتوى والتشريع بمجلس الدولة رقم ١٥٩ - ١٤ / ١٩٦٨ في ٢٦ أغسطس ١٩٥٩ " .
- ١٠ - إذا تم التوريد بلا عقد مكتوب أو بعطاء يقابله اخطار كتابي بالقبول فلا تستحق الضريبة على هذا العقد باعتباره عقداً شفويًا إلا عند التمسك بهذا العقد الشفوي أمام القضاء وبثبوت وجوده .
- " وردت البنود السابقة ضمن التعليمات التفسيرية رقم " ٣ " الخاصة بعقود المقاولات والتوريدات والمشتريات " .
- ١١ - عقد بيع العقار الابتدائي يخضع للضريبة ولو أنه غير ناقل للملكية .
- ١٢ - طلب الانضمام الى النوادي ، ورد النادي بالقبول لا ينشأ عنه التزامات لاعبي عاتق الطالب ولا على عاتق النادي ، ولا يعتبر الانضمام الى النادي الرياضي عقداً (فتوى شعبة الشؤون المالية والاقتصادية بمجلس الدولة رقم ٦٠ / ١٢ / ١٥٩

بتاريخ ١٨/٥/١٩٥٤) ، كما أفتى مجلس الدولة بأن طلبات الالتحاق بالمدارس
لا تكون مع موافقة المدرسة عقدا بالمعنى المقصود فى قانون الدمغة .
* فيما يلى نماذج المحررات " عقود تخضع للضريبة .

مؤسسة :
إعلانات :
الإدارة :
ت :

" عقد " أمر نشر (١)

الجريدة :
تاريخ النشر :
موضوع الاعلان : معرض التغليف
المواصفات : صفحة أبيض وأسود
طريقة السداد : بالجنيه المصرى تسدد خلال ثلاثة أشهر من تاريخ ظهور الاعلان .
بأسم :
المرفقات : الماكيت المعد للنشر
ملحوظة :
برجاء موافاتنا بفاتورة السداد موضعا عليها قيمة الخصم
" ١٥% المستحقة لنا بصفتنا وكالة اعلانات .

المدير العام

القاهرة / / ٢٠٠٠

(١) يخضع هذا النموذج للضريبة النوعية الواردة بحكم المادة "٤٤" من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته

شركة :

وحدة.....إدارة.....

أمر توريد (١)

التاريخ / /

السيد / شركة

العنوان /

نرجو التكرم بتوريد الاصناف الموضحة فيما بعد وذلك طبقا ممارسة رقم.....بتاريخ.....

القيمة	إسم الصنف ومواصفاته	سعر الوحدة	الوحدة	الكمية
		مليم جنيه		
	السعر شامل ضريبة المبيعات			
				فقط مبلغ وقدره :

على أن يتم التسليم بمخازن الشركة وعنوانها
وذلك خلال : من تاريخ أمر التوريد.....
طريقة الدفع :
مع رجاء إرسال فاتورتكم من أصل وصورتين إلى الشركة مع بيان رقم أمر التوريد
وتفضلوا بقبول فائق الاحترام
شركة.....

(1) نموذج لأمر توريد يخضع لأحكام المادة " ٤٤ " من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته

عبء الضريبة

* تنص المادة "٤٥" من القانون على مايتى :

" يتحمل كل متعاقد الضريبة المستحقة على النسخة أو النسخ أو الصورة أو الصور الخاصة به .

فإذا كان العقد من نسخة واحدة تحمل المتعاقدون الضريبة بالتساوى بينهم
مالم يكن أحدهم معفى قانونا فيتحمل الباقي بالتساوى الضريبة المستحقة بالكامل

على أنه بالنسبة لعقد الوكالة يتحمل الضريبة الموكل .

وإذا كان عقد الوكالة محررا على ظهر اذن الصرف الحكومى أو الورقة التجارية
يعفى العقد فى هذه الحالة من الضريبة " .

- **من هذا النص يتضح أن :**

عبء ضريبة الدمغة على العقود يقع على المتعاقدين على النحو التالى :

أ - فى حالة تعدد نسخ أو صور العقد يتحمل كل متعاقد بضريبة الدمغة
المستحقة على النسخ أو الصور التى فى حوزته والخاصة به .

ب - فى حالة صدور العقد من نسخة واحدة يتحمل كل متعاقد بعبء متساوى من
الضريبة مع باقى المتعاقدين .

ج - فى حالة عقود الوكالة ، يتحمل الموكل فى جميع الأحوال بالضريبة
المستحقة على العقد .

* هذا وقد ألقى المشرع عقد الوكالة من الخضوع للضريبة إذا كان محررا على ظهر اذن الصرف الحكومى أو الورقة التجارية حيث أن التوكيل فى هذه الحالة يعد تظهيرا للورقة التجارية ولا يخضع للضريبة .

الاعفاءات من ضريبة الدمغة فى مجال العقود ومافى حكمها

سبق أن ذكرنا أنه طبقا للمادة " ٤٤ " من القانون فإن العقود التى تخضع طبقا لحكم القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته لضريبة معينة نسبية أو نوعية لا يحصل عنها الا هذه الضريبة وحدها ولا تخضع للضريبة النوعية المفروضة على العقود بالمادة " ٤٤ " من القانون ، كما سبق أن ذكرنا أنه طبقا لحكم الفقرة الاخيرة من المادة " ٤٥ " من القانون ، فإن عقد الوكالة على ظهر اذن الصرف الحكومى أو الورقة التجارية لا يخضع للضريبة على أوراق العقود ، الا أن الإعفاءات من ضريبة الدمغة فى مجال العقود ومافى حكمها لا يقتصر على ماورد بحكم المادة " ٤٤ " والمادة " ٤٥ " من قانون الدمغة ١١١ لسنة ١٩٨٠ ، وإنما هناك اعفاءات أخرى فى مجال العقود وردت بقوانين الاستثمار سوف نتناولها بالشرح وقبل أن نتناول هذه الاعفاءات يجب أن نشير الى ماسبق أن أوضحناه فى حكم المادة " ٢٨ " من قانون الدمغة من أنه لا تخل أحكام هذا القانون بأحكام القوانين الخاصة التى تقرر الإعفاء من الضريبة أو تحديد سعرها أو من يقع عليه عبؤها أو غير ذلك من الاحكام على خلاف ما هو منصوص عليه فى هذا القانون .

وتطبيقا لما سبق نتناول الاعفاءات من ضريبة الدمغة التى وردت بشأن العقود فى القوانين الخاصة على النحو التالى :

(أ) العقود المعفاة من ضريبة الدمغة طبقا لأحكام قانون ضمانات وحوافز الاستثمار رقم ٨ لسنة ١٩٩٧ .

(ب) العقود المعفاة فى ظل القانون رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ .

فيما يلى نتناول شرح كل منهما بالتفصيل :

أولاً : العقود المعفاة من ضريبة الدمغة الواردة بقانون ضمانات وحوافز الاستثمار رقم " ٨ " لسنة ١٩٩٧ :

صدر قانون ضمانات وحوافز الاستثمار رقم " ٨ " لسنة ١٩٩٧ بهدف التغلب على تعدد الحوافز التي تمنحها التشريعات وتضاربها مما يتيح للمستثمر والقائم على تطبيق القانون سهولة التعرف على الاحكام بوضوح .
ونشر هذا القانون بالجريدة الرسمية العدد رقم ١٩ مكرر بتاريخ ١١/٥/١٩٩٧ وعمل به من اليوم التالي لتاريخ نشره " طبقا للمادة السادسة من مواد الإصدار " أى اعتبارا من ١٢/٥/١٩٩٧ . وألغى بذلك قانون الإستثمار رقم ٢٣ لسنة ١٩٨٩ .

- وقد نصت المادة الثانية من مواد إصدار القانون رقم ٨ لسنة ١٩٩٧ على أن لاتخل أحكامه بالمزايا والاعفاءات الضريبية وغيرها من الضمانات والحوافز المقررة للشركات والمنشآت القائمة وقت العمل به وتظل هذه الشركات والمنشآت محتفظة بتلك المزايا والاعفاءات والضمانات والحوافز إلى أن تنتهى المدد الخاصة بها طبقا للتشريعات والاتفاقيات المستمدة منها .

- وطبقا لنص المادة الاولى من هذا القانون تسرى أحكامه على جميع الشركات والمنشآت التى تنشأ بعد تاريخ العمل به سواء كانت المنشأة فردية أو شركة أشخاص أو شركة أموال وأيما كان النظام القانونى الخاضعة له سواء كانت خاضعة لقانون الشركات التجارية أو لقانون شركات القطاع العام أو قانون قطاع الأعمال العام أو قانون الاستثمار أو أى قانون آخر .

- وميز القانون ٨ لسنة ١٩٩٧ بين الشركات والمنشآت التي تعمل بنظام الاستثمار الداخلى وتلك التي تعمل بنظام المناطق الحرة :-
- أولاً : حددت المادة " ١ " من هذا القانون المجالات التي يسمح للشركات والمنشآت التي تنشأ وفقاً له بمزاولة النشاط فيها بنظام الإستثمار الداخلى حتى تتمتع بالضمانات والحوافز التي يقرها هذا القانون .
- ويقصد بالاستثمار الداخلى ما يتم داخل الحدود الإقليمية للدولة " باستثناء المناطق الحرة " .
- وفيما يلى المجالات المنصوص عليها فى المادة " ١ " من هذا القانون :-
- ١) إستصلاح وإستزراع الأراضى البور والصحراوية أو أحدهما .
 - ٢) الإنتاج الحيوانى والداجنى والسمكى .
 - ٣) الصناعة والتعدين .
 - ٤) الفنادق والمتيلات والشقق الفندقية والقرى السياحية والنقل السياحى .
 - ٥) النقل المبرد للبضائع والثلاجات الخاصة بحفظ الحاصلات الزراعية والمنتجات الصناعية والمواد الغذائية وتبريدها أو تجميدها .
 - ٦) النقل الجوى والخدمات المرتبطة به بطريق مباشر .
 - ٧) النقل البحرى لأعالى البحار .
 - ٨) الخدمات البترولية المساندة لعمليات الحفر والاستكشاف ونقل وتوصيل الغاز .
 - ٩) الإسكان الذى تؤجر وحداته بالكامل خالية لأغراض السكن غير الإدارى .
 - ١٠) البنية الأساسية من مياه شرب وصرف وكهرباء وطرق وإتصالات .
 - ١١) المستشفيات والمراكز الطبية والعلاجية التى تقدم ١٠% من طاقتها بالمجان
 - ١٢) التأجير التمولي .
 - ١٣) ضمان الإكتتاب فى الاوراق المالية .
 - ١٤) رأس المال المخاطر .
 - ١٥) إنتاج برامج وأنظمة الحاسبات الآلية .
 - ١٦) المشروعات الممولة من الصندوق الإجتماعى للتنمية .
 - ١٧) المجالات الأخرى التى يضيفها مجلس الوزراء وتتطلبها حاجة البلاد .

* تتعدد الحوافز التي أوردها هذا القانون وتتنوع ومن أهمها الحوافز الضريبية وتتنوع الإعفاءات الضريبية التي قررها هذا القانون حيث منح القانون المنشآت والشركات الاستثمارية العاملة بنظام الاستثمار الداخلى إعفاء من بعض الضرائب غير المباشرة من بينها ضرائب الدمغة حيث تنص المادة " ٢٠ " من هذا القانون على أن " تعفى من ضريبة الدمغة ومن رسوم التوثيق والشهر عقود تأسيس الشركات والمنشآت وعقود القرض والرهن المرتبطة بأعمالها وذلك لمدة ثلاث سنوات من تاريخ القيد فى السجل التجارى ، كما تعفى من الضريبة والرسوم المشار إليها عقود تسجيل الاراضى اللازمة لإقامة الشركات والمنشآت " . ويستفاد من هذا النص مايلى :

(أ) أن الإعفاء الوارد بالمادة "٢٠" سألقة الذكر قاصر على المنشآت والشركات التى تخضع لأحكام القانون ٨ لسنة ١٩٩٧ ، فإذا مضى على قيد الشركة بالسجل التجارى ثلاث سنوات ثم رأت الشركة أن تزاول نشاطا استثماريا فلا يتمتع هذا النشاط بالإعفاء المقرر من ضريبة الدمغة .

(ب) لايمتد هذا الإعفاء إلى ضريبة الدمغة النوعية المستحقة على واقعة التأسيس أو التكوين المنصوص عليها فى المادة ٩٣^(١) من قانون الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته حيث أن الضريبة مفروضة على واقعة التأسيس أو التكوين حتى ولم يكن هناك عقد تأسيس .

ثانياً : بالنسبة للمشروعات المقامة بنظام المناطق الحرة تنص المادة " ٣٥ " من هذا القانون على : -

أن تخضع المشروعات المقامة فى المناطق الحرة والارباح التى توزعها لأحكام قوانين الضرائب والرسوم السارية فى مصر ، الهدف من ذلك جذب المستثمرين وتشجيعهم فى دفع حركة الانتاج وتنمية إقتصاد البلاد .

على أنه فى حالة خروج النشاط عن إطار الترخيص المرخص له فإنه طبقاً لأحكام المادة "٣١" من ذات القانون لايمتتع المرخص له بالإعفاءات أو المزايا المنصوص عليها فى هذا القانون الا فى حدود الأغراض المبينة فى الترخيص .

أى أن المشروع يفقد ميزة الإعفاء من الضرائب والرسوم ويخضع لأحكام
قوانين الضرائب والرسوم السارية فى مصر ومن بينها ضرائب الدمغة .
ثالثاً : الإعفاءات الضريبية التى وردت بالقانون رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١
تعفى من ضريبة الدمغة ومن رسوم التوثيق والشهر عقود تأسيس شركات
الأموال وكذلك عقود القرض والرهن المرتبطة بأعمال هذه الشركات وذلك لمدة

المادة ٩٣ من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ الغيت بالقانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ .

سنة من تاريخ شهر عقد الشركة ونظامها فى السجل التجارى .
ومن ثم فإن الإعفاء يشترط فيه الآتى :

(١) إرتباط هذه العقود بأعمال الشركات ولايمتد الإعفاء إلى دمغة تأسيس وتكوين
الشركة .

(٢) الإعفاء لمدة سنة من تاريخ شهر عقد الشركة ونظامها فى السجل التجارى

رسم تنمية الموارد المالية للدولة على وعاء العقود ومافى حكمها

يفرض رسم تنمية موارد مالية الدولة بواقع عشرة قروش عن كل ورقة من
أوراق العقود ومافى حكمها بالإضافة إلى الضريبة النوعية المفروضة أصلا على
الوعاء .

طرق أداء الضريبة على العقود ومافى حكمها

* طبقا للمادة "١٢" من اللائحة التنفيذية لقانون الدمغة رقم ١١١ لسنة
١٩٨٠ تؤدى الضريبة على وعاء العقود ومافى حكمها بالخاتم أو نقداً أو بلسق
طوابع الدمغة أو بآلات التخليص .

أمثلة

* فيما يلى أمثلة لبعض العقود ومدى خضوعها لضريبة الدمغة النوعية :

١- عقود الشراء أو البيع التى يتعدد المشترون أو البائعون ويكون محل العقد
شئ مملوك لهم على الشيوع لاتتعدد فيها ضريبة الدمغة بتعدددهم ، أما اذا كان
محل العقد أشياء مملوكة بالتحديد لكل من المتعاقدين تعددت فى هذه الحالة
ضريبة الدمغة النوعية على العقد بتعدد الحصص المفردة .

- ٢- الاخطار بقبول عطاء فى مناقصة " يكون مع العطاء المقبول عقدا يخضع لضريبة الدمغة النوعية على العقود " .
- ٣- التوكيل الصادر لأحد الأشخاص لتفويضه للحضور أمام المحاكم ولجان الطعن والجهات الادارية المختلفة ، يعد توكيلا واحدا يخضع لضريبة دمغة نوعية واحدة ولايعد ذلك تعددا للاحكام فى المحرر الواحد .
- ٤- التوكيل الصادر من عدد من الورثة لشخص واحد لتفويضه فى دعوى مرفوعة منهم يعد توكيلا واحدا ويخضع لضريبة الدمغة النوعية على العقود .
- ٥- صورة أمر التوريد والفاتورة الصادرة من المورد بناء على هذا الأمر والموقعة منه تكونان معا عقدا يخضع للضريبة .
- ٦- الطلب الذى يقدم من الموظف لاستبدال جزء من معاشه لا يكون مع موافقة الجهة المختصة عقدا ولايخضع للضريبة حيث أن العلاقة هنا ليست علاقة تعاقدية .
- ٧- تعهد ولى أمر الطالب بقبول خصم قيمة العجز أو التلف فى منشآت أو معدات المدرسة يعتبر توكيلا للجهة التى تصرف مرتبه يخضع للضريبة النوعية.
- ٨- طلب فتح حساب عند الموافقة عليه يخضع للضريبة النوعية على العقود بوصفه عقدا .

كيفية فحص وعاء العقود وما فى حكمها :-

- الجهات القائمة على تطبيقه على سبيل المثال هى :-
- شركات توريد وانتاج واستهلاك الكهرباء والغاز والمياه فيما يتعلق بعقود توريد واستهلاك هذه الخدمة .
 - شركات التأمين بالنسبة لعقود التأمين .
 - شركات ووكالات الاعلانات بالنسبة لعقود هذا النشاط .
 - البنوك والمصارف فيما يتعلق بعقود القروض والسلف والخدمات المصرفية والبنكية .

- شركات الاستيراد والتصدير والمقاولات فيما يتعلق بعقود هذا النشاط .
- شركات الاتصالات السلكية واللاسلكية بما فى ذلك شركات المحمول المصرية .
- كافة الجهات الحكومية والهيئات العامة ووحدات الحكم المحلى بالنسبة لنسخ وصور التعاقدات والتوريدات والمشتريات والخدمات التى يتحمل عبء ضريرتها الجهات المتعاملة غير المعفأة .
- عقود العمل المحررة لدى كافة الجهات الحكومية والقطاع العام وقطاع الأعمال والقطاع الخاص والأفراد .
- شركات النقل فيما يتعلق بالتعاقدات الخاصة بهذا النشاط .

- ملحوظة :

العقود المسماة والغير مسماة والمدنية والتجارية وعقود الرهن والعقود بعوض او بدون عوض وعقود الباطن وغيرها من العقود ، تخضع للضريبة بواقع تسعون قرشا عن كل صفحة - بما فى ذلك ملاحق العقد (كالرسومات الهندسية والكتالوجات ٠٠ الخ) بخلاف عشرة قروش رسم تنمية الموارد عن كل صفحة إعمالاً لأحكام القانون ١٤٧ لسنة ١٩٨٤ وتعديلاته.

الفصل الخامس : - وثائق الأحوال الشخصية

الفصل الثامن :- المحررات القضائية

وثائق الأحوال الشخصية المحركات القضائية

مقدمة :

سبق أن ذكرنا أن ضريبة الدمغة النوعية هي ضريبة ثابتة محددة المقدار مفروضة على أنواع معينة من المحركات والوقائع والأشياء حددها القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ دون نظر لأي اعتبارات أخرى سواء مساحة أو قيمة ، كما سبق أن ذكرنا أن الواقعة المنشئة للضريبة تستحق على المحركات بمجرد تحريرها ودون نظر إلى صحتها ولا ترد الضريبة مهما تكن الأسباب التي تجعل المحركات عديمة الأثر ، وفي هذا المجال نتعرض لتحديد أوعية ضريبة الدمغة التي تدخل فى نطاق المحركات فوثائق الأحوال الشخصية بنوعها " عقود الزواج ووثائق الطلاق " أخضعها المشرع لضريبة الدمغة لأنها تمثل مورد ملائم للحصيلة استنادا إلى الوزن الاجتماعي لتلك الوثائق أما المحركات القضائية فقد أبقى المشرع على خضوعها للضريبة فى ظل أحكام القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وقد أضاف المشرع الأوامر على العرائض التي يصدرها القضاة فى حدود سلطاتهم الولائية باعتبارها أوامر إدارية أكثر منها قضائية وأسوة بأوامر تنفيذ الأحكام الأجنبية فى مصر الخاضعة للضريبة فى مجال وعاء المحركات القضائية .

المحتويات

- وثائق الاحوال الشخصية .

- المحررات القضائية .
 - عبء الضريبة .
 - رسم تنمية الموارد المالية للدولة .
 - طرق أداء الضريبة .
 - كيفية فحص وعائى وثائق الاحوال الشخصية والمحررات القضائية .
- وسنتناول ذلك على النحو التالى :-

أولاً : وثائق الأحوال الشخصية :-

تنص المادة ٤٦^(١) من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ على أنه :-

” تستحق الضريبة بالنسبة إلى عقود الزواج والطلاق على النحو التالى :

عقد الزواج ١٥ جنيهاً

وثيقة الطلاق ٣٠ جنيهاً

ويتحمل الزوج عبء الضريبة على عقود الزواج .

ويتحمل المطلق الضريبة على وثائق الطلاق ” .

يتضح من نص هذه المادة ما يلى :

- ١ - أختص عقود الزواج ووثائق الطلاق بفئات خاصة بالضريبة بخلاف الضريبة المستحقة على باقى العقود " الواردة بالمادة ٤٤ من القانون " وان تلك الضريبة تفرض على العقد نفسه وليس على أوراق العقد .
- ٢ - تستحق ضريبة نوعية على كل عقد زواج بواقع خمسة عشرة جنيهاً وعلى كل وثيقة طلاق بواقع ثلاثون جنيهاً .
- ٣ - عبء الضريبة يتحمل به الزوج لعقود الزواج ، أما بالنسبة لوثائق الطلاق فيتحمل المطلق عبء الضريبة .

مدى خضوع صور ونسخ عقد الزواج ووثائق الطلاق للضريبة النوعية

تقضى المادة "٨" من الأحكام العامة لقانون الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠

بخضوع صور أو نسخ المحررات لذات الضريبة التى تستحق على الأصل . . .

وقد ثار التساؤل عن مدى تعدد الضريبة بتعدد نسخ وصور عقود الزواج ووثائق الطلاق ؟

- وردا على ذلك أصدرت المصلحة التعليمات التفسيرية رقم " ١ " الصادرة فى أول مايو سنة ١٩٨٥ بشأن ضريبة الدمغة على عقود الزواج ووثائق الطلاق

((١)) مادة ٤٦ معدلة بالقانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٣ ، والمادة ٤٧ - ٤٨ ملغتان بالقانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ .

والتي قضت بأن قيمة الضريبة التي فرضها القانون على تلك المحررات كانت تمثل مجموع الضريبة على كافة نسخ عقود الزواج وكافة نسخ وثيقة الطلاق وليس على نسخة واحدة ، إنه قد استقر رأى المصلحة على أن الضريبة المستحقة على عقود الزواج ووثائق الطلاق " كالفئات المبينة فى القانون " ودون نظر إلى تعدد نسخ العقد أو الوثيقة .

ثانياً : المحررات القضائية :

تنص المادة "٤٩" من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته على أنه :

" تستحق ضريبة نوعية مقدارها تسعون قرشاً عن كل ورقة من أوراق المحررات القضائية الآتية :

- ١ - الأوامر بتنفيذ الأحكام الأجنبية فى مصر
 - ٢ - الأوامر على العرائض التي يصدرها القضاة فى حدود سلطاتهم الولائية
 - ٣ - كل نشرة قضائية عدا ما كان منها خاصاً بالبيع الجبرية .
- ويتحمل الضريبة مستلم الأمر أو من عملت النشرة لصالحه " .
- وقبل أن نتناول الأحكام الواردة فى المادة ٤٩ سالفه الذكر - يهنا توضيح الاتي:

ماهية الأوامر : الأوامر هى سندات تنفيذية بمقتضاها يتم التنفيذ ((مادة ٢٨٠ من قانون المرافعات)) . ويقصد بالأوامر تلك القرارات التي يصدرها القضاء بناء على طلب ذوى الشأن فى غير مواجهة الخصوم .

الأوامر على العرائض : حدد المشرع على سبيل الحصر الحالات التي تصدر فيها الأوامر على العرائض سواء فى القانون المدنى أو قانون المرافعات باعتبار تلك الحالات استثناء من الأصل فى الحصول على حماية القانون عن طريق رفع الدعاوى، ومن أمثلة ذلك :- الأوامر بتقدير مصاريف الدعى ، وأوامر تقدير أتعاب الخبراء وتقدير الرسوم التكميلية .

السلطة الولائية : إلى جانب الوظيفة الأساسية للمحاكم والخاصة بالفصل فى الدعاوى والخصومات يخول المشرع للقضاء سلطة لإصدار أوامر تعتبر سندات للتنفيذ حيث تكون عندئذ أقرب إلى أعمال الإدارة منها إلى القضاء ويسمى ذلك بالسلطة الولائية التى تباشر عادة فى صورة أوامر على عرائض .
وبعد أن تناولنا مدلولات العبارات القانونية السابقة فيما يلى توضيح لحكم المادة ٤٩ من القانون :

أ - فئة الضريبة المستحقة عن كل ورقة من أوراق المحررات القضائية هى مبلغ تسعون قرشا .

ب - أن المشرع قد أخضع ثلاث أنواع من المحررات القضائية لتلك الضريبة وأن تلك المحررات تصدر عن رجال القضاء فى حدود سلطاتهم الولائية أو الإدارية وليس بصفاتهم القضائية وتلك المحررات هى :-

- الأوامر بتنفيذ الأحكام الأجنبية فى مصر
- الأوامر على العرائض التى تصدر فى حدود السلطات الولائية .
- النشرات القضائية فيما عدا ما كان منها خاصا بالبيوع الجبرية .
- أما باقى المحررات القضائية والتى تصدر عن رجال القضاء بصفاتهم القضائية لا تخضع بالتالى لضريبة الدمغة .

عبء الضريبة

يتحملة مستلم الأمر أو من عملت النشرة لصالحه بحسب الأحوال

رسم تنمية الموارد المالية للدولة

تخضع وثائق الأحوال الشخصية ، والمحركات القضائية لرسم تنمية الموارد المالية للدولة بواقع عشرة قروش عن كل ورقة بالإضافة إلى الضريبة المستحقة أصلا على الوعاء .

طرق أداء الضريبة

طبقا لنص المادة "١٢" من اللائحة التنفيذية لقانون الدمغة تؤدى الضريبة النوعية على وعاء وثائق الأحوال الشخصية والمحركات القضائية بالخاتم ، أو بلصق الدمغة ، أو بالآت التخليص .

كيفية فحص وعائى وثائق الاحوال الشخصية والمحركات القضائية

وردت أحكام وعائى وثائق الأحوال الشخصية والمحركات القضائية بالمواد ٤٦ و ٤٩ من القانون .

- يتم الاطلاع على هذين الوعائين لدى وزارة العدل - والمحاكم- (خاصة محاكم الأحوال الشخصية والمحاكم المدنية) .
- يتم حصر دفاتر وثائق الاحوال الشخصية المسلمة الى المأذونين على مستوى الجمهورية وذلك من خلال سجلات المحاكم ومسلسل هذه الدفاتر - وعدد الوثائق بكل دفتر .
- يتم حصر الضريبة المستحقة على هذه الوثائق (١٥ جنيه لعقود ووثائق الزواج ، ٣٠ جنيه لعقود ووثائق الطلاق) ومطابقتها لعدد الدفاتر المسلمة والتأكد من قيام هذه الجهات بتحصيل الضريبة وتوريدها للمأمورية المختصة .
- بالنسبة للأوامر على العرائض يتم التأكد من استيفاء الضريبة على هذه الاوامر بما فى ذلك الاوامر بتنفيذ أحكام أجنبية فى مصر وكذلك النشرات القضائية (عدا البيوع الجبرية) .
- فى حالة قيام الجهة بتحصيل الضريبة نقدا على الأوامر وعلى العرائض يتم التأكد من قيام الجهة بتوريد هذه الضريبة إلى المأمورية المختصة خلال المواعيد المحددة
- فى حالة وجود فروق ضريبية يتم اخطار الجهة بها على النماذج ١٩ ض . دمغة .

على أن يراعى الأحكام التالية فى مجال هذين الوعاءين

- الضريبة على وثائق الأحوال الشخصية تفرض على العقد وليس على أوراقه (كما هو الحال بالنسبة لباقى العقود الأخرى) .
- تخضع عقود الزواج لضريبة الدمغة النوعية فقط (والواردة بحكم المادة ٤٦ من القانون) مهما تعددت النسخ فى كل منهما .
- تخضع وثائق الطلاق للضريبة النوعية سواء كان الطلاق اختياريا أو قضائياً .
- تخضع المحررات القضائية للضريبة النوعية الواردة بحكم المادة ٤٩ من القانون الصادر من رجال القضاء فى حدود مالهم من سلطات ولائيه (أى بصفتهم الإدارية وليس بصفتهم القضائية) وبالتالي مايصدر من رجال القضاء بصفتهم القضائية لا يخضع لهذه الضريبة .
- تخضع صور المحررات القضائية لضريبة الدمغة النوعية باعتبارها صور لمحررات من واقع الدفاتر والسجلات وليس باعتبارها من الأوراق القضائية .

الفصل التاسع

أقساط ومقابل التأمين وما في حكمها

أقساط ومقابل التأمين وما فى حكمها

مقدمة :

- سبق أن ذكرنا أن قانون ضريبة الدمغة فى مصر يجمع بين ضرائب دمغة بمعناها الفنى وضرائب أخرى أضفى عليها الشارع وصف الدمغة وان لم تكن كذلك ، كما سبق أن ذكرنا أن الضريبة النسبية هى تنصب على قيمة المعاملات الخاصة بها وتتحدد فنتها على أساس نسبة معينة من تلك القيمة التى حددها القانون وهذا هو ما ينطبق فى مجال وعاء أقساط ومقابل التأمين وما فى حكمها حيث تخضع أقساط ومقابل التأمين لضريبة نسبية تختلف حسب نوع التأمين .
- وقد أخضع المشرع فى هذا المجال أقساط التأمين على الحياة وكذلك التأمين من الأمراض لما يمثلانه من طبيعة واحدة .
- وفى هذا المجال أيضاً نص المشرع صراحة على عدم خضوع أقساط أو مقابل إعادة التأمين للضريبة تلافياً للازدواج الضريبى .
- وأكثر أقساط التأمين شيوعاً هو التأمين على الحياة ، فى حين أن مقابل التأمين يتناول باقى أنواع التأمين الأخرى ، إذا أن عقد التأمين عقد يلتزم بمقتضاه المؤمن بأن يودى إلى المؤمن له أو المستفيد مبلغاً من المال فى حال وقوع أو تحقق الخطر المبين بعقد التأمين مقابل أقساط مالية يدفعها المؤمن له للمؤمن .
- وقد تناول وعاء أقساط ومقابل التأمين وما فى حكمها بالمواد ٥٠ - ٥١ من القانون .

المحتويات

- أقساط ومقابل التأمين
 - حكم خضوع عقود التأمين للضريبة
 - عبء الضريبة .
 - رسم تنمية الموارد المالية للدولة
 - طرق أداء الضريبة
 - كيفية فحص وعاء أقساط ومقابل التأمين
- وسنتناول ذلك على النحو التالي : -

أولاً : أقساط ومقابل التأمين

تنص المادة " ٥٠ " من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ المعدل بالقانون رقم

١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ على أنه :

- " تستحق ضريبة دمغة نسبية على أقساط ومقابل التأمين على النحو التالي :
- ١- واحد في المائة على كل قسط من أقساط التأمين على الحياة أو التأمين من الأمراض ، أو الإصابات الجسدية ، أو المسؤولية المدنية المتعلقة بها وعلى أقساط التأمين الاجبارى أيا كان نوعه .
 - ٢- عشرة في المائة على مقابل التأمين على النقل البرى والنهرى والجوى بحد أدنى جنيه واحد .
 - ٣- عشرة في المائة على كل قسط من أقساط التأمينات الأخرى ، وعلى مقابل هذه التأمينات بما فى ذلك التأمين ضد أخطار الحرب ويحد أدنى جنيه واحد .
 - ٤- ثمانية فى الألف سنويا على إجمالى أقساط ومقابل التأمين التى تحصلها شركات التأمين "

ومن نص هذه المادة يتضح أن أقساط ومقابل التأمين تشمل الاتى :-

- (أ) التأمين على الحياة وما فى حكمه .
- (ب) التأمين على النقل .
- (ج) باقى التأمينات الأخرى والتأمين ضد اخطار الحرب .
- (د) اجمالى أقساط ومقابل التأمين .

ونتناول بالشرح والتفصيل كل نوع من أنواع هذه التأمينات :

- (أ) التأمين على الحياة وما فى حكمه :

طبقاً لنص البند (١) من المادة " ٥٠ " من القانون تخضع بواقع واحد فى المائة على كل قسط من أقساط التأمين على الحياة ، والتأمين من الأمراض والتأمين من الإصابات الجسدية ، والمسئولية المدنية المتعلقة بها ، وكذلك تخضع لذات الضريبة أقساط التأمين الاجبارى أيا كان نوعه .

- على أنه لا يهمل هنا مدى قيمة التأمين ، إذ أن الضريبة تستحق من قيمة القسط أيا كانت قيمته - ولكن ينبغي أن يكون التأمين ضمن واحد من الصور التى نصت عليها المادة " ٥٠ " بند (١) سواء تم التأمين بشكل فردى أو جماعى ، اما فى التأمين الاجبارى فقد أخضعه المشرع للضريبة النسبية أيا كان نوعه سواء كان تأميناً اجبارياً كما هو على السيارات - أو على حياة العاملين أثناء العمل فى بعض الظروف التى تنص عليها قوانين العمل ، ذلك أن كافة أنواع التأمين الاجبارى تتناول جميعها حياة المؤمن لهم .

على أن ينبغي ملاحظة أن الضريبة النسبية على أقساط ومقابل التأمين تنصب على حياة الأشخاص دون الممتلكات ، كما هو فى التأمين الاجبارى على السيارات اذا تناول التأمين حياة الركاب دون السيارة ذاتها أو أى ممتلكات أخرى للمؤمن لهم .

(ب) التأمين على النقل :

طبقاً لنص البند (٢) من المادة " ٥٠ " من القانون تخضع للضريبة النسبية بواقع عشرة فى المائة من قيمة القسط أو المقابل بحد أدنى واحد جنيه على أقساط ومقابل التأمين على أعمال النقل سواء كان النقل يتم بطريقة البر أو النهر أو الجو أو البحر .

هذا ويشمل التأمين الخاضع للضريبة النسبية هنا أعمال نقل البضائع والأشياء والممتلكات ، دون نقل الأشخاص " إذ أن التأمين على حياة الركاب يخضع للضريبة النسبية المفروضة بالبند (١) من المادة ٥٠ السابق ذكرها " .

(ج) التأمينات الأخرى والتأمين ضد اخطار الحرب :

طبقاً لنص البند (٣) من المادة " ٥٠ " من القانون تخضع للضريبة النسبية بواقع عشرة في المائة من قيمة القسط أو المقابل لكل قسط من أقساط التأمينات الأخرى .

" أى بخلاف التأمينات الواردة بالبند ١ ، ٢ من المادة ٥٠ من القانون)) وكذلك على مقابل هذه التأمينات

وتشمل الضريبة أيضا أقساط ومقابل التأمين ضد أخطار الحرب . هذا ولتنوع وانتشار أعمال التأمين مع كثرة المخاطر فإن أنواع هذه التأمينات ((بخلاف التأمينات على الحياة وما فى حكمها والتأمينات على أعمال النقل)) أصبح لايمكن حصرها ، من ذلك أمثلة ذلك :-

التأمين على البواخر والطائرات والحريق والسرقة والاختلاس والمعدات وأخطار الحروب وغيره

ومن ثم أخضعها المشرع جميعها لضريبة نسبية بواقع عشرة في المائة من قيمة القسط أو المقابل .

(د) اجمالى أقساط ومقابل التأمين :

طبقاً لنص البند (٤) من المادة " ٥٠ " من القانون يخضع للضريبة النسبية بواقع ثمانية في الألف سنوياً من قيمة كافة الأقساط ومقابل التأمين ، اجمالى أقساط ومقابل التأمين الذى تحصله شركات التأمين خلال السنة وتتحمل شركات التأمين هذه الضريبة بالكامل ولا يلتزم العميل بأى عبء منها .

ثانياً : حكم خضوع عقود التأمين للضريبة النوعية على أوراق العقود

يعد عقد التأمين من العقود التى تنطبق عليها أحكام المادة " ٤٤ " من القانون اذا أن عقد التأمين وملحقاته تخضع لأوراقه للضريبة النوعية المقررة على أوراق العقود بواقع تسعون قرشاً عن كل ورقة ، ذلك أن الضريبة النسبية المقررة على أعمال التأمين مقررة بنسب ثابتة من قيمة القسط أو المقابل ، وليس من

قيمة مبلغ التأمين الوارد بعقد التأمين ، فهو ليس من العقود التي تخضع لضريبة خاصة حتى يتم إعفاؤه من الضريبة النوعية المقررة على أوراق العقود .

ثالثاً : عبء الضريبة

تنص المادة "٥١" من القانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ على أنه :

" يتحمل الضريبة المستحقة على أقساط ومقابل التأمين كل من المؤمن والمؤمن له مناصفة .

وتتحمل شركة التأمين الضريبة على إجمالي أقساط ومقابل التأمين .

وفي جميع الاحوال لا تسرى الضريبة على أقساط ومقابل إعادة التأمين " .

ومن نص هذه المادة يتضح ما يلي :

يتحمل المؤمن والمؤمن له الضريبة مناصفة بالنسبة للضريبة على أقساط ومقابل التأمين ، أما في حالة التعامل مع جهة حكومية تتحمل شركة التأمين الضريبة التي يقع عبؤها فقط عليها دون الضريبة التي يقع عبؤها على الجهة الحكومية (وذلك اعتباراً من ١٠/٧/٢٠٠٧) ، وفي حالة التعامل مع شخص معفى بقانون خاص فلا تتحمل شركة التأمين الا نصيبها فقط والمقصود بالمؤمن شركة التأمين ، والمؤمن له طالب التأمين .

تتحمل شركة التأمين الضريبة بالكامل بالنسبة لإجمالي أقساط ومقابل التأمين ولا تتحمل شركات التأمين المعفاه بقوانين خاصة أية ضريبة على إجمالي أقساط ومقابل التأمين ، وكذلك الضريبة المفروضة على أقساط ومقابل التأمين .

إعادة التأمين :

طبقاً لنص الفقرة الأخيرة من القانون "٥١" من القانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦

لا تسرى الضريبة على مقابل وأقساط إعادة التأمين المفروضة في جميع الأحوال

وذلك لوحدة رأس المال ، ووحدة أقساط عملية إعادة التأمين وعملية التأمين الأصلية ، ولتفادي ازدواج الضريبة المقررة على نفس المبلغ ولعدم إعاقة شركات التأمين عند توزيع المخاطر لدى الشركات العالمية فى حالة إخضاع مقابل أو أقساط التأمين للضريبة .

والمقصود بإعادة التأمين هنا هى عقود التأمين المحررة من المؤمن لديه وشخص ثالث يلقى عليه تبعة المخاطرة التى يلتزم بها ومسئوليتها مقابل دفع قسط أو مقابل معين لهذا الأخير ، مع بقاء ذمة المؤمن لديه فى العقد الأصيل مشغولة قبل المؤمن عليه الأصيل بالالتزامات الواردة فى عقد التأمين .

رسم تنمية الموارد المالية للدولة

سبق أن ذكرنا أن وعاء أقساط ومقابل التأمين وما فى حكمها يخضع لضريبة نسبية تختلف حسب نوع التأمين ، ومن ثم لا يفرض على هذا الوعاء رسم تنمية الموارد المالية للدولة على أنه ينبغى ملاحظة أنه بالنسبة لعقود التأمين فإنها تخضع لرسم تنمية الموارد المالية للدولة " بواقع عشرة قروش عن كل ورقة ، وذلك لأن عقود التأمين تخضع للضريبة النوعية الواردة بحكم المادة " ٤٤ " من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ " .

طرق أداء الضريبة

١ - تؤدى الضريبة المشار إليها فى البنود ١ ، ٢ ، ٣ من المادة " ٥٠ " من القانون على أقساط ومقابل التأمين بأخطار شهرى يقدم إلى مأمورية الضرائب المختصة فى موعد غايته الخمسة عشر يوما الأولى من الشهر التالى لتحصيلها ، وذلك على النموذج رقم (٦/خ/دمغة) " طبقا للمادة ١٤ من اللائحة التنفيذية للقانون " .

٢ - تؤدى الضريبة المشار إليها فى البند (٤) من المادة " ٥٠ " من القانون على اجمالى أقساط ومقابل التأمين التى تحصلها شركات التأمين فى موعد غايته نهاية شهر فبراير من كل سنة ، وذلك على النموذج رقم (٧ / خ / دمغة) " طبقا للمادة ١٥ من اللائحة التنفيذية للقانون " .

هذا وينبغي ملاحظة انه فيما يتعلق بأعمال التأمين فقط ، فلقد حدد المشرع وعاء الضريبة بنسبة ثابتة من قيمة القسط أو المقابل استثناء من القاعدة العامة اذ لا تستحق أية ضريبة نسبية على أقساط ومقابل التأمين إذا لم تحصل ، فيلزم أن يقوم المؤمن له بدفع التزامه سواء كان في صورة قسط أو مقابل فإذا لم يقوم المؤمن له بتنفيذ التزامه فلا ضريبة ، وهذا هو ما ورد بالمذكرة الإيضاحية للقانون حيث ورد أن القسط أو المقابل الخاضع للضريبة انما هو القسط أو المقابل المحصل فعلا دون القسط أو المقابل الذي لم يتم تحصيله .

كيفية فحص وعاء أقساط ومقابل التأمين وما في حكمها

الأوعية التي يتم فحصها طرف الشركة

١- أقساط ومقابل التأمين

٢- وثائق التأمين

٣- الدعاية والاعلان

٤- العقود والتعاقدات

أولاً: أقساط ومقابل التأمين

يتم فحص هذا الوعاء على النحو التالي :

- يتم الاطلاع على قائمة المصروفات والإيرادات الواردة بالمركز المالي الخاص بالشركة عن سنة الفحص لكل نوع من أنواع التأمين على حده ، حيث يرد بالمركز المالي قائمة مصروفات وإيرادات مجمعة لكل أنواع التأمين وقائمة مصروفات وإيرادات لكل نوع من أنواع التأمين على حده وذلك لمعرفة الأقساط المباشرة .

- يضاف إلى الأقساط المباشرة الأقساط تحت التحصيل أول المدة وهي الأقساط تحت التحصيل آخر المدة الواردة بمذكرة الفحص عن فترة التفتيش السابقة.

- يخصم الأقساط تحت التحصيل آخر المدة عن نفس العام مع ملاحظة أن الأقساط تحت التحصيل واردة بالمركز المالي الخاص بالشركة عن نفس العام

- يخضع ايضا حصة " نصف الأقساط " الخاصة بالجهات الحكومية والجهات المعفاة بعد التأكد والأطلاع على سند الإعفاء الخاص بكل جهة على حده .
- فى حالة وجود أقساط ومقابل تأمين وارد مشاركة وأقساط ومقابل تأمين صادر مشاركة يتم الأطلاع على العقود المبرمة بين الشركات للتأكد من أن الشركة مصدرة الوثيقة هى التى تتحمل ضريبة الدمغة الخاصة بإجمالى الأقساط ومقابل التأمين أو الإطلاع على تحليل الأقساط المباشرة للتأكد من أن الأقساط المباشرة متضمنة صادر مشاركة وغير متضمنة وارد مشاركة.
- من خلال البنود السابقة يتم اعداد البيان الآتى :-

الشهر	نوع التأمين	اقساط مباشرة	يضاف اقساط تمت التحصيل أول المدة	اجمالى	يخصم اقساط تمت التحصيل آخر المدة	يخصم حصة الجهات المعفاة	صافى الاقساط	سعر الضريبة	الضريبة المستحقة	الضريبة المسددة
يناير										
فبراير										
مارس										
ابريل										
مايو										
يونيو										
يوليو										
اغسطس										
سبتمبر										
اكتوبر										
نوفمبر										
ديسمبر										
الاجمالى										

- يتعين احتساب ضريبة نسبية سنويا بواقع ٠,٠٠٨ % (ثمانية فى الألف) على إجمالى أقساط ومقابل التأمين المحصلة (دون النظر إلى أى إعفاءات) حيث أن هذه الضريبة تتحملها الشركة بالكامل .

- يتم مطابقة هذا البيان مع الإخطارات أرقام ٦، ٧ /خ/دمغة ، والملزمة الشركة بها (طبقاً لنص المادتين ١٤، ١٥ من اللائحة) .
- وفى حالة وجود فروق ضريبية يتم المطالبة بها على نموذج ١٩ /ض/ دمغة
- يتم التأكد من أن الشركة قامت بتوريد الضريبة المستحقة فى المواعيد القانونية المحددة (بالنسبة للبند ٣،٢،١ من المادة ٥٠ من القانون) .
- حيث تؤدى هذه الضريبة شهريا فى موعد غايته الخمسة عشر يوماً الأولى من الشهر التالى لتحصيلها (م ١٤ من اللائحة) .
- يتعين التأكد من أن الشركة قامت بتوريد الضريبة المنصوص عليها بالبند رقم ٤ من المادة ٥٠ من القانون فى موعد غايته نهاية شهر فبراير من كل سنة (المادة ١٥ من اللائحة) . وفى حالة عدم التوريد فى المواعيد المقررة يتم احتساب مقابل تأخير بواقع ١% شهريا طبقاً لهذا الجدول :- (مادة ٣٨ من القانون)

الشهر	الضريبة	تاريخ السداد	بداية استحقاق مقابل التأخير	مدة التأخير	كيفية احتساب مقابل التأخير	مقابل التأخير
يناير					الضريبة × مدة التأخير × ١%	
فبراير						
مارس						
ابريل						
مايو						
يونيو						
يوليو						
اغسطس						
سبتمبر						
اكتوبر						
نوفمبر						
ديسمبر						

ملاحظات :

- يسرى مقابل التأخير من قيمة الضريبة الملزم بتوريدها عن كل شهر حتى تاريخ التوريد مع جبر كسور الشهر والجنيه إلى شهر أو جنيه كامل .

- لا يستحق مقابل التأخير إذا لم تتجاوز مدة التأخير سبعة أيام .

ثانياً: وثائق التأمين

يتم الاطلاع على وثائق التأمين المصدرة خلال العام وكذلك أى ملاحق أو تعديلات خاصة بهذه الوثائق لمعرفة مدى قيام الشركة باستيفاء هذه الوثائق للضريبة المنصوص عليها بالمادة ٤٤ من القانون ١١١ لسنة ٨٠ وتعديلاته بواقع (تسعون قرشا بخلاف عشرة قروش رسم تنمية موارد الدولة) على كل ورقة من أوراق الوثائق والملاحق والتعديلات وفى حالة عدم الاستيفاء يتم حصر هذه الوثائق واحتساب الضريبة المستحقة عليها والمطالبة بها على نموذج ١٩ /ض/دمغة .

الفصل العاشر

الاوراق التجارية

ملغاة بالقانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ .

الفصل الحادى عشر

الايصالات والمخالصات والفواتير

ملغاة بالقانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ .

الفصل الثانى عشر

الأعمال والمحركات المصرفية وما فى حكمها

الأعمال والمحركات المصرفية وما فى حكمها

مقدمة :

الأعمال المصرفية هى كل ما تمارسه البنوك والمصارف من أعمال ذات طبيعة خاصة وتقتصر عادة على البنوك سواء كانت تجارية أو غير تجارية ومثالها الإعتمادات والقروض بأنواعها وأعمال الخصم ، وخصم الكمبيالات لحساب العملاء .

ونظراً لأهمية وطبيعة هذا الوعاء ، تناوله المشرع بالتعديل فى إطار منظومة الإصلاح الضريبي الشامل حيث عدلت المادة "٥٧" من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ بموجب حكم المادة الأولى من القانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ والذي عمل به اعتباراً من ٢٠٠٦/٨/١ ، كما عدلت ايضاً بموجب القانون رقم ١١٥ لسنة ٢٠٠٨ .

- ويلاحظ على تعديل المادة ٥٧ من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ ما يلى : -
- ١- اقتصار الخضوع على أرصدة التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف التى تقدمها هذه البنوك دون غيرها من الأوعية ، وبالتالي ألغى المشرع الضريبة على عقود تحويل الأموال والتنازل عنها .
- ٢- ألغى المشرع الضريبة النوعية التى كانت تستحق على الحساب المصرفى وأذون التسوية وأوامر النقل المصرفى وحوافظ التحصيل وكشوف الحساب وخطابات الضمان واكتفى بالضريبة النسبية .
- ٣- كما ألغى المشرع الأحكام المقررة بمد أجل الاعتماد وتجديده وكذلك ألغى مضمون قصر الخضوع بالنسبة للاعتمادات بمفهومها الفنى الدقيق أى الاعتمادات الغير مغطاة نقداً .

٤- حسم المشرع بهذه المادة بعض المشاكل المثارة فى شأن الاعتمادات وخطابات الضمان وعالج قصور الصياغة القانونية فى المادة (٥٧) قبل التعديل وحسم المبالغة فى التقدير ، إلا أن تعديل المادة (٥٧) قد أوسع من نطاق التطبيق حيث حددت المادة ١٦ من اللائحة التنفيذية للقانون نطاق التسهيلات الائتمانية على النحو الذى سنتناوله بالشرح .

المحتويات

- نطاق ضريبة الدمغة النسبية على المحررات المصرفية
 - مدى خضوع المصارف الاسلامية للضريبة
 - مدى خضوع عقود وعمليات فتح الاعتماد للضريبة
 - سعر الضريبة
 - عبء الضريبة
 - كيفية حساب الضريبة وطرق أدائها
 - الاعفاء من الضريبة
 - تطبيقات
 - كيفية فحص وعاء الأعمال المصرفية
- سنتاول ذلك على النحو التالى :

نطاق ضريبة الدمغة النسبية على الأعمال المصرفية

تنص المادة "٥٧" بعد تعديلها بالقانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ على أنه :-

"تستحق ضريبة نسبية على أرصدة التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف التي تقدمها البنوك في اثناء السنة المالية بواقع اثنين في الألف^(١) ، على أن يلتزم البنك بسداد نصف في الألف على الرصيد في نهاية كل ربع سنة . ويتحمل البنك والعميل الضريبة مناصفة "

وتنص المادة ١٦ من اللائحة التنفيذية للقانون

" في تطبيق حكم المادة (٥٧) من القانون تشمل الأرصدة المجمعة للتسهيلات الائتمانية والقروض و السلف ، وما تقدمه البنوك في صور مشاركات أو مرابحات أو غيرها من صور التمويل ، أيا كانت مسمياتها للأشخاص الطبيعيين والمنشآت الفردية وشركات الأشخاص بما فيها شركات الواقع وشركات الأموال ، سواء كانت شركات قطاع عام أو قطاع أعمال عام أو قطاع خاص والهيئات العامة الاقتصادية والجمعيات التعاونية والجهات المحلية الاخرى والهيئات والجهات والفروع الأجنبية "

وتنص المادة (١٧) من اللائحة التنفيذية للقانون

كيفية تحديد أرصدة التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف الخاضعة للضريبة حيث تنص على أنه: -

"تحدد أرصدة التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف الخاضعة للضريبة طبقا لحكم المادة (٥٧) من القانون بإجمالي المبالغ الممنوحة للمقترضين والمقيدة على حساباتهم في نهاية كل ربع سنة ميلادية دون المبالغ التي لم تستعمل من حدود التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف المصرح بها لهم "

(١) عدلت المادة ٥٧ بالقانون رقم ١١٥ لسنة ٢٠٠٨ حيث أصبحت فئة الضريبة بواقع أربعة في الألف سنويا بدلا من اثنين في الألف وواحد في الألف بدلا من نصف الألف قبل التعديل ويعمل به اعتباراً من ٢٠٠٨/٥/٨ .

وتنص المادة (١٨) من اللائحة التنفيذية بأن

"يحدد الرصيد المجمع في نهاية كل فترة بالرصيد القائم في أول الفترة مضافاً إليه التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف التي تقدمها البنوك في الفترة التالية مخصوماً منها ما تم سداؤه في ذات الفترة ، وذلك على النموذج رقم (٨ / خ / دمغة) .

وتشمل أرصدة القروض والتسهيلات الائتمانية والسلف للعملاء والبنوك على الأخص ما يأتي : -

- (أ) أوراق تجارية مخصومة ولا تشتمل الأوراق التجارية التي يعاد خصمها لدى البنك المركزي أو البنوك الأخرى المحلية كالتزام عرضي .
- (ب) مستندات خارجية مخصومة .
- (ج) أوراق تجارية مخصومة حل ميعاد استحقاقها في نهاية كل ربع سنة .
- (د) أرصدة جميع أنواع القروض والحسابات المدينة .
- (هـ) السندات الأذنية المحررة لأمر البنك مباشرة .
- (و) الأوراق التجارية التي استحققت في نهاية كل ربع سنة ولم تدفع .
- (ز) الأرصدة المدينة بحسابات ودائع العملاء ، والعوائد او الفوائد المجنبة .
- (ح) قروض البنوك ، سواء اتخذت هذه القروض شكل اعتمادات بالحسابات الجارية أو كانت في صورة قروض ذات أجل ثابت أو شكل سندات أذنية " .

مدى خضوع المصارف الإسلامية لضريبة الدمغة النسبية

- للوقوف على مدى خضوع العمليات الاستثمارية المختلفة لضريبة الدمغة النسبية على الاعتمادات والسلف والقروض ، فيجب أن نتناول أولاً خصائص المصارف الإسلامية .

خصائص المصارف الإسلامية

- ١- يمكن إجمالاً أهم خصائص المصرف الإسلامي في ثلاث نقاط هي :
 - أ - استبعاد التعامل بالفائدة (أخذاً أو إعطاءً) وأساس هذه الخاصية أن الإسلام حرم الربا .
 - ب - توجيه الجهود نحو التنمية عن طريق الاستثمارات .
وهذه الاستثمارات تتمثل في أمرين تقرهما الشريعة الإسلامية وهما : -
- الاستثمار المباشر : - بمعنى أن يقوم المصرف بنفسه بتوظيف الأموال في مشروعات تدر عائداً .
 - الاستثمار بالمشاركة : - بمعنى مساهمة المصرف في رأس مال المشروع الانتاجي مما يترتب عليه أن يصبح المصرف شريكاً في ملكية المشروع وشريكاً في كل ما ينتج عنه ربح أو خسارة بالنسب التي يتفق عليها بين الشركاء .
 - ج - ربط التنمية الاقتصادية بالتنمية الاجتماعية ، فلا ينصرف المصرف الإسلامي إلى التنمية الاقتصادية منفصلة عن التنمية الاجتماعية لأن ذلك يجر المصرف إلى فخ الاهتمام بالعائد الفردي دون مراعاة العائد الاجتماعي ، وهو أحد المعايير الرئيسية التي تحتتمها تلك العقيدة .
 - وقد كان لهذه المبادئ أو الخصائص أثراً مباشراً على المفاهيم الاقتصادية في المصارف الإسلامية ، وهذه المبادئ أو المفاهيم منها أنه يجوز للبنك الإسلامي تمويل رأس المال العامل في مشروعات تمويل قصيرة الأجل .
 - ٢ - وكذلك المضاربة الشرعية بمنح القرض الحسن بلا فائدة .
 - ٣ - وفي مجال الخدمات المصرفية التقليدية يحق لهذه البنوك .
- مشروعية الإيداع وشرعية العمولة مقابل العمل أو الخدمة .
- جواز شراء وبيع العملات الأجنبية لحساب العملاء مقابل عمولة .
- جواز شراء وبيع الأوراق المالية وتحصيل كويوناتها بأجر أو عمولة .
 - ٤ - وفي مجال الضمانات : شرعية المطالبة بتقديم كفيل أو ضمان .
- مم سبق يتضح أن للمصرف الإسلامي خصائص وسمات تميزه عن غيره من البنوك التجارية .

كيفية استخدامات الأموال في المصرف الإسلامي

يتميز البنك الإسلامي عن سواه من البنوك التجارية الأخرى بأنه لا يتعامل بالفائدة أخذاً أو عطاءً باعتبارها رباحاً محرم شرعاً ، لذلك يختلف البنك الإسلامي عن البنوك التجارية من جوانب كثيرة ، ومن أهم جوانب الاختلاف طريقة توظيف الأموال المتاحة لديه إذ يعتمد بصفة أساسية على الاستثمار وهو يعتبر المجال الوحيد تقريباً أمام البنك الإسلامي لأستخدام الموارد المتاحة لديه وأساليب الاستثمار في المصارف الإسلامية هي :

- المضاربة

- المشاركة

- المرابحة

وفيما يلي نتناول بالشرح كل منها :

أولاً : المضاربة

تعريف المضاربة : هي عقد بين اثنين يتضمن أن يدفع أحدهما للآخر

مالاً ليتجر به بجزء شائع ومعلوم من الربح .

