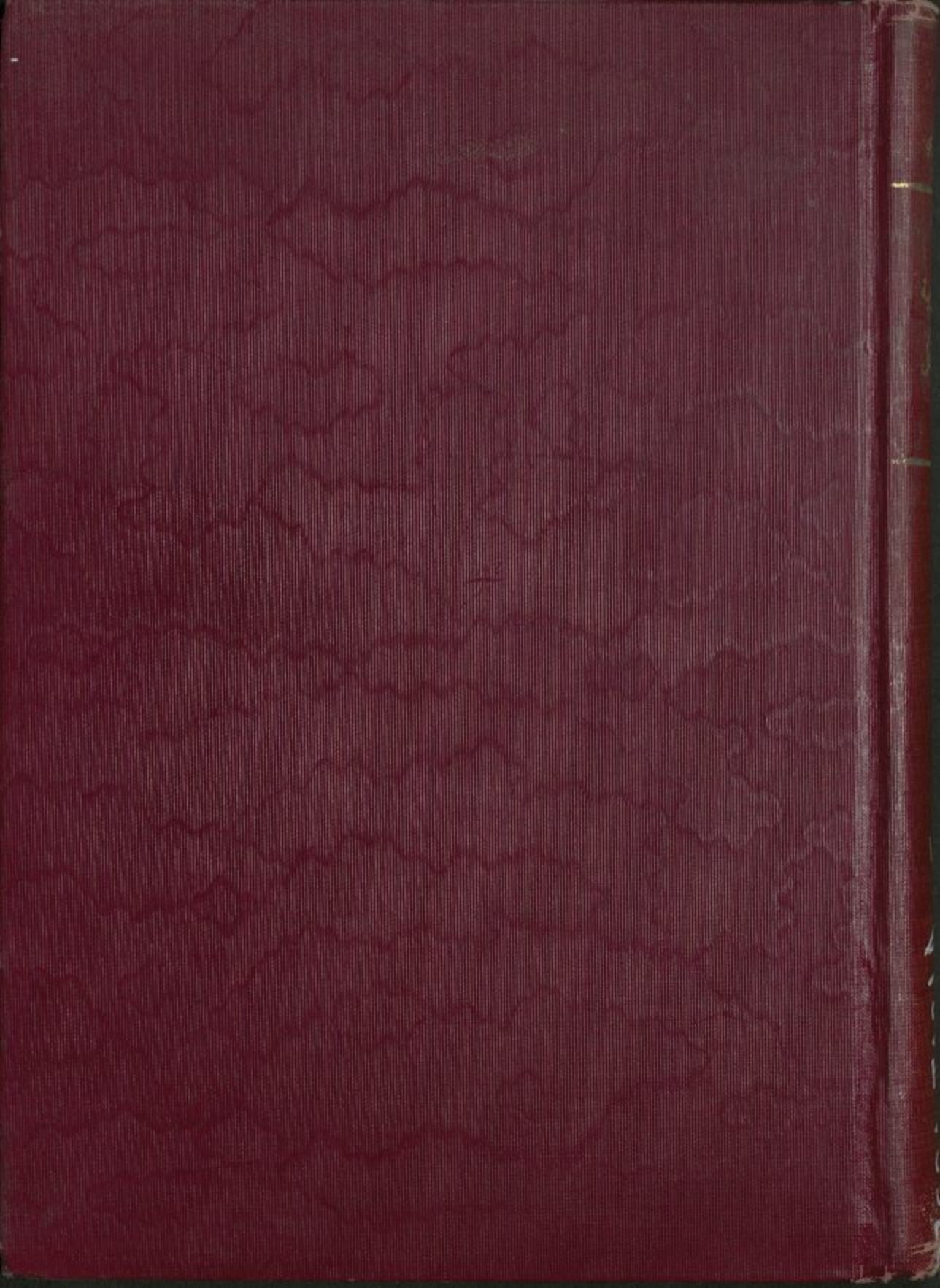
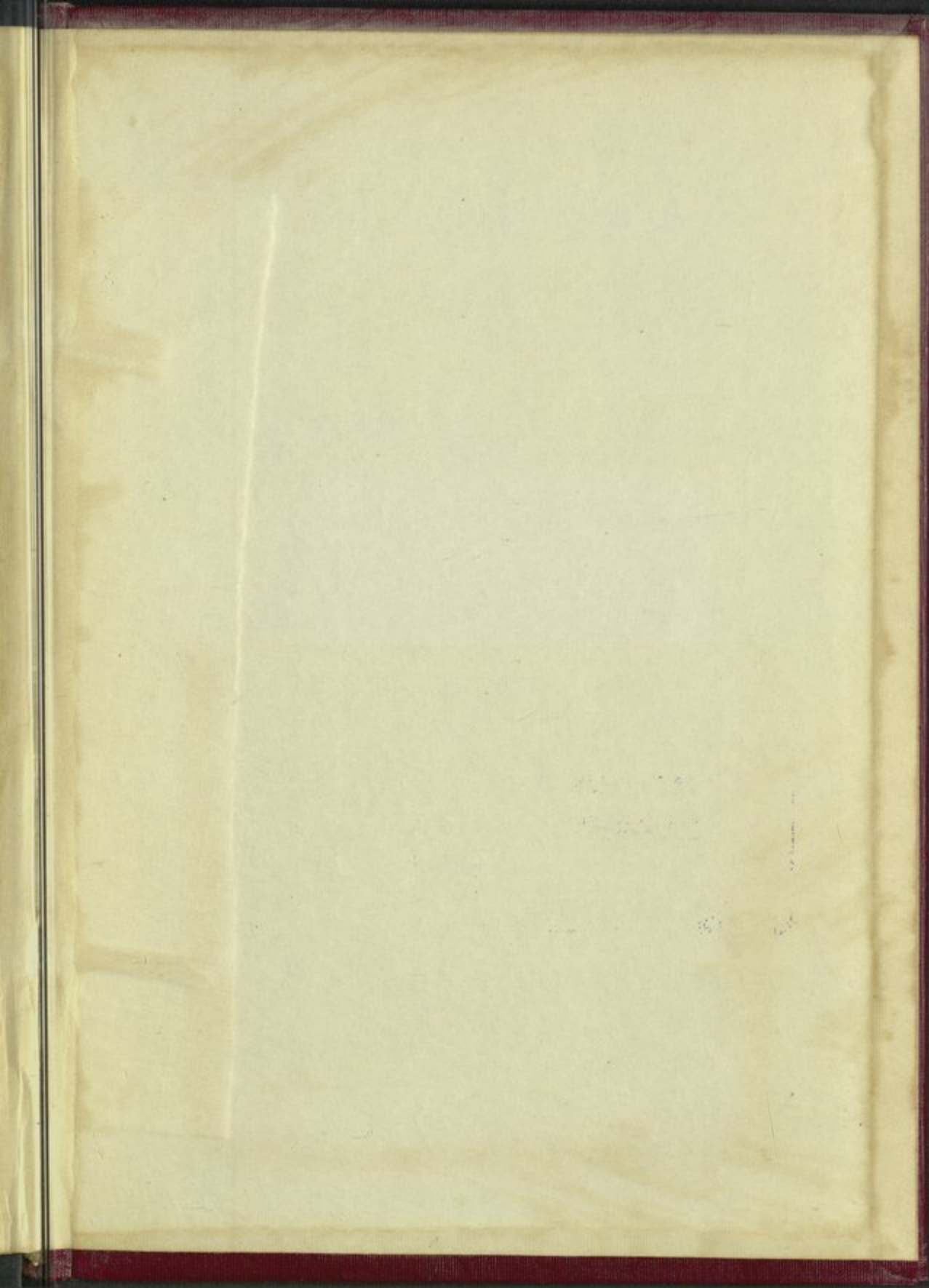








336.24:J42dA

الجزيري، محمد حسن *

ضد الدخول في التشريع المصري *

336.24
J42dA

JAFET LIB.

~~16 MAY 1982~~

مكتبة
صالح القفر
بيروت - المزودة



336.24
J42dA
C.1

ضريبة الدخل

في التشريع المصري

للمرغ الأول

الضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة

تأليف

محمد حسن الجيزيري

أستاذ مساعد بكلية التجارة بجامعة عين شمس

الطبعة الخامسة — نوفمبر ١٩٥٤

ملتزم الطبع والنشر

مكتبة الأنجلو المصرية

١٦٥ شارع محمد بك فريد (عماد الزين سابقاً)

(صبي وشركاه)



مطبعة لجنة البيان العربي

تمهيد

تعريف الضريبة :

الضريبة هي مساهمة من الفرد في نفقات المجتمع الذي يعيش فيه ، فهو يؤديها ثمناً لآمنه على حياته ، واطمئنانه على حريته وأمواله ومقابلاً لما تؤديه له الدولة من خدمات وما تقدمه من منافع .

غير أن هذا التعريف قد وجه إليه الكثير من الانتقادات فاعتبار الضريبة ثمناً لما يعود على دافعها من خدمات ومنافع يؤدي إلى الاعتقاد بضرورة المساواة بين الثمن وقيمة هذه الخدمات . مع أن الاتجاه في العصر الحديث هو أن يتحمل الأغنياء وذوو الدخول الكبيرة عبء الضريبة وغيرهم من الفقراء والمعوزين هم الذين يفيدون من خدمات الدولة ومرافقها هذا إلى أن كثيراً مما تؤديه الدولة لا يمكن تقويمه بالمال وإلا فاثمن العدالة والأمن والتعليم .

لذلك يصح القول بأن التعريف السابق وإن يكن فيه تقريب معنى الضريبة لذهن رجل الشارع إلا أنه بعد أن تطور العصر وتقدمت الأفكار أصبح بعيداً عن التحديد العلي الصحيح للضريبة . فليست الضريبة إذن مساهمة اختيارية في نفقات الدولة بل هي اشتراك إلزامي لا يتوقف أدائه على إفادة دافعه شخصياً .

قواعد فرضها :

فالضريبة إذن هي عبء على كاهل الفرد ثبت من استقرار التاريخ أنه في كل دولة وبشتى الوسائل حاول دائماً التهرب أو التخفيف منه إذ يرى فيها

حداً من جهده وتقليلاً من رغبته في العمل خصوصاً إذا أنفقت الدولة ما تجنيه من ضرائب في مشروعات غير منتجة .

لذلك حاول الاقتصاديون وعلماء المالية من قديم الزمان أن يضعوا شروط فرضها . فأورد الاقتصادى آدم سميث القواعد الأربعة الآتية عنواناً على الضريبة النموذجية :

- ١ — المساواة : فيؤدى كل مواطن هذه الفريضة الإلزامية بنسبة إرادته .
- ٢ — التحديد : فيحدد لكل فرد ما يجب أن يؤديه ومتى يوفى به .
- ٣ — الملاءمة : فتجب الضريبة في الزمان والمكان الملائمين للكلف بأدائها
- ٤ — الاقتصاد : فلا خير في ضريبة تستنفد حصيلتها أو معظمها مصاريف جبايتها .

الضريبة المنتجة :

ويتوج هذه القواعد المدروقة جميعها أن تصرف حصيلة الضرائب في المشروعات الانتاجية والخدمات النافعة إذ لا يقاس عبء الضريبة شدة أو ضعفاً بارتفاع سعرها أو انخفاضه وإنما بطريقة إنفاقها . وليس أدل على ذلك مما قاله أحد رجال الأعمال الأمريكيين :

« إن كل سنت أؤديه للدولة في بلادى تقابله خدمة عامة تؤديها الدولة لى وللمجتمع . ولذلك أدفع الضرائب — مهما ارتفعت — عن رضا واغتياب وعن إيمان بواجبى وواجب الدولة إذ ألس ما تضطلع به من خدمات . »

وهذا هو الحال أيضاً في مختلف الدول التى سبقتنا إلى فرض الضرائب ففي إنجلترا تؤدى الدولة فى مقابل ما تجنيه من ضرائب خدمات تتناول كل المرافق والأغراض فهى تعمل على كفاية الصحة من المهد إلى اللحد وعلى

تهيئة المسكن وتيسير سبل العيش الكريم في مستوى إنسانى رفيع .
أما في مصر فلعل ما يتصاح به كثير من الاقتصاديين عند كل رغبة
في زيادة أسعار الضرائب ارتجالا وبغير هدف من الخير العام — أكبر
دليل على أن وجوه الانفاق لم تكن — على الأقل فيما مضى — لتغرى
المواطنين على تقبل هذه الزيادة برضا واقتناع وبالتالي على تحمل عبئها دون
محاولة التهرب منه .

أنواع الضريبة :

وقد يتحمل دافع الضريبة عبئها وتكون حينئذ « ضريبة مباشرة » ، وقد
ينقل هذا العبء إلى غيره وتكون عندئذ « ضريبة غير مباشرة » .

ومن أمثلة النوع الأول الضريبة على إيراد العقار ودخل الأوراق
المالية إذ يؤديها ويتحمل عبئها مالك العقار أو حامل الأوراق .

ومن أمثلة النوع الثانى الضرائب الجمركية التى يؤديها التاجر المستورد
دون أن يتحمل عبئها إذ ينقله إلى المستهلكين الذين يبيعهم بضائعهم بأثمان
يرفعها بمقدار ما أداه من هذه الضرائب .

وليس هنا مجال المفاضلة بين النوعين غير أنه من المتفق عليه بين علماء
المالية أن الضرائب المباشرة بما تتميز به من بلوغ دخول الأفراد وفرضها
بنسبة منها هى أقرب إلى العدالة وأدعى إلى تحقيق المساواة وبخاصة إذا كان
وعاؤها جميع الدخول دون استثناء .

ودخول الأفراد التى تصبها الضريبة المباشرة من حيث نوع الثروة التى
تدرها قسمان :

١ — دخل الثروة الثابتة أو العقارية .

٢ — دخل الثروة المنقولة .

الضرائب المباشرة في مصر :

عرفت مصر الضريبة على دخل الثروة العقارية منذ أكثر من قرن مضى. ففرضت ضريبة الأتبان الزراعية المعروفة بالأموال الأميرية وكذا الضريبة على الأملاك المبنية المعروفة بعوائد الأملاك وما زالت الحكومات المتعاقبة في مختلف العهود تعمل على تعديل أحكامها تين الضريبتين وتعديل أسعارهما حتى استقرتا وأصبحت حصيلتهما من الموارد الرئيسية في ميزانية الدولة .

غير أنه نتيجة لأخذ مصر بأسباب التقدم والحضارة منذ أواخر القرن الماضي ضاقت ميزانيتها — وقد كان أهم مواردها الضرائب غير المباشرة وأخصها الضريبة الجركية — عن أن تفي بحاجات الدولة المتزايدة . فكانت الدولة تعاني من جمود ميزانيتها وقصور مواردها المالية عن مسايرة ما يقتضيه التقدم الاقتصادي الحديث من تكاليف وأعباء ، فلم تكن تستطيع أن تصلح تشريعاتها المالية بأن تفرض ضريبة على الأجانب إلا بموافقة الدول ذوات الامتيازات تلك الموافقة التي كانت عسيرة المنال لطول ما كانت تتطلبه من مفاوضات . يؤيد ذلك ما حدث بشأن ضريبة (الباطنطا) فبعد أن ارتضت هذه الدول في سنة ١٨٨٥ خضوع رعاياها لها إذا بها تعمد إلى معارضتها في سنة ١٨٩١ فتضطر الحكومة المصرية إلى إلغائها ولما يميز على فرضها عام^(١) .

ثم إن مصر لم تكن — من جهة أخرى — لتفرض ضريبة يتحملها الوطنيون وحدهم لمجافاة ذلك للبادئ الأساسية في القوانين المالية لذلك جرى إعداد الميزانية المصرية على أساس معيب يخالف ما جرى العمل عليه في سائر الدول إذ كان يبدأ بتقدير الإيرادات من مصادرها المحدودة.

(١) الأستاذ عبد الحكيم الرفاعي .

وبقدرها — لاعلى أساس حاجات الدولة الفعلية — تتحدد المصروفات.

الإصلاح الضريبي في مصر:

لذلك لم تكد مصر تسترد قدرتها على التشريع بفضل إلغاء الامتيازات في مؤتمر مونترو Montreux (٨ مايو سنة ١٩٣٧) حق سارعت إلى إصلاح نظامها المالي بما يكفل لها الحصول على ما يسد حاجتها المتزايدة ويكسب ميزانيتها المرونة الواجبة ويضمن مساهمة المواطنين والمستوطنين على السواء في النفقات والأعباء .

ونظراً لأنه لم يكن مفروضاً بمصر قبل إلغاء الامتيازات الأجنبية سوى الضرائب المباشرة على إيراد الثروة العقارية وهي ضريبة الأتبان وعوائد الأملاك — إذا استثنينا الضريبة المقنعة على مرتبات موظفي ومستخدمى الحكومة التي كانت تقاضاها باسم رسم الدمغة — فقد كان أول ما هدف إليه المشرع أن يخضع الضريبة المباشرة كل أنواع الإيرادات التي ظلت حتى ذلك التاريخ بمعزل عن المساهمة بنصيبها العادل في الأعباء .

وتحقيقاً لذلك صدر قرار وزاري في ٢٨ نوفمبر سنة ١٩٣٧ بتأليف لجنة من الاختصاصيين المصريين والأجانب لدراسة الشؤون الضريبية المختلفة وإنجاز ما تراه ملائماً من مشروعات القوانين التي تكفل تصحيح النظام المالي المصري فانهت اللجنة من أعمالها في ٢٣ مارس سنة ١٩٣٨ بعد أن أتمت وضع المشروعات الثلاثة الآتية :

- أولاً - مشروع قانون بفرض ضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة وعلى الأرباح التجارية والصناعية وعلى كسب العمل .
- ثانياً - مشروع قانون بفرض ضريبة الدمغة .

ثالثاً — مشروع قانون يفرض رسم أيلولة التركات .

وكان من شأن المشروع الأول أن يضمن عدالة توزيع الأعباء المالية وتحقيق العدالة الاجتماعية بما يفرضه من ضرائب على إيراد الثروة المنقولة أسوة بإيراد الثروة العقارية . أما المشروعان الآخران فكان يترتب على إقرارهما زيادة موارد الدولة وتمكينها من مقابلة التكاليف التي ألقتها على عاتقها إلغاء الامتيازات الأجنبية

وقد أحييت مشروعات القوانين الثلاثة على المجالس الاقتصادية لدراستها وإبداء ما يترأى له من ملاحظات سواء على المبدأ أو من حيث التطبيق فانتهى به الأمر إلى اقتراح إقرارها مع إدخال بعض التعديلات عليها .

ثم قدمت الحكومة إلى البرلمان مرسوماً بمشروع قانون الضريبة على دخل الثروة المنقولة فانتهى مجلساه من نظره وإقراره بعد إدخال التعديلات على بعض نصوصه ، وفي ٢٦ يناير سنة ١٩٣٩ صدر القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ بفرض ضريبة على إيراد رؤوس الأموال المنقولة وعلى الأرباح التجارية والصناعية وعلى كسب العمل .

وقد اقتبس المشرع في هذا القانون النظام المتبع في فرنسا وبلجيكا وإيطاليا فجعل أساس التشريع المالي في مصر هو فرض الضرائب النوعية على فروع الدخل ولم يشأ وقتئذ أن يساير النظام المتبع في إنجلترا والذي يقوم على أساس فرض ضريبة الدخل العام وهي العمد الوحيد للنظام الضريبي في الكثير من البلاد المتحضرة .

وبصدور القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ أصبحت الضرائب المفروضة هي :

- | | |
|---|-----------------------------|
| { | (١) ضريبة الأطينان الزراعية |
| | (٢) ضريبة المباني |
- ضرائب قديمة قبل إلغاء الامتيازات

- | | |
|--|--|
| ضرائب مستحدثة بالقانون
رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ | ٣ - ضريبة إيراد رؤوس الأموال المنقولة |
| | ٤ - ضريبة الأرباح التجارية والصناعية العادية |
| | ٥ - ضريبة المراتب وما في حكمها |
| | ٦ - ضريبة المهن غير التجارية |

ثم صدر القانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٤١ وبمقتضاه فرضت الضريبة الخاصة على الأرباح الاستثنائية .

وقد كان نظام الضرائب النوعية محل نقد الكثير من رجال المال حتى أن وزير المالية^(١) عند تقديمه لمشروع ميزانية الدولة لسنة ١٩٤٥ - ١٩٤٦ انتقد داخل البرلمان ، أن تأخذ مصر في تشريعها المالي بنظام الضرائب على فروع الدخل دون أن تستلهم التشريع المالي الإنجليزي أو الأمريكي وفي كليهما خلاصة التجارب العتيدة لنظام الضريبة على الدخل . ثم هي إذ أخذت عن التشريعين الفرنسي والبلجيكي لم تأخذ ما أخذته منهما على النحو الوارد في التعديلات الأخيرة التي قد ظهرت عليها في العشر سنوات السابقة لأخذها واقتباسها ... ، إلى أن قال : « والواقع أن قوانين الضرائب في مصر لم تقرر ضريبة الإيراد الشامل إلى جانب ما قررت من نظام الفئات ولم تأخذ بالتصاعد إلا فيما يختص بالضريبة المقررة على كسب العمل واحتفظت بالمظاهر الخارجية كوسيلة لتقدير ضريبة المهن غير التجارية في حين أنها قد اختفت من الوجود وليس لها ذكر في أي تشريع ضرائبي قائم . ولم تسوف بين حد الكاف المعنى من الضريبة بالنسبة للأرباح التجارية والصناعية وبالنسبة لكسب العمل في حين أنها سوت بين أسعار الضريبة المفروضة على إيرادات القيم المنقولة والأرباح التجارية والصناعية مع اختلاف طبيعة كل من الفئتين ، .

(١) الأستاذ مكرم عبيد .

كذلك لاحظت لجنة الشئون المالية بمجلس النواب ما بالنظام
الضرائي من مواضع النقد فأوردت بتقريرها الثالث عشر بعد المائة في سنة
١٩٤٨ ما نصه :

« ولقد كان هذا التشريع في صدر حياته كغيره من تشريعات الضرائب
في كل الدول عرضة للتنقيح والتحوير من وقت لآخر على ضوء ما أنتجه
التطبيق وما أسقرت عنه التجارب .

وفي خلال المدة التي انقضت من يوم صدوره عدل أكثر من عشر
مرات في مناسبات عدة .

على أن النظام الضرائي في مجموعة لا يزال في حاجة إلى التنقيح
والإصلاح ولا زال يعوزه التماسك والانسجام الضروريين لسياسة
ضرائية سليمة :

١ — فالضرائب العقارية على الأطنان والمباني لم تدمج بعد في الضرائب
على إيرادات الثروة المنقولة

٢ — والضرائب على الإستغلال الزراعي لم تفرض بعد لصعوبات
تحول دون تنفيذها إذ لم تجر العادة في بلادنا على أن يمسك الزراع حسابات
منظمة ولم يبق من وسيلة لتقدير الربح الزراعي غير التقدير الجزافي وهو
ما تمحصر اللجنة على تجنبه لتعذر تحقيق العدالة فيه للإختلاف البين في
ظروف الإنتاج الزراعي ، على أن هذه الضريبة قد أثارت إشكالات عديدة
في الدول التي بلغت شأوا في الفن الضرائي ولا بد لنا من تفادي هذه
الإشكالات مع العرف والتقاليد في مصر طالما أن الزراع لا يمكن
حسابات منظمة .

٣ — ولم تفرض حتى الآن ضريبة عامة على الدخل تكون متوجه

جميع الضرائب النوعية على الإيراد

وكان طبعاً أن تعمل الحكومة على تلاقى الانتقادات التي سلفت الإشارة إليها فقدمت إلى مجلسي البرلمان مشروع قانونين أولهما بتعديل بعض أحكام القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ وثنائهما بفرض ضريبة عامة على الدخل بفئات تصاعدية .

وقد أقر البرلمان هذين القانونين فصدر أولاً القانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ بشأن فرض ضريبة عامة على الإيراد وجعل تاريخ سريانها لأول مرة في يناير سنة ١٩٥٠ على إيرادات سنة ١٩٤٩ . ويعتبر إقرار هذا القانون تنويعاً للنظام الضريبي في مصر وخطوة فعالة نحو تحقيق العدالة الاجتماعية .

ثم صدر القانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ ، معدلاً لبعض أحكام القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ وكان من أهم ما اشتمل عليه تعديل أحكام ضريبة المهن الحرة كيلاً وسعراً وجعلها ضريبة القانون العام كما هو الحال في فرنسا كذلك سوى القانون بين حد الكفاف المعفى من الضريبة بالنسبة للأرباح التجارية والصناعية وكسب العمل .

ثم صدر القانون ١٧٤ لسنة ١٩٥١ معدلاً لبعض أحكام أخرى منه القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ فزاد من سعر الضريبة عموماً كما ارتفع سعر الضريبة على المهن الحرة عن الضريبة على المرتبات بعد أن كانت مساوية لها . . الخ التعديلات التي كانت الحاجة ماسة إليها .

وهكذا يعمد المشرع من حين لآخر إلى سد الثغرات التي تظهر بالقانون حتى يضيق مجال الخلاف بين المشتغلين بتطبيقه وبين الممولين .

وقد رأينا أن نقصر موضوع هذا الكتاب على بحث الضرائب على

دخل الثروة المنقولة وهي التي تقرر فرضها بالقانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ الذي صدر في ٢٣ يناير سنة ١٩٣٩ ونشر بالجريدة الرسمية في ٢٦ يناير سنة ١٩٣٩ وتناوله المشرع بالتعديل عدة مرات كان آخرها ما تقرر بالقانون ١٧٤ لسنة ١٩٥١ .

وقد قسم المشرع هذا القانون إلى أربعة كتب خصص الأول منها للضريبة على إيراد رؤوس الأموال المنقولة *Capitaux msdiliers* والثاني للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية & *Benefices commerciales Industrielles* والثالث للضريبة على كسب العمل *Revenu pu travail* والرابع للأحكام العامة .

ويبدو أن المشرع كان متأثراً عند إجراء هذا التقسيم بما يراه علماء التشريع المالي من رد دخول الثروة المنقولة إلى مصادر ثلاث :

(١) رأس المال .

(٢) رأس المال والعمل معاً .

(٣) العمل .

وسنعالج في هذا الجزء أحكام القانون فيما يختص بالنوع الأول من هذه الدخول .

الكتاب الأول

الضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة

هذا الكتاب مقسم إلى ثلاثة أبواب ، الأول منها للقيم المنقولة ،
والثاني للديون والودائع والتأمينات ، والثالث خاص بأيلولة المبالغ التي
يلحقها التقادم إلى الحكومة .

الباب الأول

الضريبة على القيم المنقولة

ويشمل هذا الباب :

- (١) مقدمة عن فرض الضريبة ومشروعيتها .
- (٢) خصائص الضريبة على القيم المنقولة .
- (٣) شرط سريان الضريبة .
- (٤) الإيرادات الخاضعة للضريبة .
- (٥) دخل الأوراق المالية الأجنبية .
- (٦) الواقعة المنشئة للضريبة .
- (٧) الإعفاء من الضريبة .
- (٨) سعر الضريبة .
- (٩) تاريخ سريان الضريبة .
- (١٠) تحديد الإيرادات الخاضعة للضريبة .
- (١١) تحصيل الضريبة .

الفصل الأول

فرض الضريبة ومشروعيتها

كان من آثار التقدم الاقتصادي الحديث أن كثر إنشاء شركات المساهمة إذ يتحقق بوجودها وفرة الانتاج وزيادة الأرباح مما جعل هذه الشركات أداة اقتصادية قادرة ، بل هي كما يقولون ، دولة داخل دولة .

لذلك يقبل المدخرون والمستثمرون على شراء ما تصدره هذه الشركات من أسهم وسندات يفرهم على ذلك كسب مضمون لا يتطلب منهم سوى المساهمة بقدر يسير من مدخراتهم .

ومع ذلك لم يكن للبصريين في أواخر القرن الماضي وأوائل القرن الحالي أى شأن فى هذه الشركات بل كانت معظم رؤوس الأموال المستثمرة أجنبية . وكان إنشاء بنك مصر برؤوس أموال مصرية فى سنة ١٩٢٠ هو فاتحة عهد المصريين بهذا النوع من الشركات فقدروا مزاجها واكتسبوا ثمارها وأقبلوا على إنشائها .

لذلك خشى البعض أن يؤدى فرض ضريبة القيم المنقولة على دخول الأسهم والسندات إلى تسرب رؤوس الأموال — وهى كما قلنا قوامها رأس المال الأجنبى — من مصر إلى الخارج وفاتهم أن سعر هذه الضريبة فى البلاد الأجنبية كان ولا يزال مرتفعاً عنه فى مصر ، إذ بلغ فى إيطاليا ٢٠ فى المائة وفى فرنسا ١٨ فى المائة (عند صدور القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ فى ٢٦ يناير ١٩٣٩) ، بينما لم يتجاوز سعرها فى مصر حتى الآن ١٧ فى المائة . هذا إلى أن رجال الأعمال فى مصر كانوا يتوقعون منذ ألغيت الامتيازات أن تعتمد مصر إلى تصحيح نظامها المالى بإخضاع هذه الدخول للضريبة .

على أنه لما يبرر فرض ضريبة القيم المنقولة أن المشرع المصرى لا حق بالضريبة معظم الايرادات مهما كان مصدرها وأن حامل السهم أو السند وهو لا يستثمر أمواله بنفسه يجب أن يؤدى على دخله ضريبة أعلى سعراً مما يؤديه من يستغل أمواله بكامل جهوده في تجارة أو صناعة أو من يقتصر دخله على ماهيته التى هى ثمرة جهاده وعمله .

ولا عبرة بما يعترض به من أن دخل المساهم إن هو إلا جزء من أرباح الشركة التى يساهم فيها وأن إخضاع كل منهما (دخل المساهم وأرباح الشركة) إلى ضريبة مستقلة من شأنه أن يؤدى إلى ازدواج الضريبة إذ الواقع أن لكل من المساهم والشركة شخصية مستقلة وأن كلا الدخلين يمكن ردهما إلى مصدرين مختلفين .

هذا وإن يكن المشرع المصرى قد عمل على تلاقي هذا الازدواج فى المادة ٢٥ من القانون إذ نص على أن يخصم لشركات المساهمة من الأرباح التى تستحق عليها الضريبة مبلغ معادل لمجموع المبالغ التى وزعت من الأرباح المذكورة وأديت عنها بالفعل الضريبة المقررة بمقتضى الفقرتين الأولى والرابعة من المادة الأولى .

ومؤدى هذا النص أنه إذا حققت إحدى الشركات المساهمة ربحاً قدره ٧٠٠٠٠ جنيه فى إحدى السنين وبلغ مجموع المبالغ الموزعة منها عن نفس السنة والخاضعة لضريبة القيم المنقولة مبلغ ٥٥٠٠٠ جنيه فإن ما يخضع لضريبة الأرباح التجارية والصناعية (الضريبة على الايراد الناتج من اندماج رأس المال والعمل أو ربح المنظم كما يسميه علم الاقتصاد) هو مبلغ ٧٠٠٠٠ - ٥٥٠٠٠ = ١٥٠٠٠ جنيه .

الفصل الثاني

خصائص ضريبة القيم المنقولة

١ - الجاية عند المنبع :

تتميز ضريبة القيم المنقولة بجبايتها بطريق الحجز عند المنبع فتلتزم الشركة المصدرة للأوراق المالية بأن تحجز الضريبة المستحقة على دخل هذه الأوراق من أرباح وفوائد وغيرها لتوردها مباشرة إلى مصلحة الضرائب . ولا يقتصر الحجز عند المنبع على الدخول النقدية وإنما تطلب المشرع كذلك أن تقوم الشركة بتوريد الضريبة على التوزيعات التي تجريها سواء اتخذت صورة نقدية أو غيرها مما سنعرض له فيما بعد . والشركة وشأنها مع مساهميها أو دائنيها (حاملي السندات) فإذا تحملت عبء الضريبة وإما خصمتها من دخولهم . وقد أجاز المشرع للشركة في حالة المزايا والتوزيعات غير النقدية حبس النتائج حتى تستوفي الضريبة من صاحب الشأن (مادة ١ معدلة بالقانون ١٤٦ لسنة ١٩٥٠) .

٢ - ضريبة نصيب سائر الإيرادات :

وتتميز كذلك بأنها ضريبة تفرض على مالا يعتبر دخلا بمعناه الحقيقي . فللدخل - كما عناه علم المالية - أركانه التي تميزه كالدورية وقابلية المصدر للبقاء وصيانة المصدر .

غير أنه باستعراض الإيرادات التي أخضعها المشرع المصري لضريبة القيم المنقولة نجد أن الكثير منها لا يتوفر فيه هذه الخواص فهي تفرض

على توزيع علاوة الإصدار ومكافأة تسديد السندات وفائض التصفية وكما
إيرادات عرضية وليست لها صفة الدورية أو التكرار مما يفهم منه أن
المشرع المصرى — مجازاة لبعض التشريعات الأجنبية — قد توسع في
فكرة الدخل .

٣ - ضريبة عينية :

وتتميز أيضاً بأنها ضريبة عينية تلاحق السهم نفسه ولا شأن لها
بشخص حامله فتسرى على الناتج الإجمالى دون أى إعفاء في مقابل الأعباء
العائلية أو مصروفات تحصيل الكوبونات أو فوائد المبالغ التى اقتترضها
المكلف لشراء هذه الأوراق التى تدر عليه الدخل . والواقع أنه لو لم تكن
الضريبة عينية لما أمكن تحصيلها بطريق الحجز عند المنبع ولاستلزم الأمر
منا أن نفحص حالة كل مساهم على حدة وبذا تصبح الضريبة شخصية
لا عينية . وقد أوضحت ذلك اللجنة المالية بمجلس الشيوخ إذ جاء بتقريرها
« أنه يجب ملاحظة أن الضريبة على أرباح السهم أو السند عينية أى أنها
تحصل حتماً بغض النظر عما إذا كان مالك السهم قد اشتراه من حر ماله
أو اشتراه بالدين وإن مالك السهم يعتبر في نظر القانون ومن الناحية
الاقتصادية أيضاً كمالك الفدان سواء بسواء ، وكما أن الضريبة العقارية تستحق
على الفدان حتماً بصرف النظر عن حالة مالكه كذلك تستحق الضريبة على
إيراد السهم والسند » .

فقرانه الضريبة لبعضها فوائدها :

على أن هذه الخواص قد لا تلازم الضريبة دائماً . فدخل الأوراق
المالية في الشركات الأجنبية التى تعمل في الخارج قد أخضعها المشرع
المصرى للضريبة إذا تملك هذه الأوراق مصريون أو من هم في حكمهم .

وفرض الضريبة في هذه الحالة يقتزن بأمرين :

أولهما أن الضريبة تفرض تطبيقاً لمبدأ شخصية القانون ، ومن ثم فإن وعاءها هو صافي ما يحصل عليه الممول داخل حدود الدولة أو ما يقيد لحسابه في الخارج مما يؤخذ منه — تطبيقاً للمنشورات مصالحة الضرائب — أن ضريبة القيم المنقولة تأخذ في الحسبان ما يؤديه الممول عن دخل هذه الأوراق من ضرائب ورسوم في الخارج .

وثانيهما أنه ما لم يكن حصول الممول على صافي الدخل عن طريق بنك أو شركة في مصر فإن قاعدة الحجز عند المنبع لا يمكن افتراض تطبيقها لأن سلطان القانون لا يمتد إلى الشركات الأجنبية بالخارج فيلزمها بحجز الضريبة المستحقة لتوريدها للخزانة المصرية .

وسنزيد هذا الموضوع شرحاً عند الكلام على دخل الأوراق المالية الأجنبية .

الفصل الثالث

شرط سريان ضريبة القيم المنقولة

يشترط لسريان ضريبة القيم المنقولة أن تجرى الشركة أية توزيعات على المساهمين سواء من الأرباح السنوية أو من مورد آخر خلافها فليست هناك علاقة بين ضريبة الأرباح التجارية وضريبة القيم المنقولة لأن الضريبة الأولى تنصب على أرباح الشركة وهي ضريبة تؤدبها الشركة بما لها من شخصية قانونية متميزة عن شخصية مساهميها بينما ضريبة القيم المنقولة يؤدبها المساهمون على ما يجرى عليهم من توزيعات وما يخلصون عليه من دخول . أما ما تدفعه الشركة من الضريبة على التوزيعات التي تجريها على أسهمها ، فإنما تدفعها نيابة عن مساهميها جرياً على قاعدة تحصيل هذه الضريبة عند المصدر . وهي لذلك تقوم بخخصها من حملة الأسهم الذين لا يتسلمون بدورهم إلا صافي التوزيع أى إجماليه مخصوماً منه الضريبة التي سددتها الشركة عنه .

فالشرط الجوهرى لاستحقاق ضريبة القيم المنقولة هو توزيع الأرباح التي تحققها الشركة فلا يعقل أن يطالب المساهم بالضريبة عن ربح لم يصل إلى يده ولم يتمكن من الانتفاع به . بل أن الحال عكس ذلك تماماً فالضريبة تستحق على كل ما يؤول إلى السهم من فوائد وتوزيعات حتى ولو لم يكن مصدرها أرباح الشركة في السنة التي يجرى فيها التوزيع . وتوضيحاً لذلك نذكر أنه قد يحدث أن تنتهى إحدى سننى الشركة بخسارة ومع ذلك تضطر إما لنص في قانونها وإما دفعاً لما قد يلحق سمعتها المالية أو غير ذلك من الأسباب — إلى توزيع فائدة ثابتة أو جزء من أرباحها السابقة .

المتجمدة فهنا تسرى ضريبة القيم المنقولة على التوزيعات . رغم خسارة الشركة في هذه السنة . وعلى النقيض من ذلك إذا حققت الشركة ربحاً لم توزعه فلا يكون هناك محل لفرض ضريبة القيم المنقولة مع خضوع الشركة لضريبة الأرباح التجارية والصناعية مما يقطع باستقلال الضريبتين كل منهما عن الأخرى .

وتطبيقاً لذلك إذا فرضنا أن إحدى الشركات المساهمة بلغت أرباحها في إحدى السنين مبلغ ٥٠٠٠٠ جنيه ولكنها في جميعها العمومية للمساهمين قررت لسبب ما — عدم توزيع أرباح على المساهمين فإن هؤلاء بالطبيعة لا يؤدون ضريبة ما مع بقاء الشركة ملزمة بأداء ضريبة الأرباح التجارية والصناعية .

وإذا فرضنا أيضاً أن شركة لم تحقق ربحاً في إحدى السنين غير أنها رأت أن تلجأ إلى احتياطيها فقررت أن توزع منه مبلغ ٤٠٠٠٠ جنيه على مساهميها فإن الشركة لا تلزم بأداء ضريبة ما بينما يؤدي المساهمون ضريبة القيم المنقولة على توزيعات الأسهم ولا عبء بما قد يعترض به من وجود الازدواج في هذه الحالة لسبق فرض ضريبة الأرباح التجارية على هذا الاحتياطي في السنين التي حجز فيها إذ علاقة الخشم التي سمح بها المشرع في المادة ٣٥ من القانون إنما تنشأ بين أرباح الشركة وتوزيعاتها إذا كانتا في سنة واحدة .

الفصل الرابع

الإيرادات الخاضعة للضريبة

إن الإيرادات الخاضعة لضريبة القيم المنقولة يمكن تقسيمها إلى :

- أولاً - نتاج الأسهم وحصص التأسيس .
- ثانياً - دخل ومنتجات السندات والقروض .
- ثالثاً - مكافأة أعضاء مجلس الإدارة ومقابل حضورهم الجلسات ومقابل الحضور الذي يدفع إلى المساهمين بمناسبة الجمعيات العمومية .

رابعاً -- كل ما يدفع لمصلحة أى صاحب نصيب في الأرباح .
خامساً - الفوائد والأرباح التي تنتجها حصص الشركاء الموصين في شركات التوصية .

وهذه الإيرادات هي موضوع المادة الأولى من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ .

سادساً - التسديدات والاستهلاكات التي تجريها شركات المساهمة والتوصية أثناء قيام الشركة .

وهذه موضوع المادة الثانية .

الفرع الأول

نتائج الأسهم وحصص التأسيس

يؤخذ من الأعمال التمهيدية للقانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ أن المشروع الأصلي كان يتضمن في الفقرة الأولى من المادة الأولى منه فرض ضريبة

القيم المنقولة على الأرباح والفوائد وغيرها مما تنتجه الأسهم على اختلاف أنواعها وحصص التأسيس بالشركات والمنشآت المصرية عامة - ولكن لجنة المالية والجمارك بمجلس الشيوخ حذفت كلمة (المصرية) تعميماً للنص حتى يشمل المصريه وغيرها .

ولذلك أصبحت الفقرة بعد تعديلها على هذا النحو متمشية مع مواد القانون التي أخضعت دخل الأوراق المالية الأجنبية للضريبة على القيم المنقولة في موضعين سيأتى الكلام عنهما بعد .

ويتضح أيضاً من عمومية نص هذه الفقرة أن المشروع قصد إلى إخضاع دخول جميع الأسهم إلى ضريبة القيم المنقولة يستوى في ذلك أن تكون الشركة مدنية أو تجارية كما يستوى أن تكون الشركة مساهمة أو توصية بالأسهم كما قد تكون المنشأة لا ترمى إلى الكسب أصلاً كجمعيات التعاون فالعبرة على كل حال بتقسيم رأس مال المنشأة إلى أسهم .

وقد أيدت مصلحة الضرائب هذا التفسير بمنشوراتها إذ ورد بها أنه في شركة التوصية بالأسهم وهي مؤلفة من فريقين من المساهمين فريق الموصيين ومسؤوليتهم محدودة بمقدار رأس مالهم وفريق المتضامنين وهؤلاء مسؤوليتهم مطلقة - ورأس مالها مقسم إلى أسهم توزع على الشركاء المتضامنين والموصين . فإن نتاج سائر أسهم هذه الشركة يخضع لضريبة القيم المنقولة يستوى في ذلك نتاج أسهم الموصين والمتضامنين .

ويحسن بنا أن نوضح قبل الكلام على ما تنتجه الأسهم وحصص التأسيس ماهية الفرق بينهما .

أما السهم فهو جزء من رأس مال الشركة قابل التداول ومسئولية مالكه محدودة بمقدار قيمته الاسمية وينقسم من حيث سداد قيمته إلى :

- ١ - أسهم نقدية تسدد قيمتها نقداً .
- ٢ - أسهم عينية تسدد قيمتها عيناً أى عقارات أو ما يشبههما . ويجب أن تسدد قيمتها بالكامل .
- ٣ - أسهم مختلطة وهى شبيهة بالعينية .
- ٤ - حصص التأسيس .

إذن فحصة التأسيس ما هى إلا نوع من الأسهم ليس لها قيمة إسمية ولكنها تتميز بأنها تثبت فى صكوك إسمية أو لحاملها وهى قابلة للتداول ويستولى عليها حاملها مقابل تقديمه للشركة خدمة أو حق اختراع أو امتياز حصل عليه من الحكومة ويتعذر تقديره مالياً . وهذه الحصص لا يجوز إنشاؤها إلا إذا نص عليه فى عقد تأسيس شركة ، ولا يجوز بيعها إلا بعد عامين من تاريخ إنشائها . ولا يكون لها حق فى الأرباح إلا بعد أن تنال أسهم رأس المال ٥ فى المائة على الأقل ولا يجوز أن يزيد النصيب الذى يمكن منحه لحصة التأسيس على نصف الرصيد المتبقى من الأرباح - وعند حل الشركة وبعد سداد أسهم رأس المال بقيمتها الاسمية توزع موجودات الشركة على الأسهم وحصة التأسيس بالنسب نفسها بين المساهمين وحاملى حصص التأسيس .

وتقدر القيمة التى تتداول بها حصص التأسيس فى السوق على أساس معدل الفائدة السائد . فإذا افترضنا أنه ٤٪ وأن الربح السنوى الذى يصيب حامل حصة التأسيس ٥ جنيهات فإن القيمة السوقية للحصة $\frac{100 \times 5}{4} = 125$ ١٢٥ جنيهاً .

وأقرب مثال لحصة التأسيس ما جاء بالقانون رقم ٤٠ فى ٢٤/٧/١٩٤١ الخاص بدعم بنك مصر إذ جاء بالبند الثالث منه :

« تنشأ ألف حصة تأسيس لا تعين لها قيمة تسلم إلى الحكومة على أن

تكون ملكاً خاصاً لها في مقابل تدخلها المالى لتعزيد البنك ... الخ .

الصور المختلفة للتوزيعات :

يؤخذ من نص الفقرة الأولى من المادة الأولى قبل التعديل أن الضريبة تسرى على الأرباح والفوائد وغيرها مما تنتجه الأسهم . الخ . فكأن المشرع عمد إلى التعميم بعد التخصيص لأنه خشى أن يؤدى قصر النص على فرض الضريبة على الفوائد والأرباح إلى أن يفلت من الضريبة نتاج الأسهم الذى قد يتخذ صوراً أخرى نوردتها فيما يلى :

١ — من المعروف أن الصورة الشائعة لنتاج السهم هى الأرباح التى يتقرر توزيعها بصفة نهائية فى الجمعيات العمومية للمساهمين ، وهذه التوزيعات تتغير من سنة لأخرى ، وتتبع أرباح الشركة صعوداً وهبوطاً وهى ما تسمى بالتوزيعات النهائية . على أنه يجوز — قبل نهاية السنة المالية للشركة — أن يعطى المساهمون أرباحاً مؤقتة لحين تصديق الجمعيات العمومية على الحسابات وإقرار التوزيعات النهائية . بشرط أن ينص على ذلك فى القوانين النظامية لهذه الشركات كما هو الحال بالنسبة للبنك الأهلى .

على أن القوانين النظامية للشركات قد تنشئ بها أنواعاً مختلفة من الأسهم تتفاوت حقوق حاملها فى طريقة تقاضى دخولها فهناك الأسهم الممتازة والعادية وغيرها — كذلك قد يحدث أن ينص قانون الشركة على أن يستولى المساهمون على فائدة ثابتة على رأس مال أسهمهم قبل أن يتقرر ما يخص كل سهم من أرباح الشركة فى نهاية العام وبذلك يكون للسهم الحق فى تقاضى فائدة ثابتة إلى جانب ما يخصه من توزيع فى نهاية العام .

٢ — ونظراً لأن الأسهم وحصص التأسيس كثيراً ما تحقق لملتها مكاسب أخرى غير الفوائد والأرباح التى أشرنا إليها فقد رأت لجنة المالية

والجماهير بمجلس الشيوخ أنه « إيضاحاً لعبارة وغيرها مما تنتجها الأسهم على اختلاف أنواعها الواردة في الفقرة (أولاً) تذكر اللجنة أنه قصد بها سريان الضريبة على كل ما ينتج من الأسهم بأي شكل من الأشكال . إذ تعتمد بعض الشركات أحياناً إلى الهروب من الضريبة بتوزيع بعض أرباحها على المساهمين في شكل أسهم جديدة تنشئها على اعتبار أن هذه الأسهم تعد من رأس المال ولكنها في الحقيقة ليست إلا جزءاً من أرباح الشركة يجب أن تؤخذ عنه الضريبة .

ومؤدى هذا التفسير من اللجنة المالية أن تلجأ الشركة بدلاً من توزيع الأرباح في صورة نقدية على المساهمين إلى إصدار أسهم جديدة بقيمة هذه الأرباح وتمنحها إلى المساهمين القدماء مجاناً ، وهذه هي إحدى الطرق الشائعة لزيادة رأس المال كما وأنها إحدى طرق التهرب من أداء الضريبة كما أشارت إلى ذلك اللجنة بمجلس الشيوخ .

وما من شك في أن الضريبة تسرى على القيمة الاسمية لهذه الأسهم .

(٣) توزيع الاحتياطي : يحسن بنا قبل الكلام على هذا النوع من التوزيع أن نبحث ماهية الاحتياطي الذي نعنيه :

الاحتياطي هو جزء محجوز من الأرباح ، وتختلف أنواعه تبعاً للغرض من إنشائه فإذا كون الاحتياطي لمقابلة خسائر مستقبلية محتملة من نوع معين سمي باسمها فنجد احتياطي الديون المعدومة لمقابلة ما يعدم من الديون في المدة المقبلة واحتياطي خصم الذمم لمقابلة الخصم الذي سيسمح به . . . وهكذا .

وهذا النوع يطلق عليه اسم الاحتياطات الخاصة Specific reserve ونكون حتى في حالة عدم وجود أرباح ما .

أما إذا أنشئ هذا الاحتياطي بغرض تدعيم مركز الشركة سمي بالاحتياطي العام General reserve وهو لا ينشأ إلا إذا كان هناك فائض من الأرباح بعد خصم كل المصروفات بما فيها الاحتياطات الخاصة . وهناك أنواع أخرى من الاحتياطات ليس المجال هنا لشرحها كالاختياطي السرى والاحتياطي الرأسمالى وإنما موضوعها علم المحاسبة . أما الاحتياطي الذى أشرنا إلى إمكان توزيعه على المساهمين فهو الاحتياطي العام .

لم يشر القانون المصرى صراحة ولا القرارات الوزارية المتعلقة بإنشاء شركات المساهمة إلى تكوين هذا الاحتياطي وإنما جاء ذكره عرضاً عند الكلام على علاوة إصدار الأسهم — غير أنه جرت العادة أن ينص فى قانون الشركة على حجز نسبة معينة من رأس المال .

ويظهر من ذلك أن كل ما تضيفه الشركة من أرباحها إلى الاحتياطي بعد بلوغه النسبة المعينة من رأس المال المتفق عليها فى قانون الشركة (وهذا الفائض هو ما يسمى بالاحتياطي الغير عادى) يمكن توزيعه بإحدى طريقتين :

أولاً — إما أن توزعه الشركة نقداً على المساهمين خصوصاً إذا انتهت أعمال الشركة فى إحدى السنين بخسارة .

وهذه التوزيعات النقدية لاشك فى خضوعها للضريبة لأن نص القانون عام يخضع للضريبة الفوائد والأرباح وغيرها مما تنتجه الأسهم .

ثانياً — وإما أن تعتمد الشركة لأسباب كثيرة لا محل للإشارة إليها هنا — إلى توزيع الاحتياطي أو جزء منه فى صورة أسهم جديدة تصدرها وتوزعها على المساهمين الأقدمين مجاناً . وهذه الأسهم هى ما تعرف بأسهم

الانعام . ولتصور هذه الحالة نفرض أن ميزانية إحدى الشركات في تاريخ معين كالآتي :

ميزانية شركة		بتاريخ	
أصول		خصوم	
٤٠٠٠٠٠	أصول مختلفة	٢٠٠٠٠٠	قيمة ٥٠٠٠٠ سهم
			سعر ٤ جنيهات
		١٠٠٠٠٠	احتياطي قانوني
		١٠٠٠٠٠	احتياطي غير عادي
٤٠٠٠٠٠		٤٠٠٠٠٠	

فكل سهم من أسهم هذه الشركة يساوي حصة في أصول الشركة $٤٠٠٠٠٠ \times$ سهم واحد أي ما يساوي ثمانية جنيهات وهو السعر الذي يتداول به في البورصة غالباً .

فإذا تراءى للشركة أن تصدر بقيمة الاحتياطي الغير عادي ٢٥٠٠٠٠ سهم جديد ووزعتها على مساهميها القدماء بواقع سهم لكل من يملك سهمين فإن ميزانية هذه الشركة عقب هذا الاجراء تظهر كالآتي :

ميزانية شركة		بتاريخ	
أصول		خصوم	
٤٠٠٠٠٠	أصول مختلفة	٢٠٠٠٠٠	ج قيمة ٥٠٠٠٠ سهم
			قديم سعر ج
		١٠٠٠٠٠	ج ٢٥٠٠٠٠ سهم
		٣٠٠٠٠٠	جديد سعر ٤ ج
		١٠٠٠٠٠	احتياطي قانوني
٤٠٠٠٠٠		٤٠٠٠٠٠	

فكل مساهم يملك سهمين قديمين أصبح بيده ثلاثة أسهم تمثلهما في موجودات الشركة حصه قدرها $\frac{400000 \times 3}{70000}$ أى ما يساوى ستة عشر جنيهاً بما تستخلص منه أن قيمة الثلاثة أسهم (بعد عملية التوزيع) لا تزيد على قيمة السهمين القديمين وبالتالي لم تزد ملكية المساهم .
ولذلك رأت الشركات أن عملية توزيع الاحتياطي في صورة أسهم لا يعتبر ربحاً موزعاً ومن ثم لا تسرى عليه الضريبة .
على أن رأى الذى انتهت إليه مصلحة الضرائب والقائل بفرض الضريبة على القيمة الاسمية لأسهم الانعام يفترض أمرين :
أولهما - أن تقرر الشركة توزيع المال الاحتياطي نقداً على المساهمين وهذا التوزيع يخضع للضريبة كما قدمنا .
ثانيهما - أن يسد المساهمون بما تسلموه قيمة اكتبائهم في الأسهم الجديدة التى أصدرتها الشركة .

وكان طبعياً أن ينشأ الخلاف بين مصلحة الضرائب وبين الشركات التى أجرت هذا النوع من التوزيعات . فلما رفع وقتئذ إلى القضاء المختلط جاء حكمه مطابقاً لما طلبته الشركات من إعفاء توزيع الاحتياطي في صورة أسهم مجانية من الضريبة إذ رأى القضاء أن هذا النوع من التوزيع لا يعدو أن يكون « عملية حسابية داخلية لا تنقص من موجودات الشركة التى تظل على ما كانت عليه قبل هذا التوزيع . ومن ثم فليس هناك أى توزيع تستحق عليه الضريبة على إيراد القيم المنقولة » .

« كذلك الأسهم المجانية الموزعة لا تخول المساهم حقاً أكبر مما كان له لخصته في الأرباح تظل على ما هى عليه . وكل ما يترتب عليها أن تهبط قيمة كل كوبون على حدة دون أن يتأثر بذلك نصيب المساهم في مجموعة ومن ثم فليس هناك أى توزيع ... الخ » .

والواقع أن هذا الحكم وما تلاه من أحكام في مثل هذه الحالة كانت بحافية لما أراده المشرع . حقيقة أنه لم ينص صراحة على هذا التوزيع ولو كان المشرع قد عمد إلى تعداد سائر التوزيعات تفصيلاً لما وسعها النص ولذا اكتفى بأن نص على خضوع الأرباح والفوائد وغيرها . للضريبة وتكفل تقرير لجنة المالية والجمارك بمجلس الشيوخ — كما سبق أن ذكرنا — بتفسير ما عناه المشرع بغيرها . ولم يكن هذا التفسير ينصرف إلا لهذا النوع من التوزيع الذي لم ير القضاء المختلط إخضاعه للضريبة . هذا إذا أهملنا أن التشريع الفرنسي وهو أهم مصدر لتشريعنا ينص على فرض الضريبة على هذا التوزيع .

