



جمعية الضرائب المصرية

بالتعاون مع كلية التجارة جامعة عين شمس

مركز البحوث والدراسات التجارية والإحصائية

البرنامج: المستوى النهائى

خبير ضريبي رقم ٦

٢٠٢٥ – ٢٠٢٦

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

إعداد: محمود جاب الله أبو المجد

مستشار ضريبي بمكتب forvis mazars مصطفى شوقي

٢٠٢٥

قانون الضريبة على الدَّخْل

الضريبة على دخل

الأشخاص الطبيعيين

الضريبة على

إيرادات الثروة العقارية

تمهيد

صَدَرَ قانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بتاريخ ٨ يونيو سنة ٢٠٠٥، ونُشِرَ بالجريدة الرسمية بالعدد ٢٣ (تابع) في ٩ يونيو سنة ٢٠٠٥، على أن يعمل به من اليوم التالي لتاريخ نشره، وتضمن قانون إصدار والقانون المرافق.

جاء قانون الإصدار في تسع مواد؛ تناولت أحكامًا انتقاليةً تعلقت بالفترة بين قانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ بإصدار قانون الضرائب على الدخل، وبين العمل بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥.

أما القانون المرافق فجاء في كُتُبٍ ثمان؛ لثمانية موضوعات،

الكتاب الأول (أحكام عامة) تضمن تعريفات بالمادة (١)؛ وأحكام الإقامة بالمادة (٢)؛ والدخل المُحقق في مصر بالمادة (٣)؛ والمُنشأة الدائمة بالمادة (٤)؛ والفترة الضريبية بالمادة (٥) من القانون.

الكتاب الثاني (الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين) تَضَمَّنَ بالمواد من (٦) حتى (٤٦) خمسة أبواب - عند صدور القانون.

الباب الاول من الكتاب الثاني (نطاق سريان الضريبة وسعرها) تَضَمَّنَ نطاق سريان الضريبة بالمادة (٦)؛ الشريحة المُعفاة بالمادة (٧)؛ وأسعار الضريبة على دخل الشخص الطبيعي بالمادة (٨) من القانون.

أما الباب الثاني من الكتاب الثاني (إيرادات المرتبات وما في حكمها) فتضمّن الإيرادات التي تسرى عليها الضريبة بالمادة (٩)؛ تحديد الإيرادات الداخلة في وعاء الضريبة بالمادة (١٠)؛ المعاملة الضريبية لما يحصل عليه المُقيمون من غير جهات عملهم الأصلية بالمادة (١١)؛ ما لا يخضع للضريبة على المرتبات بالمادة (١٢)؛ الإعفاءات بالمادة (١٣)؛ التزام أصحاب الأعمال عند تحقق الواقعة المنشئة للضريبة بالمادة (١٤)؛ التزامات أخرى لأصحاب الأعمال بالمادة (١٥)؛ والالتزام العامل لدي صاحب عمل غير المُقيم في مصر بالمادة (١٦).

الباب الثالث من الكتاب الثاني (إيرادات النشاط التجارى والصناعى) تضمن فرض الضريبة على إيرادات النشاط التجارى والصناعى بالمادة (١٧)؛ مُحاسبة المنشآت الصغيرة بالمادة (١٨)؛ سريان الضريبة بالمادة (١٩)؛ عدم سريان الضريبة عند تقديم أصول المنشأة الفردية كحصة عينية للإسهام في شركة مُساهمة بالمادة (٢٠)؛ الأرباح الضريبية للعقود طويلة الأجل بالمادة (٢١)؛ شروط اعتماد التكاليف وتحديد الإيرادات الداخلة في وعاء الضريبة بالمادة (٢٢)؛ ما يُعدّ من التكاليف والمصروفات واجبة الخصم بالمادة (٢٣)؛ ما لا يُعدّ من التكاليف والمصروفات واجبة الخصم بالمادة (٢٤)؛ حساب إهلاكات أصول المنشأة بالمادة (٢٥)؛ نظام أساس الإهلاك بالمادة (٢٦)؛ الإهلاك المُعجل بالمادة (٢٧)؛ خصم الديون المعدومة بالمادة (٢٨)؛ الترحيل الخُمسى للخسارة بالمادة (٢٩)؛ الأشخاص المُرتبطون والسّعر المحايد بالمادة (٣٠)؛ والإعفاءات بالمادة (٣١) من القانون.

الباب الرابع من الكتاب الثاني (إيرادات المهن الحرة وغيرها من المهن غير التجارية) تضمّن الإيرادات الخاضعة للضريبة بالمادة (٣٢)؛ تحديد الإيرادات الداخلة في وعاء الضريبة بالمادة (٣٣)؛ شروط اعتماد التكاليف والمصروفات

وترحيل الخسائر المهنية بالمادة (٣٥)؛ والإعفاء من الضريبة بالمادة (٣٦) من القانون.