وهذه المضاربات قد تكون :

أ - مضاربات عامة : وفيها يمنح رب المال (البنك) مبلغاً معيناً إلى المضارب به في أي بضاعة يراها مناسبة ، دون مخالفة لأحكام الشريعة الإسلامية .

ب - مضاربات خاصة : وفيها يقتصر دور المضارب على المضاربة في نوع معين من المضاربة ، كالاتجار في بضاعة محددة بذاتها ومعالمها ، ويقوم رب المال بالتمويل مثلها في ذلك مثل المضاربة العامة ، إلا أن الفرق بينهما أنه ليس للمضارب أن يضارب في بضاعة أخرى أو تنفيذ عمليات أو صفقات أخرى بخلاف ما يحدده رب المال .

وفى جميع الأحوال فإن ربح المضاربة يوزع بين رب المال والمضارب طبقاً للنسب المتفق عليها فى عقد المضاربة ، وإذا حدثت خسارة يتحملها رب المال بالكامل اما المضارب فلا يتحمل منها شيئاً ويكفيه ضياع مجهوده ، ما لم يكن هناك إهمال أو تقصير متعمد فيتحمل الخسارة بالكامل .

ثانياً : المشاركة

تعريف المشاركة : هى أسلوب تمويلي يقوم على أساس تقديم المصرف الإسلامى للتمويل الذى يطلبه المتعامل معه ، وذلك دون تقاضى فائدة كما هو الحال فى التمويل المصرفى التجارى ، وإنما يشارك المصرف فى الناتج المتوقع ربحاً أو خسارة فى ضوء قواعد وأسس توزيعية متفق عليها بين المصرف وطالب التمويل وهذه الأسس مستمدة من قواعد عقد المضاربة الشرعية ، وفيها يتم الأتى:

أ - يتقدم العميل بطلب مشاركة على نموذج يعد لهذا الغرض ويقوم المصرف بدراسة الطلب من الناحية الاقتصادية ونسبة التمويل التى يقدمها المصرف وفترة التخزين ونسبة العائد وذلك من خلال مذكرة دراسة .

ب - تعرض مذكرة الدراسة على المتعامل ، فإذا وافق على شروط المشاركة الواردة بها يتم إبرام (عقد المشاركة) ويصاحب تحرير العقد اتخاذ الضمانات المطلوبة .

ج - بعد تحرير العقد يسدد العميل حصته فى رأس مال المشاركة للمصرف ، ويقوم العميل أو المصرف أو كلاهما بشراء البضاعة وتنفيذ شروط العقد .

د - يقوم المشارك بالبيع حيث أنها مسؤليته .

هـ- عقد بيع كمية أى كمية من البضاعة يقوم المشارك بتوريد ثمنها للمصرف ويقيد الثمن فى حساب المشاركة .

و - فى نهاية المشاركة يتم قفل حساب المشاركة ، حيث أن هذا الحساب تقيد به المصروفات والإيرادات الخاصة بالمشاركة وهذا الحساب يختلف عن حساب مدينى المشاركة ، حيث أن هؤلاء المدينين فى الحساب الأخير هم العملاء الذين

- قاموا بشراء بضاعة من بضاعة المشاركة بالتقسيط حيث انهم يظلوا مدينين بقيمة الأقساط غير المسددة من قيمة البضاعة .
- والمديونية الناشئة عن عمليات بيع بضاعة بالأجل لا تعتبر اعتماداً أو قرضاً ، فإن الأصل في المديونية الناشئة عنها ليست مبلغ من المال " كما هو الحال في الاعتمادات أو القروض " ولكن كمية من البضاعة .
- أما حساب المشاركة فعند قفله يوزع الربح بين المصرف والعميل (المشارك) أو يتحمل الطرفان الخسارة إن وجدت .
- وقد يتم خلال عملية المشاركة توزيعات لإيرادات المشاركة بأن يأخذ العميل جزء من إيرادات المبيعات وقد يأخذ المصرف جزء أيضاً وقد لا يأخذ ، ولكن النتيجة النهائية من ربح أو خسارة لا تتحدد إلا عند نهاية العملية .
- إذا كانت البضاعة مستوردة (محل المشاركة) تتخذ نفس الخطوات السابقة بالإضافة إلى أن العميل هو الذى يحصل على الموافقة الاستيرادية ولكن تأتي مستندات شحن البضاعة باسم المصرف .

ثالثاً : المرابحة

تعريف المرابحة :

المرابحة تعنى بيع السلعة بقيمتها التى قامت به مع ربح بشرائط خاصة وفيها يمتلك المصرف البضاعة بالكامل ثم يضيف على ثمنها نسبة ربح ويقوم بإعادة بيعها للعميل ، وقد يعهد المصرف إلى شخص آخر بعملية البيع نظير عمولة أو أجر .

مدى خضوع المضاربات والمشاركات والمرابحات لضريبة الدمغة النسبية

تخضع عمليات المضاربة والمشاركة والمرابحة لضريبة الدمغة النسبية المقررة بالمادة ٥٧ المعدلة بالقانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ اعتباراً من ٢٠٠٦/٨/١ تاريخ العمل بهذا القانون بواقع اثنين^(١) في الألف على أرصدها خلال السنة المالية لهذه البنوك ، وتطبيقاً لحكم المادة ١٦ من اللائحة التنفيذية للقانون والتي تضمنت أنه فى تطبيق حكم المادة ٥٧ من القانون ، تشمل الارصدة المجمعة للتسهيلات الائتمانية والقروض والسلف ما تقدمه البنوك فى صور مشاركات أو

مرابحاث أو غيرها من صور التمويل ، أيا كانت مسمياتها ، للأشخاص الطبيعيين و المنشآت الفردية وشركات الأشخاص بما فيها شركات الواقع وشركات الأموال ، سواء كانت شركات قطاع عام أو قطاع أعمال عام أو

(١) عدلت إلى أربعة في الألف بالقانون ١١٥ لسنة ٢٠٠٨ اعتباراً من ٢٠٨/٥/٨

قطاع خاص ، والهيئات العامة الاقتصادية والجمعيات التعاونية والجهات المحلية الأخرى والهيئات والجهات والفروع الأجنبية .

مدى خضوع عقود وعمليات فتح الاعتماد لضريبة الدمغة النسبية

قيل أن نتناول مدى خضوع عقود وعمليات فتح الاعتماد لضريبة الدمغة النسبية نتناول مفهوم فتح الاعتماد ووضعه القانوني وخصائصه على النحو التالي:
(أ) تعريف فتح الاعتماد : -

هو تعهد من أحد البنوك لأحد عملائه بأن يضع تحت تصرفه مبلغاً نقدياً معيناً خلال مدة محددة يكون من حق العميل أن يسحبه كله أو بعضه خلال هذه الفترة ويستعمل لفظ الاعتماد أو الائتمان بمعنى الثقة ، أى أن يثق البنك فى عملائه وتقديم الائتمان لهم ومتى استخدم العميل حقه فى سحب مبلغ الاعتماد كله أو بعضه نشأ فى ذمته إلتزام برد المبالغ التى سحبها ، وذلك على النحو الذى تم الاتفاق عليه فيما بينهما ، أما إذا لم يستخدم العميل الاعتماد الممنوح له فلا ينشأ أى التزم فى ذمته قبل البنك .

(ب) الوصف القانوني لعقود وعمليات فتح الاعتماد

قيل أن فتح الاعتماد هو وعد بقرض حيث لا يكون هناك أثناء فتحه إلا وعد من جانب البنك لعميله بان يضع تحت تصرفه مبلغاً محدداً فى خلال مدة محددة. ومن هنا فلا يصح القول بأنها عملية قرض ، لأن عقود القرض من العقود العينية التى تتم بمجرد إنعقاد العقد والتى تعتبر من العقود الفورية وهى بالنسبة لعقد القرض ، تسليم المبلغ المقترض .

وقيل ان فتح الاعتماد هو قرض معلق على شرط واقف لا يتحقق إلا بنفاذ هذا الشرط ، فاذا لم ينفذ ظل عقدا موقوفا .
الراجح بشأنها انها وعد بقرض ، وليست قرضا أو قرضا معلقا على شرط واقف .

(ج) خصائص فتح الاعتماد

قد يكون فتح الاعتماد بموجب عقد بين البنك وأحد عملائه وقد يكون مجرد فتح حساب جارى مدين للعميل دون تحرير عقد ، أو يقوم العميل بسحب أكثر مما له بالحساب الجارى فيصير مركز العميل مدينا ولا يعترض البنك على هذا الدين فيعتبر الفرق بين ماله قبل البنك بحسابه الجارى وما صار إليه ، من قبيل فتح الاعتماد وهو ما يعبر عنه مصرفيا بالحساب المكشوف .

وايا ما كانت الصورة التى يتم بها فتح الاعتماد ، فان لهذا العقد أو العملية طابع شخصى ، اذ من أهم ما يدفع البنك إلى منح عميله اعتمادا هى الاعتبارات الشخصية ومن أهمها عنصر الثقة ، ودرجة ثراء العميل ، وأمانته ، ومدى ما يتمتع به من ثقة من خلال معاملاته التجارية مع الغير أو البنوك الأخرى .

- وفتح الاعتماد اذا ورد فى صورة عقد فهو من عقود المدة (العقود المستمرة) لأن تنفيذه يتم خلال فترة زمنية محددة واردة بالعقد ، وكذلك الحال بالنسبة لعملية فتح الاعتماد فانه يشترط لتنفيذها مدة معينة يتم خلالها التنفيذ .

(د) آثار فتح الاعتماد

بمجرد فتح الاعتماد تنشأ التزامات بعضها فى جانب البنك والبعض الآخر فى جانب العميل ، وهذه الالتزامات هى :

١ - تحدد التزامات البنك بالالتزامات الآتية :

- أن يضع تحت تصرف عميله ما تم تحديده فى عقد أو عملية فتح الاعتماد بحيث يكون من حق العميل أن يسحبها كلها أو بعضها .

- لا يجوز للعميل أن يسحب من هذا الاعتماد الا للأغراض التى من أجلها تم فتح الاعتماد بحيث اذا تأكد للبنك أن ما يقوم العميل بسحبه من مبالغ ليست

للأغراض التي من أجلها تم فتح الاعتماد فمن حق البنك الا يمكن العميل من سحب أية مبالغ .

- كما أن ذلك مشروطاً بأن يكون خلال المدة المحددة لاستخدام الاعتماد ، بحيث أنه يكون من حق البنك إذا ما أنتهت هذه المدة ألا يضع تحت تصرف العميل أية مبالغ ، كما يحق له الا يمد أجل الاعتماد أو تجديده .

يلتزم البنك بنصيبه في الضريبة المقررة على الاعتماد سواء سحب العميل الاعتماد بالكامل أو جزء منه أو لم يسحبه .

- كما يلتزم بتحصيل نصيب العميل من الضريبة وتوريده إلى المأمورية المختصة ما لم يكن العميل جهة حكومية .

٢ - وتتحدد التزامات العميل بالالتزامات الآتية :

- للعميل أن يستخدم الاعتماد الممنوح له بقدر حاجته إليه ، فله الحق في أن يستخدمه كله أو بعضه بحسب حاجته إليه بشرط أن يكون للأغراض التي من أجلها تم فتح الاعتماد كما أن من حقه ألا يستعمله ، ولا يحق للبنك أن يجبره على استخدامه .

- ولما كان الاعتماد شخصياً فلا يجوز للعميل أن يحول حقه في الاعتماد إلى شخص آخر بدون رضا البنك .

- يلتزم العميل برد قيمة المبالغ التي سحبها أو استخدمها بالفعل إلى البنك حسب ما هو متفق عليه وطبقاً للعرف المصرفي .

- يلتزم العميل بدفع قيمة المصاريف وأية مبالغ أخرى طبقاً للعرف المصرفي على أنه يجب أن يتحمل بنصيبه في الضريبة المقررة .

(هـ) انتهاء فتح الاعتماد

ينتهي فتح الاعتماد بأحد الأمور الآتية :

• انتهاء المدة المحددة في عقد فتح الاعتماد .

• انتهاء عملية فتح الاعتماد .

• انتهاء العملية التي من أجلها تم فتح الاعتماد .

• فسخ العقد لأية أسباب تتعلق بأحد طرفي العقد .

وأياً كان السبب الذى من أجله تم انتهاء عقد أو عملية فتح الاعتماد فان الآثار التى نشأت عنه تظل قائمة بالنسبة للطرف الآخر .

(و) حكم خضوع عقود وعمليات فتح الاعتماد لضريبة الدمغة النسبية طبقاً لحكم المادة ٥٧ المعدلة بالقانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ تخضع أرصدة التسهيلات الائتمانية لعقود وعمليات فتح الاعتماد لضريبة الدمغة النسبية ونتعرف أولاً على الأوراق التجارية .

١- الأوراق التجارية كما وردت بالقانون التجارى هي :

• الكمبيالة

• السند الأذنى

• الشيك

الكمبيالة : هى أمر يصدره شخص لآخر بان يدفع لشخص ثالث أو لأمره مبلغاً محدداً فى تاريخ معين مع ذكر وصول القيمة ومحل الدفع ، ويقال :
لمصدر الأمر (الساحب) .

• ولمن صدر إليه الأمر (المسحوب عليه) .

• ولمن صدر لصالحه الأمر (المستفيد) .

السند الأذنى : هو تعهد من شخص لآخر بأن يدفع له أو لإذنه مبلغاً محدداً مع ذكر وصول القيمة ومحل الدفع .

• وواضح أن السند الأذنى لا يوجد به إلا شخصين هما : المدين والمستفيد .

الشيك : هو أمر صادر من شخص إلى أحد البنوك بأن يدفع لشخص ثالث أو لأمره أو المصدر الأمر مبلغاً محدداً بمجرد تقديم الشيك .

وطبقاً للمادة ١٨ من اللائحة التنفيذية للقانون تشمل أرصدة القروض والتسهيلات الائتمانية والسلف للعملاء والبنوك الأوراق التجارية المخصومة ، عدا الأوراق التجارية التى يعاد خصمها لدى البنك المركزى أو البنوك الأخرى (المحلية

كالتزام عرضي) كما تشمل الأوراق التجارية المخصوصة التي حل ميعاد إستحقاقها في نهاية كل ربع سنة مالية للبنك ، وكذلك تشمل السندات الأذنية المحررة لأمر البنك مباشرة .

كذلك تشمل هذه الأرصدة الأوراق التجارية التي استحققت في نهاية كل ربع سنة مالية للبنك ولم تدفع .

٢- سعر الضريبة

طبقاً لحكم المادة ٥٧ بعد تعديلها بالمادة الأولى من القانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ تستحق ضريبة نسبية بواقع اثنين في الألف^(١) على أرصدة التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف التي تقدمها البنوك في أثناء السنة المالية ، يلتزم البنك بسداد نصف في الألف^(٢) على الرصيد في نهاية كل ربع سنة .

٣ - عبء الضريبة

- طبقاً لحكم المادة (٥٧) ساقفة الذكر يتحمل البنك والعميل الضريبة مناصفة ويلتزم البنك بسداد نصف في الألف^(٣) على الرصيد في نهاية كل ربع سنة .

٤- كيفية حساب الضريبة وطرق أدائها

أ - تحدد أرصدة التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف الخاضعة للضريبة طبقاً لحكم المادة (٥٧) من القانون بإجمالي المبالغ الممنوحة للمقترضين والمقيدة على حساباتهم في نهاية كل ربع سنة ميلادية دون المبالغ التي لم تستعمل من

حدود التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف المصرح بها لهم [طبقاً لحكم المادة ١٧ من اللائحة التنفيذية للقانون]

ب - يحدد الرصيد المجمع في نهاية كل فترة بالرصيد القائم في أول الفترة مضافاً إليه التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف التي تقدمها البنوك في الفترة التالية مخصصاً منها ما تم سداده في ذات الفترة ، وذلك على النموذج رقم (٨ / خ / دمغة) .

وتشمل أرصدة القروض والتسهيلات الائتمانية و السلف للعملاء والبنوك على الأخص ما يأتي :

- أوراق تجارية مخصومة ولا تشتمل الأوراق التجارية التي يعاد خصمها لدى البنك المركزي أو البنوك الأخرى المحلية كالتزام عرضي .

(١) عدلت إلى أربعة في الالف بالقانون ١١٥ لسنة ٢٠٠٨ ويعمل به اعتبارا من ٢٠٠٨/٥/٨

(٢) عدلت إلى واحد في الالف بالقانون ١١٥ لسنة ٢٠٠٨ ويعمل به اعتبارا من ٢٠٠٨/٥/٨

- مستندات خارجية مخصومة .

- أوراق تجارية مخصومة حل ميعاد استحقاقها في نهاية كل ربع سنة .

- رصدة جميع أنواع القروض والحسابات المدينة .

- السندات الأذنية المحررة لأمر البنك مباشرة .

- الأوراق التجارية التي استحققت في نهاية كل ربع سنة ولم تدفع .

- الأرصدة المدينة بحسابات ودائع العملاء ، والعوائد أو الفوائد المجنبة .

- قروض البنوك ، سواء اتخذت هذه القروض شكل اعتمادات بالحسابات الجارية

أو كانت في صورة قروض ذات أجل ثابت أو شكل سندات أذنية .

[طبقا لحكم المادة ١٨ من اللائحة التنفيذية للقانون]

ج - إذا ظهرت بعض الحسابات الدائنة بين أرصدة التسهيلات الائتمانية

والقروض والسلف في نهاية كل فترة لا يجوز بأى حال خصمها من مجموع

الأرصدة المجمعة ، كما لا يجوز خصم القروض والعوائد المجنبة

والخصم غير المكتسب للأوراق التجارية المخصومة من مجموع الأرصدة المجمعة

طبقا لحكم المادة ١٩ من اللائحة التنفيذية للقانون .

د - بالنسبة لبطاقة الائتمان [Credit Cards]

تستحق ضريبة دمغة نسبية فقط على ما يتم استخدامه خصما على الحسابات

المدينة للمقترضين والمقيدة على حساباتهم دون المبالغ التي لم تستعمل من

حدود الائتمان المقررة لبطاقات الائتمان [طبقا لحكم المادة ٢١ من اللائحة

التنفيذية للقانون] .

٥ - الاعفاء من الضريبة

- أ - لا تستحق ضريبة دمغة نسبية على الفوائد أو العوائد المهمشة التي لا يتم تعليتها على التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف للعملاء والبنوك .
- ب - لا تستحق ضريبة دمغة على بطاقات الخصم (Debit Cards) والتي يتم استخدامها على الحسابات الدائنة للعملاء أو بطاقات القيمة المخزنة (Value Cards Stored) مثل البطاقات الذكية (Smart Cards) .
- ج - لا تستحق ضريبة دمغة نسبية على الالتزامات العرضية والارتباطات ، وتشمل على الأخص : -

- ١ - ارتباطات غير قابلة للإلغاء عن قروض .
- ٢ - خطابات الضمان .
- ٣ - الاعتمادات المستندية (استيراد وتصدير) .
- ٤ - الأوراق المقبولة عن تسهيلات موردين .
- ٥ - الكمبيالات المعاد خصمها .
- ٦ - عقود الصرف الآجلة .
- ٧ - عقود مبادلة العملات .
- ٨ - عقود الخيارات .
- ٩ - عقود سعر العائد .
- ١٠ - التزامات عرضية محتملة أخرى .

تطبيقات :

خلاصة ما سبق هو أن القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ المعمول به اعتباراً من ٢٠٠٦/٨/١ والذي صدر بتعديل قانون الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ تضمن تيسيرات هامة في مجال وعاء أعمال البنوك لما قضى به هذا القانون من تعديل المادة ٥٧ بموجب المادة الأولى منه وأهم هذه التيسيرات في هذا المجال هي : -

١- استحقاق ضريبة دمغة نسبية بواقع اثنين في الألف، (عدلت إلى اربعة في الالف اعتباراً من ٢٠٠٨/٥/٨ بالقانون ١١٥ لسنة ٢٠٠٨) على الأرصدة دون النظر إلى قيمة التسهيلات الائتمانية أو القروض أو السلف الممنوحة من البنوك

وبالتالى فإن المشرع يعنى بهذا النص فرض ضريبة نسبية على الأرصدة الثابتة بحسابات البنوك اعتبارا من تاريخ العمل بالقانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ سواء كانت هذه الأرصدة تخص تسهيلات أو قروض أو سلف تم منحها قبل أو بعد سريان هذا القانون وسواء استخدمت أو لم تستخدم حيث فرضت الضريبة على الأرصدة وليس على قيمة التسهيلات أو القروض أو السلف .

٢- الضريبة يتحملها البنك والعميل مناصفة ،ويلتزم البنك بسداد نصف بالألف على الرصيد فى نهاية كل ربع سنة ، (عدلت إلى واحد فى الألف اعتبارا من ٢٠٠٨/٥/٨ بالقانون ١١٥ لسنة ٢٠٠٨) .

٣ - استبعاد المبالغ التى لم تستعمل عن حدود التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف الممنوحة للمقترضين من الخضوع لضريبة الدمغة النسبية .

٤ - استبعاد المبالغ المسددة فى ذات الفترة عن التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف التى تقدمها البنوك لعملائها .

٥ - لا تستحق ضريبة دمغة نسبية على الفوائد أو العوائد المهمشة التى لا يتم تعليتها على التسهيلات الائتمانية أو القروض والسلف للعملاء والبنوك .

٦ - لا تستحق ضريبة دمغة نسبية على بطاقات الخصم التى يتم إستخدامها على الحسابات الدائنة للعملاء .

٧ - لا تستحق ضريبة دمغة نسبية على البطاقات الذكية .

٨ - لا تستحق ضريبة دمغة نسبية على الالتزامات العرضية والارتباطات فى مجال البنوك وتشمل : -

أ - ارتباطات غير قابلة للإلغاء عن قروض .

ب - خطابات الضمان .

ج - الإعتمادات المستندية (استيراد وتصدير) .

د - الأوراق المقبولة عن تسهيلات موردين .

هـ - الكمبيالات المعاد خصمها .

و - عقود الصرف الآجلة .

ز - عقود مبادلة العملات .

- ح - عقود الخيارات .
- ط - عقود سعر العائد .
- ى - إلتزامات عرضية محتملة أخرى .

كيفية فحص وعاء الأعمال المصرفية

- تعنى كلمة مصرف أو بنك عند الاقتصاديين ائتمان وتمويل ، أو تلك المؤسسة التى يكون هدفها الرئيسى قبول الودائع ومنح القروض واستثمار الودائع بالإضافة إلى خدمات مصرفية أخرى .
- ويتنوع نشاط البنوك بين بنوك تجارية وبنوك متخصصة وبنوك إسلامية بخلاف البنك المركزى الذى يعتبر مسئولاً عن تنظيم الائتمان فى الدولة .
- * ويمثل نشاط البنوك التجارية الدور الرئيسى فى الاقتصاد القومى ومن ذلك:

- قبول الودائع - منح القروض - الاستثمار فى الأوراق المالية
- * وفى مجال نشاط البنوك التجارية يشمل نشاطها :-
- منح الاعتمادات والقروض حيث تتنوع هذه الاعتمادات بين اعتمادات مستندية ،

- اعتمادات مقاولين ، اعتمادات بضمان أوراق مالية ، أوراق تجارية ، أو اعتمادات بضمان بضائع .
- وكذلك منح لقروض حيث تتعدد صورها بين قروض بضمان عينى ، وقروض بدون ضمانات .

- * أما عن باقى الخدمات المصرفية الأخرى فهى تتنوع بين :-
- شراء وبيع أوراق مالية أو تحصيل شيكات وكويونات وكمبيالات وسندات لحساب عملائها وتحويل أموال سواء خارج أو داخل البلاد ، وبيع النقد الأجنبى وإصدار بطاقات الائتمان وخدمات المعاش لموظفى الدولة فضلاً عن تقديم الاستشارات فى المسائل المالية والقيام بالأبحاث الاقتصادية .

- وقد تطور المجال فى العمل المصرفى وظهرت أساليب جديدة للتمويل وانتشرت البنوك العربية والعالمية والمؤسسات المالية الكبيرة وكذلك البنوك والشركات والمؤسسات المالية الإسلامية .

كيفية فحص ضريبة الدمغة لدى البنوك والمصارف الإسلامية

الفحص الضريبي بصفة عامة هو عملية تدقيق المستندات والحسابات والدفاتر والسجلات والقوائم المالية لبيان مدى الاطمئنان إليها .
والفحص الضريبي فى مجال قانون ضريبة الدمغة لدى البنوك والمصارف يهدف إلى :

١- تحديد الضريبة المستحقة طبقا للمادة ٥٧ من القانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ وتعديلاته وذلك عن كافة المبالغ الممنوحة بما فيها أرصدة أول المدة وكذلك المبالغ التى تم منحها وتم سدادها خلال الفترة بحيث يتم حساب الضريبة المستحقة عن كل منها كل حسب مدته .

٢- يتم مراجعة الضريبة عن كل سنة والتحقق من صحة حسابها على الأرصدة القائمة فى نهاية الربع سنة والتحقق من الإلتزام بالتوريد خلال العشرة أيام الأولى من نهاية كل ربع وذلك باعتبارها مبالغ يتم سدادها تحت حساب الضريبة المستحقة .

٣- يتم تحديد الفروق وغرامات التأخير إن وجدت عن المبالغ الواجبة السداد تحت حساب الضريبة طبقا للبند (٢) عالية فى نهاية كل ربع ان وجدت ويتم مطالبة البنك بها .

٤- يتم تحديد الفروق الضريبية بين الضريبة المستحقة المحسوبة وفقا للبند (١) عالية والضريبة المسددة تحت الحساب فى البندين (٢) و(٣) ويتم مطالبة البنك بهذه الفروق .

٥ - ويتطلب فحص البنوك مايلى :-

أ- تحديد الضريبة المستحقة .

ب- مطالبة البنك بكشوف تحدد جميع القروض والسلفيات والإعتمادات والتسهيلات والحسابات المكشوفة وكل صور التمويل بالدين شاملة رصيد أول المدة .

ج - تحسب الضريبة على أساس اثنين فى الألف عن الفترة من ٢٠٠٦/٨/١ تاريخ العمل بالقانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ لكل رصيد مدين حسب مدته (اربعة فى الالف اعتبارا من ٢٠٠٨/٥/٨ طبقا لأحكام القانون ١١٥ لسنة ٢٠٠٨).

د - يتحمل البنك والعميل الضريبة مناصفة .

هـ - يتم تحديد الضريبة المستحقة على أى مبلغ ممنوح والرصيد السابق وفقا للمعادلة التالية :-

المبلغ (شاملا المبلغ الممنوح + الرصيد السابق) عن كل فترة

× اثنين فى الألف أو (أربعة فى الألف) حسب الأحوال .

و- فى حالة الامتناع عن تقديم المستندات للمصلحة حق تقدير دين الضريبة المستحقة وفقا لما يتبين لها من أدلة أو قرائن طبقا للمواد ٦ و ١٠ من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته ويخطر الممول بنموذج ١٩ موصى عليه بعلم الوصول .

أهم الإجراءات التى يتعين إتباعها عند الفحص الضريبي المكتبي فى

مجال ضريبة الدمغة للبنوك مايلى :

دراسة البيانات والمعلومات التى تتوافر عن البنك موضوع الفحص من خلال

قواعد البيانات الثابتة على الحاسب الآلى للتعرف على حجم نشاط البنك ونوعية

هذا النشاط والمستندات المستخدمة .

- دراسة الإقرارات المقدمة من البنك للتعرف على قيمة الضرائب التى تم سدادها

وما إذا كان قد تم سدادها فى المواعيد القانونية من عدمه .

- عمل ملخص واف لكيفية الفحص الذى تم فى السنوات السابقة، والإطلاع على

ماسبق اصداره بالنسبة للسنوات السابقة من إقرارات لجان الطعن أو أحكام المحاكم

- دراسة مرفقات الملف ومرفقات إقرارات الممول ومقارنتها بمثيلاتها فى آخر سنة تم الربط عليها وتحديد ما اذا كانت هناك اختلافات واضحة من خلال هذه المقارنة لتكون ضمن خطة الفحص الميدانى .

- دراسة القوائم المالية للسنة موضوع الفحص ومقارنتها بالسنوات السابقة واستعراض تقرير مراقب الحسابات و التعرف على أوجه النقص والتحفظات التى أبدأها .

إجراءات أعمال الفحص الميدانى فى مجال ضريبة الدمغة للبنوك

وتشمل مايلى :-

- يتعين إخطار البنك بكتاب موسى عليه مصحوبا بعلم وصول على النموذج رقم ١ فحص ضريبة دمغة بالتاريخ المحدد للفحص والمدة التقديرية له وذلك قبل عشرة أيام على الأقل من تاريخ بدء الفحص (م/٣ من اللائحة التنفيذية للقانون .

- يكون طلب المأمورية الإطلاع على المحررات والمستندات والوثائق والدفاتر والسجلات أو إجراء المعاينة بأخطار موسى عليه مصحوبا بعلم الوصول على النموذج رقم ٢/ف/دمغة (م/٥ من اللائحة التنفيذية للقانون) .

- يتم تحرير محاضر الاطلاع من المأمور الفاحص على النموذج رقم /ف/دمغة .

ويثبت ماتم من اجراءات وما أسفر عنه الاطلاع على الدفاتر والسجلات من مخالفات .

تجرى أعمال الفحص فى مقر البنك وأثناء ساعات العمل داخل اقسامه ومنها :-

- قسم الحسابات الجارية

- قسم الكمبيالات

- قسم الكامبيو

- قسم الاعتمادات

- قسم خطابات الضمان

- قسم الائتمان

- قسم الشؤون الادارية

تشمل أرصدة القروض والتسهيلات الائتمانية والسلف للعملاء والبنوك على

الأخص ما يلي :

- أوراق تجارية مخصومة ولا تشمل الأوراق التجارية التي يعاد خصمها لدى البنك المركزي أو البنوك الأخرى المحلية كالتزام عرضي .
- مستندات خارجية مخصومة .
- أوراق تجارية مخصومة حل ميعاد استحقاقها في نهاية كل ربع سنة .
- أرصدة جميع أنواع القروض والحسابات المدنية .
- السندات الإذنية المحررة لأمر البنك مباشرة .
- الأوراق التجارية التي استحققت في نهاية كل ربع سنة ولم تدفع .
- الأرصدة المدنية بحسابات ودائع العملاء ، والعوائد أو الفوائد المجنبة .
- قروض البنوك ، سواء اتخذت هذه القروض شكل إتمادات بالحسابات الجارية أو كانت في صورة قروض ذات أجل ثابت أو شكل سندات إذنية .

سعر الضريبة

وقد تحدد سعر الضريبة وفقا للمادة ٥٧ المعدلة بالقانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ بواقع اثنين في الألف اعتبارا من ٢٠٠٦/٨/١ تاريخ العمل بالقانون .
ووفقا للمادة ٥٧ المعدلة بالقانون رقم ١١٥ لسنة ٢٠٠٨ بواقع أربعة في الألف اعتبارا من ٢٠٠٨/٥/٨ .

* هذا وقد أصدرت المصلحة الكتاب الدوري رقم (٣٠) لسنة ٢٠١٠ بشأن المعاملة الضريبية للتسهيلات الممنوحة من البنوك بضمان ودائع أو شهادات أو حسابات توفير لضريبة الدمغة النسبية المقررة بالبند (١) من المادة ٥٧ من قانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون رقم (١١١) لسنة ٨٠ قبل تعديل هذه المادة بالقانون (١٤٣) لسنة ٢٠٠٦ حيث جاء به مانصه :-
" ينص البند (١) من المادة (٥٧) من القانون (١١١) لسنة ٨٠ المشار إليه على :- " تستحق الضريبة النسبية على الأعمال والمحركات المصرفية على الوجه الآتي :-

١) عشرة في الألف على عقود وعمليات فتح الاعتماد وكذلك على تجديدها بشرط ألا يكون الاعتماد مغطى بالكامل – فإذا غطى بعضه نقدا فرضت الضريبة على ما لم يغطي وإذا زادت مدة العقد أو العملية أو مدة التجديد على سنه وجب أداء الضريبة عن كل سنة اضافية أو كسورها .
وبالنسبة للاعتماد غير محدد القيمة تحسب الضريبة على أكبر رصيد مدين يصله الاعتماد خلال مدة نفاذه .

(٢) (٣)

وقد صدر في شأن تطبيق هذه المادة حكم محكمة النقض رقم ١٠٤٥ لسنة ٦٤ ق جلسة ٢٩ مارس سنة ٢٠٠١ وتعليمات المصلحة رقم ١٠ لسنة ٢٠٠٣ مامفاده أن التسهيلات المشار إليها لكي تنأى من الخضوع لضريبة الدمغة النسبية المقررة بالبند (١) من المادة ٥٧ من القانون ١١١ لسنة ٨٠ المذكورة يشترط تجنب مبالغ الضمان سواء كان هذا الضمان شهادات إيداع او شهادات أدخار أو حسابات توفير أو ودائع لأجل أو تحت الطلب وإخراجها من الحسابات المودعة بها وأن يقوم البنك باتخاذ كافة الإجراءات التي بموجبها تنفى أى سلطة للعميل عليها ووضعه في حساب خاص مجمد ومعنون بأسم العملية المضمونة وتخصيصها للوفاء بما يسفر عنه الاعتماد المفتوح .

وعلى سند من حكم النقض وتعليمات المصلحة ألتزمت المصلحة بخضوع كافة التسهيلات الممنوحة من البنوك بضمان شهادات أو حسابات توفير أو ودائع على النحو السابق الإشارة إليه لضريبة الدمغة النسبية لعدم توافر الشروط الواردة بحكم النقض والتعليمات المذكورة وفي المقابل قامت وتقوم البنوك بالطعن على خضوع هذه التسهيلات الممنوحة منها بالضمانات المذكورة للضريبة .

بيد أن هناك قرارات لجان طعن وأحكام محاكم صدرت في هذا الشأن بعدم خضوع هذه التسهيلات بهذه الضمانات للضريبة استناداً إلى أن تجمد الوديعة وغيرها من الضمانات وغل يد العميل عن التصرف فيها يعد في مبناه ومضمونه تطبيقاً للشروط الواردة بحكم النقض والتعليمات المشار إليها إلا أن المصلحة ألتزمت بالطعن على قرارات اللجان وأحكام المحاكم التي صدرت بعدم الخضوع للضريبة .

واستمرت المنازعات بين المصلحة والبنوك فى هذا الشأن وبصدور قرار وزير المالية رقم ٣٦٣ لسنة ٢٠٠٩ بإنهاء المنازعات المتداولة فى المحاكم وتشكيل لجان خاصة لنظر هذه المنازعات وتصدى هذه اللجان لما أحيل إليها من منازعات متعلقة بخضوع التسهيلات المضمونة على النحو السابق الإشارة إليه للضريبة وإنهاء هذه المنازعات بتأييد عدم خضوعها للضريبة على النحو الذى سارت عليه بعض قرارات لجان الطعن وأحكام المحاكم ولأن قرارات لجان إنهاء المنازعات يتم اعتمادها من السيد رئيس المصلحة .

الأمر الذى أدى إلى تطبيقات متعارضة بشأن المعاملة الضريبية لهذه التسهيلات الممنوحة من البنوك بالضمانات السابق الإشارة إليها حيث مازالت الأموريات المعنية بمحاسبة البنوك عن هذه التسهيلات تنتهى بخضوعها للضريبة ومن ثم تطعن على قرارات لجان الطعن وأحكام المحاكم التى تصدر بعد الخضوع وفى ذات الوقت تقوم بتنفيذ قرارات لجان إنهاء المنازعات بعدم الخضوع باعتبارها قرارات نهائية وملزمة .

وتوحيداً لأسس المحاسبة فى هذا الشأن وإزالة هذا التعارض تنبه المصلحة كافة الأموريات والوحدات المعنية التابعة لها إلى ضرورة الالتزام بما يلى :-

* اعتبار شهادات الإيداع أو شهادات الادخار أو حسابات التوفير أو الودائع لأجل غطاء نقدياً للتسهيلات الممنوحة من البنوك بشرط :-

- ١) أن يكون تم تنازل العميل عنها لصالح البنك .
- ٢) أن يكون تم تغطية الوديعة أو الشهادة أو حساب التوفير بقيمة التسهيل أو الجزء الغير مغطى منه .
- ٣) أن تكون هذه الضمانات مودعة قبل أو عند فتح الاعتماد .
- ٤) أن تجنّب الوديعة أو الشهادة أو حساب التوفير أو التحفظ عليها خلال فترة سريان الاعتماد أو التسهيل يعتبر تجميداً لها .

وفى جميع الأحوال فى حالة توافر هذه الشروط مجتمعة فهى تعد كافية لغل يد العميل عن التصرف فى أى من هذه الغطاءات ومن ثم يكون البنك حقق الشروط الواردة بحكم النقض فى مبناها وموضوعها وكذلك ماورد بتعليمات المصلحة

المشار اليها وبناء عليه تعتبر هذه التسهيلات مغطاة نقداً ومن ثم غير خاضعة لضريبة الدمغة النسبية المقررة قانوناً .
وتنبه المصلحة على كافة المأموريات والوحدات المعنية التابعة لها بالالتزام بإحكام هذا الكتاب الدورى .
وعلى قطاع المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والسادة رؤساء المناطق والمأموريات متابعة التنفيذ .
تسرى أحكام هذا الكتاب الدورى من تاريخ صدوره ، ويلغى كل ما يخالفه من أحكام " .

ملاحظات على الكتاب الدورى رقم ٣٠ لسنة ٢٠١٠

أولاً - فيما يتعلق بنطاق تطبيق الكتاب الدورى رقم ٣٠ لسنة ٢٠١٠ بشأن المعاملة الضريبية للتسهيلات الممنوحة من البنوك بضمان ودائع أو شهادات أو حسابات توفير الدمغة النسبية المقررة بالمادة ٥٧ / ١ من قانون ضريبة الدمغة .
فانه طبقا لما ورد بهذا الكتاب يقتصر ذلك على المادة ٥٧ سالف الذكر قبل تعديلها بالقانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ والسند فى ذلك ما ورد بصدر الكتاب الدورى سالف الذكر ، كما أن هذا الكتاب جاء بشأن تعديل تعليمات المصلحة رقم ١٠ لسنة ٢٠٠٣ الخاصة بالمادة ٥٧ / ١ قبل تعديلها بالقانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ .

ثانياً - فيما يتعلق بمدى تطبيق هذه التعليمات على التسهيلات الائتمانية بضمان ودائع أو شهادات ممنوحة من البنوك فى ظل أحكام القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ فقد سبق الإشارة إلى أن هذا الكتاب الدورى ينحصر نطاق تطبيقه على المادة ٥٧ / ١ من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ قبل تعديلها بالقانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ ولا يمتد نطاق تطبيقها لأحكام المادة ٥٧ بعد تعديلها بالقانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ .

ضريبة الدمغة على الأعمال المصرفية

الجزء الثانى

ضريبة الدمغة النسبية على الأعمال المصرفية في ظل أحكام القانون رقم ٩

لسنة ٢٠١٣ بتعديل القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته ، ولائحته

التنفيذية المعدلة بقراري وزير المالية رقمي ٢٧١ لسنة ٢٠١٣ ، ٣٣٥ لسنة

٢٠١٣ :-

أولاً :- النصوص القانونية

المادة "٥٧" (١) " قانون " ٩ " لسنة ٢٠١٣

"تستحق ضريبة نسبية سنوية على ما يتم استخدامه من التسهيلات الائتمانية الممنوحة من البنوك وكذلك القروض والسلف التي تقدمها البنوك خلال كل ربع سنة بالإضافة إلى رصيد أول المدة لذات الربع من السنة وذلك بواقع واحد فى الألف كل ربع سنة .

على أن يلتزم البنك بتوريد هذه الضريبة خلال مدة أقصاها سبعة أيام من نهاية كل ربع سنة إلى مصلحة الضرائب .
ويتحمل البنك والعميل الضريبة مناصفة ."

ثانياً : نصوص اللائحة التنفيذية للقانون

هذا وقد صدر قرار وزير المالية رقم ٢٧١ لسنة ٢٠١٣ بتعديل بعض احكام اللائحة التنفيذية لقانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ والقوانين المعدلة له والصادرة بقرار وزير المالية رقم ٥٢٥ لسنة ٢٠٠٦ ، حيث تم استبدال نصوص المواد

١٦ : ١٩ على النحو التالى:

(١) مستبدلة بالقانون ٩ لسنة ٢٠١٣ الصادر فى ٢٩/٤/٢٠١٣ ويعمل به اعتباراً من ٣٠/٤/٢٠١٣

مادة (١٦) :-

"فى تطبيق حكم المادة ٥٧ المعدلة بالقانون رقم ٩ لسنة ٢٠١٣ يشمل وعاء الضريبة رصيد اول المدة لكل ربع سنة بالإضافة إلى إجمالى المستخدم من التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف خلال كل ربع سنة لكل عميل بدون خصم أى تسديدات ، والتي تقدمها البنوك للأشخاص الطبيعيين والمنشآت الفردية وشركات الأشخاص بما فيها شركات الواقع وشركات الأموال سواء كانت شركات قطاع عام أو قطاع أعمال أو قطاع خاص والهيئات

الاقتصادية والجمعيات التعاونية والهيئات والجهات والفروع الأجنبية والأشخاص الاعتبارية الأخرى . وذلك كله عن جميع تعاملات البنك بداخل مصر وخارجها مع مراعاة انه فى حالة تعاملات البنك من خلال فروعته بالخارج مع أشخاص غير مقيمين يتحمل البنك حصته فقط من الضريبة" .

مادة (١٧) :-

"فى تطبيق حكم المادة ٥٧ المعدلة بالقانون رقم (٩) لسنة ٢٠١٣ يراعى مايلى :-

(أ) التسهيلات الائتمانية : هى جميع التسهيلات بكافة أنواعها بما فيها السحب على المكشوف .

(ب) المستخدم من التسهيلات الائتمانية الممنوحة من البنوك : هو اجمالى المستخدم من التسهيلات الائتمانية بدون خصم أية تسديدات خلال الفترة

(ج) القروض والسلف التى تقدمها البنوك : هو اجمالى المستخدم من القروض والسلف

بدون خصم اية تسديدات خلال الفترة " .

مادة (١٨) :-

" يشمل رصيد اول المدة ما يلى :-

- (أ) أوراق تجارية مخصومة ولا تشمل الأوراق التجارية التي يعاد خصمها لدى البنك المركزي أو البنوك الأخرى المحلية كالتزام عرضي .
- (ب) مستندات خارجية مخصومة .
- (ج) أوراق تجارية مخصومة حل ميعاد استحقاقها في نهاية كل ربع سنة .
- (د) أرصدة جميع أنواع القروض والحسابات المدينة .
- (هـ) السندات الإذنية المحررة لأمر البنك مباشرة .
- (و) الأوراق التجارية التي استحققت في نهاية كل ربع سنة ولم تدفع .
- (ز) الأرصدة المدينة بحسابات ودائع العملاء والعوائد أو الفوائد المجنبه .
- (ح) قروض البنوك سواء اتخذت هذه القروض شكل اعتمادات بالحسابات الجارية .

- أو كانت في صورة قروض ذات اجل ثابت أو شكل سندات أذنيه .
- (ط) يتضمن رصيد أول المدة لكل ربع سنة أرصدة العملاء المتعثرين والقروض والسلف والتسهيلات والتي سبق خضوعها لضريبة الدمغة .
- ويلتزم البنك بسداد الضريبة المستحقة كل ربع سنة خلال مدة أقصاها سبعة أيام من نهاية كل ربع سنة الى مأمورية الضرائب المختصة على النموذج رقم (٨ / خ / دمغة)

مادة (١٩) :-

"إذا ظهرت بعض الحسابات الدائنة بين أرصدة التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف في رصيد أول المدة فلا يجوز بأى حال خصمها . كما لا يجوز خصم مخصص القروض والعوائد المجنبه والخصم غير المكتسب للأوراق التجارية المخصومة من الوعاء الخاضع للضريبة ."

* كما صدر قرار وزير المالية ٣٣٥ لسنة ٢٠١٣ بتاريخ ١١/٦/٢٠١٣ بتعديل بعض أحكام اللائحة التنفيذية لقانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ والقوانين المعدلة والصادرة بقرار وزير المالية رقم ٥٢٥ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته حيث تم استبدال نصوص المواد ١٦ : ١٩ كما يلي:

مادة (١٦) :-

"فى تطبيق حكم المادة (٥٧) من قانون ضريبة الدمغة المشار إليه تسرى الضريبة على التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف التى تقدمها البنوك لكل عميل من الأشخاص الطبيعيين والمنشآت الفردية وشركات الأشخاص بما فيها شركات الواقع وشركات الأموال سواء كانت شركات قطاع عام أو قطاع أعمال أو قطاع خاص والهيئات الاقتصادية والجمعيات التعاونية والهيئات والجهات والفروع الأجنبية والأشخاص الاعتبارية الأخرى . وذلك كله عن جميع تعاملات البنك بداخل مصر وخارجها مع مراعاة انه فى حالة تعاملات البنك من خلال فروعها بالخارج مع أشخاص غير مقيمين ، يتحمل البنك حصته فقط من الضريبة . ويتحدد وعاء الضريبة بالنسبة للتسهيلات الائتمانية والقروض والسلف بكافة أنواعها على أساس أعلى رصيد مدين مستخدم خلال كل ربع سنة "

مادة (١٧) :-

"فى تطبيق حكم المادة ٥٧ من القانون يقصد بالعبارات التالية المعنى الموضح قرين كل منها :

أ- التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف : هى جميع التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف بكافة أنواعها بما فيها السحب على المكشوف وكروت الائتمان ، كما تشمل كافة أنواع التسهيلات الائتمانية المندرجة تحت نشاط الصيرفة الإسلامية بكافة البنوك ولكافة عملات التسهيلات .

ب- يقصد بالمستخدم من التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف الممنوحة من البنوك لأغراض الضريبة : أعلى رصيد مدين مستخدم من التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف خلال الفترة ."

مادة (١٨) :-

"يشمل وعاء الضريبة مايلي :-

- أ- أوراقاً تجارية مخصومة ولا تشمل الأوراق التجارية التي يعاد خصمها لدى البنك المركزي أو البنوك الأخرى المحلية كالتزام عرضي .
- ب- مستندات خارجية مخصومة .
- ج- أوراقاً تجارية مخصومة حل ميعاد استحقاقها في نهاية كل ربع سنة.
- د- أرصدة جميع أنواع القروض والحسابات المدينة .
- هـ السندات الإذنية المحررة لأمر البنك مباشرة .
- و- الأوراق التجارية التي استحققت في نهاية كل ربع سنة ولم تدفع .
- ز- الأرصدة المدينة بحسابات ودائع العملاء والعوائد أو الفوائد المجنبة .
- ح- قروض البنوك ، سواء اتخذت هذه القروض شكل اعتمادات بالحسابات الجارية أو كانت في صورة قروض ذات اجل ثابت أو في شكل سندات إذنية .

ويلتزم البنك بسداد الضريبة المستحقة كل ربع سنة خلال مدة أقصاها سبعة أيام عمل البنوك من نهاية كل ربع سنة إلى مأمورية الضرائب المختصة على النموذج رقم (٨/خ/دمغة) المرفق ."

مادة (١٩) :-

" إذا ظهرت بعض الحسابات الدائنة بين أرصدة التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف فلا يجوز بأي حال خصمها ، كما لا يجوز خصم مخصص القروض والعوائد المجنبة والخصم غير المكتسب للأوراق التجارية المخصومة من الوعاء الخاضع للضريبة ."

ثالثاً : أهم الأحكام والتعديلات الواردة بالقانون رقم ٩ لسنة

٢٠١٣ واللائحة التنفيذية بقراري وزير المالية رقم ٢٧١ لسنة

٢٠١٣ ورقم ٣٣٥ لسنة ٢٠١٣ :-

- ١- تستحق الضريبة النسبية السنوية على التسهيلات الائتمانية الممنوحة من البنوك وكذلك القروض والسلف التي تقدمها البنوك على ما يتم استخدامه من هذه التسهيلات الممنوحة والقروض والسلف خلال كل ربع سنة بالإضافة إلى رصيد أول المدة لذات الربع من السنة بواقع واحد في الألف كل ربع سنة - إعمالاً لحكم المادة (٥٧) المعدلة بالقانون رقم ٩ لسنة ٢٠١٣ اعتباراً من ٢٠/٤/٢٠١٣ تاريخ العمل بهذا القانون .
- ٢- تلتزم البنوك بتوريد هذه الضريبة خلال مدة أقصاها سبعة أيام من نهاية كل ربع سنة إلى مصلحة الضرائب على النموذج ٨ / خ / دمغة .
- ٣- يتحمل البنك والعميل الضريبة مناصفة .
- ٤- لا تخضع للضريبة النسبية المبالغ التي لم تستعمل من حدود التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف حيث الخضوع يقتصر على ما يتم استخدامه من هذه التسهيلات الممنوحة خلال كل فترة .
- ٥- يشمل وعاء الضريبة رصيد أول المدة لكل ربع سنة بالإضافة إلى إجمالي المستخدم من التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف خلال ربع سنة لكل عميل بدون خصم أم تسديدات أعمالاً لحكم المادة ١٦ باللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم ٢٧١ لسنة ٢٠١٣ .
- ٦- في حالة تعامل البنك من خلال فروعه بالخارج مع أشخاص غير مقيمين يتحمل البنك حصته فقط من الضريبة .
- ٧- تشمل التسهيلات الائتمانية جميع التسهيلات بكافة أنواعها بما فيها السحب على المكشوف .
- ٨- إذا ظهرت بعض الحسابات الدائنة بين أرصدة التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف في رصيد أول المدة فلا يجوز بأي حال خصمها - كما لا يجوز خصم مخصص القروض والعوائد المجنية والخصم غير المكتسب لأوراق التجارية المخصوصة من الوعاء الخاضع للضريبة إعمالاً لحكم المادة ١٩ من اللائحة التنفيذية للقانون رقم ٩ لسنة ٢٠١٣ الصادرة بالقرار الوزاري رقم ٢٧١ لسنة ٢٠١٣ .

٩- إعمالاً لحكم المادة ١٦ من اللائحة التنفيذية المعدلة بالقرار الوزاري رقم ٣٣٥ لسنة ٢٠١٣ تسرى الضريبة على التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف التي تقدمها للبنوك للعملاء ويتحدد الوعاء على أساس أعلى رصيد مدين يستخدم خلال ربع سنة .

١٠- طبقاً لحكم المادة ١٧ من اللائحة التنفيذية المعدلة بالقرار الوزاري رقم ٣٣٥ لسنة ٢٠١٣ تشمل التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف جميع التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف بكافة أنواعها بما فيها السحب على المكشوف وكروت الائتمان ، كما تشمل كافة أنواع التسهيلات الائتمانية المندرجة تحت نشاط الصيرفة الإسلامية بكافة البنوك ولكافة عملاء التسهيلات .

١١- طبقاً لحكم الفقرة الأخيرة من المادة ١٨ من اللائحة التنفيذية المعدلة بالقرار الوزاري رقم ٣٣٥ لسنة ٢٠١٣ يلتزم البنك بسداد الضريبة المستحقة كل ربع سنة خلال مدة أقصاها سبعة أيام عمل البنوك من نهاية كل ربع سنة إلى مأمورية الضرائب المختصة على النموذج رقم ٨/خ/دمغة .
- وفيما يلي نموذج رقم ٨/خ/دمغة المشار إليه :-

وزارة المالية
مصلحة الضرائب المصرية

نموذج رقم ٨/خ/دمغة

إخطار ربع سنوى

بالضريبة المستحقة على التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف

السيد الأستاذ رئيس مأمورية / _____

تحية طيبة وبعد

اسم البنك : رقم الملف :

رقم التسجيل الضريبي : عنوان المركز الرئيسى :

تطبيقاً لحكم المادة (٥٧) من قانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون رقم (١١١) لسنة ١٩٨٠ ولائحته التنفيذية ، نتشرف ان نرفق بيان للتسهيلات الائتمانية والقروض والسلف عن الفترة (الأولى / الثانية / الثالثة / الرابعة) وقيمة الضريبة المستحقة والمسددة عن الفترة المشار إليها .

بالشيك رقم :	بتاريخ	نقداً بمبلغ :
بيان	الضريبة المستحقة	الضريبة المسددة
المبلغ	جنيه	جنيه
جنيه	جنيه	جنيه

رصيد اول المدة

المستخدم من التسهيلات

المستخدم من القروض

المستخدم من السلف

الإجمالي

إقرار :

أقر إنا الموقع أدناه بان البيانات الواردة بالإخطار مطابقة لحجم التعاملات خلال الربع سنة ومن واقع الدفاتر والمستندات المؤيدة لذلك ، وقد تم إعدادها وفقاً لأحكام قانون ضريبة الدمغة ولائحته التنفيذية .

المدير العام/رئيس مجلس الإدارة / العضو المنتدب :

الاسم :

الإدارة المالية للشخص الاعتباري :

الاسم :

تطبيقات :-

فيما يلي تطبيقات على وعاء الأعمال المصرفية في ظل احكام القانون ٩ لسنة ٢٠١٣
واللائحة التنفيذية له :-

المشكلة :

- استفسار احد البنوك عن مدى خضوع خصم اوراق تجارية بدون حق الرجوع لضريبة الدمغة النسبية المقررة بنص المادة (٥٧) من القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وفقا لآخر تعديلات بالقانون رقم (٩) لسنة ٢٠١٣ من عدمه ،
وبيان المتحمل وجب الريبة حال الخضوع .

الرد :

- يخضع خصم أوراق تجارية بدون حق الرجوع لضريبة دمغة نسبية وقدرها واحد في الألف كل ربع سنة ويتحمل البنك والعميل الضريبة مناصفة على أن يلتزم البنك بتوريد هذه الضريبة خلال مدة أقصاها سبعة أيام من نهاية كل ربع سنة الى مصلحة الضرائب إعمالا لنص المادة (٥٧) من القانون رقم (٩) لسنة ٢٠١٣ المعدل لبعض احكام القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ والمادة رقم (١٨) فقرة (أ) من اللائحة التنفيذية للقانون المذكور الصادر برقم ٣٣٥ لسنة ٢٠١٣ .

الفصل الثالث عشر

” الاعلانات ”

الإعلانات

مقدمة :

الخضوع لضريبة الدمغة فى مجال وعاء الاعلانات لا يقتصر على الاعلان الخاص بالنشاط التجارى أوالصناعى ، بل أن الخضوع يسرى على كافة الوسائل التى نص عليها القانون لإيصال معلومات ما إلى الجمهور وأيا كان موضوع هذه المعلومات تجارية كانت أو صناعية أو مهنية أو ثقافية أو صحية أو اجتماعية أو خلاف ذلك .

وقد تناول المشرع أحكام وعاء الإعلانات بالمواد ٦٠ - ٦١ - ٦٤ المستبدلة بحكم المادة الأولى من القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ بتعديل بعض أحكام قانون ضريبة الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ والمعمول به اعتباراً من ٢٠٠٦/٨/١ ، مع ملاحظة أن المادة الثانية من هذا القانون تنص على الغاء أحكام المواد ٦٢ - ٦٣ - ٦٥ - ٦٦ من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ التى كانت تخص هذا الوعاء .

وقد استحدث المشرع فى مجال وعاء الاعلانات بفرض ضريبة دمغة نسبية على الإعلانات التى تقام فى الطرقات العامة أو أسطح أو واجهة العقارات أو غيرها من الاماكن ، وعلى وسائل النقل المختلفة .
كما خفض المشرع الضريبة إلى ١٥ % من أجر الإعلان أو تكلفته وأبقى على ذات الإعفاءات الواردة بالقانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ .

المحتويات :

- النصوص القانونية .
- الواقعة المنشأة للضريبة على الاعلانات .
- أنواع الاعلانات الخاضعة لضريبة الدمغة .
- الاعفاء من الضريبة .