ولذلك فانه عند بحث هذا الموضوع في إحدى اللجان التي ألفت لتعديل القانون رأى البعض — متأثراً بحكم القضاء المختلط — أنه طالما لا يترتب على هذا التوزيع أى ربح للنسائم فلا محل لفرض الضريبة وأيد البعض هذا الرأى ولكن لسبب آخر وهو منع ازدواج الضريبة إذ تخضع الاحتياطات فى سنة تكوينها إلى الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية ثم تخضع مرة أخرى للضريبة على القيم المنقولة عند توزيعها وعرض آخرون هذا الرأى نظراً لأن أحكاماً^(١) صدرت فى صورة نهائية من محكمة اسكندرية المختلطة قضت بعدم إخضاع توزيعات الأسهم المجانية الناتجة من زيادة رأس المال عن طريق تحويل الاحتياطات وتجميدها للضريبة .

ولكن تغلب فى النهاية الرأى القائل باقتراح تعديل الفقرة الأولى من المادة الأولى وذلك بالنص على الأرباح والفوائد والأسهم المجانية . وبذلك صدر القانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ باستبدال نص الفقرة الأولى بما يلى :

(١) الحكم فى قضية الغزل الأهلية وشركة الملابس المصرية .

د على الأرباح والفوائد بما تنتجه الأسهم على اختلاف أنواعها وحصص التأسيس بالشركات والمنشآت عامة سواء أكانت مالية أم صناعية أم تجارية أم غير ذلك وسواء أكانت هذه الأرباح دورية أم غير دورية وسواء أتم توزيعها نقداً أم مجاناً على شكل أسهم أو سندات أو حصص تأسيس أو على أية صورة أخرى ولو بطريق غير مباشر .

٤ - توزيع علاوة الإصدار :

تنص المادة السابعة من قرار مجلس الوزراء الصادر في ١٧ أبريل سنة ١٧٩٩ والخاص بالشركات المساهمة أن الأسهم التي تنشأ بقصد زيادة رأس مال الشركة لا يجوز إصدارها بأقل من قيمتها الاسمية ، وفي حالة إصدارها بأكثر من قيمتها الاسمية تضاف الزيادة إلى الاحتياطي .

فهذه الزيادة المشار إليها هي ما تعرف بعلاوة الإصدار . وتعتمد الشركات إلى هذا الإجراء حينما تزدهر أعمالها ويتكون لديها احتياطي غير عادي من فائض أرباحها . فهذه الزيادة تقتضيها من المساهمين الجدد حتى لا يضار المساهمون الأقدمون فيما لو أصدرت الأسهم الجديدة بالقيمة الاسمية فقط . ولزيادة الإيضاح نذكر المثل التالي .

نفرض أن ميزانية إحدى الشركات في تاريخ معين كالآتي :

ميزانية شركة بتاريخ

أصول	خصوم
٢٨٠٠٠٠ أصول مختلفة	قيمة ٢٠٠٠٠ سهم
	سعر ٨ جنيه
	احتياطيات مختلفة
	٢٨٠٠٠٠
٢٨٠٠٠٠	

وعلى ذلك تكون قيمة كل سهم كالاتى :

$$\frac{٢٨٠٠٠٠}{٣٠٠٠٠} \text{ أى } ٩٤ \text{ جنيهاً}$$

فإذا فرضنا أن الشركة أصدرت ١٠٠٠٠ سهم جديدة بالقيمة الاسمية
أى ثمانية جنيهات لأصبحت ميزانيتها كالتالى :

ميزانية شركة بتاريخ

أصول	خصوم
٣٦٠٠٠٠	أصول مختلفة
١٦٠٠٠٠	قيمة ٢٠٠٠٠ سهم
	قديم سعر ٨ جنيه
٨٠٠٠٠	قيمة ١٠٠٠٠ سهم
٢٤٠٠٠٠	جديد سعر ٨ جنيه
١٢٠٠٠٠	احتياطات مختلفة
٣٦٠٠٠٠	

وعلى ذلك تكون قيمة كل سهم $\frac{١ \times ٣٦٠٠٠٠}{٣٠٠٠٠}$ أى ١٢ جنيهاً فالمساهم

القديم انخفضت قيمة السهم الذى يملكه من ٩٤ جنيهاً إلى ١٢ جنيهاً والمساهم
الجديد ارتفعت قيمة السهم الذى اكتسب به حديثاً من ٨ جنيه إلى ١٢ جنيهاً
ولذلك تقتضى الشركة دائماً هذه العلاوة تصحيحاً لمركز المساهمين الأقدمين .
وقد جرت بعض مأموريات مصلحة الضرائب فى أول الأمر على إدراج
علاوة الإصدار ضمن أرباح المنشأة التى تكون قد حققها وإخضاعها
لضريبة الأرباح التجارية بدلاً من إضافتها إلى الاحتياطي . إلا أن المصلحة
بكتابها الدورى رقم ١٢٦ رأت أن تراعى ما للعلاوة الإصدار من طبيعتها
الفنية باعتبارها جزءاً من رأس مال الشركة وليست أرباحاً تجنيهاً .

بعد ان عرفنا طبيعة علاوة الإصدار من ناحيتها الفنية يمكن أن نبحت في مدى سريان الضريبة على هذه العلاوة إذا وزعت على المساهمين . ويقتضى ذلك بالطبيعة أن نتعرف الطرق التي يمكن للشركة أن تعالج بها علاوة الإصدار في الدفاتر فقد يفتح لها في الدفاتر حساب خاص يسمى علاوة الاصدار .

وهذه العلاوة التي تختلف البعض على تسكييفها فاعتبرتها مصلحة الضرائب بكتابتها المشار إليه رأسالاً واعتبرها البعض الآخر أرباحاً يمكن للشركة أن تفيد منها في عدة وجوه فقد تستخدمها في استهلاك خسائر معينة كنصم إصدار السندات كما قد تعتمد إلى توزيعها على المساهمين . فهل يخضع هذا التوزيع للضريبة ؟

الواقع إن المساهمين هنا فريقان . مساهمون لم تساءم ما يملكونه من أسهم في دفع هذه العلاوة . ومساهمون آخرون دفعت أسهمهم هذه العلاوة فإذا وزعت علاوة الاصدار على الفريق الأول كان توزيعها بمثابة أرباح لأسهمهم ومن ثم يجب أن تسرى عليها الضريبة أما إذا وزعت على الفريق الآخر فلا جدال في أن هذا التوزيع يعتبر من جانبهم استرداداً لجزء من رأس مالهم المدفوع .

ولما كان القانون يقضى بسريان الضريبة على كل ما لا يعتبر سداداً لرأس المال فإن ضريبة القيم المنقولة لا تفرض على ما يخص المساهمين الجدد من علاوة الاصدار عند توزيعها .

وقد تضيفها الشركة إلى الاحتياطي وفي هذه الحالة تفقد صفتها وتندمج مع باقي الموارد التي تكونه بمعنى أنه إذا وزع جزء من هذا الاحتياطي على المساهمين فإن هذا التوزيع يخضع حتماً لضريبة القيم المنقولة أياً كانت الصورة التي يوزع عليها ولا يمكن أن يرد الجزء الموزع إلى أصله .

٥ - توزيعات أخرى :

وقد تلجأ الشركة إلى توزيع أسهم تملكها في رأس مال شركة أخرى — على مساهميها بسبب عدم كفاية الرصيد النقدي لديها أو لغيره من الأسباب . وهنا أيضاً تفرض الضريبة على قيمة هذه الأسهم . غير أن القيمة التي تعنيها ليست القيمة الاسمية أو الدفترية وإنما يجب أن يكون الناتج الخاضع للضريبة في هذه الحالة هو القيمة السوقية لها (سعر البورصة) أو القيمة الحقيقية بحسب ميزانية الشركة المصدرة لها إذا لم تكن هذه الأسهم قد تداولت بعد في بورصة الأوراق المالية .

وكذلك قد تجرى الشركة توزيعات عينية على المساهمين بأن توزع عليهم بدون مقابل بضائع من إنتاجها فيخضع هذا التوزيع المجاني للضريبة ويقدر على أساس القيمة الحقيقية للبضائع الموزعة لا على أساس تكاليف الإنتاج .

٦ - استخدام التوزيعات لصالح المساهمين :

لا يشترط لسريان ضريبة القيم المنقولة أن يتسلم المساهم نتاج ما يملكه من الأسهم مباشرة بل إن الضريبة تسرى أيضاً على كل توزيع غير مباشر يستفيد منه المساهم .

فإذا سددت الشركة عن المساهم وبموافقته ديناً مستحقاً عليه لآخر أو إذا أعففت الشركة مساهميها من أداء باقي ثمن ما اكتتبوا فيه من الأسهم مع ثبات قيمتها الاسمية وكذلك إذا سددت الشركة الضرائب المستحقة على المساهمين .

فكل هذه التوزيعات وإن لم يتسلمها المساهم بنفسه تخضع للضريبة على القيم المنقولة إذ يمكن أن تتصور أن المساهمين تسلموا هذه الأرباح

وأففقوها بأنفسهم في الوجوه المشار إليها والتي تعود عليهم بالنفع .

وثمة ملاحظة يثيرها قيام الشركة بسداد الضريبة المستحقة على المساهمين إذا الأصل في ضريبة القيم المنقولة — بما لها من طابع عيني — أن تحجز عند المنبع بمعنى أن على الشركة المصدرة للأوراق المالية أن توردتها إلى خزانة الدولة نيابة عن المساهم وهو الذي يتحمل عبئها في النهاية فهو إذن لا يتسلم من الشركة إلا صافي النتائج بعد خصم الضريبة .

ولكن إذا تحملت الشركة عبئها فهل تسرى الضريبة على المبلغ الذي دفع إلى المساهم فعلا أم على مجموع المبلغ الذي تسلمه مضافا إليه مقدار الضريبة ؟

رأت مصلحة الضرائب بمنشوراتها أن الضريبة لا تحسب قانوناً على صافي الإيرادات بل يجب حتما حسابها على مجموعة فلو أن الضريبة لم تحسب إلا على أساس المبلغ الذي تدفعه المنشأة بالفعل إلى صاحب الإيراد لكان معنى ذلك أنها تحسب على الصافي لا على المجموع .

وعلى ذلك ينبغي مراعاة حساب الضريبة المستحقة على أمثال هذه التوزيعات على اعتبار أن المبلغ الذي يدفع إلى صاحب الإيراد إنما هو صافي إيراده بعد الضريبة . ولايضاح ذلك نضرب المثل التالي :

نفرض أن إحدى الشركات قررت في جمعيتها العمومية العادية توزيع مائة قرش عن كل سهم وقد رأت الشركة أن تتحمل عبء الضريبة على أساس سعرها وقدره ١٤٪ . فالضريبة التي تستحق للخزانة حينئذ ليست ١٤ قرشاً كما يتبادر إلى الذهن لأن المفروض أن صافي ما يخص كل سهم هو ٨٦٪ من التوزيع وحيث أن ما وزعته الشركة عن كل سهم وتسلمه فعلا صاحب الإيزاد هو مائة قرش . فإن التوزيع أو إجمالي النتائج الذي تدفعه الشركة

فعلا هو $\frac{100 \times 100}{86}$ أى مبلغ ١,١٦٣ جنيهاً - منه ١٦٣ ملياً للخزانة ومائة قرش للسهم الواحد .

وكذلك رسوم الدمغة على الأسهم التى تقوم بسدادها الشركة بالنيابة عن مساهميها تعامل معاملة الضريبة إذا تحملتها المنشأة .

(٧) توزيع فائض التصفية :

تصفى شركات المساهمة لأسباب عدة منها انتهاء مدتها المحددة أو انتهاء العمل الذى تكونت من أجله أو بإرادة المساهمين وهذه كلها أسباب اتفاقية على أنها قد تنحل أيضاً بحكم من المحكمة .

على أن ما يعنينا فى هذا الشأن هو أن تصفية هذه الشركات قد تنتهى برجح ناشئ عن زيادة أصولها على خصومها . أو بمعنى أوضح حينما يتبقى لدى الشركة وهى فى حالة التصفية بعد سداد مطلوباتها مبلغ يزيد على القيمة الإسمية للأسهم وهو المعروف بفائض التصفية .

وقد سبق أن ذكرنا أن المادة العاشرة المعدلة بقرار مجلس الوزراء فى ٢ يونيه ١٩٠٦ تنص على أنه عند حل الشركة وبعد دفع أسهم رأس المال بقيمتها الإسمية تقسم باقى أموال (موجودات) الشركة بالنسبة نفسها (يقصد النسبة التى توزع بها الأرباح حال قيام الشركة) بين الأسهم وحصل التأسيس .

فهذا الفائض الذى يصيب السهم فوق قيمته الإسمية يخضع لضريبة القيم المنقولة

وبهنا أن نشير إلى أنه عند تحديد هذا الفائض يجب ألا ينظر إلى الثمن الذى دفعه حامل السهم فى سبيل الحصول عليه بل كل ما يعنينا هو الفرق

بين القيمة الاسمية للسهم وما استرده حامله عند التصفية . وذلك ناشئ عن أن ضريبة القيم المنقولة ضريبة عينية تلاحق السهم نفسه ولا تنظر إلى شخص مالكة وإليك المثال :

إذا فرضنا أن شركة أصدرت أسهماً بسعر ثمانية جنيهات للسهم الواحد وأن هذه الشركة استردت — عند التصفية — هذه الأسهم بمبلغ عشرة جنيهات للسهم الواحد .

وإذا فرضنا أربعة أشخاص a b c d يملك كل منهم في تاريخ التصفية سهماً واحداً وأن ظروف حصول كل منهم عليه كانت كالتالي :

(١) اكتتب في سهمه عند إصداره وظل مالكا له حتى تاريخ التصفية .

(ب) اشترى سهمه من البورصة بسعر تسعة جنيهات .

(ح) اشترى سهمه من البورصة بسعر اثني عشر جنيهاً .

(د) اكتتب في سهمه عند زيادة رأس مال الشركة وكان إصدار أسهم زيادة رأس المال هذه بعلاوة قدرها جنيهان فوق القيمة الاسمية .

فإنه عند تصفية الشركة تسرى الضريبة بالنسبة لكل من a b c d على جزيئين وهو الفرق بين سعر الإصدار وسعر التصفية للسهم الواحد . وذلك

بالرغم من أن أرباح التصفية بالنسبة للمساهم b (وليس للسهم الذي يملكه هي جنيه فقط وأن المساهم c يعتبر من وجهة نظره الشخصية قد أصابه خسران لأن خسائر التصفية بالنسبة له جنيهان .

أما المساهم d فلا يدفع ضريبة ما لأن ما يتسلمه عند التصفية وهو عشرة جنيهات يساوي ما سبق أن سدده عند الاكتتاب في سهمه بما فيه علاوة الإصدار أو بعبارة أخرى يمكن أن يقال إن التصفية في هذه الحالة لم تنتج له إلا ما يعتبر سداداً لرأس المال ومن ثم لا تسرى الضريبة .

الفرع الثاني

دخل ومنتجات السندات والقروض

نصت الفقرتان الثالثة والسادسة من المادة الأولى على إخضاع كل ما تنتجه السندات والقراطيس وأذونات الخزانة والسلفيات على اختلاف أنواعها - للضريبة على القيم المنقولة .

ويفهم من هذا النص أن السندات والقراطيس ... التي أشير إليها هي التي تصدرها أو تعقدها : -

(١) الهيئات الحكومية أو شبه الحكومية .

(ب) الشركات والمنشآت المشار إليها في الفقرتين الأولى والثانية من المادة الأولى وهي شركات المساهمة (مالية أو صناعية أو تجارية) وشركات التوصية .

إذن يخرج من نطاق هذه الضريبة سلفيات الأفراد وشركات التضامن التي سيأتي الكلام عنها في الباب الثاني .

ويتبين أيضاً من هذا النص أن القانون أخضع للضريبة على القيم المنقولة . أولاً - فوائد ومنتجات القروض الطويلة الأجل التي تمثلها سندات والسند هو جزء من قرض ذي فائدة ثابتة تعقده الشركة عن طريق اكتتاب الجمهور فيه ، ويمثله صك قابل للتداول يمنح حامله حق تقاضى الفائدة المحددة سنوياً وحق استرداد قيمته في ميعاد معين .

وقد جاء بالبند السابع من قرار مجلس الوزراء الصادر في ١٧ أبريل سنة ١٨٩٩ بأنه لا يجوز لشركات المساهمة إصدار سندات إسمية أو لحاملها بقيمة تزيد من رأس المال المدفوع والموجود بحسب الميزانية الأخيرة الموافق عليها ، وإصدار السندات المصرح به في قانون الشركة لا يكون إلا بقرار من الجمعية العمومية .

ثانياً — فوائد ومنتجات القروض القصيرة الأجل التي تصدر بها أذون الخزانة .

وهي لا تختلف عن السندات إلا في قصر المدة التي تستهلك إذ أنها غالباً ما تصدر لسد حاجة الدولة إلى مال عاجل تنفق منه حين جباية الضرائب المفروضة .

ثالثاً — فوائد ومنتجات السلفيات على اختلاف أنواعها .

وهي بحسب تعريف اللجنة المالية بمجلس الشيوخ (السلفيات التي تنشأ عن فتح اعتماد أو حساب جار أو غير ذلك مما لا يعتبر من الناحية القانونية الفنية عقد سلفة)

أما فتح الاعتماد فهو إحدى صور الائتمان في العصر الحاضر إذ يتفق التاجر فرداً كان أو شركة مع إحدى دور الإقراض على حق سحب مبالغ تصل إلى رقم يحدد مقدماً في خلال مدة معينة على أن يسدد مبلغ الاعتماد مع فوائده بالمعدل المتفق عليه في نهاية هذه المدة كما هو الحال في الاتفاقات التي تتم بين المقاولين والبنوك .

وأما الحساب الجارى فهو حساب بين طرفين تقيد فيه المعاملات التي تجرى بينهما من إيداع وسحب (إذا كان البنك أحد الطرفين) أو بيع وشراء في حالة تاجرين .

ويمثل رصيد هذا الحساب ما يستحقه أحد الطرفين (الدائن) لدى الطرف الآخر (المدين) .

فإذا سلمنا بأن فتح الاعتماد هو من صميم الفروض فإن الحساب الجارى نظراً لتداول الحقوق والقيم بين طرفيه لا يجوز اعتباره قرضاً . ومع ذلك أخضع المشرع فوائده — إن وجدت — للضريبة على القيم المنقولة .

أما القراطيس فهي عامة تشمل كل ورقة ذات قيمة وكانت إضافتها بالنص لدقة التعبير .

أمثلة لتوزيعات السندات :

ذكرنا في تعريف السند أنه يعطى حامله حق الحصول على فائدة ثابتة تحدد مقدماً عند إصدار القرض ، وفي هذا يفترق عن السهم الذى لا تعرف أرباحه السنوية إلا فى نهاية العام وبعد تصديق الجمعية العمومية للمساهمين على حسابات الشركة .

ويستخلص من ذلك أن ربح السهم يختلف من سنة لأخرى ويتبع أرباح الشركة صعوداً وهبوطاً وذلك لأن السهم يمثل حصة حامله فى رأس مال الشركة ، أما حامل السند فهو دائن لها يقتضى فائدة دينه حتى ولو كانت الشركة خاسرة .

هذا وإن تكن بعض الشركات تضمن للسهم أو بعض أنواعه — بشرط النص على ذلك فى قوانينها النظامية — ربحاً ثابتاً حتى فى حالة خسارتها .

وما من شك فى خضوع الفائدة النقدية التى يستولى عليها حامل السند للضريبة على القيم المنقولة .

على أن هذه الفائدة كما هو الحال فى توزيعات الأسهم . قد تتخذ صوراً عدة منها :

(١) منح حملة السندات أسهما مجانية :

فقد تلجأ الشركة المدينة إلى إعطاء حملة السندات أسهما مجانية (مسددة القيمة) بدلا من إعطائهم الفائدة الثابتة سنوياً — فهنا تسرى الضريبة أيضاً على القيمة الاسمية لهذه الأسهم إذ يمكن أن نفترض حصول الدائنين على الفائدة النقدية أولاً (وهي عملية خاضعة للضريبة) . ثم استخدامها في الاكتتاب في الأسهم التي أصدرتها الشركة بعد ذلك .

(٢) استخدام التوزيعات لمصلحة الدائنين :

وقد تستخدم الشركة الفائدة المقررة لحملة السندات فيما يعود عليهم بالنفع . (توزيع غير مباشر) كأن تقوم نيابة عنهم بدفع الضريبة المستحقة عليهم . فهنا تسرى الضريبة أيضاً — وإذا تحملت الشركة عبء الضريبة فإن حق الخزانة وقشذ يحتسب على إجمالي التوزيع وهو ما تسلمه الدائن (حامل السند) مضافاً إليه الضريبة التي تحملتها الشركة .

فإذا كانت إحدى الشركات توزع على حامل سنداتنا وقيمتها الاسمية مائة جنيه مصرى فائدة قدرها ٤ ٪ أى أربعة جنيهات مصرية للسند الواحد . وتأخذ الشركة على عاتقها تأدية الضريبة المستحقة للخزانة بواقع ١٤ ٪ فالضريبة هنا ليست ٥٦٠ ملياً وإنما هي مبلغ ٦٥١ ملياً وذلك لأن الجنيهات الأربعة التي يستلمها صاحب السند ليست هي مجموع الفائدة التي تدفعها الشركة وإنما هي تعادل ٨٦ ٪ من الفائدة أى أن مجموع الفائدة التي تدفعها الشركة بالفعل هو ٦٥١ ملياً للخزانة وأربعة جنيهات لحامل السند .

(٣) إعطاء حملة السندات أنصبة :

قد تغرى الشركات أفراد الجمهور على الاكتتاب في سنداتنا عن طريق أنصبة يفوز بها من حملة السندات من تعيينهم القرعة التي تجريها الشركات

في أوقات محددة . وقد تصل هذه الجوائز إلى مبالغ كبيرة كما هو الحال في سندات البنك العقاري المصرى .

ويترتب على هذه الحالة فرضان :

أولاً — أن يتسلم حامل السند قيمة النصيب مع بقاءه حاملاً للسند (أى لا يصحب حصوله على النصيب استهلاك سنده) فهنا تفرض على قيمة النصيب كاملاً .

ثانياً — أن يقتزن حصوله على النصيب باستهلاك السند فهنا تسرى الضريبة على الفرق بين قيمة الجائزة وبين قيمة السند الاسمية بغض النظر عن الثمن الذى دفعه حامله فى الحصول عليه .

فإذا فرضنا أن أحد الممولين اشترى سنداً من البورصة بمبلغ ٢٥ جنياً (مع أن سعر إصداره كان ٢٠ جنياً) ثم استهلك هذا السند واقتزن هذا الاستهلاك بمحصول حامله على جائزة قدرها ٤٠ جنياً فإن المبلغ الذى تحسب عليه ضريبة القيم المنقولة هو $٤٠ - ٢٠ = ٢٠$ جنياً .

(٤) مكافأة التسديد :

مكافأة الوفاء أو التسديد هى الفرق بين السعر الذى تتطلبه الشركة من المكتتبين فى سنداتهما وبين السعر الذى تستردها به عند استهلاكها .

فإذا ما تراءى لإحدى الشركات أن تصدر سندات قيمتها الاسمية عشرون جنياً للسند الواحد ولكنها كانت تتطلب من المقرضين ثمانية عشر جنياً فقط فإنه عند استهلاك هذه السندات واسترداد حاملها للقيمة الاسمية فإن الضريبة تسرى على الفرق وقدره جنهتان . كذلك قد ترى بعض الشركات أن تصدر سنداتهما بالقيمة الاسمية ولتكن مائة جنيه مثلاً على أن يسترد الدائن عند استهلاك السند مبلغاً يزيد على القيمة الاسمية وليكن

١٠٣ جنباً فالفرق وقدره ثلاثة جنبات تعتبر مكافأة خاضعة لضريبة القيم المنقولة .

الفرع الثالث

مكافأة أعضاء مجلس الإدارة

ومقابل حضورهم الجلسات

يدير كل شركة من الشركات المساهمة بالنيابة من مساهمها مجلس إدارة يختلف عدد أعضائه من شركة إلى أخرى وهؤلاء الأعضاء يتحدد مكافآتهم في صور شتى . وقد يتبادر إلى الذهن أن ما يتقاضاه أعضاء مجالس الإدارة في الشركات إن هو إلا مقابل عملهم وجهودهم ومن ثم يجب فرض ضريبة كسب العمل على كل ما يستولون عليه . ولكن الحقيقة أن تهافت الشركات على كل ذى سمعة حسنة من رجال السياسة والمال والأعمال يفسر لنا سبب ما استقر عليه الرأي من إخضاع كل ما يستولون عليه من مكافآت وأتعاب بوصفهم أعضاء في مجلس الإدارة ونسبة في الأرباح ومقابل حضورهم الجلسات إلى الضريبة على القيم المنقولة تشبيهاً لهذه المكافآت بالإيراد الناتج من رأس المال ، إذ بما لا شك فيه أن ذلك العدد الوفير من أعضاء مجلس الإدارة لا يساهم في أعمال الشركة أو إدارتها إلا بمقدار يسير يخرج ما يستولون عليه عن طبيعة المرتبات والأجور فكل ما يفيدون به الشركة قوة أدبية تغرى الجمهور على الإقبال على أسهمها ودعامة قوية تستخدمها الشركة لتثبيت قدمها وقضاء حوائجها .

وما الضجة التي قامت حول قانون الشركات الذي تضمنت نصوصه

قيوداً على عضويتها إلا صدى لهذه الحقيقة وما هذه القيود إلا حماية للجمهور من سوء استغلال هذه الشركات إذا ما اطمأنت واحتمت خلف مجلس إدارة غالبية من رجال المال وذوى النفوذ كما حدث في العهد الأخير بالنسبة لأكثر من شركة من الشركات المساهمة — وقد كان ذلك حافراً للشرع على أن ينص في المادة الثالثة من قانون الشركات على ما يلي :

« لا يجوز لأحد بصفته الشخصية أو بصفته ممثلاً للغير أن يجمع بين عضوية مجالس إدارة أكثر من عشر شركات مساهمة أو أن يكون عضواً منتدباً بمجلس إدارة أكثر من اثنتين منهما . ويسرى هذا الحظر الأخير على رئيس مجلس الإدارة متى كان يقوم بالإدارة الفعلية . ويعمل بذلك بعد انتهاء السنة المالية للشركة التى يصدر فى خلالها هذا القانون . وكل من يخالف هذا الحظر تبطل عضويته فى المجالس التى تزيد على الحد الأعلى المصرح به قانوناً ويعاقب بغرامة توازى قيمة المكافأة التى استحقها من عضويته فى المجالس الزائدة فضلاً عن رد ما يكون قد قبضه من الشركات المذكورة .

كذلك نص المشروع فى المادة العاشرة على ضرورة تملك عضو مجلس الإدارة لعدد من أسهم الشركة يساوى جزءاً من خمسين من رأس مال الشركة ضمناً لإدارته .

لذلك فإن ما يستولى عليه أعضاء مجلس الإدارة محدد الصفة وليس مردوج الصفة كما بين حضرة رئيس لجنة الضرائب فى مذكرته إذ أنه من الصعب — بعد ما تقدم ذكره — اعتبار ما يحصلون عليه أنه مقابل عملهم وقد أقر المجلس الاقتصادى ذلك الرأى ولكنه رأى أن العدل يقضى بأن المكافآت الخاصة التى يستولى عليها الأعضاء الذين يعهد إليهم فى إدارة الشركة إدارة فعلية مقابل عملهم تكون خاضعة للضريبة على الأجور والمرتبات مع تحديد عدد من يستفيدون من هذا الحكم فى كل شركة

بعضوين اثنين على أن يكون هذان العضوان معينين بالإسم .

على أن اللجنة المالية بمجلس النواب وهي تبحث موضوع تحديد المكافآت التي تعطى لموظفي المنشآت ، (وقد هالها بعض الأمثلة على المبالغ التي تمنحها الشركات والمنشآت لمديريها وأعضاء مجالس الإدارة المستديين بها — فوق المبالغ التي يأخذها أعضاء الإدارة العاديون — فرأت إلى جانب ما هو ثابت لمصلحة الضرائب من حق مراقبة الشركات ومراجعتها في هذا الصدد أن تعين حداً أقصى لمقدار تلك المبالغ سواء اتخذت صورة مبلغ محدد سنوياً أو نسبة مئوية من صافي الربح أو المبيعات أو غير ذلك ، بحيث يعتبر ما زاد على هذا الحد توزيعاً للربح يخضع للضريبة على القيم المنقولة وقد رأت اللجنة أن يكون هذا الحد الأقصى مبلغ ٣٠٠٠ جنيه سنوياً مراعية في ذلك أقصى ما تصل إليه الماهيات في الحكومة المصرية ، ولذلك عدلت الفقرة الرابعة من المادة الأولى بأن أضيف إليها ..

« وألا يزيد ما يستولى عليه كل منهما في السنة على ثلاثة آلاف جنيه سواء كان ذلك في شكل مبلغ ثابت أو نسبة مئوية من صافي الربح أو المبيعات أو غير ذلك ، .

فإذا فرضنا أن شركة مساهمة يتكون مجلس إدارتها من خمسة عشر عضواً منهم ثلاثة مكلفون بإدارتها وكانت المبالغ التي حصلوا عليها في سنة ١٩٤٨ ما يلي :

جنيه

٤٥٠٠ مكافأة أعضاء مجلس الإدارة بواقع ثلاثمائة جنيه لكل عضو .
٦٠٠ مقابل حضور جلسات مجلس الإدارة بواقع ٤٠ جنيهاً لكل عضو .
٨٠٠٠ مرتب عضوى مجلس الإدارة المنتدبين والمعينين بالإسم مقابل عملهما الإدارى مناصفة .

١٠٠٠ مرتب أحد أعضاء مجلس الإدارة فى نظير عمله كخبير فى الشركة .
٢٠٠٠ مرتب أحد أعضاء مجلس الإدارة (بخلاف العضوين المعينين بالإسم) .

١٦١٠٠

فبعد حساب الضرائب المستحقة تخضع مكافأة أعضاء مجلس الإدارة ومقابل حضورهم للجلسات ومرتب أحد أعضاء مجلس الإدارة بخلاف العضوين المعينين بالإسم إلى ضريبة القيم المنقولة .

أما مرتب عضوى مجلس الإدارة المنتدبين لإدارة الشركة فيخضع مرتب كل منهما لغاية ٣٠٠٠ جنيه وفقاً للفقرة الرابعة من المادة الأولى معدلة لضريبة كسب العمل وما بقى بعد ذلك وهو ألف جنيه لكل منهما يخضع لضريبة القيم المنقولة .

وأما مرتب عضو مجلس الإدارة القائم بعمل خبير فى الشركة وقدره ٢٠٠٠ جنيه فيخضع أيضاً للضريبة على كسب العمل لأنه تقاضى هذا المرتب ليس بوصفه عضواً بمجلس الإدارة — وإنما بوصفه خبيراً فنياً أدى للشركة عملاً نقدته الشركة مقابلته . والأصل فيما يخضع لضريبة القيم المنقولة من مرتبات ومكافآت أعضاء مجلس الإدارة هو ما يتقاضونه بوصفهم أعضاء فى مجلس الإدارة (فقرة ٤ قبل التعديل) .

ولقد لاحظت اللجنة المالية بمجلس النواب أن عبارة « بصفته هذه » قد فسرت بغير المقصود منها إذ أن أعضاء مجلس الإدارة قد يتقاضون مرتبات ضخمة لا بوصفهم أعضاء في مجلس الإدارة بل نظير أعمال وخدمات يؤدونها للشركة كوظيفة مهندس مستشار أو محاسب أو خبير فني .

ولعلاج هذه الحالة رأت اللجنة حذف عبارة « بصفته هذه » حتى تسرى ضريبة القيم المنقولة على كل ما يتقاضونه لأن كل هذه المهام إنما يعهد بها إلى أعضاء مجلس الإدارة إعتباراً لمكائنتهم في الشركات وقد وافق البرلمان على هذا التعديل بالحذف (الفقرة ٤ من المادة الأولى معدلة بالقانون ١٤٦ لسنة ١٩٥٠)

وبالاحظ أن ما ذهبت إليه اللجنة المالية مردود عليه بأنه لو لم يكن لدى الشركة من أعضاء مجلس الإدارة من تؤهله كفاءته للقيام بأعمال المحامي أو المهندس أو الخبير لاستعانت بغيرهم من خارج مجلس الإدارة ومنحتهم لقاء ما مرتباتهم التي ستخضع حينئذ للضريبة على كسب العمل .

ولما كان يوجد نوع من الشركات المساهمة الانجليزية يعرف بالشركات المساهمة الخاصة . ولما كان لأعضاء لمجلس الإدارة المنتدبين (وهم يملكون عادة غالبية الأسهم في مثل هذه الشركات) مطلق الحرية في تقدير ما يستولون عليه كمرتبات ومكافآت نظير إدارتهم للشركة مما قد يستغرق الجزء الأكبر من أرباحها فقد رأت مصلحة الضرائب أن تحدد ما يمكن إعتباره خاضعاً للضريبة على كسب العمل من هذه المرتبات والمكافآت بمقدار ١٠ ٪ من الأرباح الخاضعة للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية فإذا قدمت شركة من هذا النوع حساباتها وتبين منها أن صافي أرباحها بلغ ١٢٠٠ جنيه بعد أن دفعت .

جنيه	
٨٠٠	مرتب عضوين مكلفين بالإدارة مناصفة .
١٠٠٠	مكافأة أعضاء مجلس الإدارة .
١٨٠٠	

فإن المرتبات والمكافآت التي تخضع للضريبة على كسب العمل تقدر بواقع ١٠ ٪ من مجموع الأرباح الخاضعة لضريبة الأرباح التجارية والصناعية وهي في هذه الحالة ٣٠٠٠ (١٢٠٠ + ١٨٠٠) أى ٣٠٠ جنيه .

على أن ما قضت به الفقرة الرابعة من إخضاع ما يؤخذ من أرباح الشركات المساهمة لمصلحة عضو أو أعضاء مجلس الإدارة فيها لضريبة القيم المنقولة ينطبق أيضاً على المكافآت التي تمنحها الشركات الآتية لأعضاء مجلس الإدارة فيها من المصريين أو الأجانب المستوطنين في مصر .

(١) الشركات لأجنبية التي يقتصر نشاطها على مصر — حتى ولو كان مركز إدارتها في الخارج — إذ يعتبر المشروع هذه الشركات في حكم الشركات المصرية .

(٢) الشركات الأجنبية التي تزاوّل نشاطها في مصر والخارج .
أما ما يستولى عليه المصريون أو الأجانب المستوطنون في مصر من الشركات الأجنبية التي يقتصر نشاطها على خارج مصر من مكافآت فتخضع للضريبة على كسب العمل طبقاً لحكم الفقرة الثانية من المادة ٦١ من القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ التي تفترض الضريبة المذكورة على المكافآت التي تدفع من الخزائن الخاصة (أى خزينة غير حكومية أو ما يشبهها) إلى أى شخص مقيم في مصر .

ويلحق بمكافأة أعضاء مجلس الإدارة ومقابل حضورهم الجلسات ما يدفع للمساهمين مقابل حضورهم الجمعيات العمومية إذ تفرض عليه ضريبة القيم المنقولة دون أى خصم فى نظير المصاريف التى يكون المساهم قد تحملها فى سبيل الحضور .

الفرع الرابع

ما يؤخذ من الأرباح لمصلحة أى صاحب نصيب

ويقصد بذلك كل من يستحق نصيباً فى أرباح الشركة غير أعضاء مجلس الإدارة ولذلك كان من الواجب أن يضاف هذا النص إلى الفقرة الأولى بدلا من الرابعة الخاصة بما يستولى عليه هؤلاء الأعضاء .

قلنا إن ضريبة القيم المنقولة تنصب على الإيراد الناتج من رأس المال . ولذلك فإنه يفهم من إخضاع حصة صاحب النصيب فى الأرباح لهذه الضريبة أنها تلك التى يكون سببها مشاركة مستحقها فى رأس مال الشركة أو ما يشبه ذلك .

لذلك إذ جاز لنا اعتبار الحصة التى تحصل عليها الحكومة من أرباح شركة نظير منحها امتياز استغلال نشاط معين من هذه الطبيعة التى قصدها المشروع فإنه يصعب القول بأن ما يحصل عليه المديرون — من غير أعضاء مجلس الإدارة — والموظفون بالشركات من نسبة مئوية فى الربح هى حصة خاضعة لضريبة القيم المنقولة . إذ الواقع أنها تتاج لعمل ويفرض عليه ضريبة كسب العمل

كذلك إذا رأت إحدى الشركات تشجيعاً لعمالها أن تمنحهم نصيباً فى

أرباحها الصافية . فإن هذه الحصة لا تعتبر دخلاً خاضعاً لضريبة القيم المنقولة وإنما هي دخل مردود إلى مصدره الأصلي وهو العمل ومن ثم تخضع للضريبة على كسب العمل .

وقد جاء بإحدى تقارير اللجنة المالية بمجلس النواب بهذا الشأن مايلي :

« ترى اللجنة أن التكييف القانوني الصحيح يقضى باعتبار كل ما يتقاضاه الموظف أو العامل لقاء عمله أجراً سواء كان محدد القدر أو متخذاً كله أو بعضه شكل نسبة معينة من رقم الأعمال أو من مجمل الربح أو من صافية لأن تغيير طريقة الدفع لا يغير بتاتاً من الطبيعة الفنية للأجر مادام مصدره عقد الإستخدام وما يوجد من رابطة بين الأجير وصاحب العمل ..

وقد أضيف « أو لمصلحة أى صاحب نصيب آخر ، بناء على اقتراح شركة قتال السويس إذ كان للحكومة المصرية بموجب قانون الشركة النظامى ١٥ ٪ من أرباحها الصافية وقد تنازلت عن هذه الحصة فى الأرباح إلى الشركة المدنية الفرنسية

ولكى تفهم حكمة اقتراح هذا النص من جانب الشركة نوضح هنا أن المادة ٣٥ من القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ - تلافياً لازدواج الضريبة - سمحت بخضم المبالغ التى توزعها الشركات المساهمة من أرباحها والتى تدخل ضمن نطاق الفقرتين الأولى والرابعة من المادة الأولى بعد أن تكون ضريبة القيم المنقولة قد أدت عنها بالفعل (وهى التوزيعات التى تجرئها الشركة على حملة أسهمها وكذلك كل ما يستولى عليه أعضاء مجلس الإدارة من مكافآت وأتعاب ومقابل حضورهم الجلسات) من الأرباح التى تستحق عليها ضريبة الأرباح التجارية فلا تفرض هذه الضريبة الأخيرة بعد ذلك إلا على الباقي . فلم تأخذ الحكومة بوجهة نظر الشركة من إخضاع هذا النصيب لضريبة القيم المنقولة والنص عليه ضمن إحدى الفقرتين الأولى أو الرابعة

لاضطرت الشركة أن تدفع عنه ضريبة الأرباح التجارية دون الانتفاع
بالخصم الذى سمحت به المادة ٣٥ .

ولزيادة الايضاح نضرب المثل التالى :

نفرض أن أرباح الشركة الصافية فى إحدى سنواتها المالية بلغت مائة
ألف جنيه وأن الشركة أجرت التوزيعات التالية :

٧١٠٠٠	توزيعات على المساهمين	{	توزيعات نص عليها فى الفقرة الأولى من المادة الأولى
١٠٠٠٠	توزيعات على حملة حصص التأسيس		
١٥٠٠٠	حصة الشركة المدنية فى الأرباح	{	توزيعات نص عليها فى الفقرة الرابعة من المادة الأولى
٢٠٠٠	مكافأة أعضاء مجلس الإدارة		
٩٨٠٠٠			

فإن ضريبة الأرباح التجارية المستحقة على الشركة تحسب كالتالى :

١٠٠٠٠٠ صافى أرباح الشركة
يخصم منه :

٩٨٠٠٠ قيمة التوزيعات التى أدبت عنها الضريبة المقررة بمقتضى الفقرتين
الأولى والرابعة من المادة الأولى .
٢٠٠٠ الأرباح الخاضعة للضريبة

فلو لم تضاف عبارة « أو لمصلحة أى صاحب نصيب آخر » لاضطرت
الشركة أن تدفع ضريبة الأرباح التجارية والصناعية على مبلغ يزيد على
ما تبقى لديها بعد التوزيعات المختلفة بمقدار ما يخص الشركة المدنية الفرنسية
وتكون الضرائب المستحقة حينئذ كالتالى :

جنيه

٧١٠٠٠ توزيعات الأسهم

١٠٠٠٠ د على حملة حصص التأسيس

٢٠٠٠ مكافأة عضوية مجلس الإدارة

٨٣٠٠٠ جملة التوزيعات الخاضعة لضريبة القيمة المنقولة

الأرباح التجارية والصناعية .
 $(٨٣٠٠٠ - ١٠٠٠٠٠) = ١٧٠٠٠$ الأرباح الخاضعة لضريبة

ومن أصحاب النصيب في الأرباح المستأمنون في شركات التأمين الذين تشترك בוالصهم في الأرباح إذ يقتضى نظام المشاركة في أرباح الشركات أن يدفع المستأمن قسطاً أكبر من القسط المقرر لمثل بوليسته في حالة عدم اشتراكها في الأرباح في نظير أن يستولى — علاوة على المبلغ المعين في البوليصة — على جزء من أرباح الشركة يسمى عائداً .

ولا شك في أن ذلك الجزء من أرباح الشركة الذى يناله المستأمن يمكن تحليله إلى جزئين أولهما جملة الأقساط الإضافية التى سددها زيادة على الأقساط العادية التى كان عليه أن يؤديها للشركة فيما لو كانت بوليسته عادية لا تشترك في الأرباح . وثانيهما هو ربح المستأمن (صافى العائد) وهو ما يخضع للضريبة التى يجب أن يتحملها المستأمنون ويكون على الشركة أن تخصصها منهم لتوردها مباشرة لمصلحة الضرائب .

ولذلك كان من اللازم لتحديد هذا الصافى الخاضع للضريبة أن تستبعد من إجمالى العائد جملة الأقساط الإضافية التى سددها المستأمن ثم تفرض الضريبة بعد ذلك على الصافى مما يستلزم من موظفى الضرائب جهداً طويلاً لاختلاف البوالص رأسمالاً وأقساطاً وأجلاً من جهة ولتغير رقم العائد من سنة لأخرى ، ولذلك وتلافياً للغبى الذى ربما يصيب المستأمن من جراء

(م — ٤ : ضريبة الدخل)

تعيين مقدار صافي العائد سنوياً رأت مصلحة الضرائب تحديد مقدار الربح الصافي من كل عائد يوزع على المستأمنين بمقدار ١٥ ٪ منه .

وقد رأت مصلحة الضرائب أن للشركة أن تدرج ضمن مصروفاتها غير الخاضعة للضريبة ما ترده إلى المستأمن من الأقساط الإضافية كما أن لها أن تستفيد بالخصم الوارد بالمادة ٣٥ فيما يختص بما يحصل عليه المستأمنون من أرباح .

ومن أمثلته أيضاً العائد الذى توزعه جمعيات التعاون للاستهلاك على أعضائها بنسبة معاملات كل منهم وذلك إذا لم تكن معاملات هذه الجمعيات قاصرة على أعضائها على أن مصلحة الضرائب رأت أنه إذا كان لمثل هذه الجمعيات نظام حسابى من شأنه بيان معاملات الأعضاء على حدة ومعاملات غير الأعضاء على حدة فإنه يجوز إعفاء جز . من المبالغ الموزعة فى صورة عائد من الضريبة على القيم المنقولة بنسبة تعادل نسبة مجموع معاملات الأعضاء إلى مجموع معاملات الجمعية ، أما الباقى بعد ذلك فإنه فى الحقيقة أرباح مصدرها معاملات غير الأعضاء موزعة فى صورة عائد ولذلك فإنه يخضع للضريبة على القيم المنقولة ، أما العائد الذى توزعه هذه الجمعيات إذا ما اقتصرت معاملاتها على أعضائها فلا جدال فى عدم خضوعه لضريبة القيم المنقولة إذ هو رد لما سبق أن دفعوه زيادة عن حاجة الجمعية لتغطية مصروفاتها .

ويجب ألا يغيب عن البال أن هذا العائد هو غير الأرباح التى توزع على حملة أسهم هذه الجمعيات ، فإن هذه الأرباح سواء اقتصرت معاملات الجمعية على أعضائها أو تعدتهم إلى غيرهم تخضع للضريبة على القيم المنقولة طبقاً لنص الفقرة الأولى من المادة الأولى .

الفرع الخامس

فوائد وأرباح الشريك الموصى

شركة التوصية هي التي تعقد بين شريك أو أكثر متضامنين وبين شريك أو أكثر يسمون موصين ولا يشترك هؤلاء الآخرون في الإدارة وهم غير مسئولين إلا بقدر حصتهم فقط .

وقد أخضع القانون حصة الشركاء المتضامنين في أرباح الشركة للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية كما سيجيء ذلك تفصيلاً في الكتاب الثاني .

أما الشركاء الموصون فتفرض على الأرباح والفوائد التي تنتجها حصصهم ضريبة القيم المنقولة سواء في ذلك الموصون في شركة التوصية البسيطة أو التوصية بالأسهم نظراً لأن نص القانون عام ولم يفرق بين هذين النوعين .

ولا جدال في أن عدم تدخل الشريك الموصى في الإدارة وفي تحديد مسئوليته — عند تصفية الشركة — بقدر حصته في رأس المال يقربه من حامل السهم ومن ثم يجب أن تفرض على سائر الأرباح والفوائد التي تنتجها تلك الحصة ضريبة القيم المنقولة أسوة بنتاج الأسهم .

فإذا ما صفيت شركة التوصية وكانت نتيجة هذه التصفية أن استرد الشريك الموصى أكثر من قيمة حصته في رأس المال فإن ما زاد على هذه القيمة يخضع للضريبة على القيم المنقولة .

فإذا فرضنا أن شركة توصية بسيطه رأسمالها المتفق عليه بالعقد عشرة آلاف جنيه تكونت بين الشريك المتضامن (١) ورأسماله ٥٠٠٠ جنيه

والشريك الموصى (ب) رأس ماله ٥٠٠٠ جنيه كذلك وإذا فرضنا أن أرباح التصفية ٢٠٠٠ جنيه (ألفا جنيه) مناصفة بين الشريكين .
فإن ربح التصفية وقدره ألف جنيه بالنسبة للشريك الموصى (ب) تخضع لضريبة القيم المنقولة .

وغنى عن البيان أنه إذا لم يكن الشريك الموصى قد دفع كامل حصته في رأس المال عند تكوين الشركة . فإن ربح التصفية يقدر في هذه الحالة بالفرق بين ما خص الشريك الموصى عند التصفية وحصته المدفوعة في رأس المال لا الحصة المتفق عليها في عقد الشركة .

الفرع السادس

التسديدات والاستهلاكات التي تجريها الشركة أثناء قيامها

الأصل فيما يعتبر توزيعاً من الربح خاضعاً لضريبة القيم المنقولة أن يكون دخلاً فلا تفرض على ما يعتبر استرداداً لرأس المال . وكذلك فإن الأصل في استهلاك أسهم رأس المال ألا يكون خاضعاً للضريبة لأنه ليس دخلاً وإنما هو رد لحصة الساهم .

غير أن المادة الثانية من القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ تنص على أن يعتبر من قبيل الأرباح الموزعة للتسديدات والإستهلاكات التي تجريها الشركات والمنشآت المساهمة والتوصية على قيمة أسهمها وحصص تأسيسها ورأس المال فيها قبل حل الحركة أو تصفيتها سواء كانت هذه التسديدات كلية أم جزئية .

ولشرح ما قصده المشرع نذكر أن المادة السادسة من قرارات مجلس

الوزراء الخاصة بالشركات المساهمة قضت بأنه لا يجوز للجمعية العمومية أن تنقص مقدار رأس مال الشركة إلا إذا نص على جواز ذلك في قانونها . كما تنص المادة الخامسة على نشر كل التعديلات التي تعمل في هذا القانون ومن بينها بطبيعة الحال ما يختص بتخفيض رأس المال .

وتخفيض رأس المال في الشركات المساهمة وبمعنى آخر استهلاك الجزئي إذا تم وفقاً للشروط القانونية كان من اللازم أن يستتبعه تقليل رقم رأس المال الإسمي للشركة . وهو ما يحصل غالباً نتيجة رأس المال عن الحاجة أو لكساد نوع النشاط الذي تباشره الشركة أو لخسارة لحقتها .

وفي جميع هذه الأحوال يقترن تخفيض رأس المال الإسمي في خصوم الميزانية بنقص في أصول الشركة مساو لمقدار التخفيض وتلتزم الشركة بالنشر عن هذا الإجراء كما قدمنا . ويكون الإستهلاك في هذه الحالة حقيقياً .

على أنه يوجد من الأسباب غير ما ذكر ما يبرر تخفيض رأس المال كما في حالة شركات الإمتياز إذا كان عليها أن تسلم ممتلكاتها إلى الهيئة التي منحتها الإمتياز أو كانت تلك الممتلكات مما يلحقه التلف على مر الزمن فإنه يتعين على هذه الشركات أن تستهلك جزءاً من رأس مالها سنوياً لصعوبة استهلاكه جملة واحدة في نهاية مدة الإمتياز ويكون الاستهلاك في هذه الحالة أيضاً حقيقياً .

فهل يقصد المشرع إذن أن يفرض الضريبة على استرداد رأس المال ؟ الواقع أن الشركات — لغير الأسباب السالفة الذكر وتهرباً من أداء الضريبة — تعتمد أحياناً إلى إجراء استهلاك صوري لقيمة أسهمها وحصص تأسيسها فتجرى توزيعاً ظاهره استهلاك جزئي أو كلي لرأس مالها وحقيقته توزيع مقنع للأرباح . ويستتبع ذلك أنه بالرغم من هذا الاستهلاك

الصورى الذى بينا حقيقته فإن رقم رأس المال الإسمى يبقى على حاله . إذن كيف يتسنى للشركة أن تدعى استهلاك رأس مالها أو جزء منه مع بقاء رقه ثابتاً فى ميزانيتها ؟؟

رأينا أن الشركات تحتفظ باحتياطات قد تصل رقتها فى بعض الحالات إلى ما يعادل رأس مالها ورأينا فيما تقدم كيف أن توزيع هذه الإحتياطات على أية صورة يخضعها لضريبة القيم المنقولة لذلك عمدت الشركات إلى أن تستخدم جزءاً من احتياطياتها فى استهلاك الأسهم وحصص التأسيس فبدلاً من منحه إلى المساهمين فى صورة أسهم مسددة القيمة مثلاً فإنها توزعه لا كأرباح بل على أنه استهلاك لجزء من رأس مالها . فتجرى القرعة مثلاً لاستهلاك نسبة معينة من أسهمها أو ترد إلى جميع المساهمين نسبة معينة من قيمة أسهمهم .

ولذلك رأى المشرع فى المادة الثانية من القانون أن تسرى الضريبة على التسديدات والإستهلاكات التى تجريها الشركات المساهمة على قيمة أسهمها وحصص تأسيسها وكذلك شركات التوصية على حصص رأس المال فيها — إذا ما أجريت هذه الإستهلاكات قبل حل الشركة أو تصفيتها وسواء أكانت التسديدات أو الإستهلاكات المذكورة كلية أم جزئية وذلك لأن الأصل فى استهلاك رأس المال أن يحصل غالباً عند حل الشركة أو تصفيتها أما إذا تم قبل ذلك أى حال قيام الشركة فهو قرينة على أنه لا يعدوا أن يكون أرباحاً موزعة باسم الإستهلاك .

وقلنا غالباً لا نرى رأينا فيما تقدم أن بعض الشركات قد تضطرها ظروفها أو طبيعة عملها إلى إجراء إستهلاك حقيقى حال قيامها . ولذلك نص المشرع على عدم سريان الضريبة على :

(١) ما يحصل من الإستهلاكات أثر بيع بعض ممتلكات الشركة أو

بأخذ المال الذي يحصل به الاستهلاك من مورد آخر غير حساب الأرباح والخسائر وغير الاحتياطي أو الموارد الأخرى المخصصة في الميزانية لأغراض معينة .

وقد نصت المادة السابعة من اللائحة التنفيذية أنه لمعافاة التسديدات أو الاستهلاكات التي تجريها الشركات والمنشآت أو الهيئات من الضريبة في هذه الحالة يجب توافر شرطين :

الأول — أن يخفض رأس مال الشركة أو المنشأة في نظامها الأساسي وفي الخصوم ميزانيتها تخفيضاً يوازي مقدار التسديدات والاستهلاكات الثاني — أن يحصل النشر عن هذا التخفيض بالطريقة القانونية . ويتضح من نص (١) أن المشرع قصد إعفاء الاستهلاك الذي يجري على الصورة التالية مثلاً .

إذا فرضنا أن الفنين قدروا الأموال اللازمة للقيام بمشروع معين هي مبلغ ٣٠٠,٠٠٠ جنيه فتكونت شركة مساهمة بهذا القدر من رأس المال وبعد أن بدأت الشركة أعمالها تبين لها أن هؤلاء الفنين قد أخطأوا التقدير وأن المال اللازم لا يزيد على ٢٢٥,٠٠٠ جنيهاً فرأت الشركة لذلك — بعد استيفاء الإجراءات المقررة قانوناً — أن تستهلك القدر الفائض وقدره ٧٥,٠٠٠ جنيهاً وهو يعادل ربع رأس المال .

وإذا فرضنا أن ميزانية الشركة عند إجراء الاستهلاك كالتالي :

أصول الميزانية العمومية لشركة بتاريخ خصوم

جنيه	
٩٠٠٠٠ عقارات وأصول أخرى	٣٠٠٠٠٠ رأس المال
١٨٠٠٠٠ بضاعة	(٥٠٠٠٠ سهم بسعر ستة
٢٠٠٠٠ أوراق مالية	جنيهات)
٤٠٠٠٠ بنك	٣٠٠٠٠ مطلوبات
٣٣٠٠٠٠	٣٣٠٠٠٠

ولما كانت الشركة لا تملك من النقود الحاضرة ما يكفي لرد الجزء من رأس المال المراد استهلاكه فإنها تلجأ إلى بيع جزء من أصولها وليكن عقارها أو جزءاً منه مع الأوراق المالية لسد ربع رأس المال ويتم ذلك إما بالاستهلاك الكلي لربع أسهمها أو بالاستهلاك الجزئي لقيمة كل سهم من أسهمها بواقع ربع قيمته . وبذلك تصبح الميزانية كالتالي :

أصول الميزانية العمومية لشركة بتاريخ خصوم

جنيه	
١٥٠٠٠ عقارات	٢٢٥٠٠٠ رأس المال
١٨٠٠٠٠ بضاعة	(٣٧٥٠٠ سهم بسعر ستة جنيهات)
٢٠٠٠٠ أوراق مالية	أو (٥٠٠٠٠ سهم بسعر أربعة
٤٠٠٠٠ بنك	جنيهات ونصف)
٢٥٥٠٠٠	٣٠٠٠٠ مطلوبات
٢٥٥٠٠٠	٢٥٥٠٠٠

ويتبين من ذلك أن هذا الاستهلاك قد تم فعلاً بطريق بيع بعض ممتلكات الشركة .