- التزامات دور الطبع والنشر والإعلان ومن عمل الإعلان لمصلحته
 - طرق أداء وتحصيل الضريبة على وعاء الاعلانات .
 - أحكام عامة .
 - تطبيقات .
 - كيفية فحص وعاء الإعلانات .
- وسنتاول ذلك على النحو التالي:

أولاً : النصوص القانونية

مادة (٦٠) - { المعدلة بالقانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ }

"يعتبر إعلانا كل إعلام أو إخطار أو تبليغ يتم باية وسيلة. وتستحق ضريبة نسبية بواقع ١٥% من أجر الاعلان أو من تكلفتة التي تحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون عناصر حسابها ، وذلك بحسب الأحوال ، بالنسبة الى :

- ١- الاعلانات التي تعرض على لوحات دور السينما أو شاشة التليفزيون
- ٢- الاعلانات التي تذاع بالراديو .
- ٣- الاعلانات التي تقام فى الطرقات العامة أو أسطح أو واجهة العقارات أو غيرها من الاماكن وعلى وسائل النقل المختلفة .
- ٤- الاعلانات التي تنشر فيما يطبع ويوزع فى مصر بما فى ذلك الصحف والمجلات والتقاويم السنوية وكتب الدليل والكتب والكراسات والنشرات الدورية على اختلاف أنواعها" .

مادة (٦١) - { المعدلة بالقانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ }

"على كل جهة تقوم بالإعلان أن تخطر مصلحة الضرائب عن الإعلانات التي يتم عرضها أو إذاعتها أو نشرها ، موضحا الاعلان وقيمتة والضريبة المستحقة عليه .

وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون البيانات الاخرى التي يتضمنها الاخطار .

ويلتزم صاحب الاعلان من الاشخاص الاعتبارية بسداد الضريبة الى مأمورية الضرائب المختصة ، كما تلتزم الجهة التي تقوم بالإعلان للاشخاص الطبيعية بتحصيل الضريبة وتوريدها الى مأمورية الضرائب المختصة وذلك كله خلال شهرين من تاريخ شهر الإعلان .

وفى جميع الاحوال تلتزم الجهات التى تقوم بالاعلان بالاحتفاظ بسجل أسماء من تم الإعلان لصالحهم وذلك كله وفقا للقواعد والاجراءات التى تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون " .

مادة (٦٤) { المعدلة بالقانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ }

" تعفى من الضريبة الإعلانات الآتية:

- ١- الإعلانات التى تصدر بقصد الإعلام بأوامر السلطات العامة ، أولتنبيه الجمهور الى تنفيذ القوانين واللوائح ، أوللتوعية بصفة عامة ، بما فى ذلك الإعلانات الصادرة من إدارات السياحة والاستعلامات الحكومية .
- ٢- إعلانات التحذير .
- ٣- إعلانات البيوع الجبرية .
- ٤- الإعلانات الخاصة بالانتخابات .
- ٥- إعلان طالب الحصول على عمل .
- ٦- الإعلانات الخاصة بتنظيم العمل بالمنشآت .
- ٧- الإعلان عن الوفاة .
- ٨- الإعلانات الخاصة بالمفقودين والمفقودات .

النصوص القانونية للائحة التنفيذية للقانون رقم ١٤٣ الصادرة بقرار

وزير المالية رقم ٥٢٥ لسنة ٢٠٠٦ : -

مادة (٢٤) من اللائحة التنفيذية للقانون

" يقصد بأجر الإعلان فى تطبيق حكم المادة (٦٠) من القانون جميع المبالغ المدفوعة إلى وكالة الإعلان أو الجهة المعلنة بحسب الأحوال. و يقصد بتكلفة الإعلان المبالغ التى يتكبدها صاحب الإعلان فى تشغيل وإقامة و إعداد الإعلان داخليا ثم نشره " .

مادة (٢٥) من اللائحة التنفيذية للقانون

" لا يدخل ضمن وعاء ضريبة الدمغة على الإعلانات، ضريبة المبيعات السابق سدادها على أجر أو تكلفة الإعلان. "

مادة (٢٦) من اللائحة التنفيذية للقانون

"في تطبيق حكمى البندين (٣) و (٤) من المادة (٦٠) من القانون، تشمل تكلفة الإعلان ما يأتى:

- أ- أثمان خامات و مواد التغليف و الأدوات المكتبية و الكتب و أحبار الطباعة.
- ب- أجور الفنانين والعمالة المباشرة.
- ج- مقابل تأجير المعدات.
- د- تكاليف النقل و مصروفات الانتقال.
- هـ- مصروفات الطبع و البروفات و الدعاية و الاستقبال.
- و- مقابل النشر. "

مادة (٢٧) من اللائحة التنفيذية للقانون

" تستحق ضريبة دمغة نسبية على أجور الإعلانات التي تبثها القنوات الفضائية و يتحملها صاحب الإعلان المقيم في مصر، كما تستحق على أجور الإعلانات التي تطبع فى المناطق الحرة و يتم نشرها في الصحف و المجلات و التقاويم السنوية" .

مادة (٢٨) من اللائحة التنفيذية للقانون

" في تطبيق حكم المادة (٦١) من القانون، تلتزم كل جهة تقوم بالإعلان أن تخطر مصلحة الضرائب عن الإعلانات التي يتم عرضها أو إذاعتها أو نشرها موضعاً بها طبيعة الإعلان، وقيمته، والضريبة المستحقة عليه، وأن تحتفظ بسجل بأسماء من تم الإعلان لمصلحتهم على أن يتضمن السجل البيانات الآتية:

- أ - نص الإعلان.
- ب - وصف الإعلان و شكله.
- ج - مدة العرض أو الإذاعة.

- د - اجر النشر أو الإذاعة أو العرض.
هـ- الأماكن التي توضع بها."

مادة (٢٩) من اللائحة التنفيذية للقانون

" يجب أن يتضمن الإخطار المنصوص عليه في المادة (٦١) من القانون البيانات الآتية :

- أ - اسم صاحب الإعلان وعنوانه أو عنوان الشركة التي تم الإعلان لصالحها.
ب- تاريخ نشر الإعلان.
ج- أجر العرض أو الإذاعة أو النشر.
د- تكلفة الإعلان ومدته ، وذلك بالنسبة للبندين [٣] و [٤] من المادة (٦٠) من القانون.

ويكون توريد الجهة التي تقوم بالإعلان للضريبة لصالح الأشخاص الطبيعيين إلى مأمورية الضرائب المختصة، وذلك على النموذج رقم (٩ / خ / دمغة) .

مادة (٣٠) من اللائحة التنفيذية للقانون

" يلتزم أصحاب الإعلانات من الأشخاص الاعتبارية بتوريد الضريبة إلى مأمورية الضرائب المختصة، وذلك على النموذج رقم (١٠ / خ / دمغة) .
وذلك خلال شهرين من تاريخ الإعلان . "

وستناول بالشرح والتفصيل مايلي:-

ماهية الإعلان : هي كل إعلان أو إخطار أو تبليغ يتم بأى وسيلة سواء كان الإعلان فى شكل مطبوع أو مقرأ أو مسموع أو مرئى .
الواقعة المنشئة للضريبة على الإعلانات : هي الإشهار أو العلانية ، أى واقعة العلانية التي يحققها الإعلان أو الإخطار العلنى أو التبليغ بذاته بصرف النظر عن وسيلته ودون نظر لما يحققه الإعلان من نفع للمعلن .

أنواع الإعلانات الخاضعة لضريبة الدمغة وفقاً لأحكام القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ :

طبقاً لأحكام المادة ٦٠ من القانون تنحصر الإعلانات فيما يلي : -

أ- الإعلانات التي تعرض على لوحات دور السينما أو شاشات التلفزيون بواقع ١٥% من أجر الإعلان دون النظر إلى مدة العرض وسواء كانت لمدة أسبوع أو شهر أو سنة أو أى مدة ، فالضريبة تفرض على أساس أجر العرض لكل إعلان .

ب- أخضع المشرع كافة الاعلانات التي تذاع بالراديو لضريبة دمغة نسبية بواقع ١٥% من أجر الإعلان مهما كانت مدة إذاعة الإعلان .

ج - الإعلانات التي تقام فى الطرقات العامة أو أسطح العقارات أو غير ها من الأماكن وعلى وسائل النقل المختلفة : -

تخضع الإعلانات التي تقام فى الطرقات العامة لضريبة الدمغة النسبية بواقع ١٥% من أجر الإعلان أو من تكلفته وتشمل هذه الإعلانات ، الإعلانات الورقية بأنواعها وأيا كانت طريقة إعدادها وكذلك الإعلانات على غير الورق والإعلانات المضئية سواء كانت الإضاءة ثابتة أو فسفورية ، أو إضاءة متحركة كما تخضع لذات الضريبة الإعلانات على أسطح العقارات أيا كانت الفترة الزمنية لوجود هذه الإعلانات ، وكذلك يشمل الخضوع تلك الإعلانات التي تقام فى الميادين العامة وفى الأنفاق وعلى الكبارى والمنشآت العامة والخاصة وعلى واجهة العقارات بأنواعها والأندية والمسارح ودور السينما وكذلك تخضع لذات الضريبة الإعلانات على وسائل النقل ويشمل ذلك السكك الحديدية ومترو الأنفاق والترام والسيارات والسفن والطائرات والمعدات الميكانيكية .

د - الإعلانات التي تنشر فيما يطبع ويوزع فى مصر بما فى ذلك الصحف والمجلات وكتب الدليل : -

تخضع الإعلانات الواردة بالبند ٤ من المادة (٦٠) سالفة الذكر لضريبة دمغة نسبية بواقع ١٥% من أجر هذه الإعلانات أو من تكلفتها ، وتشمل هذه الإعلانات مايلي : -

- الإعلانات المطبوعة على الورق أياً كان نوعه .
- الإعلانات على أغلفة الكبريت وما يماثلها وعلى الإشارات البرقية .
- الإعلانات فى برامج دور السينما والملاهى والمسارح وغيرها .
- الإعلانات فى الصحف والمجلات .
- الإعلانات على التقاويم السنوية .
- الإعلانات على كتب الدليل والكتب والكراسات والنشرات الدورية على اختلاف أنواعها .

ويشترط لخضوع هذه الإعلانات لهذه الضريبة ما يلى :-

- 1 - أن تطبع هذه الإعلانات على هذه الوسائل فى مصر .
 - 2 - أن يتم توزيع هذه الإعلانات المطبوعة داخل مصر .
- وعليه ينبغى ملاحظة ما يلى :-

إذا طبعت هذه الإعلانات فى مصر ولم توزع بها فلا تخضع للضريبة .

- ، ، ، ، ، خارج مصر ووزعت بمصر فلا تخضع للضريبة .
- ، ، ، ، ، بمصر ووزعت خارج مصر فلا تخضع للضريبة .

هـ - الإعلانات فى القنوات الفضائية

تخضع الإعلانات التى تقوم ببثها القنوات الفضائية لضريبة دمغة نسبية بواقع ١٥% من أجر الإعلان أو من تكلفته طبقاً لحكم المادة ٢٧ من اللائحة التنفيذية للقانون ويتحمل الضريبة فى هذه الحالة صاحب الإعلان المقيم فى مصر

و - الإعلانات بالمناطق الحرة

أستحدث المشرع بحكم المادة ٢٧ من اللائحة التنفيذية للقانون نصاً جديداً وهو خضوع الإعلانات التى تطبع فى المناطق الحرة ويتم نشرها فى الصحف والمجلات والتقاويم السنوية لضريبة دمغة نسبية بواقع ١٥% من أجر الإعلان أو من تكلفته .

المقصود بأجر الإعلان أو تكلفته :-

- طبقاً لحكم المادة (٢٤) من اللائحة التنفيذية للقانون يقصد بأجر الإعلان فى تطبيق حكم المادة (٦٠) من القانون جميع المبالغ المدفوعة إلى وكالة الإعلان أو الجهة المعلنة بحسب الأحوال .
- ويقصد بتكلفة الإعلان المبالغ التى يتكبدها صاحب الإعلان فى تشغيل إقامة وإعداد الإعلان داخليا ثم نشره .
- وقد حددت المادة (٢٦) من اللائحة مفهوم تكلفة الإعلان بأنها تشمل ما يأتى :
- أ - أثمان خامات ومواد التغليف والأدوات المكتتبية والكتب وأحبار الطباعة .
 - ب - أجور الفنانين والعمالة المباشرة .
 - ج - مقابل تأجير المعدات .
 - د - تكاليف النقل ومصروفات الانتقال .
 - هـ - مصروفات الطبع والبروفات والدعاية والاستقبال .
 - و - مقابل النشر .

الإعفاء من الضريبة

- طبقاً لحكم المادة (٦٤) من القانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ تعفى من ضريبة الدمغة النسبية على الإعلانات المقررة بالمادة ٦٠ من هذا القانون ، الإعلانات الآتية :-
- الإعلانات التى تصدر بقصد الإعلام بأوامر السلطات العامة أو لتتبيه الجمهور إلى تنفيذ القوانين واللوائح ، أو للتوعية بصفة عامة بما فى ذلك الإعلانات الصادرة من إدارات السياحة والاستعلامات الحكومية .
 - إعلانات السلطة العامة .
 - إعلانات التحذير .
 - إعلانات البيوع الجبرية .
 - الإعلانات الخاصة بالانتخابات .
 - إعلان طالب الحصول على عمل .
 - الإعلانات الخاصة بتنظيم العمل بالمنشآت .
 - الإعلان عن الوفاة .

- الإعلانات الخاصة بالمفقودين والمفقودات .

وفيما يلي نتناول بالشرح كل من هذه الإعفاءات :-

أ - إعلانات السلطة العامة :

طبقا لنص البند (١) من المادة (٦٤) من القانون تعفى من الضريبة

الإعلانات التي تصدر من السلطة العامة على النحو التالي :

* الإعلانات الصادرة بقصد الإعلام بأوامر السلطة العامة ، كإعلانات المتعلقة

بالأمن أو أثناء الكوارث والحروب .

* الإعلانات الصادرة بالتوعية بصفة عامة ، كإعلانات تنظيم الأسرة وإعلانات

وزارة الصحة الخاصة بالتوعية العامة .

* الإعلانات الصادرة بقصد تنبيه الجمهور إلى تنفيذ القوانين واللوائح كإعلانات

المرور ، والإعلانات المتعلقة بتنفيذ قوانين الضرائب .

* الإعلانات الصادرة من إدارات السياحة والاستعلامات الحكومية الخاصة

بالنشاطات المختلفة في مجال السياحة والاستعلام .

* على أن ينبغى ملاحظة أنه بالنسبة للإعلانات التي لا تدخل ضمن الإعلانات

السابق الإشارة إليها وإنما تتعلق بنشاط تلك الجهات فإنها تخضع للضريبة

ب - إعلانات التحذير :

طبقا لنص البند (٢) من المادة (٦٤) من القانون تعفى إعلانات التحذير

من الضريبة على الإعلانات ، كإعلانات الخاصة بالأشياء المفقودة والتحذير من

استعمالها أو الإعلانات الخاصة بالتحذير من التعامل مع الأشخاص لزوال صفتهم

.. الخ .

ج - إعلانات البيوع الجبرية :

طبقا لنص البند (٣) من المادة (٦٤) من القانون تعفى الإعلانات

الخاصة بالبيوع الجبرية من الضريبة على الإعلانات، كمنشورات البيوع الجبرية

لبعض المحال التجارية أو بعض المنقولات لصالح جهات معينة ، حيث أنه من

غير الملائم تحميل صاحب المال المباع جبرا بالضريبة على الإعلانات ، ذلك أن هذه البيوع تتم أما تنفيذاً لأحكام قضائية أو سندات واجبة التنفيذ .

د - إعلانات الانتخابات :

طبقاً لنص البند (٤) من المادة (٦٤) من القانون تعفى الإعلانات الخاصة بالانتخابات من الضريبة على الإعلانات ، وهذا الإعفاء يشمل انتخابات المجالس النيابية ، والمجال المحلية ، وانتخابات النقابات العمالية والطلابية ، والنقابات المهنية والمجالس الطائفية . الخ .

هـ - إعلانات طالب الحصول على عمل :

طبقاً لنص البند (٥) من المادة (٦٤) من القانون تعفى إعلانات طالب الحصول على عمل من الضريبة على الإعلانات ، ومن ثم فإن الإعلانات التي تتم من المنشآت وغيرها عن طلب عمال ومستخدمين لديها لا يشملها هذا الإعفاء وتخضع لضريبة الدمغة ، إذ أن الإعفاء قاصر فقط على إعلانات طالب الحصول على وظيفة .

و - الإعلانات الخاصة بتنظيم العمل بالمنشآت :

طبقاً لنص البند (٦) من المادة (٦٤) من القانون تعفى الإعلانات الخاصة بتنظيم العمل بالمنشآت من الضريبة على الإعلانات ، وهذا الإعفاء قاصر على الإعلانات التي تعلن عن التنظيمات الداخلية للمنشأة (كميعة فتح وغلق المنشأة وتحديد يوم الراحة الأسبوعية ، وتقسيم العمل بين العاملين بالمنشأة . الخ .)

* أما إذا كانت الإعلانات لا تتعلق بالتنظيمات الداخلية بالمنشأة فإنها تخضع للضريبة كالنشرات التي تصدرها شركات الطيران الخاصة بمواعيد قيام الطائرات ومكاتب الحجز والتخفيض في ثمن التذاكر ، وقوائم الأسعار التي تعلقها المحال العامة وغيرها .

ز - إعلانات الوفاة :

طبقا لنص البند (٧) من المادة (٦٤) من القانون تعفى إعلانات الوفاة من الضريبة على الإعلانات ، وهذا الإعفاء قاصر على نعى الأسرة فقط لما يكون فيه ظروف المعلن وعدم ملائمة فرض الضريبة فى هذه الحالة ، أما إعلانات نعى الغير وإعلانات الشكر وذكرى الأربعين والذكرى السنوية وغيرها فانها تخضع للضريبة ، كما أن الإعفاء يسرى سواء كان الإعلان فى الصحف أو يوزع باليد أو يرسل بالبريد وذلك لعمومية النص .

ح - إعلانات المفقودين والمفقودات : -

وهو نص مستحدث بالبند (٨) من المادة (٦٤) من القانون حيث قضى المشرع بإعفاء إعلانات المفقودين والمفقودات من ضريبة الدمغة النسبية على الإعلانات المقررة بالمادة (٦٠) من القانون .

التزامات دور الطبع والنشر والإعلان ومن عمل الإعلان لمصلحته : -

طبقا لحكم المادة (٦١) من القانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ على كل جهة تقوم بالإعلان أن تخطر مصلحة الضرائب عن الإعلانات التى يتم عرضها أو إذاعتها أو نشرها موضحا الإعلان وقيمه والضريبة المستحقة عليه .
وفى جميع الأحوال تلتزم الجهات التى تقوم بالإعلان بالاحتفاظ بسجل أسماء من تم الإعلان لمصلحتهم .

وطبقا لنص المادة (٢٨) من اللائحة " فى تطبيق حكم المادة (٦١) من القانون ، تلتزم كل جهة تقوم بالإعلان أن تخطر مصلحة الضرائب عن الإعلانات التى يتم عرضها أو إذاعتها أو نشرها موضحا بها طبيعة الإعلان ، وقيمه ، والضريبة المستحقة عليه ، وأن تحتفظ بسجل بأسماء من تم الإعلان لمصلحتهم على أن يتضمن البيانات الآتية :

- نص الإعلان .
- وصف الإعلان وشكله .
- مدة العرض أو الإذاعة .
- أجر النشر أو الإذاعة أو العرض .

- الأماكن التي توضع بها .
- وطبقا للمادة (٢٩) من اللائحة " يجب أن يتضمن الإخطار المنصوص عليه فى المادة (٦١) من القانون البيانات الآتية : -
- أ - اسم صاحب الإعلان وعنوانه أو عنوان الشركة التى تم الإعلان لصالحها .
- ب - تاريخ نشر الإعلان .
- ج - اجر العرض أو الإذاعة أو النشر .
- د - تكلفة الإعلان ومدته ، وذلك بالنسبة للبندين [٣] و[٤] من المادة (٦٠) من القانون .

طرق أداء وتحصيل الضريبة على وعاء الإعلانات

طبقا لنص الفقرة الثانية من المادة (٦١) من القانون " ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ " ويلتزم صاحب الإعلان من الأشخاص الاعتبارية بسداد الضريبة إلى مأمورية الضرائب المختصة ، كما تلتزم الجهة التى تقوم بالإعلان للأشخاص الطبيعية بتحصيل الضريبة وتوريدها إلى مأمورية الضرائب المختصة وذلك كله خلال شهرين من تاريخ شهر الإعلان " .

وطبقا لنص الفقرة الثانية من المادة (٢٩) من اللائحة التنفيذية للقانون " ويكون توريد الجهة التى تقوم بالإعلان للضريبة لصالح الأشخاص الطبيعيين إلى مأمورية الضرائب المختصة ، وذلك على النموذج رقم (٩/خ/دمغة) .

وطبقا لنص المادة (٣٠) من اللائحة التنفيذية للقانون " يلتزم أصحاب الإعلانات من الأشخاص الاعتبارية بتوريد الضريبة إلى مأمورية الضرائب المختصة ، وذلك على النموذج رقم (١٠/خ/دمغة) وذلك خلال شهرين من تاريخ نشر الإعلان " .

أحكام عامة

لا يدخل ضمن وعاء ضريبة الدمغة على الإعلانات ضريبة المبيعات السابقة سدادها على أجر أو تكلفة الإعلان أعمالاً للمادة (٢٥) من اللائحة التنفيذية للقانون .

تطبيقات :-

- أولاً:** تيسيرات في مجال الإعلانات (تضمنها القانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦) :-
- أ - إلغاء ضريبة الدمغة النوعية في مجال الإعلانات - والاكْتفاء بضريبة الدمغة النسبية .
- ب - تخفيض فئة ضريبة الدمغة النسبية على أجور الإعلانات التي تذاع بالراديو إلى ١٥% بدلا من ٢٤% .
- ج - تخفيض فئة ضريبة الدمغة النسبية على أجور الإعلانات التي تعرض على لوحات دور السينما أو شاشة التلفزيون إلى ١٥% بدلا من ٣٦% .
- د - تخفيض فئة ضريبة الدمغة النسبية على أجور نشر الإعلانات بالصحف والمجلات والنشرات الدورية وفيما ينشر ويطبع ويوزع في مصر إلى ١٥% بدلا من ٣٦% .
- هـ - احتساب ضريبة الدمغة النسبية على الإعلانات التي تقام في الطرقات العامة أو أسطح أو واجهات العقارات وغيرها بواقع ١٥% من تكلفته بدلا من ضريبة الدمغة النوعية الملغاه .
- ثانياً :** تطبيقاً لحكم المادة ٦٠ من القانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ تخضع الإعلانات التالية لضريبة دمغة نسبية بواقع ١٥% من أجر الإعلان أو من تكلفته :-
- أ - نشرات شركات الطيران عن أجور السفر ومكاتب الإستعلامات والتخفيضات في الأجر ومواعيد قيام الطائرات .

- ب - الإعلانات المطبوعة على قوائم الطعام التي توزع على المسافرين لدى تناولهم الطعام بعربات الأكل .
- ج - الإعلانات التي تكتب على أرض الشارع والمكتوبة على أغلفه الكبريت .
- د - الإعلانات التي توضع على سيارات المحال التجارية .

هذا وقد أصدرت المصلحة الكتاب الدورى رقم (٢٠) لسنة ٢٠٠٧ بخصوص ماأثير

من استفسارات فى مجال وعاء ضريبة الدمغة على الإعلانات ، حيث جاء مانصه :-
" صدر القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ بتعديل بعض أحكام قانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وعمل به اعتباراً من ٢٠٠٦/٨/١ .

كما صدر قرار وزير المالية رقم ٥٢٥ لسنة ٢٠٠٦ بإصدار اللائحة التنفيذية لهذا القانون.

ونظراً لما أثير من استفسارات فى مجال وعاء ضريبة الدمغة على الإعلانات من المؤسسات الصحفية والجهات المشتغلة بالإعلانات - فإنه بدراسة هذه الاستفسارات فى ضوء أحكام القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ ولائحته التنفيذية توجه المصلحة النظر لما يلى:

أولاً: فيما يتعلق بالاستفسار عما إذا كانت القيمة الإيجازية والرسوم ومقابل

الانتفاع والامتياز تدخل ضمن تكلفة الإعلان (وعاء الضريبة) عند حساب

الضريبة ؟

- الرأى :

- أن المادة (٢٦) من اللائحة التنفيذية للقانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ حددت عناصر تكلفة الإعلان بأنها تشمل المبالغ التي يتم دفعها فى مقابل نشر الإعلان أو الإخطار أو التبليغ عنه والتي يتكبدها صاحب الإعلان فى تشغيل وإقامة وإعداد الإعلان ثم نشره.
- وحيث أن القيمة الإيجازية والرسوم ومقابل الانتفاع والامتياز هى من المبالغ التي تدفع لاستخدام أماكن معينة فى الطرق العامة أو أسطح أو واجهة العقارات أو وسائل النقل المختلفة أو غير ذلك من الأماكن اللازمة لنشر الإعلان لذلك فهى تعد من التكاليف التي يتكبدها صاحب الإعلان وتدخل ضمن تكلفة الإعلان.

ثانياً: فيما يتعلق بشأن الإفادة عن معالجة نص المادة (٢٥) من اللائحة

التنفيذية لقانون الدمغة التي تقضى باستبعاد ضريبة المبيعات السابق

سدادها على أجر أو تكلفة الإعلان لاستحالة ذلك من الناحية العملية ؟

- الرأى :

أنه سبق وأصدرت المصلحة التعليمات التفسيرية رقم (١٢) المؤرخة فى ١٦/٧/١٩٩٤ بتطبيق فتوى الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع لمجلس الدولة بتاريخ ٤/٤/١٩٩٤ فى هذا الشأن وموداها أن المشرع فى القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ وضع تنظيمات شاملة للضريبة العامة على المبيعات وجعل مناط استحاقها هو واقعة بيع السلعة أو تأدية الخدمة وطبقاً لنص المادة (١٣) من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ تضاف قيمة الضريبة إلى ثمن السلعة أو مقابل الخدمة.

وعليه يجب استبعاد ضريبة المبيعات من وعاء ضريبة الدمغة المستحقة على الإعلانات حيث لا يجوز فرض ضريبة على ضريبة. ويتعين الالتزام بنص المادة (٢٥) من اللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ والتي تنص على أنه (لا يدخل ضمن وعاء ضريبة الدمغة على الإعلانات ضريبة المبيعات السابق سدادها على أجر أو تكلفة الإعلان).

ثالثاً: فيما يتعلق بالاستفسار بشأن منح بعض العملاء نسبة خصم على قيمة

الإعلان وكيفية حساب ضريبة الدمغة النسبية على قيمة الإعلان قبل

الخصم أم بعد الخصم.

الرأى

- إنتهى الرأى إلى أن حددت المادة (٢٤) من اللائحة التنفيذية للقانون المقصود بأجر الإعلان بأنه جميع المبالغ المدفوعة إلى وكالة الإعلان أو الجهة المعلنة.

ومن ثم فإن ضريبة الدمغة النسبية المقررة بالمادة (٦٠) من القانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ تحسب على أساس إجمالى المبالغ المدفوعة إلى الجهة المعلنة طبقاً لحكم المادة (٢٤) من اللائحة التنفيذية لهذا القانون.

رابعاً : فيما يتعلق بالاستفسار عن خضوع الإعلانات على الفانلات الرياضية

لضريبة الدمغة من عدمه ؟

- الرأى :

طبقاً لنص المادة (٦٠) من القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ أنه :
(يعتبر إعلاناً كل إعلام أو إخطار أو تبليغ يتم بأى وسيلة وتستحق
ضريبة نسبية بواقع ١٥% من أجر الإعلان أو من تكلفته التى تحدد
اللائحة التنفيذية عناصر حسابها ...) .

ومن ثم فإن نص المادة (٦٠) سألغة الذكر نص عام مطلق يسرى
على كافة الإعلانات والإخطارات والتبليغات متى كان الهدف منها
إيصال معلومات للجمهور أيا كانت موضوع هذه المعلومات والوسيلة
المستخدمة لتوصيل هذه المعلومة. إلا ما استثنى من ذلك بنص صريح
فى القانون والتي حددتها حصراً المادة (٦٤) من القانون رقم ١٤٣
لسنة ٢٠٠٦ .

وبالتالى تخضع الإعلانات على الفانلات الرياضية لضريبة الدمغة
على الإعلانات استناداً إلى المادة (٦٠) من القانون رقم ١٤٣ لسنة
٢٠٠٦ بواقع ١٥% من أجر الإعلان أو تكلفته.

خامساً : فيما يتعلق بالاستفسار بشأن مدى التزام الجهة المعلنة بتحصيل ضريبة

الدمغة النسبية للشخص المعلن الطبيعى واحتساب ضريبة الدمغة على

الفاتورة متى كان الشخص المعلن شخصاً اعتبارياً وذلك فى حالة اقتصار

دور الجهة المعلنة على طباعة الأجنادات والنتائج فقط.

- الرأى :

أنه طبقاً لنص المادة (٦١) من القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ يتعين
على كل جهة تقوم بالإعلان أن تخطر مصلحة الضرائب عن الإعلانات
التي يتم عرضها أو إذاعتها أو نشرها موضحاً بها الإعلان وقيمته
والضريبة المستحقة عليه.

- ويلتزم صاحب الإعلان من الأشخاص الاعتبارية بسداد الضريبة إلى مأمورية
الضرائب المختصة كما تلتزم الجهة التى تقوم بالإعلان للأشخاص الطبيعية
بتحصيل الضريبة وتوريدها إلى مأمورية الضرائب المختصة وذلك كله خلال
شهرين من تاريخ شهر الإعلان.

- وطبقاً لما ورد بنص المادة (٦١) سألغة الذكر إذا تضمنت هذه الأجنادات
والنتائج إعلانات يتعين التزام صاحب الإعلانات المطبوعة بالأجنادات والنتائج
من الأشخاص الاعتبارية بسداد الضريبة إلى مأمورية الضرائب المختصة ،

مع التزام الجهة التي تقوم بالإعلان للأشخاص الطبيعية بتحصيل الضريبة وتوريدها إلى مأمورية الضرائب المختصة وذلك خلال شهرين من تاريخ شهر الإعلان.

- وعلى الجهة المعلنة أن تلتزم بإخطار مصلحة الضرائب عن الإعلانات التي يتم عرضها أو إذاعتها أو نشرها موضحاً بها طبيعة الإعلان وقيمه والضرائب المستحقة عليه.

ولا عبرة إذا كانت هذه الأجنداث والنتائج توزع كهدايا إعلانية أو تباع حيث أشتراط القانون لخضوع إعلانات التقاويم السنوية أن تطبع وتوزع في مصر.

سادساً : فيما يتعلق بالاستفسار الخاص بمطالبة بعض أحياء القاهرة للجهات

المعلنة بسداد ضريبة نوعية بواقع ١٤.٤٠ جنيه على كل متر من الإعلانات

المضيئة ؟

- **الرأى :**

أنه بصدور القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ بتعديل بعض احكام القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ والمعمول به اعتباراً من ٢٠٠٦/٨/١ وطبقاً لما ورد بمادته الثانية تحديداً فقد تم إلغاء الضريبة النوعية على الإعلانات وأصبحت الضريبة نسبية بواقع ١٥% من أجر الإعلان أو تكلفته التي تحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون عناصر حسابها.

كما أن أحياء القاهرة أو غيرها من المحافظات ليست من الجهات المكلفة بتحصيل وتوريد الضريبة طبقاً لأحكام القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ ومن ثم لا يحق لها مطالبة الجهات المعلنة بهذه الضريبة حيث أن هذا الحق مقرر فقط لمصلحة الضرائب دون غيرها بمقتضى القانون.

سابعاً : فيما يتعلق بالاستفسار الخاص بمدى خضوع الأنسرت بأنواعه الذى يوزع

مع الأهرام اليومي للضريبة من عدمه ؟

الرأى :

إلى أنه طبقاً لحكم المادة (٦٠) من القانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ تخضع للضريبة النسبية بواقع ١٥% من أجر الإعلان أو من تكلفته الإعلانات التي تنشر فيما يطبع ويوزع فى مصر بما فى ذلك

الصحف والمجلات والتقاويم السنوية وكتب الدليل والكراسات والنشرات الدورية على اختلاف أنواعها.

وحيث أن الأنسرت يندرج تحت بند الإعلانات التي تطبع وتوزع في مصر فإنه يخضع لضريبة الدمغة الواردة بالمادة (٦٠) من القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ المعدل لبعض أحكام القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ بواقع ١٥% من أجر الإعلان أو من تكلفته مع التزام المؤسسة بحكم المادة (٦١) من هذا القانون.

ثامناً : فيما يتعلق بالاستفسار بشأن مدى خضوع المدارس التي تتبع جمعيات خيرية مشهورة والمعاهد والمدارس والجامعات الخاصة لضريبة الدمغة ؟

الرأى:

أستقر التطبيق بمصلحة الضرائب على إعفاء إعلانات الجمعيات الخيرية المشهورة بالقانون رقم ٨٤ لسنة ٢٠٠٢ من ضريبة الدمغة الواردة بحكم المادة (٦٠) من قانون الدمغة بشرط أن تتعلق هذه الإعلانات بنشاط الجمعية فقط وغرضها الوارد بقرار تأسيسها وأن تكون الإعلانات خاصة بالجمعية ويقع عبئ أدائها عليها وألا تتضمن هذه الإعلانات سلع ومنتجات أو أسماء جهات أو شركات غير معفاة.

وفى حالة مخالفة الجمعية لهذه الشروط تخضع إعلاناتها لضريبة الدمغة.

تاسعاً : فيما يتعلق بالاستفسار الخاص بمدى خضوع الشركات الموجودة

بالمناطق الحرة الخاضعة لقانون الاستثمار والمثبت فى بطاقتها الضريبية

مدة الإعفاء لقانون ضريبة الدمغة من عدمه ؟

- الرأى:

إلى أنه طبقاً لحكم المادة (٢٨) من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ لا تخل أحكام هذا القانون بأحكام القوانين الخاصة التي تقرر الإعفاء من الضريبة أو تحديد سعرها أو من يقع عليه عبؤها أو غير ذلك من الأحكام على خلاف ما هو منصوص عليه فى هذا القانون.

- كما نصت المادة (٣٥) من القانون سالف الذكر على أنه:

لا تخضع المشروعات التي تقام فى المناطق الحرة والأرباح التي توزعها لأحكام قوانين الضرائب السارية.

- كما نصت المادة (٣١) من القانون سالف الذكر على أنه:
لا يتمتع المرخص به بالإعفاءات أو المزايا المنصوص عليها في هذا القانون إلا في حدود الأغراض المبينة من الترخيص.

ومن ثم تعفى إعلانات الشركات المقامة بالمناطق الحرة الخاضعة للقانون رقم ٨ لسنة ١٩٩٧ بشأن ضمانات وحوافز الاستثمار من ضريبة الدمغة النسبية الواردة بحكم المادة (٦٠) من القانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ ويشترط لسريان هذا الإعفاء أن تتعلق هذه الإعلانات بنشاط و غرض الشركة المرخص به طبقاً للقرار الصادر من الهيئة العامة للاستثمار والمناطق الحرة وأن تظل الشركة تعمل داخل نطاق المناطق الحرة ولا تتجاوز مدة الترخيص المحدد لمزاولة النشاط.

- وفي حالة مخالفة تلك الشروط السابق ذكرها تخضع هذه الإعلانات لضريبة الدمغة النسبية المقررة على الإعلانات بالمادة (٦٠) من القانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦.

عاشرًا : فيما يتعلق بالاستفسار الخاص بمدى خضوع المنظمات غير الحكومية

الأجنبية لقانون ضريبة الدمغة من عدمه ؟

- الرأى :

طبقاً لنص المادة (٢٧) من القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ لا تخضع لضريبة الدمغة الهيئات الدولية [ومثالها هيئة الأمم المتحدة ومنظماتها التابعة لها].

- كما تعفى من ضريبة الدمغة هيئات التمثيل السياسى والقنصلى بشرط المعاملة بالمثل وفي حدود المجال الرسمى لعمل هذه الهيئات دون باقى الأعمال الأخرى التى لا تدخل فى مجال العمل الدبلوماسى أو القنصلى.

- وبالنسبة لما عدا ذلك من المنظمات فإنه طبقاً لحكم المادة (٢٨) من قانون الدمغة لا تخل أحكامه بأحكام القوانين الخاصة التى تقرر الإعفاء من الضريبة ومن ثم إذا تضمنت قوانين هذه المنظمات نص بالإعفاء من هذه الضريبة يسرى هذا الإعفاء بمقتضى حكم المادة (٢٨) من قانون الدمغة سالف الذكر.

حادى عشر : فيما يتعلق بالاستفسار الخاص بمدى صحة قيام المؤسسة بتوريد

الضريبة بناء على طلب الشخص الإعتبارى ؟

- الرأى :

أنه طبقاً لحكم المادة (٦١) من القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ يقع الالتزام بسداد الضريبة على صاحب الإعلان من الأشخاص الاعتبارية إلى مأمورية الضرائب المختصة وذلك خلال شهرين من تاريخ نشر

الإعلان وذلك على النموذج رقم (١٠/خ/دمغة) ولا يجوز بتوريد الضريبة بناء على طلب الشخص الإعتبارى لمخالفة ذلك لصريح المادة (٦١) من القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦.

ثانى عشر: فيما يتعلق بالاستفسار الخاص بالسؤال عن المراكز الطبية والعيادات الخاصة هل تعد أشخاص إعتبارية أو كيان فردى؟

- الرأى:

أنه يتعين الإطلاع على البطاقة الضريبية ومستندات هذه الجهات فإذا كان المركز أو العيادة كيانه القانونى فردى فى هذه الحالة يعتبر شخصاً طبيعياً.

وإذا كان المركز أو العيادة شركة أيا كان نوعها فتعتبر شخص إعتبارى.

ثالث عشر: فيما يتعلق بالاستفسار الخاص عما إذا كان حدث تعديل بشأن الدمغة التدريجية بموجب القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦؟

- الرأى:

لم يطرأ تعديل على وعاء ضريبة الدمغة على المبالغ التى تصرفها الجهات الحكومية وشركات القطاع العام فى ظل تعديل القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ المعدل بالقانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦.

رابع عشر: فيما يتعلق بالاستفسار بشأن ضوابط تحديد ما إذا كان الإعلان متعلقاً بأغراض التسليح من عدمه؟

- الرأى:

أنه صدر القانون رقم ٢ لسنة ١٩٨٤ بشأن الهيئات والشركات والوحدات والهيئات التابعة لوزارة الإنتاج الحربى ويقضى بالمادة الأولى منه على إعفاء تلك الجهات السابق ذكرها من أداء ضرائب الدمغة على مختلف أنواعها التى يقع عبؤها عليها بشرط أن يكون النشاط المتمتع بالإعفاء متعلقاً بأغراض التسليح.

- وطبقاً للمادة (٢٨) من القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ (لا تخل أحكام هذا القانون بأحكام القوانين الخاصة التى تقرر الإعفاء من الضريبة أو تحديد سعرها أو من يقع عليه عبؤها أو غير ذلك من الأحكام على خلاف ما هو منصوص عليه فى هذا القانون).

- ومن ثم فإن تحديد مضمون الإعلان يتم بمعرفة الجهات المعلنة فإذا كان الإعلان متعلقاً بأغراض التسليح فهو معفى طبقاً للقانون رقم (٢) لسنة ١٩٨٤ وإذا كان لغير أغراض التسليح فهو خاضع لانتقاء شرط الإعفاء.

خامس عشر: فيما يتعلق بالاستفسار الخاص بخلو الإعلان من أسم الشركة (

شخص إعتبارى صاحب الإعلان هل يحول دون اعتبار الإعلان لشخص

إعتبارى ومن ثم عدم تحصيل الضريبة ؟

- الرأى:

أنه طبقاً لحكم المادة (٢٩) من اللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ (يجب أن يتضمن الإخطار المنصوص عليه فى المادة (٦١) من القانون البيانات الآتية :

- أسم صاحب الإعلان وعنوانه أو عنوان الشركة التى تم الإعلان لصالحها ومن خلال تلك البيانات تستطيع الجهة المعلنة تحديد ما هية صاحب الإعلان وكيانه القانونى.

- وعليه فخلو الإعلان من أسم الشركة لا يترتب عليه تغيير كيان قانونى قائم بالفعل ونقل عبء الالتزام بتوريد الضريبة إلى المأمورية المختصة مخالفة لنص المادة (٦١) من القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦.

- وعلى المأموريات والمناطق الضريبية مراعاة ما ورد بهذا الكتاب الدورى"

قواعد وتعليمات عامة رقم (٤) لسنة ٢٠٠٦ بشأن ضريبة الدمغة على الاعلانات

التي تبثها القنوات الفضائية ويتحملها صاحب الإعلان المقيم فى مصر.

نظمت المواد ٦٠ و ٦١ من قانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون رقم (١١١) لسنة ١٩٨٠ والمعدل بالقانون رقم (١٤٣) لسنة ٢٠٠٦ والمواد ٢٤ و ٢٥ و ٢٦ و ٢٧ و ٢٨ و ٢٩ و ٣٠ من اللائحة التنفيذية للقانون المشار إليه الصادر بالقرار الوزارى رقم (٥٢٥) لسنة ٢٠٠٦ خضوع الاعلانات على الفضائيات لضريبة الدمغة على الوجه الآتى :

١- يعتبر إعلاناً كل إعلام أو اخطار أو تبليغ يتم بأية وسيلة .

٢- تستحق ضريبة نسبية بواقع ١٥% من أجر الإعلان أو من تكلفته بالنسبة إلى الإعلانات التي تعرض على لوحات دور السينما أو شاشة التليفزيون أو تذايع بالراديو .

٣- تستحق ضريبة الدمغة المشار إليها على أجور الإعلانات التي تبثها القنوات الفضائية ويحملها صاحب الإعلان المقيم في مصر .

٤- يلتزم صاحب الإعلان المقيم في مصر من الأشخاص الاعتبارية بسداد الضريبة إلى مأمورية الضرائب المختصة وذلك كله خلال شهرين من تاريخ شهر الإعلان .

٥- لا يدخل ضمن وعاء ضريبة الدمغة على الإعلانات ضريبة المبيعات السابق سدادها على أجر أو تكلفة الإعلان .

على كافة مأموريات الضرائب المعنية بتطبيق قانون ضريبة الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ مراعاة ماورد بهذه القواعد والتعليمات بكل دقة " .

كيفية فحص وعاء الإعلانات

وردت أحكام هذا الوعاء بالمواد ٦٠ - ٦١ - ٦٤ من القانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ المعدل للقانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ ، والمواد ٢٤-٢٥-٢٦-٢٧-٢٨-٢٩-٣٠ من اللائحة التنفيذية لهذا القانون .

نطاق الضريبة :

يشمل نطاق الضريبة في مجال وعاء الإعلانات كل إعلام - أو إخطار - أو تبليغ يتم بأية وسيلة .

الجهات التي تشملها أعمال الفحص :

دور السينما - اتحاد الإذاعة والتليفزيون - القنوات الفضائية - المؤسسات الصحفية - دور النشر والإعلان - وكالات الإعلانات الحكومية والخاصة - كافة الجهات المشتغلة بالإعلانات - المطابع (سواء كانت لأشخاص اعتبارية أو طبيعية) .

الوسائل المستخدمة في مجال وعاء الإعلانات:

- الطرق والبيادين العامة
- أسطح وواجهات العقارات وغيرها
- كافة وسائل النقل
- لوحات السينما
- شاشات التلفزيون
- كل ما يطبع ويوزع في مصر وينشر به إعلانات بما في ذلك الصحف والمجلات والنشرات الدورية والكتب والكراسات والتقويم السنوية .
- المستندات الملزمة بها الجهات السابقة طبقاً لأحكام القانون ولائحته التنفيذية :
- سجل بأسماء من تم الإعلان لمصلحتهم للإطلاع عليه عند الفحص .
- اخطار بالاعلانات التي تم عرضها أو إذاعتها أو نشرها يقدم لمصلحة الضرائب (مأمورية الضرائب المختصة) .
- نموذج رقم ٩ الخاص بتوريد الضريبة المستحقة على الأشخاص الطبيعيين
- نموذج رقم ١٠ الخاص بتوريد الضريبة المستحقة على الأشخاص الاعتبارية .

البيانات الضرورية الملزمة بها جهات الإعلان طبقاً لأحكام القانون ولائحته التنفيذية

- نص الإعلان وقيمه
- وصف الإعلان وشكله
- مدة العرض أو الإذاعة
- أجر النشر أو الأذاعة أو العرض
- الأماكن التي وضع بها الإعلان
- اسم صاحب الإعلان وعنوانه
- تاريخ نشر الإعلان
- تكلفة الإعلان ومدته
- طبيعة الإعلان
- الضريبة المستحقة

إ - كيفية فحص ضريبة الدمغة في مجال وعاء الإعلانات بالنسبة لدور الصحف والمجلات والمؤسسات الصحفية والجهات القائمة بالنشرات الدورية .

- يتم حصر إصدارات المؤسسة الصحفية أو الجهات القائمة على هذه الإصدارات
- مع تحديد المؤسسة الصحفية أو الجهات القائمة على هذه الإصدارات - مع تحديد مدة الإصدار (أسبوعي - يومي - شهري - سنوي) وكذلك طبيعة أو

- تخصص الإصدارات (اجتماعية - دينية - سياسية - نسائية - طبية - رياضية - أدبية - ثقافية - تعليمية عسكرية ٠٠٠ الخ) .
 - يتم الإطلاع لدى (حسابات الإعلانات بالجهة) - سواء كانت حسابات تختص بالإعلانات المبوبة او الاجتماعية او الإعلانات التجارية .
 - يجرى الإطلاع لدى الجهة على فواتير وأوامر وعقود النشر وذلك بعد أخذ عينة للفحص ، ثم يتم مطابقة بيانات هذه المستندات على سجل إعلانات الجهة - والإخطارات المقدمة لمصلحة الضرائب كذلك يتم مطابقة بيانات تلك المستندات على الأعداد الصادرة من الصحيفة او المجلة والمنشورة بها الإعلانات .
 - يتم استبعاد قيمة أجر نشر الإعلانات المعفاة بعد التأكد من السند القانوني لإعفاؤها - كذلك يتم استبعاد قيمة أجر نشر الإعلانات الحكومية بعد التأكد من ذلك .
 - تحسب فروق الضريبة طبقاً لما يتبين من مخالفات يتم إثباتها بمحضر الأعمال وتخطر الجهة بهذه الفروق إن وجدت على النموذج ١٩ ض ٠ دمغة
 - بالنسبة للضريبة الواردة بإخطار الجهة للمأمورية المختصة يتم التأكد من قيام الجهة باحتساب الضريبة على نحو صحيح (١٥% من أجر النشر أو تكلفته) كما يتم التأكد من قيام الجهة بتوريدها فى المواعيد التى حددتها اللائحة التنفيذية (خلال شهرين من تاريخ شهر الإعلان) .
 - فى حالة ثبوت عدم توريد الجهة لهذه الضريبة أو توريد الضريبة بعد المواعيد القانونية المحددة يحسب مقابل التأخير على النحو الوارد بالمادة ٣٨ من القانون مع اتخاذ باقى الإجراءات القانونية ضد الجهة (المادة ٣٤ ، ٣٥ ، ٣٧ ، ٣٨ من القانون) .
- ب - كيفية فحص ضريبة الدمغة فى مجال وعاء الإعلانات بالنسبة لاتحاد الإذاعة والتليفزيون والقنوات التلفزيونية ولوحات وشاشات السينما :**

- يتم تحديد طبيعة ونشاط الجهة (إذاعة حكومية - إذاعات خاصة - تليفزيون - قناة فضائية) .
- يتم تحديد مكان بث الإذاعة أو القناة (داخل الجمهورية - من الخارج - المنطقة الحرة داخل مصر) .
- يتم الإطلاع على فواتير وأوامر وعقود النشر ومطابقتها على سجلات الجهة بعد أخذ عينة للفحص - وكذلك مطابقتها مع إخطارات الجهة المقدمة لمصلحة الضرائب .
- يتم الاسترشاد بأسعار الإعلانات المعلنة من الجهة أو أسعار الجهات المثيلة عند عدم وجود أسعار محددة معلن عنها .
- تستبعد أجور إعلانات الجهات المعفاة بعد التأكد من السند القانوني للإعفاء وكذلك إعفاء أجور إعلانات الجهات الحكومية بعد التأكد من ذلك .
- تحسب فروق الضريبة طبقاً للإطلاع - إن وجدت وتخطر بها الجهة على النموذج ١٩ ض دمغة .
- بالنسبة لإخطارات هذه الجهات للمأمورية المختصة يتم التأكد من احتساب الجهات للضريبة على نحو صحيح كما يتم التأكد من قيامها بتوريد الضريبة فى المواعيد القانونية المحددة - وإلا احتسب مقابل تأخير على النحو السالف بيانه .

ج - كيفية فحص ضريبة الدمغة فى مجال وعاء الإعلانات بالنسبة

للجهات المشغلة بالإعلانات ووكالات الإعلان والمطابع ودور النشر:

- يتم تحديد طبيعة النشاط للجهة - ونوعية الإعلانات القائمة بها (على أسطح العقارات وواجهة المباني - فى الميادين العامة - بالطرق العامة وغيرها - على وسائل النقل - على المطبوعات والهدايا ومواد الدعاية - بالأندية والملاهى والمسارح والمحال العامة والأكشاك . . . الخ) .
- يتم الإطلاع على التراخيص الممنوحة لهذه الجهات وتحديد الجهة المصدرة للترخيص واسم من منح له الترخيص ومدته ومكانه والمساحة الممنوحة لجهة الإعلان .

- يتم الاطلاع على الفواتير وأوامر وعقود النشر ومطابقتها على سجلات الجهة والإخطارات المقدمة للمصلحة من خلال عينة فحص .
- يمكن القيام بمعاينة على الطبيعة لهذه الإعلانات على سبيل التحرى سواء بالطرق العامة أو الميادين أو أسطح العقارات والتأكد من واقع المعاينة مطابقة ذلك لبيانات وسجلات ومستندات وإخطارات الجهة .
- يتم احتساب الفروق إن وجدت وتخطر بها الجهة على النموذج ١٩ ض دمغة - كما يتعين التأكد من قيام الجهة بتوريد الضريبة المستحقة فى المواعيد المحددة وإلا احتسب مقابل تأخير (كما سبق القول) .
- فى حالة التأكد من قيام الجهة بمزاولة نشاط الإعلان دون ترخيص أو عدم قيامها بالإخطارات القانونية الملزمة أو عدم قيامها بتوريد الضريبة تتخذ الإجراءات المنصوص عليها بالمواد ٣٤ ، ٣٥ ، ٣٧ ، ٣٨ من القانون .
- د - كيفية فحص ضريبة الدمغة بالنسبة للإعلانات الأشخاص الاعتبارية (شركات الأموال / وشركات القطاع العام وقطاع الأعمال العام / وشركات الأشخاص) .**
- يجرى الإطلاع فى مقر نشاط هذه الجهات لدى الإدارات الحسابية المختصة حيث يتم الإطلاع على سجلات ومستندات وإخطارات الجهة المقدمة للمصلحة وميزانياتها .
- يجرى الإطلاع على البنود الآتية بالميزانية وتحليلها :-**
- مصروفات عمومية وإدارية .
- مصروفات بيعيه وتسويقية .
- مصروفات التشغيل .
- مصروفات ماقبل مزاولة النشاط (كشركة صناعية على سبيل المثال تقوم بتأسيس مصنع وتقوم بعمل إعلانات تخص التأسيس كطلب موظفين أو شركات لتنفيذ المشروع أو غير ذلك من الإعلانات) .

- مشروعات تحت التنفيذ (هذا البند عادة ما يحتوى على دعاية وإعلان بالشركات التى تقوم بتنفيذ مشروعات كشركات التنمية العقارية والسياحية وغيرها) .

- الإيرادات لبيان ما إذا كان هناك مبالغ تخص إعلانات تمت للغير (كشركات الغاز مثلا التى تقوم بعمل إعلانات للغير على فواتيرها ومطبوعاتها)

يجرى الإطلاع على البنود التى يتم الإطلاع عليها بتحليل بند المصروفات :

- الدعاية والإعلان .

- الهدايا للتأكد من وجود أى دعاية أو إعلانات تحمل اسم الشركة من عدمه

- نشر وطبع .

- إعلانات صحف .

- إعلانات تليفزيون .

- المطبوعات للتأكد من وجود أى مطبوعات إعلانية لم يتم ادراجها

ضمن هذا البند من عدمه .

- علاقات عامة واستقبال .

- الانتقالات والمشاى والنقل والعمولات (وذلك للتأكد من أية مصروفات تخص

تكلفة الاعلان) .

- الإيجارات (لى نتحقق من وجود تأجير لافتات أو أماكن لإقامة إعلانات من

عدمه) .

يتم التأكد من مدى قيام هذه الجهات بتنفيذ اعلانات لنفسها وتتمثل فى :

- الإعلانات التنشيطية إذا كان لها قيمة من خلال تحليل بند المصروفات .

- إعلانات التتر بالنسبة للوكالة الإعلانية (وهى اسم الوكالة المزيل فى نهاية

الإعلان إذا كان بأجر) من خلال الإطلاع على (بند تحليل المصروفات)

لبيان ما إذا كان لها قيمة من عدمه .

- الإعلانات الأخرى التى تقوم هذه المؤسسات والوكالات بتنفيذها لنفسها من طبع أو نشر فى مؤسسات أو وكالات أخرى .
- عند الاطلاع لدى الجهات التى تمسك حسابات منتظمة يتم مناقشة جميع البنود الخاصة بالدعاية والإعلان على النحو السابق إيضاحه .
- عند الاطلاع لدى الجهات التى ليس لديهم حسابات منتظمة يتعين تحديد مايلى :**
- التغيير الذى حدث على المنشأة من خلال المعاينة من خارج المنشأة بالنسبة للافتات والإعلانات القائمة على واجهة المنشأة .
- مناقشة الممول عن أى ملاحظات يراها المأمور الفاحص .
- عمل التحريات والمعاينات اللازمة التى تتطلبها أعمال الفحص متى استدعى ذلك
- عند الانتهاء من تحديد الوعاء الخاضع للضريبة يتم التأكد من مدى التزام الشركة بتوريد الضريبة من عدمه حيث أن الضريبة واجبة السداد خلال شهرين من تاريخ النشر وإلا يتم احتساب الضريبة ومقابل التأخير على النحو السالف بيانه .

ملحوظة :

- " المقصود بأجر الاعلان فى تطبيق حكم المادة (٦٠) من القانون جميع المبالغ المدفوعة إلى وكالة الإعلان أو الجهة المعلنة بحسب الأحوال " .
- ويقصد بتكلفة الاعلان المبالغ التى يتكبدها صاحب الاعلان فى تشغيل واقامة واعداد الاعلان داخليا ثم نشره .
- لا يدخل ضمن وعاء ضريبة الدمغة على الإعلانات ضريبة المبيعات السابق سدادها على أجر أو تكلفة الإعلان .
- " فى تطبيق حكمى البندين (٣) و(٤) من المادة (٦٠) من القانون ، تشمل تكلفة الإعلان مايتى :-
- أ- أثمان خامات ومواد التغليف والأدوات المكتبية والكتب وأحبار الطباعة .
- ب - أجور الفنانين والعمالة المباشرة .
- ج - مصروفات الطبع والبروفات والدعاية والاستقبال .

د - مقابل النشر " .

- تستحق ضريبة دمغة نسبية على أجور الاعلانات التي تبثها القنوات الفضائية وتحملها صاحب الإعلان المقيم فى مصر ، كما تستحق على أجور الاعلانات التى تطبع فى المناطق الحرة ويتم نشرها فى الصحف والمجلات والتقاويم السنوية .