أما إذا كان لدى الشركة احتياطات وأرباح وفيرة تستطيع أن توزع منها على حملة الأسهم باسم الاستهلاك — حتى بفرض بيع جزء من ممتلكاتها — فإن هذا الاستهلاك خاضع للضريبة حتماً لأن ما ينقص في هذه الحالة من خصوم الميزانية — بقدر قيمة الأصول المباعة — هو رقم الأرباح والاحتياطات كما يتبين من المثال الآتي :

أصول الميزانية العمومية لشركة بتاريخ خصوم

٢٠٠٠٠٠	أصول ثابتة مختلفة	جنيه	٣٠٠٠٠٠٠	رأس المال
			(٥٠٠٠٠ سهم بسعر ستة جنيهات)	
٣٣٥٠٠٠	أصول متداولة مختلفة	١٥٠٠٠٠	احتياطي عادي	
٧٠٠٠٠	بنك	١٠٠٠٠٠	احتياطي فوق العادي	
		٣٠٠٠٠	مطلوبات	
		٢٥٠٠٠	أرباح	
٦٠٥٠٠٠		٦٠٥٠٠٠		

فأنه عقب عملية الاستهلاك تصبح ميزانيتها كالآتي :

أصول	١٢٥٠٠٠	أصول ثابتة مختلفة	جنيه	٣٠٠٠٠٠	رأس المال
				(رغم استهلاك بعضه)	
٣٣٥٠٠٠	أصول متداولة مختلفة	١٥٠٠٠٠	احتياطي عادي		
٧٠٠٠٠	بنك	٥٠٠٠٠	احتياطي فوق العادي		
		٣٠٠٠٠	مطلوبات		
٥٣٠٠٠٠		٥٣٠٠٠٠			

وذلك لأن المال الذى استعمل فى الاستهلاك فى هذه الحالة أخذ من مورد الأرباح والاحتياطي فوق العادى .

وواضح بالقياس على ما سبق أنه إذا ظهر رصيد للخسائر ضمن أصول ميزانية إحدى الشركات فقررت الجمعية العمومية لمساهميها تخفيض رأس المال بمقدار هذه الخسائر . فإن هذا التخفيض أو الاستهلاك الجزئى لرأس مال الشركة يعتبر حقيقياً ولا يخضع للضريبة .

(ب) الشركات الحاصلة على امتياز من الحكومة أو من غيرها من الهيئات العامة متى أثبتت أن استهلاك كل أو بعض رأس المال بتسديد قيمة الأسهم أو حصص التأسيس أو حصص الشركاء فى شركات التوصية يبرره هلاك كل أو بعض ما تملكه سواء بسبب ما يلحق بملكاتها من التلف على توالى الزمن أو بسبب اضطرارها إلى تسليمها فى نهاية مدة الامتياز إلى الهيئة المانحة له .

وشركات الامتياز التى عنها المشرع فى (ثانياً) من هذه المادة على نوعين :

(١) شركات استغلال المناجم وما يشبهها — إذ الواضح أن المعدن الذى يستخرج من المنجم يأخذ فى النقصان سنة بعد أخرى حتى يصبح حالة نفاد عند نهاية مدة الامتياز .

(٢) شركات المرافق العامة كشركة ترام القاهرة — فثل هذه الشركات تلتزم غالباً — بموجب عقد الامتياز — بأن تسلم الحكومة أو الهيئة التى منحها الامتياز سائر ممتلكاتها أو جزءاً منها عند نهاية المدة .

وهذا النوع من الشركات يختلف عن الشركات العادية إذ لو لم تستهلك الأولى سنوياً جزءاً من أسهمها من فائض أرباحها لما وجدت فى نهاية المدة

من الممتلكات (وهي ضمان المساهمين في سداد قيمة أسهمهم) ما يفي لسد قيمة رأس المال إما لهلاك الموجودات كلية وإما لأن هذه الموجودات أو جزء منها سيسلم إلى الهيئة المانحة للإمتياز .

لذلك لمس المشرع جدية الاستهلاك في هذه الحالة وسمح باعفائه من الضريبة على أن تستوفي شروط وإجراءات معينة .

وقد نصت المادة الثامنة من اللائحة التنفيذية على أن الشركة التي يرغب في الحصول على الإعفاء المنصوص عنه فيما سبق أن تقدم إخطاراً إلى مأمور الضرائب الكائن في دائرة إختصاصه مركز إدارتها أو محلها الرئيسي وذلك في خلال العشرين يوماً التالية للتاريخ الذي تقرر فيه التسديد أو الاستهلاك ويرفق بالإخطار .

(١) صورة طبق الأصل من القرار الصادر بالتسديد أو الإستهلاك .

(٢) جدول يبين عدد الأسهم وقيمتها الإسمية ورأس المال المدفوع والتسديدات السابقة وما قد يكون حدث من قبل من تخفيض رأس المال .

(٣) قائمة جرد تفصيلية بكافة ممتلكات الشركة المكونة لأصولها وبتقدير لقيمتها وقت تقديم طلب الإعفاء وكذا كافة عناصر الخصوم ويجب أن يكون تقدير الأصول حاصلًا طبقاً للقيمة الحقيقية لها بصرف النظر عن كل تقدير مبين في الميزانيات وغيرها من الوثائق .

ولا يمنح الاعفاء إلا بمقدار ما يتضح أنه بعد طرح الخصوم الحقيقية من الأصول لا يبقى سوى رأس مال الشركة الأصلي بعد استبعاد الاستهلاكات والتسديدات التي أجريت دون تحصيل ضريبة عنها .

ويستنتج مما تقدم أنه لا بد لاعفاء الاستهلاكات التي تجريها الشركات الحاصلة على امتياز من ضريبة القيم المنقولة أن تتوافر الشروط التالية :

(١) أن تكون طبيعة أعمال الشركة مما يبرر هذا الاستهلاك كما في حالة شركات المناجم وغيرها :

(٢) أن تقوم الأصول — وقد طلب الإعفاء — على أساس قيمتها الحقيقية لا الدفترية .

(٣) ألا تزيد ممتلكات الشركة مقدرة على الأساس السابق عن التزامات الشركة قبل الهيئة المانحة للإمتياز مضافاً إليها رأس مالها بعد استبعاد الإستهلاكات والتسديدات التي أجريت دون تحصيل ضريبة عنها ولايضاح هذه النقطة نفرض أن رأس مالى إحدى شركات الإمتياز أربعة ملايين من الجنيهات وأن التزاماتها قبل الهيئة المانحة ثلاثة ملايين من الجنيهات ، فإذا فرضنا أن ميزانيتها فى نهاية إحدى السنين كالتالى :

جنيه	٥٤٠٠٠٠٠	أصول مختلفة مقدرة
رأس المال بعد	٣٤٠٠٠٠٠	
الإستهلاكات الحقيقية السابقة		
دائنون	١٥٠٠٠٠٠	
أرباح	٥٠٠٠٠٠	
	٥٤٠٠٠٠٠	٥٤٠٠٠٠٠

وقد رأت الشركة فى هذا العام أن توزع ٣٠٠٠٠٠٠ جنيهاً على المساهمين كما قررت أن تستهلك — وفقاً لقانونها النظامى — من رأس مالها الأصيل أى ما مقداره ٢٠٠٠٠٠٠ جنيه .

فلمعرفة مدى إعفاء هذا الإستهلاك من الضريبة يلزم تطبيق ما قصت به الفقرة الأخيرة من المادة الثامنة من اللائحة التنفيذية كالتالى : —

أصول الشركة بالقيمة الحقيقية
يطرح منها :

دائنون ١٥٠٠٠٠٠

قيمة الممتلكات الملزمة

بتسليمها إلى الحكومة ٣٠٠٠٠٠٠

٤٥٠٠٠٠٠

٩٠٠٠٠٠

ولما كان الباقي بعد طرح الخصوم الحقيقية يقل عن رأس المال فإن هذه الشركة تعفى من أداء الضريبة على ما تجرى من استهلاك .

أما إذا قدرت أصول الشركة حسب قيمتها الحقيقية بمبلغ ثمانية ملايين ونصف من الجنيهات فإنه لمعرفة مدى خضوع هذا الاستهلاك للضريبة من عدمه تجرى مصلحة الضرائب الحساب الآتي : —

أصول الشركة حسب القيمة الحقيقية
يطرح منها :

دائنون ١٥٠٠٠٠٠

التزامات الشركة قبل الحكومة ٣٠٠٠٠٠٠

٤٥٠٠٠٠٠

٤٠٠٠٠٠٠

ولما كان الفائض بعد طرح الخصوم الحقيقية من الأصول يزيد على رأس المال الظاهر في الميزانية فإن الشركة لا تستطيع وقئذ أن تطالب بالإعفاء من الضريبة إلا عن التسديدات التي تتجاوز مقدار هذا الفائض على رأس المال .

٤,٠٠٠,٠٠٠ — ٣,٤٠٠,٠٠٠ = ٦٠٠,٠٠٠ جنيه

الفصل الخامس

دخل الأوراق المالية الأجنبية

يؤخذ من الأعمال التمهيدية للقانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ أن المشروع الأصلي كان يتضمن في الفقرة الأولى من المادة الأولى منه فرض ضريبة القيم المنقولة على الأرباح والفوائد وغيرها مما تنتجها الأسهم على اختلاف أنواعها وحصر التأسيس بالشركات والمنشآت المصرية عامة . . . ولكن لجنة المالية والجمارك بمجلس الشيوخ حذفت كلمة (المصرية) الموجودة بعد كلمة المنشآت تعميماً للنص حتى يشمل المصرية وغيرها .

ولذلك أصبحت الفقرة بعد تعديلها على هذا النحو متمشية مع مواد القانون التي أخضعت دخل الأوراق المالية الأجنبية للضريبة على القيم المنقولة في أكثر من موضع

وتسهيلاً للبحث سنقسم الشركات الأجنبية إلى ثلاثة أنواع :

- ١ - شركات أجنبية يقتصر نشاطها على مصر
- ٢ - شركات أجنبية يقتصر نشاطها على الخارج .
- ٣ - شركات أجنبية تعمل في مصر والخارج .

الفرع الأول

الشركات الأجنبية التي تعمل في مصر وحدها

يقصد بالشركة الأجنبية تلك التي يحكم تكوينها وإدارتها قانون الدولة التي تتبعها سياسياً .

ومثل هذه الشركة نظر إليها المشرع نظرتة إلى شركة مصرية الجنسية فأخضع كل توزيعاتها من أرباح الأسهم وغيرها لضريبة القيم المنقولة إذ الواقع أنه برغم تبعيتها السياسية لدولة معينة إلا أنها من الناحية الاقتصادية تتبع مصر وتستفيد من هذه التبعية بقدر ما يعود منها على الشركات المصرية غير أن بعض الشركات الأجنبية عارضت في إخضاع توزيعاتها للضريبة بحجة أن مركز إدارتها بالخارج حيث تتم هذه التوزيعات وتخضع للضريبة المقررة بمقتضى قانون الدولة التي بها مركز الإدارة أو المقر الشرعى للشركة .

ولكن مصلحة الضرائب لم تسائر هذه الشركات في اعتراضها واضطرت أن تضيف إلى نصوص القانون المادة ١١ مكررة^(١) لتقرر فيها أنه تعد من الشركات التي تعمل في مصر وحدها كل شركة أجنبية يكون غرضها الوحيد أو غرضها الرئيسى استثمار منشأة في مصر ولو كان مقرها الشرعى أو مركز إدارتها في الخارج .

وفهم من نص هذه المادة أيضاً أن استثمار الشركة الأجنبية لجزء من أموالها في الخارج بصفة تبعية أو عارضة لا يعير من الحكم على التبعية الاقتصادية لهذه الشركة طالما أن الاستثمار الرئيسى لها في مصر .

ويستتبع ذلك أن تخضع كل توزيعاتها للضريبة المصرية بصرف النظر عما تكون ملزمة بأدائه من ضرائب في الخارج بحكم تبعيتها السياسية وبصرف النظر عن جنسية المستفيد أو موطنه .

(١) - مضافة بالقانون رقم ٣٩ لسنة ١٩٤١ .

الفرع الثانى

الشركة الأجنبية التى تعمل بالخارج فقط

قد يتسائل البعض عن كيفية نشوء العلاقة بين القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ وشركة أجنبية كل نشاطها بالخارج .

الواقع أن هذه العلاقة لا تنشأ إلا بوجود مساهم مصرى أو من هو فى حكم المصرى فى رأس مال هذه الشركة الأجنبية .

فقد نص القانون فى المادة الرابعة المقتبسة من المادة الثانية من القانون البلجيكى على أن ضريبة القيم المنقولة تسرى على كل ما يستولى عليه المصريون أو الأجانب المستوطنون أو المقيمون عادة فى مصر سواء كانوا من الأفراد أم من الأشخاص المعنويين من أرباح وفوائد واستهلاكات تدفعها الشركات أو المنشآت الأجنبية . وكذلك على ما يستولون عليه من الفوائد والإيرادات وغيرها مما يملكونه من الأوراق المالية الأجنبية عامة من سندات وقيم مالية حكومية أو غير حكومية .

وفرض الضريبة على دخل الأوراق المالية الأجنبية إذ تملكها مصريون أو أجانب مستوطنون أو مقيمون عادة فى مصر هو تطبيق لمبدأ شخصية القانون إذ الواقع أن الأموال التى تستثمر فى هذه الأوراق المالية هى أموال مصرية - وفرض الضريبة على النحو المتقدم يثير الملاحظات الآتية أولاً - أن الضريبة تفقد فى هذه الحالة إحدى خصائصها وهى جبايتها عند المنبع مما يستتبعه إمكان تخلص كثير من الممولين من أدائها واقتران تحصيلها بصعوبات كثيرة دعت البعض إلى القول بعدم فرضها ولكن يرد

على ذلك بأن ما نص عليه في قانون الضرائب من جزاءات وما اتخذته
المشرع من وسائل الرقابة إذا كانت هذه الدخول تقبض عن طريق
المصارف أو الشركات أو غيرها إلى جانب حق الإطلاع الذي خوله المشرع
لموظفي مصلحة الضرائب — كل ذلك من شأنه أن يدعو إلى التقليل من
التهرب خصوصاً وأنه يرجى على توالى الزمن تكوين عقلية تعترف بمشروعية
وعدالة الضريبة .

ومن جهة أخرى فإن صعوبة التحصيل لا يجوز أن تكون سبباً في
التفرقة بين معاملة القانون لشخصين يملك أولهما أوراقاً مصرية وثانيهما
أوراقاً أجنبية فيقتضى القانون الضريبة على ما تنتجها أوراق الأول بينما يعفى
القانون ثانيهما من الضريبة على دخل أوراقه لا لشيء إلا لصعوبة تحصيل
الضريبة وإمكان التهرب منها .

ثانياً — رأت لجنة المالية بمجلس الشيوخ تعليقاً على كلمتي المستوطنين
والمقيمين أن سبب الجمع بينهما في هذه المادة هو الخوف من أن يوجد
أشخاص مقيمون في مصر يريدون التهرب من دفع الضريبة بحجة أن ليس
لهم فيها مقر قانوني بحسب القانون العام — وقد كان المشروع الأصلي
يتضمن فرض الضريبة على ما يستولى عليه المستوطنون والمقيمون في مصر
فأضافت اللجنة كلمة (عادة) بعد (أو المقيمون) حتى يظهر أن اللجنة لم
تقصد إلا الأشخاص الذين تكون عندهم نية حقيقية الإقامة في مصر مهما
كانت أوضاع هذه الإقامة — إذن يخرج من نطاق هذه المادة كل أجنبي يفد
إلى مصر بغرض السياحة أو الأبحاث العلمية طالما لم تتوفر لديه نية الإقامة
الدائمة حتى لو اتخذ له مسكناً فيها .

والمستوطن بمصر هو من كان له مقر شرعي فيها يحدده القانون العام
إذ ليس للإنسان بحسب القانون سوى مقر شرعي واحد وهو المركز

الرئيسى لأعماله فى حين أنه قد يكون له محال إقامة متعددة فن له مقر شرعى هم الذين عتبرت عنهم المادة بكلمة المقيمين .

وبالرغم من أن بعض قوانين الدول الأجنبية نصت على تعريف المقيمين بها إلا أنه من المؤكد أن ذلك لم يحل دون وقوع الخلاف حول تحديد المقصود من هذه الكلمة مما يرجع فيه إلى القضاء .

ثالثاً — أضافت لجنة المالية والجمارك بمجلس الشيوخ كذلك عبارة (سواء كانوا من الأفراد أو من الأشخاص المعنويين) بعد عبارة (المصريون والأجانب .. الخ) حتى يتبين أن حكم هذه المادة يشمل الأفراد والشركات على السواء .

والواقع أن هذه الإضافة كانت واجبة حتى تتفق مع نص المادة الخامسة الذى أعنى شركات التأمين المصرية من الضريبة على دخل القيم المنقولة الأجنبية التى تملكها وتودعها فى الخارج إذ لا يمكن تصور هذا الإعفاء لو لم ينص أصلاً على فرض الضريبة على القيم المنقولة الأجنبية التى تملكها الشركات عامة .

رابعاً — يترتب على فرض الضريبة على دخل الأوراق المالية الأجنبية التى يملكها مصريون أو أجانب مستوطنون أو مقيمون عادة فى مصر — أن يدفع الممول الضريبة على نفس الإيراد مرتين ، مرة للدولة التى يوجد بها مكان المنشأة التى تدفع الإيراد، ومرة أخرى بمصر تطبيقاً للمادة الخامسة من القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ وهذه الظاهرة هى ما تسمى بازدواج الضرائب . وقد عنى المشرع بتلافي هذا الإزدواج إذا كان ناشئاً عن تطبيق مواد القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ وحده أو قوانين الضرائب المصرية أما الإزدواج الذى ينشأ عن تطبيق قوانين دول مختلفة فلا سبيل إلى تلافيه إلا بعقد الاتفاقات الدولية .

وقد رأى المشرع أن ازدواج الضرائب في هذه الحالة مفيد للمصلحة الاقتصادية العامة في مصر إذ من شأنه أن يؤدي إلى تخلص الممولين من القيم المالية الأجنبية التي يملكونها واستثمار أموالهم في مصر حتى يتفادوا دفع الضريبة عنها في مصر وفي الخارج على السواء .

وحساب الضريبة المستحقة للخزانة المصرية في حالة القيم المنقولة الأجنبية التي يمتلكها مصريون أو من هم في حكمهم يتطلب بعض البحث فهل تحسب الضريبة على مجموع الإيراد أم على صافية بعد استبعاد ما يؤدي عنه من ضريبة الدولة الأجنبية .

أجابت مصلحة الضرائب على ذلك في مذكراتها بأنه لما كان الإلزام بالضريبة يقوم هنا على مبدأ يختلف عن المبدأ الذي قامت عليه الضريبة على القيم المنقولة المصرية أو التي هي في حكم القيم المصرية إذ هو لا يقوم على مبدأ مكانية القانون بل على مبدأ الشخصية الذي أساسه أنه لا يجوز أن يستولى مصرى أو أجنبى مستوطن أو مقيم عادة في مصر على إيراد ناشئ من استغلال رأس مال هو في الواقع رأس مال مصرى من غير أن يؤدي للخزانة المصرية نصيبه في الأعباء العامة عما يستولى عليه من الإيراد فان الضريبة ينبغي أن تحسب على صافي الإيراد لأنه هو وحده الإيراد الذي استولى عليه صاحب الشأن .

وفي هذا تختلف الضريبة عنها في حالة التوزيعات التي تجرئها الشركات والمنشآت الأجنبية سواء اقتصر عملها على مصر أو تعدتها إلى غيرها من البلاد . فان الضريبة المستحقة للخزانة حينئذ تحسب على أساس القيمة الأصلية للتوزيعات مقدرة على أساس ما قضت به المادة الحادية عشر دون أن يخصم منها ما يستحق للحكومات الأجنبية من ضرائب على التوزيعات المذكورة .

الفرع الثالث

الشركات الأجنبية التي تعمل في مصر والخارج

نصت المادة الثالثة (قبل تعديلها بالقانون ٣٩ لسنة ١٩٤١) على أن الشركات والمنشآت الأجنبية التي تعمل في مصر يكون حكمها فيما يتعلق بتطبيق الضريبة عليها حكم الشركات المصرية . فإذا كانت أعمالها تتناول بلاداً أخرى غير مصر وكانت لا تضع عما تبشره من الأعمال في مصر ميزانية مستقلة فإن الضريبة تسرى على الجزء الذي يعتبر مخصصاً للأعمال التي تبشر في مصر من رأس المال من أسهم وسندات وسلفيات .

أما فرض الضريبة على توزيعات الشركات الأجنبية التي تعمل في مصر وحدها أسوة بتوزيعات الشركات المصرية تطبيقاً للجزء الأول من هذه المادة كما سبق أن ذكرنا بصحيفة ٥٩ فأمر توجيه العدالة حتى لا تضار الشركات الأخيرة لو لم يوجد هذا النص - وتطبيقاً لمبدأ مكانية القانون الذي يفرض سلطان الدولة على كل ما يجري داخل حدودها وعلى أراضيها من أعمال ونشاط .

إذ لا جدال في أن الشركات الأجنبية التي تقتصر أعمالها على مصر وحدها حكمها حكم الشركات المصرية من حيث خضوع كل الأرباح والفوائد التي تدفعها عن أسهمها وسندات وسلفياتها للضريبة على القيم المنقولة .

أما إذا امتدت أعمال الشركة من مصر إلى غيرها بأن كان مركزها الرئيسي بالخارج ولها فرع في مصر فقد فرق المشرع بين حالتين :

الأولى - إذا ما كانت الشركة الأجنبية تضع عما تبشره من الأعمال

في مصر ميزانية مستقلة في هذه الحالة تعتبر في حكم الشركات التي تعمل في مصر وحدها وتكون هذه الميزانية بما تحويه من عناصر مثل القروض والقيم المالية الأجنبية والسلفيات سواء للمركز الرئيسي أو لغيره أساساً لحساب ضريبة القيم المنقولة المستحقة للخزانة المصرية ولا يكون لها وقتئذ أية صلة بالتوزيعات الفعلية التي تتم في المركز الرئيسي للشركة الذي يعتبر في هذه الحالة منفصلاً عن فرعه من الناحية الضريبية . بل إن مصلحة الضرائب اعتبرت أن جميع الأموال التي ينقلها الفرع إلى حساب المركز الرئيسي خاضعة لضريبة القيم المنقولة باعتبار أن المركز الرئيسي يعتبر حينئذ صاحب نصيب في أرباح الفرع تطبيقاً للفقرة الرابعة من المادة الأولى .

إلا أن القضاء خالف مصلحة الضرائب فيما ذهبت إليه وقضى بأن عملية ترحيل الأرباح من ميزانية الفرع في مصر إلى حساب المركز الرئيسي ليست إلا مجرد عملية كتابية حسابية بين فرعين لشركة واحدة لها ذمة واحدة . وإن المبالغ المنقولة من حساب إلى آخر لم يتغير مالها .

الثانية — إذا لم تقدم عما تباشره من الأعمال في مصر ميزانية مستقلة فإنه يجب حينئذ تعيين الجزء من رأس مال الشركة الذي يعتبر مرصوداً لما تباشره من الأعمال في مصر وعلى أساس نسبة هذا الجزء إلى رأس مال الشركة الكلي تستحق الخزانة المصرية نصيباً بقدرها في سائر توزيعات الشركة في مركزها العام . فإذا فرضنا أن رأس مال الشركة الكلي مليون جنيه وأن الجزء الذي اعتبر مخصصاً للأعمال في مصر ٢٥٠٠٠٠ جنيه فإن الخزانة المصرية تتقاضى ضريبة القيم المنقولة على ريع التوزيعات .

ولما كان تحديد هذا الجزء يقترن بصعوبة عظيمة نظراً لأن مال الشركة — حسبما جاء بمذكرة رئيس لجنة الضرائب — الذي تستخدمه في أعمالها

ومشاريعها المختلفة واحد لا يتجزأ ولا يخصص منه قسم بكل بلد من البلاد التي يمتد إليها نشاطها ونظراً لأن الإيرادات الناتجة من رأس المال توزع على أصحاب الحق فيها جملة واحدة من غير رد كل جزء منها إلى مصدره .

ونظراً لأن المشرع أراد أن يحيط مصلحة الممولين بأقصى الضمانات فقد جعل تحديد هذا الجزء في حالة الخلاف بينهم وبين مصلحة الضرائب موكولاً إلى هيئة قضائية فقد نص في المادة الحادية عشرة قبل تعديلها على أن الجزء الذي يعتبر مخصصاً للأعمال التي تباشر في مصر من رأس المال من أسهم وسندات وسلفيات والذي تسرى عليه الضريبة يكون تعيينه بمقتضى إقرار توقعه الشركة أو مدير المنشأة . ويقدم هذا الإقرار إلى مصلحة الضرائب في مدى ستين يوماً من تاريخ العمل بهذا القانون ويبدأ هذا الميعاد بالنسبة لأية شركة أو منشأة أجنبية جديدة من تاريخ مباشرة العمل في مصر وكل تعديل يجب أن يقدم عنه إقرار في ميعاد ستين يوماً وإذا نازعت مصلحة الضرائب في صحة الإقرار رفع الأمر إلى المحكمة الابتدائية منعقدة بهيئة تجارية .

فاذا لم يقدم الإقرار في الميعاد المنصوص عليه فيما سبق ومع عدم الإخلال بما يترتب على ذلك من الجزاءات طبقاً لأحكام هذا القانون تتولى مصلحة الضرائب بنفسها تقدير جزء رأس المال الذي يعتبر مخصصاً للأعمال التي تباشر في مصر ويعلن هذا التقدير إلى الممولين بخطاب موصى عليه مع علم الوصول ويصبح نهائياً إذا لم يقدم فيه طعن من أصحاب الشأن في ظرف أربعين يوماً أمام المحكمة الابتدائية التجارية .

وقد رأى المشرع كما قدمنا ألا يسوى في المعاملة بين الشركات التي تضع ميزانية مستقلة عما تباشره من الأعمال في مصر وبين تلك التي لا تعد ميزانية خاصة للأسباب التالية :

(١) أن تحديد الجزء من رأس المال الذى يعتبر مخصصاً للأعمال فى مصر فى حالة عدم وضع ميزانية مستقلة لا يخلو من المجازفة وأنه بفرض إمكان تحديده — حسبما جاء بمذكرة المجلس الإقتصادى — لا يكون مطابقاً لمقدار ما ساعم به الفرع المصرى من أرباح فى حساب التوزيع إذ يحدث ألا توزع الشركة الأجنبية ربحاً على الإطلاق فى سنة يكون الفرع المصرى فيها رابحاً كما قد يحدث العكس بأن توزع الشركة الأجنبية فى مركزها العام أرباحاً فى سنة تكون أعمال الفرع المصرى فيها خاسرة .

ولذلك فإن هذه التفرقة فى المعاملة تجنب الشركة التى تضع ميزانية خاصة بنشاطها فى مصر أى خلاف بينها وبين مصلحة الضرائب بشأن تحديد ذلك الجزء .

(ب) أن اتخاذ الميزانية الخاصة بنشاط المنشأة فى مصر أساساً يجعل تحديد وعاء الضريبة مسوراً إذ تشمل الميزانية كل العناصر التى تمكن من سهولة ربط الضريبة وتحديد كالتقييم المنقولة الأجنبية والسلفيات والتوزيعات ... الخ .

(ح) كان يرجى من وراء هذه التفرقة فى المعاملة والتى من شأنها الإلتجاء إلى التقدير فى حالة عدم وضع ميزانية مستقلة أن تغرى الشركات الأجنبية التى تعمل فى مصر ولا تضع عما تبشره من الأعمال فيها ميزانية مستقلة إلى تأليف شركات مصرية أو أجنبية خاصة بما تبشره من الأعمال فى مصر .

وبالرغم من الخطأ فى صياغة المادة الثالثة بسبب ما ورد بها من أن الضريبة تسرى على الجزء من رأس المال الذى يعتبر مخصصاً ... الخ والصحيح أنها تفرض على دخل الجزء من رأس المال ... الخ فإنها كانت من الواضح بحيث لا تثير أى نزاع بشأن تفسيرها خصوصاً وقد أمنت المادة الحادية

عشر الممولين ضد التعسف في التقدير عند الخلاف على تحديد الجزء من رأس المال المرصود للأعمال في مصر . إلا أن الشركات التي تضع ميزانية مستقلة عما تبشره من الأعمال في مصر احتمت وراء تفسير خاطيء لهذه المادة وعمدت إلى تخفيض رأسمالها الظاهر بميزانيتها إلى درجة تجعله لا يتناسب مطلقاً من نشاطها وذلك بقصد التهرب من أو التخفيض في ضريبة القيم المنقولة المستحقة للخزانة وكان سندها في ذلك أمرين :

أولهما — ما ذهبت إليه بعض الشركات مستندة إلى آراء بعض الكتاب من الزعم بأنها ما دامت تضع عن أعمالها بمصر ميزانية مستقلة فلا تخضع لضريبة القيم المنقولة . مع أن مجازاة هذه الشركات الأجنبية في زعمها يؤدي إلى وضعها في مركز ممتاز عن الشركات المصرية التي تؤدي الضريبتين ضريبة القيم المنقولة وضريبة الأرباح التجارية والصناعية .

قد يقال إن المادة ٣٥ تمنع ازدواج الضريبة وتسمح لهذه الشركات بخصم التوزيعات التي تؤدي عنها ضريبة القيم المنقولة من أرباحها الخاضعة للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية بمعنى أن الشركة لا تدفع آخر الأمر إلا ضريبة واحدة مما يؤدي زعم هؤلاء الكتاب من عدم خضوع الفروع إلا لضريبة الأرباح التجارية والصناعية وحدها . وفي هذا تتساوى — في ظل تطبيق المادة ٣٥ — مع الشركات المصرية .

إلا أنه يرد على ذلك بأن المادة ٣٥ استثناء لم يكن مجمعاً على إبقائه خصوصاً وقد اختفى من كل التشريعات الضريبية في الدول المختلفة . وإنه إذا ما ألغى نص هذه المادة لوضحت — في حدود ما تزعمه الشركات الأجنبية — التفرقة في المعاملة بين الشركات المصرية وفروع الشركات الأجنبية إذ تدفع الأولى الضريبتين ولا تدفع الثانية إلا ضريبة واحدة وهو ما لم يقصده المشروع المصري بداهة .

هذا إذا أهملنا أن من المبادئ المقررة أنه لا إعفاء من الضريبة إلا بنص وهو ما كان يفترض إليه زعم هذه الشركات .

وأخيراً فإن خضوع الشركات الأجنبية لضريبة القيم المنقولة مستفاد من النص عليه في الفصل الأول من الباب الأول الخاص بالإيرادات الخاضعة لضريبة القيم المنقولة .

ثانيهما — ما فهمته خطأ من أن إجراءات التقدير بالنسبة للجزء الذى يعتبر مخصصاً للأعمال فى مصر لا محل لها إلا فى حالة الشركات التى لا تضع ميزانية خاصة بأعمالها فى مصر .

لذلك نشأ الخلاف بين الممولين ومصلحة الضرائب بما دعا المشرع آخر الأمر إلى تعديل المادة الثالثة بحذف الفقرة الثانية منها .

وقد نتج من تعديل المادة الثالثة تغيير فى أساس تجديد وعاء ضريبة القيم المنقولة الذى سبق شرحه ، وتخير المشرع فى المادة الحادية عشر بعد تعديلها هى الأخرى أساساً آخر أكثر دقة ووضوحاً فقد جاء بها ، أنه لحساب المبلغ الخاضع لضريبة القيم المنقولة تعتبر الشركات المذكورة (يعنى الشركات التى تتناول أعمالها فى مصر وغيرها) أنها قد وزعت فى مصر فى بحر الستين يوماً التالية لختام سنتها المالية مبلغاً معادلاً لمجموع أرباح السنة الذى تتناوله الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية بما فى ذلك الإيرادات المخصوصة منها بمقتضى المادة ٣٦ من القانون وذلك بعد استبعاد ١٠ ٪ من المجموع المشار إليه تعد لتكوين احتياطي خاص يبين حسابه سنوياً فى الميزانية المحلية التى تقدم لمصلحة الضرائب .

ويعتبر فى حكم الموزع كل مبلغ يؤخذ من هذا الاحتياطي الخاص لآى غرض غير تغطية ما يصيب الشركة من خسارة بسبب أعمالها فى مصر .

وإيضاحاً لذلك نذكر أن ضريبة الأرباح التجارية والصناعية تتميز بإقليميتها إذ تستحق على أرباح كل منشأة مشغلة في مصر (مادة ٣٣ من القانون) فالمنشأة التي تباشر أعمالها في مصر (شركة كانت أو فرعاً) تلتزم بتقديم إقرار بأرباحها وإلا حددت أرباحها بطريقة التقدير .

فهذه الأرباح أيا كانت طريقة الوصول إلى تحديدها يعتبرها المشروع أساساً لحساب ضريبة القيم المنقولة فيفترض أنها — بعد استنزال ١٠ ٪ لتكوين احتياطي خاص تمشياً مع ما جرى العمل عليه — موزعة في مصر وتستحق عليها ضريبة القيم المنقولة وهذا التوزيع هو ما يعرف بالتوزيع الحكيم أو الفرضي إذ التوزيع الفعلي لا يتم إلا في الخارج حيث يوجد مركز الشركة .

ويجدر بنا أن نذكر هنا ما قضت به المادة ٣٦ الواردة في الكتاب الثاني الخاص بضريبة الأرباح التجارية والصناعية والتي أحالت عليها المادة الحادية عشر معدلة لمعرفة حكمة الإشارة إليها .

رأى المشرع رغبة منه في تلافي ازدواج الضرائب الناشئة عن تطبيق نصوص قانون الضرائب المصري — أن ينص في المادة ٣٦ على أن إيرادات رؤوس الأموال المنقولة الداخلة في ممتلكات المنشأة والتي تتناولها الضريبة المقررة بمقتضى الكتاب الأول من القانون أو التي تكون معفاة من الضريبة المذكورة بمقتضى قوانين أخرى تخصم من مجموع الربح الصافي الذي تسرى عليه ضريبة الأرباح وذلك بمقدار مجموع الإيرادات المشار إليها بعد تنزيل نصيبها في مصاريف وتكاليف الاستثمار على أساس ١٠ ٪ من قيمة تلك الإيرادات .

وقد رأى المشرع أن يجرى الحكم ذاته على إيرادات الأراضي الزراعية أو المباني الداخلة في ممتلكات المنشأة .

ويقصد (بالداخلية في ممتلكات المنشأة) — حسب تفسير مصلحة الضرائب — المملوكة لها والتي تكون جزءاً من رأسمالها سواء أمسكت لها دفاتر حسابات خاصة أو شملتها حسابات المنشأة ضمن أعمالها الخاضعة للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية أى سواء قيدت إيراداتها في الدفاتر التجارية المنشأة أم لا .

ولإيضاح العلاقة بين ما قضت به المادة ٣٦ وبين التوزيع الحكيم للشركات الأجنبية التي تعمل في مصر وغيرها نفرض أن حساب الأرباح والخسائر لإحدى هذه الشركات عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٤٥ كالآتي :

له	منه																				
<table border="1"> <tr> <th>جنيه</th><th>جنيه</th></tr> <tr> <td>من حساب المتاجرة</td><td>٨٠٠٠٠</td></tr> <tr> <td>من حساب إيراد العقار</td><td>٢٠٠٠</td></tr> <tr> <td>من حساب كوبونات الأوراق المالية</td><td>٢٥٠٠</td></tr> <tr> <td>من حساب فوائد السندات</td><td>٥٥٠٠</td></tr> <tr> <td></td><td>٩٠٠٠٠</td></tr> </table>	جنيه	جنيه	من حساب المتاجرة	٨٠٠٠٠	من حساب إيراد العقار	٢٠٠٠	من حساب كوبونات الأوراق المالية	٢٥٠٠	من حساب فوائد السندات	٥٥٠٠		٩٠٠٠٠	<table border="1"> <tr> <th>جنيه</th><th>جنيه</th></tr> <tr> <td>إلى المصروفات والاستهلاكات</td><td>٥٥٠٠٠</td></tr> <tr> <td>إلى حساب التوزيع (صافي الربح)</td><td></td></tr> <tr> <td></td><td>٩٠٠٠٠</td></tr> </table>	جنيه	جنيه	إلى المصروفات والاستهلاكات	٥٥٠٠٠	إلى حساب التوزيع (صافي الربح)			٩٠٠٠٠
جنيه	جنيه																				
من حساب المتاجرة	٨٠٠٠٠																				
من حساب إيراد العقار	٢٠٠٠																				
من حساب كوبونات الأوراق المالية	٢٥٠٠																				
من حساب فوائد السندات	٥٥٠٠																				
	٩٠٠٠٠																				
جنيه	جنيه																				
إلى المصروفات والاستهلاكات	٥٥٠٠٠																				
إلى حساب التوزيع (صافي الربح)																					
	٩٠٠٠٠																				

فطبقاً للمادة ٣٦ يمكن حساب ضريبة الأرباح التجارية والصناعية المستحقة على هذه الشركة كالآتي :

٣٥٠٠٠ جنيه صافي أرباح الشركة عن السنة المنتهية في ١٢/٣١/١٩٤٥ .
يخصم منه ٩٠٪ من :

إيرادات رؤوس الأموال	إيراد عقار	جنيه
المنقولة الداخلة في ممتلكات الشركة	كوبونات أوراق مالية	٢٠٠٠
	فوائد سندات	٢٥٠٠
		٥٥٠٠
		١٠٠٠٠
		٩٠٠٠
		٢٦٠٠٠

أما فيما يخص بضريبة القيم المنقولة فإن المادة ١١ معدلة تعتبر أن الأرباح التجارية الموزعة حكماً فيما عدا ١٠٪ منها والتي تسرى عليها ضريبة القيم المنقولة هي صافي الأرباح التجارية والصناعية دون خصم ما سمحت به المادة ٣٦ عند حساب ضريبة الأرباح .

أي أن المبلغ الذي تسرى عليه ضريبة القيم المنقولة هو :

جنيه
٣٥٠٠٠ صافي أرباح الشركة
٣٥٠٠ يخصم منه ١٠٪ لتكوين احتياطي
٣١٥٠٠

ومن الواضح أنه تطبيقاً لنص المادة ٣٥ التي سبق الإشارة إليهما فيما سبق والتي تقضى بأن يخصم للشركات المساهمة من الأرباح التي تستحق عليها ضريبة الأرباح التجارية مبلغ معادل لمجموع المبالغ التي وزعت

من الأرباح المذكورة وأدبت عنها بالفعل الضريبة المقررة بمقتضى الفقرتين الأولى والرابعة من المادة الأولى - فإن الشركة التي نحن بصددتها لا تؤدي ضريبة ما عن أرباحها التجارية .

على أن هذا الاحتياطي الخاص الذى سمح القانون بخصمه عند حساب ضريبة القيم المنقولة والذى سنرى فيما بعد أنه لم يسمح به عند تحديد وعاء ضريبة الأرباح التجارية والصناعية تطبيقاً للمادة ٣٩ يجب أن يبين سنوياً فى الميزانية المحلية التى تقدم لمصلحة الضرائب . وإذا اتضح أن هذا الاحتياطي أو جزءاً منه استعمل فى غير تغطية ما يصيب الشركة من خسارة بسبب أعمالها فى مصر فإنه يخضع لضريبة القيم المنقولة وغنى عن البيان أن عدم إظهار هذا الاحتياطي فى الميزانية التى تقدم لمصلحة الضرائب يترتب عليه اعتبار كل الأرباح التجارية موزعة حكماً وتفرض عليها ضريبة القيم المنقولة .

ويؤخذ مما تقدم أن محاسبة فروع الشركات الأجنبية فيما يختص بضريبة الأرباح التجارية قائمة على تقدير أرباحها الفعلية فى مصر شأنها شأن الشركات المصرية . أما الفرق بين هذه وتلك فى وعاء ضريبة القيم المنقولة . فبينما هى تحسب على التوزيعات الفعلية فى حالة الشركات المصرية إذ بها تحسب على التوزيعات الفرضية فى حالة فروع الشركات الأجنبية .

توزيعات الشركات الأجنبية ونصيب الخزانة منها : سبق أن عددنا فى

الفصل الأول صوراً مختلفة من نتائج الأسهم وحصص التأسيس وعرفنا كيف أن هذه التوزيعات قد يكون مصدرها أرباح الشركة السنوية كما أنها قد تؤخذ من الاحتياطي أو من رصيد الأرباح المتجمدة من سنين ماضية . كما يمكن أن تكون هذه التوزيعات مصدرها فائض التصفية .

وقد رأينا كيف حددت الفقرة الأولى من المادة ١١ ذلك المبلغ الذى

يعتبره المشرع سنوياً موزعاً حكماً في مصر ويسرى عليه ضريبة القيم المنقولة باعتباره ٩٠٪ من الأرباح السنوية للفرع المصري .

على أن الشركة الأجنبية التي لها نشاط بمصر قد تجرى في مركزها العام توزيع فوائد وإيرادات من أى نوع كان مما تتناوله الضريبة من موارد أخرى غير الربح السنوى ، وكذلك قد تسدد قيمة الأسهم أو حصص التأسيس أو غيرها من حصص رأس المال بأكثر من قيمة إصدارها كما هو الحال في الشركات المصرية .

ولا جدال في أن الخزانة المصرية تستحق الضريبة عن جزء من التوزيعات المذكورة وعن جزء مما دفع فوق قيمة الإصدار . وقد حددت الفقرة الثالثة من المادة الحادية عشر مقياس تقدير هذا الجزء فنصت على أنه يكون بنسبة مساهمة موارد الشركة في مصر في تكوين الموارد التي استعملت للدفع .

فإذا فرضنا أن شركة (١ ، ب) تأسست في الخارج في سنة ١٩٢٥ وكان رأس مال كل منهما ربع مليون من الجنيهات . وأن إحدى الشركتين ولتكن (١) أنشأت فرعاً لها في مصر عند بدئ تأسيسها — أما الشركة (ب) فلقد أنشأت لها فرعاً في مصر في سنة ١٩٤٠

وإذا فرضنا أن هاتين الشركتين صفتا في سنة ١٩٤٥ حينما كان صافي رأس مال كل منهما مليوناً من الجنيهات فثمة فائض تصفية يبلغ بالنسبة لكل من الشركتين ثلاثة أرباع من الجنيهات . إلا أن الجزء من هذا الفائض الذي يخضع للضريبة بمقتضى القانون المصرى يختلف بالنسبة لهما رغم تساوى الفائض وتشابه ظروف الشركتين ومرد هذا الاختلاف إلى :

أولاً — أن موارد كل من الشركتين في مصر قد تختلف في الشركة (١)

عنها في الشركة (ب) ويترتب على ذلك إختلاف نسبة اشتراك هذه الموارد في تكوين الفائض .

ثانياً — أن المدة التي ساهمت خلالها موارد كل من الشركتين في مصر في تكوين هذا الفائض تختلف بالنسبة للشركتين لأن الفرع المصرى في حالة الشركة (١) عاصرها منذ بدء تأسيسها بينما لم يساهم فرع الشركة (ب) في تكوين الفائض إلا في خلال خمس سنوات ، وقد أمكن تفادى عامل الزمن بأن أضافت الفقرة الثالثة من المادة ١١ أنه في سبيل تقدير هذا الجزء من التوزيعات الخاضع للضريبة يعتبر كل ما كانت تملكه الشركة عند ابتداء عملها في مصر طبقاً لما هو مثبت في ميزانيتها بمثابة رأس مال الشركة .

فاذا فرضنا أن رأس مال الشركة (ب) وما تملكه من احتياطات عندما أنشأت فرعها في مصر في سنة ١٩٤٠ هو نصف مليون جنيه فان فائض التصفية بالنسبة لها يعتبر نصف مليون جنيه فقط .

على أن تحديد هذا الجزء من التوزيعات لا يخلو مع ذلك من احتمال حدوث الخلاف بين الشركات ومصلحة الضرائب بشأنه مما يترتب عليه بطبيعة الحال أن يحال — إذا حدث — على القضاء للفصل فيه .

على أنه بمناسبة التعديل الذى سبق أن أشرنا إليه في مقدمة هذا الكتاب كانت اللجنة المالية بمجلس النواب قد رأت إعادة البحث في موضوع الشركات الأجنبية التي تعمل في مصر فيما يختص بإخضاعها لضريبة القيم المنقولة — فبعد أن أستعرضت اللجنة طريقة محاسبة هذه الشركات القائمة على اقتراض توزيعات حكومية (وهي ما تساوى ٩٠ ٪ من الأرباح التي حققها الفرع في مصر بما فيها الإيرادات المخصصة بمقتضى المادة ٣٦) تخضع لضريبة القيم المنقولة — رأى أنه من الأجدر أن يكون التوزيع الفعلى هو

الأساس الذى تحتسب عليه الضريبة على القيم المنقولة واقرحت تعديل
الفرقتين الأولى والثانية من المادة ١١ كالاتى :

« لأجل تطبيق المادة السابقة على فروع الشركات الأجنبية التى تتناول
أعمالها بلاداً أخرى غير مصر تسرى الضريبة على قدر مساهمة الفرع
المصرى فى التوزيعات الفعلية التى يجرىها المركز الرئيسى لحمة الأسهم وحصص
التأسيس وغيرهم من المنتفعين بتوزيعات الشركة .

ويحدد مساهمة الفرع المصرى على أساس النسبة بين صافى الإيرادات
التي يظهرها حساب الفرع بما فى ذلك الإيرادات التى تخصم طبقاً للمادة ٣٦
وصافى الإيرادات الكلية التى يظهرها حسابات المركز الرئيسى عن نشاط
الشركة .

وفى حالة عدم تقديم الحسابات والمستندات المبينة لأسس الربح فى مصر
وإيرادات الشركة وتوزيعاتها فى الخارج تعتبر الشركة أنها قد وزعت فى
مصر فى بحر الستين يوماً لختام سنتها المالية مبلغاً معادلاً لمجموع أرباح
السنة الذى يتناوله الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية بما فى ذلك
الإيرادات المخصوصة منها بمقتضى ٣٦ من القانون .

وعلى فروع الشركات الأجنبية أن تقدم لمصلحة الضرائب الإقرارات
والوثائق المبينة لمقدار أرباح المركز الرئيسى وصورة آخر ميزانية وقرارات
الجمعية العمومية بالتوزيعات على المساهمين فى المواعيد المقررة بالمادة ٤٣ من
القانون والا اعتبرت أرباح الفرع موزعة حكماً . الخ المادة « .

ويفهم من هذا التعديل الذى كان مقترحاً أنه يفرق بين حالتين :

١ — فروع الشركات التى تقدم إلى مصلحة الضرائب الوثائق المطلوبة
فى الفقرة الثانية وذلك فى ظرف ثلاثين يوماً من تاريخ إقرار الجمعية

العمومية للحسابات السنوى وعلى الأكثر في ظرف ثلاثين يوماً من آخر تاريخ يقضى قانون الشركة بضرورة تصديق الجمعية العمومية عليه إقراراً مبيناً فيه مقدار أرباحها ، وفقاً للمادة ٤٣ ، .

وهذه الفروع تخضع لضريبة القيم المنقولة المصرية عن كل توزيع تجريه الشركة في مركزها بالخارج بنسبة $\frac{\text{أرباح الفرع في مصر}}{\text{أرباح الشركة الكلية}}$

فإذا وزعت شركة إنجليزية مركزها لندن ولها فرع في مصر في إحدى السنين ٥٠٠٠٠ جك فإنه لحساب الجزء من هذا التوزيع الخاضع لضريبة القيم المنقولة فإنه يتعين معرفة ربح الشركة الكلى وهو ما يمكن تبينه من حسابات المركز الرئيسى التى يلزم الفرع بتقديمها وكذا ربح الفرع في مصر وهو ما يمكن الوصول إليه بالأسس المقررة فى أحكام ضريبة الأرباح التجارية والصناعية . فإذا فرضنا أنهما على التوالى ٨٠٠٠٠ جك ، ١٩٥٠٠ جنيه مصرى فإن ضريبة القيم المنقولة على أساس هذا الاقتراح تحسب كالآتى بفرض أن سعر الضريبة ١٤ ٪

$$٥٠٠٠٠ \times \frac{٢٠٠٠٠ \text{ جك (١٩٥٠٠ ج. م.)}}{٨٠٠٠٠ \text{ جك}} \times ١٤ \text{ ٪} = ١٧٥٠ \text{ جك}$$

أى ما يعادل ١٧٠٦ جنيه و ٢٥٠ ملجم

ويستتبع هذا الاقتراح أنه فى حالة خسارة الفرع فى مصر لا تستحق ضريبة للقيم المنقولة المصرية

٢ - فروع الشركات التى لا تقدم الوثائق المطلوبة وهذه كان يقترح بشأنها أن يبقى الأساس القديم فى محاسبتها وهو فرض ضريبة القيم المنقولة على توزيعات فرضية تعادل كل أرباحها بما فيها الإيرادات المخصوصة بمقتضى (م - ٦ ضريبة الدخل)

المادة ٣٦ وليس على ٩٠ ٪ منها كما يقتضى النص الحالى .
غير أن لجنة المالية بمجلس الشيوخ عند نظر هذا الاقتراح لم توافق على
تعديل المادة الحادية عشر ورأت الإبقاء على الطريقة المبسطة لقياس
التوزيعات واعتبارها مساوية حكما لمقدار ٩٠ ٪ من الأرباح إذ لو كان
في هذا القياس أى جور فإنما يخفف منه الإعفاء الوارد فى المادة ٣٥ الذى
يقضى بخضم مقدار التوزيعات من مقدار الأرباح بحيث لا تطبق ضريبة
الأرباح التجارية إلا على الفرق بينهما .

الفصل السادس

الواقعة المنشئة للضريبة

سبق أن ذكرنا في الفصل الأول أنه لا يكفي لسريان ضريبة القيم المنقولة أن تكون هناك أرباح للشركة وإنما يجب أن توزع هذه الأرباح فإذا ما تقرر توزيعها سواء بقرار من الجمعية العمومية للمساهمين أو من مجلس الإدارة فرضت عليها الضريبة . ولكن من أى تاريخ تصبح هذه الضريبة مستحقة للخزانه ؟

إنه لما كانت الواقعة المنشئة للضريبة على القيم المنقولة فيما يختص بنتاج الأسهم هي وضع قيمته تحت تصرف المساهمين فإن الضريبة تصبح مستحقة من التاريخ الذى يستطيع فيه المساهم أن يحصل على نتاج ما يملكه من الأسهم وبالتالي التصرف فيه أو تستطيع فيه الشركة استخدامه لمصلحة المساهم كما قدمنا .

فإذا فرضنا أن شركة مساهمة رأس مالها مقسم إلى ١٠٠٠٠ سهم ، قررت الجمعية العمومية لمساهميها توزيع جنيه مصرى عن كل سهم ابتداء من أول مارس سنة ١٩٤٧ مثلاً . وإذا فرضنا أن المساهمين تقدموا فى خلال المدة من أول مارس حتى ٢٥ سبتمبر (التاريخ الذى تسلم فيه آخر مساهم دخل ما يملكه من أسهم) لتسلم قيادة النتائج فإن الضريبة تستحق للخزانه عن كامل التوزيعات وقدرها ١٠٠٠٠ جنيه فى أول مارس بصرف النظر عن الوقت الذى يتقدم فيه المساهمون للحصول على أرباح الاسهم . على أنه قد تمضى فترة تطول أو تقصر قبل أن يتقدم المساهم لتسلم دخل

ما يملكه من الأوراق المالية ، وقد يتغير سعر الضريبة في خلال هذه الفترة فأى السعرين تحتسب الضريبة على أساسه ؟

الواقع أن الضريبة تستحق للخرينة على أساس السعر السارى في تاريخ وضع قيمة التوزيع تحت تصرف المساهمين بدون التفات إلى التاريخ الذى تسلموه فيه .

وقد رأت مصلحة الضرائب بمنشورها المورخ ١٢/١١/١٩٤٤ مخالفة بذلك لمنشورها رقم ٦٣ الصادر في ٤/١٢/١٩٤٠ - إن هذه القواعد بعينها تسرى على التوزيعات المؤقتة والدفع على الحساب التى تجريها بعض الشركات المساهمة ، فتخضع للضريبة وقت وضعها تحت تصرف المساهمين بالسعر السارى عندئذ دون السعر السارى وقت تصديق الجمعية على الحسابات أو تحديد قيمة الكوبون النهائية . أى أن التوزيعات المؤقتة تعامل من الناحية الضريبية مستقلة عن التوزيعات النهائية .

ولإيضاح ذلك نفرض أن إحدى الشركات المساهمة قررت ابتداء من أول أكتوبر سنة ١٩٤١ توزيع خمسين قرشاً عن كل منهم كتوزيع مؤقت ثم انعقدت الجمعية العمومية العادية للمساهمين فى أواخر مارس وقررت توزيع مائة قرش عن كل سهم كأرباح نهائية يخصم منها التوزيع المؤقت ويبدأ صرفها فى أول إبريل سنة ١٩٤٢ ، ففي هذه الحالة تكون تسوية الضريبة كالآتى :

تفرض على التوزيع المؤقت وقدره خمسون قرشاً ضريبة القيم المتقولة بواقع ١٠٪ (وهو السعر السارى عند وضع قيمة التوزيع المؤقت تحت تصرف المساهمين) وتبلغ خمسين ملياً تلزم الشركة بخخصها عن كل سهم لتوريدها لمصلحة الضرائب فى ميعاد غايته ١٥ نوفمبر سنة ١٩٤١ تطبيقاً للمادة ١٢ من القانون .

وعند حصول التوزيع النهائي تفرض الضريبة على صافيه أى مخصوصاً منه التوزيع المؤقت وهو ما يعادل فى هذه الحالة خمسين قرشاً بواقع ١٢ ٪ (وهو السارى وقتئذ) أى أن الضريبة تبلغ ستين ملياً تسددها الشركة لمصلحة الضرائب فى ميعاد غاية ١٥ مايو سنة ١٩٤٢ تطبيقاً لل مادة المشار إليها .

ويلاحظ أن ذلك يخالف ما كان يجرى العمل عليه فى مصلحة الضرائب حتى نوفمبر سنة ١٩٤٤ إذ كانت الضريبة تحتسب على قيمة التوزيع النهائي بالسعر السارى فى التاريخ المحدد لهذا التوزيع ويخصم منها ما سبق سداده على قيمة التوزيع المؤقت على الوجه التالى : —

تسرى على التوزيع الأول ضريبة القيم المنقولة بسعر ١٠ ٪ كما تسرى الضريبة على التوزيع النهائي كاملاً بسعر ١٢ ٪ يخصم منه ما سبق سداده بسعر ١٠ ٪ أى :

١٢ ٪ على مائة قرش وهو ما يساوى ١٢٠ ملياً .
يخصم منه ١٠ ٪ على خمسين قرشاً أى ٥٠ ملياً سددت فى ميعاد غايته ١٥ نوفمبر سنة ١٩٤١ .

وبذلك تكون الضريبة التى تسدد عند التوزيع النهائي ٧٠ ملياً تسدد فى ميعاد غايته ١٥ مايو سنة ١٩٤٢ .

وبالنسبة لنتاج حصص الشركاء الموصين فى شركات التوصية فانه بالقياس على ما تقدم تكون الواقعة المنشئة لاستحقاق الخزينة للضريبة على هذا النتاج رهينة بالتاريخ الذى يستطيع فيه الشركاء الموصون أن يتصرفوا فى أرباحهم أو يتسلموها وقد رأت مصلحة الضرائب أنه تاريخ موافقة الشركاء على الميزانية إذ يمكن للشركاء حينئذ أن يسحبوا نصيبهم فى الأرباح دون انتظار إلى قرار من مجلس الإدارة .

الفصل السابع

الإعفاء من الضريبة

رأى المشرع بعد أن عدد الإيرادات المختلفة الخاضعة لضريبة القيمة المنقولة في المواد الأولى والثانية والثالثة والرابعة من القانون أن يجارى التشريعات الأجنبية بالنص على بعض إعفاءات من أداء هذه الضريبة .

وقد تضمنت الفقرة الثالثة من المادة الأولى إعفاءين رئيسيين كما ورد الإعفاءان الآخران في المادتين الخامسة والسادسة . وتنعقد هذه الإعفاءات فيما يلي : —

أولاً — إعفاء فوائد بعض السندات .

ثانياً — إعفاء فوائد السلفيات المتصلة مباشرة المهنة .

ثالثاً — إعفاء دخل بعض الأوراق المالية الأجنبية التي تملكها شركات التأمين .

رابعاً — إعفاء توزيعات الشركات الكبرى .

وستتكمّل عن كل واحد منها : —

الفرع الأول

إعفاء فوائد بعض السندات

بعد أن أخضع المشرع الفوائد وغيرها مما تنتج بصفة عامة السندات والقراطيس وأذونات الخزنة للضريبة عاد وقرر استثناءهما من هذا الحكم .

فقد نص على أن تعفى من الضريبة فوائد السندات التي أعفيت أو تعفى في المستقبل من الضريبة بنص القانون .

وقد جاء بتقرير اللجنة المالية بمجلس الشيوخ تعقياً على ذلك بيان بالسندات التي سبق إعفاؤها (قبل صدور القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩) بنص القانون .

« وأما عبارة (تعفى في المستقبل) فيقصد بها سهولة تغطية القروض التي قد تحتاج إليها الحكومة في المستقبل وهذا أمر متبع في كل البلاد الأوربية ونص عليها في قوانينها .

كذلك رأى مجلس الشيوخ الأخذ بهذا المبدأ لأن الناحية الاقتصادية ورخاء البلاد يقتضيان تسهيل الحصول على الأموال الأجنبية إذ دل الواقع على أن البلاد لا تستغنى عنها وقد اعتاد الأجانب صدق وعود الحكومة المصرية مما سهل ويسهل على البلاد الحصول على المال اللازم وقت الحاجة .
والسندات وأذونات الخزانة التي عنهاها المشرع وقتئذ في الفقرة المذكورة هي كالتالى مع بيان موجز لإصدارها .

نوع السندات وأذونات الخزانة	بيان موجز لإصدارها ونص الإعفاء
١ — سندات الدين الموحد ٤ ٪	وهذه تكون الدين العام — وقد
٢ — سندات الدين الممتاز ٣ ٪	أعفيت هذه السندات بمقتضى أحكام
٣ — سندات الدين المضمون ٣ ٪	المادة ٨ من القانون رقم ١٧ لسنة ١٩٠٤ الصادر فى ٨ فبراير سنة ١٩٠٤
٤ — سندات القرض العثمانى ٤ ٪	هذه القروض عقدتها الدولة العلية
المصدرة فى سنة ١٨٩١	وتعهدت الحكومة المصرية بتسديد
٥ — سندات القرض العثمانى ٣ ٪	قيمتها بالأمريين العالين الصادرين فى ٢٠
المصدرة فى سنة ١٨٩٤	مارس سنة ١٨٩١ و ٣٠ مايو سنة ١٨٩٤
	ونص الإعفاء مدون على السندات نفسها

نوع السندات وأذونات الخزانة	بيان موجز لإصدارها ونص الإعفاء
٦ — أذونات الخزانة المصرية ٤٧٪	خصصت حصيلة هذا القرض لتنفيذ
٧ — أذونات الخزانة المصرية ٤٪	الاتفاقات المبرمة بين الحكومة وبنوك الرهن العقاري وإعفاء فائدة تلك السندات ثابت بنص القانون رقم ١ لسنة ١٩٣٣
٨ — سندات تسوية الديون العقارية	هي السندات التي يصدرها البنك العقاري الزراعى المصرى فى حدود ٣ مليون جنيه تنفيذاً للقانون رقم ٣ لسنة ١٩٣٩ وقد أعفيت من الضريبة بمقتضى أحكام المادة ٣ من قانون رقم ٣٥ لسنة ١٩٣٩
٩ — سندات قرض القطن لحاملها	وقد أصدرها معالى وزير المالية معفاة من الضريبة بموافقة مجلس الوزراء طبقاً لأحكام المادة الأولى من القانون رقم ٤٧ لسنة ١٩٤١
١٠ — سندات قرض القطن على الخزينة	

وعند تحويل الدين العام فى سنة ١٩٤٣ وإصدار سندات القرض الوطنى صدر المرسوم بقانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٣ بإعفائها وفوائدها من الضرائب الحالية مباشرة وغير مباشرة (وقتئذ) والضرائب المستقبلية بما فيها رسم الأيلولة على التركات .

وقد أصبحت السندات والأذونات المعفاة فى الوقت الحاضر هى :

١ — سندات تسوية الديون العقارية .

٢ — السندات التي تصدرها المجالس البلدية والمحلية لمشروعات المجارى والمياه والإنارة طبقاً للقانون رقم ٥٨ لسنة ١٩٣٩ .

٣ — أذونات قرض القطن .

٤ — سندات القرض الوطنى .

وليس هنا مجال الحكم على إعفاء سندات الدين العام من الوجهة الاقتصادية والمالية فوضع ذلك علم المالية العامة .

الفرع الثانى

إعفاء فوائد السلفيات المتصلة بمباشرة المهنة

قرر المشرع أن تعفى من الضريبة كذلك فوائد السلفيات المتصلة بمباشرة المهنة المشار إليها فى الفقرة الثانية من المادة ١٥ من القانون مع القيود المنصوص عليها فى الفقرة الثالثة والرابعة والخامسة من المادة عينها .

ويلاحظ أن هذا الإعفاء لم يقرر فى القانون الأسمى وإنما أضيف للفقرة الثالثة بالقانون ٣٩ لسنة ١٩٤١ .

وللوقوف على حكمة هذا التعديل وسبب إحالة هذا القانون فى المادة الأولى منه على المادة ١٥ نذكر أن مقياس التفرقة بين خضوع فوائد السلفيات والديون لضريبة القيم المنقولة موضوع الباب الأول أو للضريبة على فوائد الديون موضوع الباب الثانى — مرجعه إلى صفة المدين . فإذا كان المدين :

(١) شركة توصية أو شركة مساهمة كانت فوائد هذه السلفيات خاضعة للضريبة على القيم المنقولة .

(ب) أما إذا كان المدين فرداً أو شركة تضامن فإن فوائد هذه السلفيات تخضع للضريبة على فوائد الديون .

وقد جاء بالقانون الأصلي في المادة ١٥ انه تعنى من تلك الضريبة (يقصد الضريبة على فوائد الديون) فوائد الديون المتصلة بمباشرة المهنة ... الخ ولم رد مثل هذا النص في الفقرة الثالثة من المادة الأولى فكان ذلك مثار شكوى المصارف ودور التسليف لأنه إذا فرضنا أن منشأة يتصل الإقراض بمهنتها أو يدخل ضمن أعمالها أقرضت (قبل تعديل القانون)

١ — فرداً أو شركة تضامن .

فإن الفوائد التي تحصل عليها المنشأة تعنى من الضريبة على فوائد الديون لاتصالها بمهنتها على أن تدرج في الجانب الدائن من حساب الأرباح والخسائر وتفرض على صافي أرباحها — إن كان ثمة أرباح — الضريبة المقررة بمقتضى القانون المصرى على الأرباح التجارية والصناعية فقط .

٢ — شركة توصية أو شركة مساهمة .

فإن الفوائد التي تحصل عليها — رغم اتصالها بمباشرة المهنة أيضاً تفرض عليها ضريبة القيم المنقولة أولاً ثم تدخل في حساب الأرباح والخسائر أيضاً وتفرض عليها مندرجة مع سائر أرباح المنشأة من عملياتها الأخرى ضريبة الأرباح التجارية والصناعية أيضاً .

ولذلك عمد المشرع إلى تلافى هذه التفرقة بتعديل الفقرة الثالثة من المادة الأولى على النحو الذى ذكرناه حتى يتم للقانون انسجامه وليتوفر للنظام المصرى ما يجب له من حماية واستقرار .

قلنا إن المشرع حين أضاف بالقانون ٣٩ لسنة ١٩٤١ النص الذى يقضى بإعفاء فوائد السلفيات المتصلة بمباشرة المهنة قيد هذا الإعفاء بشروط

وردت في المادة ١٥ (بعد تعديلها هي الأخرى) إذ أن الإعفاء الذي ورد
بهذه المادة في القانون الأصلي جاء مطلقاً بلا قيد .

ويؤخذ من الفقرات الثالثة والرابعة والخامسة التي تضمنت هذه
الشروط أن المشرع فيما يختص بالسلفيات الممنوحة للحكومة ومجالس
البلديات والمجالس المحلية والشركات المساهمة وشركات التوصية فرق بين
حالتين :

١ - السلفيات التي تمنحها دور التسليف العقاري ودور التسليف
الصناعي وهي التي تمنح عادة لآجال طويلة أو متوسطة وهذه يشترط القانون
لإعفاء فوائدها من الضريبة ألا تتجاوز قيمتها (١٠٠٠٠٠٠ جنيه) مائة ألف
جنيه مصري فإذا تجاوزت هذا القدر خضعت فوائدها للضريبة على القيم
المنقولة .

على أنه تلافياً لكل تحايل على الاستفادة من نص الإعفاء فإنه طبقاً
لمنشورات مصلحة الضرائب — إذا ما عمدت إحدى الشركات إلى عقد جملة
سلفيات فردية عقارية أو صناعية من مصرف واحد تقل كل منها عن هذا
الحد ولكنها في مجموعها تتجاوز هذا القدر فإن الفوائد الناتجة منها تخضع
للضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة إلا فيما يختص بالسلف
الصناعية إذا تجاوزت الواحدة منها هذا القدر والتي تعقدها شركات التوصية
والمساهمة الصناعية لتدير رأس المال المتداول كالحصول على المادة الخام
اللازمة للصناعة إذا ما سددت السلفة في بحر السنة المالية للشركة المقترضة
فإن فوائد مثل هذه السلف تعفى من ضريبة القيم المنقولة .

٢ - السلفيات التي تمنحها دور التسليف العادية وهذه اشترط القانون
لإعفاؤها من الضريبة أن يتوفر في العقود المبرمة عنها شرطان :

(١) أن تكون مدة العقد لا تزيد على سنة أو يكون لمدة غير محدودة يحق للمصرف إنهاؤها في أى حين .

(ب) أن يكون سعر الفائدة غير ثابت ، بمعنى أن يكون من حق المصرف تعديله في أى وقت يشاء .

فإذا تجاوز أجل السلفة عاماً أو كان سعر الفائدة ثابتاً فإن الفوائد الناتجة عنها تخضع للضريبة ولا يكون هناك محل للإعفاء .

على أن لمصلحة الضرائب — بنص القانون — أن تخضع فوائد هذه السلفيات للضريبة على القيم المنقولة — رغم توافر هذين الشرطين — بشرط أن تقيم الدليل على هذه الشروط وإن توفرت في عقد السلفة حقيقة إلا أن الشركة أو الهيئة المقترضة لا يمكنها عملاً أن تلتزم بها أو تنفذها كما لو كانت الهيئة أو الشركة المقترضة لا تستطيع بداهة تسديد الدين في الأجل القصير المحدد له .

وسنوفى هذا الموضوع بحثاً عند الكلام على الضريبة على فوائد الديون والودائع والتأمينات .

الفرع الثالث

إعفاء دخل الأوراق الأجنبية التي تملكها شركات التأمين المصرية

كان من مظاهر التقدم الاجتماعى فى العصر الحديث أن انتشرت فكرة التأمين بين جميع الطبقات . وتكونت الشركات العديدة لمباشرة أنواعه المختلفة من تأمين على الحياة وضد الحوادث والحريق . ولم يقتصر نشاط هذه الشركات على مباشرة عملها فى البلد الذى أنشئت فيه بل تعدته إلى سائر البلدان والأقطار نظراً لما تقتضيه طبيعتها ويتطلبه ازدهار عملها

من تعدد عملياتها حتى يجرى متوسط الوفيات والحوادث الذى هو أساس عملها أقرب ما يكون إلى تقديرها .

ولذلك يضطر نجاح هذا النوع من الشركات كلها تعددت فروعها واتسع نشاطها حتى يشمل بلاداً مختلفة .

على أنه لما كانت طبيعة فكرة التأمين أن ترتبط الشركة بالمستأمنين فى البلاد التى تباشر فيها أعمالها بالتزامات مالية عليها أن تؤديها لهم أو لغيرهم بمقتضى عقود التأمين المبرمة بينهم كلها حل موعد الوفاء بها ، فإن الثقة فى هذه الشركات ومقدرتها على الوفاء بهذه الالتزامات تزيد من وجهة نظر المستأمنين كلها ازداد ما تودعه هذه الشركات من الضمانات المالية فى تلك البلاد .

وقد فطنت بعض الدول إلى هذه الحقيقة فكانت تحتم على شركات التأمين التى تباشر أعمالها فيها — الاحتفاظ فى داخل الدولة بضمان مالى أو أوراق مالية بنسبة تحددها حماية للمستأمنين من رعاياها . على أنه من جهة أخرى نرى أن بعض الدول كالعراق والشام وفلسطين لا تحتم قوانينها توافر مثل هذه القيود .

ولم يفت المشرع المصرى مجارياً بذلك نصوص القوانين الأجنبية وخاصة القانون الفرنسى فى المادة ١٦٣ — حين وضعه لمشروع القانون — أن يشجع الشركات المصرية ، للتأمين وإعادة التأمين ، على الإكثار من فروعها فى البلاد المختلفة عن طريق تقرير إعفاء إيراد ما تملكه من الأوراق المالية الأجنبية التى تودعها فى تلك البلاد ضماناً لالتزاماتها . فقد نص فى المادة الخامسة على أن : تعفى من الضريبة الأرباح والفوائد وغيرها مما تنتجها القيم المنقولة الأجنبية التى يتحتم على الشركات المصرية للتأمين وإعادة التأمين أن تودعها وأن تبقىها مودوعة فى الخارج طبقاً للقوانين المحلية لتكوين

ضمان أو احتياطي حسابي أو لتكوين أى احتياطي آخر لمواجهة الحوادث والأخطار التي يتناولها التأمين .

وهذا الإعفاء معلق على إثبات حدوث الإيداع في الخارج ويبطل العمل به متى زال الإلزام بالإيداع .

وتطبق الأحكام المتقدمة على شركات التأمين المصرية التي تعمل في بلاد لا تحتم قوانينها على تلك الشركات أن تودع قima مالية لتكوين ضمان أو احتياطي حسابي أو غيره من أنواع الاحتياطي وأن تبقىها مودعة لهذه الأغراض . وفي هذه الحالة فإن القيم المالية التي يتناولها الإعفاء تحدد بمقتضى التشريع المصرى .

وقد جاء بتقرير لجنة المالية والجمارك تعليقاً على هذه المادة ، إن الحكمة في وضع هذا النص تقتضيها طبيعة العمل في شركات التأمين إذ أنها تختلف عن غيرها من المنشآت فلكي تكون أعمالها منتجة يجب أن يتسع نطاقها على قدر الإمكان فيشمل بلاداً عديدة . وطبيعة عمل شركات التأمين تأبى أن يكون العمل محلياً وإلا تعرضت للإفلاس لأن عملها قائم على حساب متوسط الوفيات والحوادث . وهذا الحساب لا يكون دقيقاً إلا إذا تعددت عملياتها تعدداً كبيراً . ودلالة ذلك أن معظم شركات التأمين في العالم لها فروع تعمل خارج البلاد التي يوجد بها مركزها الرئيسى وفي مصر فروع لعدد كبير من هذه الشركات . ومن البديهي أن مصلحة الشركات المصرية التي تشتغل بالتأمين أن تنشر أعمالها في الخارج . ومن المشاهد أن قوانين أكثر البلاد الأجنبية تحتم على شركات التأمين أن تودع ضماناً مالياً أو أوراقاً مالية . فكان من الواجب أن تعفى شركات التأمين المصرية من الضريبة على إيراد القيم المالية الأجنبية التي تحتم عليها القوانين إيداعها بشرط أن تكون مودعة فعلاً .

وفيهيهم من نص المادة ما يلي :

(١) أنه يشترط لتمتع الشركة بالإعفاء أن نكون مصرية .

(ب) أن تمتع الشركة بإعفاء دخل ما تملكه من الأوراق المالية الأجنبية مقرر يصرف النظر عما إذا كانت قوانين الدولة التي تباشر أعمالها فيها تحتم إيداع مثل هذا الضمان من عدمه ولذلك فإن الفقرة الثانية ابتداء من كلمة (ويبطل العمل . . .) لا تتمشى مع ما قضت به الفقرة الثالثة ويجب حذفها^(١) . ولعل مرجع عدم انسجام المادة أن الفقرة الثالثة أضيفت بعد صياغة مشروع القانون بناء على طلب شركة مصر للتأمين فلم يتنبه المشرع إلى أن إضافتها دون تعديل ما قبلها يوجد هذا الاضطراب في صياغتها .

(ح) إن القيم المالية التي يتناولها الإعفاء قد حددت بحيث لا تزيد عن عشرة آلاف جنيه لكل نوع من أنواع التأمين بشرط ألا تزيد في مجموعها عن ثلاثين ألف جنيه إذا زادت الأنواع على ثلاثة^(٢) .

الفرع الرابع

الشركات المصرية التي تساهم في شركات أخرى

عند دراسة المجلس الاقتصادي للمشروعات الخاصة بإصلاح نظام الضرائب واستعراضه للحالات التي تتعدد فيها الضرائب على الإيراد ذاته نتيجة لتطبيق نصوص القانون المصرى وحده بحث المجلس حالة الشركات المساهمة المصرية (التي تسمى في هذه الحالة الشركات الكبرى) التي تساهم

(١) الأستاذ عبد الحكيم الرفاعي .

(٢) القانون رقم ٩٢ لسنة ١٩٣٩

في تكوين شركات مساهمة أخرى (تسمى في هذه الحالة شركات صغرى) وما سترتب على تطبيق النصوص المقترحة وقتئذ من خضوع أرباح الشركة الكبرى مما تملكه من أوراق الشركة الصغرى للضريبة مرتين ، الأولى عند استحقاق كوبونات هذه الأوراق وتوزيعها بمعرفة الشركة الصغرى التي سيكون عليها بحسب نص المادة العاشرة — أن تحجز الضريبة عليها ، وتوردها مباشرة لمصلحة الضرائب . والثانية عند ما يندمج صافي هذه الكوبونات بعد تأدية الضريبة عليها مع الأرباح والإيرادات الأخرى للشركات الكبرى ويعاد توزيعها على مساهميها . ولذلك اقترح المجلس إدخال المادة السادسة التي أصبح نصها — بعد تعديله في مجلس النواب والشيوخ كما يلي : وهي مقتبسة من القانون الفرنسى في المادتين ١٥٢ / ١٥٣

« إذا أخذت شركة مصرية مساهمة في مقابل ما قدمته عيناً أو نقداً إلى شركة أخرى مساهمة مصرية أو أجنبية اسهماً إسمية أو حصصاً فإن الأرباح التي توزعها الشركة الأولى تعفى في كل سنة مالية للشركة من الضريبة على إيراد رؤوس الأموال المنقولة المقررة بمقتضى المادة الأولى من هذا القانون بمقدار ما حصلت عليه من إيراد تلك الأسهم والحصص في بحر السنة المالية المذكورة بشرط أن تكون الأسهم والحصص المشار إليها لا تزال باقية مقيدة باسمها وأن تكون قد دفعت عن إيراداتها الضريبة المقررة على إيرادات القيم المنقولة ، .

ويتبين من هذا النص أن إعفاء أرباح ما تملكه الشركة الرئيسية من أوراق الشركة الفرعية من الضريبة ليس مطلقاً وإنما قيد بشروط تستفاد من سياق المادة وهي :

أولاً — أن تكون كل من الشركتين مساهمة عند اشتراك الكبرى

في تأسيس الصغرى وأن يظلا كذلك ما دامت الشركة الكبرى تطالب بالإعفاء .

ثانياً — أن تكون الشركة الكبرى مصرية ، أى أن تكون مؤسسه في مصر طبقاً لأحكام القانون المصرى . أما الشركة الصغرى فقد تكون مصرية أو أجنبية . وآية ذلك أن المشرع قصد إلى تشجيع الشركات المصرية على السيطرة على كل أنواع النشاط الاقتصادى حتى في حالة مباشرته بواسطته شركة أجنبية عن طريق تملك جزء من رأس مالها عند التكوين .

وقد كان النص الذى اقترحه المجلس الإقتصادى يشترط للإعفاء — إذا ما توافرت الشروط الأخرى طبعاً — أن تكون الأسهم وحصص التأسيس التى تملكها الشركة الكبرى معادلة على الأقل لنصف رأس مال الشركة الصغرى . ولكن لجنة المالية بمجلس الشيوخ رأيت حذف هذا القيد تشجيعاً للشركات المصرية على المساهمة في إنشاء شركات جديدة الأمر الذى تفتقر إليه البلاد في حالتها الحاضرة .

ثالثاً — أن يكون حصول الشركة الكبرى على الأسهم وحصص التأسيس في الشركة الفرعية في مقابل ما قدمته للأخيرة نقداً أو عيناً وهو مالا ييسر حصوله إلا عند تأسيس الشركة أو زيادة رأسمالها ، بمعنى أنه لو كان شراء هذه الأوراق من البورصة فلا محل للإعفاء إذ يكون غرض الشركة الرئيسى وقتئذ هو المضاربة واستثمار الفائض من أموالها مع أن مارى إليه المشرع — إلى جانب تلافى ازدواج الضرائب — هو أن تتدخل الشركات المصرية في إدارة وتوجيه الشركات الأخرى — عن طريق المساهمة فيها — بما يضمن الصالح الإقتصادى المصرى .

ويتصل بهذا الشرط أن تبقى هذه الأسهم وحصص التأسيس مقيدة بإسم الشركة الرئيسية حتى لا يفهم أن الشركة المؤسسه كانت تقصد المضاربة

من الإشتراك في التأسيس ويترتب على ذلك أن الشركة الكبرى إذا تخلصت بالبيع من هذه الأوراق جميعها في البورصة ثم استعادتها مرة أخرى بالشراء فلا محل لمطالبتها بالإعفاء . وأخيراً فإذا تملك الشركة الكبرى سندات الشركة الصغرى فلا محل للإعفاء لأن النص قاصر على أرباح الأسهم وحصص التأسيس .

رابعاً — يشترط لتمتع الشركة الرئيسية بالإعفاء أن يكون توزيع ما حصلت عليه من أرباح أوراقها في الشركة الصغرى — في نفس السنة المالية التي حصلت فيها على هذه الأرباح وهو ما يعبر عنه باتحاد السنتين الماليتين .

فإذا فرضنا أن الشركة (١) خصصها في كل من سنتي ١٩٤٥ و ١٩٤٦ الماليتين للشركة (ب) مبلغ عشرة آلاف جنيه وهو عبارة عن أرباح الأوراق المالية التي تملكها (١) في رأس مال (ب)

وإذا فرضنا أن الشركة (١) لم توزع أرباحها على مساهميها في سنة ١٩٤٥ ولكنها وزعت ٤٠٠٠٠ ج (أربعين ألف جنيه) على مساهميها في سنة ١٩٤٦ فإن الشركة (١) لا تطالب بإعفاءها من الضريبة المقررة على توزيعاتها إلا بمقدار الضريبة على عشرة آلاف جنيه فقط وهو ما حصلت عليه في سنة ١٩٤٦ .

خامساً — يشترط أيضاً أن تكون الضريبة على أرباح ما تملكه الشركة الكبرى من أوراقها المالية في الشركة الصغرى قد دفعت . ويترتب على ذلك أنه لما كان المبلغ الذي يدرج ضمن أرباح الشركة الكبرى هو صافي أرباح أوراقها المالية في الشركة الصغرى فقد رأت مصلحة الضرائب بمشوراتها أن يكون خصم إيرادات الأسهم وحصص التأسيس بصافي قيمتها بعد استبعاد الضريبة المستددة عنها .

ويرد على الرأى القائل بخصم التوزيعات الإجمالية قبل احتساب الضريبة أنه لا يمكن للشركة المؤسسة أن توزع على مساهميها إلا صافي ما تحصل عليه . وقد أيدت محكمة النقض الفرنسية هذا الرأى .

وقد بينت مصلحة الضرائب بمشاوراتها الأحكام المتقدمة بالمثال التالى :

(١) شركة مساهمة مصرية يبلغ رأس مالها ١٠٠,٠٠٠ جنيه مصرى مقسم إلى ٢٥٠٠٠ سهم قيمة السهم الواحد أربعة جنيهات وتملك فى رأس مال شركة (ب) ١٠٠٠٠ سهم قيمة السهم الواحد خمسة جنيهات مصرية من هذه الأسهم ٨٠٠٠ سهم اكتتبت فيها عند تأسيس الشركة (ب) والباقي وقدره ٢٠٠٠ سهم اشترتها من سوق الأوراق المالية رأساً .

وعلى شركة (١) قرض يبلغ ٦٠٠٠٠ جنيه مصرى بفائدة ٥ ٪ سنوياً وتوزع الأرباح الضافية فى شركة (١) على النحو الآتى :

١٠ ٪ ترحل إلى الاحتياطى العام و ١٠ ٪ من الباقي يعطى مكافأة لأعضاء مجلس الإدارة والباقي يوزع على حملة الأسهم .

وقد بلغت أرباح شركة (١) قبل تسديد فائدة القرض ١٣٠٠٠ جنيه مصرى وقررت شركة (ب) توزيع ٥٠ قرشاً على السهم ثم قامت بتسديد الضريبة المستحقة على توزيعاتها .

١ — أرباح الشركة قبل تسديد فائدة القرض
جنيه ١٣٠٠٠
فائدة قرض الشركة (١) ٦٠٠٠٠ جنيه $\times ٥\%$ ٣٠٠٠

١٠٠٠٠
١٠٠٠
١٠٪ احتياطي عام

٩٠٠٠
٩٠٠
١٠٪ مكافأة أعضاء مجلس الإدارة

الأرباح الموزعة على المساهمين في الشركة (١) ٨١٠٠
٢ — دخل الشركة (١) من أوراقها المالية في الشركة (ب) هو
١٠٠٠٠ سهم $\times ٥٠$ قرشاً = ٥٠٠٠ جنيه .

ولما كانت الشركة (١) تملك ٢٠٠٠ سهم من البورصة كما سبق بيانه
فإن دخلها من هذه الأسهم لا ينطبق عليه حكم المادة السادسة . وتكون
القيمة الإجمالية لإيرادات أسهم الاكتتاب التي تملكها الشركة (١) في رأس
مال الشركة (ب) هي :

٨٠٠٠ سهم $\times ٥٠$ قرشاً = ٤٠٠٠ جنيه
يخصم منها الضريبة المسددة بواقع ١٠٪^(١) ٤٠٠ جنيه
فيكون صافي إيرادات هذه الأسهم ٣٦٠٠

وبذلك يكون التوزيع الخاضع للضريبة في يد مساهمي الشركة (١) هو
٨١٠٠ — ٣٦٠٠ = ٤٥٠٠ جنيه .

(١) سعر الضريبة المقررة في سنة ١٩٤٠ .

الشركات الأجنبية التي تساهم في شركات أخرى

قلنا أن من أول الشروط التي يجب أن تتوفر في الشركة الكبرى للاقتفاع بالإعفاء المقرر في المادة السادسة أن تكون مصرية وأوضحنا أن المقصود بالشركة المصرية تلك التي تنشأ وفقاً لأحكام القانون المصري غير أن بعض الشركات الأجنبية طالبت مصلحة الضرائب بالإعفاء المقرر في هذه المادة وكان سندها في هذه المطالبة ما ورد بالمادة الثالثة من أن «الشركات الأجنبية يكون حكمها فيما يتعلق بتطبيق الضريبة عليها حكم الشركات المصرية» ولما لم تسأرها المصلحة في حجتها لجأت وقتئذ إلى القضاء المختلط الذي جاءت أحكامه مؤيدة لوجهة نظر هذه الشركات (١). ومستندة إلى أن الإعفاء الوارد بالمادة السابقة يطبق على شركات المساهمة سواء في ذلك المصرية منها أو الأجنبية ما دامت الأخيرة تعمل في مصر إذ ليس في الأعمال التحضيرية ما يمكن أن يستنتج منه رغبة الشارع في إجراء هذا التشجيع عن طريق تمييز الشركات المصرية على الشركات الأجنبية التي تعمل في مصر.

والواقع أن رأى القضاء لم تكن تسنده النصوص الصريحة إذ نص المادة الثالثة إنما ينصب على تشبيه الشركات الأجنبية بالشركات المصرية من ناحية تطبيق الضريبة لا من ناحية الإعفاء منها إذ الإعفاء لا بد لإجازته أن يكون بنص صريح.

ولذلك رأت اللجنة المالية بمجلس النواب دفعاً لآى لبس في تفسير المقصود بالمادة الثالثة وتمشياً مع نص المادة ١٣٥ من الدستور المصري والتي تنص على أنه لا يجوز إعفاء أحد من الضرائب في غير الأحوال

(١) شركة الملح الصودا وشركة ترامواى القاهرة.

المينة في القانون — أن تضيف فقرة صريحة في آخر المادة السادسة نفسها كالآتي :

« ولا يستفيد من حكم هذه المادة إلا الشركات المصرية جنسية » ، وقد وافق مجلس النواب على هذا التعديل .

غير أنه عند مناقشة مجلس الشيوخ لهذا التعديل قرر ألا داعي لهذه الإضافة ورأى أن نص المادة الأصلية صريح فيما يرمى إليه وأن هذا التخصيص المقصود قد يؤول لمعنى سياسى لا نريده . وبذلكبقى نص المادة السادسة على ما هو عليه .

وبمناسبة الكلام عن المادة السادسة نذكر أن أحد أعضاء اللجنة^(١) التي كانت قد شكلت للنظر في تعديل القانون رأى أن هناك نوعاً من الشركات لم يعرف بعد في مصر وإن يكن التطور الإقتصادي سيجعل ظهورها أمراً مؤكداً مما يجب معه أن يشجع هذه الشركات مقدماً وأن يساعد على الإنتشار بنص القانون . وهذه الشركات هي ما تعرف بـ « شركات التوظيف » .

والغرض منها تشجيع المدخرين على استثمار أموالهم في عدد وفير من سندات الحكومة وأسهم وسندات المشروعات الناجحة مما لا يتيسر لهؤلاء المدخرين عمله بأنفسهم .

غير أنه لما كانت المادة السادسة بصياغتها الحالية تتطلب شروطاً معينة يجب توافرها حتى يسمح للشركات التي تساهم في إنشاء شركات أخرى بإعفاء جزء من التوزيعات التي تجريها على مساهمها بمقدار ما وصلها

(١) الدكتور أحمد إبراهيم .

من كوبونات الشركات التابعة فقد رأى مقدم الإقتراح أن تضاف إلى المادة السادسة الفقرة التالية :

« ويسرى هذا الإعفاء ذاته على الأرباح التي توزعها في كل سنة مالية شركات المساهمة المصرية التي يكون الغرض منها استثمار أموالها في الأسهم والسندات على اختلاف أنواعها وذلك بمقدار ما تحصل عليه من إيرادات تلك الأسهم والسندات في بحر السنة المالية المذكورة وبشرط أن تكون هذه الإيرادات قد أدت عنها بالفعل الضريبة المقررة على إيرادات القيم المنقولة أو تكون معفاة منها بمقتضى قوانين خاصة وبشرط أن يكون ٩٠ ٪ على الأقل من رأس مال هذه الشركات بما في ذلك الإحتياطيات والأرباح المتجمعة والقروض التي تعقدها مخصصاً لتوظيفه في الأوراق المالية . »

إلا أن هذا الإقتراح — مع ما في إقراره من مصلحة اقتصادية ظاهرة — لم تتقدم به مصلحة الضرائب حتى الآن لبحثه في مجلسى البرلمان .

تطبيقات مختلفة

المثال الأول : ينص القانون النظامى لإحدى شركات التأمين المصرية على تخصيص ٢ ٪ من أرباحها السنوية الصافية لحملة البوالص التي تشارك في الأرباح ، ١ ٪ المنتجين Producers يوزع عليهم بحسب رقم إنتاجهم . وقد أعدت هذه الشركة حساب الأرباح والخسائر الذي تبين منه أن صافى أرباحها في سنة ١٩٥٠ مبلغ ٨٠٠٠٠ جنيه .

وقد وافقت الجمعية العمومية على حجز ١٠ ٪ من الأرباح للاحتياطي كما وافقت على توزيع ٥٠٠٠٠ جنيه على المساهمين .

وقد قامت مصلحة الضرائب بفحص دفاتر الشركة ومستنداتها وتبين ما يلي :

(١) أن حساب الأرباح والخسائر حمل زيادة على المصاريف المختلفة والاستهلاكات بالمبالغ التالية :

جنيته

٤٥٠٠ مكافأة أعضاء مجلس الإدارة .

٨٠٠٠ مرتب عضوى مجلس الإدارة المعينين بالإسم فى مقابل العمل الإدارى .

١٥٠٠ مرتب أحد أعضاء مجلس الإدارة كخبير فى الشؤون الرياضية .

(ب) أن ضمن إيرادات الشركة ١٠٠٠٠ جنيته كوبونات أوراق مالية .

(ح) أن الشركة احتسبت نصيب حملة البوالص والمنتجين على صافى الربح المبين بحساب الأرباح والخسارة .

والمطلوب حساب الضرائب المختلفة المستحقة .

أولاً — أرباح الشركة الصافية الحقيقية :

جنيته

٨٠٠٠٠ الربح من واقع حساب الأرباح والخسائر .

٤٥٠٠ مكافأة أعضاء مجلس الإدارة لأنها تعتبر تخصيصاً للربح ولا يجوز

تحميل حساب الأرباح والخسائر بها .

٢٠٠٠ ما يزيد على الحد المقرر بالفقرة الرابعة معدلة لعضوى مجلس

الإدارة المنتدبين والمعينين بالإسم لإدارة الشركة .

١٥٠٠ مرتب أحد أحد أعضاء مجلس الإدارة كخبير فى الشؤون

وفقاً للمادة الرابعة المعدلة بالقانون ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ .

٨٨٠٠٠

ثانياً — أرباح الشركة في نظر مصلحة الضرائب (الربح الضريبي) :
٨٨٠٠٠ الأرباح السابقة .

٩٠٠٠ يخصم منها ٩٠ ٪ من دخل الأوراق المالية وقدره ١٠٠٠٠ جنيه
 ٧٩٠٠٠

ثالثاً — التوزيعات الآتية تخضع لضريبة القيم المنقولة :

(١) توزيعات المساهمين $٧٠٠٠ = ١٤ \times ٥٠٠٠$ ٪
 بمقتضى الفقرة (١)

(ب) مكافأة أعضاء مجلس الإدارة $٦٣٠ = ١٤ \times ٤٥٠٠$ ٪

(ح) حصة حملة البوالص التي $٢٣,٦٠٠ = ١٤ \times ٢٤٠$ ٪
 تشترك في الأرباح

(د) ما يزيد على المرتب المقرر $٢٨٠ = ١٣ \times ٢٠٠٠$ ٪
 قانوناً لعضوى مجلس الإدارة

(هـ) مرتب أحد أعضاء مجلس $٢١٠ = ١٤ \times ١٥٠٠$ ٪
 الإدارة كخير في الشؤون
 الرياضية بمقتضى الفقرة ٤

٥٨٢٤٠ تستحق عنها ضريبة ٨١٥٣,٦٠٠

(١) ما يخص حملة البوالص ٢ ٪ من ٨٠٠٠٠ جنيه أى ما يساوى ١٦٠٠ جنيه ومصلحة الضرائب تعتبر أن التوزيع الخاضع للضريبة هو ١٥ ٪ من هذا المبلغ كما قدمنا .

رابعاً — المرتبات الخاضعة للضريبة على كسب العمل :

(١) ٣٠٠٠ لكل من العضوين المعيّنين بالإسم لإدارة الشركة وفقاً للفقرة الرابعة من المادة الأولى .

(ب) ٤٠٠ وهى بنسبة $\frac{1}{4}$ ٪ من أرباح الشركة المحددة للمنتجين .

خامساً — بتطبيق المادة ٣٥ التى سبق الإشارة إليها لاتدفع الشركة ضريبة أرباح تجارية إلا على ما يأتى :

جنيه
٧٩٠٠٠ الربح فى نظر مصلحة الضرائب

٥٨٢٤٠ يخصم منه — التوزيعات التى أدت عنها الضريبة بمقتضى الفقرتين الأولى والرابعة من المادة الأولى .

٢٠٧٦٠

المثال الثانى :

قدمت إحدى المنشآت المشتغلة بمصر حساب الأرباح والخسائر عن السنة المنتهية فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٤٧ وكان يانه كالاتى :

منه حساب الارباح والخسائر عن السنة المنتهية فى ٣١/١٢/١٩٤٧ له

جنيه	جنيه
٥٨٠٠ ح / المتاجرة	٣٢٠٠٠ إلى المصروفات مختلفة
٦٠٠٠ من ح / كوبونات الأوراق المالية	٤٠٠٠ إلى الاستهلاكات
٢٠٠٠ من ح / إيرادات العقارات	٣٠٠٠٠ صافى الربح
٦٦٠٠٠	٦٦٠٠٠

(١) فإذا علمت أن هذه المنشأة فرع لشركة مساهمة أجنبية تعمل بالخارج فاحسب الضرائب المستحقة.
أولاً - الأرباح من وجهة نظر الضرائب :

جنيه
٣.٠٠٠ الأرباح كما تظهر من حساب الأرباح والخسائر.
يخصم منها (تطبيقاً للمادة ٣٦)
٧٢٠٠ ٩٠ ٪ من ٨.٠٠٠ جنيه (كوبونات الأوراق المالية وإيراد العقارات)
٢٢٨٠٠
ثانياً - التوزيعات الخاضعة لضريبة القيم المنقولة (التوزيعات الفرضية)
٣.٠٠٠ جنيه (الأرباح بما فيها الإيرادات المخصومة بمقتضى المادة ٣٦) $\times ٩٠ ٪$ أى ما يساوى ٢٧.٠٠٠ جنيه
وظاهر أنه تطبيقاً للمادة (٣٥) لا تدفع هذه الشركة ضريبة أرباح تجارية ، وتكون ضريبة القيم المنقولة المستحقة : $٢٧.٠٠٠ \times ١٢ ٪ = ٣٢٤٠$ جنيهاً.

(ب) يفرض أن هذه المنشأة شركة مساهمة مصرية وقررت في جمعيتها العمومية للمساهمين توزيع ٢٠.٠٠٠ ج على المساهمين .

أولاً - فيما يخص بالأرباح التجارية والصناعية من وجهة نظر مصلحة الضرائب فإنها نفس المبلغ الذى استخرجناه في حالة فرع الشركة الأجنبية (لأن أسس المحاسبة لا تختلف في الشركات المصرية عنها في فروع الشركات الأجنبية - بالنسبة لضريبة الأرباح التجارية) .

ثانياً - توزيعات المساهمين وقدرها ٢٠.٠٠٠ ج تخضع لضريبة القيم

المتقولة وظاهر أنه تطبيقاً للمادة ٣٥ تدفع هذه الشركة ضريبة الأرباح التجارية على ٢٨٠٠ جنيه فقط .

المثال الثالث :

حصل أحد كبار الممالين المصريين في سنة ١٩٤٨ على مبلغ ١٢٠٠٠ جنيه ييانه فيما يلي :

- (١) ٥٠٠ فوائد سندات القرض الوطني .
- (ب) ١٥٠٠ مكافأة عضويته في مجلس إدارة شركة مركزها ومعظم نشاطها بالخارج .
- (ج) ٢٥٠٠ مكافأة عضويته في مجلس إدارة شركة أجنبية مركزها بالخارج وكل نشاطها بمصر .
- (د) ٤٥٠٠ مكافأة بصفته أحد العضوين المعيّنين بالإسم لإدارة شركة مساهمة مصرية .
- (هـ) ٨٠٠ فوائد أسهم في شركة فرنسية (مقدرة بالعملة المصرية) يمتلك فيها ١٠٠٠ سهم وقد تقرر توزيع ما يعادل جنيه مصري عن كل سهم (الفرق يمثل الضريبة المؤداة في فرنسا بواقع ٢٠ ٪) .

(و) ٢٢٠٠ ما خصه بصفته شريكاً موصياً في تصفية الشركة مع العلم بأن حصته فيها بحسب العقد ٢٥٠٠ جنيه لم يدفع منها سوى ١٨٠٠ جنيه .

والمطلوب بيان الضرائب التي تستحق على دخله .

(١) سندات القرض الوطني معفاة هي وفوائدها من الضريبة بالقانون

رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٣

(ب) هذه المكافأة تخضع للضريبة على كسب العمل تطبيقاً للفقرة الثانية من المادة ٦١ من القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ .

(ج) هذه المكافأة تخضع لضريبة القيم المنقولة لأن هذه الشركة تعتبر في حكم الشركات المصرية تطبيقاً للمادة (١١) مكررة .

(د) جزء من هذه المكافأة وقدره ٣٠٠٠ جنيه تخضع للضريبة على كسب العمل والباقي للضريبة على القيم المنقولة تطبيقاً للفقرة الرابعة من المادة الأولى معدلة .

(هـ) تخضع هذه الفوائد لضريبة القيم المنقولة تطبيقاً لشخصية القانون وتقرض الضريبة على صافي ما وصله من الدخل وقدره ٨٠٠ جنيه .

(و) فائض التصفية يعتبر توزيعاً خاضعاً لضريبة القيم المنقولة وعند تحديد هذا الفائض ينظر إلى ما دفعه الممول فعلاً وهو ١٨٠٠ ولذلك تقرض الضريبة على $٢٢٠٠ - ١٨٠٠ = ٤٠٠$ جنيه .

المثال الرابع :

قدمت إحدى الشركات المساهمة المصرية حساب الأرباح والخسائر عن السنة المنتهية في ١٩٤٥/١٢/٣١ وكان يبينه كالتالي :

جنيته	جنيته	جنيته	جنيته
٣٣.٠٠٠	مصرفات مختلفة واستهلاكات	٥٩.٠٠٠	إجمالي الأرباح
٣.٠٠٠	مرتب أعضاء مجلس الإدارة الثلاثة	٢٥.٠٠	إيراد للعقار
	المتدينين لإدارة الشركة مثالثة	٦٥.٠٠	كوبونات الأوراق المالية
٣٢.٠٠٠	صافي الربح		
٦٨.٠٠٠		٦٨.٠٠٠	

وقد قررت الجمعية العمومية للمساهمين في ٣١/٣/١٩٤٦ توزيع ٢٥.٠٠٠ جنيه على المساهمين و ٥.٠٠٠ جنيه مكافأة لأعضاء مجلس الإدارة .
وقد ندبت مصلحة الضرائب أحد مفتشيها لمراجعة حسابات الشركة
فتبين له ما يلي :

(١) أن الشركة لم تدرج سهواً من البضاعة الباقية لديها في ٣١/١٢ سنة ١٩٤٥ ما كان بأحد مخازنها من بضائع قدرت قيمتها حسب التكلفة بمبلغ ٢.٠٠٠ جنيه .

(ب) أن الاستهلاك الذي أجرته الشركة وحملت به حساب الأرباح والخسائر يزيد عن الاستهلاك الذي تسمح به منشورات المصلحة بمبلغ ١.٠٠٠ جنيه :

(ح) أن تفصيل كوبونات الأوراق المالية كالتالي :

جنيته
٢٥.٠٠
فوائد سندات القرض الوطني .
١٥.٠٠
كوبونات أوراق مالية اكتتبت فيها الشركة عند زيادة رأس مال إحدى الشركات المساهمة الأجنبية .
٢٥.٠٠
كوبونات أوراق نفس الشركة السابقة اشترتها من البورصة .
٦٥.٠٠

والمطلوب حساب الضرائب المستحقة .

[من امتحان الانتقال إلى السنة الرابعة]

الحل

١ - أرباح الشركة الحقيقية بعد التعديل :

صافي أرباح الشركة من واقع حساب الأرباح والخسائر .	جنيه	٣٢٠٠٠
يضاف إليها	جنيه	
بضاعة لم يسبق جردها سهو آ .	٣٠٠٠	
فرق استهلاك بالزيادة عما تسمح به منشورات المصلحة	١٠٠٠	
مرتب العضو الثالث من أعضاء مجلس الإدارة .	١٠٠٠	
		٥٠٠٠
		٣٧٠٠٠

٢ - الأرباح الخاضعة الضريبة :

٣٧٠٠٠ أرباح الشركة بعد التعديل

يخصم منها

جنيه		
٢٥٠٠ إيراد عقار	٩٠ ٪ من	٨١٠٠
٦٥٠٠ كوبونات أوراق مالية		
		٢٨٩٠٠

٣ — الضريبة على القيم المنقولة :

(١) الضريبة على أرباح الأسهم

جنيه

$$٢٥٠٠٠ - ١٥٠٠ = ٢٣٥٠٠ \text{ توزيعات الأسهم الخاضعة للضريبة}$$

$$٢٣٥٠٠ \times ١٢\% = ٢٨٢٠ \text{ الضريبة المستحقة}$$

(ب) الضريبة على مكافأة أعضاء مجلس الإدارة

$$(١٠٠٠ + ٥٠٠٠) \times ١٢\% = ٧٢٠ \text{ الضريبة المستحقة وبذلك}$$

تكون الضريبة على القيم المنقولة هي :

$$٢٨٢٠ + ٧٢٠ = ٣٥٤٠ \text{ جنيهاً}$$

٤ — الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية :

بتطبيق المادة ٣٥ يكون المبلغ الخاضع لضريبة الأرباح التجارية

$$\text{والصناعية} = ٢٨٩٠٠ - (٢٣٥٠٠ + ٦٠٠٠) .$$

أى أن هذه الشركة لا تدفع الضريبة على الأرباح التجارية لأن التوزيعات التي أجرتها على المساهمين وأعضاء مجلس الإدارة تزيد على الأرباح التجارية من وجهة نظر مصلحة الضرائب .

ويلاحظ على الحل ما يلي :

أولاً — أن مرتب العضو الثالث المنتدب لإدارة الشركة أضيف إلى صافي الأرباح حسب إقرار الشركة . لأن نص الفقرة الرابعة من المادة الأولى لا يسمح بتحميل حساب الأرباح والخسائر إلا بمرتب عضوين اثنين معينين بالإسم .

ثانياً — هذه الشركة تملك أوراقاً مالية في شركات أخرى ولكن

ما ينطبق عليه الشروط الواردة بالمادة السادسة هو مبلغ ١٥٠٠ جنيه فقط ولذلك خصم من توزيعات الشركة الكبرى عند حساب الضريبة على القيم المنقولة .

أما مرتب كل من عضوى مجلس الإدارة المتدين لإدارة الشركة فيخضع للضريبة على كسب العمل .

المثال الخامس :

قدمت شركة مساهمة إقرارها إلى مصلحة الضرائب مرفقاً به ميزانيتها وحساب الأرباح والخسائر عن السنة المنتهية فى ٣١ / ١٢ / ١٩٣٩ وكان صافى الربح كما تظهره حساباتها مبلغ ٤٠٠٠٠ جنيه . وقد وافقت الجمعية العمومية للمساهمين فى ٣٠ / ٤ / ١٩٤٠ على توزيع مبلغ ٣٠٠٠٠ جنيه على المساهمين و ٤٠٠ جنيه مقابل حضور جلسات مجلس الإدارة . وقد سددت الشركة ضريبة للقيم المنقولة بواقع ٧ ٪ على التوزيعات .

فإذا ندبث بوصفك من مأمورى مصلحة الضرائب لفحص حسابات هذه الشركة وتبين لك أن المبالغ التالية داخلة فى حساب الأرباح والخسائر بصفة مصروفات .

جنيه

١٢٠٠ مرتب عضوى مجلس الإدارة المتدين والمعينين بالإسم مقابل عملهما الإدارى .

٨٠٠ مكافأة أعضاء مجلس الإدارة .

٤٠٠ عمولة لأحد العضوين المعينين بالإسم .

٣٠٠ مرتب أحد أعضاء مجلس الإدارة (خلاف المعينين بالإسم) .

(م — ٨ ضريبة الدخل)

قاذكر ما يجب عمله من تسويات لحسات مبالغ الضرائب المختلفة المستحقة على الشركة والمساهمين وأعضاء مجلس الإدارة .

(من امتحان الانتقال إلى السنة الرابعة بالمعهد)

١ — أرباح الشركة في نظر مصلحة الضرائب :

صافي أرباح الشركة كما تظهر في حساب الأرباح والخسائر	جنيه
يضاف إليها .	٤٠٠٠
مكافأة أعضاء مجلس الإدارة .	جنيه
مرتب أحد أعضاء مجلس الإدارة (خلاف المعينين بالاسم)	٨٠٠
	٣٠٠
	١١٠٠
صافي الأرباح الخاضعة للضريبة .	٤١١٠٠

٢ — ضريبة القيم المنقولة :

(١) الضريبة على توزيعات الأسهم .

$$٣٠٠٠٠ \times ١٠ \% = ٣٠٠٠ \text{ جنيه}$$

$$٣٠٠٠٠ \times ٧ \% = ٢١٠٠$$

الباقى المستحق سداده ٩٠٠

(ب) الضريبة على مكافأة أعضاء مجلس الإدارة .

$$\frac{١١٠}{١٠١٠} = ١٠ \% \times (٣٠٠ + ٨٠٠)$$

(ج) الضريبة على مقابل الحضور

$$\frac{40}{100} = 40\% \times 100$$

جمله الضريبة المستحقة ١٠٥٠

وبلاحظ أن الشركة سددت الضريبة على أساس ٧٪ مع أن السعر الواجب تطبيقه في هذه الحالة هو ١٠٪ لأنه السعر السارى وقت إقرار التوزيع .

ضريبة الأرباح التجارية والصناعية :

$$2877 \text{ جنيه} = 7\% \times 41100$$

يخصم منها حسب نص المادة ٣٥ قبل التعديل ما سددته الشركة (٢١٠٠ جنيه المسددة أولاً على أساس ٧٪ + ١٠٥٠ فرق الضريبة التي استحققت عليها)
١٣٥٠

أى أن هذه الشركة لا تدفع ضريبة على أرباحها التجارية .

المثال السادس :

قدمت شركة مساهمة إقراها إلى مصلحة الضرائب مرفقاً به ميزانيتها وحساب الأرباح والخسائر عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٤٦ .

وقد كان صافى الربح كما يظهر من هذا الحساب مبلغ ٧٠٠٠٠ جنيه .

وقد وافقت الجمعية العمومية للمساهمين بتاريخ ٣١ مارس سنة ١٩٤٧ على توزيع مبلغ ٤٥٠٠٠ جنيه على المساهمين و ٣٠٠٠ جنيه مكافأة لأعضاء مجلس الإدارة و ١٥٠٠ جنيه مقابل حضور أعضاء مجلس الإدارة .

وقد تبين للمأمور الضرائب عند فحص حسابات هذه الشركة مايلي :
أولاً — أن ضمن إيرادات هذه الشركة ٨٠٠٠ صافي إيراد ناتج من
عقارات تملكها الشركة وكذا مبلغ ٧٠٠٠ جنيه صافي كوبونات أوراق
مالية .

ثانياً — أن الاستهلاك الذي حمل به حساب الأرباح والخسائر يزيد
عما تسمح به منشورات مصلحة الضرائب بمبلغ ٣٥٠٠ جنيه .
ثالثاً — أن الشركة حملت حساب الأرباح والخسائر بمقابل حضور
الجلسات لأعضاء مجلس الإدارة وكذلك بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه مرتبات لأعضاء
مجلس الإدارة الثلاثة المنتدبين لإدارة الشركة بحق الثلث لكل منهم .
والمطلوب تسوية الضرائب المختلفة على الشركة والمساهمين وأعضاء
مجلس الإدارة .

الحل

أولاً — الأرباح الحقيقية للشركة :

جنيه

٧٠٠٠ صافي الربح كما يظهر في حساب الأرباح والخسائر .

يضاف إليه

٣٥٠٠ استهلاك بالزيادة عما تسمح به المصلحة .

١٥٠٠ مقابل حضور جلسات أعضاء مجلس الإدارة .

٢٠٠٠ مرتب العضو الثالث من أعضاء مجلس الإدارة المنتدبين .

تطبيقاً لنص الفقرة الرابعة من المادة الأولى .