ملاحظات :-

- باستقراء النصوص القانونية لوعاء الإعلانات ، تبين أن :-
- الخضوع لضريبة الدمغة على وعاء الإعلانات يسرى على كافة الوسائل المستخدمة فى هذا النطاق متى كان الهدف منها إيصال معلومات للجمهور وأيا كانت موضوع هذه المعلومات تجارية كانت او صناعية او اجتماعية او صحية او ثقافية . . الخ .
- وقد حددت الفقرة الأولى من المادة (٦٠) من القانون ماهية الإعلان الخاضع للضريبة أنه كل أعلام أخطار أو تبليغ يتم بأى وسيلة ولكن ينبغى ملاحظة أن المشرع لم يتخذ من مادة الإعلان وطريقة إضاءته أساسا للترقية بين الإعلانات وبين سعر الضريبة كما كان فى ظل القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ قبل تعديلها بصدور القانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ حيث أصبح سعر الضريبة موحد بنسبة ١٥% من أجر الإعلان أو تكلفته أيا كانت مادة الإعلان أو طريقة عرضه .
- وطبقا لنص المادة (٢٤) من اللائحة التنفيذية للقانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ أصبح يقصد بأجر الإعلان جميع المبالغ المدفوعة إلى وكالة الإعلان أو الجهة المعلنة ويقصد بتكلفة الإعلان المبالغ التى يتكبدها صاحب الإعلان فى تشغيل وإقامة وإعداد الإعلان داخليا ثم نشرة .
- وطبقا لنص المادة (٢٨) من اللائحة التنفيذية للقانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ أصبح ألزما على كل جهة تقوم بالإعلان أن تخطر مصلحة الضرائب عن الإعلانات التى يتم عرضها على كل جهة تقوم بالإعلان أن تخطر مصلحة الضرائب عن الإعلانات التى يتم عرضها أو اذاعتها أو نشرها موضحا

بالإخطار طبيعة الإعلان وقيمه والضريبة المستحقة عليه على أن تقوم الجهة القائمة الاعلان بتوريد الضريبة لصالح الأشخاص الطبيعيين إلى مأمورية الضرائب المختصة وذلك خلال شهرين من تاريخ نشر الإعلان . أما بالنسبة للأشخاص الاعتبارية فطبقا لنص المادة (٣٠) من اللائحة التنفيذية يلتزموا بتوريد الضريبة خلال شهرين من تاريخ نشر الإعلان .

- وبالنظر فى نوعية الإعلانات المدرجة بالنماذج المرفقة بالملف تبين أنها تنحصر فيما يلى :-

- ١) إعلانات مركبة على شاسيهات فوق أسطح العقارات .
- ٢) الإعلانات مثبتة على الحوائط والمنقوشة .
- ٣) الإعلانات الرأسية المثبتة على أعمدة الإنارة .
- ٤) الفوانيس المضيئة المثبتة على أعمدة الإنارة .
- ٥) الإعلانات الدوارة (ثلاثية الوجة تعمل بالكهرباء) فى الميادين والشوارع الرئيسية
- ٦) الاعلانات حول الأرض الفضاء تسويرها .
- ٧) الإعلانات المقامة بنظام السوسيت / اللاب .
- ٨) الإعلانات على الوسائل المتحركة ومحطات وسائل النقل العام .
- ٩) الإعلانات المهنية والإدارية .
- ١٠) الإعلانات المؤقتة الخاصة بالمعارض والمهرجانات والمؤتمرات والمباريات والمسابقات .
- ١١) الإعلانات الخاصة بالانتخابات (مجلس الشعب والشورى والمجالس المحلية والشعبية .. الخ) .

- وهذه الإعلانات السابق ذكرها تختلف فيها مادة الإعلان وطريقة عرضها ولكنها تشترك فى أن سعر الضريبة أصبح موحد بواقع ١٥% من أجر الإعلان أو تكلفته التى حددت عناصر حسابها المادة (٢٤) من اللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ باستثناء الإعلانات الخاصة بالانتخابات سواء

مجلس شعب وشورى ٠٠ الخ فهي معفاة طبقا لنص المادة (٦٤) فقرة (٤)
من القانون سالف الذكر بعالية .

تطبيقات :-

أولاً : بصدور القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ المعدل لبعض أحكام القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ والمعمول به اعتبارا من ٢٠٠٦/٨/١ تخضع جميع أنواع الإعلانات الواردة بنص المادة (٦٠) من القانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ أيا كانت مادة الإعلان وطريقة عرضها إلى ضريبة دمغة نسبية بواقع ١٥% من أجر الإعلان أو تكلفته التي حددت عناصر حسابها المادة (٢٤) من اللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ .

ثانيا: مراعاة أحكام المادة (٦١) من القانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ الخاصة بالزام الجهة التي تقوم بالإعلان أن تخطر مصلحة الضرائب عن الإعلانات التي يتم عرضها أو اذاعتها أو نشرها موضحا الإعلان وقيمته والضريبة المستحقة عليه . ومراعاة البيانات التي يجب أن يتضمنها إخطار والواردة بأحكام المواد (٢٨) ، (٢٩) من اللائحة التنفيذية للقانون سالف الذكر بعالية .

ثالثا: على الجهة التي تقوم بالإعلان توريد الضريبة لصالح الأشخاص الطبيعيين إلى مأمورية الضرائب المختصة وذلك خلال شهرين من تاريخ نشر الإعلان - أما بالنسبة للأشخاص الاعتباريين فطبقا لنص المادة / ٣٠ من اللائحة التنفيذية يلتزموا بتوريد الضريبة خلال شهرين من تاريخ نشر الإعلان .

رابعا: - مراعاة أحكام المادة (٢١) من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته التي تنص على أنه " يحظر التعامل فى وعاء من الأوعية الخاضعة لضريبة الدمغة ما لم تكن الضريبة المستحقة على ذلك الوعاء مسددة بالكامل وذلك حفاظا على حقوق الخزنة العامة .

الفصل الرابع عشر

خدمات النقل

خدمات النقل

مقدمة :

سبق القول أن ضريبة الدمغة تستحق على العقود والمحركات دون نظر إلى ظروف تحريرها أو أهلية محرريها أو الحكم ببطلان العقد أو تزويره إذ أن الواقعة المنشئة لضريبة الدمغة على العقود أو المحركات بصفة عامة هي التحرير أو الاستعمال وتستحق الضريبة فور حدوث تلك الواقعة ومن ثم فلا ارتباط بين تنفيذ العقد أو ثبوت صحته وبين استحقاق الضريبة ووجوب أدائها .

وفى مجال وعاء خدمات النقل اختص المشرع عقود النقل سواء كانت تتعلق بنقل الأشخاص او تتعلق بنقل البضائع بأحكام خاصة تراعى فى تقدير الضريبة عليها دواعى العدالة واعتبارات الملائمة ، وقرر بعض الاعفاءات فى هذا المجال مراعاة لقواعد المجاملة الدولية واعتبارات المواءمة .

وفى مجال هذا الوعاء نتناول احكام المواد ٦٧ حتى ٧٠ بالشرح والتفصيل

على النحو التالى :

- النصوص القانونية
- نقل الأشخاص
- الاعفاء من ضريبة الدمغة على نقل الأشخاص
- نقل البضائع
- عبء الضريبة
- التزامات متعهدوا النقل بالنسبة لنقل البضائع
- رسم تنمية الموارد على خدمات النقل
- طرق اداء وتحصيل الضريبة
- أمثلة
- كيفية فحص وعاء خدمات النقل

وسنتناول ذلك على النحو التالى:

النصوص القانونية :-

مادة ٦٧ : " تستحق الضريبة بالنسبة إلى خدمات النقل على الوجه الآتى:

أولاً : نقل الأشخاص

- ١- خمسة جنيهاً وأربعون قرشاً على كل اشتراك بالدرجة الأولى صادر من هيئة السكة الحديد أو أية هيئة أو منشأة أخرى تقوم بأعمال النقل بين المدن .
- ٢- جنيهان وسبعون قرشاً على الاشتراك المشار اليه فى البند السابق اذا كان بالدرجة الثانية

- وتخفف الضريبة المنصوص عليها فى البندين السابقين إلى النصف اذا كانت مدة الاشتراك لا تجاوز ثلاثة شهور .
- ٣- خمسة وخمسون قرشاً على كل اشتراك للانتقال بوسائل النقل العامة داخل المدن أو بين المدينة الواحدة وضواحيها .
 - وتخفف الضريبة إلى النصف اذا كانت مدة الاشتراك لا تجاوز ثلاثة شهور .
 - ٤- خمسة جنيهاً وأربعون قرشاً سنوياً على كل اشتراك أو تصريح سفر مجاناً .
 - ٥- جنيهاً وعشرون قرشاً سنوياً على كل اشتراك أو تصريح سفر مخفض .

وتعفى من الضريبة :

- (أ) التراخيص والاشتراكات التى تعطى لموظفى الهيئة القائمة بالنقل بسبب أداء وظائفهم ولدواعى عملهم ، ودون أن تتضمن امتيازاً شخصياً لصاحبها .
- (ب) التراخيص والاشتراكات التى تعطى بغير اسم إلى الجهات الحكومية لاستعمالها فى أغراض مصلحة .
- (ج) التراخيص والاشتراكات التى تصرف لتسهيلات القوات المسلحة لأعمال مصلحة .
- (د) التراخيص والاشتراكات التى تصرف مجاملة من هيئة السكة الحديد وفقاً لما جرى عليه العرف وتحدده لائحته .
- (هـ) التراخيص والاشتراكات التى تصرف مخفضة الأجرة للملاجىء ، والفرق الرياضية والطلبة ، والمكفوفين ، والمعوقين .

٦- جنيهان وسبعون قرشا على كل تذكرة فى عربات النوم بقطارات السكة الحديد .

٧- جنيها وعشرة قروش على كل تذكرة فى الدرجة الأولى الممتازة .

٨- خمسة وسبعون قرشا على كل تذكرة فى الدرجة الثانية الممتازة .

٩- عشرة جنيها وثمانون قرشا على كل تذكرة سفر على السفن بالدرجة الأولى .

١٠- ثمانية جنيها وعشرة قروش على كل تذكرة سفر على السفن بالدرجة الثانية .

١١- جنيهان وسبعون قرشا على كل تذكرة سفر على السفن بالدرجة الثالثة .

وتخفف الضريبة بالنسبة لتذاكر السفر على السفن لأداء الحج أو العمرة بالدرجتين الأولى والثانية إلى جنيها وعشرون قرشا ، وتسعون قرشا على التوالى .

وتعفى من الضريبة تذاكر السفر على السفن فى الأحوال الآتية :

(أ) تذاكر السفر للحج أو العمرة بالدرجة الثانية .

(ب) تذاكر العودة إذا دفعت قيمتها فى الجمهورية .

(ج) تذاكر السفر داخل الجمهورية .

١٢- عشرة جنيها وثمانون قرشا على كل تذكرة سفر على الطائرات فى الخارج .

١٣- جنيهان وسبعون قرشا على كل تذكرة سفر على الطائرات داخل الجمهورية .

وتخفف الضريبة الى النصف على تذاكر السفر على الطائرات لأداء الحج والعمرة .

وتعفى من الضرائب تذاكر السفر على الطائرات :

(أ) تذاكر العودة اذا دفعت قيمتها فى الجمهورية .

(ب) التذاكر التى صرفت فى الخارج لمسافرين مارين بالجمهورية واستعملت فيها .

ثانيا : نقل البضائع

١- نوعية : جنيها واثنا وستون قرشا على كل ورقة من أوراق وثيقة بوليصة الشحن البحري .

٢- نسبية : ثمانية عشرة في المائة بحد أقصى ستون قرشا من أجر النقل على وثائق ((بوالص)) النقل الخاصة بالبضائع والمنقولات أيا كان نوعها سواء كان النقل بریا أو جویا أو بطریق الملاحة البحرية الداخلية .

٣- " تسرى الضريبة المنصوص عليها في البند السابق على تذاكر الأمتعة والمنقولات الخاصة بالبضائع التي تنقل بوسائل النقل المشار إليها في البند المذكور .

وتعفى من الضريبة الوثائق والتذاكر المشار إليها اذا لم يجاوز أجر النقل جنيها ."

مادة " ٦٨ " : " تتعدد الضريبة بتعدد الأشخاص في كل تذكرة أو ترخيص أو اشتراك ."

مادة " ٦٩ " : " يتحمل الضريبة على خدمات النقل صاحب التذكرة أو الاشتراك أو الترخيص أو مرسل البضاعة ."

مادة " ٧٠ " : " يلتزم متعهدو النقل من غير الجهات الحكومية بسداد الضريبة المستحقة إلى مصلحة الضرائب خلال العشرة أيام الأولى من كل شهر مصحوبا باخطار تبين به عدد الوثائق أو الاستثمارات أو التذاكر التي صرفت خلال الشهر السابق ، مع عدم الاخلال بحقهم في الرجوع على من تم النقل لصالحه بقيمة تلك الضريبة " .

وستتناول فيما يلي شرح هذه الأحكام بالتفصيل

أولاً: نقل الأشخاص

طبقاً لحكم المادة "٦٧" من القانون فإن نقل الأشخاص قد يتم بأحد الوسائل الآتية :

- * نقل الأشخاص بطريق البر أو السكة الحديد .
- * نقل الأشخاص بطريق البحر " فى غير الموانى المصرية .
- * نقل الأشخاص بطريق الجو .

ونتناول بالشرح كل من هذه الوسائل :

١ - نقل الأشخاص بطريق البر أو السكة الحديد

مقدمة : نقل الأشخاص بطريق البر أو السكة الحديد قد يتم :

- * بموجب اشتراكات .
- * وبموجب تذاكر سفر

ولقد حدد المشرع فئات الضريبة المستحقة على الاشتراكات بفئات تختلف حسب ما إذا كان الاشتراك خاصاً بالانتقال بين المدن أو داخل المدينة الواحدة ، وكذلك بحسب مدة الاشتراك إذا ما تجاوز ثلاثة شهور أو كان مخفضاً أو مجانياً . أما بالنسبة لتذاكر السفر فقد حدد المشرع فئات الضريبة المستحقة على تذاكر السفر الصادرة من السكة الحديد الخاصة فقط بتذاكر السفر بعربات النوم وذلك بالنسبة للدرجة الأولى الممتازة والدرجة الثانية الممتازة ، أما عدا ذلك فلا يخضع لضريبة الدمغة .

كما لا تخضع تذاكر السفر بوسائل النقل البرى للضريبة .

ونتناول أحكام خضوع كل من الاشتراكات والتذاكر بطريق البر أو السكة

الحديد بالشرح والتفصيل :

(أ) **الاشتراكات** : الاشتراكات الخاضعة لضريبة الدمغة قد تكون :

* اشتراكات صادرة من هيئة السكة الحديد أو أى هيئة أو منشأة تقوم بأعمال

النقل بين المدن .

* اشتراكات النقل بوسائل الانتقال العامة داخل المدن أو بين المدينة الواحدة وضواحيها .

* اشتراكات أو تصاريح السفر المجانية والمخفضة .

وفيما يلي نتناول أحكام كل من هذه الاشتراكات

اشتراكات الدرجة الأولى الصادرة من هيئة السكة الحديد أو أية هيئة أو منشأة تقوم بأعمال النقل بين المدن :

طبقاً لحكم البند (١) من المادة "٦٧" من القانون تخضع اشتراكات الدرجة الأولى الصادرة من هيئة السكة الحديد وكذلك أى هيئة أو منشأة تقوم بأعمال النقل بين المدن كمشركات النقل بالأتوبيسات بين الأقاليم والمحافظات لضريبة دمغة نوعية بواقع خمسة جنيهاً وأربعون قرشاً عن كل اشتراك متى كانت مدة الاشتراك تزيد عن ثلاثة شهور .

وطبقاً لحكم الفقرة الثانية من البند (٢) من المادة "٦٧" من القانون إذا كانت مدة الاشتراك لا تتجاوز ثلاثة شهور تخفض الضريبة إلى النصف ، أى يخضع كل اشتراك لضريبة نوعية بواقع جنيهاً وسبعون قرشاً .

* اشتراكات الدرجة الثانية الصادرة من هيئة السكة الحديد والهيئات والمنشآت التى تقوم بأعمال النقل بين المدن :

طبقاً لحكم البند (٢) من المادة "٦٧" من القانون تخضع اشتراكات الدرجة الثانية الصادرة من هيئة السكة الحديد وكذلك الهيئات والمنشآت التى تقوم بأعمال النقل بين المدن لضريبة دمغة نوعية بواقع جنيهاً وسبعون قرشاً عن كل اشتراك بشرط أن تزيد مدة الاشتراك عن ثلاثة شهور .

وطبقاً لحكم الفقرة الثانية من البند (٢) من المادة "٦٧" من القانون إذا كانت مدة الاشتراك لا تتجاوز ثلاثة شهور تخفض الضريبة إلى النصف ، أى يخضع كل اشتراك لضريبة نوعية بواقع جنيهاً وخمسة وثلاثون قرشاً .

* اشتراكات النقل بوسائل الانتقال العامة داخل المدن أو بين المدن أو بين المدينة الواحدة وضواحيها :

طبقا لحكم البند (٣) من المادة "٦٧" من القانون تخضع اشتراكات النقل بوسائل الانتقال العامة داخل المدن أو بين المدينة الواحدة وضواحيها " كاشتراكات الترام ومترو الانفاق ، وقطارات الضواحي وأتوبيسات النقل الداخلية " لضريبة دمغة نوعية بواقع خمسة وخمسون قرشا على كل اشتراك تزيد مدته على ثلاثة شهور .

وطبقا لحكم الفقرة الثانية من البند (٣) من المادة "٦٧" من القانون اذا كانت مدة الاشتراك لا تتجاوز ثلاثة شهور تخفض الضريبة إلى النصف ، أى يخضع كل اشتراك لضريبة نوعية بواقع سبعة وعشرون قرشا(تجبر إلى وثلاثون قرشا) .
* اشتراكات وتصاريح السفر المجانية :

طبقا لحكم البند (٤) من المادة "٦٧" من القانون تخضع اشتراكات أو تصاريح السفر المجانية لضريبة دمغة نوعية بواقع خمسة جنيهاً وأربعون قرشا سنويا على كل اشتراك أو تصريح سفر مجانا .

هذا ولم يفرق المشرع بالنسبة لهذه الاشتراكات بين ما كان منها خاصا بالدرجة الأولى أو الثانية ، كذلك لم يفرق بين ما كان منها خاصا بالانتقال بين المدن وما كان خاصا منها بالانتقال داخل المدن ، كما حدد المشرع الضريبة بفئة ثابتة سنويا دون النظر إلى مدتها طالما أنها لا تتجاوز السنة .
* اشتراكات وتصاريح السفر المخفضة :

طبقا لحكم البند (٥) من المادة "٦٧" من القانون تخضع اشتراكات وتصاريح السفر المجانية لضريبة دمغة نوعية جنيهاً وعشرون قرشا سنويا على كل اشتراك أو تصريح سفر مخفض .

على أنه ينبغي ملاحظة أن المشرع أن حدد أيضا الضريبة على هذه الاشتراكات والتصاريح بفئة ثابتة سنويا دون نظر إلى مدتها طالما أنها لا تتجاوز السنة ، أى أنه لو فرض أن مدة الاشتراك تقل عن سنة تفرض الضريبة عليه بذات الفئة باعتبارها سنة كاملة .

كذلك لم يفرق المشرع بالنسبة لهذه الاشتراكات بين ما كان خاصا منها بالدرجة الأولى أو الثانية ، وكذلك بين ما كان خاصا منها بالانتقال بين المدن ، أو كان خاصا منها بالانتقال داخل المدن .

(ب) تذاكر السفر

لا تخضع تذاكر السفر بطريق البر لضريبة الدمغة ، عدا ما كان صادرا من هيئة السكة الحديد الواردة على سبيل الحصر ، وفيما يلي التذاكر التي تخضع لضريبة الدمغة الصادرة من هيئة السكة الحديد وهي :

١ - تذاكر السفر فى عربات النوم :

طبقا لحكم البند (٦) من المادة "٦٧" من القانون تخضع تذاكر السفر فى

عربات النوم لضريبة دمغة نوعية بواقع جنيهان وسبعون قرشا عن كل تذكرة .

٢ - تذاكر السفر بالدرجة الأولى الممتازة :

طبقا لحكم البند (٧) من المادة "٦٧" من القانون تخضع تذاكر السفر

بالدرجة الأولى الممتازة بقطارات السكة الحديد لضريبة دمغة نوعية بواقع جنيه وعشرة قروش عن كل تذكرة .

٣ - تذاكر السفر بالدرجة الثانية الممتازة :

طبقا لحكم البند (٨) من المادة "٦٧" من القانون تخضع تذاكر السفر

بالدرجة الثانية الممتازة بقطارات السكة الحديد لضريبة دمغة نوعية بواقع خمسة وسبعون قرشا عن كل تذكرة .

تعدد الضريبة بتعدد الأشخاص فى التذكرة أو الاشتراك أو الترخيص :

طبقا لحكم المادة "٦٧" من القانون تتعدد الضريبة بتعدد الأشخاص فى كل

تذكرة أو ترخيص أو اشتراك بمعنى أنه اذا كانت التذكرة أو الاشتراك أو الترخيص

يسمح لأكثر من شخص بالسفر أو الانتقال فان الضريبة تتعدد بتعدد هؤلاء

الأشخاص .

الإعفاءات الخاصة بالتراخيص والاشتراكات :

طبقا لحكم المادة " ٦٧ " فقرة أولا من القانون تعفى التراخيص والاشتراكات الآتية من ضريبة الدمغة :

- أ - التراخيص والاشتراكات التي تعطى لموظفي الهيئة القائمة بالنقل بسبب أداء وظائفهم ولدواعي عملهم ، ودون أن تتضمن امتيازاً شخصياً لصاحبها .
وهذا الإعفاء اشترط المشرع بالنسبة له الشروط الآتية :
* أن يكون ممنوحاً لأحد موظفي الهيئة القائمة بالنقل .
* أن يكون بسبب أداء وظائفهم ولدواعي عملهم .
* ألا يتضمن امتيازاً شخصياً لمن منحت له .

فاذا لم تتوافر هذه الشروط مجتمعة خضعت هذا التراخيص والاشتراكات للضريبة بحسب نوع الاشتراك ومدته على النحو السابق بيانه .
ب- التراخيص والاشتراكات التي تعطى بغير اسم إلى الجهات الحكومية لاستعمالها في اغراض مصلحة .

كالاشتراكات الممنوحة لموظفي الرقابة مثلا فهي لا تخضع للضريبة بالشروط التالية :

- * أن تكون بغير اسم .
* أن تمنح للجهة الحكومية لاستعمالها في أغراض مصلحة ، وتقوم الجهة الحكومية بمنحها لموظفيها المنوط بهم تنفيذ هذه الأغراض المصلحية .
ج- التراخيص والاشتراكات التي تصرف لتشهيلات القوات المسلحة لأعمال مصلحة .

د- التراخيص والاشتراكات التي تصرف مجاملة من هيئة السكة الحديد وفق لما جرى عليه العرف ، وتحده لائحتها .

فكل ترخيص أو اشتراك يمنح على سبيل المجاملة من هيئة السكة الحديد وفقا لما جرى عليه العرف المتبع بها ، وتحده لائحتها فانه لا يخضع لضريبة الدمغة ، على أن يكون هذا الاشتراك أو التصريح من بين الاشتراكات والتصاريح التي وردت على سبيل الحصر بلائحة السكة الحديد ، بحيث اذا لم يرد فيها لا يعد

من قبيل التصاريح أو الاشتراك التي تصرف على سبيل المجاملة حتى ولو كان العرف قد جرى على منحها طالما أنها لم ترد أو تتحدد بلائحة السكة الحديد .
هـ- التراخيص والاشتراكات التي تصرف مخفضة الأجرة للملاحيء والفرق الرياضية والطلبة والمكفوفين والمعوقين .
* وهذه الاشتراكات والتراخيص اشترط المشرع بالنسبة لها أن تكون :
- مخفضة الأجرة .

- ممنوحة للجهات الأتية : الملاحيء ، الفرق الرياضية ، الطلبة ، المكفوفين والمعوقين فاذا كان الترخيص أو الاشتراك بأجرة كاملة أو مجانا فانه يخضع للضريبة اذا أن الاعفاء قد جاء قاصرا على التراخيص والاشتراكات المخفضة فقط .

٢ - نقل الأشخاص بطرق البحر " فى غير الموانىء المصرية "

مقدمة :

تذاكر السفر بالسفن بين الموانىء المصرية لا تخضع لضريبة الدمغة النوعية ، وتخضع تذاكر السفر على السفن من الموانىء المصرية إلى الموانىء الأجنبية لضريبة الدمغة النوعية بشرط أن تصدر من الأراضى المصرية .
ومن ثم فان تذاكر السفر التي تخول حاملها حق السفر بين الموانىء المصرية كتذاكر السفر بين السويس وبورسعيد ، أو بين بورسعيد والاسكندرية ، لا تخضع لضريبة الدمغة النوعية .

هذا وقد حدد المشرع ضريبة الدمغة المستحقة على تذاكر السفر على السفن بفئات تختلف بحسب نوع الدرجة ، كما خفض المشرع فئات الضريبة طبقا لاعتبارات معينة ، وفيما يلى تذاكر السفر على السفن الخاضعة لضريبة الدمغة النوعية :

(أ) تذاكر السفر على السفن بالدرجة الأولى :

طبقا لحكم البند (٩) من المادة "٦٧" من القانون تخضع تذاكر السفر على السفن فى غير الموانىء المصرية بالدرجة الأولى لضريبة دمغة نوعية بواقع عشرة جنيهاً وثمانون قرشا على كل تذكرة .
(ب) تذاكر السفر على السفن بالدرجة الثانية :

طبقا لحكم البند (١٠) من المادة "٦٧" من القانون تخضع تذاكر السفر على السفن فى غير الموانىء المصرية بالدرجة الثانية لضريبة دمغة نوعية بواقع ثمانية جنيهاً وعشرة قروش على كل تذكرة .
(ج) تذاكر السفر على السفن بالدرجة الثالثة :

طبقا لحكم البند (١١) من المادة "٦٧" من القانون تخضع تذاكر السفر على السفن فى غير الموانىء المصرية بالدرجة الثالثة لضريبة دمغة نوعية بواقع جنيهان وسبعون قرشا على كل تذكرة .
على أنه ينبغي ملاحظة :

أنه طبقا لأحكام المادة "٦٧" من القانون تخفض الضريبة على تذاكر السفر إذا كانت لأداء فريضة الحج أو العمرة على النحو التالى :

- ١ - مائة وعشرون قرشا على كل تذكرة بالدرجة الأولى .
- ٢ - تسعون قرشا على كل تذكرة بالدرجة الثانية .

الاعفاءات الخاصة بتذاكر السفر على السفن :

تعفى بعض تذاكر السفر على السفن من ضريبة الدمغة النوعية فى الأحوال الآتية:

- ١ - تذاكر السفر للحج أو العمرة بالدرجة الثالثة .
- ٢ - تذاكر العودة اذا دفعت قيمتها فى الجمهورية .
- ٣ - تذاكر السفر داخل الجمهورية .
- ٤ - تذاكر السفر على ظهر الباخرة .
- ٣ - نقل الأشخاص بطريق الجو :

حدد المشرع فئات ضريبة الدمغة النوعية على تذاكر نقل الأشخاص بطريق الجو بحسب ما اذا كان نقل الأشخاص بطريق الجو يتم خارج الجمهورية أو داخل الجمهورية وذلك على النحو التالي :

(أ) تذاكر السفر على الطائرات خارج الجمهورية :

طبقا لحكم البند (١٢) من المادة "٦٧" من القانون تخضع تذاكر السفر على الطائرات خارج الجمهورية لضريبة دمغة نوعية بواقع عشرة جنيهاً وثمانون قرشا على كل تذكرة .

(ب) تذاكر السفر على الطائرات داخل الجمهورية :

طبقا لحكم البند (١٣) من المادة "٦٧" من القانون تخضع تذاكر السفر على الطائرات داخل الجمهورية لضريبة دمغة نوعية بواقع جنيهاً وسبعون قرشا على كل تذكرة .
على أنه ينبغي ملاحظة :

أنه تخفض الضريبة إلى النصف على تذاكر السفر على الطائرات لأداء فريضة الحج أو العمرة ، أي تستحق ضريبة نوعية بواقع خمسة جنيهاً وأربعون قرشا على كل تذكرة .

الإعفاءات الخاصة بتذاكر السفر على الطائرات:

أعفى المشرع بعض تذاكر السفر على الطائرات من ضريبة الدمغة النوعية في الأحوال الآتية :

- ١ - تذاكر العودة اذا دفعت قيمتها في الجمهورية .
- ٢ - التذاكر التي صرفت في الخارج لمسافرين مارين بالجمهورية واستعملت فيها .

ثانيا : نقل البضائع :

مقدمة :

نقل البضائع قد يتم بطريق البر أو الجو أو بطريق الملاحة البحرية الداخلية كما قد يتم بطريق البحر ، وقد حدد المشرع فئة الضريبة بحسب نوع وسيلة النقل

حيث تختلف فئة الضريبة في حالة النقل البحرى عنها بالنسبة للنقل بطريق الجو أو الملاحة البحرية الداخلية ، كما أخضع المشرع لأول مرة بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ أعمال النقل الجوى للضريبة المقررة على أعمال النقل .
وفيما يلى نتناول بالشرح والتفصيل الضريبة المقررة على أعمال نقل البضائع :
١- نقل البضائع بطريق البحر :

طبقا لحكم البند (١) ثانيا من المادة "٦٧" من القانون تخضع بوالص الشحن البحرى لضريبة دمغة نوعية بواقع (جنيها واثنان وستون قرشا) على كل ورقة من أوراق بوليصة الشحن البحرى .
* على أنه ينبغى ملاحظة أنه يتم جبر الضريبة الواجبة الأداء على أوراق بوليصة الشحن البحرى جميعها ، كما أن الضريبة المقررة فى هذه الحالة هى ضريبة نوعية تفرض على أوراق البوليصة دون النظر إلى قيمة أجر النقل ، كذلك تخضع هذه البوالص للضريبة سواء كانت صادرة فى الجمهورية أو كانت محررة فى الخارج واستعملت فى الجمهورية وسواء كان النقل على سفن مصرية أو على سفن أجنبية .

٢- نقل البضائع بطرق البر والجو والملاحة البحرية الداخلية :

نقل البضائع قد يتم بطريق البحر بمعرفة الهيئات والمنشآت التى تزاول أعمال النقل بطريق السيارات أو بطريق السكة الحديد ، كما قد يتم نقل البضائع بطريق الجو بمعرفة شركات الطيران ، وقد يتم نقل البضائع بطريق الملاحة البحرية الداخلية بمعرفة منشآت وشركات النقل النهري .

طبقا لحكم البند (٢) ثانيا من المادة "٦٧" من القانون تخضع وثائق النقل الخاصة بالبضائع والمنقولات أيا كان نوعها وسواء كان النقل برى أو جوى أو بطريق الملاحة البحرية الداخلية لضريبة دمغة نسبية بواقع ثمانية عشر فى المائة " ١٨ % " من قيمة أجر النقل الوارد بوثيقة النقل بحد أقصى ستون قرشا
* على أنه إذا كان أجر النقل لا يجاوز جنيه فلا تخضع بوليصة النقل للضريبة النسبية المقررة على أجر النقل .

* هذا وقد أخضع المشرع طبقا لحكم البند (٣) ثانيا من المادة "٦٧" من القانون تذاكر الأمتعة والمنقولات التي تكون بصحبة الراكب اذا زادت عن الوزن المحدد لضريبة نسبية بواقع ١٨% "ثمانية عشر فى المائة" بحد أقصى ستون قرشا من قيمة التذكرة اذا تجاوزت قيمتها جنيهه أما اذا كانت فى حدود جنيهه فلا تخضع لهذه الضريبة .

عبء الضريبة

طبقا لحكم المادة "٦٩" من القانون يتحمل بالضريبة صاحب التذكرة أو الاشتراك أو التراخيص أو مرسل البضاعة .

التزامات متعهدوا النقل بالنسبة لنقل البضائع

أحكاما للرقابة على سداد الضريبة المستحقة على أجور نقل البضائع نص المشرع بموجب المادة "٧٠" من القانون على أن يلتزم متعهدوا النقل من غير الجهات الحكومية بسداد الضريبة المستحقة إلى مصلحة الضرائب خلال العشرة أيام الأولى من كل شهر مصحوبا بإخطار يبين به الآتى :

* عدد الوثائق وأوراق كل منها بالنسبة لوثائق الشحن وقيمة كل منها والضريبة المستحقة .

* عدد الاستمارات وتذاكر نقل الضائع والأمتعة والمنقولات بالنسبة لكل منها وقيمة أجر النقل والضريبة المستحقة .

وذلك كله عن الوثائق والاستمارات والتذاكر التي تصرف خلال الشهر السابق ومع عدم الإخلال بحق متعهدى النقل هؤلاء من الرجوع على من تم النقل لصالحه بقيمة تلك الضريبة .

توريد الضريبة المستحقة

طبقا لحكم المادة ٧٠ من القانون يتم توريد الضريبة على نموذج (١١/خ/دمغة) لنقل الاشخاص ونموذج (١٢/خ/دمغة) لنقل البضائع (م ٣٢ لائحة) .

رسم تنمية الموارد المالية للدولة

يحتوى هذا الفصل على نوعين من الأوعية :

أولاً : أوعية تخضع للضريبة النسبية

طبقاً لنص المادة " ٦٧ " ثانياً بندي ٢ ، ٣ من القانون فرض المشرع ضريبة دمغة نسبية على قيمة أجر النقل الواردة ببوالص نقل البضائع بطريق البحر والجو والملاحة البحرية الداخلية ، وكذلك على قيمة تذاكر الأمتعة والمنقولات التي تكون بصحبة الراكب اذا زادت عن وزن معين واذا ما تجاوزت قيمتها عن جنيه .
وهذا الأوعية لا يفرض عليها رسم تنمية الموارد المالية للدولة المقرر بالقانون رقم ١٤٧ لسنة ١٩٨٤ وتعديلاته نظراً لأن رسم تنمية موارد الدولة يفرض على الأوعية الخاصة لضريبة الدمغة النوعية فقط .

ثانياً : أوعية تخضع للضريبة النوعية

باقي الأوعية الأخرى في مجال خدمات النقل تخضع للضريبة النوعية بواقع عشرة قروش اعتباراً من ١/٦/١٩٩١ .

طرق أداء وتحصيل الضريبة

* طبقاً المادة " ٣١ " من اللائحة التنفيذية لقانون الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته تؤدي الضرائب على خدمات النقل على النحو التالي :

أولاً : بالنسبة لنقل الأشخاص

١- الضريبة المستحقة على كل من الاشتراكات ، وتصاريح السفر بالنسبة لوسائل النقل المختلفة وتذاكر السفر على السفن والطائرات :

تؤدي بلصق طابع الدمغة ، أو وضع خاتم آلة التخليص على طلب الحصول على الاشتراك أو تصريح السفر ، وعلى صور تذاكر السفر بالسفن أو الطائرات أو كعويها أو أي مستند آخر مما يحتفظ به متعهدو النقل .

٢- الضريبة المستحقة على كل من تذاكر عربات النوم وتذاكر الدرجتين الأولى والثانية الممتازة بقطارات السكة الحديد .

تؤدي بإخطار يقدم إلى مأمورية الضرائب المختصة خلال الخمسة عشر يوماً الأولى من شهر يناير وأبريل ويوليو وأكتوبر عن عدد التذاكر التي صرفت من كل نوع على حدة خلال الثلاثة شهور السابقة .

ثانيا : بالنسبة لنقل البضائع

تؤدى الضريبة المستحقة على كل من وثائق الشحن البحرى ووثائق النقل البرى أو الجوى بطريق الملاحة البحرية الداخلية ، وتذاكر الأمتعة والمنقولات بإخطار يقدمه متعهدو النقل إلى مأمورية الضرائب المختصة خلال العشرة أيام الأولى من الشهر التالى عما صرف من تلك الوثائق والتذاكر خلال الشهر السابق، وعلى أن يتضمن الإخطار بالنسبة لوثائق الشحن البحرى عددها وعدد أوراق كل منها ، وبالنسبة لوثائق نقل البضائع وتذاكر الأمتعة والمنقولات يبين عددها وقيمة أجر النقل بالنسبة لكل منها مع قيمة الضريبة المستحقة .

أمثلة :

- ١- لابد من وجود بوليصة نقل ، ولا يكفى مجرد قيمة النولون فى دفتر حسابات متعهد النقل للخضوع للضريبة .
- ٢- تصاريح السفر وتذاكر الاشتراكات المجانية التى تعطى لموظفى الجهة القائمة بالنقل وتتضمن امتيازا شخصيا لهم أو لأسرهم تخضع للضريبة .
- ٣- جدول الشحن الموضح به رقم البوليصة وعدد الطرود ووزنها واسم المرسل إليه والراسل يخضع للضريبة المنصوص عليها فى المادة "٦٧" ثانيا فقرة " ٢ " من القانون .
- ٤- المحرر الذى تستعمله شركات نقل بالسيارات والموضح به اسم كل من السائق وصاحب السيارة والراسل والمرسل إليه ، والجهة والوزن والكمية ، يخضع للضريبة المفروضة على بوالص الشحن .
- ٥- ضريبة الدمغة المسددة على تذاكر السفر بالطائرات لا يجوز ردها مهما تكن الأسباب التى دعت إلى عدم استعمال هذه التذاكر حيث تستحق الضريبة بمجرد التحرير واستخراج التذاكر .
- ٦- التراخيص والاشتراكات التى تعطى لموظفى الهيئة القائمة بالنقل بسبب أداء وظائفهم ولدواعى عملهم ، دون أن تتضمن امتيازا شخصيا لصاحبها تعفى من الضريبة .

٧- تعفى من الضريبة التراخيص والاشتراكات التي تصرف لتشهيلات القوات المسلحة لأعمال مصلحة .

٨ - فيما يلى نموذج لبوليصة نقل .

بوليصة رقم

التاريخ / / ٢٠

"نموذج بوليصة نقل"

اسم الراسل :

جهة الشحن

عنوانه :

اسم كارنيه العميل :

رقم الشهادة :

اسم الباخرة

أصل السيارة :

رقم السيارة :

جهة الترخيص :

اسم السائق :

اسم مالك السيارة :

عنوان السائق :

رقم الرخصة والجهة :

عنوان مالك السيارة :

عدد الطرود	الوزن ك طن	الصنف	ملاحظات

استلمت البضاعة الموضحة بعاليه بصفة أمانة لنقلها وتسليمها إلى مخازن أو شون الشركة الموضح عنوانها بعاليه بحالة جيدة وسليمة حسب استلامى وأكون مسئولا عنها مالية وجنائيا بالتضامن مع عضو مالك السيارة إذا حدث عجز أو تلف بها .

اسم ملاحظ الشحن توقيع أمضاء السائق بالاستلام

استلمت الرسالة الموضحة بعاليه وفق الأوزان التالية :

العدد الوزن تاريخ الاستلام ملاحظات

كيفية فحص وعاء خدمات النقل

وردت أحكام هذا الوعاء بالمواد ٦٧ ، ٦٨ ، ٦٩ ، ٧٠ من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠

وتعديلاته والمواد ٣١ ، ٣٢ من اللائحة التنفيذية .

الأوعية الخاضعة للضريبة :

- ١- خدمات النقل .
- ٢- العقود والتعاقدات .
- ٣- الدعاية والاعلان .

خدمات النقل :

يتم فحص هذا الوعاء من خلال الخطوات الآتية :

* يتم استخراج بيان من خلال الحاسب الآلى بالشركة من قسم الكونتر وذلك على النحو

التالى :-

الإجمالى	بوالص الشحن			التذاكر			الاشتراكات والتصاريح			الشهر
	سعر الضريبة	النوع	العدد	سعر الضريبة	النوع	العدد	سعر الضريبة	النوع	العدد	
										يناير
										فبراير
										مارس
										ابريل
										مايو
										يونيو
										يوليو
										اغسطس
										سبتمبر
										اكتوبر
										نوفمبر
										ديسمبر
										الإجمالى

يتم مطابقة هذا البيان مع الإخطارات المقدمة من الشركة للمأمورية شهريا وذلك على النماذج

١١/خ/دمغة ، ١٢ /خ/دمغة .

○ يتم مطابقة هذا البيان مع الإخطارات المقدمة من الشركة للمأمورية شهريا وذلك على

النماذج ١١ /خ/دمغة ، ١٢ /خ/دمغة .

○ يتم التأكد من احتساب الضريبة المستحقة بطريقة صحيحة وفى حالة وجود فروق

ضريبية يتم المطالبة بها على النموذج رقم ١٩/ض/دمغة .

- يتم التأكد من توريد الضريبة فى المواعيد المقررة طبقا لنص المادة ٣١ من اللائحة التنفيذية وفى حالة عدم التوريد فى المواعيد المحددة قانونا يتم احتساب مقابل تأخير بواقع ١ % من قيمة الضريبة الملزمة بتوريدها عن كل شهر تأخير حتى تاريخ التوريد مع جبر كسور الشهر والجنيه إلى شهر أو جنيه كامل ويسرى ذلك من اليوم التالى للمواعيد المحددة للتوريد فى هذا القانون أو لائحته التنفيذية ، ولا يستحق المقابل المشار إليه إذا لم يتجاوز مدة التأخير سبعة أيام .

ويتم احتساب المقابل على النحو التالى :

الشهر	الضريبة	تاريخ السداد	بداية استحقاق مقابل التأخير	مدة التأخير	كيفية احتساب مقابل التأخير	مقابل التأخير
يناير						
فبراير						
مارس						
ابريل						
مايو						
يونيو						
يوليو						
اغسطس						
سبتمبر						
اكتوبر						
نوفمبر						
ديسمبر						

تستحق الضريبة بالنسبة إلى خدمات النقل على الوجه التالى :

الإعفاء	المتحمل عبء الضريبة	سعر الضريبة ق ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته	الوعاء الضريبى
---------	---------------------	---------------------------------------	----------------

أولا : نقل الأشخاص

التراخيص والاشتراكات التي تعطى لموظفي الهيئة	صاحب الاشتراك	خمسة جنيهاً وأربعون قرشاً	١) كل اشتراك بالدرجة الأولى صادر من هيئة السكة الحديد أو أية هيئة أو منشأة تقوم بأعمال النقل من المدن مدته تتجاوز ثلاثة شهور .
التراخيص والاشتراكات التي تعطى بغير اسم	صاحب الاشتراك	اثنان جنيهاً وسبعون قرشاً	٢) كل اشتراك درجة ثانية وتخفيض إلى النصف إذا لم تتجاوز مدة الاشتراك ثلاثة شهور .
التراخيص والاشتراكات التي تصرف لتشهيلات القوات المسلحة	صاحب الاشتراك	خمسة وخمسون قرشاً	٣) كل اشتراك للانتقال بوسائل النقل العامة أو بين المدينة الواحدة أو ضواحيها إذا كانت مدته تتجاوز ثلاثة شهور .
التراخيص والاشتراكات التي تصرف مجاناً	صاحب الاشتراك	خمسة جنيهاً وأربعون قرشاً	٤) كل اشتراك أو تصريح سفر مجاني سنوياً
			٥) كل اشتراك أو تصريح سفر مخفض سنوياً
	صاحب التذكرة	مائة وعشرة قرشاً	٦) كل تذكرة بالدرجة الأولى الممتازة
	صاحب التذكرة	خمس وسبعون قرشاً	٧) كل تذكرة بالدرجة الثانية الممتازة
	صاحب التذكرة	خمس وسبعون قرشاً	٨) كل تذكرة بالدرجة الثانية الممتازة
تذاكر العودة إذا دفعت قيمتها في الجمهورية	صاحب التذكرة	عشرة جنيهاً وثمانون قرشاً	٩) كل تذكرة سفر على السفن بالدرجة الأولى
تذاكر العودة إذا دفعت قيمتها في الجمهورية	صاحب التذكرة	ثمانية جنيهاً وعشرة قروش	١٠) كل تذكرة سفر على السفن بالدرجة الثانية
تذاكر السفر للحج أو العمرة بالدرجة الثالثة	صاحب التذكرة	اثنان جنيهاً وسبعون قرشاً	١١) كل تذكرة سفر على السفن بالدرجة الثالثة
تذاكر العودة إذا دفعت قيمتها في الخارج والتذاكر التي صرفت في الخارج لمسافرين مارين بالجمهورية واستعملت فيها	صاحب التذكرة	عشرة جنيهاً وثمانون قرشاً	١٢) كل تذكرة سفر على الطائرات للخارج
	صاحب التذكرة	اثنان وسبعون قرشاً	١٣) كل تذكرة سفر على الطائرات داخل الجمهورية

وتخفيض الضريبة الى النصف في حالة الحج والعمرة

ثانياً: نقل البضائع

	مرسل البضاعة	مائة اثنان وستون قرشا	١) كل ورقة وثيقة الشحن البحرى بوليصة اذا تجاوز اجر النقل جنيها
الوثائق والتذاكر المشار اليها اذا لم يجاوز اجر النقل جنيها	الوثائق والتذاكر المشار اليها اذا لم يجاوز اجر النقل جنيها	١٨% بحد اقصى ٦٠ قرشا من اجر النقل	٢) وثائق (بوالص) النقل الخاصة بالبضائع والمنقولات ايا كان نوعها سواء النقل برىا أو جوىا
		١٨% بحد اقصى ٦٠ قرشا من اجر النقل	٣) تذاكر الامتعة والمنقولات الخاصة بالبضائع التى تنقل بوسائل النقل المشار إليها فى البند السابق

الفصل الخامس عشر

خدمات البريد



ملغاة بالقانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٨

الفصل السادس عشر

أرباح المراهنات واليانصيب وما فى حكمه

أرباح المراهنات واليانصيب وما فى حكمه

مقدمة :

حسم فى قانون الدمغة الحالى التى ثارت بشأن وعاء أرباح المراهنات واليانصيب وما فى حكمه حيث نص المشرع فى القانون الحالى على أن الضريبة تفرض على المبالغ المعدة للأداء للمراهنين سواء تسلمها المراهن فعلا أو لم يتسلمها إذ يكفى مجرد الإعداد والتخصيص للأداء دون واقعة القبض الفعلى .

كذلك حسم المشرح الخلاف بشأن نطاق هذا الوعاء حيث نص على خضوع المراهنات بشكل عام وشامل ومن ثم أصبحت المراهنات التى تتم بالاندية الخاصة خاضعة للضريبة ، كما يسرى النص على جميع المراهنات سواء جرت فى جمعية خيرية أو فى مدينة ملاهى أو فى حفل رياضى .

يعد وعاء ارباح المراهنات واليانصيب من وقائع الإثراء غير المتوقع ووليد الحظ والصدفة لذلك راعى المشرع فى مجال هذا الوعاء أن يتوافر للضريبة كثير من سمات الملائمة والعدالة سوف نتناولها تفصيلا عند الشرح .

وسوف نتناول أحكام أرباح المراهنات واليانصيب وما فى حكمها الواردة بالمادة ٧٤ من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته على النحو التالى :

المحتويات :

- النصوص القانونية
- وعاء الضريبة بالنسبة لأرباح المراهنات واليانصيب
 - المقصود بالمراهنة .
 - ، ، بالمبالغ المعدة للأداء للمراهنين .
 - ، ، باليانصيب .
 - ، ، بالمسابقات .
 - الفرق بين المراهنة والمغامرة .
 - الصور الأخرى لليانصيب وما فى حكمه .

- أرباح المراهنات وحكم خضوعها للضريبة .
 - ،، اليانصيب وما فى حكمه ومدى خضوعه للضريبة .
 - ،، المسابقات ومدى خضوعها للضريبة .
 - الأنصبة والمزايا ومدى خضوعها للضريبة .
 - عبء الضريبة .
 - حكم تقسيط ضريبة الدمغة على أرباح الراهنات واليانصيب
 - طرق أداء تحصيل الضريبة .
 - تطبيقات
 - كيفية فحص وعاء أرباح المراهنات واليانصيب .
- وسنتناول ذلك على النحو التالى :

النصوص القانونية

مادة (٧٤): (المعدلة بالقانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦)

"تستحق ضريبة نسبية على :

١ - المبالغ المعدة للأداء للمراهنين فى مراهنات سباق الخيل وصيد الحمام وغيرها من أنواع المراهنات وعمليات اليانصيب بجميع أنواعها ، وذلك بواقع ٦٠ % من هذه المبالغ ويتحمل الربح الضريبة .

٢ - المبالغ أو الجوائز المعدة للأداء نقداً أو عينا للرابحين فى المسابقات وذلك بواقع ٢٠% من المبلغ أو من قيمة الجائزة ، ويتحمل الربح الضريبة .
وتخفف الضريبة إلى النصف إذا وقع المبلغ أو الجائزة فى نصيب الجهة المنظمة للمسابقة أوالمصدرة لليانصيب .

٣ - الأنصبة والمزايا التى يربحها أصحاب السندات او المؤمن لهم والمدخرون عن طريق السحب أو الاختيار بالقرعة الذى تجربه أية جهة من الجهات العامة أو الخاصة وذلك بواقع (١٥%) من قيمة ما يتم الحصول عليه ، ويتحمل الربح الضريبة ."

ونتناول بالشرح والتفصيل أحكام هذا الوعاء فى ظل أحكام القانون ١٤٣ لسنة

٢٠٠٦ المعدل للقانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ ولائحته التنفيذية .

ألغيت المواد من ٧٥ : ٧٨ من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠

تعريفات

١ - **المقصود بالمرهنة** : كل تعهد بين شخصين أو أكثر على دفع مبلغ معين أو شيء معين لمن يربح دون أن يكون لهذا الشخص دور ايجابي أو مؤثر فى تحقيق واقعة الربح (م ٣٣ من اللائحة التنفيذية للقانون) .

٢ - **المقصود بالمبالغ المعدة للأداء للمراهنين** : الأرباح التى يحصل عليها المراهنون ^(١) . (م ٣٣ من اللائحة التنفيذية للقانون) .

٣ - **المقصود باليانصيب** : كل عمل يعرض على الجمهور تحت أى تسمية كانت لغرض خيري أو تجارى أو لأى غرض آخر ، وتخصص له بعض الجوائز المالية أو العينية التى يكون الحصول عليها موكولا للصدفة البحتة دون تدخل من الرابحين أو غيرهم و دون بذل أى جهد ذهنى أو عضلى ولا يكون للمال الذى تقدم به الشخص فى اليانصيب غير قدر يسير من إنتاج ذلك الإيراد (م ٣٣ من اللائحة التنفيذية للقانون) .

٤ - **المقصود بالمسابقات** : الأعمال التى تتوقف نتيجتها على قدر من الذكاء أو المجهود الذهنى أو العضلى مما يفقدها طابع الصدفة البحتة التى تتميز بها أعمال اليانصيب (م ٣٣ من اللائحة التنفيذية للقانون) .

٥ - **الفرق بين المرهنة والمقامرة**

- وقد ثار التساؤل حول تحديد ماهية المقصود بالمرهنة وما الفرق بين المرهنة والمقامرة ومدى خضوع كل منها لضريبة الدمغة النسبية ؟

- وقد أصدرت مصلحة الضرائب التعليمات التفسيرية رقم ١ (بتاريخ ١٦/١/١٩٩١) بشأن تحديد المقصود بالمرهانات التى تخضع لضريبة الدمغة وقد ورد بهذه التعليمات أن الفرق بين عمليات المرهنة التى تخضع لضريبة الدمغة وفقاً لأحكام القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته وبين عمليات

(١) معدلة بقرار وزير المالية رقم ١٥ لسنة ٢٠٠٧ الصادر في ١٥/١/٢٠٠٧

المقامرة التي لا تخضع لهذه الضريبة هو تحديد دور الربح أو الخاسر في كل عملية من هذه العمليات ، فإذا كان لهذا الشخص دور ايجابي في تحقيق الواقعة التي أدت إلى حصوله على هذا الربح اعتبرت هذه الواقعة متعلقة بعملية من عمليات المقامرة ولا تخضع للضريبة الواردة بحكم المادة ٧٤ من القانون أما إذا لم يكن لهذا الشخص هذا الدور الايجابي في تحقيق واقعة الربح أو الخسارة كانت هذه الواقعة متعلقة بعملية من عمليات المراهنة وتخضع للضريبة على النحو الوارد بالمادة ٧٤ من القانون .

وبمعنى آخر فإن عمليات المقامرة يؤثر فيها المقامر بحيث يكون لشخصه اعتبار في تحقيق الواقعة التي يقامر عليها ، أما في عمليات المراهنة فلا يكون لشخص المترهن اعتبار مؤثر في تحقيق الواقعة .

وتوضيحاً لذلك فإن الألعاب التي يتفق فيها المتبارون على أن من يكسب اللعب منهم يأخذ من الخاسر مقداراً معيناً ، كانت هذه الألعاب من عمليات المقامرة (كما هو الحال في ألعاب الورق كالبوكر ، والباكارا ، والكونكان والبريدج أو ألعاب الشطرنج أو الطاولة أو الملاكمة أو المباراة) .

أما إذا تراهن عدد من الناس ممن يشهدون هذه الألعاب ولكنهم لا يشتركون فيها عن من سيكون الكاسب أو الخاسر فيها ، فإن ذلك من عمليات المراهنة التي تخضع لضريبة الدمغة الواردة بحكم المادة ٧٤ من القانون (كمرهانات سباق الخيل وصيد الحمام وغيرها من أنواع المراهانات) .

٦ - الصور الأخرى لليانصيب وما في حكمه

ثار التساؤل أيضاً عن معنى ومفهوم كلمة اليانصيب ومدى إنطباقها على الصور المتعددة للمسابقات والفوايزر التي تقوم بالإعلان عنها وإجرائها مختلف الجهات ؟

* هذا وقد أصدرت مصلحة الضرائب تعليماتها التفسيرية رقم ١ لسنة ١٩٩١ بتاريخ ١٦/٦/١٩٩١ بشأن ذلك وورد بهذه التعليمات أن اليانصيب طبقاً لحكم

القانون رقم ٩٣ لسنة ١٩٧٢ بشأن نظام اليانصيب قد عرفته المادة الأولى من هذا القانون بأنه : -

" كل عمل يعرض على الجمهور تحت أية تسمية كانت " لغرض خيري أو تجارى أو لأى غرض آخر ، وتخصص له بعض الجوائز المالية أو العينية التى يكون الحصول عليها موكولا للحظ دون سواه " .

ولما كانت جميع صور المسابقات والفوازير انما تبدأ فى شكل أسئلة توجه إلى المتسابقين إلا أنها تنتهى بتحديد الفائزين عن طريق السحب أو القرعة التى تختار عددا معينا يتفق وعدد الجوائز المرصودة ، وبالتالي لا تشمل الجوائز كل أصحاب الإجابات الصحيحة ، وعلى ذلك فإن تحديد الفائزين يكون قد تم تحديده عن طريق الحظ مما يجعل هذه الصور من المسابقات والفوازير المختلفة عملاً من أعمال اليانصيب التى يتعين إخضاع الجوائز المخصصة لها لضريبة الدمغة النسبية المنصوص عليها بالمادة ٧٤ المعدلة بالقانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ .

٧ - أرباح المراهنات وحكم خضوعها لضريبة الدمغة

طبقاً لحكم المادة ٧٤ من القانون تخضع المبالغ المعدة للأداء لجميع المراهنين فى مراهنات سباق الخيل وصيد الحمام وغيرها من أنواع المراهنات لضريبة دمغة نسبية بواقع ستون فى المائة من قيمة هذه المبالغ ومن ثم يشترط لاكتمال وعاء المراهنات الشروط الآتية : -

- أ - أن تكون هناك مراهنة بشأن عمل ما .
- ب - أن يحدد فى هذه المراهنة جوائز للرابح .
- ج - أن تتم وقائع المراهنة على هذا العمل .
- ومتى توافرت هذه الشروط استحققت الضريبة النسبية سواء تم صرف قيمة الجوائز للرابحين أم لم يتم صرفها (إذ يكفى أن تخصص جائزة للمراهنة - وأن تتم هذه المراهنة) وسواء كانت المراهنة تتعلق بسباق خيل أو صيد حمام أو غيرها من أنواع المراهنات الأخرى .

على أنه ينبغي ملاحظة : أنه فيما يتعلق بالمبالغ الأخرى التي تصرف لغير المراهنين في مجال أعمال المراهنات فإن هذه المبالغ لا تخضع للضريبة النسبية المفروضة على وعاء أرباح المراهنات لأنها ليست من المبالغ المعدة للأداء للمراهنين (كالمبالغ التي تصرف لأصحاب الخيول في سباق الخيل والمبالغ التي تصرف للأندية الرياضية مقابل تنظيم عمليات المراهنة) .

٨ - أرباح اليانصيب وما في حكمه ومدى خضوعه لضريبة الدمغة

طبقاً لحكم المادة ٧٤ من القانون تخضع المبالغ المخصصة للرابحين نقداً أو عيناً في أعمال اليانصيب لذات الضريبة المقررة على المبالغ المعدة للأداء في المراهنات ، عدا بعض الحالات وذلك على النحو التالي :

أ - بالنسبة للمبالغ المخصصة للرابحين فإنه طبقاً لحكم المادة ٧٤ من القانون تستحق ضريبة نسبية بواقع ستون في المائة (٦٠%) من هذه المبالغ سواء كانت مبالغ نقدية أو عينية .

ب - إذا وقع الربح من نصيب الجهة مصدرة اليانصيب فإنه طبقاً لحكم الفقرة الأخيرة من البند ٢ من المادة ٧٤ من القانون تخفض هذه الضريبة إلى النصف (كأوراق اليانصيب التي لم يتم بيعها فإذا وقع الربح على أى ورقة منها فإنها تكون من نصيب الجهة مصدرة اليانصيب وتستحق عليها الضريبة بعد تخفيضها إلى النصف [أى بواقع ٣٠%] .