٧٠٠٠

٧٧٠٠٠

ثانياً - الأرباح الخاضعة لضريبة الأرباح التجارية :

٧٧٠٠٠ الأرباح الحقيقية بعد التعديلات التي أجراها المأمور الفاحص
بخصم منها

جنيه	}	٩٠ ٪ من
٨٠٠٠ إيراد العقار		
٧٠٠٠ كوبونات أوراق مالية		

١٣٥٠٠

٦٣٥٠٠

ثالثاً - التوزيعات الخاضعة لضريبة القيم المنقولة :

٤٥٠٠٠ توزيعات المساهمين

٣٠٠٠ مكافأة أعضاء مجلس الإدارة

١٥٠٠ مقابل حضور لأعضاء مجلس الإدارة

٢٠٠٠ مرتب العضو الثالث من أعضاء مجلس الإدارة

٥١٥٠٠

الضرائب المستحقة = $٥١٥٠٠ \times ١٢ ٪ = ٦١٨٠$ جنيه

رابعاً - بتطبيق المادة ٣٥ يصبح الربح الخاضع لضريبة الأرباح

التجارية $٦٣٥٠٠ - ٥١٥٠٠ = ١٢٠٠٠$ جنيه

ضريبة الأرباح التجارية المستحقة = $١٢٠٠٠ \times ١٢ ٪ = ١٤٤٠$ جنيه

خامساً - يستحق على مرتب كل من العضوين المعيّنين بالاسم لإدارة

الشركة ضريبة كسب العمل .

المثال السابع :

فرع شركة أجنبية تعمل في مصر والخارج قدم حساب الأرباح والخسائر عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ١٩٤٧ كالتالي :

منه	له
جنيه	جنيه
١٣١٠٠ مصروفات مختلفة واستهلاكات	٢٠٠٠٠ من حـ المتاجرة
٨٤٠٠ صافي الربح	١٥٠٠ كوبونات أوراق مالية
٢١٥٠٠	٢١٥٠٠

فاحسب الضرائب المستحقة

أولاً : الأرباح الخاضعة لضريبة الأرباح والخسائر

٨٤٠٠ صافي الربح كما يظهر من حساب الأرباح والخسائر

يخصم منه

١٣٥٠	٩٠٪ من ١٥٠٠ جنيه كوبونات أوراق مالية (تطبق المادة ٣٦)
٧٠٥٠	

ثانياً : التوزيعات الحكيمة الخاضعة للضريبة

٨٤٠٠ الأرباح الخاضعة لضريبة الأرباح التجارية (بما فيها الإيرادات المخصوصة بمقتضى المادة ٣٦)

٧٤٠ يخصم منها ١٠٪ لتكوين احتياطي لمقابلة ما يصيب الفرع في مصر من خسائر .

٧٥٦٠

الضريبة المستحقة $7560 \times 12\% = 907200$ جنيه

ثالثاً — بتطبيق المادة ٣٥ يتبين أن هذه الشركة لا تدفع ضريبة أرباح تجارية لتجاوز التوزيعات الحكيمة للأرباح الخاضعة للضريبة .

الفصل الثامن

سعر الضريبة

حددت المادة السابعة سعر الضريبة بعشرة في المائة من الإيرادات التي تسرى الضريبة عليها . على أن المشرع رأى — كتقدير مؤقت — ألا تحصل الضريبة في سنتي ١٩٣٨ و ١٩٣٩ إلا على أساس ٧ ٪ ثم على أساس ٨ ٪ ابتداء من سنة ١٩٤٠ و ٩ ٪ ابتداء من سنة ١٩٤١ و ١٠ ٪ ابتداء من سنة ١٩٤٢ .

وقد أثار تحديد هذا السعر كثيراً من النقاش في مجلسي البرلمان فطالب البعض بأن يتساوى مع سعر ضريبة الأطنان وقدره ١٦ ٪ ورأى البعض أن تدرج السعر يجب أن يبدأ بـ ٥ ٪ كما اقترحت اللجنة أولاً ولكن الأمر انتهى بتعديل المادة السابعة على النحو المشار إليه .

وقد كان ملخص الآراء التي أبديت في مجلسي البرلمان بشأن تحديد سعر الضريبة المذكورة ما يلي :

أولاً — أن هذا السعر يعتبر تقديراً معقولاً لبلد حديث العهد بنظام الضرائب حتى تكون هذه التجربة أقل ما يستطاع إضراراً بالنظام الإقتصادي .

ثانياً — أن أرباح الأوراق المالية كانت معفاة من كل ضريبة إلى ما قبل صدور القانون رقم ١٥ لسنة ١٩٣٩ ولم تكن الضريبة إذن في حساب حملة الأسهم فكان من الواجب أو يحى تقدير سعرها معقولاً ومغرياً

لأصحاب رؤوس الأموال الأجنبية على استمرار استثمارها في مصر . وهو الأمر الذى تتطلبه حالة البلاد الاقتصادية والمالية لذلك رأى أن يكون سعرها أقل من مثيلة بالبلاد الأخرى إذ كانت تبلغ وقتئذ ٢٠٪ في إيطاليا وبين ١٢٪ و ٢٤٪ في فرنسا .

ثالثاً - مع التسليم بأن سعر ضريبة الأتبان يزيد فى الحقيقة على ١٦٪ وأن العدالة تقضى بالمساواة بين ملاك الأراضى الزراعية وحملة الأسهم والسندات بتخفيض الضريبة على الأولين حتى لا يظلوا مرهقين وحدهم بهذا الحمل الثقيل ، إلا أنه من الواضح أن الأموال الأميرية (ضريبة الأتبان) ليست كلها فى الواقع ضريبة بل أن مشروعات الرى والصرف تستبعد الجزء الأكبر منها .

على أن كل ما ذكر من الحجج والآراء لم يمنع الحكومة بسبب الحاجة الملحة إلى المال من إصدار القانون رقم ٣٦ لسنة ١٩٤٠ الذى ألغى التدبير المؤقت المنصوص عليه فى المادة السابعة من القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ فيما يتعلق بالضريبة على إيراد رؤوس الأموال المنقولة وتحصيلها ابتداء من أول سنة ١٩٤٠ بسعر ١٠٪ .

ثم عاد المشرع وأصدر القانون رقم ١٩ لسنة ١٩٤٢ الذى زاد من سعر الضريبة إلى ١٢٪ اعتباراً من أول يناير سنة ١٩٤٢ . وهكذا اضطر المشرع إلى أن يجعل من الضرائب أداة مرنة تسير حاجات البلد ونفقاته .

وقد وافق البرلمان بمقتضى القانون ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ على رفع سعر الضريبة إلى ١٤٪ ابتداء من أول يناير سنة ١٩٥٠ وكانت حجة الحكومة فى اقتراح زيادة السعر ما يلى -

أولاً - إن أسعار الضرائب على الإيرادات لم تزل معتدلة بالقياس إلى أسعار الضريبة نفسها في الدول الأخرى .

ثانياً - إن الحكومات تلجأ للتخلص من التضخم إلى امتصاص الزائد من الأموال بطريق فرض الضرائب أو زيادة فئاتها .

ثالثاً - إن الزيادة التي تنشأ عن هذا التعديل لا تتجاوز ٨ في الألف وهي لا تؤثر على الفرد ولكنها في مجموعها تزيد في حصيللة الضريبة .

وبمقتضى المادة الأولى من القانون رقم ١٧٤ لسنة ١٩٥١ أصبح سعر الضريبة ١٦٪ ابتداء من أول يناير سنة ١٩٥١

وبمقتضى المادة الأولى من القانون رقم ١٤٧ لسنة ١٩٥٢ أصبح سعر الضريبة ١٧٪ ابتداء من أول يناير سنة ١٩٥٢

الفصل التاسع

تاريخ سريان الضريبة

نص القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ في صدر المادة الأولى على (فرض ضريبة القيم المنقولة بالأسعار المبينة في المادة السابقة على جميع إيرادات رؤوس الأموال المنقولة التي استحققت أو تستحق اعتباراً من أول سبتمبر سنة ١٩٣٨) .

ولما كان القانون قد صدر في ٢٦ يناير سنة ١٩٣٩ أى بعد التاريخ الذي حدده صدر المادة السابقة بما يقرب من خمسة أشهر فقد أثرت بشأنه بعض الاعتراضات كما ترتب على تنفيذه بعض النتائج .

أما الاعتراضات فتنصب كلها على الأثر الرجعي لهذا القانون وما يقرن به من صعوبات في التطبيق ، وقد يبدو لأول وهلة وجهة هذا النقد ، ولكن إذا علمنا أن اللجنة المؤلفة لاقتراح نظام الضرائب انتهت من إعداد مشروعاتها في ٢٣ مارس سنة ١٩٣٨ ، وأن هذه المشروعات قد أحيلت على مجلس الشيوخ في ١٥ أغسطس سنة ١٩٣٨ وأن الحكومة كانت تؤمل أن تصدر هذا القانون على وجه السرعة لحكمنا بأن أغلب الممولين كانوا يتوقعون صدوره منذ ذلك التاريخ .

يضاف إلى ذلك أن العادة جرت في البلاد الأوروبية على أن إقرار قوانين فرض الضرائب أو تعديلها يحصل عند نظر الميزانية ، وقد يكون صدور قانون ربط الميزانية بعد مضي شطر كبير من السنة المالية رغم أن

الضرائب الجديدة أو المعدلة تسرى من بد السنة المالية ، ولو كان هذا الإجراء متبعاً في مصر لاستلزم ذلك أن يكون بدء سريان الضريبة من أول السنة المالية المصرية أى ابتداء من أول مايو بدلاً من أول سبتمبر ومن ذلك يتبين أن رجعية القانون كانت في أضيق الحدود

أما النتائج فهي أنه لما كانت ضريبة القيم المنقولة تتميز بأنها عينية وتحجز عند المنبع فقد اضطرت الشركات تنفيذاً لصدور المادة الأولى أن تحجز من الأرباح والفوائد التي استحققت ابتداء من تاريخ صدور القانون (٢٦ يناير سنة ١٩٣٩) الضريبة على هذه الأرباح مضافاً إليها الضريبة المتأخرة والمستحقة على أرباح وفوائد نفس الأوراق المالية التي استحققت ابتداء من أول سبتمبر سنة ١٩٣٨ والتي لم تكن قد حجزت الضريبة عنها بداهة لعدم صدور القانون وقتئذ مما يترتب عليه أن يقع الغبن على المساهم الذي تخصم منه الضريبة على التوزيعات السابقة التي تمت في المدة من أول سبتمبر سنة ١٩٣٨ إلى ٢٦ يناير سنة ١٩٣٩ إذا لم يكن في تاريخ إجراء هذه التوزيعات مالاً للأسهم مما يحمله على محاولة الهرب من أدائها ، ولذلك أصدرت الحكومة القانون رقم ٤١ لسنة ١٩٤١ الذي قضى بأنه (إذا كانت الضرائب المستحقة على إيرادات القيم المنقولة بمقتضى أحكام الباب الأول عن الكتات الأول من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣١ أو أى تشريع معدل لها لم تحجز عند صرف إيراد من إيرادات القيم المنقولة الخاضعة للضريبة أو لم تؤد كاملة فالمالك الحالى لتلك القيم المنقولة يفرض فيما يتعلق بتنفيذ القانون المذكور أنه مالك لها من الوقت الذي استحققت فيه الضريبة ما لم يثبت عكس ذلك) .

وألزم القانون المذكور الشركات والمنشآت والهيئات المنصوص عليها في المادة العاشرة من القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ بأن تحجز لحساب الخزنة

من أى مبلغ يكون عليها دفعة بعد صدور القانون المذكور ما يكون متأخراً للحكومة من الضرائب على التوزيعات السابقة .

على أنه إذا أقام الممول الدليل على أنه لم يكن فى تاريخ حصول التوزيعات المذكورة مالكا للقيم المنقولة الخاضعة للضريبة ردت إليه مصلحة الضرائب المبالغ المحصلة منه بغير حق .

ولذلك أصدرت مصلحة الضرائب تنفيذاً للقانون رقم ٤١ لسنة ١٩٤١ المنشور رقم ٧٨ ألزمت فيه من تقدم إليهم طلبات لرد الضريبة أن يستوفوا من الممولين مسوغات الرد كفواتير شراء القيم المنقولة واشعار المصرف بنخصم الضريبة المتأخرة من الإيراد الموزع على القيم المنقولة وعلى العموم كل مستند لازم لإثبات أن الممول غير مكلف بالضريبة المتأخرة .

الفصل العاشر

تحديد الإيرادات الخاضعة للضريبة

تكلمنا في الفصل الأول عن أنواع الإيرادات الخاضعة للضريبة وبقينا علينا أن نبين كيف نحدد أرقامها :
أولا - أرباح الأسهم وحصص التأسيس :

- ١ -

في الشركات المصرية

سبق أن عرفنا أن أرباح السهم لا تحدد إلا بعد تصديق الجمعية العمومية للمساهمين على ما يقترحه مجلس الإدارة من توزيعات نهائية . أما التوزيعات المؤقتة التي تصرف لحاملي الأسهم فقد جرت العادة أن يتقرر مقدارها وصرف قيمتها بقرار من مجلس الإدارة . وهذه التوزيعات نهائية كانت أو مؤقتة تسجل في محاضر الجلسات وفي حسابات الشركة وتقاريرها وهي التي سنرى فيما بعد أن الشركة ملزمة بتقديمها لمصلحة الضرائب لا مكان التحقق من قيمة الربح الذي تقرر دفعه .

فإذا قررت الجمعية العمومية لاحدى الشركات توزيع جنيه عن كل سهم فان الضريبة المستحقة باعتبار السعر السائد وقت التوزيع ١٤ ٪ وهي مائة وأربعون مليا .

وإذا تحملت الشركة عبء الضريبة بأن نص في قرار التوزيع على أنه

خالص الضريبة فإنها تحسب حينئذ على أساس أن ما يتسلبه المساهم هو صافي التوزيع أى ما يعادل ٨٦ ٪ من الدخل الحقيقي كما سبق بيانه .

وقد رأت مصلحة الضرائب بمنشورها أن هذا الحكم يشمل جميع أنواع التوزيعات والإيرادات التي تخضع لضريبة القيم المنقولة ومنها مكافآت أعضاء مجلس الإدارة ومقابل الحضور .

ولما كانت توزيعات الأسهم تتخذ صوراً مختلفة سبقت الإشارة إليها وليست قاصرة على الصورة النقدية فقد تنبه المشرع إلى تعديل المادة الثامنة الخاصة بتحديد الإرادة الخاضع للضريبة فبعد أن كانت تنص فيما يتعلق بالأسهم على أنه الربح المقرر دفعه أصبحت تنص على أنه الربح المقرر توزيعه على السهم في أية صورة ... الخ^(١).

— ٢ —

في الشركات الأجنبية التي يقتصر نشاطها على مصر

تسرى الضريبة على أساس القيمة الأصلية للتوزيعات دون التفات إلى ما قد يستحق للحكومات الأجنبية من ضرائب على التوزيعات المذكورة .

فإذا قررت شركة مساهمة انجليزية توزيع عشرين شلناً عن كل سهم من أسهمها فالضريبة التي تستحق للخزانة المصرية هي ١٧ ٪ من ٩٧٥ مليماً أى ١٦٥,٧ مليماً بصرف النظر عما إذا كان حامل السهم ملزماً بحكم القانون الإنجليزي أن يؤدي ضريبة الدخل عن نتاج ما يملكه من الأسهم في تلك الشركة وعلى ذلك فلا يجوز له أن يطالب باستئصال الضريبة الانجليزية أولاً من قيمة التوزيع وحسبان الضريبة المصرية على الباقي .

(١) القانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ .

في الشركات الأجنبية التي تعمل في مصر والخارج

سبق أن ذكرنا أن في القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ قبل تعديله كان يحدد التوزيع الخاضع للضريبة المصرية على القيم المنقولة كالآتي :

$$\frac{\text{رأس المال المخصص للفرع في مصر}}{\text{رأس مال الشركة الكلي}} \times \text{التوزيع السنوي}$$

أما بعد تعديله بالقانون ٣٩ لسنة ١٩٤١ فقد أصبح التوزيع الحكمي الخاضع للضريبة يعادل ٩٠ ٪ من أرباح الفرع في مصر بما فيها الإيرادات المخصصة بمقتضى المادة ٣٦ .

فهذه التوزيعات الخاضعة للضريبة المصرية أيأ كان أساس حسابها تفرض عليها بأكملها الضريبة دون اعتبار لما يكون على الشركة أن تؤديه من ضرائب في البلاد التي بها مركزها الرئيسي .

فإذا فرضنا أن شركة أجنبية تعمل في مصر وغيرها من البلاد ومركزها بالخارج بلغت أرباح فرعها في مصر ١٠٠٠٠ ج م (عشرة آلاف جنيه مصري) في سنة ١٩٤٦ (يدخل ضمنها ١٠٠٠ جنيه كوبونات أوراق مالية) .

فإن ضريبة القيم المنقولة تفرض على :

٩٠ ٪ من ١٠٠٠٠ ج م = ٩٠٠٠ ج م وهي قيمة التوزيعات المفرضية وذلك تطبيقاً للمادة ١١ بعد التعديل .

أما ضريبة القيم المنقولة المستحقة على توزيعات سنة ١٩٤٠ فيتوقف حسابها على ما يلي وذلك بالتطبيق لأحكام المادتين ١١ و ١٢ قبل التعديل .

١ — المبلغ الذى قررت الجمعية لمساهمي هذه الشركة بالخارج توزيعه على المساهمين ولنفرض أنه ٥٠٠٠٠ ج ك .

٢ — رأس مال الشركة وليكن نصف مليون ج ك

٣ — رأس المال المرصود لعمليات مصر ولنفرض أنه ٧٥٠٠٠ ج ك ويكون مقدار التوزيع الخاضع لضريبة القيم المنقولة مبلغ

$$٧٥٠٠٠ \div ٥٠٠٠٠٠ \times ٧٥٠٠٠ \text{ ج ك}$$

وواضح مما سبق بيانه أن التوزيعات فى الحالة الأخيرة قد تحددت دون النظر إلى حالة الفرع فى مصر من حيث مقدار ربحه أو خسارته .

ثانياً — دخل الأوراق المالية الأجنبية :

سبق أن ذكرنا أن مصلحة الضرائب بنشورها رقم ٧٠ الصادر فى ١٩٤١/٢/٧ رأت أن تحسب الضريبة المصرية فى هذه الحالة على صافي دخل المساهم المصرى أو الأجنبى المستوطن فى مصر أو المقيم عادة بها — بعد خصم الضريبة الأجنبية إذ يقوم الإلزام بالضريبة فى هذه الحالة على مبدأ الشخصية .

أما إذا كانت هذه الأوراق معفاة من الضريبة الأجنبية فإن الضريبة المصرية تحسب على إجمالى الدخل

على أن المسألة الجديرة بالبحث هى الحالة الآتية :

إذا فرضنا أن رأس مال الشركة الانجليزية السابق الإشارة إليها مقسم إلى ١٠٠٠٠٠ سهم القيمة الاسمية لكل منها ٥ ج ك وفرضنا أن هناك عدد من المساهمين المصريين أو من فى حكمهم يملكون عدداً من أسهم هذه الشركة وليكن ٥٠٠٠ سهم .

وأن الشركة الانجليزية وزعت في كل من ستي ١٩٤٠، ١٩٤٦ مبلغ ٥٠٠٠ ج ك بمعنى أن ماخص كل سهم في كل من السنتين عشر شلنات حجزت منه الضريبة بواقع ٢٠ ٪ في البلد الأجنبي وتسلم كل مساهم مصرى ثمانية شلنات .

فبتطبيق المادة الرابعة — يستحق للخزانة ضريبة القيم المنقولة .

$$\text{على} \frac{\text{شان} \times ٨}{٢٠} = ٢٠٠٠ \text{ ج ك في كل من السنتين ٤٠ و ٤٦} .$$

وبتطبيق المادة ١١ في نفس الوقت يتبين أن ضريبة القيم المنقولة تفرض على $\left. \begin{array}{l} ٧٥٠٠ \text{ ج ك في سنة ١٩٤٠} \\ ٩٠٠٠ \text{ ج ك في سنة ١٩٤٦} \end{array} \right\}$

فكان هناك ازدواجاً في الضريبة ليس منشؤه تطبيق قانوني بلدين مختلفتين وإنما هو نتيجة تطبيق مادتين مختلفتين هما المادتان ٣ و ٤ من قانون واحد هو القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ وهو ماعمل المشرع المالى المصرى دائماً على تلافيه .

ولذلك يرى البعض أنه في مثل هذه الحالة التى لم يتنبه إليها المشرع المصرى لا يمكن التسليم بفرض الضريبة كاملة على ماخص المصريين من دخل أوراقهم المالية الأجنبية لسبق سداد الفرع لضريبة القيم المنقولة كما أنه لا يمكن التسليم ألا تفرض الضريبة بتاتاً على هذا الدخل وأن تؤول هذه الضريبة إلى الشركة ا كفاء بالضريبة المؤداة بمقتضى المادة ١١ لأنه لا إعفاء بغير نص وإنما يجب أن يعنى جزء من دخل المساهم بمقدار نسبة رأس مال الفرع فى مصر إلى رأس مال الشركة الكلى وبذا يكون التوزيع الخاضع للضريبة تطبيقاً للمادة ٤ هو :

$$٧٥٠٠٠ \times ٢٠٠٠ - ٢٠٠٠ = ١٧٠٠٠ \text{ جنيه}$$

ثالثاً — : فوائد السندات والسلف :

وهي المشار إليها في الفقرة ثالثاً من المادة الأولى وهذه تحدد بمقدار الايراد الموزع أو الفائدة وهذه تتبين أيضاً من الاطلاع على حسابات الشركة وظاهر . أن الضريبة لا تستحق في هذه الحالة إلا إذا وزعت الفائدة فعلاً ولا يقصد بالتوزيع أن يتسلفها الدائن فعلاً وإنما يكفي أن توضع تحت تصرفه أو تستخدمها المنشأة المدينة في مصلحة المقرض . وقد أضاف المشرع بالقانون ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ تمشياً مع ماسبق بيانه من تعدد أنواع الفوائد التي يجنيها حامل السند — أن الايراد الخاضع للضريبة فيما يتعلق بالسندات والسلف المشار إليها يتحدد بمقدار الايراد الموزع أو الفائدة أو أية ميزة أخرى .

رابعاً — : تاج حصة الشركاء الموصين :

وهذا يثبت مقداره بما هو مبين في قرارات مجلس الإدارة تنفيذاً لعقد الشركة وإلا فطبقاً لقرار يقدم إلى مصلحة الضرائب في ظرف ستين يوماً من تاريخ انتهاء سنة العمل ويوضح في هذا القرار بيان الأرباح التي وزعت فعلاً في بحر السنة السابقة ومن الواضح أنه إذا لم توزع أرباح الشركة — رغم تحقيقها — على الشركاء فلا يكون ثمة ما يرر فرض الضريبة . على أن مجرد قيد نصيب الشريك الموصى في حسابه لدى الشركة يخضعه للضريبة على القيم المنقولة .

خامساً — : الأنصبة :

سبق أن ذكرنا أن حصول حامل السند على النصيب قد يقترب باستهلاك

السند نفسه أو قد يبقى — مع استيلاءه على هذا النصيب — حاملاً للسند
ففي الحالة الأولى تتحدد قيمة النصيب بالفرق بين قيمة النصيب وسعر السند
الإسمي أما في الحالة الثانية فإن النصيب بأكمله يخضع للضريبة .

سادساً — مكافأة التسديد :

وتقدر بالفرق بين السعر الذي تتطلبه الشركة من المكتبتين في سنداتهما
وبين المبلغ الذي تسدد فعلاً . أو بين القيمة الإسمية التي يكتب بها الدائن
وبين القيمة التي يتسلمها عند استهلاك سنده .

الفصل الحادي عشر

تحصيل الضريبة

سبق أن ذكرنا أن ضريبة القيم المنقولة تتميز بجبايتها بطريق الحجز في المنبع على أن اتباع هذه الطريقة في الجباية لابد أن يقترن بثلاث خطوات .

أولاً — التحقق من مقدار الإيراد الخاضع للضريبة :

وهو ما يتم عن طريق ما ألزم به المشرع كل شركة أو منشأة من أن تقدم إلى مصلحة الضرائب محاضر وملخصات القرارات التي يصدرها مجلس الإدارة أو الجمعية العمومية خاصة بتوزيع الأرباح وذلك في ميعاد ثلاثين يوماً من تاريخ صدورها (المادة ٩) .

وفما يخص بشركة التوصية ألزمها المادة ٨ من اللائحة التنفيذية للقانون أن تقدم إقراراً في ظرف ستين يوماً من تاريخ انتهاء سنة العمل ويتضمن هذا الإقرار بيان الأرباح التي وزعت فعلاً في بحر السنة السابقة .

والمقصود بمصلحة الضرائب هو مأمور الضرائب الكائن في دائرة اختصاصه مركز إدارة الشركة أو المنشأة أو الهيئة أو مقر محلها الرئيسي .

ثانياً — محجز الضريبة عند المصدر :

فقد ألزم المشرع كل شركة أو منشأة أو هيئة أن تحجز منها بما يكون عليها من الأرباح والفوائد وغيرها من التوزيعات مما تسرى عليه الضريبة

بمقتضى المواد ١ ، ٢ ، ٣ من هذا القانون قيمة الضريبة المستحقة عليها لكي
توردها إلى مصلحة الضرائب (المادة ١٠) . وقد أجاز المشرع في المادة
العاشرة معدلة بالقانون ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ - للشركة في حالة المزايا
والتوزيعات غير النقدية حق حبس النتائج حتى تستوفي الضريبة من صاحب
الشأن .

ثالثاً - تسديد الضريبة

فقد ألزم المشرع الشركات والهيئات المشار إليها فيما سبق بتوريد
الضريبة للخزانة في ظرف خمسة عشر يوماً الأولى من الشهر التالى للشهر
الذى تستحق فيه بصرف النظر عن تاريخ تسلم صاحب الإيراد له إذا كان
استحقاق الضريبة يقع في ذات المواعيد المقررة لسداد الإيرادات ويكون
التسديد مقترناً بتقديم (النموذج رقم ٨ ضرائب) بعد ملء البيانات المطلوبة
به أو بكشوفات حاوية لكافة البيانات المطلوبة بذلك النموذج ، ويجب على
مدير مجلس الإدارة المنتدب أو المدير امضاء أو ختم هذا النموذج أو
الكشوف التى تحمل محله .

وبعد انتهاء السنة المالية للشركة أو الهيئة أو المنشأة يراجع المأمور
كافة الدفع التى وردت لحساب الضريبة على ماله من الوثائق المقدمة له
والتي أشرنا إليها في الخطوة الأولى وكذلك على خلاصة فحص الحسابات
ودفاتر الشركة أو المنشأة التى يلزم الممولون بتقديمها إلى موظفي مصلحة
الضرائب عند طلبهم طبقاً للمادة ٨١ من القانون فان وجد المأمور أن
المدفوع أقل مما يجب تسديده فإنه يحرر استمارة تمويل فردية للهيئة أو المنشأة
بالفرق توطئة لاستصدار ورد من مدير الضرائب (مادة ٦ من اللائحة
التنفيذية) .

على أن كل الإجراءات السابقة لا تيسر لمصلحة الضرائب مالم يكن لديها سابق علم بوجود الشركة ولذلك فقد أوجب القانون في المادة الرابعة من لائحته التنفيذية على كل شركة مساهمة أو شركة توصية بأن تخطر بوجودها مصلحة الضرائب (مأمور الضرائب الواقع في دائرته مركز إدارة الشركة أو المحل الرئيسى لها) فى مدى شهر من تأسيس الشركة إن حصل بعد صدور اللائحة أو فى مدى شهرين منه إذا كان لها كيائها القانونى عند صدورها . وألقى القانون عبء الإخطار على مدير الشركة أو عضو مجلس إدارتها المنتدب أو من يتولى تصريف شئونها .

وقد أزم المشرع شركات المساهمة بأن ترفق بإخطار وجودها صورة من عقد الشركة ومن نظامها الأساسى ومن المرسوم الصادر بتأسيسها كما ألزمها بالإشارة إلى تاريخ وعدد الجريدة الرسمية التى تحتوى على النشر القانونى وكذلك ألزمها المشرع بإخطار المصلحة بكل تعديل يطرأ على الشركة بعد صدور المرسوم بإنشائها .

على أنه يصعب تنفيذ طريق الجباية عند المنبع فى حالة دخل الأوراق المالية الأجنبية إذ لا يمكن تصور إلزام الشركات الأجنبية فى الخارج بحجز الضريبة المصرية على القيم المنقولة وسدادها للخزانة المصرية . ولذلك افترض المشرع أن حامل الأوراق المالية الأجنبية فرداً كان أو شركة يتسلم دخلها بأحدى طريقتين :

الأولى : أن يحصل على دخل ما يملكه من الأوراق المالية الأجنبية مباشرة دون وساطة وهنا يفرق المشرع أيضاً بين ما إذا كان صاحب الإيراد :

(١) فرداً فقد ألزمه القانون فى المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية بأن

يؤدي قيمة الضريبة المستحقة إلى مأمور الضرائب الذي يتبعه
محل إقامته .

(ب) شركة أو منشأة فعلية تؤدي الضريبة إلى مأمور الضرائب الكائن
في دائرة اختصاصه مقر الإدارة أو المحل الرئيسي .

وفي الحالتين يقتزن الدفع ببيان موقع عليه وموضح به نوع ومصدر
الارادات المسددة الضريبة عنها .

الثانية : أن يحصل على دخل ما يملكه من الأوراق الأجنبية عن
طريق مصرف أو شركة أو محل وهنا يلزم القانون كلا من المنشآت السابقة
بحجز قيمة الضريبة المستحقة على هذه الدخول لكي تؤديها إلى مصلحة
الضرائب في خمسة عشر يوماً الأولى من الشهر التالي (مادة ١٤ من
القانون) .

وقد نصت المادة العاشرة من اللائحة التنفيذية على ما يجب على المنشآت
سائلة الذكر أن تقوم به فالزمها بتكليف من يطلب إليها تحصيل دخول
الأوراق المالية الأجنبية بتقديم حافظة يوقع عليها ويبين بها نوع وقيمة
الإيراد المطلوب تحصيله . وعلى كل الهيئات السائلة الذكر — بعد تحصيل
الإيراد — أن تؤشر على هذه الحافظة بقيمة الضريبة التي حجزتها طبقاً
للقانون من الإيراد المتحصل . على أنه إذا دفع الإيراد إلى الطالب من قبل
تحصيله فعليها أن تحجز منه قيمة الضريبة عند الدفع وأن توردها إلى مصلحة
الضرائب في الميعاد السابق الإشارة إليه . ولرقابة حجز الضريبة وسدادها
ألزم القانون المصرف أو الشركة أو المحل أن يمسك دفترًا منمّر الصفحات
ومؤشراً على كل صفحة منه بتوقيع موظف مسئول يدون فيه يومياً بغير
يباض ولا شطب كل عملية من العمليات المنصوص عنها في الفقرة الثالثة
من المادة ١٣ من القانون .

وعليه أن يبق الحوافظ والدفاتر مدة عامين لاطلاع موظفي مصلحة الضرائب إن رأوا ضرورة لذلك ويقوم المحلل أو المصرف أو الشركة في خلال الخمسة عشر يوماً الأولى كل شهر بتوريد المبالغ المحجوزة إلى مأمور الضرائب الكائن في دائرة مركز اختصاصه الإدارة أو المحل الرئيسي ومعهما صورة من محتويات الدفتر سالف الذكر الخاصة بما استقطع من الضرائب خلال الشهر الماضي .

على أن المشرع وقد عمد إلى التيسير على الممولين دائماً رأى فيما يختص بالشركات والمنشآت والهيئات التي تملك أوراق مالية أجنبية يخضع دخلها لضريبة القيم المنقولة وكان هذا الدخل في سنة من السنين يزيد على عشرين ألف جنيه أن يجيز لها أن تطلب دفع الضريبة المستحقة عن السنة التالية على أساس إيراد الأوراق الأجنبية في السنة السابقة وذلك بصفة مؤقتة — وأن تقرن الطلب بتقديم بيان مؤقت عن تلك الإيرادات وأن يكون سداد الضريبة من جانبها مقدماً على أربعة أقساط على الأكثر في أول يناير وأول أبريل وأول يوليو وأول أكتوبر . وعند انتهاء السنة المالية يعاد تسوية الضريبة على أساس الدخل الحقيقي لهذه الأوراق وللشركة أن تستر ما تكون قد دفعته بالزيادة أو يكون عليها أن تسد الفرق إلى مصلحة الضرائب .

على أن الانتفاع بهذا التيسير مشروط بموافقة مدير الضرائب الذي له أن يعدل عنها في كل حين .

الباب الثاني

الضريبة على فوائد الديون والودائع والتأمينات

وهذا الباب يشمل :

- ١ - مقدمة في مشروعية وخصائص الضريبة .
- ٢ - الإيرادات الخاضعة للضريبة
- ٣ - الإعفاء من الضريبة وحكمته .
- ٤ - تاريخ سريان الضريبة .
- ٥ - الواقعة المنشئة للضريبة
- ٦ - تحديد المبالغ التي تفرض عليها الضريبة .
- ٧ - على من يقع عبء الضريبة .
- ٨ - سعر الضريبة .
- ٩ - تحصيل الضريبة .

مقدمة

في مشروعية الضريبة وخصائصها

قلنا إن المشرع كان متأثراً حين قرر فرض الضرائب النوعية على فروع الدخل بمصادرة هذه الدخول فتناول في الكتاب الأول الضريبة على الدخل الناتج من رأس المال وحده وقد سبق أن تكلمنا في الباب الأول - متمشين في ذلك مع تقسيم المشرع - على تناج القيم المنقولة التي هي إحدى الطرق الشائعة لاستثمار رأس المال المنقول .

ولما كانت فوائد الديون تعتبر إيراداً عن صنف من أصناف رؤوس الأموال المنقولة فقد أفرد لها المشرع باباً خاصاً .

لأسيما وأن الضريبة التي فرضها المشرع بمقتضى الكتاب الأول لا تتناول سوى دخل القروض التي تعقدها شركات معينة كالشركات المساهمة وشركات التوصية وكذا دخل السلفيات التي تكون مطلوبة من هيئات معينة كالحكومة ومجالس المديريات . الخ مما ورد بالمادة الأولى من الباب الأول . أما فوائد تشغيل رؤوس الأموال التي تكون مطلوبة من الأفراد وسائر الشركات والهيئات التي لم تتعرض لها المادة الأولى فهي وعاء الضريبة على فوائد الديون .

وفرض الضريبة على فوائد تشغيل النقود أمر توجبه العدالة وتبرره المحافظة على فروع النشاط الإقتصادي الأخرى . إذ لو كانت هذه الفوائد معفاة من الضريبة لوقف تأليف الشركات المساهمة ولركدت المشروعات الأخرى بتحويل الأموال عنها إلى تشغيلها بالفوائد .

وقد خشى البعض أن يؤدي فرض الضريبة على هذه الفوائد إلى زيادة أعباء المدينين . ولكن ما نص عليه في القانون من تحمل الدائن لعبء الضريبة ، وبطلان ما ينص عليه في عقود السلفيات مخالفاً لذلك كان كفيلاً بحماية المقترضين . أضف إلى ذلك أن احتمال زيادة سعر الفائدة على المدينين بمقدار الضريبة — نقلاً لعبئها عليه وتحايلاً من الدائن على التخلص من النص سيخفف منه أن سعر الفائدة لا يتأثر ، فقط بتحكم الدائن وإنما يخضع لكثير من العوامل الاقتصادية الأخرى كالمنافسة ومقدار الطلب والعرض :

وتتميز الضريبة على فوائد الديون بعدة خصائص تشترك في أكثرها مع ضريبة القيم المنقولة حتى لتعتبر الضريبتان مكملتان كل منهما للأخرى فلا يجمع بينهما .

فالضريبة على فوائد الديون عينية بمعنى أنها تصيب الإيراد الإجمالي دون أن يخصم منه ما ينفقه الممول في سبيل التحصيل من عمولة أو خلافها كذلك لا تعنى هذه الضريبة بالحالة الشخصية المول فلا يخصم له من إيراده الممثل في فوائد ما يقرضه من أمواله أى مبلغ لأعبائه العائلية حتى ولو كانت هذه الفوائد هي المورد الوحيد لمعيشته .

الفصل الأول

الايادات الخاضعة للضريبة

نص المشروع على الايادات التالية التي تخضع للضريبة على فوائد الديون
(أ) فوائد الديون سواء كانت عادية أو ممتازة أم مضمونة برهن
عقارى أو برهن منقول أو بضمان شخصى .

(ب) فوائد الودائع وفوائد الحسابات الجارية والفوائد الناتجة من
فتح الاعتمادات .

(ج) فوائد التأمينات النقدية .

وتسرى الضريبة على الفوائد المذكورة متى كانت مطلوبة لمصريين
أو أجانب مستوطنين أو مقيمين فى مصر ولو كانت الفوائد المذكورة ناتجة
من أموال مستثمرة فى الخارج (المادة ١٥ من القانون) .

وكذلك تسرى مصرية على فوائد رؤوس الأموال المستثمرة فى مصر
ولو كان أصحابها من الأجانب غير المستوطنين أو المقيمين فى مصر
(المادة ١٦ من القانون) .

وأول هاتين المادتين تطبيق لمبدأ شخصية القانون . إذ أن الأموال
التي تفرض عليها الضريبة فى هذه الحالة هى فى الواقع أموال مصرية . على
حين أن ما قضت به الثانية تطبيق لمبدأ مكانية القانون الذى يفرض
الضريبة على كل الأموال التى تستثمر داخل حدود الدولة أياً كان مالكها .
وقد خشى البعض أن يودى ذلك إلى عدم إقبال المستثمرين الأجانب على

توظيف أموالهم في مصر فتجد المشروعات المصرية صعوبة في تحويلها أو قد يؤدي فرض الضريبة إلى هروب رؤوس الأموال الأجنبية إلى الخارج . غير أن انخفاض أسعار الضرائب في مصر عن مثيلاتها في الخارج لا زالت تحول دون هذا الزعم .

على أنه لا يفوتنا أن ننوه بما سبقت لنا الإشارة إليه من أنه إذا كان المدين :

(أ) فرداً أو شركة تضامن فإن الفوائد التي تكون مستحقة عليها تخضع للضريبة على فوائد الديون .

(ب) شركة توصية أو شركة مساهمة فإن الفوائد التي تكون مستحقة عليها تخضع للضريبة على القيم المنقولة (الفقرة الثالثة من المادة الأولى) . وقد رأت مصلحة الضرائب بنشرها رقم ٥٩ الصادر في ٢٠/١١/١٩٤٠ ما يلي :

(١) أن قيد فوائد على رؤوس أموال الشركاء المتضامنين في شركات التوصية والتضامن ماهر إلا وسيلة من وسائل توزيع الأرباح بين الشركاء . ولذلك لا تخضع هذه الفوائد للضريبة المنصوص عنها بالكتاب الأول من القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ بل تقتضى إعادة ضمها إلى الأرباح عند حساب الضريبة على الأرباح التجارية :

(ب) الفوائد التي يحسبها الممول الفرد على رأسماله وكذا على حسابه الجاري في منشأته الخاضعة للضريبة على الأرباح التجارية تعامل نفس المعاملة .

(ج) الفوائد التي يحتسبها الشركاء المتضامنون في شركة التوصية أو التضامن على ما يدفعونه في المنشأة زيادة على رأس مالهم المنصوص عنه

في عقد الشركة تعتبر سلفة من الشريك للشركة وله قانوناً فوائد عنها تخضع للضريبة المقررة في المادة ١٥ وما بعدها من القانون ، ويجب أن تقبلها المصلحة ضمن مصروفات الشركة .

وهذه القاعدة واجب العمل بها ولو كان سعر الفائدة غير معين :
وذلك بتقسيم ما يخص كل شريك في الأرباح إلى قسمين بنسبة ما يخص رأسماله المنصوص عليه في عقد الشركة وما يخص حسابه الجارى . فإذا كان نصيب أحد الشركاء المتضامنين في أرباح الشركة ٦٠٠ جنيه وكان رأس ماله ٥٠٠٠ جنيه وحسابه الجارى الدائن ١٠٠٠ جنيه فيقسم الربح بنسبة ١ : ٥ : فيخص رأس المال مبلغ ٥٠٠ جنيه ويخضع لضريبة الأرباح التجارية والصناعية ويخص الحساب الجارى مبلغ ١٠٠ جنيه ويخضع للضريبة على إيراد رأس المال المنقول .

غير أن المصلحة عادت أخيراً وسوت ما بين الفائدة التى يتقاضاها صاحب المنشأة الفردية والممولين من الشركاء المتضامنين في شركات التضامن والتوصية من حيث خضوع الفائدتين لضريبة الأرباح التجارية والصناعية إذا اعتبرت أن رأس مال الشريك المتضامن من وجهة نظر المصلحة مطلق له أن يزيده أو يخفضه بالطريقة التى تتمشى وصالح العمل .

الفصل الثاني

الإعفاء من الضريبة وحكمته

من أهم التعديلات التي أدخلها المجلس الاقتصادي الأعلى على مشروع القانون الذي وضعته اللجنة أولاً - إعفاء فوائد الديون المتصلة بمباشرة المهنة من الضريبة تشيئاً مع القانون البلجيكي فقد لاحظ المجلس أن ربط الضريبة على مجموع الفوائد التي تحصل عليها البيوت المشتغلة بالتسليف مما يلحق بها وبانظام المصرفي عامة أكبر الضرر . إذ لو أخذ بمشروع القانون الأصلي لاستنفدت الضريبة في أغلب الحالات معظم أرباح البنوك بدون اعتبار لما تنفقه من مصاريف في سبيل تحصيل هذه الفوائد وفي سبيل تنظيم أعمالها ومكاتبها ، لأن البنك ماهو إلا تاجر يحقق ربحه من الفرق بين سعر الفائدة الذي يدفعه عمال لديه من الودائع والسعر الذي يتقاضاه نظير إقراض الجمهور بعد استئزال مصاريفه الأخرى .

لذلك نص المشرع في الفقرة الثانية من المادة الخامسة عشرة على أن تعفى من تلك الضريبة (يقصد ضريبة فوائد الديون) فوائد الديون والودائع المتصلة بمباشرة المهنة ، على أن يثبت أن تلك الفوائد داخلة في حساب المنشآت المنتفعة بها الكائنة في مصر وخاضعة للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية المقررة بمقتضى الكتاب الثاني من هذا القانون .

ولذا فإن الفوائد التي تتقاضاها البنوك وبيوت التسليف والمنشآت التي يتصل الإقراض بعملها الرئيسي تعتبر متصلة بمباشرة المهنة وتعفى من الضريبة اكفاء بفرض ضريبة واحدة على الأرباح النهائية للمنشأة بعد أن تكون هذه الفوائد قد أدرجت ضمن حساب الأرباح والخسائر .

على أن إعفاء فوائد الديون المتصلة بمباشرة المهنة لم يجيء مطلقاً ، وإنما يستفاد من النص أنه معلق على توفر شرط مهم وهو أن تكون المنشأة المشتغلة بالتسليف أو يتصل بالإقراض بعملها — مقيمة في مصر أو لها فرع فيها وبالتالي أدرجت ماتقاضته من فوائد على هذه القروض في الجانب الدائن من حساب الأرباح والخسائر المقدم إلى مصلحة الضرائب هنا ، أو بمعنى أوضح تخضع أرباحها بعد أن شملت هذه الفوائد للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية المقرره بمقتضى قانون الضرائب المصرى .

ولم يقصد المشرع من كلمة الخضوع للضريبة أن تؤديها المنشأة فعلاً . إذ قد تكون المنشأة خاضعة للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية أصلاً غير أنه بمناسبة عدم تحقيق أرباح مالم تؤد المنشأة أى ضريبة ومع ذلك تظل متمتعة بإعفاء فوائد ديونها المتصلة بمباشرة المهنة — من الضريبة . فإذا فرضنا أن شركة حصلت من فوائد ديونها المتصلة بمباشرة المهنة ثلاثة آلاف جنيه غير أن النتيجة النهائية لنشاطها بعد أن شملت هذه الفوائد كانت خسارة ألف جنيه اعتمدتها المصلحة فإن هذه الشركة لا تدفع الضريبة على فوائد الديون أو الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية .

أما إذا فرضنا أن شركة أجنبية (ليس لها فرع في مصر) للمنسوجات القطنية تعاقدت مع أحد المصريين على توريد قطنه لها وأقرضته في سبيل ذلك ألفي جنيه للزراعة والجنى — على أن تخصم هذه السلفة وفوائدها عند التسوية النهائية لثم القطن — فإن فوائد هذه السلفة رغم اتصالها بمهنة الشركة المقرضة تخضع للضريبة على فوائد الديون .

وإذا فرضنا أيضاً أن تاجراً مصرياً اشترى بضاعة على الحساب من صانع أجنبي ليس له في مصر منشأة مستقلة ثم استحق لهذا الصانع على التاجر المصرى فوائد ناتجة من الحساب الجارى بينهما فإن هذه الفوائد تخضع للضريبة على إيراد رأس المال المنقول رغم اتصالها بمباشرة المهنة .

وتقريباً لإيضاح المراد بفوائد الديون المتصلة بمباشرة المهنة أشارت مصلحة الضرائب إلى بعض الأمثلة عليها حتى بغض النظر عن اشتغال المنشأة أصلاً بالتسليف ومنها :

١ — فوائد البيع بالتقسيط وكل الفوائد التي تتقاضاها المنشآت نظير التأخير في دفع الأقساط في مواعيدها المقررة ، ولكن بشرط أن تكون البضاعة المباعة مما تدخل في التجارة الأصلية للمنشأة ، أما إذا كان المبيع عقاراً أو منقولاً مما لا يدخل في عمل المنشأة الأصلية فإن فوائد ثمن البيع يخضع للضريبة كاملة كما لو رأت منشأة أن تتصرف بالبيع الآجل في أثاث فائض عن حاجتها أو باعت جزءاً من عقاراتها بالتقسيط .

٢ — فوائد المبالغ المحرر عنها أوراق تجارية وتكون قيمتها بضاعة أو بالحساب الجارى .

٣ — الفوائد التي تحسب عن المبالغ التي تدفعها بعض الشركات للزراعيين مقدماً على ذمة توريد محصولاتهم بعد جنيها وتخصم من الثمن بعد تحديده كالسلف التي تمنحها شركة السكر لزراع القصب أو سلف نفقات زراعة القطن وجنيه التي يمنحها بنك التسليف الزراعى لعماله .

٤ — فوائد الحسانات الجارية التي تتوافر فيها الأركان القانونية للحساب الجارى (والمفهوم أن هذه الحسابات إنما تنشأ نتيجة عمليات تجارية أو صناعية) .

٥ — الخصم الذى يحسب للعملاء مقابل سداد أثمان مشترياتهم قبل مواعيد الاستحقاق المتفق عليها يعتبر من قبيل خصم تعجيل الدفع . وعليه فلا يخضع للضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة .
ولكن هل تعتبر السلف التي تمنحها شركات التأمين متصلة بمباشرة المهنة وإلى أى حد ...

أجاب المشرع في الفقرة الأخيرة من المادة الخامسة عشر على ذلك بالنص على أنه (لا تعد من الديون المتصلة بمباشرة المهنة فيما يتعلق بشركات التأمين إلا السلف الممنوحة في دائرة الاحتاطى الحسابي) .

والاحتياطى الحسابى هو ذلك المبلغ الذى إذا أضيف لأقساط التأمين المستقبلية وفوائدها تتجماً يكفي للوفاء بالتزامات الشركة قبل المستأمنين .
وقبل أن نختم هذا الفصل يجدر بنا التنبيه إلى الملاحظات الآتية ربطاً لهذا الفصل بما سبقت الإشارة إليه عند الكلام على قروض الشركات المساهمة والتوصية والهيئات العامة .

١ — أن السلفيات الممنوحة للأفراد وشركات التضامن يسرى الإعفاء على فوائدها إذا كانت متصلة بمباشرة مهنة المنشأة المقرضة بغض النظر عن قيمة السلفية أو أجلها أو سعر الفائدة عليها ، وذلك بعكس السلفيات الممنوحة للحكومة ومجالس المديريات والمجالس المحلية والشركات المساهمة وشركات التوصية فقد سبق أن ذكرنا الشروط التى يجب توافرها لإعفاء فوائدها من الضريبة .

٢ — أن الفقرة الثانية من المادة ١٥ نصت على أن « تعفى من الضريبة فوائد الديون والودائع ... » ولم تذكر التأمينات مما يقطع بأن الفوائد الناتجة من التأمينات النقدية — سواء كان المدين بها أو مودعه لدى الهيئات الحكومية أو المنشآت الخاصة أو الأفراد — تخضع للضريبة بصفة عامة ولا علاقة لها مطلقاً بالإعفاء الخاص بمباشرة المهنة .

٣ — أن ما يحصل عليه بنك من فوائد مبالغة المودعة فى بنك آخر لا يسرى عليها الإعفاء الوارد بالفقرة الثانية من المادة ١٥ وتخضع لضريبة القيم غير المنقولة .

الفصل الثالث

تاريخ سريان الضريبة

نصت المادة السابعة عشر على فرض الضريبة على كل الفوائد التي يحل ميعاد استحقاقها بعد تاريخ العمل بالقانون ولو كانت هذه الفوائد عن مدد سابقة على التاريخ المذكور .

وقد سبق أن أشرنا إلى تاريخ العمل بالقانون هو أول سبتمبر سنة ١٩٣٨ وبالرجوع إلى مذكرة حضرة رئيس لجنة الضرائب التي قدم بها مشروع القانون يتضح أنه كان هناك ثلاثة حلول للأخذ نأخذها :

(١) أن تفرض الضريبة على كل الفوائد التي تدفع بعد تاريخ العمل بالقانون بصرف النظر عن تاريخ الاستحقاق أو عن المدة المسددة عنها هذه الفائدة أي أن العبرة تكون بتاريخ الدفع .

(ب) أن تفرض الضريبة على كل الفوائد التي يستحق سدادها بعد تاريخ العمل بالقانون حتى ولو كانت هذه الفوائد عن مدد سابقة له أي أن العبرة تكون حينئذ بتاريخ الاستحقاق .

(ح) أن تفرض الضريبة على الفوائد الخاصة بالمدد التالية لصدور القانون بغض النظر عن تاريخ الاستحقاق .

ولكل من هذه الحلول ميزاته ومضاره سواء بالنسبة للممول أو الخزانة ولكن المشرع أخذ بالحل الثاني الذي أساسه فرض الضريبة على كل ما يستحق من الفوائد بعد تاريخ العمل بالقانون .

ولكن تاريخ العمل بهذا القانون كان محل خلاف وصل إلى القضاء

فبينما الأعمال التحضيرية للقانون ناطقة بأن هذا التاريخ يجب أن يكون أول سبتمبر سنة ١٩٣٨ إلا أن القضاء المختلط اعتبر أن هذا التاريخ تنفيذاً للمادة ٢٦ من الدستور لا يقع إلا بعد ثلاثين يوماً من تاريخ نشره بالجريدة الرسمية أى فى ٢٥ يناير ١٩٣٩ ومن ثم فإن الضريبة التى جاءت بها المادة ١٥ وما بعدها لا تسرى إلا على الفوائد التى حل ميعاد استحقاقها بعد ٢٥ فبراير سنة ١٩٣٩ .

ولإيضاح ذلك نضرب المثل التالى :

١ — إفترض شخص من آخر مبلغ ٥٠٠٠ جنيه فى ١ / ١١ / ١٩٣٧ بفائدة قدرها ٦ ٪ سنوياً تسدد فى نهاية كل عام .

فالقسط الأول من الفائدة يستحق فى ١ / ١١ / ١٩٣٨ وتفرض عليه بأكمله الضريبة بالرغم من أنه يحوى فائدة عشرة أشهر مضت قبل تاريخ العمل بالقانون .

٢ — ولنفرض فى المثال السابق أن حالة المدين المالية سمحت له — رغم النص فى عقد السلفة على استحقاق الفائدة فى ١ / ١١ / ١٩٣٨ — بسداد الفائدة قبل موعدها بثلاثة أشهر أى فى ١ / ٨ / ١٩٣٨ ولم يكن قد صدر القانون بعد . فانه بمجرد صدور القانون والعمل به فى ١ / ٩ / ١٩٣٨ تستحق الضريبة على الفائدة التى دفعت قبل ميعادها لأن العبرة كما قدمنا هى بتاريخ الاستحقاق .

٣ — نفرض أنه فى نفس المثال نص فى عقد السلفة على أن الفائدة تدفع كل ستة أشهر ، أى أن القسط الأول من الفائدة يستحق دفعه فى ١ / ٥ / ١٩٣٨ ولكن المدين لعذر طارئ لم يدفع هذه الفائدة إلا فى ١٥ / ٩ / ١٩٣٨ فهل تسرى الضريبة ؟

لا — لأن العبرة كما قدمنا هى بتاريخ الاستحقاق .

الفصل الرابع

الواقعة المنشئة للضريبة

سبق أن ذكرنا أن الواقعة المنشئة للضريبة على القيم المنقولة هي وضع قيمة التناج تحت تصرف المساهمين ، بمعنى أن الضريبة تصبح مستحقة من التاريخ الذي يستطيع فيه المساهم أن يحصل على تناج ما يملكه من الإسهام . ولكن في حالة الضريبة على فوائد الديون ، متى تصبح الضريبة عليها مستحقة للخرانة . . . وبالتالي ما هي الواقعة التي تنشئ حق الخزانة في تقاضي هذه الضريبة .

الواقع أن نص المادة ١٨ من القانون تضمن تحديد الواقعة المنشئة للضريبة على فوائد الديون والودائع والتأمينات . وهذه الواقعة هي الوفاء فعلاً بالفوائد أيأ كانت الصورة التي يتم بها الوفاء فلا يكفي أن يستحق — بموجب عقد سلفة — سداد الفوائد ، بل لا بد كذلك أن يتم الوفاء فعلاً بهذه الفوائد مع عدم الإخلال بما سبق أن أشرنا إليه بالفصل السابق من أنه لا محل لتطبيق القانون وبالتالي سريان الضريبة إذا كان استحقاق الفوائد قبل تاريخ العمل بالقانون حتى ولو كان أداؤها الفعلي تم بعد ذلك التاريخ .

وتطبيقاً لذلك فإن الفوائد التي تستحق قبل أول سبتمبر سنة ١٩٣٨ تعفى من الضريبة حتى ولو كان الوفاء الفعلي بها حاصلًا بعد التاريخ المذكور . وقد أضافت مصلحة الضرائب بمشوراتها إيضاحاً لتلك القاعدة أنه إذا اشتملت الفوائد المسدة على قدر استحق قبل أول سبتمبر سنة ١٩٣٨

وقدر آخر استحق بعد ذلك التاريخ فلا يخضع الأول للضريبة ويخضع الثاني بالسعر السارى وقت الوفاء الفعلى .