٩ - أرباح المسابقات ومدى خضوعها للضريبة

طبقاً لحكم البند ٢ من المادة ٧٤ المستبدلة بنص المادة الأولى بالقانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ تخضع المبالغ أو الجوائز المعدة للأداء نقداً أو عيناً للرابحين في المسابقات وذلك بواقع ٢٠% من المبلغ أو من قيمة الجائزة .

وهو نص مستحدث بالقانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ وقد سبق القول بأن المسابقة هي تلك الأعمال التي تتوقف نتائجها على قدر من الذكاء أو المجهود الذهني أو العضلي .

مع ملاحظة : أنه إذا وقع الربح من نصيب الجهة المنظمة للمسابقة فإنه طبقاً لحكم الفقرة الأخيرة من البند ٢ من المادة ٧٤ سالفه الذكر تخفض الضريبة إلى النصف [أى بواقع ١٠%] .

١٠ - الأنصبة والمزايا ومدى خضوعها للضريبة

بالنسبة للأنصبة والمزايا التي يحصل عليها حاملو السندات والمؤمن لهم والمدخرون عن طريق السحب بالقرعة الذي تجرية الجهات العامة والخاصة التي أصدرت السندات والأوراق تستحق ضريبة نسبية طبقاً لحكم البند (٣) من المادة ٧٤ من القانون بواقع ١٥% [خمسة عشر بالمائة] من هذه الأنصبة والمزايا .

عبء الضريبة

طبقاً لحكم المادة ٧٤ من القانون يتحمل الربح الضريبة المستحقة على المبالغ المعدة للأداء للمراهنين فى مراهنات سباق الخيل وصيد الحمام وغيرها من أنواع المراهنات وعمليات اليانصيب بجميع أنواعها وكذلك على المبالغ أو الجوائز المعدة للأداء نقداً أو عيناً للرابحين فى المسابقات وكذلك على الأنصبة والمزايا التي يربحها أصحاب السندات أو المؤمن لهم والمدخرون عن طريق السحب أو الاختيار بالقرعة التي تجريه أى جهة .

حكم تقسيط ضريبة الدمغة على أرباح المراهنات واليانصيب

بصدور القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ بتعديل بعض أحكام قانون ضريبة الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ والذي عمل به اعتباراً من ٢٠٠٦/٨/١ فقد ألغى المشرع بالمادة الثانية منه حكم المادة ٧٨ من القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ التي كانت تنص بجواز تقسيط الضريبة على الربح العيني ، ومن ثم فلا يجوز اعتباراً من ٢٠٠٦/٨/١ تاريخ العمل بالقانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ تقسيط الضريبة على أرباح المراهنات واليانصيب وما فى حكمه .

طرق أداء وتحصيل الضريبة على أرباح المراهنات واليانصيب

أورد المشرع التزامات على الجهات المشتغلة بهذا الوعاء أو ردها بحكم المادتين (٣٤ - ٣٥) من اللائحة التنفيذية للقانون حيث تنص المادة (٣٤) بأنه " يتعين على الجهات التي تقوم بصرف أرباح أو جوائز أو أنصبة مما تنص عليه البنود [١] ، [٢] ، [٣] من المادة (٧٤) من القانون أن تقوم بخصم الضريبة النسبية المستحقة على هذه المبالغ قبل صرفها إلى المستفيدين وتوريدها إلى مأمورية الضرائب المختصة خلال سبعة أيام من تاريخ انتهاء إجراء المراهنة أو السحب أو المسابقة ."

وتنص المادة (٣٥) من اللائحة على أنه : -

" يكون توريد الضريبة النسبية المنصوص عليها في المادة (٣٤) من هذه اللائحة على النموذج رقم (١٣/خ/دمغة) ، ويجب على الجهات القائمة بالتوريد أن ترفق بالنموذج البيانات الآتية : -

- أ - الجهات والأفراد الذين ينظمون المراهنات أو يصدرون اليانصيب .
- ب - المبلغ المعد للأداء لكل رابح بالنسبة للمراهنات .
- ج - قيمة المبالغ المخصصة للرابحين بالنسبة لليانصيب وأرقام النمر الرابحة وقيمة الربح الخاص بكل نمرة ، وما وقع منها من نصيب الجهة مصدر اليانصيب .
- د - قيمة الأنصبة أو المزايا .
- هـ - قيمة الضريبة المستحقة .

* هذا وقد صدر الكتاب الدورى رقم ٩ لسنة ٢٠٠٧ بتاريخ ٢٩/٥/٢٠٠٧ بشأن الدمغة النسبية على جوائز المسابقات ، حيث جاء به مانصه .
" صدر القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ بتعديل بعض أحكام قانون ضريبة الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ ونشر بالجريدة الرسمية العدد ٢٦ مكرر فى اول يوليو سنة ٢٠٠٦ وعمل به اعتبارا من ١/٨/٢٠٠٦ ."

* كما صدر القرار الوزارى رقم ٥٢٥ لسنة ٢٠٠٦ بإصدار اللائحة التنفيذية بهذا القانون .

- وقد استحدثت المشرع نصا بالبند (٢) من المادة (٧٤) من القانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ - المعدلة بالمادة الأولى من هذا القانون يقضى بخضوع المبالغ أو الجوائز المعدة للأداء نقداً أو عيناً للرابحين فى المسابقات وذلك بواقع ٢٠% من المبالغ أو من قيمة الجائزة .
- ويتحمل الربح الضريبية .
- ومن مقتضى هذا النص توجه المصلحة النظر إلى مايلى :
- (١) - خضوع جوائز المسابقات التى تجريها الجهات العامة والخاصة لدى الإذاعة والتلفزيون والصحف والمجلات - وغيرها لضريبة الدمغة النسبية الواردة بحكم البند (٢) من المادة (٧٤) من القانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ اعتباراً من ١/٨/٢٠٠٦ تاريخ تطبيق القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ .
- (٢) تخضع المبالغ المعدة للأداء للرابحين فى هذه المسابقات سواء كانت نقداً أو عيناً لضريبة دمغة نسبية بواقع ٢٠% من المبالغ أو من قيمة الجائزة - ويتحمل الربح الضريبية .
- (٣) يقصد بالمسابقات تلك الأعمال التى تتوقف نتيجتها على قدر من الذكاء أو المجهود الذهنى أو العضلى .
- (٤) تلتزم الجهات التى تجرى هذه المسابقات بخصم الضريبة النسبية المستحقة على هذه المبالغ قبل صرفها إلى المستفيدين وتوريدها إلى مأمورية الضرائب المختصة خلال سبعة أيام من تاريخ انتهاء المسابقة طبقاً لحكم المادة (٣٤) من اللائحة التنفيذية للقانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ .
- (٥) لايجوز تسقيط هذه الضريبة ويتعين على الجهات التى قامت بخصم هذه الضريبة توريد هذه المبالغ كاملة لمصلحة الضرائب على النموذج (١٣-خ-دمغة) طبقاً لحكم المادة (٣٥) من اللائحة التنفيذية للقانون .
- (٦) يتعين على الجهات التى أجرت هذه المسابقات أن ترفق بنموذج توريد الضريبة (١٣-خ-دمغة) البيانات الآتية :
- الجهات والأفراد الذين ينظمون المسابقة
- المبالغ المخصصة للرابحين
- قيمة الضريبة المستحقة

(٧) إذا وقع الریح أو قيمة الجائزة فی هذه المسابقات من نصیب الجهة التي أجرت المسابقة تخفض الضريبة إلى النصف أي بواقع ١٠% من قيمة المبلغ أو الجائزة طبقاً لحكم الفقرة الثانية من المادة (٧٤) من القانون .

(٨) أنه يتعين التفرقة بين المسابقات على النحو السالف بيانه وبين اليانصيب الذي يكون الحصول عليه موكولاً للصدفة البحتة دون تدخل من الربحین أو غیرهم ودون بذل أي جهد ذهني أو عضلي .

- وعلى المناطق والمأموريات الضريبية مراعاة ماسبق عند اعمال الفحص فی هذا الوعاء"

تطبيقات :

أ - تستحق الضريبة فی أرباح المراهنات على المبالغ المعدة للأداء للمراهنين سواء استلمها المراهن فعلاً أو لم يتسلمها ، إذ يكفي مجرد الأعداد والتخصيص للأداء دون واقعة القبض الفعلي .

ب - المراهنات التي فی النوادي ، وجميع المراهنات سواء تلك التي تجرى فی جمعيات خيرية أو فی مدينة ملاحی أو فی حفل رياضي تخضع للضريبة حيث أن النص فی هذا الشأن جاء عاماً وشاملاً .

ج - يتعدد وعاء الضريبة فی أرباح المراهنات بقيمة المبلغ المعد فعلاً للأداء إلى الربح ومن ثم يخرج عن نطاق الخضوع للضريبة حصة النادي ، وحصة المجلس الأعلى للشباب وحصة الهيئة العليا لسباق الخيل .

د - تخضع المبالغ والجوائز التي تصرفها الإذاعة والتلفزيون وبعض المجالات للفائزين فی المسابقات (كمايجاد مخرج لمأزق معين - أو استنباط الحلول الصحيحة لبعض الألغاز أو ذكر الأمثال العربية التي تقابل بعض الفوازير) للضريبة استناداً على أنها تعتمد على الجهد والذكاء ، أو توافر المعرفة الصحيحة لبعض الفنون والدراسات ولا تعتمد على الصدفة أو الحظ وذلك بواقع ٢٠% من قيمة هذه المبالغ .

- هـ - الجوائز التي يحصل عليها المودعون نتيجة السحب الذي تجريه هيئة البريد على أرقام دفاتر التوفير تخضع للضريبة المنصوص عليها في المادة ٧٤ بند ٣ من القانون بواقع ١٥% من قيمة هذه الجوائز .
- و - صدر قرار رئيس الجمهورية بالقانون رقم ١٦٩ لسنة ١٩٩٨ بتاريخ ١٧/٧/١٩٩٨ بإعفاء الربحين والحفلات والخدمات الترفيهية من ضريبة الدمغة ورسم تنمية الموارد المالية للدولة أثناء مهرجانات السياحة والتسوق .

كيفية فحص وعاء ارباح المراهنات واليانصيب خطوات الفحص :

- الاطلاع على الترخيص لمعرفة رقم وتاريخ الترخيص ومدة الترخيص وتاريخ السحب وعدد الجوائز وقيمة كل جائزة .
- الاطلاع على محضر السحب الخاص بالترخيص لتحديد ارقام النمر .
- الاطلاع على محضر التصفية لمعرفة قيمة الجوائز التي تم تسليمها الربحة وقيمة الربح الخاص بكل نمرة ، وماوقع منها من نصيب الجهة مصدرة اليانصيب .
- يتم إعداد بيان بالتراخيص وقيمتها على النحو التالي:-

م	رقم وتاريخ الترخيص	عدد الجوائز	قيمة الجوائز	نوع الترخيص	تاريخ السحب	سعر الضريبة	الضريبة المستحقة	الضريبة المسددة
								اجمالي

- يتم التأكد من صحة احتساب الضريبة المستحقة وفي حالة وجود فروق ضريبية يتم المطالبة بها على نموذج ١٩/ض/دمغة .
- يتم التأكد من توريد الضريبة في المواعيد المقررة طبقا لنص المادة ٣٤ من اللائحة التنفيذية للقانون ، وفي حالة عدم التوريد في المواعيد يتم احتساب مقابل تأخير بواقع ١ % من قيمة الضريبة الملزم بتوريدها عن كل شهر تأخير حتى تاريخ التوريد وذلك كما يلي :-

رقم وتاريخ الترخيص	الضريبة	تاريخ السداد	بداية استحقاق مقابل التأخير	مدة التأخير	كيفية احتساب مقابل التأخير	مقابل التأخير

الفصل السابع عشر

**المبالغ التي تصرفها الجهات الحكومية وشركات
” القطاع العام والجمعيات التعاونية ”**

المبالغ التى تصرفها الجهات الحكومية وشركات ” القطاع العام والجمعيات التعاونية ”

مقدمة :

سبق أن ذكرنا أن الوعاء الأصيل لضريبة الدمغة بمعناها الفنى بوصفها إحدى الضرائب غير المباشرة التى تفرض على انتقال الثروة يتمثل فى المحررات التى تثبت وقائع التداول والتصرف فى الأموال التى يحددها القانون .
وفى مجال هذا الوعاء راعى المشرع بعض اعتبارات المواءمة والعدالة ومراعاة محدودى الدخل عند صياغة نصوص مواد هذا الوعاء من أنه نص على ضريبة نسبية متصاعدة لدواعى العدالة ، وزيد الاعفاء إلى خمسين جنيه الأولى رعاية لأصحاب الدخل المحدودة والصرفيات الصغيرة وتمشياً مع الوضع الاجتماعى السائد .

كما قضى المشرع فى صياغته لمواد هذا الوعاء على الخلافات التى ثارت بشأن مفهوم الأعمال والتعهدات والتوريدات (على النحو الذى سيلي ذكره وشرحه) .

وبالتالى يسر التطبيق ، وأستحدث نص يقضى بألا يقل صافى مبلغ بعد خصم الضريبة المستحقة عن صافى أى مبلغ يقل عنه بعد خصم الضريبة لدواعى الملاءمة والعدالة .

كذلك حسم المشرع الخلاف الذى ثار بشأن المبالغ التى تصرف خارج الجمهورية وكذلك المبالغ التى تصرف نظير خدمات عامة محددة المقابل للكلفة بمعرفة الجهات صاحبة الشأن بالنص على اعفائهما من الضريبة أعمالاً لمبدأ إقليمية الضريبة .

المحتويات :

- النصوص القانونية .
- المبالغ التي تصرفها الجهات الحكومية وشركات القطاع العام والجمعيات التعاونية من " المرتبات والأجور والمكافآت وما فى حكمها والإعانات "
- المبالغ التي تصرفها الجهات الحكومية " فيما عدا المرتبات والأجور ، والمكافآت وما فى حكمها و الإعانات "
- جبر كسور الخمسة قروش ومضاعفاتها .
- عبء الضريبة .
- الإعفاءات .
- رسم تنمية الموارد المالية للدولة .
- طرق أداء وتحصيل الضريبة .
- أمثلة .
- كيفية فحص هذا الوعاء .
- وسنتناول على الوعاء على النحو التالى .

النصوص القانونية :-

مادة ٧٩ :

" تستحق ضريبة نسبية على ماتصرفه الجهات الحكومية وشركات القطاع العام والجمعيات التعاونية ^(١) من المرتبات والاجور والمكافآت ومافى حكمها والإعانات على الوجه الآتى : -

- الخمسون جنيه الأولى معفاة
- أزيد من خمسين - مائتين وخمسين جنيه ستة فى الألف .
- أزيد من مائتين وخمسين - خمسمائة جنيه ستة ونصف فى الألف
- أزيد من خمسمائة - ألف جنيه سبعة فى الألف .
- أزيد من ألف - خمسة آلاف جنية سبعة ونصف فى الألف .
- أزيد من خمسة آلاف - عشرة آلاف جنيه ثمانية فى الألف .
- وكل ما يزيد على عشرة آلاف جنيه تستحق عنه الضريبة بواقع ثلاثة فى الألف من الزيادة .

مادة ٨٠ ^(٢)

" فيما عدا المرتبات والأجور والمكافآت ومافى حكمها والإعانات تستحق على كل مبلغ تصرفه الجهات الحكومية من الاموال المملوكة لها وسواء تم الصرف مباشرة أو بطريق الانابة علاوة على الضريبة المبينة فى المادة السابقة ضريبة إضافية مقدارها ثلاثة أمثال الضريبة المشار إليها .

- ويقصد بالصرف عن طريق الانابة أن تعهد الجهة الحكومية الى اى شخص بمبلغ مملوك لها ليتولى الصرف منه نيابة عنها " .

(١) - مضاعفة بالقانون رقم ٢٢٤ لسنة ١٩٨٩ المعدل للقانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ والقانون ١٠٤ لسنة ١٩٨٧ .

(٢) يراعى عند تطبيق المادة "٨٠" مضاعفة الفئات الواردة بالمادة "٧٩" طبقا للقانون ٢٢٤ لسنة ١٩٨٩

مادة ٨١

" يتحمل الضريبة الشخص أو الجهة التي يتم الصرف لها ، وفى جميع الأحوال يجب ألا يقل صافى المبلغ المنصرف بعد خصم الضريبة المنصوص عليها فى المادتين السابقتين عن صافى أى مبلغ يقل عنه " .

مادة ٨٢

تعفى من الضريبة المنصوص عليها فى المادتين ٧٩ ، ٨٠ من هذا القانون المبالغ التي تصرف فى الأحوال الآتية :

- (أ) إذا كان الصرف رداً لمبالغ سبق صرفها .
- (ب) الصرف لهيئة دولية .
- (ج) الصرف لحكومة أجنبية بشرط المعاملة بالمثل .
- (د) الصرف على أساس أسعار احتكارات دولية .
- (هـ) ما يصرف ثمناً لشراء أوراق مالية .
- (و) ما يصرف نظير مشتريات مسعرة جبرياً ، أو خدمات محددة مقابل أدائها بمعرفة إحدى الجهات الحكومية .
- (ز) ما يصرف فى الخارج .

أولاً : المبالغ التي تصرفها الجهات الحكومية وشركات القطاع العام والجمعيات التعاونية من المرتبات والأجور والمكافآت وما فى حكمها والإعانات :

تعريفات

- ماهية المرتبات والأجور والمكافآت وما فى حكمها والإعانات .
- المرتبات : يقصد بالمرتبات المبالغ التي تصرف بصفة دورية إلى العاملين سواء كانوا موظفين أو مستخدمين مقابل ما يؤدونه من أعمال .
- الأجور : يقصد بالأجور تلك المبالغ التي تصرف أيضاً بصفة دورية ويكون صرفها فى فترات متقاربة (كالأسبوع - أو اليوم) إلى العاملين مقابل العمل الذى يؤدونه .

- المكافآت : هي تلك المبالغ التي تصرف للعاملين نظير الأعمال الإضافية التي يقومون بها (علاوة على المرتب أو الأجر) وهي تعتبر مكاملة للعمل الاصلى ومثالها المكافآت التشجيعية ومكافآت الانتاج ومكافآت المجهودات غير العادية (ساعات العمل الإضافي) .

- ومافى حكمها : المقصود بلفظ ومافى حكمها الوارد بالمادة ٧٩ من القانون هو كل ما يشمل من إيرادات دورية قد تأخذ شكل المرتب أو الأجر أو المكافآت وإن لم تكن مقابل عمل ، مثال ذلك المنح والعلاوات الإضافية والخاصة .

- الإعانات : هلا تلك المبالغ التي تصرف بصفة دورية للعاملين نظير ظروف خاصة بسبب الحالة الاجتماعية (كإعانة غلاء المعيشة وإعانة الزواج) .

المقصود بالجهات الحكومية

طبقاً لحكم المادة ١٤ من القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ فإن المقصود

بالجهات الحكومية فى تطبيق أحكام هذا القانون :

- ١- وزارات الحكومة ومصالحها والأجهزة التي لها موازنة خاصة بها .
- ٢- وحدات الحكم المحلى .
- ٣- الهيئات العامة .
- ٤- المجالس العليا لقطاعات شركات القطاع العام .

مع ملاحظة انه بصدور قانون قطاع الأعمال العام رقم ٢٠٣ لسنة ١٩٩١ وطبقاً للمادة الثانية منه تحل الشركات القابضة محل هيئات القطاع العام اعتباراً من تاريخ العمل بهذا القانون ودون حاجة إلى أى اجراء آخر . ولا تعد بالتالى هذه الشركات القابضة ضمن الجهات الحكومية الواردة بالمادة ١٤ من القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ .

مدى خضوع مرتبات موظفى الجهات الحكومية وشركات القطاع العام

وموظفى الجمعيات التعاونية للضريبة .

أخضع المشرع المبالغ التي تصرفها الجهات الحكومية وشركات القطاع العام من مرتبات واجور ومكافآت ومافى حكمها واعانات للضريبة النسبية وكما سبق ان أوضحنا فإن هذه المبالغ لها صفة دورية وتصرف مقابل ما يؤديه العاملون من

أعمال لذلك اخضع المشرع المبالغ التي تأخذ حكم المرتبات والأجور والمكافآت للضريبة أحكاماً لمنع التهرب من الضريبة ولمنع أى لبس فى التطبيق ، وقد حدد المشرع فى المادة ٧٩ الجهات الصارفة وهى شركات القطاع العام والجهات الحكومية والجمعيات التعاونية .

- على أنه ينبغى ملاحظة أن المشرع قد أضاف الى الجهات التى يخضع موظفوها لضريبة الدمغة النسبية بالنسبة لما يصرف لهم من أجور ومرتببات ومكافآت ومافى حكمها والإعانات " موظفى الجمعيات التعاونية " (كوحدات التعاون الانتاجى والاستهلاكى التى حددتها المادة ٣ ، ٦ من القانون ١٠٩ و ١١٠ لسنة ١٩٧٥ والجمعيات التعاونية الزراعية الصادر بشأنها القانون رقم ٥١ لسنة ١٩٦٩) وذلك اعتباراً من ١٢/٧/١٩٨٩ تاريخ سريان القانون رقم ٢٢٤ لسنة ١٩٨٩ المعدل للقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ .

ومن ثم فقد أصبح موظفو الجهات الحكومية ، وشركات القطاع ، والجمعيات التعاونية تخضع مرتباتهم وأجورهم ومكافآتهم ومافى حكمها والإعانات التى تصرف لهم لضريبة الدمغة النسبية الواردة بالمادة ٧٩ من القانون .

وعاء الضريبة^(١)

أوضحت المادة ٧٩ من القانون فى صدر نصها أن ما يخضع لحكمها المرتبات والأجور والمكافآت ومافى حكمها الإعانات ومن ثم وعاء الضريبة يتمثل فى المبالغ دون غيرها وبالتالي فإن سندات الإصلاح الزراعى التى يتم صرفها لأصحاب الأقطان المستولى عليها لا تخضع لهذه الضريبة .

(١) صدر القانون رقم ٢٣٢ لسنة ١٩٩٦ بإعفاء المبالغ التى تصرف للعامل بمناسبة بلوغه سن التقاعد او انتهاء خدمته او تصرف للمستحقين فى حالة وفاته من جميع الضرائب والرسوم حيث تنص المادة الأولى منه على أن " . . . تعفى من جميع انواع الضرائب والرسوم جميع المبالغ التى تصرف للعاملين الدائمين أو المؤقتين بمكافآت شاملة بالجهاز الإداري للدولة أو بوحدة الإدارة المحلية ، أو بالهيئات العامة، أو بالمؤسسات العامة ، أو بشركات القطاع العام ، أو بشركات قطاع الاعمال العام ، وللعاملين بالدولة الذين تنظم شئون توظيفهم قوانين أو لوائح خاصة أو ذوى المناصب العامة والربط الثابت وللعاملين بالقطاع الخاص وذلك بمناسبة بلوغ سن التقاعد او انتهاء الخدمة . وكذلك جميع المبالغ التى تصرف لاسرة العامل فى حالة وفاته .

- تنص المادة الثانية من هذا القانون على ان ينشر فى الجريدة الرسمية ويعمل به من اليوم التالى لتاريخ نشره (صدر فى ٢٨ نوفمبر ١٩٩٦) .

الواقعة المنشئة للضريبة

سبق أن ذكرنا أن وعاء الضريبة يتمثل في قيمة المبلغ المنصرف ، أى القيمة الاسمية الكاملة للمبلغ المقرر صرفه والتي تدون في رأس استمارة الصرف وقبل خصم أية مبالغ لحساب أى جهة ومن ثم تكون فئة الضريبة المستحقة هي الفئة المحددة للطبقة التي تقع فيها القيمة الكاملة للمبلغ المقرر صرفه (تطبيقاً للفقرة ١ من المادة ٢٨ من اللائحة التنفيذية للقانون) .

ومتى كانت ضريبة الدمغة النسبية على الصرفيات تحصل على أساس القيمة الاسمية للمبلغ المنصرف والمدون في رأس استمارة الصرف وقبل خصم مطلوبات الجهات الحكومية فإن الواقعة المنشئة للضريبة على صرفيات هذه المبالغ (المرتبات والأجور والمكافآت وما في حكمها والإعانات) تتمثل في عملية الصرف القانونية وليس المادية أى انه يتعين ان يخرج المال فعلاً من الخزانة الحكومية أو خزانة شركات القطاع العام أو خزانة الجمعيات التعاونية الى يد من صرف إليه ، وإنما يكفي لاستحقاق الضريبة بأن تتخذ إجراءات الصرف دون عملية القبض المادية .

شروط استحقاق الضريبة

مما سبق يتضح أنه يشترط لاستحقاق الضريبة على المبالغ المنصرفة :

- أن يكون وعاء الضريبة مبلغاً نقدياً .
- أن تكون الجهة الصارفة إحدى الجهات الحكومية أو إحدى شركات القطاع العام أو جمعية تعاونية .
- أن يكون المبلغ المنصرف مرتباً أو آجراً أو مكافأة أو مافى حكمها أو إعانة .

سعر الضريبة

طبقاً لحكم ٧٩ من القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وفقاً لآخر تعديلاته
بالقانون ٢٢٤ لسنة ١٩٨٩ فقد تحددت ستة شرائح تخضع لضريبة نسبية متصاعدة بعد إعفاء الخمسون جنيهاً الأولى وهذه الشرائح هي :

- الخمسون جنيهاً الأولى معفاة

- أزيد من ٥٠ جنيه - ٢٥٠ جنيه ٠٦ %
- أزيد من ٢٥٠ جنيه - ٥٠٠ جنيه ٠٦٥ %
- أزيد من ٥٠٠ جنيه - ١٠٠٠ جنيه ٠٧ %
- أزيد من ١٠٠٠ جنيه - ٥٠٠٠ جنيه ٠٧٥ %
- أزيد من ٥٠٠٠ جنيه - ١٠٠٠٠ جنيه ٠٨ %
- وكل ما يزيد عن ١٠٠٠٠ جنيه تستحق عنه الضريبة بواقع ٠٣ % من الزيادة

كيفية حساب الضريبة على المرتبات والاجور

يتم احتساب الضريبة طبقاً لحكم المادة ٧٩ من القانون على المبالغ المنصرفة من الجهات الحكومية أو شركات القطاع العام أو الجمعيات التعاونية للعاملين بها من مرتبات وأجور ومكافآت ومافى حكمها والاعانات على النحو التالى :

(أ) فى حالة صرف مبلغ خمسين جنيهاً فأقل فإن هذا المبلغ يعفى من الضريبة .

(ب) أما إذا كان المبلغ المنصرف أزيد من ٥٠ جنيهاً يتعين إتباع الآتى :

- ١- تحديد اجمالى المرتبات أو الأجر ومافى حكمه وقبل خصم مبالغ لحساب أى جهة (تطبيقاً للبند (أ) من المادة ٣٦ من اللائحة التنفيذية للقانون) .
- ٢- تكون فئة الضريبة المستحقة (متى تم تحديد اجمالى المرتب أو الاجر أو مافى حكمه) هى الفئة المحددة للطبقة التى تقع فيها القيمة الكاملة للمبلغ المقرر صرفه
- ٣- يخصم من اجمالى المرتب او الأجر ومافى حكمه (متى تم تحديد فئة الضريبة المستحقة) الأقساط والاشتراكات وغيرها المعفاة من الضريبة قانوناً (احتياطي المعاش والادخار وحصاة الموظف من الاجور المتغيرة والتأمين الصحى ٠٠ الخ)
- ٤- بعد خصم المبالغ الجائز خصمها قانوناً من المرتب أو الاجر المنصرف ، يستبعد من المبلغ المتبقى الخمسون جنيهاً الأولى المعفاة ، فإذا زاد الصافى عن الخمسون جنيهاً الأولى المعفاة تحدد قيمة الضريبة على أساس هذه الزيادة وبالفئة المستحقة التى تحددت بالبند ٢ سالف الذكر) .
- ٥- تستقطع الجهات الحكومية وشركات القطاع العام والجهات التعاونية الضريبة بعد تحديد قيمتها على النحو السالف بيانه ثم تقوم بأدائها الى مأمورية الضرائب

المختصة بأخطار يقدم فى موعد غايته نهاية كل شهر عن المبالغ التى صرفتها خلال الشهر السابق مع بيان كل مبلغ على حده وقيمته قبل وبعد استبعاد الاقساط والاشتراكات وغيرها المعفاة من الضريبة قانوناً - طبقاً لحكم المادة ٣٦ من اللائحة التنفيذية للقانون) .

أمثلة

فيما يلى نتناول بعض التطبيقات على مبالغ منصرفة من جهات حكومية وشركات قطاع عام وجمعيات تعاونية ، كمرتبات وأجور ومكافآت وما فى حكمها وإعانات وبالتطبيق للخطوات السابق إيضاحها فى كيفية حساب الضريبة :

مثال ١

موظف يعمل بجهة حكومية ، تقاضى من جهته عن شهر ديسمبر سنة ٢٠١٠ المبالغ الآتية :

(٢١٥ ج راتب أساسى ، ٥٠ ج حافز شهري ، ٣٠ ج بدل طبيعة عمل ، ١٣٩,٧٥ ج علاوات خاصة ، ١٠ ج إعانة) .

الحل

جملة الوعاء هو مبلغ = ٤٤٤,٧٥٠ جنية

ويقع إجمالى هذا الوعاء فى شريحة أزيد من ٢٥٠ - ٥٠٠ وفئة الضريبة المستحقة على هذه الشريحة ٦,٥٠ % (ستة ونصف فى الألف) .

يستبعد من اجمالى الوعاء (بعد تحديده وتحديد فئة الضريبة) المبالغ الواجبة الخصم والمعفاة من الضرائب قانوناً على سبيل المثال :

قرش	جنيه	
٥٠	٢١ (١٠% معاش)	
٤٥	٦ (٣% حصة الموظف فى نظام المكافأة)	
٩٧	٢١ (١٠% عن الأجور المتغيرة)	
-	١٠ (إعانة)	

٧٥ ١٣٩ (قيمة العلاوات الخاصة)

- ٥ (اشتراك تأمين صحى)

٦٧ ٢٠٤ (إجمالى المبالغ الواجبة الخصم قانوناً)

* صافى الوعاء بعد استبعاد المبالغ الواجبة الخصم =

$$\text{ج } ٢٤٠,٠٨٠ = ٢٠٤,٦٧٠ - ٤٤٤,٧٥٠$$

* يخصم الخمسون جنيهه الاولى (المعفاة) =

$$\text{ج } ١٩٠,٠٨٠ = ٥٠,٠ - ٢٤٠,٠٨٠$$

* الضريبة المستحقة على صافى الوعاء هى :

$$\text{ج } ١٩٠,٠٨٠ \times ٠,٦٥ \% = ١٢٣,٥٠$$

(تجبر إلى ١٢٥٠ ج - طبقاً لحكم المادة الثانية من القانون ١٠٤ لسنة

١٩٨٧ المعدل للقانون ١١١ لسنة ١٩٨٠) .

مثال (٢)

موظف بشركة قطاع عام تقاضى خلال شهر يناير سنة ٢٠١١ المبالغ الآتية :
(٣٥٠ ج راتب أساسى - ١٠٠ ج حافز شهرى ، ٥٠٠ ج علاوات خاصة ،
٤٠ جنية بدل طبيعة عمل - ١٠ إعانة) .

الحل

جملة الوعاء = ٧٥٧ ، ٥٠٠ جنيه .

ويقع اجمالى هذا الوعاء فى شريحة أزيد من ٥٠٠ - ١٠٠٠ جنية وفئة الضريبة

المستحقة على هذه الشريحة ٠٧ % (سبعة فى الألف) .

ثم يستبعد من اجمالى الوعاء (بعد تحديده - وتحديد فئة الضريبة) المبالغ

الواجبة الخصم والمعفاة من الضريبة قانوناً على سبيل المثال :

- ٣٥ (١٠% معاش) .

٥٠ (٣% حصة الموظف فى نظام المكافأة)

٧٥ (١٠% عن الاجور المتغيرة)

- (إعانة) ١٠

٥٠٠	٢٢٧	(قيمة العلاوات الخاصة)
-	٣	(مدة خدمة سابقة)
٧٥	٣٢٢	(إجمالي المبالغ الواجبة الخصم قانوناً)
		صافى الوعاء بعد استبعاد المبالغ الواجبة الخصم =
		٥٠٠ ، ٧٥٧ - ٣٢٢ ، ٧٥٠ = ٤٣٤ ، ٧٥٠ جنيه
		يخصم الخمسون جنيه الاولى المعفاة =
		٣٨٤ ، ٧٥٠ - ج ٥٠ = ج ٤٣٤ ، ٧٥٠
		* الضريبة المستحقة على صافى الوعاء هي :
		٣٨٤ ، ٧٥٠ × ٠٧ % = ٢ ، ٦٩ جنيه
		(تجبر إلى ٢ ، ٧٠ جنيه طبقاً لحكم المادة الثانية من القانون ١٠٤ لسنة ١٩٨٧) .

مثال (٣)

موظف بشركة قطاع عام تقاضى من شركته خلال شهرمارس سنة ٢٠١٢ المبالغ الآتية :

(٧٥٠ ج راتب أساسى - ٢٠٠ ج حافز شهرى - ٥٠٠ ، ٤٨٧ ج علاوات خاصة - ٥٠ ج بدل طبيعة عمل - ١٠ ج إعانة - ٢٠ ج بدلات أخرى)

الحل

جملة الوعاء = ١٥١٧ ، ٥٠٠ ج

ويقع اجمالى هذا الوعاء فى شريحة أزيد من ١٠٠٠ - ٥٠٠٠ جنيه وفئة الضريبة المستحقة على هذه الشريحة ٥ ، ٧ % (سبعة ونصف فى الألف)

يستبعد من اجمالى الوعاء (بعد تحديده - وتحديد فئة الضريبة) المبالغ الواجبة الخصم والمعفاة من الضريبة قانوناً ، على سبيل المثال :

٧٥	(١٠% معاش)	-
٢٢	(٣% حصة الموظف فى نظام المكافأة)	٥٠
٧٦	(١٠% عن الأجور المتغيرة)	٧٥

٤٨٧	(قيمة العلاوات الخاصة)	-
٧	(مدة خدمة سابقة)	-

٢٥ ٦٦٨ إجمالي المبالغ الواجبة الخصم قانوناً

صافي الوعاء بعد استبعاد المبالغ الواجبة الخصم =

$$١٥١٧,٥٠٠ - ٦٦٨,٢٥ = ٨٤٩,٢٥٠ \text{ جنية}$$

يخصم الخمسون جنيهه الاولى المعفاة =

$$٨٤٩,٢٥٠ \text{ ج} - ٥٠ \text{ ج} = ٧٩٩,٢٥٠ \text{ جنية}$$

* الضريبة المستحقة على صافي الوعاء هي :

$$٧٩٩,٢٥٠ \times ٠,٧٥ \% = ٥٩٩,٤٢٥ \text{ جنية}$$

(تجبر الى ٦ جنيهات طبقاً لحكم المادة الثانية من القانون ١٠٤ لسنة ١٩٨٧)

مثال (٤)

تقضى المادة ٨١ من القانون بأنه ٠٠ " في جميع الاحوال يجب ألا يقل صافي المبلغ المنصرف بعد خصم الضريبة عليها في المادتين ٧٩ ، ٨٠ من القانون عن صافي أى مبلغ يقل عنه " وفيما يلي مثال لذلك :

مبلغ تم صرفه الى موظف باحدى الوزارات جملته قبل استبعاد المبالغ الجائز خصمها قانوناً هي ٢٥٠ وفئة الضريبة المستحقة عليه ٠٦ % ، مبلغ آخر منصرف الى موظف آخر بذات الجهة هو ١٠٠ ، ٢٥٠ وفئة الضريبة المستحقة عليه ٠٦ ، ٥ % .

الحل

يكون احتساب الضريبة عليها على النحو التالي :

(أ) المبلغ الأول :

صافي المبلغ الاول بعد استنزال الخمسون جنيهه الاولى المعفاة

$$٢٥٠ \text{ ج} - ٥٠ \text{ ج} = ٢٠٠ \text{ جنية}$$

الضريبة المستحقة = ٢٠٠ ج × ٠٦ % = ١٢٠ ج ، ٠
* صافى المبلغ الاول بعد الضريبة:

٢٥٠ ج - ١٢٠ ج ، ٠ = ١٣٠ ج ، ٠ = ٢٤٨ ، ٨٠٠ ج

(ب) المبلغ الثانى :

صافى المبلغ الثانى بعد استنزال الخمسون جنيه الاولى المعفاة

١٠٠ ، ١٠٠ ج - ٥٠ ج = ٥٠ ج ، ١٠٠ = ٢٠٠ ج

الضريبة المستحقة = ٢٠٠ ، ١٠٠ × ٠٦ % = ١٢٠ ج ، ٠ (بعد الجبر)
صافى المبلغ الثانى بعد الضريبة

١٠٠ ، ١٠٠ ج - ١٢٠ ج ، ٠ = ١٣٠ ج ، ٠ = ٢٤٨ ، ٤٥ ج

- يتبين من ذلك أن صاحب المبلغ الثانى (هو المبلغ الأصغر) وذلك بمبلغ ٣٥ قرش ومن ثم يتعين رد هذا المبلغ اليه (أى صاحب المبلغ الثانى)

ثانياً : المبالغ التى تصرفها الجهات الحكومية (فيما عدا المرتبات والاجور والمكافآت ومافى حكمها والاعانات ، طبقاً لنص المادة ٨٠ من القانون

اولاً : الشروط الواجب توافرها لتطبيق المادة (٨٠) من القانون :

- يتعين أن تكون الجهة الصارفة للمبالغ على النحو التالى الوارد بالمادة ٨٠ من القانون احدى الجهات الحكومية (وقد سبق ان تناولنا المقصود بالجهات الحكومية فى هذا الشأن)

- يتعين ان تكون المبالغ المنصرفة من تلك الجهات الحكومية من الاموال المملوكة لها .

- ان عملية الصرف القانونية وليست المادية هى الواقعة المنشئة للضريبة على المبالغ التى تصرفها تلك الجهات الحكومية (أى لايشترط خروج المبلغ المنصرف فعلاً من خزانة الحكومة إلى يد من صرف إليه) .

- أن الضريبة النسبية تستحق سواء تم الصرف بمعرفة الجهات الحكومية مباشرة أم بطريق الإنابة ، ويقصد بالصرف بطريق الإنابة أن تعهد الجهة الحكومية إلى أى شخص بمبلغ مملوك لها ليتولى الصرف منه نيابة عنها وذلك

حسماً لكل جدل قد ينشأ عند التطبيق ، على أن العبرة في تحصيل هذه الضريبة أو الإعفاء منها هو بتاريخ الصرف .

الضريبة الإضافية

طبقاً لحكم المادة ٨٠ من القانون فرض المشرع على كل مبلغ تصرفه الجهات الحكومية من الاموال المملوكة لها علاوة على الضريبة الواردة بالمادة ٧٩ من القانون ضريبة اضافية مقدارها ثلاثة أمثال الضريبة العادية .

* وفيما يلي نتناول كيفية حساب الضريبة الاضافية ، كما نتناول بعض التطبيقات لهذه الضريبة :

كيفية حساب الضريبة الإضافية

طبقاً لأحكام المادة (٨٠) من القانون تحسب الضريبة المستحقة على المبالغ المنصرفة من الجهات الحكومية في حالة المرتبات والاجور والمكافآت وما في حكمها والاعانات على أساس انها تساوى الضريبة العادية المنصوص عليها بالمادة (٧٩) بعد مضاعفتها طبقاً للقانون الجديد رقم ٢٤٤ لسنة ١٩٨٩ مضافاً اليها ثلاثة أمثال الضريبة العادية .

- وفي هذه الحالة تكون اسعار الضريبة العادية طبقاً للجدول المبين في المادة (٧٩) بعد مضاعفاتها على النحو التالي :

- ١- الخمسون جنية الأولى معفاة
- ٢- أزيد من خمسين - مائتين وخمسين جنيهاً اثني عشر في الالف .
- ٣- أزيد من مائتين وخمسين - خمسمائة جنية ثلاثة عشر في الالف .
- ٤- ازيد من خمسمائة - الف جنية اربعة عشر الالف .
- ٥- ازيد من ألف - خمسة آلاف جنية خمسة عشر في الالف .
- ٦- أزيد من خمسة آلاف - عشرة آلاف ستة عشر في الالف .
- ٧- وكل مايزيد على عشرة آلاف جنية تستحق عنه الضريبة بواقع ستة في الالف من الزيادة " .

وبذلك تكون الضريبة المستحقة طبقاً للمادة (٨٠) من القانون هي :

(الضريبة العادية + الضريبة الاضافية " وهي ثلاثة أمثال الضريبة العادية ") .

تطبيقات على حكم المادة " ٨٠ " من القانون :

مثال (١)

مبلغ تم صرفه بمعرفة إحدى الجهات الحكومية إلى أحد الموردين ، بلغت قيمة هذه
الصرفية ٩٥٥٠ جنية ، فما هي الضريبة النسبية المستحقة على هذه الصرفية

الحل

شريحة أزيد من خمسة آلاف - عشرة آلاف جنية وفئة الضريبة المستحقة على
هذه الشريحة ١٦ % (ستة عشر فى الالف) .
يخصم من جملة الصرفية الخمسون جنية الأولى المعفاة :

$$٩٥٥٠ - ٥٠ = ٩٥٠٠ جنية$$

(أ) الضريبة العادية : $٩٥٠٠ \times ١٦ \% = ١٥٢٠٠٠$ جنية

(ب) الضريبة الاضافية = $٣ \times ١٥٢ = ٤٥٦٠٠٠$ أمثال جنية

اجمالي الضريبة العادية والاضافية المستحقة على الصرفية = ٦٠٨٠٠٠ جنية

مثال (٢)

مبلغ تم صرفه بمعرفة احدى الجهات الحكومية الى احد المتعهدين ، بلغت قيمة
هذه الصرفية ١٨٥٠٠ جنية ، فما هي الضريبة النسبية المستحقة على هذه الصرفية
؟

الحل

هذه الصرفية تقع فى شريحتين .

الأولى:أزيد من ٥٠٠٠ - ١٠٠٠٠ وفئة الضريبة المستحقة على هذه الشريحة

١٦ %

الثانية : أزيد من ١٠٠٠٠ جنية وفئة الضريبة المستحقة عليها ٠٦ % من الزيادة

يستبعد الخمسون جنية الأولى - المعفاة .

١ - الضريبة النسبية على الشريحة الأولى :

الضريبة العادية = $(١٠٠٠٠ - ٥٠) (المعفاة) \times ١٦ \% = ١٥٩٠٠٠$ ج

- الضريبة الاضافية = ١٥٩، ٢٠٠ × ٣ أمثال = ٤٧٧، ٦٠٠ ج

* إجمالي الضريبة العادية والاضافية على الشريحة الاولى = ٦٣٦، ٨٠٠
٢- الضريبة النسبية على الشريحة الثانية :

- الضريبة العادية = ٨٥٠٠ × ٠.٦% = ٥١، ٠٠٠ جنيه

- الضريبة الاضافية = ٥١، ٠٠٠ × ٣ أمثال = ١٥٣، ٠٠٠ جنيه

* إجمالي الضريبة النسبية على الشريحة الثانية = ٢٠٤، ٠٠٠ جنيه

٣- جملة الضريبة النسبية المستحقة على اجمالي الصرفية هي

٦٣٦، ٨٠٠ جنيه + ٢٠٤، ٠٠٠ = ٨٤٠، ٨٠٠ جنيه

مثال (٣)

يمكن حل المثال السابق بطريقة أخرى :

١- الضريبة العادية = ١٠٠٠٠ - (٥٠) × ٠.١٦% = ١٥٩، ٢٠٠ جنيه

الضريبة العادية = ٨٥٠٠ × ٠.٦% = ٥١، ٠٠٠ جنيه

إجمالي الضريبة العادية = ٢١٠، ٢٠٠ جنيه

٢- الضريبة الاضافية = ٢١٠، ٢٠٠ جنيه × ٣ أمثال = ٦٣٠، ٦٠٠ ج

٣- أجمالي الضريبة النسبية المستحقة على الصرفية = ٨٤٠، ٨٠٠ ج

مثال (٤)

طبقاً لنص المادة ٨١ من القانون يراعى " أنه فى جميع الاحوال يجب ألا يقل

صافى المبلغ المنصرف بعد خصم الضريبة المنصوص عليها فى المادتين ٧٩

٨٠ من القانون عن صافى أى مبلغ يقل عنه ومثال ذلك :

جهة حكومية قامت بصرف مبلغ ١٠٠٠ جنيه لمورد ما، كما قامت ذات الجهة بصرف مبلغ آخر لمورد آخر قيمته ٢٠٠، ١٠٠٠، جنيه، فما هي الضريبة النسبية المستحقة على هاتين الصرفيتين؟

(أ) المبلغ الأول :

قيمه ١٠٠٠ جنيه يقع في شريحة أزيد من ٥٠٠ - ١٠٠٠ جنيه

وفئة الضريبة المستحقة على الشريحة ٠.١٤% (أربعة عشرفى الآلف)

الضريبة العادية = ١٠٠٠ - ٥٠٠ المعفاة × ٠.١٤% = ١٣، ٣٠٠ ج

الضريبة الاضافية = ١٣، ٣٠٠ × ٣ أمثال الضريبة العادية = ٣٩، ٩٠٠ ج

إجمالى الضريبة العادية والاضافية عن المبلغ الاول = ٥٣، ٢٠٠ ج

* صافى المبلغ الاول بعد الضريبة = ١٠٠٠ - ٥٣، ٢٠٠ = ٩٤٦، ٨٠٠ ج

(ب) المبلغ الثانى :

قيمه ٢٠٠، ١٠٠٠ جنيه يقع في شريحة أزيد من ١٠٠٠ - ٥٠٠٠ جنيه

وفئة الضريبة المستحقة على هذه الشريحة ٠.١٥% (خمسة عشر فى الآلف)

الضريبة النسبية المستحقة على المبلغ الثانى هي :

الضريبة العادية = ٢٠٠، ١٠٠٠ جنيه - ٥٠٠ المعفاة × ٠.١٥% = ١٤، ٢٥٠ ج

الضريبة الاضافية = ١٤، ٢٥٠ × ٣ أمثال الضريبة العادية = ٤٢، ٧٥٠ ج

إجمالى الضريبة النسبية على الصرفية الثانية = ٥٧، ٠٠٠ جنيه

* صافى المبلغ الثانى بعد الضريبة ٢٠٠، ١٠٠٠ - ٥٧ = ٩٤٣، ٢٠٠ جنيه

- يتبين من ذلك أن صاحب المبلغ الاكبر (هو المبلغ الثانى) - سيكون الصافى

المتبقى له بعد خصم الضريبة أقل من صاحب المبلغ الاصغر (وهو المبلغ الأول)

وذلك بمبلغ ٦٠٠، ٣ جنيه ومن ثم يتعين رد هذا المبلغ إليه (أى صاحب المبلغ الثانى

(طبقاً لحكم المادة " ٨١ " من القانون .

جبر كسور الخمسة قروش ومضاعفاتها

تنص المادة الثانية من القانون ١٠٤ لسنة ١٩٨٧ المعدل للقانون ١١١ لسنة

١٩٨٠ على أنه ٠.٠٠ " فى جميع الاحوال اذا كانت قيمة ضريبة الدمغة النوعية أو

النسبية الواجبة الاداء تقل عن خمسة قروش أو مضاعفاتها جبر هذا الكسر الى خمسة قروش " .

وقد ثار التساؤل حول جبر كسور الخمسة قروش هل يتم الجبر عند حساب الضريبة المستحقة وفقاً لنص المادة ٨٠ من القانون ، للضريبة العادية قبل حساب الضريبة الاضافية ، ام ان الجبر يكون بالنسبة للضريبة المستحقة الاداء ككل ؟
- طبقاً لمنشور مصلحة الضرائب العام رقم ٦٧ لسنة ١٩٨٧ فإنه اذا كانت قيمة الضريبة النوعية أو النسبية الواجبة الاداء تقل عن خمسة قروش او مضاعفاتها ، يجبر هذا الكسر الى اقرب خمسة قروش - وهذا لاينطبق الا عند حساب الضريبة الواجبة الاداء ككل " .

والضريبة المستحقة الاداء طبقاً لنص المادة " ٨٠ " من القانون تتمثل فى الضريبة العادية + الضريبة الاضافية .

مثال (٥)

مبلغ تم صرفه بمعرفة جهة حكومية الى احد المتعهدين ، بلغت قيمة الصرفية ١٥٠ ، ٥٧٥ جنية ، فما هى الضريبة النسبية المستحقة على هذه الصرفية

الحل

هذه الصرفية تقع فى شريحة ازيد من ٥٠٠ - ١٠٠٠ جنية وفئة الضريبة المستحقة على هذه الشريحة ٠.١٤% (اربعة عشرفى الألف) .
الضريبة النسبية العادية والاضافية المستحقة على هذه الضريبة :

$$(أ) \text{ الضريبة العادية} = ١٥٠ \times ٥٧٥ \times ٠.١٤ \% = ٧٣٥٢ \text{ جنية}$$

$$(ب) \text{ الضريبة الاضافية} = ٣ \times ٧٣٥٢ = ٢٢٠٥٦ \text{ أمثال}$$

$$\text{جملة الضريبة النسبية على هذه الصرفية} = ٢٩٠٤٠٨ \text{ جنية}$$

* (وطبقاً للمادة الثانية من القانون ١٠٤ لسنة ١٩٨٧ ومنشور مصلحة الضرائب رقم ٦٧ لسنة ١٩٨٧ يتم جبر هذه الضريبة إلى ٤٥ ، ٢٩ جنية) .

المعاملة الضريبية لصرفيات شركات قطاع الاعمال العام الخاضعة لاحكام القانون رقم ٢٠٣ لسنة ١٩٩١ :

يثور التساؤل عن مدى خضوع شركات قطاع الاعمال العام بنوعيتها التي حلت محل هيئات وشركات القطاع العام لضريبة الدمغة النسبية على الصريفات الواردة بالمادتين ٧٩ ، ٨٠ من قانون ضريبة الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته ؟

وحيث أنه قد صدر القانون رقم ٢٠٣ لسنة ١٩٩١ بإصدار قانون شركات الاعمال العام والتي حلت محل هيئات القطاع العام الخاضعة لاحكام القانون رقم ٩٧ لسنة ١٩٨٣ فإنه طبقاً لنص المادة ٢ من مواد اصدار القانون رقم ٢٠٣ لسنة ١٩٩١ فقد حلت الشركات القابضة محل هيئات القطاع العام كما حلت الشركات التابعة لها محل الشركات التي كانت تشرف عليها هيئات القطاع العام اعتباراً من تاريخ العمل بهذا القانون دون حجة الى اجراء آخر ، وينتقل الى الشركات القابضة والشركات التابعة لها بحسب الاحوال هيئات القطاع العام وشركاته الملغاة من حقوق والتزامات .

وطبقاً لأحكام القانون رقم ٢٠٣ لسنة ١٩٩١ ولائحته التنفيذية تتخذ الشركات القابضة والشركات التابعة لها الخاضعة لاحكامه شكل الشركات المساهمة ويسرى عليها فيما لم يرد بشأنه نص خاص فى القانون وبما لايتعارض مع أحكام قانون الشركات المساهمة والتوصية بالأسهم رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ . وقد كان الوضع بالنسبة لهيئات القطاع العام (قبل صدور قانون شركات قطاع الاعمال رقم ٢٠٣ لسنة ١٩٩١) أنها تعد من الجهات الحكومية المنصوص عليها بالمادة " ١٢ " من قانون ضريبة الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ ، وخضعت بالتالى صريفات هذه الهيئات لضريبة الدمغة العادية والاضافية الواردة بأحكام المادتين ٧٩ ، ٨٠ من قانون الدمغة ١١١ لسنة ١٩٨٠ .

وبصدور قانون شركات قطاع الاعمال العام رقم ٢٠٣ لسنة ١٩٩١ والذى حلت فيه الشركات القابضة محل هيئات القطاع العام الخاضعة لاحكام القانون رقم ٩٧ لسنة ١٩٨٣ (اعتباراً من تاريخ العمل بهذا القانون) فقد انتفت صفة الجهات الحكومية المنصوص عليها بحكم المادة " ١٢ " من قانون الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ عن الشركات القابضة وذلك اعتباراً من تاريخ العمل بأحكام

القانون رقم ٢٠٣ لسنة ١٩٩١، ومن ثم فإن صرفيات هذه الشركات لاتخضع لأحكام ضريبة الدمغة النسبية على صرفيات الجهات الحكومية الواردة بالمادتين " ٧٩ ، ٨٠ " من قانون الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته (١) .

أما بالنسبة لمدى خضوع المرتبات والأجور والمكافآت ومافى حكمها والإعانات التى تصرفها الشركات القابضة والشركات التابعة لها لضريبة الدمغة النسبية الواردة بحكم المادة ٧٩ من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته . فإن الشركات القابضة والشركات التابعة لها بالقانون رقم ٢٠٣ لسنة ٩١ تعد فى حكم شركات القطاع العام ومن ثم فإن ماتصرفه هذه الشركات بنوعيتها من مرتبات وأجور ومكافآت ومافى حكمها والإعانات تخضع لضريبة الدمغة النسبية المقررة بالمادة المقررة بالمادة ٧٩ من قانون ضريبة الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته .

مدى خضوع المبالغ المنصرفة من جهات حكومية والمتضمنة قيمة ضريبة مبيعات لضريبة الدمغة النسبية وفقاً لأحكام المادتين " ٧٩ - ٨٠ " من القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته .

ضريبة المبيعات ضريبة عامة تصيب مبيعات كل السلع الا ما أستثنى منها بنص خاص وهى من الضرائب غير المباشرة وتفرض على السلع عند انتاجها واستيرادها وكذلك على الخدمات المحددة فى القانون حيث تنص المادة " ٢١ " من قانون ضريبة المبيعات رقم ١١١ لسنة ١٩٩١ على ان تفرض الضريبة العامة على المبيعات على السلع المصنعة والمستوردة الا ما استثنى بنص خاص " أما المادة " ٦ " من ذات القانون تنص على ان " تتحقق الضريبة بتحقيق واقعة بيع أو أداء الخدمة بمعرفة المكلفين وفقاً لأحكام هذا القانون " وتنص المادة "

(١) كتاب الإدارة العامة لبحوث الدمغة إلى مأمورية ضرائب القاهرة بتاريخ ١٩٩٣/٥/٢ .

١١ " من ذات القانون على ان تكون القيمة الواجبة الاقرار عنها والتي تتخذ أساساً لربط الضريبة بالنسبة للسلع أو يؤدي من خدمات خاضعة للضريبة هى القيمة المدفوعة فعلاً فى الاحوال التى يكون فيها السلعة أو تقديم الخدمة من

شخص مسجل الى شخص آخر مستقل عنه وفقاً للمجريات الطبيعية للامور والا
قدر ثمن السلعة أو الخدمة بالسعر او المقابل السائد فى السوق .
فى الظروف العادية وفقاً للقواعد التى تحددها اللائحة التنفيذية وتنص المادة
١٣ من ذات القانون على ان " تضاف قيمة الضريبة الى سعر السلع او الخدمات
بما فى ذلك السلع والخدمات المسعرة جبرياً والمحددة الربح " .

* قد ثار النزاع حول مدى خضوع المبالغ المنصرفة من الجهات الحكومية التى
تتضمن الضريبة العامة على المبيعات لضريبة الدمغة النسبية العادية والاضافية
المقررة بالمادتين " ٧٩ ، ٨٠ " من قانون الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠
وتعديلاته .

وقد عرض النزاع على الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع بمجلس
الدولة حيث أصدرت فتواها رقم ٢٦٤ ملف رقم (١٣/٢/٤٦٧) المؤرخة
١٩٩٤/٤/٤ بجلسة ٢٣ مارس سنة ١٩٩٤ مؤداها ان المشرع فى القانون رقم
١١ لسنة ١٩٩١ وضع تنظيمياً شاملاً للضريبة فأخضع السلع المحلية والسلع
المستوردة والخدمات ، على النحو الوارد بالجدول المرفق بالقانون لهذه الضريبة،
وجعل مناط استحقاقها هو واقعة بيع السلعة أو تأدية الخدمة ، وان المشرع اتخذ
من القيمة المدفوعة فعلاً كئمن للسلعة او مقابل للخدمة اساساً لربط الضريبة
فإن تعذر تحديد القيمة الفعلية اعتبر ثمن المثل السائد فى السوق أساساً لذلك
، كما عين فئة الضريبة وقرر اضافتها الى ثمن السلعة او مقابل الخدمة
واستطردت الفتوى :

بأنه من حيث أن وعاء الضريبة العامة على المبيعات هو قيمة فعلية سواء
كانت ثمن السلعة أو مقابل الخدمة أو ثمن المثل السائد فى السوق فلا تدخل هذه
الصرفية فى القيمة الفعلية كعنصر من عناصر تكلفة السلعة أو مقابل الخدمة
وإنما هى فى حقيقتها قيمة منفصلة عنها يقوم المكلف بتحصيلها وتوريدها الى
الخزانة العامة وتظل القيمة المدفوعة ثمناً للسلعة او الخدمة هو من يتحمل
بالضريبة التى يحصلها منه البائع او مؤدى الخدمة .

وخلصت الفتوى : إلى أن ما تؤديه الجهات الحكومية من الاموال كثمن لسلع او مقابلاً لخدمات يتميز عن الضريبة العامة على المبيعات التي تستحق على الجهة الشارية للسلعة او المتلقية للخدمة بمناسبة تحقق واقعة الشراء او التلقى ، والضريبة تؤدى مع الثمن وبمناسبة أدائه وليس بوصفها جزء مندمجاً فيه ، فثمة مبلغان يؤديان احدهما من المشتري لقاء ما اشترى والآخر من الخاضع للضريبة بسبب تحقق واقعة استحقاقها لديه ولايسوغ أداء ضريبة الدمغة على مبلغ أدى بوصفه ضريبة على المبيعات .

وانتهت الفتوى : إلى أن ضريبة المبيعات لاتدخل فى الوعاء الذى يحسب على أساسه ضريبة الدمغة النسبية والاضافية المقررة بقانون ضريبة الدمغة الصادرة بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ .

وهذا وقد صدرت تعليمات مصلحة الضرائب التفسيرية رقم ١٢ بتاريخ ١٦/٧/١٩٩٤ بتطبيق هذه الفتوى .

عبء الضريبة

طبقاً لحكم المادة " ٨١ " من القانون يتحمل الضريبة الشخص أو الجهة التي يتم
الصرف لها .

الإعفاءات

تعفى من ضريبة الدمغة العادية والاضافية المبالغ التي تصرف طبقاً لأحكام المادة " ٨٢ " من القانون - فى الأحوال الآتية :

- إذا كان الصرف رداً لمبالغ سبق صرفها .
- الصرف لهيئة دولية .
- الصرف لحكومة أجنبية بشرط المعاملة بالمثل .
- الصرف على أساس أسعار احتكارات دولية .
- مايصرف ثمناً لشراء أوراق مالية .
- مايصرف نظير مشتريات مسعرة جبراً أو خدمات محددة مقابل أدائها بمعرفة إحدى الجهات الحكومية .
- مايصرف فى الخارج

وفيما يلي نتناول هذه الاعفاءات بالشرح والتفصيل :

١- إذا كان الصرف رداً لمبالغ سبق صرفها :

طبقاً لحكم البند "أ" من المادة ٨٢ من القانون إذا كان الصرف رداً لمبالغ سبق صرفها فإن هذه المبالغ المنصرفة تعفى من الضريبة (كاسترداد العامل أو الموظف للمبالغ التي تكبدها فعلاً بتكليف من جهته الحكومية أو شركة قطاع عام - كبديل السفر حيث يعتبر رداً لمبالغ سبق صرفها) ومناطق الاعفاء هنا هو أن يكون الصرف رداً لمبالغ سبق انفاقها بتكليف من الجهة الحكومية أو شركة قطاع عام ولحسابها ودون ان يعود نفع خاص وراء ذلك على من قام بصرفها (فتوى مجلس الدولة بتاريخ ١١/٤/١٩٦٠) .

على أنه ينبغي ملاحظة أن ما يحكم به من مصاريف الدعوى بما فيها من رسوم قضائية لا يعد رداً لمبالغ صرفت ولا يعفى من الضريبة النسبية حيث أن هذا المبلغ المحكوم به ليس إلا تعويضاً عن الضرر الذي اصاب الخصم (فتوى مجلس الدولة رقم ١٦ بتاريخ ١٨/١/١٩٥١) .

٢- الصرف لهيئة دولية

طبقاً لحكم البند "ب" من المادة ٨٢ من القانون فقد ألقى المشرع من الخضوع لضريبة الدمغة النسبية ما يصرف للهيئات الدولية وهذا الاعفاء مطلق .

٣- الصرف لحكومة أجنبية بشرط المعاملة بالمثل

طبقاً لحكم البند "ج" من المادة ٨٢ من القانون ألقى المشرع من الخضوع لضريبة الدمغة النسبية المبالغ المنصرفة لحكومات أجنبية بشرط المعاملة بالمثل والمقصود بشرط المعاملة بالمثل أن تتضمن قوانين هذه الحكومات الأجنبية فرض ضريبة دمغة على صرفياتها مع النص على اعفاء الصرفيات التي تتم الى الحكومات الأخرى من هذه الضريبة ، أو ألا تفرض قوانينها اي ضريبة اصلاً على الصرفيات (فتوى إدارة الفتوى والتشريع لوزارة الخزانة بتاريخ ١١/٧/١٩٦١)

٤- الصرف على أساس أسعار احتكارات دولية

طبقاً لحكم البند "د" من المادة " ٨٢ " من القانون أعفى المشرع المبالغ

المنصرفة على أساس أسعار احتكارات دولية من الخضوع لضريبة الدمغة النسبية والاحتكار هو السلطة الممنوحة لشخص أو شركة حتى يكون لها حق الانفراد بالشراء أو البيع أو الصنع ، اى أنه قد ينفرد شخص واحد أو عدة أشخاص بالقيام بعمل معين ، والاحتكارات قد تكون احتكارات عامة وهى التى تقوم بها الدولة أو أشخاص القانون العام الآخر ، وقد تكون احتكارات خاصة وهى التى ينفرد فيها بالبيع أو الشراء أفراداً أو شركة خاصة ، كما تنقسم الاحتكارات الى احتكارات محلية وقومية ودولية بحسب السوق الذى يشملها وسيطر عليه الاحتكار .

واهم عناصر الاحتكارات ان يتوافر لمشرع معين ميزة طبيعية أو صناعية أو قانونية ينفرد بها بحيث لا يستطيع غيره أن يستعمله أو يقلدها الا بإذن منه ومن ثم يخضع تحديد الثمن فى الاحتكار لإدارة المحتكر .

ولايعتبر الثمن محدداً على أساس أسعار احتكارات دولية اذا كان محدداً على أساس أسعار عالمية طالما أنه ثمة احتكار دولى .

وقد أفتت الجمعية العمومية لمجلس الدولة (١٩٦١/١/١٣) باعفاء رسوم المرور من الدمغة النسبية التى تؤديها الهيئة العامة للبتترول الى هيئة قناة السويس حيث أن هيئة قناة السويس تعتبر محتكرة مرفق القناة باعتبار أن القناة هى الطريق الوحيد بين البحر الابيض والبحر المتوسط وأنه لما كان المنتفعون بخدمة المرفق ينتمون إلى جنسيات مختلفة فيكون الاحتكار الذى تتمتع به هيئة قناة السويس احتكاراً دولياً .

٥- مايصرف ثمناً لشراء أوراق مالية

طبقاً لحكم البند " هـ " من المادة " ٨٢ " من القانون تعفى المبالغ المنصرفة ثمناً لشراء أوراق مالية والعلة من هذا الاعفاء هى المحافظة على سرية معاملات الجهات الحكومية فى البورصة .

٦- مايصرف نظير مشتريات مسعرة جبراً ، أو خدمات محدد مقابل ادائها بمعرفة

احدى الجهات الحكومية

طبقاً لحكم البند " و " من المادة " ٨٢ " من القانون يعفى من ضريبة الدمغة النسبية على الصرفيات ما يصرف نظير مشتريات مسعرة جبرياً أو خدمات محدد مقابل أدائها بمعرفة إحدى الجهات الحكومية . ويقصد بالتسعير الجبرى ، السعر المحدد بمعرفة الجهات المختصة (كوزارة الصناعة والتموين ، والصحة . الخ) لبعض المواد الغذائية أو المواد الأولية على أن ينبغى ملاحظة أن تحديد حد أقصى للربح بالنسبة لبعض المواد لا يعتبر من التسعير الجبرى وعلّة هذا الاعفاء هي أن البائع فى هذا الحالة لا خيار له فى تحديد الثمن ومن ثم يتعين صرف قيمة المشتريات الحكومية الى صاحبها كاملة (فتوى مجلس الدولة رقم ١٠٧/١/٣٧ بتاريخ ١٩٦٢/٩/٢٠) .

أما بالنسبة للرسوم والاثمان العامة التى تحصل مقابل الخدمات المتنوعة فإنه متى تحددت هذه الاثمان بقرارات جمهورية أو وزارية أو غيرها من الوسائل التشريعية التى تصدرها الجهات صاحبة الشأن فإنه من غير الملازم سريان ضريبة الصرفيات على مقابل هذه الخدمات اذ أن ما يصرف نظير تلك الخدمات المحدد مقابل أدائها بمعرفة إحدى الجهات الحكومية ليس الا رسوماً أو أثمان عامة تمثل جانباً من الإيرادات السيادية التى يلزم قانوناً أدائها كاملة غير منقوصة حيث أنها محددة قانوناً .

٧- ما يصرف فى الخارج

طبقاً لحكم البند " ز " من المادة " ٨٢ " من القانون نص المشرع على اعفاء المبالغ المنصرفة فى الخارج من الخضوع لضريبة الدمغة النسبية على الصرفيات ، وقد جاء هذا النص عاماً من غير تحديد لمفهوم الصرف فى الخارج .

وقد ثار النزاع حول تحديد المقصود بواقعة الصرف فى الخارج التى تعفى من ضريبة الدمغة طبقاً لحكم البند " ز " من المادة " ٨٢ " من القانون سائلة الذكر .

وعرض النزاع على مجلس الدولة - ادارة الفتوى لوزارة المالية - انتهت بفتاها رقم ٥٣٣ بتاريخ ١٩٩٣/٥/٢٠ (ملف رقم ٩٨٨/١/٤ ٩٨٨/١٤) إلى ما يلى :

(أ) عدم خضوع مدفوعات الجهات الحكومية فى الخارج لموردين أجنبى بموجب اعتمادات مستندية لضريبة الدمغة المقررة بحكم المادتين " ٧٩ - ٨٠ " من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ تأسيساً على أن واقعة الصرف لا تتم بمجرد صدور أمر الدفع

للمورد الاجنبي وإنما بوضع المبالغ مشمول الاعتماد تحت تصرف المورد الاجنبي بالخارج ومن ثم يسرى بشأنها الإعفاء المقرر بنص المادة " ٨٢ / ز " من قانون الدمغة .

(ب) أن العبرة في صدد التمتع بالإعفاء المقرر بنص المادة " ٨٢ / ز " من قانون الدمغة بالمكان الذي تجرى فيه واقعة الصرف التي تتمثل في انتقال المبالغ محل الصرف من الذمة المالية للغير دون الاكتفاء في ذلك لمحض اصدار أمر الدفع الذي لا يعد صرفاً وإنما هو واقعة سابقة على الصرف يلزم تمامها وفق اجراءات معينة لاجرائه .

* وقد وافقت مصلحة الضرائب على هذه الفتوى وأصدرت تعليماتها التفسيرية رقم ١ بشأن المادة ٨٢ / ز من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته بتاريخ ١٦/٦/١٩٩٣ نهت فيها الى مراعاة هذه الضوابط عند تطبيق الفتوى سألقة الذكر .

١- أن المبالغ الممنوحة للجهات الحكومية في مصر كقروض بموجب اتفاقيات وآلت تلك المبالغ الى الجهات الحكومية ودخلت في مواردها وميزانياتها وأصبحت جزءاً منها يسرى عليها مايسرى على أموال الجهات الحكومية سواء كانت بالعملة المصرية أو الاجنبية - وبالتالي يكون الصرف منها صرفاً من اموال حكومية تخضع معه تلك المبالغ للضريبة النسبية الواردة بحكم المادتين " ٧٩ ، ٨٠ " سألقتي الذكر .

٢- أن المبالغ التي تصرف بالخارج نتيجة التعاقد الذي يتم عن طريق فتح اعتمادات مستندية

(موردين) بالبنوك المحلية لاتخضع لضريبة الدمغة النسبية المقررة بالمادتين " ٧٩ ، ٨٠ " من القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته تأسيساً على أن هذه المبالغ يتم صرفها في الخارج .

٣- أن مجرد صدور أمر الدفع في مصر الى البنوك المصرية الذي يتضمن وضع المبالغ المستحقة للجهة التي يتم الصرف لها بالخارج (المورد الاجنبي) لاتكون معه واقعة الصرف قد تمت في مصر ولاتخضع للضريبة على الصرفيات حيث أن

العبرة فى صدد التمتع بالاعفاء المقرر بنص المادة " ٨٢ / ز " سالفه الذكر هى بالمكان الذى تجرى فيه واقعة الصرف التى تتمثل فى انتقال المبالغ محل الصرف من الذمة المالية للجهة الحكومية الى الذمة المالية للغير بالخارج

٤- أن مكان حدوث واقعة الصرف هو المعمول عليه قانوناً تحت تصرف الجهة التى تم الصرف لها بمعرفة إحدى الجهات الحكومية الصارفة ، طبقاً لإذن الصرف الصادر للمورد الاجنبى فى مصر، تكون واقعة الصرف تمت فى مصر متى قامت الجهة الاجنبية بصرفه ثم تحويله للخارج ، ومن ثم لايسرى فى شأنها الاعفاء المقرر بالفقرة (ز) من المادة ٨٢ من القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته ، حيث أن الصرف بكل وقائعه القانونية والمادية قد تم فى مصر واكتملت دورته المستندية بها .

علماً بأن تحديد مكان الصرف الذى تنتقل منه المبالغ محل الصرف من الذمة المالية للجهة الحكومية الى الغير بالخارج هو من الامور الموضوعية التى تقرها المأمورية المختصة فى ضوء الفحص الفعلى . حيث يكون تحت نظره المستندات والوقائع والدورة المستندية التى يتضح معها :

- تحديد طبيعة الصرف والجهة الصارفة .
- تحديد مكان حدوث واقعة الصرف .
- تحديد الواقعة المنشئة للضريبة .

وأن تقرير الإعفاء من عدمه بالنسبة للمبالغ المنصرفة من الجهات الحكومية للغير بالخارج وفقاً لنص المادة " ٨٢ فقرة ز " من القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته ، هو من المسائل الموضوعية التى تختلف من حالة إلى أخرى .

وعلى المأمورية المختصة التأكد بالفحص الدقيق من أن المبالغ والمدفوعات محل الصرف قد صرفت بالعملة الاجنبية فى الخارج وفقاً للضوابط المشار إليها سابقاً .

رسم تنمية الموارد المالية للدولة

المبالغ المنصرفة من الجهات الحكومية وشركات القطاع العام والجمعيات التعاونية طبقاً لحكم المادتين ٧٩ - ٨٠ من القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته من مرتبات واجور ومكافآت ومافى حكمها والاعانات ، وكذلك المبالغ المنصرفة من الجهات الحكومية " فيما عدا المرتبات والاجور و المكافآت والاعانات " جميعها تخضع للضريبة النسبية ومن ثم فإنه لايفرض عليها رسم تنمية الموارد المالية للدولة المقرر بالقانون رقم ١٤٧ لسنة ١٩٨٤ وتعديلاته

طرق أداء وتحصيل الضريبة

تنص المادة ٣٦ من اللائحة التنفيذية للقانون على أنه :

" فى تطبيق حكم المادتين ٧٩ ، ٨٠ من القانون يتبع ماياتى عند حساب الضريبة.

- (أ) أن تكون فئة الضريبة المستحقة هى الفئة المحددة للطبقة التى تقع فيها القيمة الكاملة للمبلغ المقرر صرفه .
- (ب) أن تستبعد من قيمة المبلغ المقرر صرفه الاقساط والاشتراكات وغيرها المعفاة من الضريبة قانوناً .
- (ج) اذا كان صافى المبلغ المقرر صرفه بعد استبعاد الاقساط والاشتراكات وغيرها المعفاة قانوناً لايجاوز خمسين جنيهاً فإنه يعفى من الضريبة .
- (د) إذا زاد الصافى المشار إليه على خمسين جنيهاً تستبعد منه الخمسون جنيهاً الأولى وتحدد قيمة الضريبة على أساس الزيادة وبالفئة المستحقة التى تحددت على النحو المبين فى البند (أ) من هذه المادة " .

أمثلة :

- ١- البدلات الآتية معفاة من ضريبة الدمغة النسبية على الصرفيات " بدل التمثيل - بدل القضاء بدل الجامعة - بدل العمادة - بدل وكالة الكليات - بدل رئاسة القسم وذلك طبقاً لقانون تنظيم الجامعات .
- ٢- مصاريف الانتقالات الفعلية معفاة من الضريبة النسبية على الصرفيات .

٣- النفقات الشرعية التي تصرفها لاربابها لاتخصم منها عند الصرف لمستحقيها الضريبة على الصريفات طالما أن هذه الضريبة قد خصمت من مرتب الموظف (المستقطع من راتبه) بالكامل .

٤- اذا صرفت عدة فواتير باستمارة صرف مستقلة لكل فاتورة خضعت قيمتها للضريبة أما اذا جمعت عدة فواتير فى استمارة واحدة حسبت الضريبة على مجموع المبلغ المنصرف اى عن مجموع قيمة الفواتير .

٥- المكافآت التي تقاضاها أعضاء مجلس الشعب تعفى من كافة الضرائب وكذلك المبالغ التي تدفع اليهم للانتقال أو التسهيلات الأخرى طبقاً للقانون رقم ٣٨ لسنة ١٩٧٢

٦- أموال النقابات المهنية والفنية لاتخضع عند صرفها للضريبة على الصريفات .

٧- العمولة التي تخضع للبنوك مقابل القيام بأعمال لحساب الحكومة تخضع للضريبة العادية والاضافية .

٨- صرف ثمن التذاكر المشتراة بمعرفة شركة سياحة لحساب جهة حكومية وبتكليف منها يعتبر رداً لمبالغ صرفت ، ويعفى من الضريبة على الصريفات .

٩- الاعفاء المقرر لأثمان المواد المسعرة جبرياً لايسرى على أثمان المواد المسعرة ودياً .

١٠- الاعفاء من ضريبة الدمغة النسبية لأثمان المواد المسعرة جبرياً تقتضى الرجوع الى الجهات المختصة لتحديد ما اذا كانت الاسعار جبرية أم لا .

١١- أصدرت مصلحة الضرائب كتابها الدورى الصادر فى شهر مارس سنة ١٩٨٦ بشأن اخضاع مرتبات العاملين ببنك التنمية والائتمان الزراعى وكافة فروع له لضريبة الدمغة النسبية المنصوص عليها فى المادة "٧٩" من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته تأسيساً على أن الاعفاء الوارد بالمادة " ٩ " من قانون انشاء البنك رقم ١١٧ لسنة ١٩٧٦ خاص باعفاء المحررات والعقود ومستندات المتعاملين مع البنك من الغير .

وأن مستندات صرف المرتبات للعاملين بالبنك وفروعه ليست من قبيل مستندات التعامل بين البنك والغير التي قصدها المشرع بالاعفاء (وحكم التحكيم رقم ١٠١٠ لسنة ١٩٨٩ ، وحكم التحكيم رقم ١٢٠٢ لسنة ١٩٨٨)

١١ - لا يعد قسط الاستبدال من قبيل اشتراكات التأمين ولايستبعد من وعاء الضريبة .

- كيفية فحص وعاء المبالغ التي تصرفها الجهات الحكومية وشركات القطاع العام والجمعيات التعاونية من المرتبات والأجور والمكافآت وما فى حكمها والإعانات :-

تشمل جهات الفحص :-

- الوزارات الحكومية - مصالحها - والأجهزة التي لها موازنات خاصة (لمجلسى الشعب والشورى - والمجلس الأعلى للهيئات القضائية - والمجلس الأعلى للشئون الإسلامية - ومجلس شئون المرأة والطفل ٠٠٠ الخ)

- وحدات الحكم المحلى - والهيئات العامة - وشركات القطاع العام وشركات قطاع الأعمال والجمعيات التعاونية .

- يتم الفحص لدى أقسام شئون العاملين (استحقاقات) حيث يتعين الإطلاع على سجلات واستثمارات صرف المرتبات - والأجور والمكافآت وما فى حكمها - والإعانات لدى كل جهة .

- يجرى تحديد وحصر الأجور والرواتب والمكافآت والحوافز المنصرفة لدى الجهة خلال فترة الفحص وكذلك الإعانات المنصرفة للعاملين بهذه الجهات ومواعيد صرفها ، والقرارات المنفذة لها ، وعدد العاملين المستحقين لهذه الأجور لكل استثمار صرف .

- تأخذ عينة للإطلاع من استثمارات صرف هذه الأجور على أن تشمل كافة مستويات العاملين طبقا لدرجاتهم - كذلك يتعين أن تشمل عينة الفحص عدد من شهور السنة (يناير - أغسطس - أكتوبر) .

يلاحظ :

عند الإطلاع على استثمارة الصرف المراد فحصها ضمن عينة الفحص :-

١- أن وعاء الضريبة يتمثل فى قيمة المبالغ المنصرفة (أى القيمة الأسمية الكاملة للمبلغ المقرر صرفه والتي تدون فى رأس استثماره الصرف) وقبل خصم أية مبالغ لحساب أى جهة ومن ثم تكون فئة الضريبة المستحقة هى الفئة المحددة للطبقة التى تقع فيها القيمة الكاملة للمبلغ المقرر صرفه .

٢- ومتى كانت ضريبة الدمغة النسبية على الصريفات تحصل على أساس القيمة الأسمية للمبلغ المنصرف والمدون فى رأس استثماره الصرف وقبل خصم مطلوبات الجهات الحكومية فإن الواقعة المنشئة للضريبة على صريفات هذه المبالغ (المرتبات والأجور والمكافآت وما فى حكمها والإعانات) تتمثل فى عملية الصرف القانونية (وليس المادية) أى أنه لا يتعين أن يخرج المال فعلاً من الخزنة الحكومية أو خزنة شركات القطاع العام أو خزنة الجمعيات التعاونية إلى يد من صرف إليه ، وإنما يكتفى لاستحقاق الضريبة بأن تتخذ إجراءات الصرف دون عملية القبض المادية .

يتعين التأكد من توافر شروط استحقاق الضريبة على المبالغ المنصرفة وهى :

- ١- أن يكون وعاء الضريبة مبلغاً نقدياً .
 - ٢- أن تكون الجهة الصارفة إحدى الجهات الحكومية أو إحدى شركات القطاع العام أو جمعية تعاونية .
 - ٣- يكون المبلغ المنصرف مرتباً أو أجراً أو مكافأة أو مافى حكمها أو إعانة
 - ٤- طبقاً لحكم المادة ٧٩ من القانون (١١١) لسنة ١٩٨٠ وفقاً لأخر تعديلاته بالقانون ٢٢٤ لسنة ١٩٨٩ فقد تحددت ستة شرائح تخضع لضريبة نسبية متصاعدة بعد إعفاء الخمسون جنيهاً الأولى وعلى النحو الوارد بالمادة .
- وفى حالة صرف مبلغ خمسين جنيهاً فأقل فإن هذا المبلغ يعفى من الضريبة
- أما إذا كان المبلغ المنصرف يزيد من ٥٠ جنيهاً يتعين إتباع الآتى :-
- تحديد اجمالى المرتبات أو الأجر وما فى حكمه وقبل خصم أية مبالغ لحساب أى جهة .

- تكون فئة الضريبة المستحقة (متى تم تحديد اجمالي المرتب أو الأجر أو مافى حكمه) هي الفئة المحددة للطبقة التي تقع فيها القيمة الكاملة للمبلغ المقدر صرفه
- يخصم من اجمالي المرتب أو الأجر ومافى حكمه (متى تم تحديد فئة الضريبة المستحقة) الأقساط والأشتراكات وغيرها المعفأة من الضريبة قانوناً (احتياطي المعاش والادخار وحصاة الموظف عن الأجور المتغيرة والتأمين الصحى . . الخ) .
- بعد خصم المبالغ الجائز خصمها قانونا من المرتب أو الأجر المنصرف - يستبعد من المبلغ المتبقى الخمسون جنيها الأولى المعفأة - فإذا زاد الصافى عن خمسون جنيها الأولى المعفأة تحدد قيمة الضريبة على أساس هذه الزيادة وبالفئة المستحقة .
- ينبغي التأكد من قيام الجهات الحكومية وشركات القطاع العام والجهات التعاونية بأستقطاع الضريبة بعد تحديد قيمتها على النحو السالف بيانه ثم أدائها إلى مأمورية الضرائب المختصة .

ثانياً : كيفية فحص المبالغ التي تصرفها الجهات الحكومية (فيما

عدا المرتبات والأجور والمكافآت ومافى حكمها والإعانات) :

- يتم فحص هذا الوعاء لدى الجهات الحكومية فقط والجهات التي لها موازنات خاصة ووحدات الحكم المحلى والهيئات على النحو السابق الإشارة إليه .
- يتم الإطلاع على مستندات هذا الوعاء لدى إدارة المشتريات والعقود والمناقصات وإدارات التوريد .
- يتم حصر كافة الإعتمادات المالية الممنوحة للجهة (عن فترة المحاسبة) فيما يتعلق بالمشتريات والتوريدات والخدمات ، وكذلك حصر كافة المبالغ المنصرفة للمقاولين والمتعهدين والموردين والتعويضات المنصرفة للغير عن فترة المحاسبة.

يراعى الأحكام التالية عند الإطلاع والفحص :

- طبقاً لحكم المادة ٨٠ من القانون فيما عدا المرتبات والأجور تستحق على كل مبلغ تصرفه الجهات الحكومية من الأموال المملوكة لها سواء تم الصرف مباشرة أو بطريق الإنابة علاوة على الضريبة المبينة فى المادة السابقة ضريبة اضافية مقدارها ثلاثة امثال الضريبة المشار إليها .
- يتعين أن تكون الجهة الصارفة للمبالغ احدى الجهات الحكومية وأن تكون المبالغ المنصرفة من تلك الجهات الحكومية الأموال المملوكة لها .
- عملية الصرف القانونية (وليست المادية) هى الواقعة المنشئة للضريبة على المبالغ التى تصرفها تلك الجهات الحكومية (أى لايشترط خروج المبلغ المنصرف فعلا من خزانة الحكومة إلى يد من صرف إليه) .
- الضريبة النسبية تستحق سواء تم الصرف بمعرفة الجهات الحكومية مباشرة أو بطريق الإنابة ، ويقصد بالصرف بطريق الأنابة أن تعهد الجهة الحكومية إلى أى شخص بمبلغ مملوك لها ليتولى الصرف منه نيابة عنها وذلك حسما لكل جدل قد ينشأ عند التطبيق على أن العبرة فى تحصيل هذه الضريبة أو الإعفاء منها هو بتاريخ الصرف .

طبقا لحكم المادة ٨٠ من القانون فرض المشرع على كل مبلغ تصرفه الجهات الحكومية من الاموال المملوكة لها علاوة على الضريبة الواردة بالمادة ٧٩ من القانون ضريبة اضافية مقدارها ثلاثة أمثال الضريبة .

الفصل الثامن عشر

الأوراق المالية وتداولها

الأوراق المالية وتداولها

مقدمة

- تضمن القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ { قبل تعديله بالقانون رقم ٩ لسنة ٢٠١٣ } بالفصل الثامن عشر منه بالمادة ٨٨ نصا مفاده الآتى : -

" تخضع عمليات بيع وشراء الأوراق المالية للضريبة على النحو التالي : -
أ - نسبة مقدارها اثنان فى الألف بحد أدنى ستون قرشا ، وحد أقصى أربعة
وعشرون جنيها على جميع عمليات شراء وبيع الأوراق المالية مصرية كانت أو
أجنبية .

ب - نسبة مقدارها اثنى عشرة فى الألف على كل عملية بيع أو شراء
أوراق مالية أجنبية ممالا تخضع للضريبة النسبية السنوية وذلك علاوة على
الضريبة النسبية المنصوص عليها فى البند السابق .

- ويتحمل الضريبة المنصوص عليها فى الفقرتين السابقتين كل من البائع
والمشتري وتحسب على قيمة البالغ الواجبة الأداء أو المستحقة التحصيل . " *
ثم صدر القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩٥ بتعديل بعض أحكام قانون ضريبة
الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ ونشر بالجريدة الرسمية العدد رقم ٣١٢ تابع
بتاريخ ١٩٩٥/٣/٢٣ حيث نصت المادة الثانية منه على الآتى : -

" تلغى المادتان ٨٧ - ٨٨ من القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وقد عمل بهذا
القانون اعتباراً من اليوم التالى لتاريخ نشره ، ومن ثم ألغيت الضريبة النسبية
المستحقة على عمليات بيع وشراء الأوراق المالية الواردة بالمادة ٨٨ من القانون
١١١ لسنة ١٩٨٠ اعتباراً من ١٩٩٥/٣/٢٤

- إعمالاً لأحكام القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩٥ السابقة الإشارة إليه.

- وفى إطار البحث عن موارد مالية جديدة لا تصيب محدودى الدخل وأخذ فى
الاعتبار عدم فرض أى ضريبة دخل على ناتج التعامل ، رؤى فرض ضريبة دمغة
نسبية على كل من البائع والمشتري فى مجال الأوراق المالية التى يتم التعامل
فيها فى البورصة سواء كانت هذه الأوراق مقيدة أو غير مقيدة بالبورصة ، وسواء
كانت مصرية أو أجنبية .

ومن ثم صدر القانون رقم ٩ لسنة ٢٠١٣ بتعديل بعض أحكام قانون ضريبة
الدمغة الصادر بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ المعدل بالقرار بقانون رقم ١٠٤
لسنة ٢٠١٢ ونشر بالجريدة الرسمية العدد رقم ١٧ مكرر بتاريخ ٢٩ أبريل
٢٠١٣ حيث أضيفت إلى القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ تحت عنوان الفصل

الثامن عشر الأوراق المالية وتداولها مادة جديدة برقم " ٨٣ " - وقد عمل بهذا القانون إعتباراً من اليوم التالى لتاريخ نشره [أى اعتباراً من ٢٠١٣/٤/٣٠] - وسوف نتناول هذا الوعاء بالشرح والتفصيل على النحو التالى : -

المحتويات

- مقدمة .
- النصوص القانونية الواردة بالقانون رقم ٩ لسنة ٢٠١٣ ولائحته التنفيذية .
- ماهية عمليات بيع وشراء الأوراق المالية .
- عبء الضريبة .
- طرق أداء وتحصيل الضريبة .
- تطبيقات .
- أحكام عامة .
- ملخص .

أولاً : النصوص القانونية

مادة (٨٣) (القانون ٩ لسنة ٢٠١٣)

" تفرض ضريبة دمغة نسبية مقدارها واحد فى الألف يتحملها المشتري وواحد فى الألف يتحملها البائع وذلك على جميع عمليات شراء أو بيع الأوراق المالية مصرية كانت أو أجنبية .

وتلتزم الجهة المسئولة عن تسوية هذه العمليات بتحصيل هذه الضريبة وتوريدها لمصلحة الضرائب خلال خمسة عشر يوماً من بداية الشهر التالي للعملية .

وتحدد اللائحة التنفيذية قواعد تحصيل وتوريد هذه الضريبة . "

مادة (٣٦) مكرراً (اللائحة التنفيذية مضافة بقرار وزير المالية رقم ٢٧١ لسنة ٢٠١٣)

"في تطبيق حكم المادة (٨٣) المضافة بالقانون رقم (٩) لسنة ٢٠١٣ تخضع للضريبة جميع عمليات البيع والشراء للأوراق المالية بكافة أنواعها سواء كانت مصرية أو أجنبية وسواء كانت مقيدة بالبورصة أو غير مقيدة بها .

مادة (٣٦) مكرراً (١) (اللائحة التنفيذية مضافة بقرار وزير المالية رقم ٢٧١ لسنة ٢٠١٣)

"تلتزم الجهة المسئولة عن تسوية العمليات المشار إليها بالمادة (٨٣) من القانون (شركة مصرية للمقاصة أو إدارة البورصة بحسب الأحوال) بتحصيل الضريبة على جميع العمليات وتوريدها لمأمورية الضرائب المختصة خلال خمسة عشر يوماً من بداية الشهر التالي للعملية على النموذج رقم (٢٠ /خ/ دمغة) المرفق "

* هذا وقد صدر القرار الوزاري رقم ٣٣٥ لسنة ٢٠١٣ بتاريخ ٢٠١٣/٦/١١ باستبدال نص المادة " ٣٦ " مكرر من اللائحة التنفيذية لقانون ضريبة الدمغة، على النحو التالي : -

مادة (٣٦) مكرراً :

"في تطبيق حكم المادة (٨٣) من القانون تخضع للضريبة جميع عمليات البيع والشراء للأوراق المالية بكافة أنواعها سواء كانت مصرية أو أجنبية وسواء كانت مقيدة بالبورصة أو غير مقيدة بها ، ولا تشمل هذه الأوراق المالية لأغراض الضريبة أذون وسندات الخزانة العامة . "

ثانياً : - ماهية⁽¹⁾ عمليات بيع وشراء الأوراق المالية

الأسواق المالية تقوم بدور كبير فى نقل الأموال من الجهات التى لديها فائض فى الموارد إلى الجهات التى تعاني من عجز فى هذه الموارد ، وتمثل الأوراق المالية الأدوات التى يمكن من خلالها نقل هذا الفائض ، وكلما كانت هذه الأدوات متعددة ومتطورة كلما انتقل الفائض بكفاءة أكثر .

وفيما يلى نتناول : -

• **طبيعة الأوراق المالية المتداولة فى أسواق الأوراق المالية :** حيث يتم تناول مفهوم وخصائص كل نوع من أنواع الأسهم ، وحقوق وواجبات مالكيها ، والمقصود باشتقاق الأسهم ودواعى إصدار المجانية . والأسهم المضمونه ، كما يتم تناول مفهوم وخصائص السندات ، والفروق الجوهرية بينها وبين الأسهم ، وكذلك مفهوم وخصائص كل من أدون الخزانة ووثائق الاستثمار وصكوك التمويل.

• **ما المقصود بالأسهم وما حقوق وواجبات مالكيها ؟**

تمثل الأسهم صكوكا تثبت ملكية حاملها لحصة فى رأس مال الشركات المساهمة وتحول الأسهم لمالكها مجموعة من الحقوق أهمها ما يلى :

(1) - المرجع : رسالة الدكتوراه للأستاذ / عصام أبو النصر أستاذ المحاسبة جامعة الأزهر

- حق التصويت فى الجمعية العامة للمساهمين .
- حق الرقابة على أعمال الشركة .
- حق البيع أو التنازل عن ملكية الأسهم .
- حق الحصول على نصيبه من الأرباح التى تقرر المنشأة توزيعها
- حق الأولوية فى الاكتتاب فى الأسهم الجديدة .
- حق الحصول على نصيبه من الاحتياطات .
- حق الحصول على نصيبه من موجودات - أصول الشركة عند تصفيتها .

ويتضح مما سبق أن علاقة مالك السهم بالشركة المصدرة لها هي علاقة
مشاركه وملكيه لا علاقة دائنية ومديونية .

• تتسم الأسهم بمجموعة من الخصائص ، أهمها ما يلي :

(١) الأسهم صكوك متساوية القيمة ، وهذا يمنح لكل حامل سهم بالضرورة
نفس حقوق حامل السهم الأخر طالما كانت اسهمها عادية ، وعادة ما تحدد
التشريعات فى كل دولة الحد الأدنى والأعلى للقيمة الاسمية للسهم .

(٢) عدم قابلية السهم للتجزئة ، ومن ثم لا يجوز تعدد مالكي السهم الواحد
أمام الشركة إذا آلت ملكيته لأكثر من شخص نتيجة لإرث أو هبة أو غير ذلك .
فهذه التجزئة وأن كانت صحيحة بين هؤلاء إلا أنها لا تسرى فى مواجهة الشركة ،
ولذا يتعين عليهم تحديد أحدهم أو غيره لتمثيلهم أمام الشركة ، وهذه الخاصية من
شأنها تسهيل مباشرة الحقوق التى لا يتصور تجزئتها كحق التصويت فى الجمعية
العمومية .

(٣) قابلية الأسهم للتداول بالطرق التجارية متى كانت هذه الأسهم اسمية .
وذلك عن طريق نقل القيد باسم المتنازل إليه فى سجل المساهمين بالشركة .
وفى حالة الأسهم لحاملها يتم التنازل عن طريق التسليم المادى . ولا شك أن
هذه الخاصية هى التى تفرق بين شركات الأشخاص وشركات الأموال .

وهناك استثناءات ترد على هذه الخاصية كعدم قابلية أسهم مؤسسى الشركة
للتداول لفترة معينة بهدف الحد من قيام شركات غير جادة بتخلص مؤسسوها من
أسهمهم بعد تأسيسها وكذلك عدم قابلية الأسهم للتداول إلا بعد صدور أول
ميزانية عمومية سنوية للشركة حتى يتم بناء التداول على معلومات حقيقية عن
المركز المالى .

(٤) عدم وجود تاريخ استحقاق محدد للأسهم طالما أن الشركة مستمرة فى
مزاولة أنشطتها .

وهذه الخصائص تميز الأسهم عن السندات كما تميزها عن وثائق وصكوك
التمويل والاستثمار كما سيتضح لنا فيما بعد .

• ما أهم تصنيفات وأنواع الأسهم ؟

يمكن تصنيف الأسهم من حيث طبيعتها ومن حيث شكلها وكذلك من حيث الحقوق التي تمنحها لمالكيها ، وذلك على النحو التالي :

أولاً : من حيث طبيعة الأسهم

يمكن تصنيف الأسهم من حيث طبيعتها إلى أسهم نقدية وأخرى عينية . وذلك على النحو التالي :

(أ) الأسهم النقدية : وهي تصدرها الشركات مقابل حصولها على مبالغ نقدية

(ب) الأسهم العينية : وهي تصدرها الشركات مقابل حصولها على أصول عينية منقولة أو ثابتة .

ثانياً : من حيث الشكل

يمكن تصنيف الأسهم من حيث شكلها إلى أسهم اسمية وأخرى لحاملها . وذلك على النحو التالي :

(أ) الأسهم الاسمية : وهي الأسهم التي تحمل اسم مالكيها وتنتقل ملكيتها بالقيود في سجل المساهمين بالشركة .

(ب) الأسهم لحاملها : وهي الأسهم التي لا يذكر فيها اسم المساهم وإنما يذكر فيها أنها لحاملها ومن ثم تنتقل ملكيتها بالانتقال من يد إلى يد بدون قيد في سجل المساهمين بالشركة .

وتسرى عليها قاعدة الحيابة في المنقول سند الملكية .

ويجب أن تكون هذه الأسهم مدفوعة القيمة بالكامل .

وتحظر بعض القوانين إصدار أسهم لحاملها وذلك رغبة منها في فرض رقابة على تداول الأسهم .

ثالثاً : من حيث الحقوق

يمكن تصنيف الأسهم من حيث الحقوق التي تمنحها لمالكيها إلى أسهم عادية واخرى ممتازة وذلك على النحو التالي :

(أ) الأسهم العادية : وهى الأسهم المتساوية فى الحقوق .
ومن وجهة النظر التمويلية فإن الأسهم العادية تمثل مصدر دائم للتمويل كما أن إصدار المزيد من السهم العادية من شأنه أن يؤدي إلى تخفيض نسبة الأموال المقترضة فى هيكل رأس المال .

(ب) الأسهم الممتازة : وهى الأسهم التى تمنح لأصحابها حقوقاً أعلى من حقوق أصحاب الأسهم العادية . وقد تتمثل هذه الحقوق فيما يلى :
(١) تقرير نسبة معينة من الأرباح لحملة هذه الأسهم قبل توزيعها بالتساوى على المساهمين .

(٢) منح أصحاب هذه الأسهم نسبة أرباح أعلى من نسبة أرباح أصحاب الأسهم العادية .

(٣) منح أصحاب هذه الأسهم أولوية عند تصفية موجودات الشركة .
(٤) منح أصحاب هذه الأسهم عدداً أعلى من أصوات أصحاب الأسهم العادية فى الجمعية العامة للمساهمين .

(٥) منح أصحاب هذه الأسهم الحق فى التحويل إلى أسهم عادية .
ولا شك أن هذا الحق يكون بتكلفة حيث يباع هذا السهم بأعلى من مثيله فى السوق .

(٦) منح أصحاب هذه الأسهم أولوية فى الترشيح لعضوية مجلس الإدارة .
(٧) منح أصحاب هذه الأسهم الحق فى الاحتفاظ بمستحقاتهم فى أرباح السنوات التى لم يجر فيها توزيع وذلك من أرباح سنوات لاحقة .

ولعل السبب فى هذه الامتيازات هو تعرض حملة هذه الأسهم لمخاطر عدم الحصول على عائد دورى كحملة السندات كما أنهم يأتون فى المرتبة الثانية بعد حملة السندات فى توزيع ناتج التصفية .

واستثناء حامل السهم الممتاز يأتى فى المرتبة الثانية بعد حامل السند من حيث حقه فى أموال التصفية وحقه فى الحصول على العائد الذى يدره السهم فإنه يمكن القول بأن الأسهم الممتازة لا تختلف عن السندات ، حيث لا تخرج عن كونها

مديونية أكثر من كونها ملكية، ولذا لا يعتبر ملاك الأسهم الممتازة ملاكاً حقيقيين
فى نظريات التمويل .

ويكون للسهم الممتاز قيمة اسمية ودفترية وسوقية كالسهم العادى غير ان
القيمة الدفترية للسهم الممتاز تتمثل فى القيمة الأسهم الممتازة الذى تظهر فى
دفاتر الشركة مقسومة على عدد الأسهم المصدرة إذ ليس لحمله الأسهم الممتازة
نصيب من الاحتياطات والأرباح المحتجزة .

ومن الناحية التمويلية فإنه يعاب على هذه الأسهم ارتفاع تكلفتها حيث
لا تسمح الجهات الضريبية باعتبار توزيعات هذه الأسهم عبئاً على الإيراد كما هو
الحال بالنسبة لفوائد الافتراض مما يجعل تكلفة التمويل بالأسهم الممتازة أعلى من
تكلفة التمويل بالافتراض من الخارج .

رابعاً : أنواع أخرى من الأسهم

هناك أنواع أخرى من الأسهم لم يتم إدراجها فى التصنيفات السابقة ، أهمها
مايلى :

(أ) الأسهم المجانية

وهى أسهم تمنح للمساهمين كمكافأة دون أن يطلب منهم سداد مقابلها ويعتبر
هذه الأسهم بمثابة توزيعات ، حيث يستطيع المساهم بيع هذه الأسهم .
وبالطبع فإن الأسهم المجانية تعنى زيادة عدد أسهم الشركة ومن ثم انخفاض فى
قيمة السهم كما سيتضح عند تناولنا لاشتقاق أو تجزئة الأسهم .

(ب) الأسهم العادية المضمونة

هى الأسهم التى تعطى لحاملها الحق فى مطالبة المنشأة بتعويض إذا ما
انخفضت القيمة السوقية للسهم عن مستوى معين خلال فترة محددة عقب
الإصدار، ويتم التعويض إما نقداً أو بحصول المساهم على أسهم عادية مجانية أو
أسهم ممتازة .

ولا شك أن هذا النوع من الأسهم يجذب العديد من المستثمرين ولا سيما فى
الدول التى تكون أسواقها المالية غير نشطة .

(ج) الأسهم ذات التوزيعات المخصصة

وهى الأسهم التى تباع للعاملين فى إطار خطة لمشاركتهم فى ملكية المنشأة أو نقل الملكية إليهم كما هو الحال بالنسبة للحكومات التى تسعى إلى التخلص من ملكيتها للشركات .

ولا شك أن نقل ملكية الأسهم للعاملين يعنى زيادة عدد المساهمين وتنشيط السوق .

• ما المقصود باشتقاق الأسهم ؟

يقصد باشتقاق الأسهم تجزئته كل سهم إلى عدد من الأسهم ، حيث يستبدل كل مساهم السهم الذى يملكه بعدد معين من الأسهم .
ويترتب على اشتقاق أو تجزئة الأسهم ما يلى :

(١) زيادة عدد الأسهم المتداولة .

(٢) تخفيض القيمة الاسمية للسهم .

(٣) انخفاض ربحه السهم الواحد .

وفى هذه الحالة لن يتغير رأس مال الشركة كما لن يتغير نصيب المساهم فى رأس مال الشركة ، وعادة ما يتم التجزئة بهدف توسيع دائرة التعامل فى أسهم الشركة وزيادة الطلب عليها من خلال أحداث تخفيض فى القيمة السوقية للسهم كما سبقت الإشارة ،ولذا فإنه قد يكون من المناسب للشركات التى ترتفع قيمة أسهمها إلى الدرجة التى يخشى معها انخفاض الإقبال على شرائه أن تقوم بتجزئة أسهمها .

ومن وجهة نظر المساهم ، فإن تجزئة السهم تمكنه من التخلص من أسهمه بسهولة .

وعلى ذلك يتمتع السهم الذى يتوقع اشتقاقه بخاصيتين ، وهما :

(أ) سهولة وسرعة التخلص من السهم بالبيع ، باعتبار أنه كلما قلت قيمة السهم كلما ساهم ذلك فى التخلص منه بسرعة وسهولة .

(ب) زيادة القيمة السوقية خلال فترة ما بعد الاشتقاق .

وتجدر الإشارة إلى أن التوزيعات فى شكل أسهم تحقيق نفس نتيجة اشتقاق الأسهم .

• ما المقصود بإعادة شراء الأسهم •

يقصد بإعادة شراء الأسهم قيام الشركة المصدرة للأسهم بإعادة شرائها من سوق الأوراق المالية • وعادة ما تقوم الشركة بذلك فى الحالات التالية :

(١) الاعتقاد بأن سعر السهم أقل مما ينبغى ومن ثم يكون شراؤه بمثابة استثمار مريح •

(٢) خلق تعامل نشط على أسهم الشركة •

(٣) رغبة الإدارة فى توفير عدد من الأسهم للعاملين للمشاركة فى ملكية الشركة وبالطبع فإن الشركة تقوم بشراء أسهمها بسعر السوق الجارى • أى بالقيمة السوقية لا بالقيمة الاسمية •

• ما الفرق بين القيمة الاسمية والقيمة السوقية والقيمة الحقيقية للسهم ؟

يقصد بالقيمة الاسمية تلك القيمة التى يصدر بها السهم وتدون عليه ويحسب على أساسها رأس مال الشركة ، وعادة ما يكون منصوصاً على هذه القيمة فى عقد التأسيس •

أما القيمة السوقية فهى القيمة التى يباع بها السهم فى أسواق المال ، وهذه القيمة عرضة للتقلبات ارتفاعاً وانخفاضاً .

وتتحدد هذه القيمة تبعاً لمجموعة من العوامل : بعضها موضوعى يتعلق بمدى سلامة المركز المالى للشركة ودرجة نجاح مشروعاتها ، وبعضها عبر موضوعى كتوقعات ومضاربات المضاربين •

وقد تكون القيمة السوقية أكثر أو أقل من القيمة الاسمية أو القيمة الدفترية • أما القيمة الفعلية أو الحقيقية فهى القيمة التى يمثلها السهم فى صافى أصول وموجودات الشركة ، وتحسب هذه القيمة عن طريق قسمة صافى حقوق الملكية (الاحتياطيات والأرباح المحتجزة) على عدد الأسهم العادية المصدرة •

• العوامل التى تتحدد على أساسها القيمة السوقية للسهم ؟

تتحدد القيمة السوقية للسهم على أساس مجموعة من العوامل ، أهمها ما يلى

(١) معدل العائد المتوقع للسهم •

(٢) معدل النمو الدائم فى ربحية السهم •

- (٣) معدل المخاطر التي يتعرض لها السهم .
- (٤) قوى العرض والطلب والتي تحكمها عوامل بعضها رشيد والآخر غير رشيد
- (٥) ظروف الشركة المصدرة للسهم كهيكل التمويل والهيكل التنظيمي والقدرة على المنافسة وعادة ما يتم ذلك من خلال تحليل القوائم المالية للشركة .
- (٦) ظروف الصناعة التي تنتمي إليها الشركة المصدرة للأوراق المالية ، إذ من الثابت أن كل صناعة تتأثر بقرارات حكومية معينة .
- (٧) الظروف الاقتصادية المحلية كالفساد والرواج ودرجة النمو الاقتصادي في الدولة .
- (٨) الظروف العالمية كما هو الحال بالنسبة للحروب والتغيرات التي تحدث في دول مجاورة ولا شك أن بعض هذه العوامل قد يكون أكثر تأثيراً من البعض الآخر . كما أن بعضها قد يكون تأثيره قصير الأجل في حين يكون تأثير البعض الآخر طويل الأجل .

• ما العوامل التي تؤثر على درجة تقلب سعر السهم ؟

- هناك عدة عوامل تؤثر على درجة تقلب سعر السهم في سوق الأوراق المالية ، أهمها ما يلي (١) القيمة السوقية للسهم ، فكلما ارتفعت القيمة السوقية للسهم كلما زادت درجة تقلب سعره .
- (٢) عدد الأسهم المطروحة للتداول العام ، فكلما انخفض عدد أسهم شركة ما مطروحة للتداول العام كلما زادت درجة تقلب سعر سهم هذه الشركة .
- (٣) الظروف الاقتصادية ، فكلما كانت هذه الظروف غير مستقرة كلما زادت درجة تقلب سعر السهم .

• ما المقصود بحصص التأسيس ؟

- هي صكوك قابلة للتداول بالطرق التجارية تصدرها شركات المساهمة وتمنح أصحابها نصيباً من أرباح الشركة مقابل ما قدموه من خدمات أثناء تأسيس

الشركة ، وليس لأصحاب حصص التأسيس الحق فى الإدارة كما أنه ليس لهم أى نصيب فى فائض التصفية ، ولا يتحمل أصحاب حصص التأسيس خسائر لأنهم لم يقدموا أى مال .

• ما المقصود بأسهم التمتع ؟

هو صك يتسلمه المساهم عند استهلاك أسهمه ، ويعطى لصاحبه الحق فى الحصول على نسبة من أرباح الشركة .
وكذلك الحصول على نسبة من أموال التصفية بعد استرداد أصحاب الأسهم العادية لقيمة أسهمهم بالإضافة إلى حق المشاركة فى مداوات الجمعية العمومية والتصويت فيها .
وعادة ما تصدر أسهم التمتع من الشركات ذات الامتياز الحكومى كشركات المياه والكهرباء .

• ما المقصود بالسندات ؟

هى صكوك طويلة الأجل للتداول تصدرها الحكومات أو المجالس المحلية أو الهيئات العامة أو شركات المساهمة الخاصة والعامة وكذلك شركات التوصية وتعطى هذه الصكوك لحاملها الحق فى تقاضى عائد محدد مقدماً فى مواعيد محددة سلفاً بصرف النظر عن ربح أو خسارة الجهة المصدرة ، فضلاً عن حقه فى استرداد القيمة الاسمية للصك فى نهاية المدة المحددة فإن السند يمثل مديونية على الجهة المصدرة له . ومن ثم يكون حامل السند دائناً لهذه الجهة.
ولا شك أن السندات التى تصدرها الحكومات تكون أكثر جاذبية من التى تصدرها الشركات المساهمة نظراً لأنها تتمتع بإعفاء ضريبي فضلاً عن تضائل مخاطر التوقف عن السداد أو مخاطر تأجيله .
وعادة ما يقوم طرف ثالث كأحد البنوك بمهمة تحصيل قيمة السند واستيفاء توقيع الطرف الثانى على العقد ودفع الفوائد الدورية وعبر ذلك .
وقد تكون السندات ذات معدل فائدة متحرك حيث يحدد لهذه السندات سعر فائدة ميدنى يستمر العمل به لمدة ستة أشهر على أن يعاد النظر فيه دورياً كل ستة أشهر ليتلاءم مع معدلات الفائدة الجارية فى السوق .

كما قد تكون السندات قابلة للتداول بالبيع أو الشراء أو التنازل في السوق في أى وقت في حالة وجود سوق نشط لرأس المال ، كما قد لا تكون كذلك .
والأصل أن يباع السند بقيمته الاسمية إلا أنه قد يباع بقيمة أقل من قيمته الاسمية (خصم إصدار) إذا كان هناك اعتقاد بأن معدل الفائدة المدفوع أقل من معدلات الفائدة المدفوعة على سندات أخرى تتشابه مع السندات المصدرة من حيث درجة المخاطر . وفي هذه الحالة يعتبر الخصم بمثابة تعويض للمستثمر .
وقد يباع السند أيضاً بعلاوة إصدار أى بسعر أعلى من قيمته الاسمية إذا كان معدل الفائدة المدفوع أعلى من معدلات الفائدة المدفوعة على سندات أخرى متشابهة مع السندات المصدرة من حيث درجة المخاطر ، وفي هذه الحالة تعتبر العلاوة بمثابة تعويض للشركة المصدرة .
ويوجد عدة أنواع من السندات أهمها السندات المضمونه بأصول والسندات العادية ، والسندات من الدرجة الأولى ن وكذلك من الدرجة الثانية .

وقد تكون السندات قابله للتحويل إلى أسهم عن طريق الشركة المصدرة للسند وعادة ما ينص على هذا الحق في نشرة الإصدار ، وفي هذه الحالة تكون السندات أحد وسائل التمويل بالمدىونية القابلة للتحويل إلى تمويل بالملكية ولذا يباع السند في هذه الحالة بسعر اعلى من مثيله في السوق .
وقد ينص في عقد إصدار السندات كذلك على بعض الشروط ، أهمها ما يلي :

- (١) رهن الأصول الثابتة للطرف الثانى ضماناً لسداد الطرف الأول .
- (٢) وضع قيود على إصدار سندات أخرى في تاريخ لاحق .
- (٣) حق استدعاء السندات قبل تاريخ استحقاقها .

• ما خصائص السندات ؟

- (١) يمثل السند ديناً طويل الأجل على الشركة .
- (٢) يستوفى حامل السند فائدة محددة مقدماً سواء ربحت الشركة أم خسرت .
- (٣) يتقدم حامل السندات على حملة الأسهم في استيفاء قيمة السندات عند تصفية الشركة (٤) لا يشترك حملة السندات في الجمعيات العمومية للمساهمين

(٥) قابلية السندات للتداول بالطرق التجارية

• **ما المقصود بأذون الخزانة ؟**

تمثل أذون الخزانة أوراق مالية قصيرة الأجل (لايزيد تاريخ استحقاقها عن سنة) تصدرها الحكومة بهدف سد احتياجاتها العاجلة .

ولذا فهي تعد أحد صور السندات التي تصدرها الحكومة غير أنها قصيرة الأجل

• **ما المقصود بوثائق الاستثمار ؟**

يقصد بوثائق الاستثمار تلك الصكوك التي تعطى لحاملها الحق في المشاركة في نتائج استثمارات صناديق الاستثمار في الأوراق المالية كل بنسبة ما يملكه وفقاً للشروط والأوضاع المثبتة في نشرة الاكتتاب التي تصدرها هذه الصناديق.

• **ما المقصود بصكوك الاستثمار ؟**

يقصد بصكوك الاستثمار تلك الصكوك التي تصدرها الشركات العاملة في مجال تلقي الأموال لا استثمارها وتعطى لمن يملكها الحق في المشاركة في الأرباح دون الإدارة .

وتحول هذه الوثائق حقوقاً متساوية لمالكيها تجاه الصندوق ، كما يتحدد نصيب مالك الوثيقة من الصندوق في حصة شائعة من المحفظة ككل دون أن يكون له الحق في ملكية أوراق مالية معينة داخل المحفظة

• **ما المقصود بصكوك التمويل ؟**

يقصد بصكوك التمويل صكوك ذات عائد متغير تصدرها شركات المساهمة التي تعمل في غير مجال تلقي الأموال لا استثمارها لمواجهة احتياجاتها التمويلية

ثالثاً : - عبء الضريبة

تستحق ضريبة دمغة نسبية مقدارها واحد في الألف على جميع عمليات شراء أو بيع الأوراق المالية مصرية كانت أو أجنبية إعمالاً لحكم المادة ٨٣ من القانون رقم لسنة ٢٠١٣ بتعديل القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠، ويسرى العمل به اعتباراً من ٢٠١٣/٤/٣٠ .

- ويتحمل الضريبة المشتري والبائع .