فاذا اقترض شخص من آخر ديناً قدره ٣٠٠٠ جنيه لمدة ست سنوات اعتباراً من أول يناير سنة ١٩٣٧ بفائدة سنوية قدرها ٦ ٪ وفرضنا أنه حصل الوفاء بمجموع الفوائد فى أول يناير سنة ١٩٤٣ فإنه لحساب الضريبة المستحقة يجب أن يستنزل مقدار الفوائد التى يقع تاريخ استحقاقها قبل أول سبتمبر سنة ١٩٣٨ أى القسط الذى كان واجب الاداء فى أول يناير سنة ١٩٣٨ حسب عقد السلفة . أما الفوائد التى استحققت بعد ذلك التاريخ فتسرى عليها الضريبة بسعر ١٢ ٪ وهو السعر السارى عند الوفاء الفعلى .

وكل صور الوفاء تودى إلى نشوء حق الخزانة فى الضريبة ومن هذه الصور ما يلى :

١ — دفع الفوائد نقداً .

٢ — إجراء المقاصة بين الفوائد المطلوبة للدائن وبين ما يكون على الدائن أن يؤديه — لمدينة من التزامات . فإذا فرضنا أن الدائن حال استحقاقه لفوائد دينه قبل المدين حل أجل الوفاء بثمن بضاعة سبق شراؤها منه فأجريت المقاصة بين الفوائد وبين ثمن البضاعة فهنا وفاء فعلى للفوائد منشىء لحق الخزانة .

٣ — إدراج الفوائد فى الحساب الجارى للدائن المفتوح فى دفاتر مدينه .

٤ — تجديد القرض عند عدم سداد الفائدة وذلك بإضافتها إلى القرض الأصى واعتبار المجموع ديناً جديداً وهو ما يعبر عنه بتجميد الفوائد .

الفصل الخامس

تحديد المبالغ التي تفرض عليها الضريبة

نصت المادة الثامنة عشر على أن تسرى الضريبة على المجموع الكلي للفوائد . وهذا النص يتماشى مع طبيعة هذه الضريبة فهي كالضريبة على القيم المنقولة عينية تفرض على الدخل الإجمالي دون النظر إلى ما تكلفه الممول (الدائن) في سبيل تحصيلها بل بدون اعتبار لحالته الاجتماعية أو أعبائه العائلية وليس التعديل الذي أدخله المجلس الاقتصادي على مشروع القانون الأصلي من إعفاء المنشآت المشتغلة بالتسليف من أداء الضريبة على فوائد الديون المتصلة بمباشرة المهنة اكتفاء بفرض الضريبة على أرباحها التجارية نظراً لما تتكبده من مصروفات التحصيل التي تضاف إلى النفقات التي تدرج في حساب الأرباح والخسائر — بمخرج لهذه الضريبة عن طبيعتها المذكورة وإنما هو حماية للنظام من جهة وتلاف لازدواج الضرائب من جهة أخرى .

الفصل السادس

على من يقع عبء الضريبة

نصت المادة التاسعة عشر على أن تكون الضريبة على حساب الدائن وعلى أنه لا يجوز الاتفاق على ما يخالف ذلك .

وحكمة هذا النص ظاهرة في أن المشرع خشى أن يكون في فرض الضريبة على فوائد الديون ما يثقل كاهل المدين ويزيد في التزاماته قبل دائه فأورد هذا النص حتى يلزم بسدادها الدائن الذي جنى الربح وحتى يحمي من تضطربهم ظروفهم بعد صدور هذا القانون إلى الاقتراض . ونقول بعد صدور القانون لأنه لاضير على المدينين عند صدوره إذ قد سبق تحديد التزاماتهم قبل دائئهم من قبل ولا سبيل إلى إرغامهم على زيادتها بمقدار الضريبة التي أنشأها القانون . أما الخوف فهو على المقترضين بعد صدوره من قد ينقل إليهم دائئوهم عبء الضريبة وذلك بالمغالة في سعر الفائدة حتى يعوضوا بزيادة السعر ما ألزمهم القانون بسداده من الضريبة على هذه الفوائد ولكن بما يخفف هذا الاحتمال ما جاء بالمذكرة المرفوعة إلى مجلس الوزراء وقتئذ من « أن العوامل التي تحدد سعر الفائدة كثيرة وليس صاحب المال هو وحده المسيطر عليها أو المنحكم فيها فهناك المنافسة ورواج الأعمال أو ركودها في الداخل وفي الخارج وشدة الحاجة إلى المال وقلة الحاجة إليه إلى غير ذلك من العوامل » .

الفصل السابع

سعر الضريبة

ما سبق أن ذكرناه عن سعر الضريبة على القيم المنقولة يسرى على الضريبة على فوائد الديون .

الفصل الثامن

تحصيل الضريبة

قدر المشرع عند صدور هذا القانون أن كثيراً من الممولين سيحاولون التهرب من دفع الضريبة في أول الأمر إلا في حالة الفوائد التي تدفعها أو تتقاضاها البنوك وبيوت التسليف الكبرى . ولذلك قرر من الإجراءات ونص على الجزاءات ما يكفل رقابة التحصيل إلى جانب ما توقعه من نماء روح التعود على سداد الضرائب على مر السنين .

وقد فرق المشرع في تحصيل الضرائب بين الفوائد التي يكون الدائن بها

١ - المصارف ودور التسليف والشركات المساهمة .

٢ - الأفراد .

أولاً - الديون المستحقة للمصارف ودور التسليف والشركات المساهمة .

وهذه أيضاً فرق بين إجراءات تحصيل الضريبة على الفوائد المستحقة لها بحسب مركزها .

(١) فإذا كان مركزها بمصر أو لها فرع فيها — فقد ألزمها المشرع بتوريد الضريبة في الخمسة عشر يوماً الأولى من كل من شهور يناير ولبريل ويوليه و أكتوبر من كل سنة إلى مأمور الضرائب الكائن المركز أو الفرع أو المحل الرئيسي في دائرة اختصاصه وأن يقترن بتوريد الضريبة ببيان الفوائد المدفوعة لها في خلال الثلاثة أشهر السابقة عن الديون والودائع الغير المتصلة بمباشرة المهنة وذلك على النموذج رقم ٩ ضرائب المعد لهذا الغرض .

(ب) أما إذا لم يكن مركزها بمصر ولم يكن لها فرع فيها فهنا قدر المشرع الصعوبة في التزام الدائن في هذه الحالة بتوريد الضريبة فرأى أن يلزم المدين بحجز الضريبة وتوريدها إلى مأمور الضرائب الكائن في اختصاص محل إقامة المدين وأن يقترن بتوريدها بإقرار على النموذج رقم ١٢ ضرائب المعد لذلك

ثانياً — الديون المستحقة لأفراد .

وهذه رأى المشرع أن يفرق بين إجراءات تحصيل الضريبة على فوائدها حسب إقامة المدين .

(١) فإذا كان الدائن مقياً بمصر وكان الدين ثابتاً بورقة رسمية في مصر أو محرره في الخارج ولكنها مشمولة بالصيغة التنفيذية في مصر إلزام الدائن بتوريد الضريبة إلى مأمور الضرائب الكائن في دائرة اختصاصه محل إقامته في خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ تسليه لبعض أو كل هذه الفوائد وأن يقترن بالتوريد بملء النموذج رقم ١٠ ضرائب .

على أنه إذا لم تسدد كل أو بعض الفوائد في تاريخ الاستحقاق فإن الدائن يلتزم بأن يبلغ ذلك لنفس مأمور الضرائب في مدى شهرين من التاريخ المذكور على النموذج رقم ١٠ مكرر ضرائب .

أما إذا كان الدين بورقة عرفية أو لم يحرر به سند على الإطلاق فإن على المدين في هذه الحالة أن يحجز مقدار الضريبة من الفوائد التي يؤديها وأن يوردها في بحر الخمسة عشر يوماً التالية إلى مأمور الضرائب الكائن في دائرة اختصاصه محل إقامة الدائن على أن يقترن التوريد بمل النموذج رقم ١١ .

(ب) أما إذا كان الدائن مقيماً بالخارج فقد ألزم المشرع المدين (إذ لا يمكن تصور إلزام الدائن) بأن يحجز مقدار الضريبة ويوردها إلى مأمور الضرائب الكائن في دائره اختصاصه محل إقامة المدين وأن يقترن السداد بمل النموذج السابق الإشارة إليه .

والذي نلاحظه مما نص عليه المشرع فيما يختص بتحصيل الضريبة أنه إذا كان الدائن مقيماً بمصر فرداً كان أو شركة ألزمه المشرع بتوريد هذه الضريبة إلا في حالة الدائن بورقة عرفية أو بغير سند فقد خشي المشرع تهربة من توريدها فألزم به المدين ، إذ لا مصلحة ظاهرة له في إخفاء واقعة سداد الفائدة .

أما إذا كان الدائن مقيماً بالخارج فرداً كان أو شركة فإن الالتزام بحجز الضريبة وتوريدها يقع على عاتق المدين .

الفصل التاسع

مراقبة تحصيل الضريبة

الضريبة على فوائد الديون ضعيفة الخصلة بطبعها ، وإمكان التهرب من أدائها ميسور ، إلا في حالة ما إذا كان الملتزم بأدائها مصرفاً أو شركة من الشركات المساهمة الكبرى أو كان الدين ثابتاً بطريقة رسمية لا سبيل معها إلى إخفاء الفوائد أو التهرب من أداء الضريبة عليها .
لذلك تضمنت نصوص قانون الضرائب عدة وسائل لمراقبة تحصيل هذه الضريبة وهي :

١ - رقابة الطرف الآخر للسداد :

رأينا فيما تقدم أن القانون قد ألزم الدائن بأداء الضريبة كما ألزمه بتوريدها إلا في الحالات التي قدر المشرع صعوبة تنفيذ هذا الإلزام بالتوريد فكلّف المدين بحجزها وتوريدها إلى الخزنة فكان الإلزام بتوريد الضريبة يقع أحياناً على عاتق الدائن وأحياناً أخرى على عاتق المدين - إلا أن المشرع خشى أن يهمل الطرف المكلف بالتوريد فيضيع على الخزنة جزء من حقوقها قبل الممولين فالزم الطرف الآخر الغير المكلف بالسداد - إذا كان مقيماً بمصر بأن يخطر مصلحة الضرائب بواقعة سداد الفوائد وذلك في ميعاد خمسة عشر يوماً من تاريخ دفعها على النموذج رقم ١٢ ضرائب السابق الإشارة إليه . على أنه في حالة الدين الثابت بورقة عرفية فإن على الدائن (لأن المدين في هذه الحالة هو المكلف بحجز الضريبة وتوريدها كما سبق بيانه) الذي تسلم الفائدة مخصوماً منها ما احتجزه المدين من ضريبة لتوريدها لمصلحة الضرائب أن يخطر بها بذلك على النموذج رقم ١٣

ضرائب (أنظر صفحة ١٥٧) فإذا ثبت أن الضريبة أو جزءاً منها لم يورد من الطرف المسكف بذلك كما أن الطرف الآخر المقيم بمصر أهمل في إخطار المصلحة بقي الطرفان مسئولين عن السداد .

٢ - التثبت من سداد الضريبة في حالة انتقال الديون :

ألزم المشروع كل من ينتقل أو يؤول إليه دين ذو فائدة أن يتأكد من أن الضرائب المستحقة على تلك الفوائد قد أدت وإلا التزم بها قبل مصلحة الضرائب والمقصود بالفوائد تلك التي استحققت حتى تاريخ انتقال الدين إليه .

والواقع - إتفاقاً مع ما رأته اللجنة المالية بمجلس الشيوخ - أن العادة جرت أن يستوثق مشتري العقار من أداء الضريبة المستحقة عليه حتى تاريخ الشراء حتى لا يلزم بدفعها شخصياً .

٣ - اقتراض سداد الفوائد أولاً :

قرر المشروع في المادة ٢٥ أنه في حالة تسديد كل أو بعض الدين دون الفوائد فإن الضريبة تحسب على أساس أن الفوائد هي التي سدت أولاً .

ومن الواضح أن المشرع عمد بهذا النص إلى إحباط أى تواطؤ بين المدين ودائنه على التهرب من أداء الضريبة عن طريق التنازل الصورى عن الفوائد . كما أن المشرع رأى أن الدائن لا يجوز له أن يتنازل عن حق الدولة وأن تنازله لا يجب أن يتعدى نصيبه الخاص .

ولكن المشرع في الفقرة الثانية من نفس المادة نص على استثناء الديون التي تخفض بحكم قضائى أو التسديدات التي تتم بطريق التوزيع القصائى من الحكم السابق .

على أن مصلحة الضرائب وقد اقتنعت بما رأته اللجنة المالية بمجلس الشيوخ عند نظر القانون من أنه قد يكون التنازل عن الفوائد في بعض

الحالات جدياً ترى أنه لا محل لفرض الضريبة في الحالات الآتية .

- ١ - إذا ثبت ثبوتاً قاطعاً أنه لا تلاعب ولا غش في التنازل عن الفوائد بشرط أن يكون الحكم على جدية التنازل من عدمه من حق مدير المصلحة .
- ٢ - إذا ثبت أنه لم يكن للسلفة فائدة ما لأن حق الدائن فيها لم يتولد .
- ٣ - إذا ثبت أن الدائن برغم النص على الفائدة في عقد السلفة لم يحصل عليها وأنه لم يتقاضى إلا دينه فقط أو جزءاً منه لإعسار مدينه أو إفلاسه .
ولكن مصلحة الضرائب من جهة أخرى رأت أنه يجب احتساب الضريبة على أساس أن سعر الفائدة هو - حكماً - الحد الأقصى القانوني في الأحوال التالية :

- ١ - إذا ثبت أن عدم النص على الفائدة في عقد السلفة كان من قبيل التهرب أو لا تبرره صلة المدين بدائنه .
- ٢ - إذا تبين مأمور الضرائب أن سعر الفائدة في عقد السلفة أقل من سعر التعاقد الحقيقي .
- ٣ - إذا ثبت أن الفوائد - في حالة البيوت التي تزاول التسليف بالربا - عليت على الدين في سنده الأصلي وتعذر على مأمور الضرائب أن يتبين سعر الفائدة الحقيقي الذي تضمنه التعاقد .
- ٤ - حق الاطلاع .

الباب الثالث

أيلولة المبالغ التي يلحقها التقادم إلى الحكومة

الأصل أن الحق يسقط إذا سكّت صاحبه عن المطالبة به مدة من الزمان وهذا ما يسمى بمضى المدة المسقط أو بالتقادم المسقط .

والحكمة في سقوط الحقوق بالتقادم هي رغبة المشرع في استقرار المعاملات بين الناس وتلافى الصعوبات التي يثيرها إثبات حقوق ترجع نشأتها إلى زمن بعيد ويتعذر بذلك التحقيق بما إذا كان الدين قد انقضى أم لا يزال قائماً .

ومن ناحيه أخرى فلو لم يوجد نظام التقادم لتحتم على المدين الإحتفاظ بسند التخالص إلى أجل غير محدود وفي هذا تكليف بما لا استطاع .

وعلاوة على ما تقدم فسكوت الدائن مدة دون المطالبة بحقه يعتبر قرينة على أذمة المدين قد برئت بالوفاء أو بغيره . وفي الواقع لا يتمسك بالتقادم مثل هذا المدين وقد استحال عليه إثبات براءة ذمته .

والأصل أن سقوط الحق للدائن يقابله انقراض التزام المدين . غير أن قانون الضرائب جاء بتعديل لأحكام القانون المدني فقضى بأيلولة بعض الحقوق التي يلحقها التقادم إلى الحكومة إذ نص على ذلك في المادة ٢٨ منه :

تؤول إلى الحكومة نهائياً جميع المبالغ والقيم التي يلحقها التقادم

قانوناً بعد تاريخ العمل بهذا القانون ويسقط حق أصحابها فى المطالبة بها وتكون مما يدحل ضمن الأنواع المبينة بعد :

١ — الأرباح والفوائد المتفرعة عن الأسهم والسندات القابلة للتداول مما تكون أصدرته أية شركة تجارية أو مدنية أو أية هيئة أو جماعة خاصة أو عامة .

٢ — الأسهم وحصص التأسيس والسندات وكل القيم المنقولة الأخرى بالشركات أو الهيئات أو الجماعات المذكورة .

٣ — الودائع النقية أو بصفة عامة كل مبلغ يكون مطلوباً من المصارف ودور التسليف — وغير من المحال التى تقبل الودائع أو تفتح حسابات جارية .

٤ — ودائع الأوراق المالية وبصفة عامة كل ما يكون مطلوباً من تلك الأوراق لدى المصارف وغيرها من المحال التى تتلقى أمثال هذه الأوراق على سبيل الوديعة أو لآى سبب آخر .

٥ — كل مبلغ يدفع على سبيل التأمين لآى سبب كان إلى أية شركة مساهمة تجارية أو مدنية أو إلى أية هيئة أو جماعة خاصة أو عامة .

ويتضح من هذا النص أن حق الدائن يسقط بالتقادم فى الحالات المنصوص عليها دون أن ينقضى التزام المدين . ولذلك قال البعض عن هذا التقادم أنه ليس تقادماً مسقطاً أو تقادماً مكسباً ولكنه تقادم ناقل . وفى الواقع أن الحق فى ذاته لا يسقط ولكنه ينتقل إلى الحكومة .

والعلة فى حكم المادة ٢٨ المتقدم ذكرها أن حكمة التقادم وهى كما رأينا تعذر البحث فى حقوق قدم بها العهد من ناحية وقرينة الوفاء من ناحية أخرى لا تتوفر هنا لأن الشركات والبنوك والهيئات الخاصة العامة لها

حسابات منتظمة تستطيع منها معرفة ما إذا كانت هذه الحقوق قد وفيت لأصحابها أم لا فتتقدم بالتالي قرينة الوفاء في الحالات المنصوص عليها .
ولذلك رأى رئيس لجنة الضرائب بذكرته أنه إذا أخذت الدولة لنفسها هذا المال الذى اختفى صاحبه أو أهمل المطالبة به لا تكون قد ارتكبت وزراً لأن الأموال التى تؤول إليها على هذه الصورة ستخصص للمصلحة العامة بدلاً من تخصيصها لخدمة البلاد الفردية .

ويلاحظ أن المبالغ والقيم التى تؤول إلى الحكومة هى — بحسب النص التى يلحقها التقادم قانوناً (حسب تفسير اللجنة المالية بمجلس الشيوخ) وتختلف المدة المقررة بالقانون التى يسقط بعدها حق الدائن فى المطالبة بودائع أو ديونه فهى :

خمس سنوات بالنسبة لكل نتاج يستحق دفعه سنوياً كأرباح الأسهم وفوائد السندات . وخمسة عشر سنة بالنسبة للأسهم وحصص التأسيس والسندات والودائع النقدية وودائع الأوراق المالية .

وقد ألزم القانون جميع الهيئات والمنشآت سالفه الذكر بأن ترسل إلى مصلحة الضرائب فى آخر مارس على الأكثر من كل سنة بياناً بالأموال والقيم التى لحقها التقادم فى بحر السنة السابقة كما ألزمها بتوريدها عند تقديم البيان أو فى بحر ثلاثين يوماً من تقديمه .

ويلاحظ أن هناك نوعاً من التقادم وهو الخاص بما نص عليه فى الأمر العالى الصادر بأحكام بيوت التسليف على رهونات إذ أنه أعطى الحق لهذه البيوت فى حالة عدم دفع الديون المضمونة برهون عند حلول الميعاد أن تبيع الأشياء المرهونة وتقتضى من الثمن قيمة السلفة وفوائدها

ومصاريفها ثم تضع مازاد على ذلك تحت طلب المدين ثلاث سنوات بدون
فائدة فإذا لم يطالب بها في الميعاد المذكور صارت حقاً لهذه البيوت .
فهذا النوع من التقادم الذي يتفق الطرفان على مدته سلفاً عند إتمام
عقد الرهن لم يشر إليه القانون بل نص على أن مايؤول إلى الحكومة هي
القيم والمبالغ التي يلحقها التقادم قانوناً وليس اتفاقاً .
على أن مصلحة الضرائب رأت - وخالفها في ذلك أحكام المحاكم
المختلطة - أن هذه المبالغ بما يؤول إلى الحكومة أيضاً .

أسئلة نظرية

١ - تكلم على حكم ضريبة القيم المنقولة من التسيديات والاستهلاكات التي تجريها الشركات المساهمة على قيمة أسهمها وحصص تأسيسها وكذلك شركات التوصية على حصص رأس المال فيها حال قيام الشركة .

مع ذكر الأمثلة الرقية التي توضح ما تقول .

٢ - هل تخضع الدخول الآتية للضريبة ؟ أى الضرائب النوعية تفرض عليها ؟

(١) العائد الذي توزعه جمعيات التعاون للاستهلاك على أعضائها ، ربح الأسهم في جمعيات التعاون .

(ب) دخل الأوراق المالية الأجنبية إذا امتلكها :

(١) أجنبي مقيم في الخارج .

(٢) مصري مقيم في الخارج .

(٣) شركة تأمين مصرية وأودعتها في الخارج ضماناً لعمليتها هناك .

(ح) مرتب الشريك المتضامن نظير إدارته الشركة ومرتب عضو مجلس الإدارة المنتدب والمعين بالإسم .

٣ - ينص قانون الضرائب على إعفاء فوائد السلفيات والديون والودائع المتصلة بمباشرة المهنة من الضريبة على إيراد رأس المال المنقول .

وضح حكمه هذا الإعفاء وحدوده التي عنها المشرع .

٤ — بين حكم ضريبة القيم المنقولة من التوزيعات التالية :

- (١) فوائد وأرباح حصة الشريك الموصى .
- (٢) الأنصبة (الجوائز) المدفوعة لحملة السندات .
- (٣) أرباح حصص التأسيس .
- (٤) الفوائد المستحقة على سندات القرض الوطنى .
- (٥) استهلاك أسهم شركات الامتياز .

٥ — تسرى ضريبة القيم المنقولة على نتاج الأسهم ولو لم يكن دخلاً بالعى الدقيق .

أشرح هذه مع إبداء الرأى فى التوزيعات التالية من حيث خضوعها لهذه الضريبة :

(١) منح حاملى الأسهم القديمة أسهماً جديدة يادماج الاحتياطى فى رأس المال

(ب) توزيع علاوة الإصدار على حملة الأسهم .

(ج) إعفاء المساهمين من دفع باقى ثمن ما اكتتبوا فيه من أسهم مع تخفيض قيمة الأسهم الاسمية بقدر هذا الإعفاء .

٦ — أذكر مع التمثيل الأحكام التى تضمنها قانون الضرائب خاصة بالشركات والمنشآت الأجنبية التى تعمل فى مصر وحدها والتى تعمل فى مصر ولمخارج فى الوقت نفسه .

(من امتحان المعهد العالى للعلوم المالية والتجارية)

٧ — إذا أجرت الهيئات العامة أو المنشآت التى عددها القانون توزيعات أياً كان نوعها خالية من الضريبة فما حكم سريان الضريبة على

التوزيع غير المباشر الناشئ عن ذلك الإجراء وكيف تحسب الضريبة المستحقة للخزاة ؟ .

٨ — ما الذى اشترطه القانون لإعفاء توزيعات الشركة الكبرى بمقدار ما حصلت عليه من نتائج قيمتها فى الشركة الصغرى طبقاً لنص المادة السادسة من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ ؟

(من امتحان معهد الضرائب)

٩ — ما هى المبادئ العامة التى سار عليها المشرع المصرى فى وضعه قانون الضرائب على الإيرادات ؟

١٠ — ما هى الرقعة المنشئة للضريبة على القيم المنقولة ؟ وما سعرها وما نطاقها ؟

١١ — تنقسم الإيرادات الخاضعة للضريبة إلى عدة أقسام . فما هى ؟ اذكر ملخصاً جامعاً لكل .

(من امتحان الدراسة التكميلية)

١٢ — قارن بين الواقعة المنشئة للضريبة على القيم المنقولة والواقعة المنشئة للضريبة على فوائد الديون .

١٣ — اذكر الوسائل التى تضمنها قانون الضرائب لمراقبة تحصيل الضريبة على فوائد الديون .

١٤ — قيل إن فى فرص ضريبة القيم المنقولة ازدواجاً للضريبة . فهل ترى ذلك ؟ وما ذا فعل المشرع لتلاقي هذا الازدواج إن كان .

١٥ — تلاقى المشرع الازدواج الناشئ عن تطبيق القانون المصرى وحده وضح الأمثلة على ذلك .

١٦ — ما هى شروط سريان ضريبة القيم المنقولة وهل هناك علاقة بين

هذه الشروط وتحقيق الشركة لأرباح خاضعة للضريبة في سنة التوزيع؟

١٧ — اقترح البعض عند صدور القانون ألا تفرض الضريبة على دخل الأوراق المالية الأجنبية لصعوبة تحصيلها . وضح ذلك مع ذكر الوسائل التي تضمنها القانون لإمكان تحصيلها .

١٨ — قارن بين علاوة الإصدار ومكافأة التسديد من حيث خضوعهما للضريبة من عدمه .

١٩ — عدد الإعفاءات التي قررها المشرع من ضريبة القيم المنقولة مع إيضاح ما حفر الشرع على تقريرها .

٢٠ — ما الذي يبرر فرض ضريبة القيم المنقولة على توزيعات الشركات الأجنبية التي تعمل في مصر والخارج . وما هو الأساس الذي تحسب عليه هذه الضريبة مع الإشارة إلى الأساس الذي كان متبعاً قبل صدور القانون رقم ٣٩ سنة ١٩٤١

٢١ — طالبت بعض الشركات الأجنبية بالانتفاع بالإعفاء المقرر للشركات المضريبة التي تساهم في إنشاء شركات أخرى . ماذا كان سندها في هذه المطالبة؟ وما رأيك؟

٢٢ — فرق بين حساب ضريبة القيم المنقولة فيما يختص بالشركات الأجنبية التي يقتصر نشاطها على مصر والشركات التي تعمل في مصر والخارج .

٢٣ — ما هو التقادم الاتفاقى وهل المبالغ التي يلحقها هذا النوع من التقادم تؤول إلى الحكومة بنص القانون؟

أَسْئَلَةٌ عَمَلِيَّةٌ

١ - كان ملخص حساب الأرباح والخسائر عن السنة المنتهية في ٣١ / ١٢ / ٤٤ لشركة مساهمة كالتالى :

منه	له
جنيه	جنيه
١٠٧١٦٨	مصرفات مختلفة ١٤١٥١٨
٦٠٠٠	مكافأة أعضاء مجلس الإدارة ٣١٦٥٠
٦٠٠٠٠	صافى الربح
١٧٣١٦٨	١٧٣١٦٨

وقد وافقت الجمعية العمومية على هذه النتيجة في ١٧ ماوس ١٩٤٥ . كما وافقت على حجز ١٠ ٪ للاحتياطي وتوزيع ٣٥٠٠٠ جنيه على المساهمين . وقد طالبت الشركة بالانتفاع بالإعفاء المقرر للشركات الرئيسية عما تمتلكه من أوراق الشركات التابعة .

وبالبحث تبين أن مفردات كوبونات الأوراق المالية كما يلى :

جنيه	كوبونات أسهم فى شركة مساهمة أجنبية كانت الشركة قد اكتتب فيها عند زيادة رأس مالها .
١٧٥٢٠	٣٥٣٠
كوبونات أسهم نفس الشركة السابقة اشترتها الشركة من البورصة	٨٦٥٠
كوبونات أسهم شركة مصرية تكونت حديثاً وقد اكتتبت فيها الشركة عند التأسيس ثم باعها ثم عادت فاشترتها أثناء السنة	١٩٥٠
كوبونات سندات القرض الوطنى .	٣١٦٥٠

والمطلوب حساب الضرائب المستحقة على هذه الشركة .

٢ — قدمت إحدى الشركات المساهمة حساب الأرباح والخسائر عن السنة المنتهية ١٩٤٣/١٢/٣١ وكان يئانه كالتالى :

جنيه	جنيه	جنيه	جنيه
٢٥٠٠٠	مصروفات مختلفة	٤٥٠٠٠	إجمالى الأرباح
٣٠٠٠	مكافأة أعضاء مجلس الإدارة	٦٠٠٠	كوبونات الأوراق المالية
١٠٠٠	إحتياطى الديون المدومة	٢٠٠٠	إيراد العقار
٢٦٠٠٠	صافى الربح	٢٠٠٠	فوائد ديون
٥٥٠٠٠		٥٥٠٠٠	

وقد قررت الجمعية العمومية للمساهمين فى ١٩٤٤/١٢/٣١ توزيع ٢٠٠٠٠ جنيه على المساهمين فإذا تبين لمأمور الضرائب من فحص حسابات الشركة ما يلى :

- (١) أن نصف فوائد الديون يعتبر متصلا بمباشرة المهنة .
- (ب) إن من كوبونات الأوراق المالية المدرجة ما قيمته ألفا جنيه لم تقبض بعد وقيدت بالدفاتر بقيمتها الإجمالية .
- (ج) إن الديون التى أعدمت فعلا فى خلال سنة ١٩٤٣ مبلغ ٥٠٠ جنيه فقط .

فإنه يراد معرفة الضرائب المستحقة .

(من امتحان المعهد العالى للعلوم المالية)

٣ صفيت شركة مساهمة وكانت نتيجة التصفية أن حصل كل مساهم على ستة جنيهات فى مقابل كل سهم يملكه .

فإذا علمت أن هذه الشركة كانت قد أصدرت أسهمها عند التكوين بقيمة إسمية قدرها أربعة جنيهات للسهم الواحد . وأن المساهمين كانوا قد أعفوا من سداد القسط الأخير وقدره جنيه واحد مع بقاء القيمة الإسمية لأسهمهم كما هي . وأن هذه الشركة كانت قد أصدرت أسهماً لزيادة رأس مالها بعلاوة إصدار قدرها جنيه واحد .

فاحسب ضريبة القيم المنقولة في كل حالة مما يأتي :

- (١) مساهم اكتتب في سهمه عند التكوين .
- (٢) مساهم اشترى سهمه من البورصة بمبلغ ستة جنيهات .
- (٣) مساهم حصل على سهمه من البورصة بمبلغ خمسة جنيهات .
- (٤) مساهم اكتتب في سهم من أسهم زيادة رأس المال .
- (٥) مساهم حصل على سهم من أسهم زيادة رأس المال من البورصة بمبلغ ستة جنيهات .

٤ — من البيانات الآتية أحسب الضرائب المصرية المستحقة .
شركة أجنبية مركزها لندن وتعمل في مصر وبغداد رأسمالها ١٠٠
جك مقسم إلى ٢٠ سهم قيمة كل سهم ٥ جك يملك مساهمون مصريون ٥٠٠٠ سهم من أسهمها .

وزعت هذه الشركة في سنة ١٩٤٦ عشرين شلناً خالصة الضريبة عن كل سهم من أسهمها .

وكان حساب الأرباح والخسائر الخاص بفرعها في مصر عن السنة المذكورة كما يلي : —

لـ

منه

جنيه	٦٢٠٠	مصرفات مختلفة	جنيه
٩٩٠٠	صافي الربح	١٤٩٠٠	بجمل الربح
١٦١٠٠	١٢٠٠	١٦١٠٠	صافي إيراد عقار

وأن رأس المال المخصص لفرع مصر يقدر بثلاث رأس مال الشركة الكلى .

٥ - كان حساب الأرباح والخسائر لشركة مساهمة مصرية من سنة ١٩٤٧ كما يلي :

جنيه	٢١٠٠٠	مصرفات مختلفة	جنيه
٧٢٠٠	مرتب عضوى مجلس الإدارة	٦٠٠٠	من المتاجرة
٢١٣٠٠	المتندين لإدارة الشركة	١٥٠٠	كوبات أوراق مالية
٤٩٥٠٠	صافي الربح	٤٩٥٠٠	مطلوبات سقط الحق في المطالبة بها بمضى المدة

وقد وافقت الجمعية العمومية للمساهمين في ٣١/٣/١٩٤٨ على حجز ١٠ ٪ للإحتياطي وتوزيع ١٥٠٠٠ جنيه على المساهمين .
فاحسب الضرائب المستحقة .

٦ - كانت ميزانية إحدى شركات الامتياز في نهاية إحدى سنينها المالية كالتالى (حسب ماتقضى به اللائحة التنفيذية للقانون ١٤ لسنة ١٩٣٩)

أصول	خصوم
جنيه ٢٢٠٠٠٠ أصول مختلفة مقدرة بالقيمة الحقيقية ٢٢٠٠٠٠	جنيه ١٥٠٠٠٠ رأس المال بعد الاستهلاكات السابقة ٤٠٠٠٠ مطلوبات ٢٠٠٠٠ إحتياطي ١٠٠٠٠ أرباح ٢٢٠٠٠٠

وقد قررت الجمعية العمومية أن تستهلك من رأس مالها ما قيمته ٢٥٠٠٠ جنيه — فإذا علمت أن التزامات الشركة قبل الحكومة قدرها ١٥٠٠٠ جنيه.

فبين حكم ضريبة القيم المنقولة من هذا الاستهلاك .

٧ — فرع شركة أجنبية تعمل في مصر والخارج قدم حسابات الأرباح والخسائر عن سنة ١٩٤٧ كالتالى :-

منه	له
جنيه ١٣١٠٠ مصروفات مختلفة ١٨٤٠٠ استهلاكات صافى الربح ٢١٥٠٠	جنيه ٢٠٠٠٠ من ح / المتاجرة ١٥٠٠ كوبونات أوراق مالية ٢١٥٠٠

فاحسب الضرائب المستحقة .

٨ — قدمت شركة مساهمة مصرية إقرارها إلى مصلحة الضرائب مرفقاً به ميزانيتها وحساب الأرباح والخسائر عن السنة المنتهية فى ٣١/١٢/١٩٤٦ وكان كالتالى :-

له

منه

جنيه	جنيه	جنيه	جنيه
٣٠٠٠٠	مصروفات مختلفة واستهلاكات	٩٠٠٠٠	من ح/ المتاجرة
٣٦٠٠	مكافأة أعضاء مجلس الإدارة	٥٠٠٠	صافي كربونا
٩٠٠	مقابل حضور جلسات لأعضاء مجلس الإدارة	١٠٠٠	أوراق مالية
١٥٠٠	ديون معدومة واحتياطياتها		فوائد ديون
٦٠٠٠٠	صافي الربح		
٩٦٠٠٠		٩٦٠٠٠	

وقد قررت الجمعية العمومية للمساهمين في ٣١ مارس سنة ١٩٤٨ ججز ١٠ ٪ من الأرباح للاحتياطي وتوزيع ٣٥٠٠٠ على المساهمين فإذا تبين للمأمور الضرائب عند فحص حسابات هذه الشركة ما يلي : —

أولاً — أن البضاعة الباقية بتاريخ ٣١ ديسمبر سنة ١٩٤٧ بلغ ثمن تكلفتها ٨٠٠٠٠ جنيه ولكن المنشأة قدرتها بأقل من هذا الثمن بمقدار ٩٠ ٪ بالرغم من أن السعر السوقي يزيد على ثمن التكلفة .

ثانياً — أن الديون التي أعدمتم فعلاً خلال سنة ١٩٤٧ مبلغ ٥٠٠ جنيه وأن باقي رصيد الاحتياطي يمثل الديون المشكوك في تحصيلها في المدة المقبلة .

ثالثاً — أن ضمن الاستهلاكات مبلغ ٥٠٠ جنيه لإستهلاك شهرة المخل و ١٠٠٠ جنيه استهلاك أراضي بواقع ٤ ٪

رابعاً — أن الديون التي حصلت المنشأة على فوائدها تتصل بمباشرة مهنتها .

خامساً — أن تفصيل كوبونات الأوراق المالية كالتالى : —

١٩٥٠	جنيه	فوائد سندات القرض الوطنى .
١٠٠٠	كوبونات أوراق مالية لشركة مصرية تكونت حديثاً ا كتبت فيها عند التأسيس .	
٢٠٥٠	كوبونات أوراق مالية لشركة أجنبية اشترتها الشركة من البورصة .	
٥٠٠٠		

والمطلوب حساب الضرائب المختلفة المستحقة على الشركة والمساهمين وأعضاء مجلس الإدارة .

٩ — كان ملخص حساب الأرباح والخسائر لإحدى الشركات المساهمة المصرية عن السنة المنتهية فى ٣١ / ١٢ / ١٩٤٨ كالتالى : —

جنيه	جنيه	مصرفات مختلفة واستهلاكات	جنيه
١٦٠٥٢٠	٢٢١٦١٥	أرباح المتاجرة	
١٢٠٠٠	٣١٠٠	كوبونات أوراق مالية	
٥٧٤٨٠	٥٢٧٥	أرباح من بيع آلات قديمة	
٢٣٠٠٠٠	٢٣٠٠٠٠		

وقد انعقدت الجمعية العمومية لمساهمي الشركة فى ٣١ / ٣ / ١٩٤٩ وأقرت توزيع الأرباح حسب المبين فى الكشف الآتى : —

٥٧٤٨٠	جنيه	أرباح السنة
٥٧٤٨		يحجز ١٠ ٪ للإحتياطي
٥١٧٣٢		الباقى
٣٠٠٠٠		٥ ٪ دفعة أولى لرأس المال
٢١٧٣٢		الباقى

مليم جنيه	
٢١٧٣, ٢٠٠	مكافأة أعضاء مجلس الإدارة ١٠ ٪
١٩٥٥٨, ٨٠٠	الباقى
٥٦٥٤١, ٢٠٠	يضاف إليه أرباح من السنوات السابقة
٧٦٠١٠	
٦٠٠٠٠	١٠ ٪ دفعة ثانية لرأس المال
١٦٠١٠	الباقى المرحلة للسنة التالية

وقد ندبتك مصلحة الضرائب لفحص حسابات هذه الشركة فتبين ما يلى :-

أولاً - أن عدد أعضاء مجلس الإدارة المتدينين لإدارة الشركة ثلاثة يتقاسمون المكافأة بالتساوى .

ثانياً - أن هناك مبلغ ٢٢١٠ جنيه عمولة مسددة لأحد الأشخاص ممن لم تستطع الشركة الإدلاء باسمه وعنوانه كما أن هناك مبلغ ٣٠٠٠ جنيه عمولة لموظفى الشركة على المبيعات وقد أدرج هذان المبلغان ضمن المصروفات .

ثالثاً أن الاستهلاكات التى حمل بها حساب الأرباح والخسائر تزيد عما تسمح به تعليمات المصلحة بمبلغ ٢١٠٠ جنيه .
والمطلوب حساب الضرائب المستحقة .

١٠ - قدمت إحدى الشركات المساهمة المصرية حساب الأرباح والخسائر عن السنة المنتهية فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٤٨ وكان يبانه كالاتى :

جيه	جيه	جيه
١٩٠٠٠	مصرفات مختلفة واستهلاكات	٢٢٠٠٠٠
١٨٠٠٠	مكافأة أعضاء مجلس الإدارة	٥٠٠٠٠
٦٥٠٠٠	صافي الربح	٣٠٠٠
	الحق في المطالبة بها بمضى المدة .	
٢٧٣٠٠٠		٢٧٣٠٠٠

وقد قررت الجمعية العمومية للمساهمين المنعقدة في ٣١ مارس سنة ١٩٤٩
حجز ١٠ ٪ للإحتياطي وتوزيع ٤٠٠٠٠ على المساهمين .
وقد تبين من مراجعة حسابات هذه الشركة ما يلي : —

أولاً — أنه أدرج ضمن المصروفات ٣٥٠٠ جنيه احتياطي ديوم معدومة
وبالبحث تبين أن الديون التي أعدمت فعلاً تبلغ ١١٠٠ جنيه .
ثانياً — أن ضمن الاستهلاكات مبلغ ٥٠٠٠ جنيه قيمة استهلاك شهرة
المحل بواقع ٢٠ ٪ .

ثالثاً — أن ضمن المصروفات العمومية مبلغ ١٥٠٠ جنيه بضاعة مصادرة
بحكم قضائي لمخالفة الشركة للقانون .

رابعاً — أن تفصيل كوبونات الأوراق المالية كالآتي :

٦٠٠٠ فوائد سندات القرض الوطني .
٢٩٠٠٠ كوبونات أوراق مالية اكتسبت فيها الشركة عند تكوين شركة مساهمة
أجنبية منذ عدة سنوات وظلت مالكة لها باستمرار .
١٠٠٠٠ كوبونات أوراق مالية في نفس الشركة تملكها بالشراء من
البورصة .

٥٠٠٠ جنيه كوبونات أوراق مالية في شركة مساهمة مصرية تملكها الشركة عند زيادة رأس مال الشركة الصغرى غير أنها باعتها ثم عادت فاشتريتها .

والمطلوب حساب الضرائب المستحقة على الشركة والمساهمين وأعضاء مجلس الإدارة .

١١ - قدمت شركة مساهمة مصرية تعمل في مصر والخارج حساب الأرباح والخسائر الخاص بفرعها في مصر عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٤٨ وكان ملخصه كالآتي : -

جنيه	جنيه	جنيه	جنيه
أرباح المتاجرة	٥٠٠٠	مصرفات مختلفة	٣٢٥٠٠
كوبونات أوراق مالية	١٥٠٠	واستهلاكات	
إيراد عقار	٢٥٠٠	صافي الربح	٣٥٠٠٠
	٦٧٥٠٠		٦٧٥٠٠

والمطلوب حساب الضرائب المستحقة .

١٢ - حصل أحد كبار المالىين المصريين في سنة ١٩٤٨ على مبلغ ٢٢٠٠٠ جنيه تفصيله كالآتي : -

٣٥٠٠ جنيه كوبونات أوراق مالية ٥٠٠ جنيه فوائد سندات القرض الوطنى .
 ٤١٠٠ أرباح من بيع أوراق مالية .
 ١٨٠٠ مكافأة عضويته في مجلس إدارة شركة مركزها ومعظم نشاطها بالخارج
 ٢٤٠٠ مكافأة عضويته في مجلس إدارة شركة أجنبية مركزها بالخارج وكل نشاطها في مصر .

٤٥٠٠ مكافأة بصفته أحد العضوين المعيّنين بالإسم لإدارة شركة مساهمة
مصرية .

٩٠٠ كوبونات أسهم في شركة أجنبية (مقدرة بالعملة المصرية) مع العلم
بأنه يمتلك فيها ألف سهم . وقد تقرر توزيع ما يعادل جنيهاً مصرياً
عن كل سهم (الفرق يمثل الضريبة المؤداة في الدولة الأجنبية) .
٤٨٠٠ ما خصه بصفته شريكاً موصياً في تصفية الشركة مع العلم بأن حصته
في رأس مالها حسب العقد هي ٥٣٠٠ جنيه لم يدفع منها سوى
٤٠٠٠ جنيه .

والمطلوب إبداء رأيك في خضوع الإيرادات المذكورة للضريبة من
عدمه مع حساب الضريبة التي استحققت عليها أو خصمت منها .

١٣ - قدمت إحدى الشركات المصرية المساهمة إقرارها مرفقاً به
حساب الأرباح والخسائر المنتهية في ٣١ ديسمبر ١٩٤٩ كالآتي : -

منه	جنيه	له	جنيه
٢٢٥٠٠	مصرفات مختلفة واستهلاكات	٥٢٥٠٠	أرباح المتاجرة
٣٥٠٠	خسائر بيع أوراق مالية	٢٢٥٠	أرباح من بيع عقار
١٥٠٠	احتياطي هبوط أسعار بعض الأصول	٥٥٠٠	كوبونات أوراق
١٥٠٠	مكافأة أحد أعضاء مجلس الإدارة في	مالية	
٦٠٠٠	مقابل مباشرته إحدى قضايا الشركة .	١٢٥٠	أرباح إعادة تقدير
	مكافأة أعضاء مجلس الإدارة الثلاثة	أوراق مالية	
	المتدينين لإدارة الشركة مثالثة .		
٢٦٥٠٠	في صافي الربح		
٦١٥٠٠		٦١٥٠٠	

(م - ١٢ ضريبة الدخل)

وقد اجتمعت الجمعية العمومية للمساهمين في ٣١/٣/١٩٥٠ وقررت
حجز ١٠ ٪ للاحتياطي وتوزيع ٢٠٠٠٠ جنيه على المساهمين و٣٠٠٠ جنيه
مكافأة أعضاء مجلس الإدارة
وقد تبين من فحص مصلحة الضرائب لدفاتر الشركة وحساباتها
ما يلي : —

١ — أن الشركة اشترت في ٣٠ ديسمبر سنة ١٩٤٩ بضائع قيمتها
٥٠٠٠ جنيه قيدت بالدفاتر ولكن الشركة لم تحتسبها ضمن بضاعة آخر المدة
وأن الشركة اعتادت تقدير بضاعة آخر المدة بأقل من ثمن تكلفتها بمقدار
١٠ ٪ .

٢ — أن ضمن المصروفات المختلفة :

١٠٠٠ جنيه مكافأة للموظفين بمناسبة انتهاء المدة التجارية مع العلم بأن
مرتباتهم للشهرية تبلغ ٢٥٠ جنيهاً .

٧٠٠ جنيه ثمن بضائع مصادرة لعدم مشروعيتها الاتجار فيها ولم تدرج
ضمن البضاعة الباقية في نهاية المدة .

٨٠٠ جنيه تعويض جنائي لعدم قيام الشركة بالتزامها قبل أحد عملائها

٣ — أن تفصيل كوبونات الأوراق المالية كالآتي :

٣٠٠٠ جنيه فوائد سندات القرض الوطني .

١٠٠٠ جنيه كوبونات أوراق مالية تملكها الشركة عند تكوين إحدى
الشركات المساهمة الأجنبية .

١٥٠٠ جنيه كوبونات أوراق مالية في نفس الشركة تملكها عند زيادة
رأس مالها وباعت نصفها ثم عادت فاستردتها بالشراء من
البورصة .

والمطلوب حساب الضرائب المستحقة على المساهمين وأعضاء مجلس الإدارة .

١٤ — قدمت إحدى الشركات المساهمة المصرية حساب الأرباح والخسائر عن سنة ١٩٥٠ كالآتي :

جنيه	جنيه	جنيه
٤٢٠٠٠	مصاريف مختلفة	٨٢٠٠٠
	واستهلاكات	٣٥٠٠
١٢٥٠٠	مرتبات ومكافآت أعضاء	٥٠٠
	مجلس الإدارة	١٥٠٠
٣٣٠٠٠	صافي الأرباح	
٨٧٥٠٠		٨٧٥٠٠

وقد اجتمعت الجمعية العمومية للمساهمين في ٣١/٣/١٩٥١ وقررت حجز ١٠ ٪ للاحتياطي وتوزيع ٢٥٠٠٠ جنيه على المساهمين . كما سددت الضريبة على توزيعاتها وأرباحها الخاضعة للضريبة بمعدل ١٢ ٪ .
وقد قامت مصلحة الضرائب بفحص حسابات هذه الشركة فبين لها ما يلي :

١ — ان تفصيل المرتبات والمكافآت الخاصة بأعضاء مجلس الإدارة كالآتي .

٧٥٠٠ جنيه مرتب الأعضاء الثلاثة المنتدبين لإدارة الشركة بحق الثلث .
٣٠٠٠ جنيه مكافأة لأحد أعضاء الثلاثة المنتدبين في نظير تصميم والإشراف على مصنع جديد للشركة .

٢٠٠٠ جنيه مكافأة لأحد أعضاء المجلس الغير المنتدبين لإدارة الشركة في نظير الحصول للشركة على عدة توكيلات لشركات أجنبية .

١٢٥٠٠

٢ — أن بند المصروفات والاستهلاكات يتضمن :

(أ) مبلغ ١٥٠ جنيه إعلان منه ١٠٠٠ جنيه مدفوعة في أول يوليو سنة ١٩٥٠ عمر حملة إعلانية تبدأ من أول أكتوبر من نفس السنة وتستمر لمدة سنتين .

(ب) مبلغ ٣٠٠٠ جنيه مكافآت للموظفين في نهاية المدة التجارية مع العلم بأن مرتباتهم الشهرية تبلغ ٥٠٠ جنيه .

(ج) مبلغ ٣٠٠٠ جنيه استهلاك الأصول الثابتة بواقع ١٠ ٪ مع العلم بأن النسبة التي تجيزها المصلحة لهذا النوع من الأصول هي ٧ ٪ .

(د) مبلغ ١٢٠٠ جنيه فرق ضرائب مسددة عن سنة ١٩٤١ .

(هـ) أن تفصيل كوبونات الأوراق المالية كالآتي : —

٢٠٠٠ جنيه فوائد سندات القرض الوطني

١٠٠٠ جنيه كوبونات أوراق مالية تملكها الشركة في رأس مال شركة أجنبية عند زيادته في سنة ١٩٤٥ وظلت محتفظة بها

٥٠٠ جنيه كوبونات أوراق مالية في شركة أجنبية في الخارج معفاة من الضريبة الأجنبية في الخارج ولم تسدد عنها الشركة المصرية الضريبة .

(و) أن ح / ا . د . م . في الدفاتر كما يلي : —

جنيه	إلى ح / د م ٥٠/١٢/٣١	جنيه	رصيد ١٩٥٠ / ١ / ١
٧٠٠	إلى ح / ١ خ ٥٠/١٢/٣١	١٨٠٠	
٥٠٠	إلى رصيد ٥٠/١٢/٣١		
٦٠٠		١٨٠٠	
١٨٠٠			

مع العلم بأن الشركة قدمت إلى مصلحة الضرائب ما يثبت أنها طالبت
 المدينين الذين أعدم ما بطرفهم من ديون كما أنها اتخذت الإجراءات القانونية
 دون جدوى .
 والمطلوب تسوية الضرائب على الشركة والمساهمين وأعضاء مجلس
 الإدارة .

ملحق

يحتوى على

- (١) النماذج المستعملة .
- (٢) الكتاب الأول من القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ .
- (٣) اللائحة التنفيذية له .
- (٤) القوانين المتعلقة به .
- (٥) منشورات المصلحة التى تشير إلى أحكامه .

رقم	وصف	تاريخ	ملاحظات
١	الكتاب الأول من القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩	١٩٣٩	
٢	اللائحة التنفيذية له	١٩٣٩	
٣	القوانين المتعلقة به	١٩٣٩	
٤	منشورات المصلحة التى تشير إلى أحكامه	١٩٣٩	

١	الكتاب الأول من القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩	١٩٣٩	
٢	اللائحة التنفيذية له	١٩٣٩	
٣	القوانين المتعلقة به	١٩٣٩	
٤	منشورات المصلحة التى تشير إلى أحكامه	١٩٣٩	

وزارة المالية
مصلحة الضرائب

إخطار بوجود^(١) (نموذج ٧ ضرائب)

شركة

مقدم من حضرة

القاطن في

بصفته^(٢)

اسم الشركة^(٣)

نوع الشركة

غرض الشركة

مركز الشركة

تاريخ تأسيس الشركة النهائي

اسم وكيل الشركة أو المديو أو عضو مجلس الإدارة المنتدب

رأس مال الشركة

نوع الأوراق المالية	القيمة الإسمية لكل ورقة	المبلغ المدفوع فعلا عن كل ورقة	عدد الأوراق التي سلمت فعلا
أسهم تأسيس			سلمت
أسهم اكتتاب			لحامله
جملة			
حصص تأسيس			
سندات			

مرفق مع هذا (١) النظام الأساسي (٢) نسخة من عدد الوقائع المصرية بتاريخ سنة
تحريراً في سنة ١٩ (٢)
المشتمل على النشر القانوني

(١) هذا الإخطار يجب عمله في بحر شهرين من نشر اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الإيرادات أو في بحر الشهر التالي من تأسيس الشركة النهائي إذا كانت الشركة تأسست بعد نشر اللائحة المذكورة .
(٢) مدير أو عضو مجلس إدارة منتدب أو وكيل .
(٣) يذكر ما إذا كانت شركة مساهمة أو شركة توصية .

فوائد السلف على اختلاف أنواعها (سلفيات برهون عقارية أو عادية أو فتح اعتماد أو يامضاء أوراق تجارية) وفيما يتعلق بالمصاريف ودائع واجبة الرد لدى الطلب أو حسابات تجارية دائنة (١) .

الضريبة المستحقة	جدة الفوائد المدفوعة أثناء الشهر الماضي	تاريخ دفع الفوائد أثناء الشهر الماضي	اسم وألقب ومحل إقامة الدائن
		الجملة	

فوائد السندات والأذونات

الضريبة المستحقة	جدة الفوائد المدفوعة أثناء الشهر الماضي	عدد الأوراق المالية الموجودة في آخر الشهر الماضي	القائدة السنوية لكل ورقة	القيمة الاسمية	نوع الأوراق المالية

(١) يذكر مقدارها السكلي إن المصرف ذلك .

ما يؤخذ من الأرباح
لمصلحة عضو أو أعضاء مجلس الإدارة

السنة المالية التي عمل عنها التوزيع	تاريخ انعقاد الجمعية العمومية التي قررت التوزيع	جملة المبالغ التي وزعت أثناء الشهر الماضي (يرفق كشف بأسماء المنتفعين)	الضريبة المستحقة
	الجملة		

مقابل الحضور الذي يدفع إلى المساهمين بمناسبة الجمعيات العمومية

السنة المالية التي عمل عنها التوزيع	تاريخ انعقاد الجمعية العمومية التي قررت التوزيع	جملة المبالغ التي وزعت أثناء الشهر الماضي « يرفق كشف بأسماء المنتفعين »	الضريبة المستحقة
	الجملة		

وزارة المالية

مصلحة الضرائب

(نموذج رقم ٨ ضرائب)

خاص بشهر سنة ١٩

الضريبة على إيرادات القيم المنقولة

الشركة أو الهيئة أو المنشأة

الكاتبة في شارع رقم

الأرباح الموزعة في الشهر الماضي

بيان الأوراق	عدد الأوراق في آخر الشهر الماضي	المبالغ الموزعة في الشهر الماضي نصفه أرباح	الضريبة المستحقة
أسمية أشهم الحاملة			
جملة			
أسمية حصص الحاملة			
جملة			
أرباح لأصحاب الأسهم			
جملة عمومية			

وزارة المالية

مصلحة الضرائب

(نموذج رقم ١٠ ضرائب)

إقرار مقدم من الدائن بمقتضى عقد رسمي أو بمقتضى عقد عرفي
أو شفوي إن كان المدين بالخارج

حاضرة مأمور الضرائب بمنطقة
أقر أنا (إسم ولقب صاحب الإقرار)
بأنني دائن لحضرة (إسم المدين ولقبه)
المقيم في (الفترة أو الشارع أو إسم صاحب الملك والمدينة)
بمقتضى عقد رسمي بتاريخ سنة ١٩ أمام موثق العقود
(١) بمحكمة أو بمقتضى عقد عرفي بتاريخ سنة ١٩
(وذلك في حالة إذا كان المدين مقيماً بالخارج)
ومقدار الدين بفائدة وقدرها

مواعيد تسديد الفوائد هي
وميعاد تسديد أصل الدين هو
مقدار الفوائد المدفوع عنها الضريبة

(يوضح ما إذا كان الفوائد المدفوعة هي كل أو بعض ما يستحق منها)

(٢) ومرفق مع هذا
(٣) تاريخ تسديد الضريبة إلى مأمورية سنة ١٩ بإيصالي رقم
تحريراً في سنة ١٩ بمدينة
إمضاء صاحب الإقرار

(١) تملأ الخانة المناسبة وتشطط الأخرى .