رابعاً : - طرق أداء وتحصيل الضريبة

طبقاً لحكم الفقرة الثانية من المادة ٨٣ من القانون رقم ٩ لسنة ٢٠١٣ تلتزم الجهة المسئولة عن تسوية عمليات بيع أو شراء الأوراق المالية مصرية كانت أو أجنبية بتحصيل هذه الضريبة وتوريدها لمصلحة الضرائب خلال خمسة عشر يوماً من بداية الشهر التالي للعملية .

وقد حددت اللائحة التنفيذية للقانون رقم ٩ لسنة ٢٠١٣ الصادرة بالقرار الوزاري رقم ٢٧١ لسنة ٢٠١٣ المنشور بالجريدة الرسمية رقم ١١٢ تابع بتاريخ ٢٠١٣/٥/١٦ قواعد تحصيل وتوريد هذه الضريبة حيث نصت المادة ٣٦ مكرر ١ من هذه اللائحة على أن تلتزم الجهة المسئولة عن تسوية العمليات المشار إليها بالمادة ٨٣ من القانون [شركة مصر للمقاصة - أو إدارة البورصة بحسب الأحوال] بتحصيل الضريبة على جميع العمليات وتوريدها لمأمورية الضرائب المختصة خلال خمسة عشر يوماً من بداية الشهر التالي للعملية على النموذج رقم ٢٠ / خ / دمغة .

- وفي حالة عدم قيام تلك الجهات بتحصيل الضريبة [شركة مصر للمقاصة أو إدارة البورصة بحسب الأحوال] على النحو السالف بيانه ، يتعين على كل من البائع والمشتري الإلتزام بتوريد الضريبة لمصلحة الضرائب خلال المواعيد المحدد باللائحة - ويكون كل الجهات المسئولة عن تسوية عمليات بيع أو شراء الأوراق المالية وكذلك البائع والمشتري مسئولين بالتضامن عن تحصيل وتوريد هذه الضريبة .

على أن يبتغى ملاحظة ما يلي : -

طبقاً لحكم المادة الثانية من اللائحة التنفيذية للقانون رقم ٩ لسنة ٢٠١٣ الصادرة بالقرار الوزاري رقم ٢٧١ لسنة ٢٠١٣ والمضافة بالمادة ١٢ مكرر يتعين تطبيق حكم المادة ٣٨ على كافة الجهات المكلفة قانون بتحصيل الضريبة وتوريدها فى حالة السداد بعد المواعيد المحددة قانوناً وذلك بالنسبة للضريبة المستحقة بالخصم والتوريد سواء عن نفسها أو عن الغير [وينطبق ذلك على شركة مصر للمقاصة أو إدارة البورصة] .

وفيما يلى نموذج ٢٠/خ / دمغة الذى يتعين تحصيل الضريبة النسبية على عمليات بيع أو شراء الأوراق المالية وتوريدها للمأمورية المختصة وفقاً له خلال خمسة عشر يوماً من بداية الشهر التالى للعملية : -

خامساً : - تطبيقات

فيما يلى تطبيقات على عمليات بيع بيع أو شراء الأوراق المالية : -

الموضوع الأول^(١)

إيماء إلى كتاب السيد / رئيس البورصة المصرية بشأن كتاب رئيس مصلحة الضرائب المصرية إلى سيادته أن البورصة المصرية هى الجهة المنوط بها تحصيل وتوريد ضريبة الدمغة على العمليات التى تتم على الأوراق المالية فى سوق الصفقات سواء كانت محفوظة مركزياً من عدمه .

وما أفاد به السيد / رئيس البورصة المصرية بان شركة مصر للمقاصة هى الجهة الوحيدة المنوط بها قانوناً تسوية كافة العمليات المنفذة على الأوراق المالية المحفوظة مركزياً طبقاً لأحكام قانون الإيداع والقيود المركزى رقم ٩٣ لسنة ٢٠٠٠ ولائحته التنفيذية وكذلك ما أفاد به سيادته من أن كافة شركات الوساطة فى الأوراق المالية ملتزمة بفتح حسابات مصرية بغرض التسوية تقوم شركة مصر للمقاصة بإضافة أية مستحقات لهذه الشركات أو عملائها إلى هذه الحسابات وخصم أية التزامات مالية على هذه الشركات بما فى ذلك الضرائب المستحقة على عملاء هذه الشركات .

- وقد انتهى سيادته إلى أن ما سبق يؤهل الشركة بتحصيل وتوريد الضريبة كاملة من المنبع عن طريق الخصم من هذه الحسابات كأحد إجراءات التسوية ويطلب سيادته أن تلتزم الجهة القائمة بالتسوية (شركة مصر للمقاصة) بتحصيل وتوريد ضريبة الدمغة على العمليات التي تتم على الأوراق المالية وفقا لأحكام قانون ضريبة الدمغة رقم ٩ لسنة ٢٠١٣ ولائحته التنفيذية خاصة أن البورصة المصرية لم تزال مطلقاً أى نشاط خاصة بالمقاصة والتسوية منذ بدء مزاولة شركة مصر للمقاصة لنشاطها فى سوق المال المصرى فى مجال المقاصة والتسوية والحفظ المركزى للأوراق المالية اعتباراً من أول أكتوبر سنة ١٩٩٦ .

- فانه بدراسة الموضوع فى ضوء أحكام القانون رقم ٩ لسنة ٢٠١٣ ولائحته التنفيذية الصادرة بالقرار الوزارى رقم ٩ لسنة ٢٠١٣ وفى ضوء الحقائق السابقة .

(١) كتاب الإدارة المركزية للبحوث الضريبية

نتشرف بما يلى :-

طبقاً لأحكام المواد (٢ - ١١ - ١٢ - ١٤ - ١٥ - ١٦ - ١٨ - ٤٤) من قانون الإعداد والقيود المركزى الصادر بالقانون رقم ٩٣ لسنة ٢٠٠٠ والمواد (٢ - ٩ - ١١ - ١٣) من لائحته التنفيذية يمتنع التعامل على الأوراق المالية المودعة بالحفظ المركزى أو اقتضاء الحقوق المرتبة عليها إلا عن طريق القيد المركزى لدى شركة الإيداع والقيود المركزى لدى شركة الإيداع والقيود المركزى (شركة مصر للمقاصة) .

- وحيث صدر القانون رقم ٩ لسنة ٢٠١٣ بتعديل بعض أحكام قانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتضمن فى المادة ٨٣ (المضافة) "تفرض ضريبة دمغة نسبية مقدارها واحد فى الألف يتحملها المشتري - واحد فى الألف يتحملها البائع وذلك على جميع عمليات شراء أو بيع الأوراق المالية مصرية كانت أو أجنبية .

- تلتزم الجهة المسئولة عن تسوية هذه العمليات بتحصيل هذه الضريبة وتوريدها لمصلحة الضرائب خلال خمسة عشر يوماً من بداية الشهر التالى للعملية "

- وقد حددت اللائحة التنفيذية لهذا القانون الصادر بالقرار الوزارى رقم ٢٧١ لسنة ٢٠١٣ فى المادة " ٣٦ مكرراً " الجهة الملتزمة المسئولة عن تسوية عمليات البيع والشراء للأوراق المالية بكافة أنواعها سواء كانت مصرية أو أجنبية وسواء كانت مقيدة بالبورصة أو غير مقيدة بها بكل من [شركة مصر للمقاصة - أو إدارة البورصة بحسب الأحوال] والزمها

بتحصيل الضريبة على جميع العمليات وتوريدها لمأمورية الضرائب المختصة خلال خمسة عشر يوما من بداية الشهر التالي للعملية على النموذج رقم ٢٠/خ/دمغة .

وبناء على ما سبق وفي ضوء أحكام القانون ولائحته التنفيذية وقانون الإيداع

والفيد المركزي رقم ٩٣ لسنة ٢٠٠٠ يبين مايلي : -

- ١ - تلتزم شركة مصر للمقاصة بتحصيل الدمغة الواردة بحكم المادة ٨٣ من القانون " ٩ لسنة ٢٠١٣ على جميع عمليات شراء وبيع الأوراق المالية المقيدة بالبورصة المصرية كانت أو أجنبية (ويتفق ذلك مع ما ورد بكتاب شركة مصر للمقاصة) .
- ٢ - تلتزم البورصة المالية بتحصيل ضريبة الدمغة على جميع عمليات شراء أو بيع الأوراق المالية المقررة بحكم المادة ٨٣ من قانون الدمغة رقم ٩ لسنة ٢٠١٣ وذلك بالنسبة للأوراق المالية غير المقيدة بالبورصة المصرية كانت أو أجنبية .
- ٣- يتعين على كل من شركة مصر للمقاصة والبورصة المالية الالتزام بهذه الأحكام وتحصيل وتوريد الضريبة لمصلحة الضرائب خلال خمسة عشر يوما من بداية الشهر التالي للعملية .

الموضوع الثاني^(١)

إيماء إلى كتاب السيد / بشأن المعاملة الضريبية لضريبة الدمغة على الأوراق المالية عن الفترة من ٢٠١٣/٤/٣٠ وحتى ٢٠١٣/٥/١٦
نتشرف بما يلي :

أولا : النصوص القانونية الواردة بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته ولائحته التنفيذية:

فى ضوء نص المادة ٨٣ من القانون ٩ لسنة ٢٠١٣ ، والمواد ٣٦ مكرر ، ٣٦ مكرر ١ من اللائحة التنفيذية للقانون .

يتبين لنا الاتى :

أولا القواعد الدستورية :

١ - طبقا للقواعد والمبادئ العامة المستقر عليها فى كافة الدول القانونية التى تقوم على احترام وتقديس القواعد القانونية حيث تتمتع هذه الدول بالعديد من الخصائص أهمها وجود الدستور والخضوع لرقابة القضاء والفصل بين السلطات وتدرج القواعد القانونية من حيث قوتها .

ويعد مبدأ تدرج القواعد القانونية فى قوتها الملزمة أحد أهم عناصر الدولة القانونية حيث تتخذ القواعد القانونية شكل هرم للقواعد القانونية يقع فى قمة هذا الهرم قواعد الدستور ثم

يليه القواعد التشريعية الصادرة من البرلمان (المجلس التشريعي) ثم يليه التشريعات الفرعية التي يطلق عليها اللوائح بأنواعها المختلفة ثم القرارات الإدارية في أدنى الهرم ولهذا لا يجوز طبقا لهذا المبدأ للقاعدة الأدنى أن تخالف القاعدة الأعلى وإلا كانت هذه القاعدة الأدنى منعدمة الوجود لأنها تخالف قاعدة دستورية هامة مستقر عليها .

٢ - كما تنص المادة ٢٦ من الدستور الحالي لعام ٢٠١٢ على أن (العدالة الاجتماعية أساس الضرائب وغيرها من التكاليف المالية العامة ولا يكون إنشاء الضرائب العامة ولا تعديلها ولا إلغائها إلا بقانون ، ولا يعفى أحد من أدائها في غير الأحوال المبينة في القانون ولا يجوز تكليف أحد بأداء غير ذلك من الضرائب والرسوم إلا في حدود القانون)

٣ - تنص المادة ١١٨ من الدستور أن (ينظم القانون القواعد الأساسية لجباية الأموال العامة وإجراءات صرفها)

(١) كتاب الإدارة المركزية للبحوث الضريبية

٤ - تنص المادة ١٥٩ من الدستور أن (تمارس الحكومة بوجه خاص الاختصاصات الآتية (٣) إعداد مشروعات القوانين والقرارات (٤) إصدار القرارات الإدارية وفقا للقانون ومراقبة تنفيذها)

٥ تنص المادة ١٦٢ من الدستور على أن (يصدر رئيس مجلس الوزراء اللوائح اللازمة لتنفيذ القوانين بما ليس فيه تعطيل أو تعديل أو إعفاء من تنفيذها وله أن يفوض غيره في إصدارها إلا إذا حدد القانون من يصدر اللوائح اللازمة لتنفيذها)

ومن هذه النصوص وما تدل عليه دلالة ظاهرة فإن الاختصاص بوضع النصوص التي تقرر فرض الضريبة وأسعارها والوعاء الذي تفرض عليه من اختصاص المشرع وينعقد الاختصاص بذلك للمجلس التشريعي (مجلس الشورى نظرا لحل مجلس الشعب) كما حدد الدستور في المادة ١٦٢ منه اختصاص مجلس الوزراء بإصدار اللوائح اللازمة لتنفيذ القوانين بما ليس فيه تعطيل أو تعديل أو إعفاء من تنفيذها وله أن يفوض غيره في إصدارها إلا إذا حدد القانون من يصدر اللوائح اللازمة لتنفيذه ، وهذا النص قاطعي الدلالة في عدم جواز تعطيل اللائحة لأحكام القانون الضريبي أو تعديله أو الإعفاء من تنفيذها وإلا كانت اللائحة منعدمة الوجود لأنها تكون معيبة بعدم الاختصاص الجسيم ولا يعتد بوجودها

ثانياً القواعد التشريعية :

١ - تنص المادة "٣" من القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ على أنه (يصدر وزير المالية اللوائح والقرارات اللازمة لتنفيذ أحكام هذا القانون وإلى أن تصدر هذه اللوائح والقرارات يستمر العمل باللوائح والقرارات المعمول بها فيما لا يتعارض مع أحكام هذا القانون) هذه المادة واضحة الدلالة فى أن هذا القانون هو الذى يصرح لوزير المالية فى إصدار اللوائح والقرارات التنفيذية اللازمة لتنفيذ أحكام قانون الدمغة بما لا يتعارض مع أحكام هذا القانون والمنطق القانونى يجعل من المشرع مفوض لوزير المالية فى إصدار اللوائح ولا يجوز للمفوض له مخالفة حدود التفويض .

٢ - حدد المشرع تاريخ سريان القانون رقم ٩ لسنة ٢٠١٣ طبقا للمادة الأولى من هذا القانون اعتبارا من ٣٠ / ٤ / ٢٠١٣ ، ولا يجوز تعديل تاريخ العمل بهذا القانون إلا بقاعدة تشريعية مساوية لها فى القوة .

٣ - قررت المادة ٨٣ فرض ضريبة دمغة نسبية مقدارها واحد فى الألف يتحملها المشتري وواحد فى الألف يتحملها البائع وذلك على جميع عمليات شراء أو بيع الأوراق المالية مصرية كانت أو أجنبية ، وتلتزم الجهة المسئولة عن تسوية هذه العمليات بتحصيل هذه الضريبة وتوريدها لمصلحة الضرائب خلال خمسة عشر يوما من بداية الشهر التالى للعملية ، وتحدد اللائحة التنفيذية قواعد تحصيل وتوريد هذه الضريبة .

ولقد قررت المادة (٥) من ذات القانون أنه يصدر وزير المالية اللائحة التنفيذية اللازمة لتطبيق أحكام هذا القانون ، ومن المعلوم من القانون بالضرورة والذى لا يسع العاقل الجهل به أنه لا يجوز للمفوض إليه فى عمل مخالفة قواعد التفويض .

٤ - قررت المادة ٣٦ (مكرر) أنه فى تطبيق حكم المادة (٨٣) المضافة بالقانون رقم (٩) لسنة ٢٠١٣ تخضع للضريبة جميع عمليات البيع والشراء للأوراق المالية بكافة أنواعها سواء كانت مصرية أو أجنبية وسواء كانت مقيدة بالبورصة أو غير مقيدة بها كما قررت المادة (٣٦) مكرر (١) تلتزم الجهة المسئولة عن تسوية العمليات المشار إليها بالمادة (٨٣) من القانون (شركة مصر للمقاصة أو إدارة البورصة بحسب الأحوال) بتحصيل الضريبة على جميع العمليات وتوريدها لمأمورية الضرائب المختصة خلال خمسة عشر يوما من بداية الشهر التالى للعملية على النموذج رقم ٢٠ / خ / دمغة .

وبمقارنة النص الوارد بالمادة ٨٣ من القانون ٩ لسنة ٢٠١٣ مع نص المادة ٣٦ مكرر (١) يتبين ان كلا منها يتطابق تماما مع الآخر، اللهم إلا ذكر الجهة التى تقوم بالتحصيل وهى (شركة مصر للمقاصة أو إدارة البورصة بحسب الأحوال) وكذلك أسم النموذج الذى يتم التوريد بناء عليه وهو النموذج رقم ٢٠ / خ / دمغة . وبذلك فإن اللائحة لا تحمل أى أحكام جديدة يفهم

منها أنها تحتمل تأخير التطبيق إلى تاريخ نفاذ اللائحة التنفيذية فى ٢٠١٣/٥/١٧ ولكن الفهم القانونى السليم والمنطق السوى يحمل على تطبيق كلا من القانون واللائحة اعتبار من تاريخ العمل بالنص القانونى فى ٢٠١٣/٤/٣٠ .

٥ - عدم جواز الاتفاق على مخالفة من يتحمل عبء ضريبة الدمغة ، كما أن قانون الدمغة أحد قوانين الضرائب ومن ثم فإنه قانون مالى عام ينظم العلاقة بين الأفراد والدولة فيما يتعلق بتمويل الخزنة العامة وهو قانون حرفى لا يجوز التوسع فى تفسيره وأن الأصل الدستورى يقضى بان إنشاء الضريبة أو الإعفاء منها لا يكون إلا بنص فى القانون ذاته ومن ثم يتعين الالتزام بحرفية النصوص المالية عند تفسيرها أو تطبيقها ومن ثم فإنه متى تحققت الواقعة المنشئة للضريبة فى مجال قانون الدمغة وحدد المشرع من يقع عليه عبء أدائها فلا يجوز بأى حال من الأحوال مخالفة النص وذلك أن القوانين الضريبية أمرة لا يجوز مخالفة أحكامها .

٦ - من المقرر فى القواعد العامة فى القانون ان اللائحة التنفيذية للقانون والتي تصدر من السلطة التنفيذية تصدر بغرض شرح القواعد المجملة فى القانون ووضع القواعد التفصيلية لتحصيل الضريبة ومواعيد التحصيل بشكل دقيق والنماذج التي يتم بناء عليها استيفاء وتحصيل الضريبة ، ولا تملك وضع قواعد جديدة ويندمج تاريخ سريانها مع تاريخ سريان القانون ذاته .

٧ - قوانين الضرائب جميعها ذات أثر فورى تسرى من يوم صدورها أو من يوم نشرها أو العمل بها بحسب الأحوال ولا تسرى بأثر رجعى لمخالفة ذلك للقواعد الدستورية كما لا يجوز إرجاء تطبيق النص دون سند من القانون والنص التشريعى الصريح على ذلك لما يؤديه ذلك من ضياع لحقوق الخزنة العامة والأضرار بموارد الدولة وموازنتها العامة .

٨ - لما كان استفسار الجهة حول توضيح الموقف من الضريبة عن الفترة من ٢٠١٣/٤/٣٠ وحتى ٢٠١٣/٥/١٦ ومن المستقر عليه طبقا للمبادئ العامة للقانون ان اللائحة التنفيذية التي تنفذا لأحكام القانون هى تاليه من حيث القوة التنفيذية للدستور باعتباره اسمى القواعد القانونية فى الدولة والقانون (التشريع) الذى يشغل مرتبة أعلى من اللائحة التنفيذية ، ومن المستقر عليه أن اللائحة التنفيذية التي تصدر تنفيذا لأحكام القانون وبقصد تحديد إجراءات تحصيل الضريبة والنماذج التي يتم استيفاء الضريبة بناء عليها ولا تنشئ أحكاما جديدة وبالتالي فهى تصدر من الوزارة المختصة (وزارة المالية) بقصد وضع القواعد التنفيذية للقانون وإيضاح وتفسير القواعد التنفيذية المتعلقة بتحصيل الضريبة

وبالتالى فهي تسرى من تاريخ العمل بالقانون ويقتصر دور اللائحة التنفيذية على شرح أو تفسير ما يتعلق بالمواعيد والإجراءات وقواعد التحصيل وأنواع النماذج المختلفة واللائحة التنفيذية لا يجوز لها أن تنشئ ضريبة ولكنها كاشفة عن قواعد فرض الضريبة ومن هذا المنطلق كان جديرا باللائحة التنفيذية أن تسرى ويعمل بها من تاريخ العمل بالقانون ذاته .

٩ - ولو تم الأخذ بالمنطق العادى الذى يقتضى تطبيق اللائحة من تاريخ نشرها فى الجريدة الرسمية لكان مؤدى ذلك ان يتوقف تطبيق القانون وهو القاعدة التشريعية الأعلى على صدور اللائحة التنفيذية وهى القاعدة الأدنى وهو مالا يجوز طبقا للقواعد الدستورية ، كما ان هذا المنطق يؤدى إلى حدوث فراغ تشريعى لمدة زمنية فى الفترة بين تاريخ العمل بالتشريع وتاريخ العمل باللائحة التنفيذية ، مما يؤدى إلى فقد أو ضياع بعض الحقوق على الخزنة العامة .

مما سبق ينتهى الرأى إلى :

- تستحق ضريبة دمغة نسبية مقدارها واحد فى الألف على جميع عمليات شراء أو بيع الأوراق المالية مصرية كانت أو أجنبية طبقا لحكم المادة ٨٣ من القانون رقم ٩ لسنة ٢٠١٣ ويبدأ تطبيق هذا الحكم اعتبارا من ٣٠/٤/٢٠١٣ تاريخ العمل بهذا القانون حيث نشر بالجريدة الرسمية بالعدد (١٧) مكرر بتاريخ ٢٩/٤/٢٠١٣ وعمل من اليوم التالى لتاريخ نشره .

- ويتحمل الضريبة المشتري والبائع - وتلتزم الجهة المسئولة عن تسوية هذه العمليات بتحصيل هذه الضريبة وتوريدها لمصلحة الضرائب خلال الخمسة عشر يوما من بداية الشهر التالى للعملية .

- وقد نظمت اللائحة التنفيذية للقانون رقم (٩) لسنة ٢٠١٣ الصادر بالقرار الوزارى رقم ٢٧١ لسنة ٢٠١٣ قواعد تحصيل وتوريد هذه الضريبة بان تلتزم الجهة المسئولة عن تسوية العمليات المشار إليها بالمادة ٨٣ من القانون بتحصيل الضريبة وتوريدها لمأمورية الضرائب المختصة خلال الخمسة عشر يوما من بداية الشهر التالى للعملية على النموذج ٢٠/خ/دمغة

على أنه ينبغى ملاحظة : -

- انه فى جميع الأحوال تلتزم الجهة المسئولة عن تسوية عمليات شراء أو بيع الأوراق المالية مصرية كانت أجنبية بتحصيل الضريبة بداية من ٣٠/٤/٢٠١٣ وفقا لأحكام المادة ٨٣ من القانون (٩) لسنة ٢٠١٣ وتوريدها لمصلحة الضرائب خلال الخمسة عشر يوما من

بداية الشهر التالي للعملية على النموذج ٢٠/خ/دمغة، طبقاً للمادة ٣٦ مكرر من اللائحة التنفيذية .

- وفي حالة عدم قيام تلك الجهات بتحصيل الضريبة على النحو المشار إليه يتعين على كل من البائع والمشتري الالتزام بتوريد الضريبة لمصلحة الضرائب خلال المواعيد المحددة باللائحة ومن ثم يكون الجهات المسئولة عن تسوية هذه العمليات (البائع والمشتري) مسؤولين بالتضامن على تحصيل وتوريد الضريبة سائلة الذكر حفاظاً على حقوق الخزنة .

سادساً : أحكام عامة

١ - ضريبة الدمغة المفروضة على تعاملات البورصة بواقع واحد في الألف للبائع والمشتري قيمته صغيرة بالمقارنة بالمصاريف الأخرى المرتبطة بعمليات البيع والشراء .

٢ - الدولة في حاجة إلى زيادة مواردها لتواجه الاحتياجات الكبيرة في الإنفاق العام دون أن تضر بالاستثمار .

٣ - ضريبة الدمغة المفروضة على تعاملات البورصة يساعد الدولة في إعداد البنية الأساسية للاستثمار من خلال الموازنة العامة للدولة .

٤ - ضريبة الدمغة المفروضة على تعاملات البورصة لا يؤثر على المواطن محدود الدخل بل يمتد إلى نشاط يتعامل فيه أصحاب رؤوس الأموال .

٥ - ضريبة الدمغة المفروضة على تعاملات البورصة لا يفقد البورصة المصرية تنافسيتها بين الأسواق الأخرى المماثلة وذلك لفرض ضرائب مماثلة في دول أخرى .

٦ - ضريبة الدمغة المفروضة على تعاملات البورصة لا يؤدي إلى الإخلال بمبدأ العدالة في توزيع الأعباء العامة للمستثمرين لان هذه الضريبة لا ينطبق إلا على من يتعامل في هذا النشاط ويسرى على كل المتعاملين في البورصة دون استثناء ، ولن يتأثر الطلب العام وكذلك الاستثمار العام والاستثمار الخاص بهذه الضريبة حيث ان قيمته قليلة بالمقارنة بالإيرادات المحققة من هذا النشاط .

٧ - ضريبة الدمغة المفروضة على تعاملات البورصة لا تؤثر على صغار المستثمرين الذين يعدون القطاع الأكبر في البورصة حيث أن قيمته قليلة

بالمقارنة بالإيرادات المحققة من هذا النشاط ، كما انه لا يؤدي إلى نقص في الإيرادات العامة للدولة بالمقارنة بالإيرادات المحققة من فرض هذه الضريبة .

٨ - ضريبة الدمغة المفروضة على تعاملات البورصة لا يؤدي إلى الحد من حجم الاستثمارات لأن هذه الضريبة تفرض على عملية البيع والشراء وكلاهما يؤدي إلى زيادة الاستثمار وليس العكس ، كما أن فرض هذه الضريبة لا يتسبب في زيادة الانفاق الاستثماري الحكومي بل هو يؤدي إلى تغطية هذا الانفاق الاستثماري .

٩ - ضريبة الدمغة المفروضة على تعاملات البورصة لصغر قيمته (واحد في الألف) بالمقارنة بمصاريف الاستثمارات الأخرى لا يؤدي بصفة عامة على تغيير هيكل الاستثمارات وتحولها من مجال إلى آخر .

١٠ - لا تسرى الضريبة على الجهات الحكومية وإذا تعاملت الجهة الحكومية مع شخص خاضع للضريبة لا يتحمل الشخص المتعامل مع الجهة الحكومية إلا الضريبة المستحقة عليه فقط ، وإذا تعاملت الجهة الحكومية مع شخص معفى من الضريبة فلا يستحق ضريبة على هذا التعامل .

١١ - ضريبة الدمغة المفروضة على تعاملات البورصة يحقق حصيلة تساعد على قيامها بواجباتها الضرورية لإزالة المعوقات في مجال النشاط الاستثماري لجذب المستثمرين وزيادة استثماراتهم بالدولة .

١٢ - ضريبة الدمغة المفروضة على تعاملات البورصة لا يعد بمثابة عقابا للملتزمين بل هو مساهمة من الشركات الاستثمارية الملتزمة في تحمل نصيبها من الأعباء العامة التي تليها الدولة للمستثمرين .

١٣ - كانت تخضع عمليات بيع وشراء الأوراق المالية لضريبة الدمغة طبقا لأحكام المادة ٨٨ " من القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ ثم تم إلغاء هذه المادة بموجب أحكام المادة الثانية من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩٥ في ١٩٨٠/٣/٢٣ بتعديل بعض أحكام قانون ضريبة الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته ، وذلك طبقا للظروف السائدة في تلك المرحلة ، ونظرا لحاجة الدولة إلى

زيادة مواردها المالية لتلبية الأعباء العامة للدولة قررت التقدم بالمشروع المقترح

•

١٤ - غالبية الدول التي تقوم بإعفاء تعاملات البورصة عادة تكون مستقرة

اقتصاديا وهي ليست حجة على الدول التي تقوم بفرض هذه الضريبة .

١٥ - لا تفرض ضريبة على ناتج التعامل في الأوراق المالية ومن ثم فان

العبء الضريبي في هذه الحالة يكون محدودا .

ملخص

- تستحق ضريبة دمغة نسبية على عملية شراء أو بيع الأوراق المالية سواء

كانت مصرية أو أجنبية مقيدة في البورصة المصرية أو غير مقيدة في البورصة

•

- وتستحق الضريبة بواقع واحد في الألف يتحملها البائع وواحد في الألف

يتحملها المشتري .

- وقد الزم المشرع كل من شركة مصر للمقاصة أو إدارة البورصة باعتبارها

الجهة المسئولة عن تسوية العمليات بحسب الأحوال بتحصيل الضريبة الضريبة

على جميع عمليات البيع أو الشراء وتوريدها لمأمورية الضرائب المختصة خلال

خمسة عشر يوما من بداية الشهر التالي للعملية .

الفصل التاسع عشر

” التصاريح والرخص الإدارية ”

التصاريح والرخص الإدارية

مقدمة :

فرق المشرع في مجال وعاء التصاريح والرخص الإدارية بين التصريح والرخصة من ناحية سعر الضريبة نظراً للتفاوت بين الوزن المالي لكل منها وطبيعته وما يخوله من حقوق وفي ذات الوقت فرض المشرع الضريبة بسعر أعلى ومتفاوت والملائمة بالنسبة لبعض الرخص ذات الوزن المالي لدواعي العدالة والملاءمة وقد تناولت أحكام هذا الوعاء المواد من ٨٩ حتى ٩٢ من القانون .

المحتويات :

- النصوص القانونية
- الفرق بين الرخصة والتصريح
- حكم خضوع التصاريح والرخص لضريبة الدمغة
- عبء الضريبة
- رسم تنمية الموارد على التصاريح والرخص .
- طرق أداء وتحصيل الضريبة .
- أمثلة .
- كيفية فحص وعاء التصاريح والرخص .

وستتناول ذلك على النحو التالي :

النصوص القانونية :

مادة ٨٩ : تستحق الضريبة على النحو التالي :

أولاً التصاريح : نوعية مقدارها تسعون قرشاً على كل تصريح يصدر من أية سلطة إدارية .

ثانياً الرخص : نوعية مقدارها ثلاثة جنيهات عن كل رخصة تصدر من أية سلطة إدارية وذلك عدا الرخص الآتى بيانها فتستحق عليها الضريبة كما يلي :

(أ) ثلاثمائة جنيهاً سنوياً على ترخيص استغلال محجر أو منجم .

(ب) ثلاثمائة جنيهاً سنوياً على رخصة محال الملاهي ودور التسلية بما فى ذلك دور السينما المسارح .

(ج) ثلاثمائة جنيهاً سنوياً على كل ترخيص لاستغلال مصنع طوب .

(د) ثلاثون جنيهاً على رخصة البناء (وستون جنيهاً على رخصة البناء بالمدن)^(١) .

(هـ) اثنا عشر جنيهاً سنوياً على رخصة تسيير سيارة نقل حمولة خمسة أطنان فأقل .

(و) خمسة عشر جنيهاً سنوياً على رخصة تسيير سيارة نقل تزيد حمولتها على خمسة أطنان ولا تجاوز خمسة عشر طناً .

(ز) ثمانية عشر جنيهاً سنوياً على رخصة تسيير سيارة نقل تزيد حمولتها على خمسة عشر طناً .

- (ح) اثنا عشر جنيهاً سنوياً على كل رخصة محل عام .
(ط) ثمانية عشر جنيهاً سنوياً على كل ترخيص محل جزارة أو محل صناعى .
(ى) ستة جنيهات سنوياً على رخصة تسيير سيارة ركوب أربعة سلندرات فأقل .

(١) مضافة بالقانون رقم ١٠٤ لسنة ١٩٨٧

- (ك) اثنا عشر جنيهاً سنوياً على رخصة تسيير سيارة ركوب أكثر من أربعة سلندرات .
(ل) ستة جنيهات عن كل رخصة لاستيراد أسلحة أو ذخائر أو نقلها " .
" مادة ٩٠ " " تستحق الضريبة فى حالة التنازل عن الرخصة أو تجديدها أو امتدادها أو إجراء أى تعديل فيها .

مادة ٩١

- "يتحمل الضريبة على التصاريح والرخص من صدر لصالحه التصريح أو الرخصة " .

مادة ٩٢

- " يعفى من الضريبة ترخيص نقل القطن المحلوج " .

وفيما يلى نتناول هذه المواد بالشرح والتفصيل :-

المقصود : بالرخصة أو التصريح :

الرخصة : هى كل إذن إدارى تصدره السلطة العامة لشخص ما يخوله الاستفادة من خدمة أو منفعة ويستلزم اجراءات تنظيمية محددة .

التصريح : هو كل إذن إدارى تصدره السلطة العامة لشخص ما ، للإنتفاع بمرفق عام أو السماح بالإفادة من خدمة عامة أو استعمال جزء من دواوين الحكومة أو أحد هيئاتها .

الفرق بين التصريح والرخصة :

سوى القضاء المصرى بين التصاريح والرخص بهذا المفهوم السابق ، إلا أن البعض يفرق بين الرخص والتصاريح على أساس ما يعود على الشخص من خدمة أو منفعة :

- فإذا كان الإذن الإدارى يخول للشخص الاستفادة من خدمة أو منفعة فهو ترخيص ، وأن كان الإذن مجرد رقابة مدنية فهو تصريح .

- ويرى البعض أن الرخصة هي كل إذن إدارى يستلزم إجراءات تنظيمية محددة والتصريح لا يحتاج إلى تنظيمات محددة .

- على أنه إذا كان من أبرز سمات الترخيص الحصول على خدمة أو منفعة فلا يمكن أن يجرّد التصريح أيضاً من الحصول على خدمة أو منفعة ، بحيث لا تترك للسلطات الإدارية أن تضع ما تشاء من إجراءات تنظيمية بالنسبة لذات الأذن الصادر منها .

- وفى مجال ضريبة الدمغة فإن المشرع قد حدد أهم التراخيص الخاضعة للضريبة على سبيل الحصر وفرض على كل منها الضريبة التى تتلاءم مع أهميتها ، وترك ما عداها من تراخيص للقاعدة العامة ، كما حدد الضريبة المستحقة على التصاريح دون تفرقة بين تصريح وآخر .

وفيما يلى نتناول حكم خضوع كل منها للضريبة النوعية :

التصاريح :

تخضع التصاريح أياً كانت لضريبة دمغة نوعية بواقع تسعون قرشاً عن كل تصريح (طبقاً لآخر تعديلات بالقانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٣) .

- ولا يخضع لهذه الضريبة إلا التصاريح الصادرة من السلطات الإدارية (أى الجهات الحكومية الواردة بالمادة ٤٤ من الأحكام العامة للقانون ١١١ لسنة ١٩٨٠) (أما غيرها من الجهات كالنقابات أو الاتحادات أو الشركات أو الأفراد فلا تخضع التصاريح الصادرة منها للضريبة .

الرخص :

- طبقاً للأصل العام فإن الرخصة الصادرة من أى سلطة إدارية تخضع لضريبة دمغة نوعية مقدارها " ثلاثة جنيهاً " إلا أن المشرع اختص بعض الرخص بضريبة خاصة بحسب نوعها وأهميتها على النحو التالي (١) :

١- رخص سيارات النقل

فرض المشرع ضريبة نوعية على رخص تسيير سيارات النقل على أساس حمولة السيارة وذلك على النحو التالي :

(١) فئات الضريبة المستحقة على هذه الرخص هي طبقاً لآخر تعديلات القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ بالقانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٣ .

* السيارة النقل حمولة طن فأقل تخضع رخصة تسييرها لضريبة نوعية بواقع اثنا عشر جنيهاً سنوياً .

* السيارة النقل حمولة أكثر من خمسة طن حتى خمسة عشر طناً تخضع تسييرها لضريبة نوعية بواقع خمسة عشر جنيهاً سنوياً .

* السيارة النقل حمولة أكثر من خمسة عشرة طناً تخضع تسييرها لضريبة نوعية مقدارها ثمانية عشر جنيهاً سنوياً .

٢- رخص تسيير سيارات الركوب

فرض المشرع ضريبة نوعية على رخص تسيير سيارات الركوب على أساس عدد السلندرات لكل سيارة وذلك على النحو التالي :

* سيارة ركوب أربعة سلندرات فأقل يخضع ترخيص تسييرها لضريبة نوعية مقدارها ستة جنيهاً سنوياً .

* سيارة ركوب أكثر من أربعة سلندرات يخضع ترخيص تسييرها لضريبة نوعية مقدارها اثنا عشر جنيهاً سنوياً .

٣- رخص استغلال المناجم والمحاجر ومصانع الطوب ورخص البناء

فرض المشرع ضريبة دمغة نوعية على رخص استغلال المناجم والمحاجر ورخص مصانع الطوب و البناء بحسب نوع الاستغلال وأهميته وذلك على النحو التالي :

* رخصة استغلال محجر أو منجم ، تخضع لضريبة نوعية مقدارها ثلاثمائة

• جنيهاً سنوياً .

* رخصة استغلال مصنع طوب ، تخضع لضريبة نوعية مقدارها ثلاثمائة

• جنيهاً سنوياً .

* رخصة البناء تخضع لضريبة نوعية مقدارها ثلاثون جنيهاً ، ورخصة البناء

• بالمدن ستون جنيهاً .

٤ - رخص المحلات واستيراد أو نقل الأسلحة والذخائر

فرض المشرع ضريبة دمغة نوعية على رخص المحال بحسب نوع النشاط

وذلك على النحو التالي :

* رخصة محال الملاهي ودور التسلية بما في ذلك دور السينما والمسارح

تخضع لضريبة نوعية مقدارها ثلاثمائة جنيهاً سنوياً .

* رخصة محل عام تخضع لضريبة نوعية مقدارها اثنا عشر جنيهاً سنوياً .

* رخصة محل جزارة أو محل صناعي تخضع لضريبة نوعية مقدارها ثمانية

عشر جنيهاً سنوياً .

* رخصة استيراد أسلحة أو ذخائر أو نقلها تخضع لضريبة نوعية مقدارها ستة

جنيهاً عن كل رخصة .

هذا على أنه ينبغي ملاحظة الآتي فيما يتعلق بنص المادة ٨٩ سالف الذكر :

(أ) الضريبة المفروضة على رخص تسيير سيارات النقل والركوب ضريبة نوعية

سنوية ، وكذلك الضريبة على رخص استغلال المناجم والمحاجر ومصانع الطوب

•

(ب) الضريبة المستحقة على رخصة البناء تفرض على كل رخصة على حدة

• مرة واحدة .

(ج) الضريبة المستحقة على رخص استيراد الأسلحة أو الذخائر أو نقلها تستحق

مرة واحدة لكل رخصة على حده ، أما رخص المحال فإن الضريبة المستحقة عليها

• سنوية .

(د) المشرع طبقاً لحكم المادة " ٩٠ " من القانون فرض ذات الضريبة فى حالة التنازل عن الرخصة ، وكذلك فى حالة تجديدها أو امتدادها أو إجراء أى تعديل عليها وبذات الفئة المقررة على الرخصة الأصلية .

(هـ) كما ينبغى مراعاة نص المادة " ٨ " من الأحكام العامة لقانون الدمغة بخضوع صور التصاريح والتراخيص لذات الضريبة المقررة على الأصل .

عبء الضريبة :

متى صدرت الرخصة أو التصريح استحققت الضريبة طبقاً لما سبق إيضاحه بالمادة " ٨٩ " والمادة " ٩٠ " من القانون على أن عبء الضريبة طبقاً لحكم المادة ٩١ من القانون يتحمله من صدر لصالحه التصريح أو الرخصة .

وطبقاً لحكم المادة " ٩٢ " من القانون يعفى من الضريبة ترخيص نقل القطن المحلوج ، أما إذا كان الترخيص بنقل أقطان غيرمحلوجة فإن هذا الترخيص فى هذه الحالة يخضع لضريبة دمغة نوعية مقدارها ثلاثة جنيهاً (طبقاً لنص صدر الفقرة الأولى من المادة ٨٩ / ثانياً من القانون) .

رسم تنمية الموارد المالية للدولة

تخضع التصاريح الرخص الإدارية لضريبة دمغة نوعية بواقع عشرة قروش اعتباراً من ١٩٩١/٦/١ طبقاً للقانون رقم ١٦ لسنة ١٩٩١ المعدل لقانون رسم تنمية الموارد المالية للدولة رقم ١٤٧ لسنة ١٩٨٤ ، بالإضافة إلى الضريبة المستحقة أصلاً على هذا الوعاء .

طرق أداء وتحصيل الضريبة

بالنسبة لوعاء ضريبة الدمغة على التصاريح والرخص الإدارية تؤدى الضريبة طبقاً للمادة " ٣٧ " من اللائحة التنفيذية لقانون الدمغة رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ على النحو التالى :-

" تورد الضريبة المستحقة على التصاريح والرخص الإدارية المنصوص عليها فى المادة (٨٩) من القانون بلصق طوابع الدمغة أو بوضع خاتم آلة التخليص ، وفى حالة التنازل عن الرخصة أو تجديدها أو امتدادها أو إجراء أى تعديل فيها تؤدى الضريبة بلصق طوابع الدمغة أو بآلات التخليص " .

أمثلة :

- ١ - التأشير على الترخيص عن انتهاء مدته بعبارة " تجدد لمدة ٠٠٠ اعتباراً من ٠٠٠ " يخضع لضريبة الدمغة النوعية على الرخص ، بوصفه تجديداً للترخيص .
- ٢ - التصريح بالافراج المؤقت عن سيارة بضمان نقدي أو بضمان مصرفي ولمدة محددة يعتبر تصريحاً صادراً من مصلحة الجمارك ويخضع بالتالي للضريبة النوعية على التصاريح .
- ٣ - تراخيص دفن الموتى لا تخضع للضريبة إذ أنها لا تعطى لأصحاب الشأن بناء على طلبهم وإنما يستلزمها القانون الخاص بالمواليد والوفيات باعتبارها اجراء صحيا ، فضلا عن أن طالبي هذه التراخيص لا يحققون أى نفع من ورائها كما أنهم لا يتمتعون بها لأن مفعول التراخيص ينتهى بمجرد دفن الجثة .
- ٤ - ترخيص بتسيير معدية عامة لنقل الركاب والبضائع والحيوانات من شاطئ لآخر لمدة معينة مقابل اتاوة سنوية يخضع لضريبة الدمغة النوعية المفروضة على التراخيص بواقع ثلاثة جنيهاً طبقاً للفقرة (ثانياً) من المادة " ٨٩ " من القانون .
- ٥ - الترخيص اليومي بإقامة مظلة على شاطئ البحر لا يعتبر رخصة أو تصريحاً بالمعنى المقصود بهذا القانون ، ولا يعدو فى حقيقة الأمر إلا أن يكون تذكرة قصد بها تنظيم عملية استغلال الشاطئ .
- ٦ - التصريح لموظف باستعمال سيارة لا يعتبر رخصة سيارة إذ أن رخصة السيارة إنما هى الرخصة التى يجيز تسييرها وتصدر من إدارات المرور .

كيفية فحص وعاء التصاريح والرخص الإدارية :

التصاريح والرخص فى مجال ضريبة الدمغة قاصرة على التصاريح والرخص الصادرة فقط من السلطات الإدارية ويتم الفحص على النحو التالى :-

التصاريح :

يتم فحص التصاريح لدى كافة السلطات الإدارية ومثالها الوزارت ومصالحها والمحافظات والأحياء - مجالس المدن والقرى - والهيئات العامة (كسلطات المطارات - والموانى ومنافذ الدخول والعبور البرية - والإدارات البيطرية وسلطات الحجر الصحى - والمديريات والإدارات الصحية بالمحافظات وهيئات الاستعلامات - إدارات المرور - والمستشفيات الحكومية - وإدارات الشواطىء بالمحافظات الساحلية - وإدارات السياحة والإعلام . . .

(الخ) ، وذلك على النحو التالى :-

- يتم الإطلاع على صور التصاريح بهذه الجهات وحصرتها حسب تصنيفها وسنوات منحها وتحديد الجهة التى أصدرت التصريح - والجهة المستفيدة منها .
- التأكد من قيام الجهات باستيفاء الضريبة النوعية على هذه التصاريح وصورها ممن يتحمل عبؤها (وهو من صدر لصالحه التصريح) طبقاً لأحكام المادة ٨٩ بند أولاً من القانون .

- تحديد الكيفية التى تم بها استيفاء الضريبة (باللصق - أو نقداً - أو بالخاتم) وقيمة الضريبة المستوفاة ومدى التزام الجهات بتوريد الضريبة إذا ماتم تحصيلها نقداً .

مع مراعاة أن التصاريح الصادرة من النقابات والاتحادات والشركات والاندية والجهات غير الحكومية لا تخضع لهذه الضريبة .

يتم فحص التراخيص لدى الجهات الإدارية على النحو التالى :

- الأحياء حيث يشمل الفحص الإطلاع لدى الأحياء على الرخص الآتية :
 - ترخيص استغلال مصانع الطوب .
 - تراخيص البناء .
 - تراخيص محال الملاهى ودور التسلية (كالسينما والمسارح) .
 - تراخيص المحال العامة .
 - تراخيص محال الجزارة والمحال الصناعية .
 - تراخيص الإعلانات والبروز .

إدارة المرور :

حيث يشمل الفحص الاطلاع لدى هذه الإدارة على الرخص الآتية :-

- رخص سيارات النقل .
- رخص سيارات الركوب .

إدارة المهاجر والمناجم :

حيث يشمل الفحص تراخيص استغلال المهاجر وتراخيص استغلال المناجم

إدارة الأسلحة والذخائر بوزارة الداخلية :

حيث يشمل الفحص تراخيص استيراد الأسلحة والذخائر كذلك تراخيص نقل هذه
الأسلحة والذخائر .

إجراءات الفحص :

- يتم حصر هذه التراخيص سنوياً من واقع الإطلاع على سجلات الجهة
والمستندات لديها ويتم تصنيفها حسب اشتراطات الخضوع الواردة بحكم المادة ٨٩
/ ثانياً من القانون (١١١) لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته وذلك بكشوف تفصيلية لكل نوع
من هذه التراخيص .

- يتعين تحديد الجهة المانحة للتراخيص - والجهة الصادرة لها التراخيص وتاريخ
التراخيص - وما إذا كانت هذه التراخيص صدرت لأول مرة - أم تم تجديدها -
أو تم التنازل عنها - أو تم إجراء مدها - أو حدث أى تعديل بها وتاريخ هذا
التنازل أو التجديد أو الأمتداد حيث تستحق ضريبة على هذا التجديد أو
الأمتداد أو التنازل أو التعديل .

- يتعين حصر صور هذه التراخيص التى احتفظت بها الجهات والإطلاع عليها
وبيان مدى استيفاء الجهة الإدارية للضريبة ممن صدر له التراخيص .

يراعى :

أ) عند الإطلاع على تراخيص السيارات مايلى :-

- تحديد وبيان حمولة السيارة (بالطن) بالنسبة لسيارات النقل .
- تحديد وبيان سعة سلندرات سيارات الركوب .

ب) عند الإطلاع على تراخيص المحال مايلى :-

- تحديد نوع الترخيص (محال عامة - محال جزارة - محال صناعية - محال ملاحى ودور تسلية) .
- تحديد تاريخ منح كل ترخيص على حده - وبيان ما إذا كان تم تجديده او التنازل عنه - أو امتداده أو حدث أى تعديل به .
- تحديد الصور المحررة لهذه التراخيص - المحتفظ بها لدى الجهات الحكومية حيث تخضع الصور لما يخضع إليه الأصل إعمالاً لحكم المادة (٨) من القانون .

ج) عند الإطلاع على تراخيص البناء مايلى :-

- تحديد ما إذا كان ترخيص البناء بالمدن - أم بالقرى وغيرها - حيث تخضع تراخيص البناء بالمدن لضريبة نوعية مقدارها ستون جنيهاً - ورخص البناء فيما عدا ذلك تخضع لضريبة مقدارها ثلاثون جنيهاً .
- بيان من صدر له الترخيص - وتاريخه - وما إذا كان تم التنازل عن الترخيص أو تم إجراء أى تعديلات به .

د) على وجه العموم بالنسبة للإطلاع على التراخيص والتصاريح مايلى

- مدى استيفاء الجهات المانحة للترخيص لضريبة الدمغة النوعية المستحقة على الترخيص - وصوره - وإذا كان تم تحصيل الضريبة نقداً ، تحدد ما إذا كانت الجهة قامت بتوريد الضريبة وتاريخ توريدها للمأمورية المختصة .
- يقتصر الخضوع بالنسبة للتصاريح والتراخيص على تلك الصادرة من الجهات الحكومية وسلطات الإدارة ، وبالتالي لاتخضع التصاريح والتراخيص الصادرة من النقابات والاتحادات والشركات والاندية لهذه الضريبة .
- تعفى من الضريبة ترخيص نقل القطن المحلوج ، أما اذا كان الترخيص بنقل اقطان غير محلوجة ، تخضع هذه التراخيص لضريبة نوعية مقدارها ثلاثة جنيهاً .

- الضريبة المستحقة على رخص استيراد الاسلحة والذخائر او نقلها تستحق مرة واحدة لكل رخصة - أما رخص المحال وبقاى الرخص الواردة بالمادة (٨٩ / ثانيا) فإن الضريبة تستحق عليها سنوياً .
- يقع عبء الضريبة على من صدر لصالحه التصريح أو الترخيص .

الفصل العشرون

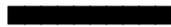
تأسيس الشركات

—

- المادتان ٩٣ ، ٩٤ ملغتان بالقانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ .

الفصل الحادى والعشرون

السجلات والقييد بها وصرف المواد التموينية



- المادة ٩٥ ملغاة بالقانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ .

الفصل الثانی والعشرون

**”توريد المياه والكهرباء والغاز والبوتاجاز
واستهلاكها”**

توريد المياه والكهرباء والغاز والبوتاجاز واستهلاكها

مقدمة :

أخضع المشرع توريد المياه والكهرباء والغاز والبوتاجاز واستهلاكها لضريبة الدمغة النوعية فى المواد ٩٦ - ٩٧ - ٩٨ من القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته .

كما قنن المشرع التطبيق العملى الذى يجرى على إخضاع استهلاك الكهرباء فى الأغراض التجارية لضريبة الدمغة وذلك لدواعى الملائمة ، كما نص المشرع على إعفاء الاستهلاك الذاتى من الكهرباء من مولدات كهربائية خاصة بالمستهلك من ضريبة الدمغة .

كذلك نص المشرع على إعفاء دور العبادة من الضريبة لدواعى الملائمة وحسما للخلافات فى التطبيق .

المحتويات :-

- النصوص القانونية .
- توريد المياه والكهرباء والغاز والبوتاجاز .
- استهلاك الكهرباء .

- استهلاك الغاز لغير الأغراض الصناعية .
- استهلاك البوتاجاز أو مايمثله لغير الأغراض الصناعية .
- استهلاك الغاز والبوتاجاز للأغراض الصناعية .
- عبء الضريبة .
- الإعفاءات .
- رسم تنمية الموارد .
- طرق أداء وتحصيل الضريبة .
- أمثلة .
- كيفية فحص وعاء توريد المياه والكهرباء والغاز والبوتاجاز واستهلاكها .
- وسنتناول ذلك على النحو التالي .

النصوص القانونية :

مادة ٩٦ : " تستحق ضريبة نوعية على النحو التالي :

- (أ) ثلاثة جنيهات سنوياً على توريد كل من المياه أو الكهرباء أو الغاز ولو قلت مدة التوريد الفعلى عن سنة كاملة .
- (ب) ثلاثة قروش على كل كيلو وات / ساعة من الكهرباء المستعملة للإضاءة فى أى مكان ، أو للأغراض السكنية أو التجارية بما فى ذلك إدارة المصاعد .
- (ج) ستة مليمات على كل عشرة كيلو وات / ساعة من الكهرباء المستعملة فى الأغراض الصناعية .
- (د) ستة وثلاثون مليماً عن كل متر مكعب من استهلاك الغاز فى غير الأغراض الصناعية .
- (هـ) تسعة قروش عن كل كيلو جرام من استهلاك البيوتين (البوتاجاز) أو ما يمثله من المستحضرات فى غير الأغراض الصناعية .
- (ز) ثلاثة جنيهات للطن من استهلاك الغاز والبوتاجاز فى الأغراض الصناعية .

مادة ٩٧ : " يتحمل الضريبة :

- (أ) المورد بالنسبة للتوريد ، فيما عدا ضريبة دمغة توريد الكهرباء فيتحملها المستهلك^(١)

(ب) المستهلك بالنسبة للإستهلاك " .

مادة ٩٨ : يعفى من الضريبة :

(أ) دور العبادة .

(ب) الملاجىء والمستشفيات والمستوصفات التى لا تبغى الكسب أو التابعة

لهيئات لا ترمى إلى الكسب .

(ج) الاستهلاك الذاتى من مولدات كهربائية خاصة بالمستهلك ، وإذا امتد

الاستهلاك إلى الغير استحققت الضريبة .

(١) معلة بالقانون ٩٥ لسنة ١٩٨٦ . إعتباراً من ١٩٨٦/٧/٤)

(د) المنشآت المقامة طبقاً للقانون ٣٢ لسنة ١٩٦٤ بشأن الجمعيات

والمؤسسات الخاصة .

(هـ) استهلاك الجهات الحكومية والأشخاص الإعتبارية العامة ووحدات الحكم

المحلى والإتارة العامة للشوارع من ضريبة الدمغة المقررة على إستهلاك الكهرباء

أو توريدها ، مع عدم رد ما سبق أن دفع من ضريبة .

(و) استهلاك الكهرباء فى المنازل سواء للإضاءة أو لغيرها من الأغراض

المنزلية .

(ز) استهلاك الكهرباء فى أغراض إستصلاح واستزراع الأراضى (٢)

أولاً : توريد المياه والكهرباء والغاز والبوتاجاز

طبقاً للبند " أ " من المادة ٩٦ من القانون فرض المشرع ضريبة دمغة نوعية

على عمليات توريد الكهرباء والغاز والبوتاجاز بواقع ثلاثة جنيهاً عن كل عملية

توريد حتى ولو كانت عملية التوريد لمدة تقل عن سنة ، فإذا ما تجاوزت مدة

التوريد سنة استحققت ذات الضريبة عن السنة التالية .

على أن الضريبة تستحق سواء كان التوريد يتم بموجب عقد أو بدون عقد
وسواء كان التوريد بمقابل أو بدون مقابل ، فطالما كان هناك توريد استحققت
الضريبة .

وينبغي ملاحظة تعدد الضريبة بتعدد عمليات التوريد (طبقاً لحكم المادة
" ٧ " من الأحكام العامة للقانون) فإذا ما تم الاتفاق بين مورد ما وشخص آخر
على أن يقوم بتوريد مياه أو كهرباء أو غاز لعدد من منشأته فإنه رغم أن الاتفاق
يشمل جميع عمليات التوريد إلا أن كل عملية توريد تخضع للضريبة المقررة على
حده بمعنى أن الضريبة تستحق على كل عملية توريد دون النظر إلى كونها إحدى
عمليات توريد واردة في اتفاق واحد .

(٢) أضيفت بالقانون رقم ٩٢ لسنة ٩٦ بتعديل بعض أحكام القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ الصادر في ٣٠ يونية ١٩٩٦ الذي عمل
به من اليوم التالي لتاريخ نشره .

وتخضع عمليات توريد الكهرباء في المناسبات وتوريد المياه للبواخر بالموانئ
المصرية للضريبة المقررة على عمليات التوريد ، كما أن عمليات التوريد العارضة
كتوريد الكهرباء في المناسبات عن طريق عدادات اضافية فإن كل عملية من هذه
العمليات تخضع للضريبة المقررة حتى ولو كانت مرة واحدة فقط .

ثانياً : استهلاك الكهرباء

يخضع استهلاك الكهرباء للضريبة النوعية بحسب ما إذا كان الاستهلاك
للإضاءة أو للأغراض الصناعية على النحو التالي :

أ - استهلاك الكهرباء للإضاءة والأغراض التجارية

طبقاً للبند " ب من المادة ٩٦ " من القانون يخضع استهلاك الكهرباء
للإضاءة والأغراض التجارية لضريبة دمغة نوعية بواقع ثلاثة قروش عن كل كيلو
وات / ساعة فيما عدا استهلاك الكهرباء في المنازل سواء للإضاءة أو لغيرها من
الأغراض المنزلية .

ومن ثم استهلاك الكهرباء للإضاءة بالمحلات التجارية تخضع للضريبة
النوعية بواقع ثلاثة قروش عن كل كيلو وات/ ساعة ، وكذلك استهلاك الكهرباء

لأية أغراض أخرى غير المنزلية أو الصناعية كاستهلاك الكهرباء للثلاجات والمراوح والغسالات والمصاعد وغيرها من الأدوات التي تدار بالكهرباء للأغراض التجارية .

ب - استهلاك الكهرباء لأغراض الصناعية

طبقاً للبند " ج من المادة ٩٦ " من القانون يخضع استهلاك الكهرباء للأغراض الصناعية لضريبة دمغة نوعية مقدارها ستة مليمات لكل عشرة كيلوات / ساعة .

على أن ينبغي ملاحظة ان المقصود باستهلاك الكهرباء للأغراض الصناعية هو الاستهلاك اللازم من الطاقة المحركة لإدارة الآلات والأدوات بالمصانع دون غيرها من الأغراض ، أما استهلاك الكهرباء للإنارة للمكاتب والمخازن بهذه المصانع فيخضع للضريبة النوعية المقررة على استهلاك الكهرباء للإنارة بواقع ثلاثة قروش عن كل كيلوات / ساعة فهذه لا تعد من قبل الأغراض الصناعية.

ثالثاً : استهلاك الغاز لغير الأغراض الصناعية

طبقاً لحكم البند " د من المادة ٩٦ " من القانون يخضع استهلاك الغاز في غير الأغراض الصناعية لضريبة دمغة نوعية مقدارها ستة وثلاثون مليما عن كل متر مكعب .

ومن ثم استهلاك الغاز للأغراض الصناعية لا يخضع لهذه الضريبة .

رابعاً : استهلاك البوتاجاز (البيوتين) أو ما يماثله لغير الأغراض الصناعية .

طبقاً للبند " ه من المادة ٩٦ " من القانون يخضع استهلاك البوتاجاز (البيوتين) أو ما يماثله لغير الأغراض الصناعية لضريبة دمغة نوعية بواقع تسعة قروش عن كل كيلو جرام .

ويراعى أن فرض الضريبة فيما يتعلق بالبوتاجاز أو ما يماثله لغير الأغراض الصناعية هو الكيلو جرام ، أما فيما يتعلق بباقي الغازات الأخرى فأساس فرض الضريبة هو المتر المكعب إذا استهلكت لغير الأغراض الصناعية .

خامساً : استهلاك الغاز والبوتاجاز للأغراض الصناعية

طبقاً لحكم البند " زمن المادة ٩٦ " من القانون يخضع استهلاك الغاز والبوتاجاز للأغراض الصناعية (أى فى تشغيل آلات المصانع وأدواتها) لضريبة دمغة نوعية مقدارها ثلاثة جنيهاً لكل طن .

وينبغى ملاحظة أنه لا يكفى أن يكون استهلاك الغاز أو البوتاجاز فى المصانع ولكن يجب أن يكون الاستهلاك للأغراض الصناعية ، فإذا لم يكن للأغراض الصناعية خضع للضريبة المستحقة على استهلاك الغاز بواقع ستة وثلاثون مليماً عن كل متر مكعب ، وبواقع تسعة قروش عن كل كيلو جرام إذا كان الاستهلاك خاص بالبوتاجاز أو ما يماثله .

عبء الضريبة :

طبقاً للمادة " ٩٧ " من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته يتحمل الضريبة على الأوعية السابقة كل من :

١ - المورد بالنسبة للتوريد : فيما عدا دمغة توريد الكهرباء فيتحملها المستهلك وفقاً لأحكام القانون رقم ٩٥ لسنة ١٩٨٦ (المعدل للقانون ١١١ لسنة ١٩٨٠) وذلك اعتباراً من ١٩٨٦/٧/٤ .

٢ - المستهلك بالنسبة للاستهلاك : على أن ينبغى مراعاة أنه فيما يتعلق بضريبة التوريد والتي يتحملها المورد ، فإذا كان أحد الأطراف جهة حكومية يتحمل الطرف الآخر الضريبة المستحقة عليه فقط (اعتباراً من ٢٠٠٧/٧/١٠) ، وإذا كان هناك اعفاء من الضريبة فلا تستحق الضريبة .

الإعفاءات

طبقاً للمادة " ٩٨ " من القانون يعفى من الضريبة "

١ - دور العبادة : كالمساجد والكنائس وغيرها بصرف النظر عما إذا كانت تابعة لإشراف جهات حكومية أو دينية أو أهلية حيث أن المشرع قرر هذا الإعفاء للإعفاءات الدينية .

٢ - الملاجىء والمستشفيات والمستوصفات التي لا تبغى الكسب وكذلك التابعة لهيئات لا ترمى إلى الكسب ، فإذا كانت هذه الجهات ترمى إلى الكسب أو الاستثمار خضعت للضريبة .

٣ - الاستهلاك الذاتى من مولدات كهربائية خاصة بالمستهلك ، إذا أمتد الاستهلاك إلى الغير استحققت الضريبة .

٤ - المنشآت المقامة طبقاً للقانون رقم ٣٢ لسنة ١٩٦٤ بشأن الجمعيات والمؤسسات .

٥ - طبقاً لنص المادة الثانية من القانون رقم ٩٥ لسنة ١٩٨٦ المعدل للقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ .

فقد قضت بإعفاء استهلاك الجهات الحكومية والأشخاص الاعتبارية العامة ووحدات الحكم المحلى والإنارة العامة للشوارع من ضريبة الدمغة المقررة على استهلاك الكهرباء أو توريدها وذلك إعتباراً من أول يناير ١٩٧٩ .

رسم تنمية الموارد المالية للدولة :

رسم تنمية موارد بواقع عشرة قروش تطبيقاً لأحكام القانون ١٦ لسنة ٩١ لمعدل لقانون رسم تنمية الموارد رقم ١٤٧ لسنة ١٩٨٤ إعتباراً من ١/٦/١٩٩١ .

أما بالنسبة لإستهلاك الكهرباء فى الأغراض التجارية ، والصناعية ، وكذلك استهلاك الغاز فى غير الأغراض الصناعية ، تخضع الفاتورة لرسم تنمية موارد الدولة متى كان إجمالى الضريبة الواجبة الأداء خمسة قروش فأكثر .

طرق اداء وتحصيل الضريبة :

طبقاً لحكم المادة ٣٨ من اللائحة التنفيذية لقانون الدمغة تؤدي الضريبة على توريد المياه والكهرباء والغاز والبوتاجاز واستهلاكها على النحو التالي :

تؤدي الضريبة المنصوص عليها في المادة ٩٦ من القانون على النحو التالي :

(أ) بالنسبة للضريبة على عمليات توريد كل من المياه والكهرباء والغاز المنصوص عليها في البند (أ) : تؤدي بإخطار شهري تقدمه بالجهات التي تورد المياه أو الكهرباء أو الغاز إلى مأمورية الضرائب المختصة وذلك في موعد غايته الشهر التالي لشهر تحصيل الضريبة ، على أن يتضمن الإخطار عدد عمليات التوريد القائمة فعلاً والتي استجرت خلال السنة من كل نوع على حده ، وقيمة الضريبة المستحقة على النموذج رقم (١٤ / خ / دمغة) .

ب - بالنسبة للضريبة المنصوص عليها في البنود (ب) و (ج) و (د) و (هـ) و (و) تؤدي بإخطار تقدمه الجهات التي تورد أو تنتج الكهرباء أو الغاز أو البوتاجاز إلى مأمورية الضرائب المختصة ، وذلك خلال العشرة أيام الأخيرة من كل شهر على أن يتضمن الإخطار الكمية الموردة من كل نوع على حده خلال الشهر السابق وقيمة الضريبة المستحقة على النموذج رقم (١٥ / خ / دمغة) .

أمثلة :

١ - توريد المياه للغير للرى ، يخضع للضريبة النوعية السنوية المقررة بالمادة ٩٦ فقرة (١) من القانون ٠٠ وإذا تم التوريد في صورة عقد مكتوب فإن هذا العقد لا يخضع للضريبة النوعية المفروضة على العقود عامة - أعمالاً لحكم المادة (٤٤) من القانون .

٢ - طبقاً لعمومية نص البندين (د) ، (ز) من المادة " ٩٦ " من القانون ، فإن الضريبة تسرى على كافة أنواع الغاز، ولا تقتصر على غاز الاستصباح بحجة أنه الغاز الذي كان معروفاً في حين صدور أول قانون للدمغة في مصر .

٣ - تستحق الضريبة على عمليات توريد المياه والكهرباء أو الغاز ، ولو قلت مدة التوريد الفعلي عن سنة كاملة ، وإذا استمر التوريد لأكثر من سنة استحققت

- الضريبة عند بداية كل سنة جديدة ، وتستحق هذه الضريبة على عملية التوريد سواء تمت بعقد أو بغير عقد وسواء تمت مجاناً أو بمقابل .
- ٤ - إذا تمت عدة عمليات توريد للمياه أو الكهرباء أو الغاز بموجب عقد واحد تستحق ضريبة الدمغة وتتعدد بتعدد عمليات التوريد في هذا العقد .
- ٥ - إذا قامت شركة بتوريد الكهرباء إلى مساكن موظفيها تستحق ضريبة دمغة على توريد الكهرباء لكل مسكن يتم توريد الكهرباء اليه .
- ٦ - تستحق الضريبة على عمليات توريد المياه للبواخر في الموانئ وتعتبر كل باخرة عميلاً ويقع عبء الضريبة على المورد .
- ٧ - الملاجيء التي يوجد بها ورش لتعليم الصناعات ، إذا كانت لأغراض التعليم فإنها تتمتع بالإعفاء من ضريبة الدمغة على استهلاك كل من الكهرباء والغاز والبوتاجاز ، أما إذا ثبت تحول الملجأ من غرضه التعليمي إلى غرض الاتجار والكسب فإنه يخضع للضريبة المقررة حيث أن الإعفاء مشروط بعدم الكسب .

كيفية فحص وعاء توريد المياه والكهرباء والغاز والبوتاجاز واستهلاكها :

الأوعية الخاضعة للضريبة طرف الشركة :

(٢) عمليات التوريد

(٣) الاستهلاك .

(٤) العقود والتعاقدات .

(٥) الدعاية والإعلان .

أولاً: عمليات التوريد :

طبقاً لنص البند (أ) من المادة ٩٦ من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته " تستحق ضريبة دمغة نوعية بواقع ٣ جنيهاً سنوياً ولو قلت مدة التوريد الفعلى عن سنة كاملة " .

مع مراعاة حكم المادة ٩٧ من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته بالنسبة لمن يتحمل عبء الضريبة .

- يتم مطابقة البيان المستخرج من الشركة مع الإخطارات المقدمة من الشركة للمأمورية شهرياً وذلك على النموذج رقم ١٤/خ/دمغة .
- يراعى تعدد الضريبة بتعدد عمليات التوريد للمشارك الواحد .
- يتم التأكد من احتساب الضريبة المستحقة بطريقة صحيحة وفي حالة وجود فروق ضريبية يتم المطالبة بها على نموذج ١٩/ض/دمغة .
- يتم التأكد من توريد الضريبة فى المواعيد المقررة طبقاً لنص البند أ من المادة ٣٨ من اللائحة التنفيذية للقانون وذلك فى موعد غايته نهاية الشهر التالى لشهر تحصيل الضريبة .
- فى حالة عدم التوريد فى المواعيد المحددة قانوناً يتم احتساب مقابل التأخير بواقع ١% من قيمة الضريبة الملزمة بتوريدها عن كل شهر تأخير حتى تاريخ التوريد مع جبر كسور الشهر والجنيه إلى شهر أو جنيه كامل ، ويسرى ذلك من اليوم التالى للمواعيد المحددة للتوريد فى هذا القانون أو لائحته التنفيذية ولايستحق المقابل المشار إليه إذا لم يتجاوز مدة التأخير سبعة أيام ويتم احتساب المقابل كما يلى :-

الشهر	الضريبة	تاريخ السداد	بداية استحقاق مقابل التأخير	مدة التأخير	كيفية احتساب مقابل التأخير	مقابل التأخير
يناير					الضريبة X التأخير X %١	
فبراير						
مارس						
ابريل						
مايو						
يونيو						
يوليو						
أغسطس						
سبتمبر						
أكتوبر						
نوفمبر						
ديسمبر						

ثانياً : ضريبة الإستهلاك

تحسب الضريبة طبقاً لنص البنود ب،ج،د،هـ، ، من المادة ٩٦ من القانون
١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته .

ويتم فحص الوعاء كما يلي :

يتم استخراج بيان معتمد من خلال الحاسب الآلى بقسم فواتير العملاء بالشركة على النحو
التالى :

الشهر	نوع الاستهلاك	فى غير الأفراس الصناعية	فى الأفراس الصناعية	سعر الضريبة	الضريبة المستحقة	الضريبة المسددة
يناير						
فبراير						
مارس						
ابريل						
مايو						
يونيو						
يوليو						
أغسطس						
سبتمبر						
أكتوبر						
نوفمبر						
ديسمبر						

- يتم مطابقة هذا البيان مع الإخطارات المقدمة من الشركة للمأمورية شهرياً
وذلك على النموذج رقم ١٥/خ/دمغة .

- يتم التأكد من احتساب الضريبة المستحقة بطريقة صحيحة وذلك عن طريق أخذ عينة من فواتير العملاء على سبيل الجاشنى من كل نوع من أنواع الاستهلاك على حدة .
- يتم التأكد من الاستهلاك الصناعى عن طريق اخذ عينة جاشنى من ملفات المشتركين الصناعيين والاطلاع على السجل الصناعى الخاص بها وفى حالة عدم التأكد ، يتم المحاسبة عليه كاستهلاك صناعى .
- يراعى المحاسبة عن الاستهلاك الذاتى الخاص بالشركة .
- يراعى أن الشركة تقوم بتوريد الضريبة المستحقة على المحصل فقط دون الاستهلاك الإجمالى . حيث أن استحقاق الضريبة على الاستهلاك دون النظر إلى المحصل منه .
- فى جميع الأحوال السابقة إذا وجد فروق ضريبية يتم المطالبة بها على النموذج رقم ١٩/ض/دمغة .
- يتم التأكد من توريد الضريبة المستحقة فى المواعيد المقررة طبقاً لنص البند ب من المادة ٣٨ من اللائحة التنفيذية للقانون وذلك خلال العشرة أيام الأخيرة من كل شهر وذلك على الكميات الموردة خلال الشهر السابق .
- وفى حالة عدم التوريد فى المواعيد المحددة قانوناً يتم احتساب مقابل تأخير بواقع ١% من قيمة الضريبة الملزمة بتوريدها وذلك كما تم إيضاها بالبند أولاً .

ثالثاً: العقود والتعاقدات

- طبقاً لنص المادة ٤٤ من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته " تستحق ضريبة دمغة نوعية مقدارها تسعون قرشا ، وعشرة قروش رسم تنمية موارد للدولة عن كل ورقة من أوراق العقد " .
- ويتم فحص هذا الوعاء كما يلى :-
- قسم عقود المشتركين "عقود المشتركين" .
 - قسم شئون العاملين " عقود عمل الموظفين " .

- إدارة المشتريات "عقود الموردين والمناقصات "
- إدارة التعاقدات " عقود الإعلانات أو أية عقود أخرى "

ثم يتم إعداد بيان إجمالي بالعقود المبرمة خلال العام وذلك كما يلي :

الشهر	نوع العقود	عدد أوراق العقود	سعر الضريبة	الضريبة المستحقة	الضريبة المسددة
يناير					
فبراير					
مارس					
ابريل					
مايو					
يونيو					
يوليو					
أغسطس					
سبتمبر					
أكتوبر					
نوفمبر					
ديسمبر					
إجمالي					

يتم التأكد من صحة احتساب الضريبة المستحقة بطريقة صحيحة وتوريدها للمأمورية ، وفي حالة وجود فروق ضريبية يتم المطالبة بها على نموذج ١٩/ض/دمغة .

الفصل الثالث والعشرون

((الاشتراكات السلكية واللاسلكية))

الاشتراكات السلكية واللاسلكية

مقدمة :

تناول المشرع أحكام وعاء ضريبية الدمغة فى مجال الاشتراكات السلكية واللاسلكية بالمواد ٩٩ ، ١٠٠ من القانون حيث استحدث المشرع فى هذا المجال إخضاع اشتراك التلكس لضريبة نوعية سنوية اسوة بخضوع اشتراك التليفون ومسايرة للتطور العلمى فى هذا المجال كما نص على تعدد الضريبة بتعدد الخطوط الأصلية فى كل اشتراك .

المحتويات :-

- النصوص القانونية
- اشتراك استعمال التليفون
- اشتراك استعمال التلكس
- تعدد الضريبة بتعدد الخطوط .

- عبء الضريبة
 - رسم تنمية الموارد
 - طرق أداء وتحصيل الضريبة
 - كيفية فحص وعاء الاشتراكات السلكية واللاسلكية .
- وسنتناول ذلك على النحو التالي

النصوص القانونية :

مادة ٩٩ :

" تستحق ضريبة نوعية سنوية مقدارها ستة جنيهاً على كل اشتراك لاستعمال تليفون وثلاثمائة جنيه عن كل اشتراك لاستعمال توكس .
ويتحمل عبء الضريبة المشترك " .

مادة ١٠٠ :

" تتعدد الضريبة بتعدد الخطوط الأصلية في كل اشتراك " .

وسنتناول ذلك بالشرح والتفصيل :-

١ - اشتراك استعمال التليفون

يخضع كل اشتراك لاستعمال تليفون طبقاً لحكم المادة " ٩٩ " من القانون لضريبة دمغة نوعية مقدارها ستة جنيهاً سنوياً .

وطبقاً للمادة ٣٩ من اللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦
الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٥٢٥ لسنة ٢٠٠٦ يراعى مايلي حيث فرق بين:

* اشترك استعمال التليفون الأرضى لضريبة الدمغة النوعية : -

يخضع كل اشترك لاستعمال تليفون أرضى [ثابت] لضريبة دمغة نوعية
مقدارها ستة جنيهاً سنوياً .

ويقصد باشتراك استعمال التليفون الأرضى هو اشترك التليفون الأرضى الثابت
بالنسبة للمتعاقدين مع الجهة مؤدية الخدمة .

* اشترك استعمال التليفون المحمول لضريبة الدمغة النوعية

- يخضع كل اشترك لإستعمال تليفون محمول بنظام الفاتورة الشهرية أو
بنظام الكارت المدفوع مقدماً أو بأى نظام من النظم المتبعة فى التحصيل لضريبة
دمغة نوعية مقدارها ستة جنيهاً سنوياً ، وتستحق الضريبة ولو كانت مدة
الاشترك تقل عن سنة .

٢ - اشترك استعمال التلكس

- طبقاً لحكم المادة " ٩٩ " من القانون يخضع كل اشترك لاستعمال تلكس
لضريبة دمغة نوعية مقدارها ثلاثمائة جنيه سنوياً .

- على أنه ينبغى مراعاة أن الضريبة تستحق فى الحالتين السابقتين سنوياً حتى
ولو كان الاستعمال لمدة أقل من سنة ، فإذا امتد إلى أكثر من سنة استحققت ذات
الضريبة عن كل سنة تالية أو كسورها ، ويعتبر كسر السنة فى هذا الحالة سنة
كاملة .

٣ - تعدد الضريبة بتعدد الخطوط

طبقاً لحكم المادة " ١٠٠ " من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته إذا كان
للمشترك أكثر من خط تليفونى أو تلكس تعددت الضريبة بتعدد الخطوط الأصلية
دون نظر إلى كون المشترك شخصاً واحداً .

عبء الضريبة

طبقاً للفقرة الأخيرة من المادة " ٩٩ " من القانون يتحمل المشترك بالضريبة المستحقة .

على أنه إذا كان المشترك جهة حكومية فلا ضريبة تطبيقاً لحكم المادة ١٢ من الأحكام العامة للقانون .
مع ملاحظة :- خضوع عقود اشتراك التليفون أو التلكس للضريبة المقررة على أوراق العقود .

رسم تنمية الموارد المالية للدولة

يخضع كل اشتراك لاستعمال تليفون أرضى أو محمول أول استعمال تلكس لرسم تنمية الموارد المالية بالإضافة إلى الضريبة النوعية الأصلية بواقع عشرة قروش تطبيقاً للقانون رقم ١٤٧ لسنة ١٩٨٤ وتعديلاته .

طرق أداء وتحصيل الضريبة على وعاء الاشتراكات السلكية اللاسلكية

قضت المادة ٣٩ من اللائحة التنفيذية للقانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ بتعديل بعض أحكام قانون الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٥٢٥ لسنة ٢٠٠٦ .

بأنه يقصد باشتراك التليفون فى تطبيق حكم المادة (٩٩) من القانون ما يأتى:
أ - اشتراك التليفون الأرضى (الثابت) وذلك بالنسبة للمتعاقدين مع الجهة مؤدية الخدمة .

ب - اشتراك التليفون المحمول بنظام الفاتورة الشهرية وتجديد اشتراك التليفون بنظام الكارت المدفوع مقدماً أو بأى نظام من النظم المتبعة فى التحصيل ولو كانت مدة اشتراكه تقل عن سنة .

ج - يكون أداء الضريبة بإخطار تقدمه الشركة فى نهاية الشهر التالى لشهر تحصيل الضريبة موضحاً به عدد الاشتراكات القائمة فعلاً والمستجدة خلال السنة وقيمة الضريبة المستحقة .

ويتم توريد الضريبة المستحقة إلى مأمورية الضرائب المختصة على النموذج رقم (١٦/خ/دمغة) .

أمثلة

- ١- الضريبة على الاشتراكات السلكية واللاسلكية مفروضة على عملية الاشتراك ذاتها سواء تمت بعقد مكتوب أو بدونه .
- ٢- يحصل على العقد المكتوب لاشتراك تليفون أو توكس الضريبة النوعية المفروضة على العقود بصفة عامة .

كيفية فحص وعاء الاشتراكات السلكية واللاسلكية:-

المأمورية المختصة مركز كبار المولين :

إن هذا الوعاء ينحصر فى عدد ٤ شركات :

- ١- الشركة المصرية للاتصالات السلكية واللاسلكية .
- ٢- شركة موبينيل .
- ٣- شركة فودافون .
- ٤- شركة اتصالات .

الأوعية الخاضعة للضريبة :

- ١- الاشتراكات .
- ٢- الدعاية والاعلان .
- ٣- العقود والتعاقدات .

خطوات الفحص

طبقاً لنص المادة ٩٩ من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته تستحق ضريبة نوعية قدرها ستة جنيهات وعشرة قروش رسم تنمية موارد مالية للدولة على كل اشتراك استعمال تليفون ويتم فحص هذا الوعاء كما يلى :

- الانتقال إلى مقر الشركة واستخراج بيان من الحاسب الآلى ومطابقته مع الخطاب الموجه من الشركة لجهاز تنظيم الاتصالات .

الشهر	الاشترارات القائمة فى أول الشهر	المستجد خلال الشهر	- المرفوع خلال الشهر	- المحصل خلال الشهر	رصيد آخر الشهر	سعر الضريبة	الضريبة المستحقة	الضريبة المسددة
-------	---------------------------------	--------------------	----------------------	---------------------	----------------	-------------	------------------	-----------------

								يناير
								فبراير
								مارس
								ابريل
								مايو
								يونيو
								يوليو
								أغسطس
								سبتمبر
								أكتوبر
								نوفمبر
								ديسمبر

- يتم مطابقة هذا البيان مع الإخطارات المقدمة من الشركة للتحقق من صحة احتساب الضريبة .
- يتم مطابقة هذا البيان مع الخطاب الموجة لمرفق تنظيم الاتصالات .
- التأكد من صحة الاشتراكات المرفوعة الواردة بالبيان عن طريق عينة جاشنى والأطلاع على الاجراءات القانونية التى اتخذتها الشركة لرفع هذه الاشتراكات .
- يراعى المحاسبة عن عدد التليفونات الخاصة بالاستعمال الذاتى للشركة .
- يراعى المحاسبة عن عدد التليفونات الموجودة بالكبائن بالشوارع والخاصة بالشركة
- التأكد من عدد اشتراكات التلكس للمحاسبة عليها حيث يستحق عليها ٣٠٠ جنيه سنوياً
- يراعى تعدد الضريبة بتعدد الخطوط فى كل اشتراك .
- يراعى المحاسبة عن عدد خطوط المحمول المستجدة بعد شهر فبراير من كل عام والمغلقة قبل فبراير من العام القادم ، حيث أن شركات المحمول لاتقوم بالسداد على الخطوط المفتوحة بعد فبراير والمغلقة قبل فبراير التالى
- فى حالة وجود فروق ضريبية يتم المطالبة بها على نموذج ١٩ /ض /دمغة

- فى حالة عدم التوريد فى المواعيد المحددة قانونا يتم احتساب مقابل تأخير بواقع ١% من الضريبة الملزمة بتوريدها عن كل شهر تأخير حتى تاريخ التوريد وذلك على النحو التالى :

الشهر	الضريبة	تاريخ السداد	بدايئة استحقاق التأخير	مدة التأخير	كيفية احتساب مدة التأخير	مقابل التأخير

الفصل الرابع والعشرون شهادات وكشوف الوزن

المادة ١٠١ ملغاة بالقانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦

الفصل الخامس والعشرون اقرارات الذمة والثروة المالية

المادة ١٠٢ ملغاه بالقانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٨

الفصل السادس والعشرون منح الجنسية المصرية

المادة ١٠٣ ملغاه بالقانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ .

الفصل السابع والعشرون

الموازن والأجهزة الحاسبة أو التي تعتمد في إدارتها على المهارة أو الصدفة

المواد ١٠٤ : ١٠٦ ملغاه بالقانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦

تطبيقات عامة

على

أوعية ضريبة الدمغة النوعية والنسبية

- ١ - لا يجوز الاتفاق على ما يخالف أحكام قانون الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ فيما يتعلق بمن يتحمل عبء الضريبة .
- ٢ - لا ترد ضريبة الدمغة مهما كانت الأسباب التي تجعل المحرر عديم الأثر .
- ٣ - لا يوقف الطعن أمام المحكمة وجوب أداء ضريبة الدمغة وفقاً لقرار لجنة الطعن .
- ٤ - يسقط حق الممول في المطالبة برد المبالغ المسددة كضرائب بدون وجه حق بمضى خمس سنوات من يوم أدائها .
- ٥ - إذا ثبت إخفاء الممول للأوعية الخاضعة لضريبة الدمغة لا يبدأ التقادم إلا من تاريخ كشف الإخفاء وضبط الوعاء .
- ٦ - يحظر التعامل في وعاء من الأوعية الخاضعة لضريبة الدمغة ما لم تكن الضريبة المستحقة على ذلك الوعاء مسددة بالكامل .
- ٧ - يتعين ذكر القيمة في المحررات التي يتوقف تحديد الضريبة فيها على ذكر هذه القيمة .

٨ - الصور الفوتوغرافية فى حكم النسخة الممضاه وتخضع لضريبة الدمغة فى حالة استعمالها .

٩ - تذاكر السفر الخاصة بالمدرسين المعارين للدول العربية التى تصدر وتحرر بالخارج لا تخضع لضريبة الدمغة النوعية .

١٠ - شركة مصر للطيران ليست من قبيل الجهات الحكومية المنصوص عليها فى المادة ١٤ من قانون الدمغة ومن ثم فإن صرفيات شركة مصر للطيران للغير لا تخضع لضريبة الدمغة النسبية على الصرفيات المنصوص عليها فى المادتين ٨٠/٧٩ من هذا القانون .

١١ - قضت محكمة النقض المصرية أنه فى أحوال التصفية لا يبدأ توقف المنشأة من تاريخ بدء التصفية ولكن من تاريخ انتهائها ولذلك فإن التصفية تكون فترة عمل مباشر فيها الممول نشاطه الخاضع للضريبة (طعن ٢ لسنة ٤٢ ق جلسة ٧٨/١١/٢٨، طعن ٣١٣ لسنة ٣١ ق جلسة ١٩٦٧/٥/٢٤) .

وتعد عمليات التصفية استمرار لهذا النشاط من العمليات المزولة العادية (طعن ٢٠ لسنة ٣٧ جلسة ٧٤/٤/٢٦) .

١٢ - مقابل التأخير ليس مقصوداً لذاته وإنما الهدف من ورائة هو حث الممولين على سداد الضريبة المستحقة حتى لا يتعرضوا لسداد ما هو أكثر من الضريبة المتقاعسين عن سدادها (من تعليمات مصلحة الضرائب التنفيذية رقم ٢١ لسنة ١٩٩٠ بتاريخ ١٩٩٠/٧/٣١) .

١٣ - المبالغ التى تصرفها الجهات الحكومية وشركات القطاع العام مقابل ثمن تذاكر الطيران للعاملين بها بسبب العمل ، هذه المبالغ تدخل فى مفهوم المرتبات والأجور والمكافآت وما فى حكمها والإعلانات المنصوص عليها فى المادة ٧٩ من قانون ضريبة الدمغة ١١١ لسنة ١٩٨٠ بشرط أن تصرف هذه المبالغ بسبب العمل وليس بمناسبة (لجنة إنها المنازعات الضريبية، نشرة مصلحة الضرائب العدد ٤ سبتمبر سنة ١٩٩٧) .

١٤ - لايجوز تقسيط ضريبة الدمغة لعدم النص على ذلك فى قانون الدمغة ١١١ لسنة ١٩٨٠ نظراً للطبيعة الخاصة لهذه الضريبة .

- ١٥ - الملتزم بضريبة الدمغة النسبية عن المبالغ التي تصرفها الجهات الحكومية هو من يتعامل معها ، ومن ثم فإنه إذا كان المتعامل مورداً أجنبياً ويتم الصرف إليه في الخارج بموجب إتمادات مستندية فإن المبالغ التي تصرف إليه تعفى من الضريبة إعمالاً لحكم المادة ٨٢ / القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ .
- ١٦ - إعفاء الحكومات الأجنبية من ضريبة الدمغة النسبية المصرية بشرط المعاملة بالمثل وهو لا يكون إلا عن تراض بين الحكومة المصرية والحكومة الأجنبية على أن تعفى كل منهما للأخرى مبالغ من ضرائب الدمغة ، أو يكون في قانون الحكومة الأجنبية ما يعفى المبالغ التي تصرفها إلى مصر من ضرائب الدمغة والتطبيق مستقر على أن شرط المعاملة بالمثل يتحقق إذا كانت الحكومة الأجنبية لا تفرض ضريبة دمغة على المبالغ التي تصرفها .
- ١٧ - يعفى المقترضون من مؤسسة القرض الحسن من كافة ضرائب الدمغة ومنها ضريبة الدمغة النسبية على السلف والقروض المنصوص عليها بالمادة ٥٧ من القانون على المبالغ التي تمنحها المؤسسة كقروض وكذلك ضريبة الدمغة المستحقة على العقود والمحركات والسجلات التي تستخدم لهذا الغرض (المادة ١ من القانون ٢٩٦ لسنة ٦٠ ، وكتاب مصلحة الضرائب لوزارة الأوقاف بتاريخ ١٩/٢/١٩٨٧) .

جداول



بشأن :

(١) الأوعية المعفاة من ضريبة الدمغة

(٢) أوعية ضريبة الدمغة وفنتها .

أولا : - جدول الأوعية المعفاة من ضريبة الدمغة النوعية

رقم المادة أو القرار	الأوعية المعفاة	البيان	م
مادة ٤٥	* عقد الوكالة على ظهر إذن الصرف الحكومي أو الورقة التجارية	الفصل الرابع : العقود وما فى حكمها	١
الفقرة الأخيرة مادة ٤٩ / ٣	* النشرات القضائية الخاصة بالبيع الجبرية	الفصل الثامن : المحركات القضائية	٢
مادة ١/٦٤	١ - الإعلانات التى تصدر بقصد الإعلام بأوامر السلطة العامة أو لتنبه الجمهور إلى تنفيذ القوانين واللوائح أو التوعية بصفة عامة بما فى ذلك الإعلانات الصادرة من إدارات السياحة والاستعلامات الحكومية .	الفصل الثالث عشر : الإعلانات .	٣
مادة ٦٤	٢ - إعلانات التحذير .		
مادة ٦٤	٣ - الإعلانات الخاصة بالبيع الجبرية .		
مادة ٦٤	٤ - الإعلانات الخاصة بالانتخابات .		
مادة ٦٤	٥ - إعلان طلب الحصول على عمل .		
مادة ٦٤	٦ - الإعلانات الخاصة بتنظيم العمل بالمنشآت		
مادة ٦٤	٧ - إعلانات الوفاة .		
	٨ - الإعلانات الخاصة بالمفقودين والمفقودات		
مادة ٦٧ / أ	١ - التراخيص والاشتراكات التى تعطى لموظفى الهيئة القائمة بالنقل بسبب أداء وظائفهم ولدواعى عملهم ودون ان تتضمن امتيازاً شخصياً لصاحبها	الفصل الرابع عشر : خدمات النقل	٤
مادة ٦٧ / ب	٢ - التراخيص والاشتراكات التى تعطى بغير اسم إلى الجهات الحكومية لاستعمالها فى أغراض مصلحة		

مادة ٦٧ ج/	٠ ٣ - التراخيص والاشتراكات التي تصرف لتسهيلات القوات المسلحة لأعمال مصلحة .		
مادة ٦٧ د/	٤ - التراخيص والاشتراكات التي تصرف مجاملة من هيئة السكة الحديد وفقا لما جرى العرف عليه وتحدهه لائحتها .		
مادة ٦٧ هـ/	٥ - التراخيص والاشتراكات التي تصرف مخفضة الأجرة للملاحيء والفرق الرياضية والطلبة والمكفوفين والمعوقين .		

تابع : الأوعية المعفاة من ضريبة الدمغة النوعية

رقم المادة أو القرار	الأوعية المعفاة	البيان	م
مادة ٦٧ / ١١ / أ مع خضوعها لرسم التنمية بواقع ٢٥ % .	٦ - تذاكر السفر على السفن للحج أو العمرة بالدرجة الثالثة .		
مادة ٦٧ / ١١ / ب	٧ - تذاكر العقود إذا دفعت قيمتها فى الجمهورية		
مادة ٦٧ / ١١ / ج	٨ - تذاكر السفر على السفن داخل الجمهورية .		
مادة ٦٧ / ١١ / ر	٩ - تذاكر السفر على ظهر الباخرة .		
مادة ٦٧ / ١٢ / أ	١٠ - تذاكر العودة على الطائرات إذا دفعت قيمتها فى الجمهورية .		
مادة ٦٧ / ١٢ / ب	١١ - تذاكر السفر على الطائرات التي صرفت فى الخارج لمسافرين مارين بالجمهورية واستعملت فيها		
مادة ٦٧ ثانياً فقرة أخيرة	١٢ - الوثائق والتذاكر التي لم يجاوز أجر النقل فيها جنيهاً .		
مادة ٩٢	١ - ترخيص نقل القطن المحلوج	الفصل التاسع عشر : التصاريح والرخص الإدارية	٥
قانون ١١٥ لسنة ١٩٨٠ م مادة ٩٨ / أ مادة ٩٨ / ب مادة ٩٨ / ج	* استهلاك الكهرباء فى المنازل سواء للإضاءة أو غيرها من الأغراض المنزلية * دور العبادة * الملاحيء والمستشفيات والمستوصفات التى لا تبغى الكسب أو التابعة لهيئات لا ترمى إلى الكسب * الاستهلاك الذاتى من مولدات كهربائية خاصة بالمستهلك ، وإذا امتد الاستهلاك إلى الغير استحققت	الفصل الثانى والعشرون توريد المياه والكهرباء والغاز والبيوتاجاز واستهلاكها	٦

	الضريبة	
مادة ٩٨ / د	* المنشآت المقامة طبقاً للقانون ٣٢ لسنة ٦٤ بشأن الجمعيات والمؤسسات الخاصة	
مادة ٩٨ / هـ	* استهلاك الكهرباء لأغراض استصلاح واستزراع الأراضي .	
مادة ٩٨ / و	* استهلاك الجهات الحكومية والأشخاص الاعتبارية العامة ووحدات الحكم المحلى والإدارة العامة للشوراع وكذلك الضريبة المستحقة على التوريد .	

الأوعية المعفاة من ضريبة الدمغة النسبية

رقم المادة أو القرار	الأوعية المعفاة	البيان	م
مادة ٥١	أقساط ومقابل إعادة التأمين	الفصل التاسع : أقساط ومقابل التأمين وما فى حكمها	١
مادة ٦٧ / ثانيا / ٣	* الوثائق والتذاكر إذا لم يجاوز أجر النقل جنيها	الفصل الرابع عشر : خدمات النقل	٢
مادة ٧٩ مادة ٨٢/أ مادة ٨٢/ب مادة ٨٢/ج مادة ٨٢/د مادة ٨٢/هـ مادة ٨٢/و مادة ٨٢/ز	١ - الخمسون جنيها الأولى ٢ - إذا كان الصرف ردا لمبالغ سبق صرفها ٣ - الصرف لهيئة دولية ٤ - الصرف لحكومة أجنبية بشرط المعاملة بالمثل ٥ - الصرف على أساس أسعار احتكارات دولية ٦ - ما يصرف ثمنا لشراء أوراق مالية ٧ - ما يصرف نظير مشتريات مسعرة جبرياً او خدمات محددة مقابل أدائها بمعرفة إحدى الجهات الحكومية ٨ - ما يصرف فى الخارج	الفصل السابع عشر : المبالغ التى تصرفها الجهات الحكومية وشركات القطاع العام والجمعيات التعاونية .	٣

ثانياً جدول بأوعية الضريبة النسبية المعدلة وفقاً للقانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦

م	البيان	ق ٠ قديم	ق جديد	عبء الضريبة	المادة	ملاحظات
١	أرصدة التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف بالبنوك فقط	٨,١٠ في الألف	٤ في الألف	مناصفة	٥٧	معدلة
٢	أقساط ومقابل التأمين وما في حكمها أ . أقساط التأمين على الحياة أو على الأمراض أو الإصابات الجسدية أو المسؤولية المدنية المتعلقة بها	%٣	%١	مناصفة	١/٥٠	معدلة
	ب . أقساط التأمين الإجباري	%٣	%١	مناصفة	١/٥٠	معدلة
	ج . مقابل التأمين على النقل البري والبحري والجوي والنهري	%١٥	%١٠	مناصفة	٢/٥٠	معدلة
	د . أقساط التأمينات الأخرى أو مقابلها	%٢٠	%١٠	مناصفة	٣/٥٠	معدلة
	هـ . أقساط التأمينات ضد أخطار الحرب	%٢٠	%١٠	مناصفة	٣/٥٠	معدلة
	و . رأس المال في عقود ترتيب إيراد لمدى الحياة أو لمدة محدودة	%٤	-	مناصفة	٤/٥٠	ملغاة
	ز . إجمالي مقابل وأقساط التأمين التي تحصلها شركات التأمين	%٠,٨	%٠,٨	شركة التأمين	٥/٥٠	لم تعدل
	ح . أقساط ومقابل إعادة التأمين	مغفأة	مغفأة	شركة التأمين	٥١	لم تعدل
٣	الإعلانات أ . الإعلانات التي تعرض في السينما	%٣٦	%١٥	صاحب الاعلان	١/٦٠	معدلة

معدلة	١/٦٠	صاحب الاعلان	%١٥	%٣٦	ب . الاعلانات التى تعرض فى التليفزيون
معدلة	٢/٦٠	صاحب الاعلان	%١٥	%٢٤	ج . الاعلانات التى تذاع فى الراديو
معدلة	٣/٦٠	صاحب الاعلان	%١٥	أوعية متعددة	د . الاعلانات التى تقام فى الطرقات العامة
معدلة	٣/٦٠	صاحب الاعلان	%١٥	أوعية متعددة	هـ . الاعلانات التى تقام على أسطح وواجهات العقارات أو غيرها من الاماكن

تابع ثانياً: جدول بأوعية الضريبة النسبية المعدلة وفقاً للقانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦

م	البيان	ق . قديم	ق جديد	عبء الضريبة	المادة	ملاحظات
	و . الإعلانات على وسائل النقل المختلفة	أوعية متعددة	%١٥	صاحب الاعلان	٣/٦٠	معدلة
	ز . الإعلانات التى تنشر فيما يطبع ويوزع فى مصر مثل : (صحف ، مجلات ، تقاويم سنوية كتب ، الكرسات ، النشرات الدورية بأنواعها)	أوعية متعددة	%١٥	صاحب الاعلان	٤/٦٠	معدلة
٤	جوائز / مراهانات / اليانصيب * المبالغ المعدلة للأداء للمراهنين فى أ . جميع المراهانات	%٦٠	%٦٠	الرابح	١/٧٤	لم تعدل
	ب . جميع عمليات اليانصيب	%٦٠	%٦٠	الرابح	١/٧٤	تعديل جزئى
	* المبالغ أو الجوائز المعدلة للأداء نقداً أو عينا (بدون مسابقات)	%٦٠	%٢٠	الرابح	٢/٧٤	معدلة
	* المبالغ أو الجوائز المعدلة للأداء نقداً أو عينا فى المسابقات	.	%٢٠	الرابح	٢/٧٤	مستحدثة
	* الأنصبة والمزايا التى يربحها أصحاب السندات أو المؤمن لهم والمدخرون عن طريق السحب أو القرعة	%٣٠	%١٥	الرابح	٣/٧٤	معدلة

جدول (٣) ضريبة الدمغة على وعاء التصاريح والرخص الإدارية

الوعاء الضريبي	الضريبة طبقاً للقانون			
	ق ١١١ لسنة ١٩٨٠ يعمل به من ١٩٨٠/٦/١	ق ١٠٤ لسنة ١٩٨٧ يعمل به من ١٩٨٧/٧/٤	ق ٢٢٤ لسنة ١٩٨٩ يعمل به من ١٩٨٩/٧/١٢	ق ٢ لسنة ١٩٩٣ يعمل به من ١٩٩٣/١/١٥
أولاً : التصاريح الصادرة من السلطة الإدارية	١٥ قرش	٣٠ قرش	٦٠ قرش	٩٠ قرش
ثانياً : الرخص الصادرة من السلطة الإدارية	٥٠ قرش	١ جنيه	٢ جنيه	٣ جنيه
* ما عدا الرخص الأتي بيانها تستحق الضريبة الآتية :				
	جنيه	جنيه	جنيه	جنيه
١- ترخيص استغلال محجر أو منجم ٠ سنوياً	١٠.٠٠٠	١٠٠٠.٠	٢٠٠٠.٠	٣٠٠٠.٠
٢- رخصة محال الملاهي ودور التسلية بما في ذلك السينما والمسارح ٠ سنوياً	٥.٠٠٠	١٠٠٠.٠	٢٠٠٠.٠	٣٠٠٠.٠
٣- كل ترخيص لاستغلال مصنع طوب ٠ سنوياً	٥.٠٠٠	١٠٠٠.٠	٢٠٠٠.٠	٣٠٠٠.٠
٤- رخصة البناء	٥.٠٠٠	١٠٠.٠	٢٠٠.٠	٣٠٠.٠
رخصة البناء بالمدن	.	٢٠٠.٠	٤٠٠.٠	٦٠٠.٠
٥- رخصة تسيير سيارة نقل حمولة ٥ طن فأقل ٠	٢.٠٠٠	٤٠٠.٠	٨٠٠.٠	١٢٠٠.٠

من صدر لصاحبة الترخيص	١٥ر٠	١٠ر٠	٥ر٠	٢.٥٠	٦- رخصة تسيير سيارة نقل تزيد حمولتها على ٥ طن حتى ١٥ طن سنويا
من صدر لصاحبة الترخيص	١٨ر٠	١٢ر٠	٦ر٠	٣.٠٠	٧- رخصة تسيير سيارة نقل تزيد حمولتها على ١٥ طن سنويا

تابع جدول (٣) ضريبة الدمغة على وعاء التصاريح والرخص الإدارية

عبء الضريبة	الضريبة طبقا للقانون				الوعاء الضريبي
	ق ٢ لسنة ١٩٩٣ يعمل به من ١٩٩١/١/١٥	ق ٢٢٤ لسنة ١٩٨٩ يعمل به من ١٩٨٩/٧/٢	ق ١٠٤ لسنة ١٩٨٧ يعمل به من ١٩٨٧/٧/٤	ق ١١١ لسنة ١٩٨٠ يعمل به من ١٩٨٠/٦/١	
من صدر لصاحبة الترخيص	١٢ر٠	٨ر٠	٤ر٠	٢ر٠	٨- رخصة محل عام ٠ سنويا
من صدر لصاحبة الترخيص	١٨ر٠	١٢ر٠	٦ر٠	٣ر٠	٩- رخصة محل جزارة أو محل صناعى ٠ سنويا ٠
من صدر لصاحبة الترخيص	٦ر٠	٤ر٠	٢ر٠	١ر٠	١٠- رخصة تسيير سيارة ركوب ٤ سلندر فاقل ٠ سنويا
من صدر لصاحبة الترخيص	١٢ر٠	٨ر٠	٤ر٠	٢ر٠	١١- رخصة تسيير سيارة ركوب أكثر من ٤ سلندر فاقل ٠ سنويا
من صدر لصاحبة الترخيص	٦ر٠	٤ر٠	٢ر٠	١ر٠	١٢- رخصة استيراد اسلحة أو ذخائر أو نقلها

* ملحوظة :- تستحق ذات الضريبة فى حالة التنازل عن الرخصة أو تجديدها أو امتدادها أو إجراء

أى تعديل فيها .

تابع جدول ضريبة الدمغة على وعاء خدمات النقل.

المتحمل لعبء الضريبة	سعر الضريبة طبقاً للقانون								الوعاء الضريبي
	ق ٢ لسنة ١٩٩٣		ق ٢٢٤ لسنة ١٩٨٩		ق ١٠٤ لسنة ١٩٨٧		ق ٨٠ لسنة ١١١		
	جنية	ق	جنية	ق	جنية	ق	جنية	ق	
									تستحق الضريبة بالنسبة إلى خدمات النقل على الوجه التالي: أولاً: نقل الأشخاص:
									أ- بين المدن
صاحب الإشتراك	5	40	3	60	1	80	-	90	كل إشتراك بالدرجة الأولى صادر من هيئة السكة الحديد أو من أية هيئة أو منشأة أخرى تقوم بأعمال النقل بين المدن مدته تتجاوز ٣ شهور.
	تخفيض إلى النصف إذا كانت المدة لا تتجاوز ٣ شهور.								
	2	70	1	80	-	90	-	45	تقوم بأعمال النقل بين المدن مدته تتجاوز ٣ شهور.
	2	70	1	80	-	90	-	45	كل إشتراك درجة ثانية مدته تتجاوز ٣ شهور
	تخفيض إلى النصف إذا كانت المدة لا تتجاوز ٣ شهور								
	1	35	-	90	-	45	-	22.5	ملحوظة: يتم تخفيض الضريبة المنصوص عليها في البندين السابقين إلى النصف إذا كانت مدة الإشتراك لا تتجاوز ٣ شهور.
								٢٣	تجبر
									ب- داخل المدن وضواحيها
	-	54	-	36	-	18	-	9	كل إشتراك للإنتقال بوسائل النقل العامة أو بين المدينة الواحدة وضواحيها إذا كانت مدة تتجاوز ٣ شهور.
		٥٥		٤٠		٢٠			تجبر
									ملحوظة: تخفيض الضريبة إلى النصف إذا كانت
									تخفيض إلى النصف إذا كانت المدة لا تتجاوز ٣ شهور.
			27	18	9			4.5	مدة الإشتراك لا تتجاوز ٣ شهور.
			٣٠	٢٠	١٠			٥	تجبر
	5	40	3	60	1	80	-	90	كل إشتراك أو تصريح سفر مجاني سنوياً
	1	20	-	80	-	40	-	20	كل إشتراك أو تصريح سفر مخفض سنوياً
	2	70	1	80	-	90	-	45	كل تذكرة في عربات النوم بقطارات السكة الحديد.
صاحب التذكرة	8		72	36				18	كل تذكرة في الدرجة الأولى الممتازة.
	١٠	٧٥	٧٥	٤٠	٤٠				تجبر
	72		48	24				12	كل تذكرة في الدرجة الثانية الممتازة.
	٧٥		٥٠	٢٥					تجبر
									ثانياً: نقل الأشخاص بالسفن.
	10	80	7	20	3	60	1	80	كل تذكرة سفر بالدرجة الأولى.
	8	10	5	40	2	70	1	35	كل تذكرة سفر بالدرجة الثانية.
	2	70	1	80	-	90	-	45	كل تذكرة سفر بالدرجة الثالثة
									ملحوظة: تخفيض الضريبة بالنسبة لتذاكر السفر على السفن لأداء الحج والعمرة بالدرجتين الأولى والثانية:
	1	20	-	80	-	40	-	20	الأولى:
	-	90	-	60	-	30	-	15	الثانية:
									ثالثاً: نقل الأشخاص بالجو.
	10	80	7	20	3	60	1	80	كل تذكرة سفر للخارج
	2	70	1	80	-	90	-	45	كل تذكرة سفر داخل الجمهورية.
									ملحوظة: تخفيض الضريبة إلى النصف على تذاكر السفر على الطائرات لأداء الحج والعمرة.
	5	40	3	60	1	80	-	90	
									رابعاً: نقل البضائع
مرسل البضاعة	1	62	1	8	54			27	كل ورقة من أوراق وثيقة الشحن البحري.
	1	٦٥	1	١٠	٥٥				بوليصة إذا تجاوزت أجر النقل جنيهاً.
		18%		18%		18%		18%	وثائق النقل وتذاكر المتعة والمنقولات الخاصة بنقل البضائع والمنقولات سواء كان النقل برياً أو جواً أو بطريق الملاحة البحرية الداخلية.
		من أجر النقل		من أجر النقل		من أجر النقل		من أجر النقل	
		أقصى ٦٠ قرش		أقصى ٦٠ قرش		أقصى ٦٠ قرش		أقصى 60 قرش	

تابع جدول ضريبة الدمغة على وعاء توريد المياه والكهرباء والغاز والبوتاجاز واشملاكها

(-) المتحمل لعاء (الضريبة)	(- سعر الضريبة طبقا للقانون)								الوعاء الضريبي
	ق ٢ لسنة ١٩٩٣		ق ٢٢٤ لسنة ١٩٨٩		ق ١٠٤ لسنة ١٩٨٧		ق ١١١ لسنة ١٩٨٠		
	جنيه	قرش	جنيه	قرش	جنيه	قرش	جنيه	قرش	
المورد فيما عدا توريد الكهرباء يتحملها المستهلك معدلة بالقانون ٩٥ لسنة ٨٦ اعتبارا من ١٩٨٦/٧/٤ (فقرة ١ م ٩٧) وينقل عبء الضريبة اذا كان احد الاطراف جهة حكومية	٣	.	٢	.	١	.	.	٥٠	١- توريد المياة والكهرباء والغاز سنويا كذلك لو قلت مدة التوريد عن سنه (فقرة أ م ٩٦) : (ملحوظة) : اذا تجاوز التوريد عن سنة استحققت ذات الضريبة عن السنة التالية - تتعدد الضريبة بتعدد عمليات التوريد - كذلك تخضع عمليات التوريد العارضة لذات الضريبة مثل المناسبات وتوريد المياة للبوخر بالموانى المصرية .
المستهلك (فقرة ب ٩٧) ملحوظة : أعى من الضريبة ستهلاك الكهرباء فى المنازل سواء للإضاءة أو لغيرها من الأغراض السكنية فى ١١٥ لسنة ١٩٨٠ اعتبارا من استهلاك شهر مارس ١٩٨٠	.	٣	.	٢	.	١	.	٥ مليم لكل كيلوات ساعة	٢ - إستهلاك الكهرباء المستعملة للأضاءة والاغراض السكنية والتجارية وإدارة المصاعد . فقرت م (٩٦)
المستهلك (فقرة ب ٩٧) ملحوظة : أعى من الضريبة ستهلاك الكهرباء فى المنازل سواء للإضاءة أو لغيرها من الأغراض السكنية فى ١١٥ لسنة ١٩٨٠ اعتبارا من استهلاك شهر مارس ١٩٨٠	.	٦ مليم لكل ١٠ كيلوات ساعة	-	٤ مليم لكل ١٠ كيلوات ساعة	.	٢ مليم لكل ١٠ كيلوات ساعة	.	١ مليم لكل ١٠ كيلوات ساعة	٣- استهلاك الكهرباء المستعملة فى الأغراض الصناعية (فقرة ج م ٩٦) ملحوظة : المقصود باستهلاك الكهرباء للأغراض الصناعية هى استهلاك الكهرباء لإدارة الآلات وإدارات المصنع أما المكاتب والمخازن والإدارة تخضع لضريبة الانارة .

تابع جدول ضريبة الدمغة على وعاء توريد المياه والكهرباء والغاز والبوتاجاز واشهلااكها .

المتحمل لعبء الضريبة	(- سعر الضريبة طبقا للقانون)								الوعاء الضريبي
	ق ٢ لسنة ١٩٩٣		ق ٢٢٤ لسنة ١٩٨٩		ق ١٠٤ لسنة ١٩٨٧		ق ١١١ لسنة ١٩٨٠		
	جنيه	قرش	جنيه	قرش	جنيه	قرش	جنيه	قرش	
	.	٣٦	.	٢٤ مليم لكل متر مكعب	.	١٢ مليم لكل متر مكعب	.	٦ مليم لكل متر مكعب	٤ - استهلاك الغاز فى غير الاغراض الصناعية (فقرة د م ٩٦) .
	٣ جنيه لكل طن	.	٢ جنيه لكل طن	.	١ جنيه لكل طن	.	٥٠ قرش لكل طن	.	٥ - استهلاك الغاز فى الاعراض الصناعية (فقرة ز م ٩٦) .
	-	٩ لكل كيلو جرام	.	٦ لكل كيلو جرام	.	٣ لكل كيلو جرام	.	٥١ لكل كيلو جرام	٦ - استهلاك البيوتاجاز لغير الاغراض الصناعية أو ما يماثلة من مستحضرات (فقرة م ٩٦) .
	٣ لكل طن	.	٢ لكل طن	.	١ لكل طن	.	.	٥٠ لكل طن	٧ - استهلاك البوتاجاز فى الأغراض الصناعية (فقرة ز م ٩٦)
رسم تنمية الموارد									
يخضع الاستهلاك لرسم تنمية الموارد متى كان اجمالى الضريبة الواجبة الأداء قدرها خمسة قروش فاكثر على فاتورة الاستهلاك بواقع خمسة قروش اعتبارا من ١٩٨٤/١٠/٥ وعشرة قروش اعتبارا من ١٩٩١/٦/١ .									

فهرس الكتاب

رقم الصفحة	الموضوع
	• تقديم
٩	• نشأة الدمغة – وتطورها التاريخي
١٢	○ مقدمة
	○ خصائص ضريبة الدمغة
	• الباب الأول : الأحكام العامة
١٦	○ الفصل الأول : فرض الضريبة
١٧	أنواعها
١٨	استحقاقها
٢٤	○ الفصل الثاني : ربط الضريبة
٣٥	إجراءات الطعن فيها
٥٠	○ الفصل الثالث : التعامل مع الجهات الحكومية
٦٠	○ الفصل الرابع : طرق أداء وتحصيل الضريبة
٦٧	○ الفصل الخامس : وسائل الرقابة على تنفيذ القانون
٧٨	○ الفصل السادس : تقادم الضريبة وردها
٨٥	○ الفصل السابع : الإعفاءات
١٠٤	○ الفصل الثامن : الجزاءات
	• الباب الثاني : أوعية ضريبة الدمغة
	○ مقدمة
١٢٤	○ الفصل الأول : الشهادات والإقرارات
١٤٢	○ الفصل الرابع : العقود وما في حكمها
١٤٧	○ الفصل الخامس : وثائق الأحوال الشخصية
١٦٦	○ الفصل الثامن : المحررات القضائية
١٦٩	○ الفصل التاسع : أقساط ومقابل التأمين وما في حكمها
١٧٣	○ الفصل الثاني عشر : الأعمال والمحررات المصرفية وما في
١٨٦	حكمها
	○ الفصل الثالث عشر : الاعلانات
٢٢٣	

٢٥٦	○ الفصل الرابع عشر : خدمات النقل
٢٧٩	○ الفصل السادس عشر : أرباح المراهنات واليانصيب وما فى حكمه
٢٩٢	○ الفصل السابع عشر : المبالغ التى تصرفها الجهات الحكومية وشركات القطاع العام والجمعيات التعاونية
٣٣٦	○ الفصل الثامن عشر : الأوراق المالية وتداولها
٣٥٣	○ الفصل التاسع عشر : التصاريح والرخص الإدارية
٣٦٧	○ الفصل الثانى والعشرون : توريد المياه والكهرباء والغاز والبوتاجاز
٣٨٢	○ الفصل الثالث والعشرون : الاشتراكات السلوكية واللاسلكية
٣٩٠	• تطبيقات عامة
٣٩٣	• جداول
	• الاوعية المعفاة من ضريبة الدمغة
	• أوعية ضريبة الدمغة وفئتها

**حقوق الطبع والنشر محفوظة لقطاع التدريب
الضريبي**