(٢) تملأ الخانة في حالة تسديد الضريبة بشيك أو حوالة بريد .

(٣) تملأ هذا البيان في حالة تسديد الضريبة نقداً لحزارة المأمورية .

وزارة المالية

مصلحة الضرائب

نموذج رقم ١١ (ضرائب)

إقرار مقدم من المدين بمقتضى عقد عرفى أو بعقد رسمى
إذا كان الدائن مقيماً بالخارج أو شركة أجنبية ليس لها فروع بمصر
حاضرة مأمور الضرائب بمنطقة

أقرر أنا (اسم ولقب صاحب الاقرار)
المقيم فى (النمرة والشارع أو اسم صاحب الملك والمدينة)
بأننى مدين لحضرة (اسم الدائن ولقبه)
المقيم فى (النمرة والشارع أو اسم صاحب الملك أو المدينة)
بمقتضى عقد عرفى أو شفوى ، بتاريخ سنة ١٩
أو بمقتضى عقد رسمى (١) بتاريخ سنة ١٩ أمام موثق
العقود بمحكمة (إذا كان الدائن مقيماً بالخارج)
ومقدار الدين

بفائدة وقدرها
مواعيد تسديد الفوائد وهى
وميعاد سداد أصل الدين وهو
مقدار الفوائد المحجوز عنها الضريبة
ومرفق مع هذا (٢)

تاريخ تسديد الضريبة إلى المراقبة (٣) بإيصال نمرة
تحريراً فى سنة ١٩ بمدينة

إمضاء صاحب الاقرار

(١) تملأ الخانة المناسبة وبشطب على الأخرى .

(٢) تملأ هذه الخانة فى حالة تسديد الضريبة بشيك أو حوالة بربد .

(٣) يملأ هذا البيان فى حالة تسديد الضريبة نقداً لخزانة المأمورية .

وزارة المالية

مصلحة الضرائب

نموذج رقم ١٢ (ضرائب)

إخطار بدفع فوائد مقدم من المدين بمقتضى عقد رسمي

حضرة مأمور الضرائب بمنطقة

أخطر حضر تكم أنا (اسم ولقب صاحب الإخطار)

المقيم في (النمرة والشارع أو اسم صاحب الملك والمدينة)

بأننى مدين لحضرة (اسم الدائن ولقبه)

المقيم في (النمرة والشارع أو اسم صاحب الملك والمدينة)

بمقتضى عقد رسمي بتاريخ سنة ١٩ أمام موثق العقود بمحكمة

ومقدار الدين بفائدة وقدرها

ومواعيد تسديد الفوائد هي

وميعاد تسديد أصل الدين هو

وقد دفعت إلى الدائن بتاريخ سنة ١٩ فوائد قدرها

وقد أحطت حضر تكم بذلك للمعلومية .

وتفضلوا

تحريراً فى سنة ١٩ بمدينة

امضاء صاحب الإخطار

وزارة المالية

مصلحة الضرائب

نموذج رقم ١٣ (ضرائب)

إخطار استلام فوائد مقدم من الدائن بمقتضى عقد عرفى أو شفوى

حاضرة مأمور الضرائب بمنطقة

أخطر حضرتم أنا (اسم ولقب صاحب الإخطار)

المقيم فى (النمرة والشارع أو اسم صاحب الملك والمدينة)

بأننى دائن لحضرة (اسم ولقبه)

المقيم فى (النمرة والشارع أو اسم صاحب الملك والمدينة)

بمقتضى عقد عرفى (أو شفوى) بتاريخ — سنة ١٩ بفائدة قدرها —

ومواعيد تسديد الفوائد

وميعاد تسديد اصل الدين هو

وقد دفع إلى الدين بتاريخ — سنة ١٩ فوائد قدرها

بعد أن حجز مقدار الضريبة المستحقة على الفوائد وقدره

وقد أخطرت حضرتم بذلك للمعلومية .

وتفضلوا

تحريراً فى — سنة ١٩ بمدينة

امضاء صاحب الإخطار

قانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩

بفرض ضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة وعلى الأرباح التجارية والصناعية وعلى كسب العمل ، والتعديلات التي صدرت بقوانين رقم ٣٩ و ٤١ و ٤٢ لسنة ١٩٤١ و ١٤ و ١٩ لسنة ١٩٤٢ و ٦٢ و ١٢٠ لسنة ١٩٤٤ و ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ .

نحن فاروق الأول ملك مصر

قرر مجلس الشيوخ ومجلس النواب القانون الآتي نصه ، وقد صدقنا عليه وأصدرناه :

الكتاب الأول

الضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة

الباب الأول

القيم المنقولة

الفصل الأول — الإيرادات الخاضعة للضريبة

مادة ١ — تفرض ضريبة بالأسعار المبينة بعد على جميع إيرادات رؤوس الأموال المنقولة التي استحققت أو تستحق اعتباراً من أول سبتمبر سنة ١٩٣٨ .

وتسرى الضريبة :

(أولاً) على الأرباح والفوائد مما تنتجه الأسهم على اختلاف أنواعها وحصص التأسيس بالشركات والمنشآت عامة سواء أكانت مالية أم

(٢ — ١٣ ضريبة الدخل)

صناعية أم تجارية . وسواء أكانت هذه الأرباح دورية أم غير دورية
وسواء أتم توزيعها نقداً أم مجانياً على شكل أسهم أو سندات أو حصص
تأسيس أو على أية صورة أخرى ولو بطريقة غير مباشرة .

(ثانياً) على الفوائد والأرباح التي تنتجها حصص الشركاء الموصين
في شركات التوصية .

(ثالثاً) (١) على الفوائد وغيرها مما تنتجه بصفة عامة السندات
والقراطيس وأذونات الخزنة والسلفيات على اختلاف أنواعها التي تصدرها
أو تعقدتها الحكومة أو مجالس المديريات أو المجالس البلدية أو الشركات
والمنشآت المشار إليها في الفقرتين « أولاً ، و « ثانياً ، من المادة أو تكون
مطلوبة لديها بأية صفة كانت .

وتستثنى من ذلك السندات والأذونات التي أعفيت أو تعفى في المستقبل
من الضريبة بنص القانون . وكذلك تستثنى السلفيات المتصلة بمباشرة المهنة
المشار إليها في الفقرة الثانية من المادة (١٥) من هذا القانون مع القيود
المنصوص عليها في الفقرات الثالثة والرابعة والخامسة من المادة عنها .
(رابعاً) على كل ما يؤخذ من أرباح الشركات لمصلحة عضو أو أعضاء
مجالس الإدارة أو لمصلحة أى صاحب نصيب آخر وكذلك على كل ما يمنح

(١) معدلة بالقانون رقم ٣٩ لسنة ١٩٤١ .

وكان نصها قبل التعديلات كالآتي :

(ثالثاً) على الفوائد وغيرها مما تنتجه بصفة عامة السندات أو السلفيات على اختلاف
أنواعها والقراطيس وأذونات الخزنة التي تصدرها الحكومة أو مجالس المديريات أو المجالس
البلدية أو التي تصدرها أو تعقدتها الشركات والمنشآت المشار إليها في الفقرتين (أولاً)
و (ثانياً) من هذه المادة .

وتستثنى من ذلك السندات والأذونات التي أعفيت أو تعفى في المستقبل من الضريبة
بنص القانون :

إلى أعضاء مجالس الإدارة مقابل حضورهم الجلسات ومن المكافآت أو الاتعاب الأخرى على اختلافها .

ولا تسرى أحكام الفقرة السابقة على ما يستولى عليه أعضاء مجالس الإدارة المتدبون أو المديرون فوق المبالغ التي يأخذها أعضاء مجالس الإدارة الآخرون وذلك في مقابل عملهم الإداري وبشرط ألا يستفيد من هذا الحكم في كل شركة أكثر من عضوين معينين بالإسم^(١) وألا يزيد ما يستولى عليه كل منهما على مبلغ ٣٠٠٠ جنيه سواء كان ذلك في شكل مبلغ ثابت أو نسبة مئوية من صافي الربح أو المبيعات أو غير ذلك .

(خامساً) على مقابل الحضور الذي يدفع إلى المساهمين بالشركات بمناسبة الجمعيات العمومية .

(سادساً) على ما يدفع من مكافآت التسديد إلى الدائنين وما يدفع من الأنصبة إلى حاملي السندات .

مادة ٢ — تسرى الضريبة على التسديدات والاستهلاكات التي تجريها الشركات والمنشآت المشار إليها في النصوص المتقدمة على قيمة أسهمها وحصص تأسيسها وحصص رأس المال في شركات التوصية قبل حل الشركة أو تصفيتها وسواء أكانت التسديدات والاستهلاكات المذكورة كلية أم جزئية . على أن الضريبة لا تسرى :

(أولاً) على ما يحصل على الاستهلاكات إثر بيع بعض ممتلكات الشركة أو بأخذ المال الذي يحصل به الاستهلاك من مورد آخر غير حساب الأرباح والخسائر ، وغير الاحتياطي أو الموارد الأخرى المخصصة في الميزانية لأغراض معينة

(١) معدلة بالقانون رقم ٣٨ لسنة ١٩٤٨ .

(ثانياً) على الشركات الحاصلة على امتياز من الحكومة أو من غيرها من الهيئات العامة متى أثبتت أن استهلاك كل أو بعض رأس المال بتسديد قيمة الأسهم أو حصص التأسيس أو حصص الشركاء في شركات التوصية يبرره هلاك كل أو بعض ما تملكه سواء بسبب ما يلحق بملكاتها من التلف على توالى الزمن أو بسبب اضطرارها إلى تسليمها في نهاية مدة الامتياز إلى الهيئة المانحة له .

وتبين اللائحة التنفيذية ما تجب مراعاته من الشروط للثبوت في كل حالة من أن العملية هي استهلاك حقيقى مستحقة للإعفاء من الضريبة .

مادة ٣ (*) — الشركات والمنشآت الأجنبية التى تعمل فى مصر يكون حكمها فيما يتعلق بتطبيق الضريبة عليها حكم الشركات المصرية .

مادة ٤ — تسرى الضريبة كذلك على كل ما يستولى عليه المصريون أو الأجانب المستوطنون أو المقيمون عادة فى مصر سواء أكانوا من الأفراد أم من الأشخاص المعنويين من أرباح وفوائد واستهلاكات تدفعها الشركات أو المنشآت الأجنبية وكذلك ما يستولى عليه من الفوائد والإيرادات وغيرهما عما يملكون من الأوراق المالية الأجنبية عامة من سندات وقيم مالية حكومية أو غير حكومية

(*) معدلة بالقانون رقم ٢٩ لسنة ١٩٤١ .

وكان نصها قبل التعديل :

الشركات والمنشآت الأجنبية التى تعمل فى مصر يكون حكمها فيما يتعلق بتطبيق الضريبة عليها حكم الشركات المصرية .

فإذا كانت أعمالها تقتناول بلاداً أخرى غير مصر وكانت لاتضع عما تباشره من الأعمال فى مصر ميزانيه مستقلة فإن الضريبة تسرى على الجزء الذى يعتبر شخصاً للأعمال التى تباشر فى مصر من رأس المال من أسهم وسندات وسافيات .

مادة ٥ - تعفى من الضريبة الأرباح والفوائد وغيرها مما تنتجها القيم المنقولة الأجنبية التي يتحتم على الشركات المصرية للتأمين وإعادة التأمين أن تودعها وأن تبقيها مودعة في الخارج طبقاً للقوانين المحلية لتكوين ضمان أو احتياطي حسابي ، أو لتكوين أى احتياطي آخر لمواجهة الحوادث أو الأخطار التي يتناولها التأمين .

وهذا الإعفاء معلق على إثبات حدوث الإيداع في الخارج ، ويبطل العمل به متى زال الإلزام بالإيداع .

وتطبق الأحكام المتقدمة على شركات التأمين المصرية التي تعمل في بلاد لا تحتم قوانينها على تلك الشركات أن تودع قيماً مالية لتكوين ضمان أو احتياطي حسابي أو غيره من أنواع الاحتياطي وأن تبقيها مودعة لهذه الأغراض . وفي هذه الحالة فإن القيم المالية التي يتناولها الإعفاء تحدد بمقتضى التشريع المصرى .

مادة ٦ - إذا أخذت شركة مصرية مساهمة في مقابل ما قدمته عيناً أو نقداً إلى شركة أخرى مساهمة مصرية أو أجنبية أسهماً أسمية أو حصصاً فإن الأرباح التي توزعها الشركة الأولى تعفى في كل سنة مالية للشركة من الضريبة على إيراد رؤوس الأموال المنقولة المقررة بمقتضى المادة الأولى من هذا القانون بمقدار ما حصلت عليه من إيراد تلك الأسهم والحصص في بحر السنة المالية المذكورة بشرط أن تكون الأسهم والحصص المشار إليها لا تزال باقية مقيمة باسمها وأن تكون قد دفعت عن إيراداتها الضريبة المقررة على إيرادات القيم المنقولة .

الفصل الثاني — سعر الضريبة

مادة ٧ — حدد سعر الضريبة بـ ١٧ ٪ من الإيرادات التي تسرى عليها الضريبة (١)

الفصل الثالث — تحديد الإيرادات الخاضعة للضريبة

مادة ٨ — يكون تحديد الإيرادات الخاضعة للضريبة :
(أولاً) فيما يتعلق بالأسهم بقيمة الربح المقرر دفعه عن السهم طبقاً لما هو ثابت في قرارات الجمعيات العمومية للمساهمين أو قرارات مجالس الإدارة أو في تقارير الشركة وحساباتها وما يماثل ذلك من الوثائق .
(ثانياً) فيما يتعلق بالسندات أو السلف المشار إليها في الفقرة (ثالثاً) من المادة الأولى بمقدار الإيراد الموزع أو الفائدة أو أية ميزة أخرى (ثالثاً) فيما يتعلق بحصص الشركاء في شركات التوصية بما هو ثابت في قرارات مجالس الإدارة وإلا فطبقاً لإقرار يقدم في ظرف ستين يوماً من تاريخ انتهاء سنة العمل متضمناً بيان الأرباح التي وزعت فعلاً في بحر السنة السابقة .

(رابعاً) فيما يتعلق بالأنصبة وبمكافأة السداد بقيمة الفرق بين سعر إصدار السلف والمبلغ الذي تسدد فعلاً .

(١) معدلة بالقانون ١٤٧ لسنة ١٩٥٣ وكان نصها :

حدد سعر الضريبة بعشرة في المائة من الإيرادات التي تسرى الضريبة عليها . على أنه كندبير مؤقت ، لا تحصل الضريبة في سنتي ١٩٣٨ و ١٩٣٩ إلا على أساس ٧ ٪ . ثم على أساس ٨ ٪ ابتداء من سنة ١٩٤٠ و ٩ ٪ ابتداء من سنة ١٩٤١ و ١٠ ٪ ابتداء من سنة ١٩٤٢ .

الفصل الرابع - تحصيل الضريبة

مادة ٩ - على كل شركة أو منشأة أن تقدم إلى مصلحة الضرائب محاضر وملخصات القرارات التي تصدرها الجمعية العمومية وكذلك القرارات التي تصدر من مجلس الإدارة خاصة بتوزيع الأرباح ، وذلك في ميعاد ثلاثين يوماً من تاريخ صدورها .

مادة ١٠ - على كل شركة أو منشأة أو هيئة أن تحجز بما يكون عليها دفعه من الأرباح والفوائد وغيرها مما تسرى عليه الضريبة بمقتضى المواد ١ و ٢ و ٣ من هذا القانون ، قيمة الضريبة المستحقة عليها لكي توردها مباشرة إلى مصلحة الضرائب .

وفي حالة المزايا والتوزيعات غير النقدية تكون الشركة ملزمة أيضاً بتوريد الضريبة المستحقة على أن تستوفيها من صاحب الشأن ولها في هذا السبيل حق الحبس قانوناً .

مادة ١١^(١) - لأجل تطبيق المادة السابقة على الشركات الأجنبية التي

(١) معدلة بالقانون رقم ٣٩ لسنة ١٩٤١ .

وكان نصها قبل التعديل :

لأجل تطبيق المادة السابقة في الأحوال المشار إليها في الفقرة الثانية من المادة اثنائه فان الجزء الذي يعتبر مخصصاً للأعمال التي تباشر في مصر من رأس المال من أسهم وسندات وسلفيات والتي تسرى عليه الضريبة يكون تعيينه بمقتضى إقرار توقيع الشركة أو مدير المنشأة ، ويقدم هذا الإقرار إلى مصلحة الضرائب في ستين يوماً من تاريخ العمل بهذا القانون ويبدأ هذا الميعاد بالنسبة لأية شركة أو منشأة أجنبية جديدة من تاريخ مباشرة العمل في مصر وكل تعديل يجب أن يقدم عنه إقرار في ميعاد ستين يوماً ، وإذا نازعت مصلحة الضرائب في صحة الإقرار رفع الأمر إلى المحكمة الابتدائية منعقدة بهيئة تجارية .

تتناول أعمالها بلاداً أخرى غير مصر ، تعتبر الشركات المذكورة أنها قد وزعت في مصر في بحر الستين يوماً التالية لختام سنتها المالية ، مبلغاً معادلاً لمجموع أرباح السنة ، الذي تتناوله الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية بما في ذلك الإيرادات المخصوصة منها بمقتضى المادة ٣٦ من القانون ، وذلك بعد استبعاد ١٠ ٪ من المجموع المشار إليه تعد لتكوين احتياطي خاص يبين حسابه سنوياً في الميزانية المحلية التي تقدم لمصلحة الضرائب .

ويعتبر في حكم الموزع ، كل مبلغ يؤخذ من هذا الاحتياطي الخاص لأي غرض غير تغطية ما يصيب الشركة من خسارة بسبب أعمالها في مصر .

وفي حالة قيام الشركة بتوزيع فوائد أو إيرادات خارج مصر من أي نوع كان مما تتناوله الضريبة ، من موارد غير الربح السنوي ، وكذلك في حالة تسديد قيمة الأسهم أو حصص التأسيس أو غيرها من حصص رأس المال بأكثر من قيمة إصدارها تستحق الضريبة للخزانة المصرية عن جزء من التوزيعات المذكورة وبما دفع فوق قيمة الإصدار ، بنسبة مساهمة موارد الشركة في مصر في تكوين الموارد التي استعملت في الدفع ولهذا الغاية يعتبر كل ما كانت تملكه الشركة عند ابتداء عملها في مصر طبقاً لما هو مشهور في ميزانياتها بمثابة رأس مال الشركة .

== فإذا لم يقدم الإقرار في الميعاد المنصوص عليه فيما سبق ومع عدم الإخلال بما يترتب على ذلك من الجزاءات طبقاً لأحكام هذا القانون تتولى مصلحة الضرائب بنفسها تقدير جزء رأس المال الذي يعتبر مخصصاً للأعمال التي تباشر في مصر ويعلن هذا وتقدير إلى المولين بخطاب موصي عليه مع علم الموصول ويصبح نهائياً إذا لم يقدم فيه طعن من أصحاب الشأن في ظرف أربعين يوماً أمام المحكمة الابتدائية التجارية .

مادة ١١^(١) مكرر - تعد من الشركات التي تعمل في مصر وحدها كل شركة أجنبية يكون غرضها الوحيد أو غرضها الرئيسي استثمار منشأة في مصر ولو كان مقرها الشرعي أو مركز إدارتها في الخارج .

مادة ١٢ - يستحق أداء الضريبة في ذات المواعيد المقررة لسداد الإيرادات التي تتناولها الضريبة . ويجب أن يتم توريدها للخزانة في ظرف خمسة عشر يوماً الأولى من الشهر التالي للشهر الذي تستحق فيه .

مادة ١٣ - فيما يتعلق بإيرادات القيم الأجنبية الخاضعة للضريبة بمقتضى المادة الرابعة من هذا القانون يكون على صاحب الإيراد الذي تسرى عليه الضريبة أن يؤدي قيمتها لمصلحة الضرائب في ظرف خمسة عشر يوماً من تسليه أو على الأكثر في بحر ستين يوماً من تاريخ الاستحقاق .

وفضلاً عن ذلك فإنه على كل مصرف أو شركة أو محل يقبض مباشرة أو بواسطة غيره أى مبلغ من الإيرادات المنصوص عليها في المادة الرابعة المذكورة أن يحجز منه قيمة الضريبة المستحقة عليه لكي يؤديها لمصلحة الضرائب .

مادة ١٤ - على الشركات والمصارف والمحال المشار إليها في المادة السابقة أن تورد إلى مصلحة الضرائب في خمسة عشر يوماً الأولى في كل شهر ما تكون قد حجزته لحسابها في خلال الشهر السابق طبقاً للفقرة الأخيرة من المادة السابقة .

(١) مضافة بالقانون رقم ٣٩ لسنة ١٩٤١ .

الباب الثاني

الديون والودائع والتأمينات

الفصل الأول - أساس الضريبة وسعرها

مادة ١٥^(١) - تسرى الضريبة بذات السعر المقرر في المادة السابعة من هذا القانون على فوائد الديون سواء كانت من الديون الممتازة أو المضمونة بتأمين عقارى أو العادية وعلى فوائد الودائع والتأمينات النقدية متى كانت هذه الديون أو الودائع أو التأمينات مطلوبة لمصريين أو لأجانب مستوطنين أو مقيمين في مصر ولو كانت الفوائد المذكورة ناتجة من أموال مستثمرة في الخارج .

(١) معدلة بالقانون رقم ٣٩ لسنة ١٩٤١ .

وكان نصها قبل التعديل :

مادة ١٥ - تسرى الضريبة بذات السعر المقرر في المادة السابعة من هذا القانون على فوائد الديون سواء كانت من الديون الممتازة أو المضمونة بتأمين عقارى أو العادية . وعلى فوائد الودائع والتأمينات النقدية متى كانت هذه الديون أو الودائع أو التأمينات مطلوبة لمصريين أو لأجانب مستوطنين أو مقيمين في مصر ولو كانت الفوائد المذكورة ناتجة من أموال مستثمرة في الخارج .

ومع ذلك فتعفى من تلك الضريبة فوائد الديون والودائع المتصلة بمباشرة المهنة ، على أن يثبت أن تلك الفوائد داخلة في حساب المنشآت المنتفعة بها السكائنه في مصر وخاضعة للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية المقررة بمقتضى الكتاب الثانى من هذا القانون . ولايسرى هذا الإعفاء على فوائد السلفيات المشار إليها فى الفقر (ثالثا) من المادة الأولى من هذا القانون .

ولا تعفى من الديون المتصلة بمباشرة المهنة فيما يتعلق بشركات التأمين إلا السلف الممنوحة فى دائرة الاحتياطى الحسابى .

ومع ذلك فتعفى من تلك الضريبة فوائد الديون والودائع المتصلة بمباشرة المهنة على أن يثبت أن تلك الفوائد داخلة في حساب المنشآت المنتفعة بها الكائنة في مصر وخاضعة للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية المقررة بمقتضى الكتاب الثانى من هذا القانون .

ولا يسرى هذا الإعفاء على فوائد السلفيات التى تعقدها دور التسليف العقارى للشركات أو المنشآت المشار إليها فى الفقرتين ، أولاً ، وثانياً ، من المادة الأولى من هذا القانون إذا كانت قيمة السلفة تتجاوز مائة ألفاً من الجنيهات المصرية .

ولا يسرى الإعفاء كذلك على فوائد السلفيات التى تمنحها دور التسليف العادية إلى الحكومة أو مجالس المديرات أو المجالس البلدية أو إلى الشركات والمنشآت المشار إليها آنفاً إذا كانت العقود المبرمة عنها تتجاوز مدتها إثنى عشر شهراً أو كانت تنص على فائدة ثابتة السعر .

على أن السلف التى تمنحها دور التسليف العادية إذا توافر لها من العناصر (كاهمية المبلغ أو طول المدة أو ثبات سعر الفائدة) ما يبيح اعتبارها من السلفيات بالمعنى المقصود فى الكتاب الأول من هذا القانون ، فإنها تخضع للضريبة المنصوص عليها فيه . ويكون على المصلحة أن تقيم الدليل على توافر العناصر المذكورة .

ولا تعد من الديون المتصلة بمباشرة المهنة فيما يتعلق بشركات التأمين إلا السلف الممنوحة فى دائرة الاحتياطى الحسابى .

مادة ١٦ — وكذلك تسرى الضريبة المقررة فى المادة السابقة على فوائد رؤوس الأموال المستثمرة فى مصر ولو كان أصحابها من الأجانب غير المستوطنين أو المقيمين فى مصر .

مادة ١٧ — تسرى الضريبة على كل الفوائد التي يحل ميعاد استحقاقها بعد تاريخ العمل بهذا القانون ، ولو كانت متعلقة بمدد سابقة على التاريخ المذكور .

الفصل الثاني — تحديد المبالغ التي تفرض عليها الضريبة

مادة ١٨ — تحصل الضريبة على المجموع الكلى للفوائد ، ويستحق أدائها بمجرد الوفاء بها مهما تكن الصورة التي بها الوفاء .

مادة ١٩ — تكون الضريبة على حساب الدائن ، ولا يجوز الاتفاق على ما يخالف ذلك .

الفصل الثالث — تحصيل الضرائب

مادة ٢٠ — فيما يتعلق بفوائد الديون المطلوبة للمصارف ودور التسليف والشركات المساهمة التي مركزها بمصر أو لها فرع في مصر يكون الدائن هو المكلف بتوريد الضريبة في المواعيد وطبقاً للشروط والأوضاع التي تقرها لائحة التنفيذ .

مادة ٢١ — فيما يتعلق بفوائد الديون المطلوبة لأفراد مقيمين بمصر وتكون ثابتة بمقتضى عقود رسمية محررة في مصر ومحررة في الخارج ولكنها مشمولة بالصيغة التنفيذية في مصر يكون على الدائن عند حلول موعد تسديد أى مبلغ من مبالغ الفائدة أن يورد إلى الخزنة قيمة الضريبة المطلوبة على مجموع الفوائد المستحقة وذلك في بحر خمسة عشر يوماً من دفع كل أو بعض الفوائد المذكورة على أنه في حالة تسديد بعض الفائدة دون الكل فإنه لا يلزم بتوريد ضريبة تزيد على ما قبضه من الفائدة .

فاذا لم تسدد الفوائد كلها أو بعضها في ميعاد الاستحقاق وجب على

الدائن أن يبلغ ذلك في مدى شهرين من ميعاد الاستحقاق إلى مصلحة الضرائب ويكون التبليغ على استمارة تسلم إليه لهذا الغرض .

مادة ٢٢ — فيما يتعلق بفوائد الديون المطلوبة لأفراد مقيمين بمصر وتكون ثابتة بأوراق عرفية أو لم تكن قد حررت سندات بها ، يكون المدين مكلفاً عند قيامه بتسديد كل أو بعض الفوائد أو عند قيامه بتسديد الدين أن يخجز من المبالغ التي عليه دفعها كامل مقدار الضريبة المستحقة على الفوائد المذكورة وأن يورده إلى مصلحة الضرائب في بحر الخمسة عشر يوماً التالية وأن يصحب التوريد بإقرار موقع عليه منه طبقاً للأوضاع التي تقرر في اللائحة التنفيذية .

مادة ٢٣ — كذلك يجب على المدين أن يخجز مقدار الضريبة وأن يورده إلى مصلحة الضرائب في المواعيد المبينة في المادة السابقة وطبقاً للأوضاع ذاتها وذلك إذا كان الدائن من أفراد الناس . وكان مقيماً في الخارج أو كان الدين لشركة أجنبية ليس مركزها في مصر وليس لها فرع فيها مهما يكن نوع السند المثبت للدين .

مادة ٢٤ — بالرغم مما هو مقرر من إلزام أحد الفريقين بتوريد قيمة الضريبة إلى الخزنة فإن الفريق الآخر إذا كان مقيماً في مصر مكلف بأن يقدم لمصلحة الضرائب في ميعاد خمسة عشر يوماً من تاريخ دفع الفوائد إقراراً مبيناً به كل التفاصيل الخاصة بتلك الفوائد ، وذلك طبقاً للأوضاع التي تقرر في اللائحة التنفيذية .

فإذا لم يقدم هذا الإقرار بقي مسئولاً قبل مصلحة الضرائب عن الوفاء بالضريبة .

مادة ٢٥ — في حالة تسديد كل أو بعض الدين دون الفوائد فإن

الضريبة تحسب على أساس أن الفوائد هي التي سددت أولاً .
ولا يسرى هذا الحكم على الديون التي تخفض بحكم قضائي ولا على
التسديدات التي تم بطريق التوزيع القضائي .

مادة ٢٦ — على كل من ينتقل إليه دين ذو فائدة مهما تكن الطريقة
التي آل أو انتقل الدين إليه بها أن يتحقق من أداء الضريبة المستحقة على تلك
الفوائد وإلا كان ملزماً بها شخصياً ، وهذا مع عدم الإخلال بما قد يترتب
على ذلك من الجزاءات الأخرى .

مادة ٢٧ — تقرر اللائحة التنفيذية طريقة تحصيل الضريبة كما تقرر
التدابير الكفيلة بضمان هذا التحصيل .

الباب الثالث

أيلولة المبالغ والقيم التي يلحقها التقادم إلى الحكومة

مادة ٢٨ - تؤول إلى الحكومة نهائياً جميع المبالغ والقيم التي يلحقها التقادم قانوناً بعد تاريخ العمل بهذا القانون ويسقط حق أصحابها في المطالبة بها وتكون مما يدخل ضمن الأنواع المبينة بعد :

(١) الأرباح والفوائد المتفرعة عن الأسهم والسندات القابلة للتداول مما تكون أصدرته أية شركة تجارية أو مدنية أو أية هيئة أو جماعة خاصة أو عامة .

(٢) الأسهم وحصص التأسيس والسندات وكل القيم المنقولة الأخرى الخاصة بالشركات أو الهيئات أو الجماعات المذكورة .

(٣) الودائع النقدية أو بصفة عامة كل مبلغ يكون مطلوباً من تلك الأوراق لدى المصارف ودور التسليف وغيرها من المحال التي تقبل الودائع أو تفتح حسابات جارية .

(٤) ودائع الأوراق المسالية وبصفة عامة كل ما يكون مطلوباً من تلك الأوراق لدى المصارف وغيرها من المحال التي تتلقى أمثال هذه الأوراق على سبيل الوديعة أو لأي سبب آخر .

(٥) كل مبلغ يدفع على سبيل التأمين لأي سبب كان إلى أية شركة مساهمة تجارية أو مدنية أو إلى أية هيئة أو جماعة خاصة أو عامة .

مادة ٢٩ - على الشركات والمصارف والمحال والهيئات والجمعيات المنصوص عليها في المادة السابقة أن توافي مصلحة الضرائب في ميعاد لا يتجاوز آخر مارس من كل سنة ببيان عن جميع الأموال والقيم التي لحقتها التقادم في بحر السنة السابقة وآلت ملكيتها إلى الحكومة طبقاً للعادة المذكورة وعليها أن تورد المبالغ والقيم المذكورة إلى الخزنة إماماً وقت تقديم البيان أو على ألا تدر في بحر الثلاثين يوماً التالية .

اللائحة التنفيذية

الكتاب الأول

الضريبة على ايراد رؤوس الأموال المنقولة

الباب الأول

القيم المنقولة

مادة ٥ — المقصود بمصلحة الضرائب في المواد ٩ و ١٠ و ١١ من القانون هو مأمور الضرائب الكائن في دائرة اختصاصه مركز إدارة الشركة أو المنشأة أو الهيئة أو مقر محلها الرئيسي .

مادة ٦ — تورّد الضرائب بالنسبة لإيرادات القيم المنقولة المصرية التي حددت مواعيد تسديدها في المادة ١٢ من القانون إلى مأمور الضرائب الكائن في دائرة اختصاصه مركز الإدارة أو المحل الرئيسي للشركة أو المنشأة أو الهيئة . ويكون التسديد مقترنا بتقديم (النموذج رقم ٨ ضرائب) بعد ملء البيانات المطلوبة به أو بكشوفات حاوية لكافة البيانات المطلوبة بذلك النموذج .

ويجب على مدير مجلس لإدارة المنتدب أو المدير إمضاء أو ختم (النموذج رقم ٨ ضرائب) أو الكشوف التي تحل محله .

وبعد انتهاء السنة المالية للشركة أو الهيئة أو المنشأة يراجع المأمور كافة الدفع التي وردت لحساب الضريبة على ماله من وثائق مقدمة طبقاً للمادة ٩ من القانون وعلى خلاصة فحص حسابات ودفاتر الشركة أو المنشآت

(م — ١٤ ضريبة الدخل)

فإن وجد أن المدفوع أقل مما يجب تسديده فانه يحجر استمارة تمويل فردية للهيئة أو المنشأة أو الشركة بالفرق توطئة لاستصدار ورد من مدير الضرائب :

مادة ٧ — لمعافاة التسديدات أو الاستهلاكات التي تجريها الشركات أو المنشآت أو الهيئات من الضريبة في الحالة المبينة في (أولاً) من المادة الثانية من القانون يجب توافر شرطين : (الأول) أن ينخفض رأس مال الشركة أو المنشأة في نظامها الأساسي وفي الخصوم بميزانيتها تخفيضاً يوازي مقدار التسديدات والاستهلاكات ، (الثاني) أن يحصل النشر عن هذا التخفيض بالطريقة القانونية .

مادة ٨ — على الشركة التي ترغب في الحصول على الإعفاء المنصوص عنه في (ثانياً) من المادة الثانية من القانون أن تقدم إخطاراً إلى مأمور الضرائب الكائن في دائرة اختصاصه مركز إدارتها أو محلها الرئيسي وذلك في خلال العشرين يوماً التالية للتاريخ الذي تقرر فيه التسديد أو الاستهلاك ويرفق بالإخطار :

(١) صورة طبق الأصل من القرار الصادر بالتسديد أو الاستهلاك .
(٢) جدول ببيان عدد الأسهم وقيمتها الإسمية ورأس المال المدفوع والتسديدات السابقة وما قد يكون حدث من قبل من تخفيض في رأس المال .

(٣) قائمة جرد تفصيلية بكافة ممتلكات الشركة المكونة لأصولها وبتقدير لقيمتها وقت تقديم طلب الإعفاء وكذا كافة عناصر الخصوم . ويجب أن يكون تقدير الأصول حاصلًا طبقاً للقيمة الحقيقية لها بصرف النظر عن كل تقدير مبين في الميزانيات وغيرها من الوثائق .

ولا يمنح الإعفاء إلا بمقدار ما يتضح أنه بعد طرح الخصوم الحقيقية من الأصول لا يتبقى سوى رأس مال الشركة الأصلي بعد استبعاد الاستهلاكات والتسديدات التي أجريت دون تحصيل ضريبة عنها .

مادة ٩ — تنفيذاً لأحكام المادة ١٣ فقرة أولى من القانون يجب على صاحب الإيراد الذي تسرى عليه الضريبة المقررة في المادة الرابعة أن يؤدي قيمة الضريبة المستحقة إلى مأمور الضرائب السكائن في دائرة اختصاصه محل إقامته إن كان من آحاد الناس أو مقر الإدارة أو المحل الرئيسى أن كان شركة أو منشأة ويجب أن يقرن الدفع ببيان موقع عليه يوضح به نوع الإيرادات المسددة الضريبة عنها ومصادر تلك الإيرادات .

مادة ١٠ — تنفيذاً لأحكام المادة ١٣ فقرة ثانية ولأحكام المادة ١٤ من القانون يجب على كل مصرف أو شركة أو محل يطلب إليه أن يحصل مباشرة أو بواسطة غيره أى مبلغ من الإيرادات المبينة في المادة الرابعة من القانون أن يكلف الطالب تقديم حافظة موقعاً عليها منه بيان نوع وقيمة الإيراد المتناول تحصيله ، وعليه بعد تحصيل الإيراد أن يؤشر على الحافظة بقيمة الضريبة التي حجزها طبقاً للقانون من الإيراد المتحصل ، على أنه إذا دفع الإيراد إلى الطالب من قبل تحصيله فعليه أن يحجز منه قيمة الضريبة وقت الدفع وأن يوردها إلى المصلحة في الموعد المحدد في المادة الرابعة عشر من القانون . ويجب على المصرف أو الشركة أو المحل أن يمسك دفتر أمنم الصفحات ومؤشراً على كل صفحة منه بتوقيع موظف مسئول يدون فيه يومياً بغير بياض ولا شطب كل عملية من العمليات المنصوص عنها في الفقرة الثانية من المادة ١٣ من القانون .

وعليه أن يبقى الحوافظ والدفاتر مدة عامين لإطلاع موظفي مصلحة

الضرائب إن رأوا ضرورة لذلك ، ويقوم المحل أو المصرف أو الشركة في خلال الخمسة عشر يوماً الأولى من كل شهر بتوريد المبالغ المحجوزة إلى مأمور الضرائب الكائن في دائرة مركز اختصاصه إدارته أو محله الرئيسى ومعها صورة من محتويات الدفتر سالف الذكر الخاصة بما استقطع من الضرائب خلال الشهر الماضى .

مادة ١١ — بالنسبة للشركات والمنشآت والهيئات التى تملك أوراقاً مالية أجنبية خاضعة إيراداتها للضريبة المفروضة فى المادة الرابعة من القانون وكانت إيراداتها منها فى سنة من السنين تزيد على عشرين ألف جنيه مصرى يجوز لها أن تقدم لمدير الضرائب إقرار مؤقتاً ببيان تلك الإيرادات وتطلب دفع الضريبة المستحقة عن السنة التالية على أساس قيمة إيرادات السنة السابقة بصفة مؤقتة بشرط أن تدفع قيمة الضريبة المذكورة مقدماً على أربعة أقساط على الأكثر فى أول يناير وأول إبريل وأول يوليه وأول أكتوبر ، على أن تسوى قيمة الضريبة عند انتهاء السنة على أساس الإيرادات الحقيقية لتلك القيم وعلى أن تقوم الشركة أو المنشأة أو الهيئة بدفع الفرق إن كانت هناك زيادة فى بحر شهرين على الأكثر من انتهاء السنة .

فإن كانت الضريبة الحقيقية أقل مما دفعته فعلا فيرد لها الفرق .
ولمدير الضرائب الحق فى قبول أو رفض هذا الطلب كما أن له فى حالة التصريح الحق فى سحبه فى كل حين .

الباب الثاني

الديون والودائع والتأمينات

مادة ١٢ — تنفيذاً للمادة ٢٠ من القانون يجب على المصارف ودور التسليف والشركات المساهمة التي مركزها بمصر أو لها فرع بمصر أن تقدم إلى مأمور الضرائب الكائن المركز أو الفرع أو المحل الرئيسي في دائرة اختصاصه في الخمسة عشر يوماً الأولى من كل شهر يناير وشهر إبريل وشهر يولية وشهر اكتوبر من كل سنة بياناً بالفوائد المدفوعة لها في خلال الثلاثة الأشهر السابقة عن الديون والودائع غير المتصلة بمباشرة المهنة .

ويقدم هذا البيان لأول مرة في الخمسة عشر يوماً الأولى من شهر أبريل سنة ١٩٣٩ ويكون تقديم هذا البيان على (النموذج رقم ٩ ضرائب) أو على أية ورقة شاملة للبيانات التي يشتمل عليها هذا النموذج ويجب أن يقترن تقديم النموذج بتوريد الضريبة المستحقة على الفوائد المذكورة .

مادة ١٣ — تنفيذاً لأحكام المادة ٢١ من القانون تورد الضريبة المستحقة إلى مأمور الضرائب الكائن في دائرة اختصاصه محل إقامة الدائن ويقرن التسديد بإقرار يحرر على (النموذج رقم ١٠ ضرائب) أو على أية ورقة أخرى مشتملة على كافة البيانات المدونة في هذا النموذج . ويورد الدائن الضريبة ويقدم نفس الإقرار على النموذج رقم ١٠ .

ضرائب) في حالة ما إذا كان المدين مقيماً في الخارج حتى ولو كان سند الدين عرفياً أو كان الدين بغير سند كتابي . ويقدم التبليغ المشار إليه في المادة ٢١ فقرة ثانية عن الفوائد غير المسددة على (النموذج رقم مكرر) أو على أية ورقة شاملة للبيانات الواردة فيه .

مادة ١٤ — تنفيذاً لأحكام المادة ٢٢ من القانون يورد المدين بعقد عرفي أو بغير سند مقدار الضريبة إلى مأمور الضرائب الكائن في دائرة اختصاصه محل إقامة الدائن ويقرن التوريد بتقديم إقرار على (النموذج رقم ١١ ضرائب) أو على أية ورقة مشتملة على كافة البيانات الموجودة في هذا النموذج .

مادة ١٥ (٥) — إذا كان الدائن فرداً مقيماً بالخارج أو شركة أجنبية وليس مركزها في مصر وليس لها مؤسسة فيها فإن المدين يورد الضريبة طبقاً للمادة ٢٣ من القانون مهما يكن نوع السند المثبت للدين .

وتورد الضريبة إلى مأمور الضرائب الكائن في دائرة اختصاصه محل إقامة المدين ويقرن التوريد بتقديم إقرار على (النموذج رقم ١١ ضرائب) السالف الذكر في المادة ١٤ أو على أية ورقة مشتملة على كافة البيانات الموجودة في ذلك النموذج .

(*) معادلة بمقتضى القرار الوزاري رقم ٨٠ لسنة ١٩٤٢ .

وكان نصها قبل التعديل كالآتي :

إذا كان الدين تابياً بعقد رسمي وكان الدائن مقيماً بالخارج إن كان من أفراد الناس أو شركة أجنبية ليس مركزها في مصر وليس لها فرع فيها فإن المدين يورد الضريبة طبقاً للمادة ٢٣ من القانون ويكون ذلك لمأمور الضرائب الكائن في دائرة اختصاصه محل إقامته ويقرن التوريد الشريفة بتقديم إقرار على (النموذج رقم ١١ ضرائب) السالف الذكر في المادة ١٤ أو على أية ورقة مشتملة على كافة البيانات الموجودة بذلك النموذج .

مادة ١٦ — تنفيذاً لأحكام المادة ٢٤ من القانون يخطر المدين بمقتضى عقد رسمي مأمور الضرائب الكائن في دائرة اختصاصه محل إقامة الدائن بدفعه الفوائد للدائن ويكون ذلك على (النموذج رقم ١٢ ضرائب) أو على أية ورقة مشتملة على كافة البيانات الموجودة بذلك النموذج .

وكذلك يخطر الدائن بمقتضى عقد عرفي مأمور الضرائب الكائن في دائرة اختصاصه محل إقامته هو باستلامه الفوائد من المدين بعد استقطاع الضريبة ويكون ذلك على (النموذج رقم ١٣ ضرائب) أو على أية ورقة مشتملة على كافة البيانات الموجودة بذلك النموذج .

الباب الثالث

أيلولة المبالغ والقيم التي يلحقها التقادم إلى الحكومة

مادة ١٧ - تورّد المبالغ والقيم المنصوص عنها في المادة ٢٨ من القانون إلى مأمور الضرائب السكّان في دائرة اختصاصه مقر إدارة الشركة أو الهيئة أو الجماعة فإن لم يوجد لها مقر إدارة فلمأمور الضرائب الواقع في دائرة اختصاصه المحل الرئيسي للشركة أو الهيئة أو الجماعة .
ويقدم إلى المأمور نفسه البيان المنصوص عنه في المادة ٢٩ من القانون .

قانون رقم ٤١ لسنة ١٩٤١

بمقتضى قرينة قانونية على ملكية القيم المنقولة حالة استحقاق
ضريبة متأخرة عليها

نحن فاروق الأول ملك مصر

قرر مجلس الشيوخ ومجلس النواب القانون الآتى نصه ، وقد صدقنا
عليه وأصدرناه .

مادة ١ - إذا كانت الضرائب المستحقة على إيرادات القيم المنقولة
بمقتضى أحكام الباب الأول من الكتاب الأول من القانون رقم ١٤
لسنة ١٩٣٩ أو أى تشريع معـدّل لها ، لم تحجز عند صرف إيراد من
إيرادات القيم المنقولة الخاضعة للضريبة أو لم تؤد كاملة ، فالمالك الحال
لتلك القيم المنقولة ، يفرض فيما يتعاق بتنفيذ القانون المذكور ، أنه مالك
لها من الوقت الذى استحققت فيه الضريبة مالم يثبت عكس ذلك .

وعلى ذلك يجب على الشركات والمنشآت والهيئات المنصوص عليها
فى المادة العاشرة من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ أن تحجز لحساب الخزنة
من أى مبلغ يكون عليها دفعه بعد صدور هذا القانون ما يكون متأخراً
للحكومة من الضرائب على التوزيعات السابقة .

على أنه إذا أقام الممول الدليل على أنه لم يكن فى تاريخ حصول
التوزيعات المذكورة مالكا للقيم المنقولة الخاضعة للضريبة ردت إليه
مصلحة الضرائب المبالغ المحصلة منه بغير حق .

مادة ٢ — على وزرائنا تنفيذ هذا القانون كل منهم فيما يخصه ، ويعمل به من تاريخ نشره بالجريدة الرسمية .

ولوزير المالية أن يصدر ما يقتضيه العمل به من القرارات واللوائح التنفيذية .

نأمر بأن يصمم هذا القانون بخاتم الدولة ، وأن ينشر في الجريدة الرسمية وينفذ كقانون من قوانين الدولة .

صدر بقصر عابدين في ٤ رجب سنة ١٣٦٠ (يولييه سنة ١٩٤١)

فاروق

مرسوم بقانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٢

بإعفاء السندات الصادرة طبقاً للرسوم بقانون رقم ٩٥ لسنة ١٩٤٣
وفوائدها من الضرائب

نحن فاروق الأول ملك مصر

بعد الاطلاع على المادة ٤١ من الدستور ؛
وبناء على ما عرضه علينا وزير المالية وموافقة رأى مجلس الوزراء ؛

رسمنا بما هو آت

مادة ١ — السندات الصادرة طبقاً للمادتين الأولى والثانية من المرسوم
بقانون رقم ٩٥ لسنة ١٩٤٣ وفوائده هذه السندات معفاة من كل ضريبة
مباشرة أو غير مباشرة حالية أو مستقبلية بما في ذلك ضريبة الأيلولة
على التركات .

مادة ٢ — على وزير المالية تنفيذ هذا المرسوم بقانون ويعمل به
من تاريخ نشره بالجريدة الرسمية .

صدر بقصر طابدين في ١٩ ذى القعدة سنة ١٣٦٢ (١٧ نوفمبر سنة ١٩٤٣)

فاروق

قانون رقم ٦٢ لسنة ١٩٤٤

بتعديل المادة ٩٧ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩
الخاص بفرض ضريبة على إيرادات رؤوس الأموال
المنقولة وعلى الأرباح التجارية والصناعية وعلى كسب العمل

نحن فاروق الأول ملك مصر

قرر مجلس الشيوخ ومجلس النواب القانون الآتى نصه ، وقد صدقنا
عليه وأصدرناه .

مادة ١ — استثناء من حكم الفقرة الأولى من المادة ٩٧ من القانون
رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ الخاص بفرض ضريبة على إيرادات رؤوس الأموال
المنقولة وعلى الأرباح التجارية والصناعية وعلى كسب العمل تعتبر المبالغ
التي استحققت في المدة من أول سبتمبر سنة ١٩٣٨ إلى آخر ديسمبر سنة
١٩٤١ بصفة ضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة وعلى الأرباح
التجارية والصناعية وعلى الأرباح الاستثنائية واجبة الأداء ولا يسقط حق
الحكومة في المطالبة بها إلا بمضى ثمانى سنوات .

مادة ٢ — على وزرائنا تنفيذ هذا القانون ويعمل به من تاريخ نشره
في الجريدة الرسمية .

نأمر بأن يصمم هذا القانون بخاتم الدولة ، وأن ينشر في الجريدة الرسمية
وينفذ كقانون من قوانين الدولة .

صدر بقصر عابدين في ١٠ جمادى الثانية سنة ١٣٦٢ (أول يونيه سنة ١٩٤٤)

فاروق

المنشورات

١ — نظراً إلى أن بعض المأموريات اعتادت احتساب علاوة الإصدار أو مكافأة الإصدار التي تتجمع لدى الشركة نتيجة للفرق بين القيمة الاسمية والقيمة الفعلية للأسهم التي تصدرها الشركات لزيادة رأسمالها — ضمن الأرباح التي تكون قد حققتها ومن ثم إخضاعها للضريبة فإننا نوجه النظر إلى أن هذا الإجراء لا يتفق والوصف القانوني لعلاوة الإصدار حيث أن الرأي الراجح هو اعتبارها مبالغ تضاف إلى رأس مال الشركة أى حصة إضافية لا أرباحاً تجنبها . ولذا نرى الكف عن إدماجها ضمن أرباح الشركة وعدم إخضاعها مستقبلاً للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية .

أما من حيث إخضاعها للضريبة على القيم المنقولة عند توزيعها فيلاحظ في ذلك وجوب التفرقة بين التوزيع الذي يعطى لحصة الأسهم التي سبق أن دفع عنها مكافأة الإصدار وبين التوزيع الذي يعطى إلى من عداهم من المتفعين .

ففي الحالة الأولى لا يعتبر أنه قد حصل توزيعاً بل رداً لحصة الشريك فلا تسرى عليه الضريبة .

أما في الحالة الثانية فيعتبر أن هناك توزيعاً ينشئ استحقاق الضريبة ولمعرفة ما إذا كان توزيع مكافأة الإصدار رداً لحصة الشريك لا ينظر إلى حامل السهم ولكن إلى السهم نفسه . فإذا كان السهم قد أصدر بمكافأة فإنه يعني إذا ردت إليه هذه المكافأة حتى ولو كان حامل السهم شخصاً غير الشخص الذي دفع المكافأة أى غير الذي اكتتب فيه بنفسه .

وعلى عكس ذلك إذا صدر سهم بغير مكافأة فإن حامله يدفع الضريبة

على ما يخص السهم القديم من توزيع المكافأة حتى ولو ثبت أن حامله قد استعمل حق الأولوية الممنوح له واكتتب في الأسهم الجديدة ودفع شخصياً مكافأة الإصدار عنها فلا يعنى إلا التوزيع الذى يعود على ما يحمل من أسهم جديدة اصدرت بمكافأة .

٢ - يدفع حامل بوليصة التأمين على الحياة مع الإشتراك فى الأرباح قسطاً أكبر من القسط المقرر لمثل هذه البوليصة بدون أرباح وفى مقابل زيادة القسط يمنح المستأمن فوق المبلغ المقرر للبوليصة — إذا ما كانت النتيجة النهائية لعمليات الشركة أثناء السنة أو أثناء الفترة التى يتم فيها جرد أصول وخصوم الشركة أكثر صلاحية مما قدرت فكان لديها فائض مبالغ أخرى هى نصيبه فى أرباح الشركة .

وهذه الأنصبة من أرباح الشركة الموزعة على المستأمنين تحوى فى الواقع ما سبق دفعه دون أقساط إضافية وعلى ذلك ترى المصلحة أن الفرق بين المبلغ الذى يوزع وبين قيمة القسط الإضافى المدفوع زيادة عن القسط العادى هو الربح الصحيح الخاضع للضريبة على إيراد القيم المنقولة كحكم الفقرة الرابعة من المادة الأولى من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ . ويتحمل الضريبتين المستحقين على هذه الأنصبة حامل البوليصة وتخصمها الشركة قبل التوزيع لدفعها مباشرة لمصلحة الضرائب .

وللشركة أن تدخل ضمن مصروفاتها الغير خاضعة للضريبة ما ترده إلى المستأمن من أصل المدفوع من فوق القسط العادى كما لها أن تستفيد — فيما يتعلق بالضريبة على أرباحها التجارية — من الإعفاء الوارد فى المادة ٣٥ من القانون والى تنص على أنه يكون للشركة المساهمة الحق فى تخفيض على الضريبة المستحقة على أرباحها يعادل مجموع الضرائب المسددة فعلاً على

المبالغ الموزعة على أرباحها والتي تتناولها الضريبة بمقتضى الفقرتين الأولى والرابعة من المادة الأولى من القانون .

٣ — بين المنشور الإدارى رقم ٢٨ إستحقاق الضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة على مقدار الربح الصافى فى العائد الذى توزعه شركات التأمين على أصحاب عقود التأمين ذات حق الاشتراك فى الأرباح ثم حدد المنشور المذكور بصفه عامة مقدار الربح الصافى فى العائد بالفرق بين قيمة العائد وبين قيمة علاوة القسط التى يدفعها المستأمن نظير حق الاشتراك فى الأرباح .

على أنه تلافياً للغبن الذى ربما أصاب المستأمن من جراء تعيين مقدار الربح الصافى فى العائد كل سنة ورغبة فى تفادى العمل الإضافى اللازم لمراجعة البيانات التى تقدمها شركات التأمين فى هذا الصدد قررت المصلحة تحديد مقدار الربح الصافى من كل عائد يوزع على المستأمنين بمقدار ١٥ ٪ من قيمة العائد .

والربح الصافى فى العائد يخضع للضريبة المفروضة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة طبقاً لحكم الفقرة رابعاً من المادة ١ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٢٩ كما تسرى عليه بقية الأحكام الواردة فى المنشور الإدارى رقم ٢٨ .

وعلى حضرات المديرين المحليين ومأمورى الضرائب العمل فى الحال على تنفيذ هذا المنشور بمطالبة الشركات التى تزاوّل أعمال التأمين على الحياة بتوريد ضريبة إيرادات رؤوس الأموال المنقولة على ماتكون قد وزعته على المستأمنين من عائد ابتداء من أول سبتمبر سنة ١٩٣٨ إلى اليوم .
والمصلحة تلفت نظر حضراتهم فى هذا الصدد إلى أسعار الضريبة على

إرادات رؤوس الأموال المنقولة الواردة في المادة ٧ من القانون .

٤ — يوجد بين أنواع الشركات المساهمة الانجليزية نوع معروف بالشركات المساهمة الخاصة Private Ltd Co. ولما كان لأعضاء مجلس الإدارة المنتدبين (وهم عادة أصحاب غالبية الأسهم في الشركات) مطلق الحرية في تقرير ما يستولون عليه كمرتبات ومكافآت نظير إدارتهم للشركة بما قد يستغرق الجزء الأكبر من أرباحها .

لذلك يتعين أن يحدد مقدار ما يمكن اعتباره خاضعاً للضريبة على كسب العمل من هذه المرتبات والمكافآت بمقدار ١٠ ٪ من الأرباح التجارية والصناعية بعد أن يضم إليها ما استولى عليه أعضاء مجلس الإدارة المنتدبين من مرتبات ومكافآت وغير ذلك .

مثال :

بلغ صافي أرباح شركة مساهمة خاصة ١٢٠٠٠ جنيهاً وذلك بعد أن دفعت :

(أ) ١٥٠٠ جنيهاً نصيب أعضاء مجلس الإدارة .

(ب) ١٥٠٠ جنيهاً مرتب أحد أعضاء مجلس الإدارة .

٣,٠٠٠ جنيهاً .

وعلى ذلك يكون مقدار ما يخضع للضريبة على كسب العمل هو مبلغ ٥٠٠٠ جنيهاً وليس ١٥٠٠ جنيهاً أى ١٠ ٪ من (٢٠٠٠ جنيهاً + ٣٠٠٠ جنيهاً) = ٥٠٠٠ جنيهاً .

وهذا المبلغ هو الحد الأقصى سواء كان أعضاء المجلس واحداً أو أكثر

(صدر في ١٩٤٠/٦/٢٠)

٥ — تنص الفقرة الثانية من المادة ١٥ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ على إعفاء فوائد الديون والودائع المتصلة بمباشرة المهن من الضريبة المنصوص عنها بالباب الثاني من الكتاب الأول من القانون المشار إليه على أن يثبت أن تلك الفوائد داخلة في حساب المنشآت المنتفعة بها الكاتنة في مصر والخاضعة للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية المقررة بالكتاب الثاني من القانون .

ولذا فإنه يقتضى إعفاء فوائد الديون والودائع الناتجة من أعمال متصلة بمباشرة المهنة من الضريبة المذكورة في حدود الشروط المنصوص عنها وعلى ألا تكون لهذه العملية صفة السلفيات المشار إليها في الفقرة ثالثاً من المادة الأولى وهى السلفيات التى تنشأ عن فتح اعتماد أو حساب جار أو غير ذلك مما لا يعتبر من الناحية القانونية عقد سلفة .

وغنى عن البيان أن الفوائد التى تستولى عليها البنوك وبيوت التسليف تعتبر متصلة بمباشرة المهن فيما عدا ما أشارت إليه الفقرة ثالثاً من المادة الأولى من القانون .

وفى ما يلى بعض الحالات التى تعتبر متصلة بمباشرة المهنة بصرف النظر عن اشتغال المنشأة بالتسليف أصلاً نذكرها على سبيل المثال :

١ — الفوائد التى تحسب عند البيع بالتقسيط وكذا فوائد التأخير التى تحسب على الأقساط التى يتأخر دفعها بعد مواعيدها بشرط أن يتناول البيع أشياء تدخل فى عمل المنشأة أصلاً . أما إذا تم البيع عن عقار مما لا يدخل فى عمل المنشأة الأصلية فإن فوائد الثمن تخضع للضريبة المنصوص عنها بالكتاب الأول كاملة .

٢ — فوائد المبالغ المحرر عنها أوراق تجارية وتكون قيمتها بضاعة أو بالحساب الجارى .

٣ — الفوائد التي تحسب على المبالغ التي يدفعها بعض الممولين والشركات للزارعين مقدماً لتوريد محصولاتهم بعد جنيها وتخصم من الثمن بعد تحديده .

٤ — فوائد الحسابات التجارية التي تتوافر فيها الأركان القانونية للحساب الجارى (والمفهوم أن هذه الحسابات إنما تنشأ نتيجة عمليات تجارية أو صناعية) .

٥ — الخصم الذي يحسب للعملاء مقابل سداد أثمان مشترياتهم قبل مواعيد الاستحقاق المتفق عليها يعتبر من قبيل خصم تعجيل الدفع وعليه فلا يخضع للضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة .

على أننا نلفت النظر إلى أن الفوائد التي يكون المدين بها شركة مساهمة أو توصية بنوعها أو هيئة عامة تخضع للضريبة على القيم المنقولة حتى ولو كان الدائن محترف التسليف .

فالمرجو ملاحظة ذلك وإذا ظهرت حالات جديدة تعرض على الإدارة العامة .

٦ — (١) تقضى الفقرة الأولى من المادة ٢٥ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٢٩ بأنه فى حالة تسديد كل أو بعض الدين دون الفوائد فإن الضريبة تحسب على أساس أن الفوائد هى التي سددت أولاً .

وواضح أن الغرض من هذا النص هو منع التواطؤ ومنع التهرب من دفع الضريبة باتفاق صورى بين الدائن والمدين ولهذا فقد نصت الفقرة الثانية من نفس المادة على استثناء الديون التي تخفض بحكم قضائى أو التسديدات التي تتم بطريق التوزيع القضائى من الحكم الوارد فى الفقرة الأولى .

ومع ذلك فإن المصلحة ترى — أخذاً بما جرى عليه العمل في فرنسا وغيرها من البلاد ورعاية للصالح الاقتصادي العام ونزولاً على الرغبة التي أبدتها اللجنة المالية بمجلس الشيوخ في تقريرها الذي أقره المجلس — أنه إذا ثبت ثبوت اليقين ألا تلاعب ولا غش في التنازل عن الفوائد فلا مانع من إقرار هذا التنازل وإعفاء الدائن من الضريبة على الفوائد التي تنازل عنها ولا حاجة إلى القول بأن ادعاء الدائن بالتنازل عن كل أو بعض الفوائد ينبغي أن يقابل بمنتهى الحرص والحذر فلا يقبل إلا إذا قام عليه دليل قاطع تطمئن إليه المصلحة اطمئناناً تاماً

وعلى مأمور الضرائب أن يقدم على طلبات الإعفاء من الضريبة التي من هذا القبيل تقريراً مفصلاً إلى المدير المختص وعلى المدير المحلي أن يرفعها إلى المصلحة مشفوعة بملاحظاته حتى تثبت المصلحة فيها .

(٢) إذا لم يكن للسلفة فائدة فلا ضريبة مادام حق الدائن في الفائدة لم يتولد .

على أنه إذا تبين لمأمور الضرائب أن عدم النص على الفائدة في عقد الدين إن هو إلا وسيلة للهروب من أداء الضريبة كما لو كان عقد السلفة من العقود التي لم يحجر العرف على أن يكون التسليف بمقتضاها من غير فائدة أو إذا لم يكن بين المتعاقدين من صلة أو سبب يبرر الإقراض من غير فائدة فعلى المأمور أن يربط الضريبة على اعتبار أن سعر الفائدة هو الحد الأقصى القانوني .

(٣) كثيراً ماتعهد البيوت التي تزاوّل التسليف بربا فاحش إلى تعليق الفوائد على أصل الدين في سنده الأول هروباً من وطأة القانون .

والمصلحة تهيب بمحضرات المأمورين أن يسعوا إلى ضبط هذا العمل من جانب المرابين وتطبيق حكم الفقرة الأولى من المادة ٢٥ من القانون عليه متى ثبت مع مراعات أنه عند استحالة تحديد سعر الفائدة التي تم التعاقد على أساسه فينبغي تقدير الفوائد التي تدخل في نطاق الضريبة على اعتبار أن سعر الفائدة هو الحد الأقصى القانوني .

(٤) إذا تبين للمأمور أن سعر الفائدة الوارد في عقد السلفة أقل من سعر التعاقد الحقيقي فعليه أن يسوى حساب الضريبة على أساس الحد الأقصى للسعر القانوني .

(٥) على حضرات مأموري الضرائب أن يلاحظوا أن أمثال الأعمال الواردة في البنود ٢ و ٣ و ٤ من هذا المنشور بما قد يقع تحت حكم الفقرة الثالثة من المادة ٨٥ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ .

(صدر في ٣٠ / ١٠ / ١٩٤٠)

٧ — الشركات التي تعمل في مصر وفي الخارج والتي تضع لنفسها ميرانية مستقلة عن أعمالها في مصر طبقاً للمادة الثالثة من القانون تعتبر خاضعة للضريبة على رؤوس الأموال المنقولة وذلك بالنسبة لجميع الأموال التي ينقلها الفرع الموجود في القطر المصري إلى حساب المركز الرئيسي أو إلى حساب أى فرع آخر أو أى جهة أخرى في الخارج إذا كان مصدر هذه الأموال المباشر أو الغير مباشر أرباحاً نشأت في القطر المصري . وينبغي أن يكون مفهر ما أن مجرد ترحيل هذه الأموال في الحسابات إلى حسابات المركز الرئيسي يعتبر نقلاً لها .

٨ — لما كان قيد فوائد على رؤوس أموال الشركاء المتضامنين في شركات التوصية والتضامن ماهو إلا وسيلة من وسائل توزيع الأرباح

بين الشركاء فلذا لا تعتبر هذه الفوائد خاضعة للضريبة المنصوص عليها في الكتاب الأول من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ بل يقتضى إعادة ضمها إلى الأرباح عند حساب الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية .

كما تعامل نفس المعاملة الفوائد التي قد يحسبها الممول الفرد على رأسماله وكذا حسابه الجارى فى منشأته الخاضعة للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية .

على أن الشركاء المتضامنين فى شركات التوصية والتضامن قد يحتسبون فوائد على ماعساه أن يدفعوه فى المنشأة من مبالغ علاوة على رأسمالهم المنصوص عنه فى عقد الشركة ومثل هذه المبالغ لا يمكن اعتبارها زيادة فى رأس المال بل هى سلفة من الشريك للشركة وله قانونا فوائد عنها طبقا لحكم المادة ٤٣٧ من القانون المدنى . وعلى ذلك فإن الفوائد التى يستولى عليها عن هذه المبالغ تخضع للضريبة المقررة فى المادة ١٥ وما بعدها من القانون رقم ١٤ كما أنه من الواجب قبولها ضمن مصروفات الشركة .

وهذه القاعدة واجب العمل بها ولو كان سعر الفائدة غير معين كأن يتفق على أن يساهم صاحب المال بنصيب فى ربح الشركة يعادل المبالغ المدفوعة منه إليها والقاعدة التى يجب الأخذ بها فى هذه الحالة هى تقسيم ما يخص كل شريك فى الأرباح (قبل تمتعه بحق الإعفاء المخول له بالمادة رقم ٤١ من القانون) إلى قسمين ما يخص رأسماله الثابت بعقد الشركة وما يخص قيمة حسابه الجارى كنسبتهما إلى بعض ، فمثلا إذا بلغ نصيب أحد الشركاء المتضامنين فى أرباح الشركة ٦٠٠ جنيه وكان رأسماله ٥٠٠ جنيه وحسابه الجارى الدائن ١٠٠٠ جنيه فتقسم الـ ٦٠٠ جنيه بنسبة ١ : ٥ ومبلغ الـ ٥٠٠ جنيه وهو ما يخص رأس المال يخضع للضريبة على الأرباح التجارية

والصناعية . أما مبلغ ال ١٠٠٠ وهو ما يخص الحساب الجارى فيخضع للضريبة على رؤوس الأموال المنقولة .

٩ - يتوقف ارتفاع الشركة المؤسسة أو الكبرى - وهى التى تساهم فى تأسيس شركة أخرى تطلق عليها اسم الشركة الفرعية أو الصغرى - بالإعفاء المقرر فى المادة السادسة من القانون على توافر الشروط الآتية :

أولاً : يجب أن تكون كل من الشركتين المؤسسة والفرعية شركة مساهمة فلا يسرى الإعفاء إذا كانت إحدى المنشأتين شركة توصية بالأسهم أو جمعية تعاون مقسم رأس المال فيها إلى أسهم .

ويلزم توافر هذا الشرط فى كل من الشركتين وقت تقديم الأسهم وحصول التأسيس المنوه عنها فى القانون ومن الضرورى أيضاً أن يظل هذا الشرط متوافراً ما دامت الشركة الكبرى تطالب بالإعفاء المقرر فى المادة السادسة .

ثانياً : يجب أن تكون الشركة الكبرى مصرية الجنسية أى تكون مؤسسة فى مصر طبقاً لأحكام القانون المصرى .

أما الشركة الفرعية فليس من الضرورى أن تكون مصرية بل يجوز أن تكون أجنبية .

ثالثاً : يجب أن تكون الأسهم وحصول التأسيس التى حصلت عليها الشركة الكبرى هى فى مقابل ما قدمته عيناً أو نقداً إلى الشركة الفرعية ويجب أن تصدر تلك القيمة إسمية وأن تبقى إسمية ما دامت الشركة الكبرى تطالب بالارتفاع بحكم المادة السادسة من القانون ، فلا إعفاء إذا تملك

الشركة الكبرى القيم عن طريق الشراء في السوق . وإذا ما أصبحت القيم لحاملها أو انتقلت ملكيتها إلى منشأة أخرى سقط حق الشركة الكبرى سقوطاً مطلقاً في الانتفاع بالإعفاء ولا يمكن لها أن تسترد هذا الحق بإعادة تملك القيم .

ولا تستفيد الشركة الكبرى من الإعفاء المقرر في المادة السادسة إذا ساهمت في سندات قرض تعقده الشركة الفرعية أو قدمت سلفة إليها حيث خصصت المادة المذكورة الإعفاء بنتاج الأسهم وحصص التأسيس على سبيل الحصر .

رابعاً : يجب أن تكون الشركة الفرعية قد سددت الضريبة المستحقة على إيرادات الأسهم وحصص التأسيس التي تملكها الشركة الكبرى في رأس مالها وهي الضريبة المقررة على إيرادات القيم المنقولة بمقتضى أحكام الكتاب الأول من القانون .

(١) لما كانت حكمة الاعفاء الوارد في المادة السادسة هي منع تعدد الضريبة على توزيعات أرباح الشركة الكبرى التي يكون مصدرها إيرادات مستمدّة من الشركة الصغرى — وقد سبق إخضاعه للضريبة — ولما كانت الشركة الكبرى لا تدرج ضمن أرباحها الا صافي الإيرادات التي تخص ما تملكه من أسهم وحصص تأسيس في رأس مال الشركة الفرعية .

فلهذا ترى المصلحة أن يكون خصم إيرادات الأسهم وحصص التأسيس المذكورة بصافي قيمتها أى بعد استبعاد الضريبة المسددة عنها

(٢) تقضى المادة السادسة بأنه « أخذت الخ . . . فإن الأرباح التي توزعها الشركة الخ . . . » وبناء على هذه الفقرة لا يجوز خصم إيرادات الأسهم وحصص التأسيس إلا مما يعتبر ربحاً Dividende من توزيعات لشركة الكبرى فلا يجوز خصم هذه الإيرادات من فوائد السندات

ولا من نصيب ومكافآت أعضاء مجلس الإدارة ومقابل الحضور الذي يمنح لهم ولا من مكافآت التسديد إلى الدائنين وما يدفع من الأنصبة إلى حاملي السندات .

(٣) لا يقتصر الانتفاع بالإعفاء المقرر في المادة السادسة من القانون على الأسهم وحصل التأسيس التي تكتتب فيها الشركة الكبرى عند تأسيس الشركة الفرعية وإنما يمتد هذا الحق كذلك إلى اشتراكها في زيادة رأس مال الشركة الفرعية .

مثال :

(١) شركة مساهمة مصرية يبلغ رأس مالها ١٠٠,٠٠٠ جنيه مصري مقسم إلى ٢٥,٠٠٠ سهم قيمة السهم الواحد أربعة جنيهات مصرية تملك في رأس مال شركة (ب) ١٠,٠٠٠ سهم قيمة الواحد خمسة جنيهات مصرية . من هذه الأسهم ٨,٠٠٠ سهم اكتتب فيها عند تأسيس الشركة (ب) والباقي وقدره ٢,٠٠٠ سهم اشترتها من سوق الأوراق المالية رأساً .

وعلى شركة (١) قرض يبلغ ٦٠,٠٠٠ جنيه بفائدة ٥ ٪ سنوياً وتوزع الأرباح الصافية في شركة (١) على النحو الآتي : ١٠ ٪ ترحل إلى الاحتياطي العام و ١٠ ٪ من الباقي يعطى مكافأة لأعضاء مجالس الإدارة والباقي يوزع على حملة الأسهم .

وقد بلغت أرباح شركة (١) قبل تسديد فائدة القرض ٣,٠٠٠ جنيه مصري .

وقررت شركة (ب) توزيع ٥٠ قرش على السهم ثم قامت بتسديد الضريبة المستحقة على توزيعاتها .

فائدة القرض الذى عقده شركة (١)	$٦٠,٠٠٠ \times ٠,٥$	
جنيه مصرى	٣,٠٠٠	
صافى أرباح شركة (١)	$١٣,٠٠٠ - ٣,٠٠٠$	
	١٠,٠٠٠	
قيمة مايرحل من الأرباح إلى الاحتياطي	$١٠,٠٠٠ \times ١٠$	
	١,٠٠٠	
الباقى من الأرباح	٩,٠٠٠	
مكافأة أعضاء مجلس الإدارة بواقع ١٠ ٪	٩٠٠	
الأرباح الموزعة على المساهمين فى شركة (١)	٨,١٠٠	
القيمة الإجمالية التى خصت شركة (١) من الأرباح التى وزعتها شركة (ب)	$١٠,٠٠٠ \times ٥,٠$	

جنيه مصرى ٥,٠٠٠

غير أنه طبقاً لحكم الشرط الثالث من البند الأول من هذا المنشور فإن الأسهم التى تملكها شركة (١) فى رأس مال شركة (ب) عن طريق الشراء من السوق لا يتناولها حكم المادة السادسة من القانون .

وعلى ذلك تكون القيمة الإجمالية لإيراد أسهم الاكتتاب التى تملكها شركة (١) فى رأس مال شركة (ب) :

	$٨٠٠٠ \times ٥,٠$	
جنيه مصرى	٤٠٠٠	
	٤٠٠	وتكون الضريبة المسددة عنها
	٣٦٠٠	ويكون صافى إيرادات هذه الأسهم

وما دامت شركة (ب) قد سددت الضريبة المستحقة على توزيعاتها

فطبقاً لأحكام البندين ٢ و ٣ في هذا المنشور يستبعد مبلغ ٣٦٠٠ جنيه من توزيعات الأرباح في شركة (١) البالغ قدرها ٨١٠٠ جنيه ويكون الباقي وقدره ٤٥٠٠ جنيه مصرى خاضعاً للضريبة المقررة على إيرادات القيم المنقولة .

وبناء على ما تقدم تكون جملة التزامات الشركة (١) في هذا المثال لمصلحة الضرائب في باب الضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة المثال كالاتى :

الضريبة على فائدة القرض	٣٠٠	جنيه مصرى
مكافآت أعضاء مجلس الإدارة	٩٠	" "
أرباح الأسهم	٤٥٠	" "
الجملة	٨٤٠	" "

١٠ — تقضى المادة الأولى من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ بفرض ضريبة على إيرادات القيم المنقولة المبينة بها بمبلغ سعرها في الوقت الحاضر ١٠ ٪ من قيمة الإيراد الذى تتناوله .

وهذه الضريبة يتحملها بطبيعة الحال صاحب الإيراد وإنما تلتزم المنشأة التى تدفع الإيراد إلى صاحبه بخصم الضريبة على حسابه لكي توردتها إلى مصلحة الضرائب .

ومعنى ذلك أنه إذا كان الإيراد الموزع مائة قرش فإن صاحبه يستلم مبلغاً صافياً مقداره تسعون قرشاً . والعشرة قروش الأخرى هى حق الخزانة فالضريبة المستحقة للحكومة بمقتضى القانون رقم ١٤ تعادل إذن في الوقت الحاضر جزءاً واحداً من تسعة أجزاء ١/٩ من نصيب صاحب الإيراد الخاضع للضريبة .

ولكن قد يحدث أن المنشأة التي تدفع الإيراد تأخذ على عاتقها الضريبة المستحقة للحكومة . فماذا يكون مقدار الضريبة التي تستحق في هذه الحالة للحكومة ؟ وهل تحسب على أساس المبلغ الذي دفع بالفعل إلى صاحب الإيراد أم على مجموع المبلغ الذي يستلمه صاحب الإيراد مضافاً إليه مقدار الضريبة ؟

والجواب على ذلك أن الضريبة لا تحسب قانوناً على صافي الإيراد بل يجب حتماً حسابها على مجموعه . فلو أن الضريبة لم تحسب إلا على أساس المبلغ الذي تدفعه المنشأة بالفعل إلى صاحب الإيراد لكان معنى ذلك أنها تحسب على الصافي لا على المجموع .

وعلى ذلك ينبغي مراعاة حساب الضريبة المستحقة على أمثال هذه التوزيعات على اعتبار أن المبلغ الذي يدفع لصاحب الإيراد إنما هو صافي إيراده بعد الضريبة وأنه يعادل في الوقت الحاضر تسعة أمثال الضريبة . وإذا ن تكون الضريبة المستحقة هي تسع $\frac{1}{10}$ الصافي المذكور .

مثال ذلك :

توزع إحدى الشركات على حاملي سندات وقيمتها الإسمية مائة جنيه مصرى فائدة قيمتها $\frac{1}{2}$ أى أربعة جنيهات للسند الواحد . وتأخذ الشركة على عاتقها تأدية الضريبة المستحقة للخزانة فالضريبة هنا ليست ٤٠ ملجم فقط . إنما هي ٤٤ ملجم وذلك لأن الجنيهات الأربعة التي يتسلمها صاحب السند ليست على مجموع الفائدة التي تدفعها الشركة وإنما هي $\frac{1}{10}$ تلك الفائدة . أى أن مجموع الفائدة التي تدفعها الشركة بالفعل هو ٤٤ ج و ٤٤ ملجم منها ٤٤ ملجم للخزانة و ٤٤ ج م لصاحب السند .

ويلاحظ أن هذا الحكم يشمل جميع أنواع التوزيعات والإيرادات التي

تخضع للضريبة على إيرادات القيم المنقولة ومنها مكافآت أعضاء مجلس الإدارة ومقابل الحضور (عدا ما يستولى عليه أعضاء مجلس الإدارة كأجر عن عملهم الإداري يخضع للضريبة على كسب العمل في الحدود التي ترسمها الفقرة الأخيرة من « رابعاً » بالمادة الأولى من القانون) .

(٢) فيما يتعلق بالتوزيعات التي تجريها شركات أو منشآت أجنبية سواء أ كانت الشركات أو المنشآت المذكورة تعمل في مصر وحدها أو تعمل في مصر وفي غيرها من البلاد فإن الضريبة المستحقة للخزينة المصرية تحسب على أساس القيمة الأصلية للتوزيعات دون التقلت إلى ما قد يستحق للحكومات الأجنبية من ضرائب على التوزيعات المذكورة .

مثال ذلك :

شركة مساهمة إنجليزية يقتصر نشاطها على استغلال مرافق مصرية قررت أن توزع على كل سهم من أسهمها عشرين شلناً أى ٩٧٥ مليم . فالضريبة المستحقة للخزينة المصرية عن هذا التوزيع بسعر ١٠ ٪ هي ٩٧ ١/٢ مليم بصرف النظر عما إذا كان حامل السند ملزماً بحكم القانون الانجليزي أن يؤدي ضريبة الدخل عما يملكه من الأسهم في تلك الشركة وعلى ذلك فلا يجوز له أن يطالب باستئصال الضريبة الانجليزية أولاً من قيمة التوزيع وحسبان الضريبة المصرية على الصافي .

فإذا كانت الشركة الأجنبية تعمل في مصر وفي غير مصر فإن توزيعاتها في مصر سواء احتسبت على أساس جزء معين من رأس مالها هو الجزء الذي يعد مخصصاً لأعمالها في مصر أو حسبت على أساس آخر (إلى أن يتم تنظيم هذا الموضوع بمشروع القانون المعروض الآن على البرلمان) فإن الضريبة تحسب كذلك على التوزيعات المذكورة الكاملة ولو كانت خاضعة لضريبة أجنبية .

ويلاحظ أنه في حالة إذا ما كانت الشركة قد أخذت على عاتقها تأدية
أى ضريبة من الضرائب المستحقة على صاحب الإيراد ، فحساب الضريبة
المستحقة للخزانة المصرية ينبغي أن يحصل على الأساس المبين في البند (١)
من هذا المنشور .

(٣) أما بالنسبة للضريبة المقررة بمقتضى المادة الرابعة من القانون
على القيم المالية الأجنبية التى يملكها المصريون أو الأجانب المستوطنون
أو المقيمون عادة فى مصر سواء أكانوا من الأشخاص الطبيعيين أم من
الأشخاص المعنويين فإن المسألة على شئ من الدقة ، إذ يحق التساؤل عما
إذا كانت الضريبة يجب أن تحسب على مجموع الإيراد أم على صافيه بعد
استبعاد ما يؤدى عنه من ضريبة لدولة أجنبية ؟ فإذا كان مصرى يملك
أوراقاً مالية أجنبية يبلغ إيرادها الإسمى مائة جنيه انجليزى سنوياً ولكن
لم يستول منها إلا على ٨٠ جنيهاً بعد تأدية الضريبة للدولة التى يوجد بها
مكان المنشأة التى تدفع الإيراد أيجب عليه فى هذه الحالة أن يؤدى الضريبة
للخزانة المصرية على مائة جنيه أم على ثمانين جنيهاً .

والمفروض هنا كما تقدم أن الهيئة التى أصدرت الأوراق ليس مقرها
فى مصر ولا تبشر عملاً فى مصر وعلى ذلك فهى لا تؤدى الضريبة للخزانة
المصرية .

والذى تراه المصلحة انه لما كان الإلزام بالضريبة يقوم هنا على مبدأ
يختلف عن المبدأ الذى قامت عليه الضريبة على القيم المنقولة المصرية أو
التى هى فى حكم القيم المصرية إذ هو لا يقوم على مبدأ مكانية القانون بل
على مبدأ الشخصية إذ أنه لا يصح أن يستولى مصرى أو أجنبى مستوطن
أو مقيم عادة فى مصر على إيراد ناشئ من استغلال رأس مال هو فى
الواقع رأس مال مصرى من غير أن يؤدى للخزانة المصرية نصيب فى

الآباء العامة عما يستولى عليه من إيراد فإن الضريبة ينبغي أن تحسب على صافي الإيراد لأنه هو وحده الإيراد الذى استولى عليه صاحب الشأن .

هذا ولا حاجة للقول بأنه إذا كانت الأوراق المالية الأجنبية معفاة من الضريبة كما يحدث عندما تصدر بعض الحكومات أذونات أو مستندات تعفيها من الضريبة فإن الضريبة التى تستحق عندئذ للخزانة المصرية يجب أن تحسب على مجموع الإيراد .

١١ — تختار بعض الشركات الأجنبية التى يكون مركز إدارتها فى الخارج بعض المصريين أو الأجانب المستوطنين فى مصر لعضوية مجالس إدارتها فيستولى هؤلاء بصفتهن هذه على حصة من المكافأة السنوية التى تخصص لأعضاء مجلس الإدارة .

وقد استفسرت إحدى المؤسسات الأجنبية عما إذا كانت هذه الحصة تخضع للضريبة فى مصر وعن نوع الضريبة التى تسرى عليها .

وترى المصلحة أن حصة مكافأة مجلس الإدارة التى يستولى عليها مصرى أو أجنبى مقيم فى مصر من شركة أجنبية فى الخارج وتخضع للضريبة المقررة على كسب العمل طبقاً لحكم الفقرة الثانية من المادة ٦١ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ .

ويلاحظ أن الحكم الوارد فى البند السابق إنما يتناول فقط مكافأة أعضاء مجلس الإدارة التى قد يحصل عليها مصريون أو أجانب مقيمون فى مصر من الشركات الأجنبية التى يكون مركزها الرئيسى ومعظم نشاطها فى الخارج ، أما مكافآت أعضاء مجلس الإدارة التى تصرفها الشركات الأجنبية المنصوص عليها فى المادة ١١ مكررة من القانون رقم ٣٩ لسنة ١٩٤١ — وهى الشركات التى يكون غرضها الوحيد أو غرضها الرئيسى استثمار

منشأة في مصر حتى ولو كان مركز إدارتها في الخارج - فتخضع بأكملها للضريبة المقررة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة بغض النظر عما إذا كان أعضاء مجلس الإدارة مقيمين في مصر أم في الخارج (المادة ١١ مقررة من القانون رقم ٣٩ لسنة ١٩٤١ والفقرة (رابعا) من المادة الأولى من القانون رقم ٤٤ لسنة ١٩٣٩) .

١٢ - تسرى الضريبة المقررة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة على الفوائد المبينة بعد :

(أ) فوائد الديون سواء كانت عادية أم ممتازة أو مضمونة برهن منقول أو بضمان شخصي .

(ب) فوائد الودائع وفوائد الحسابات الجارية والفوائد الناتجة من فتح الاعتمادات .

(ح) فوائد التأمينات المنقولة .

وقد أعفى القانون فوائد السلفيات المتصلة بمباشرة المهنة - سواء كانت السلفيات في شكل ديون أو ودائع أو حسابات جارية أو اعتمادات مفتوحة - من الخضوع للضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة في حالتين :

الحالة الأولى - وتشمل السلفيات الممنوحة للأفراد وشركات التضامن :

يسرى الإعفاء الخاص بمباشرة المهنة على الفوائد الناتجة من السلفيات التي تمنحها دور التسليف أيأ كان نوعها لهاتين الطائفتين من المقترضين بغض النظر عن قيمة السلفيات أو أجلها أو سعر الفائدة عنها .

الحالة الثانية — وتشمل السلفيات الممنوحة للحكومة ومجالس البلديات والمجالس المحلية والشركات المساهمة وشركات التوصية وتنقسم إلى قسمين فرعيين :

الأول — السلفيات التي تمنحها دور التسليف العقاري ودور التسليف الصناعي .

وتتميز هذه السلفيات بأنها تمنح لآجال طويلة أو متوسطة تزيد دائماً على السنة ويسرى على الفوائد الناتجة منها الإعفاء الخاص بمباشرة المهنة إذا لم تتجاوز قيمة السلفة ١٠٠,٠٠٠ جنيه أما إذا زادت قيمة السلفة على هذا القدر فتخضع الفوائد الناتجة منها للضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة .

ويلاحظ من جهة أخرى أن الحكم الخاص بإخضاع فوائد السلفيات الصناعية للضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة لا يتناول السلفيات التي قد تربو الواحدة منها على ١٠٠,٠٠٠ جنيه وتعتقدها شركة مساهمة أو شركة توصية لتدير رأس المال المتداول كالحصول على المادة الخام اللازمة للصناعة إذا ماسدت السلفة في بحر السنة المالية للنشأة المقترضة .

الثاني — السلفيات التي يمنحها دور التسليف العادية :

يسرى على الفوائد الناتجة منها الإعفاء الخاص بمباشرة المهنة إذا توفر في عقد السلفة شرطان :

(أ) أن تكون السلفة لأجل لا يزيد على سنة أو تكون لمدة غير محدودة بحق للبصر إنهاؤها في أى حين .

(ب) أن يكون سعر الفائدة غير ثابت بمعنى أن يكون من حق

المصرف تعديله في أى وقت يشاء فإذا كانت السلفة لأجل محدود يزيد عن السنة أو بسعر فائدة ثابت خضعت الفوائد الناتجة منها للضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة .

على أنه قد يحدث أن يمنح أحد المصارف إلى الهيئات أو الشركات المساهمة أو شركات التوصية سلفة تتوفر فيها شروط الإعفاء من الضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة . لكن السلفة بما تتصف به في الواقع من صفة الدوام الفعلى لا تعدو أن تكون من السلف التى تستوجب تأدية الضريبة المذكورة عنها كما لو كانت الهيئة أو الشركة المدينة لا تستطيع عقلا تسديد الدين في الأجل القصير المحدد لها بحيث لا يكون للهيئة أو الشركة بد من أن تعقد من الدين سلفة إلى أجل طويل ففي هذه الحالة يكون على مصلحة الضرائب أن تقيم الدليل على الطبيعة الحقيقية للدين ثم تقتضى الضريبة على الفوائد الناتجة منها .

هذا ويتوقف إعفاء السلفيات من الخضوع للضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة بسبب الاتصال بمباشرة المهنة طبقاً للقواعد المبينة من قبل على توفر شرطين :

الأول : أن تكون الفوائد متصلة بمباشرة المهنة ، بمعنى أن تكون مطلوبة لهيئات تباشر أعمال التسليف كمهنة ، أو ناتجة عن عمليات متصلة بمباشرة المهنة على النحو المبين في المنشور الإدارى رقم ٤٩ .

الثانى : أن تكون المنشأة التى تباشر أعمال التسليف أو تستحق لها فوائد متصلة بمباشرة المهنة مقيمة في مصر وأدرجت الفوائد الناتجة لها في حساب الأرباح والخسائر مما يدخل الفوائد في نطاق الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية كما يتضح من المثالين الآتين :

المثال الأول : إذا اقترضت هيئة حكومية أو شركة مساهمة أو شركة التوصية سلفة تقل عن ١٠٠,٠٠٠ ج م من مؤسسة أجنبية تبشر أعمال التسليف العقارى أو الصناعى وليس لها فرع فى مصر وعن ثم تكون غير خاضعة للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية فى مصر فإن الفوائد الناتجة من السلفة المذكورة تخضع للضريبة على رؤوس الأموال المنقولة .

المثال الثانى : إذا اشترى تاجر فرد مصرى بضاعة على الحساب من صانع أجنبى ليس له فى مصر منشأة مستقلة ثم استحق لهذا الصانع على التاجر المصرى فوائد ناتجة من الحساب الجارى بينهما فإن هذه الفوائد تخضع للضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة رغم اتصالها بمباشرة المهنة . وفى كلا المثالين يقع عبء وتوريد الضريبة على المدين (مادة ٣٢ من القانون) .

ملاحظة : تخضع الفوائد الناتجة من التأمينات النقدية — سواء كانت مودعة لدى الهيئات الحكومية أو المنشآت الخاصة أو الأفراد — للضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة بصفة عامة ولا علاقة لها مطلقاً بالإعفاء الخاص بمباشرة المهنة .

١٣ — الواقعة المنشئة للضريبة على القيم المنقولة فيما يتعلق بنتاج الأسهم هى وضع قيمة التوزيع تحت تصرف المساهمين ، يستوى فى ذلك صدور قرار التوزيع من الجمعية العمومية للمساهمين أو من مجلس الإدارة . وتصبح الضريبة مستحقة من التاريخ الذى يحق فيه لحامل السهم الاستيلاء على قيمة التوزيع والتصرف فيه فإذا وقع هذا التاريخ قبل أول سبتمبر سنة ١٩٣٨ فلا ضريبة بطبيعة الحال .

وتحدد قيمة الإيراد الخاضع للضريبة كما تقضى الفقرة أولاً من المادة ٨

من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ بقيمة الربح المقرر دفعه عن السهم في قرار الجمعية العمومية للمساهمين أو قرارات مجلس الإدارة أو في تقارير الشركة وحساباتها وما يماثل ذلك من الوثائق .

ويتحدد سعر الضريبة بالسعر السارى في تاريخ وضع قيمة التوزيع رهن تسليم المساهمين حتى ولو جرى الاستلام في تاريخ نال تغير فيه سعر الضريبة .

وطبقاً للمادة ١٢ من القانون بآدى الذكر يستحق أداة الضريبة في ذات المواعيد المقررة لسداد الإيرادات التى تتناولها ويجب أن يتم توريدها للخزانة في ظرف خمسة عشر يوماً الأولى من الشهر التالى الذى تستحق فيه :

وتسرى هذه القواعد بعينها على التوزيعات المؤقتة والدفع على الحساب Dividende Intérimaire ou à compte التى تجرئها بعض الشركات المساهمة وتخضع للضريبة وقت وضعها تحت تصرف المساهمين وبالسعر السارى عندئذ دون السعر السارى وقت تصديق الجمعية على الحسابات أو تحديد قيمة الكوبون النهائية . وبلغة أخرى يعامل التوزيع المؤقت من الناحية الضريبية مستقلاً عن التوزيع النهائى .

ملاحظة : يلغى المنشور رقم ٦٣ .

١٤ — ضمن المشرع القاعدة الأساسية في تحديد الواقعة المنشئة للضريبة على فوائد الديون والتأمينات موضوع الباب الثانى من الكتاب الأول للقانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ نص المادة ١٨ من القانون السالف الذكر . ومؤدى هذه القاعدة أن الواقعة المنشئة للضريبة هى الأداة الفعلية للفوائد

إذ يستلزم النص لاستحقاق أداة الضريبة الوفاء بالفوائد أياً كانت الصورة التي يتم بها الوفاء .

وهذه القاعدة مقررة في أغلب التشريعات المالية الحديثة وعلى الأخص التشريع الفرنسى المأخوذ عنه التشريع المصرى . وحكمة ذلك أنه لا يجوز فرض الضريبة على مبالغ لم تخرج فعلاً من ذمة المدين إلى ذمة الدائن . هذا بخلاف الضريبة على فوائد السلفيات التي تعتبر من القيم المنقولة فاستحقاق الفوائد منشئ لاستحقاق الضريبة إذ أن استحقاق الفوائد يقترن في الواقع بالوفاء بها بحيث يمتزج كل منهما بالآخر وذلك نظراً للضمان الذي تمثله الهيئات العامة والشركات الخاضعة لتوزيعاتها للضريبة مما يجعل الاستحقاق في الواقع بمثابة الدفع الفعلى . على أن المشرع المصرى أورد استثناءاً للمساعدة المنصوص عليها في المادة ١٨ من القانون وهي أن الوفاء وحده منشئ لاستحقاق الضريبة ومن مقتضى هذا الاستثناء أنه فيما يتعلق بالفوائد التي حل ميعاد استحقاقها قبل تاريخ العمل بالقانون يكون ميعاد سريان الضريبة من عدمه هو تاريخ الاستحقاق نفسه .

وتطبيقاً للأحكام سالفه الذكر نورد التفريعات الآتية :

أولاً : الفوائد التي يحل ميعاد استحقاقها بعد أول سبتمبر سنة ١٩٣٨ يخضع للضريبة ويستحق أدائها بمجرد الوفاء بهذه الفوائد أياً كانت صورة الوفاء وذلك طبقاً لنص المادة ١٨ من القانون ومن صور الوفاء بالفائدة مايلي :

(١) الدفع النقدي للفوائد .

(ب) المقاصة بين هذه الفوائد وبين ما يكون الدائن ملتزماً بأدائه لمدينه .

(ح) تغطية الفوائد لحساب الدائن وذلك بإضافتها لرصيد الدائن أو خصمها من رصيده المدين .

ثانياً : الفوائد التي يقع تاريخ استحقاقها قبل أول سبتمبر سنة ١٩٣٨ تكون معفاة من الضريبة ولو تم الوفاء بها بعد التاريخ المذكور وذلك طبقاً لنص المادة ١٧ من القانون .

ثالثاً : فيما يتعلق بالحسابات الجارية يحدد تاريخ استحقاق الفوائد الخاصة بها وقت ترصيدا بمعنى أنه إذا ظل الحساب الجارى مفتوحاً دون ترصيده لمدة أو لمدد طويلة فلا يكون ثمة استحقاق قانوني للفوائد قبل الترخيد .

رابعاً : إذا اشتملت الفوائد على قدر استحق قبل أول سبتمبر سنة ١٩٣٨ وقدر آخر بعد ذلك التاريخ فلا تخضع الأولى للضريبة وتخضع الثانية للسعر السارى وقت الوفاء الفعلي ومثال ذلك :

اقترض شخص من آخر ديناً قدره ١٠٠٠ ج م لمدة أربعة سنوات اعتباراً من أول يناير سنة ١٩٣٧ بفائدة سنوية قدرها ٥ ٪ فإذا حصل الوفاء بمجموعة الفوائد عن المدة كلها في أول يناير سنة ١٩٤٠ فإنه يستبعد لدى حساب الضريبة مقدار الفوائد التي يقع تاريخ استحقاقها قبل أول سبتمبر سنة ١٩٣٨ أى القسط الذى كان واجب الأداء في أول يناير سنة ١٩٣٨ حسب عقد القرض . أما الفوائد التي تستحق بعد ذلك التاريخ فتخضع كلها للضريبة بسعر ٨ ٪ مع احتساب ضريبة إضافية بواقع ٥ ٪ من قيمتها .

خامساً : الأصل في الأحكام أنها مقررة للحقوق وليست منشئة لها أى أنها لا تنشئ بصورها استحقاقاً جديداً وإنما تكشف عن حق سابق

وتحول للمحكوم لصالحه وسيلة اقتضاء هذا الحق وعلى ذلك فالحكم القاضي بفائدة يعتبر مقررآ لحق الدائن في الفائدة من تاريخ المطالبة الرسمية وفقاً لنص القانون أو من تاريخ الاستحقاق إذا كان هناك اتفاق ينص على ميعاد معين للاستحقاق سابق لتاريخ المطالبة الرسمية .

فإذا قضى الحكم للمحكوم لصالحه بالفوائد القانونية من تاريخ المطالبة الرسمية طبقاً لنص المادة ١٢٤ من القانون المدني فإن كل يوم يمر منذ إعلانه صحيفة الدعوى يعتبر يوم استحقاق للفوائد لأن الحكم لا يخرج في هذه الحالة عن كونه قد قرر حق الدائن في الفوائد المقطوع بأنه كان يجلبها فيما لو حصل حقه عند بدء النزاع . لذلك يتعين الرجوع إلى تاريخ المطالبة الرسمية لتحديد الفوائد الخاضعة للضريبة وليس إلى تاريخ صدور الحكم بحيث إذا كانت المطالبة الرسمية قد حصلت قبل أول سبتمبر سنة ١٩٣٨ فإن الضريبة لا تتناول من مجموع الفوائد المحكوم بها إلا ما يستحق منها بعد أول سبتمبر سنة ١٩٣٨ ويتم الوفاء به وتحتسب الضريبة بالسعر المقرر وقت الوفاء .

أما إذا كان الحكم يستند في قضائه بالفوائد إلى اتفاق سابق بين المتعاقدين ينص على مواعيد الاستحقاق فإن العبرة بهذا الاتفاق لا بتاريخ المطالبة الرسمية ومن ثم يتعين الرجوع إلى الاتفاق نفسه لمعرفة مواعيد الاستحقاق وتحديد ما يخضع للضريبة من مجموع الفوائد المحكوم بها وفي هذه الحالة يخضع للضريبة ما يتم الوفاء به من الفوائد التي استحققت اعتباراً من أول سبتمبر سنة ١٩٣٨ طبقاً للاتفاق حتى ولو كانت المطالبة الرسمية قد حصلت في تاريخ لاحق وإيضاحاً لذلك نسوق المثل الآتي :

اقترض شخص من آخر مبلغ ١٠٠٠ ج م في أول يناير سنة ١٩٣٦ بفائدة قدرها ٥ ٪ سنوياً ونص في سند الدين على أن الفائدة تستحق في أول يناير من كل سنة وإزاء امتناع المدين عن السداد رفع الدائن دعوى في سنة ١٩٤٠ بمطالبته بأصل الفوائد والدين اعتباراً من أول يناير سنة ١٩٣٧ وحكم للبدعي بطلباته في سنة ١٩٤٣ في هذه الحالة لا يخضع بتاتاً من الفوائد ما استحق قبل أول سبتمبر سنة ١٩٣٨ ثم يخضع للضريبة من مجموع الفوائد المحكوم بها ما يتم الوفاء به من الفوائد المستحق بعد أول سبتمبر سنة ١٩٣٨ طبقاً لنص الاتفاق ولو أن المطالبة الرسمية حصلت في تاريخ لاحق على ذلك هذا وتحتسب الضريبة بالسعر المقرر وقت الوفاء .

١٥ — تقضى المادة ٢٥ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ بأنه في حالة تسديد كل أو بعض الدين دون الفوائد فإن الضريبة تحسب على أساس أن الفوائد هي التي سددت أولاً ثم نص على أن لا يسرى هذا الحكم على الديون التي تخفض بحكم قضائي ولا على التسديدات التي تتم بطريق التوزيع القضائي .

وواضح غاية الوضوح أن الشارع افترض في الحكم العام لهذه المادة أن الدين الأصلي لا يزال قائماً أو أن استغلاله لا يزال مستمراً فكل ما يدفع يعد بحق أنه أولاً إبراء لذمة المدين من الفوائد فإن زاد عليها عدت الزيادة من أصل الدين . ولكن هذا جميعه لا يسرى على حالة مدين أفلس أو أعسر ولم يمكن الحصول منه إلا على جزء من الدين . فإذا كان الدائن قد خسر فلا يعقل أن يلزم بضريبة رغم خسارته لأن الفائدة هي ما ينتجه رأس المال أو ما يزيد عليه فإن كان رأس المال نفسه قد أصابه نقص أو عجز أو خسارة انعدمت الواقعة المنشئة للضريبة فالتسديدات الجزئية

واعتبار أنها من الفوائد أولاً تفترض بقاء الدين برغبة الدائن ورضائه
بأن يظل منتجاً للفوائد فإذا اتفق بالدليل القاطع هذا المعنى فلا فوائد
ولا ضرائب .

وبناء عليه ففي كل حالة يثبت فيها أن الدائن لم يحصل على فائدة دينه
وأنه لم يحصل إلا على دينه فقط أو بعضه فلا يلزم بأى ضريبة .

(صدر في ٢١ / ٨ / ١٩٤٦)

الفهرس

صفحة	تمهيد
١٤ - ٥	(تعريف الضريبة ٥ - قواعد فرضها ٥ - الضريبة المنتجة ٦ - أنواع الضريبة ٧ - الضرائب المباشرة في مصر ٨ - الإصلاح الضريبي في مصر ٩)

الباب الأول

الضريبة على القيم المنقولة

الفصل الأول

١٦ - ١٤٠

١٧ - ١٦	فرض الضريبة ومشروعيتها
	الفصل الثاني

٢٠ - ١٨	خصائص ضريبة القيم المنقولة
	(الجباية عند المنبع ١٨ - ضريبة نصيب سائر الإيرادات ١٨ - ضريبة عينية ١٩ - فقدان الضريبة لبعض خواصها ١٩)
	الفصل الثالث

٢٢ - ٢١	شرط سريان ضريبة القيم المنقولة
	الفصل الرابع

٦٥ - ٢٣	الإيرادات الخاضعة للضريبة
	(إنتاج الأسهم وحصص التأسيس ٢٣ - توزيع الاحتياطي ٢٧ - توزيع علاوة الاصدار ٣٢ - توزيعات أخرى ٣٥ - استخدام التوزيعات لمصلحة المساهمين ٣٥ - توزيع فائض التصفية ٣٧ - دخل ومنتجات السندات والقروض ٣٩ - منح حلة السندات أسهماً مجانيه ٤٢ - استخدام التوزيعات لمصلحة الدائنين ٤٢ - إعطاء حلة السندات أنصبه ٤٢ - مكافأة التسديد ٤٣ - مكافأة أعضاء مجلس الإدارة ٤٤ - ما يؤخذ من الأرباح لمصلحة أى صاحب نصيب ٥٠ - فوائد وأرباح الشريك الموصى ٥٥ - التسديدات والاستهلاكات التي تجدها الشركة أثناء قيامها ٥٦)

صفحة

الفصل الخامس

- دخل الأوراق المالية الأجنبية ٦٦ — ٨٦
الشركات الأجنبية التي تعمل في مصر وحدها ٦٦ — الشركات الأجنبية التي
تعمل بالخارج فقط ٦٨ — الشركات الأجنبية التي تعمل في مصر والخارج ٧٢
الفصل السادس

- الواقعة المنشئة للضريبة ٨٧ — ٨٩

الفصل السابع

- الإعفاء من الضريبة ٩٠
(إعفاء فوائد بعض السندات ٩٠ — إعفاء فوائد السلفيات المتصلة بمباشرة
المهنة ٩٣ — إعفاء دخل الأوراق الأجنبية التي تملكها شركات التأمين
المصرية ٩٣ — الشركات المصرية التي تساهم في شركات أخرى ٩٩ — الشركات
الأجنبية التي تساهم في شركات أخرى ١٠٥ — تطبيقات مختلفة ١٠٧)

الفصل الثامن

- سعر الضريبة ١٢٣ — ١٢٥

الفصل التاسع

- تاريخ سريان الضريبة ١٢٦ — ١٢٨

الفصل العاشر

- تحديد الإيرادات الخاضعة للضريبة ١٢٩
(أرباح الأسهم وحصص السندات في الشركات المصرية ١٢٩ — في الشركات
الأجنبية التي يقتصر نشاطها على مصر ١٣٠ — في الشركات الأجنبية التي تعمل
في مصر والخارج ١٣١ — دخل الأوراق المالية الأجنبية ١٣٢ — فوائد
السلف والسندات ١٣٤ — نتاج حصص الشركاء الموصين ١٣٤ — الأنصبة
١٣٤ — مكافأة التسديد ١٣٥)

الفصل الحادي عشر

- تحصيل الضريبة ١٣٦ — ١٤٠
(التحقق من الإيراد الخاضع للضريبة ١٣٦ — حجز الضريبة عند المصدر
١٣٦ — تسديد الضريبة ١٣٧)

الباب الثاني

الضريبة على فوائد الديون والودائع والتأمينات

١٤٢ — ١٦٢

صفحة	مقدمة
١٤٣ — ١٤٢	مشروعية الضريبة وخصائصها
	الفصل الأول
١٤٦ — ١٤٤	الإيرادات الخاضعة للضريبة
	الفصل الثاني
١٥٠ — ١٤٧	الإعفاء من الضريبة وحكمته
	الفصل الثالث
١٥٢ — ١٥١	تاريخ سريان الضريبة
	الفصل الرابع
١٥٤ — ١٥٣	الواقعة المنشأة للضريبة
	الفصل الخامس
١٥٥	تحديد المنافع التي تفرض عليها الضريبة
	الفصل السادس
١٥٦	على من يقع عبء الضريبة
	الفصل السابع
١٥٧	سعر الضريبة
	الفصل الثامن
١٥٩ — ١٥٧	تحصيل الضريبة
	(الديون المستحقة للمصاريف ودور التسليف والشركات المساهمة ١٥٧ — الديون المستحقة للأفراد ١٥٨)
	الفصل التاسع
١٦٢ — ١٦٠	مراقبة تحصيل الضريبة
	رقابة الطرف الآخر للسداد ١٦٠ — التثبت من سداد الضريبة في حالة انتقال الديون ١٦١ — افتراض سداد الفوائد أولاً)

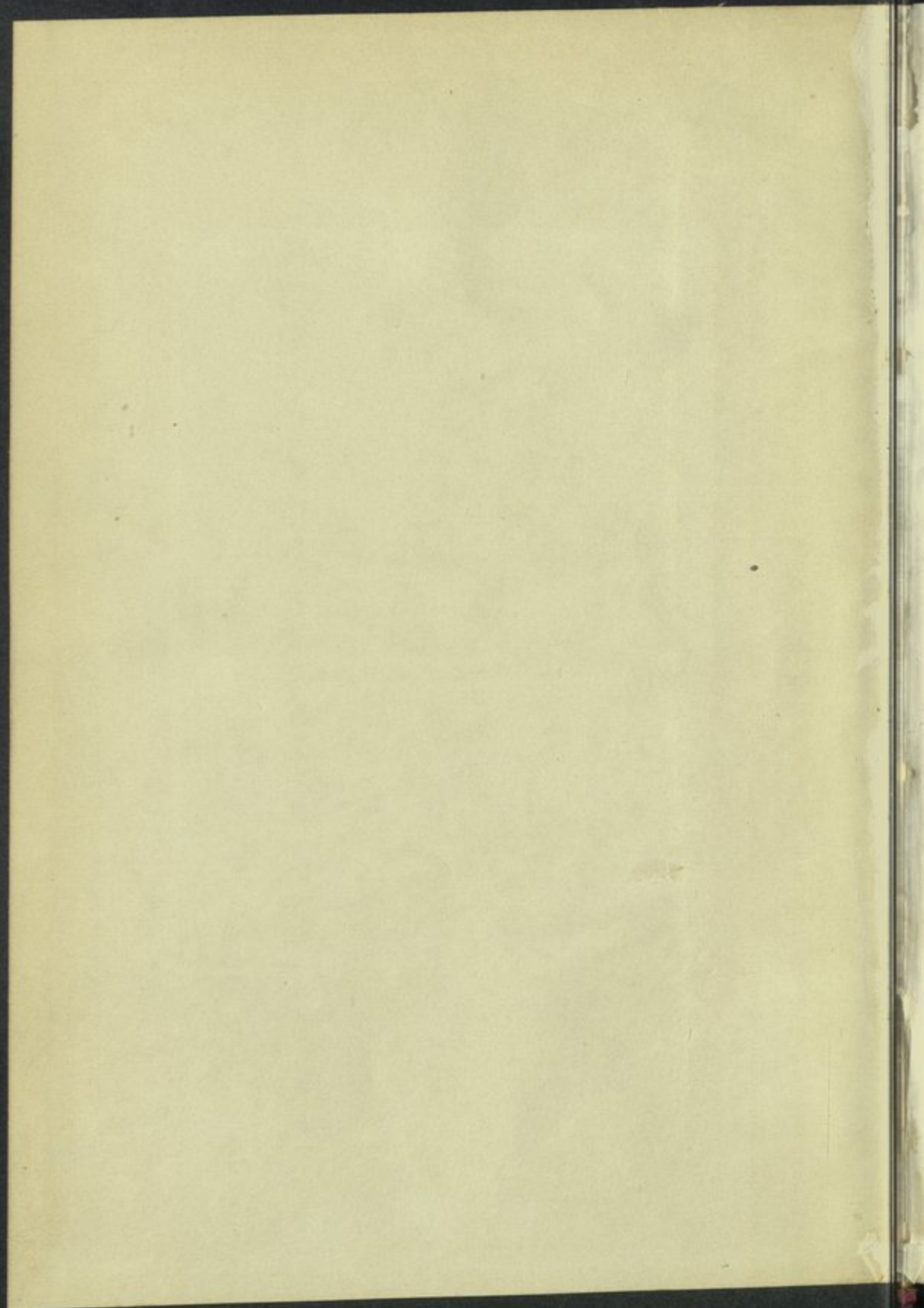
الباب الثالث

أيلولة المبالغ التي يلحقها التقادم إلى الحكومة

١٦٦ - ١٦٣

صفحة

١٧٠ - ١٦٧	 أسئلة نظرية
١٨٥ - ١٧١	 أسئلة عملية
ملحق يمتد على نصوص القانون واللائحة التنفيذية والقوانين المتعلقة به	
٣٥٢ - ١٨٧	 ومنشورات المصلحة



AS 255
1854

336.24:J42dA:c.1
الجزيري، محمد حسن
ضريبة الدخل في التشريع المصري
AMERICAN UNIVERSITY OF BEIRUT LIBRARIES



American University of Beirut



336.24
J42dA

General Library