الباب الخامس من الكتاب الثاني (إيرادات الثروة العقارية) تَصْمَنَ إيرادات الثروة العقارية الخاضعة للضريبة على الدخل بالمادة (٣٧)؛ القياس الحُكمي لإيرادات الأراضي الزراعية بالمادة (٣٨)؛ إيرادات العقارات المبنية بالمادة (٣٩)؛ القياس الفعلي لإيرادات الأراضي الزراعية والعقارات المبنية بالمادة (٤٠)؛ إيرادات الوحدات المفروشة بالمادة (٤١)؛ الضريبة على التصرفات العقارية بالمادة (٤٢)؛ الإعفاء من الضريبة على إيرادات الثروة العقارية بالمادة (٤٣)؛ تقديم بيان بالثروة العقارية بالمادة (٤٤)؛ خصم الضريبة العقارية المُسددة بالمادة (٤٥)؛ وعدم سريان الضريبة على إيرادات الثروة العقارية على العقارات الداخلة ضمن أصول المنشأة أو الشركة بالمادة (٤٦) من القانون.

وأضاف القرار بقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ إلى الكتاب الثاني الباب السادس (توزيعات الأرباح)، والباب السابع (أرباح بيع الحصص والأوراق المالية).

وفيما يلي نتناول أحكام الباب الخامس بشأن الضريبة على إيرادات الثروة العقارية.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

الفهرس

صفحة	البيان
أ	تقديم
١٣	الباب الخامس إيرادات الثروة العقارية
٢٠	المرحلة الأولى للضريبة على إيرادات الثروة العقارية من ١٠ يونية ٢٠٠٥ حتى ٣٠ يونيو ٢٠١٣ الفصل الأول الإيرادات الداخلة في وعاء الضريبة المادة (٣٧) عند صدور القانون بشأن إيرادات الثروة العقارية الخاضعة للضريبة على الدخل
٢٢	المرحلة الثانية لإيرادات الثروة العقارية من ٢٠١٣/٧/١
٢٢	الضريبة على إيرادات الاستغلال الزراعي بالمادة (٣٨) من قانون الضريبة على الدخل
٢٣	إيرادات العقارات المبنية
٢٤	إيرادات التأجير مُحَدَّد المدة بالمادة (٣٩) من قانون الضريبة على الدخل بعد تاريخ العمل بقانون الضريبة على العقارات المبنية

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

	رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨
٢٦	أثر تاريخ العمل بقانون الضريبة على الدخل على احتساب الضريبة على الوحدات المؤجرة إيجارًا مُحدّد المُدّة. رد المبالغ المُسددة بالزيادة نتيجة الخطأ الحسابي أو الناتجة عن احتساب الضريبة على الوحدات المؤجرة إيجار محدد عن سنة كاملة بإقرار ٢٠٠٥
٢٧	كتاب دورى مصلحة الضرائب رقم ١١ لسنة ٢٠٠٦
٢٧	مُلحق كتاب دورى رقم ١٣ لسنة ٢٠٠٦ بشأن رد المبالغ المُسددة بالزيادة نتيجة الخطأ الحسابي أو الناتجة عن احتساب الضريبة على الوحدات المؤجرة إيجار محدد المدة عن سنة كاملة بإقرار ٢٠٠٥
٢٩	لا شراكة في العقارات التي يشتريها أشخاص طبيعيون ويؤجرونها. ويتم فتح ملف لكل منهم ومعاملتهم ضريبيا كأشخاص طبيعيين بموجب فتوى قطاع البحوث والاتفاقيات الدولية / الإدارة المركزية لبحوث ضرائب الدخل عام ٢٠١٠
٣٠	كتاب دورى رقم ١٢ لسنة ٢٠١٠ بشأن المحاسبة عن إيرادات الثروة العقارية اعتبارًا من تاريخ العمل بقانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
٣٠	تعليمات تنفيذية للفحص رقم ٤٢ لسنة ٢٠١٩ بشأن التأكد من وجود ملفات ثروة عقارية بأسماء المؤجرين للأماكن المؤجرة وفقا للقانون رقم ٤ لسنة ١٩٩٦ وتعديلاته

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

٣٣	القياس الفعلي لإيرادات الأراضي الزراعية والعقارات المبنية بالمادة (٤٠) من القانون
٣٣	إيرادات الوحدات المفروشة بالمادة (٤١) من قانون الضريبة على الدخل
٣٧	هل تخضع للضريبة على إيرادات الثروة العقارية إيرادات تأجير الوحدات الخاضعة للقانون رقم ١٦٤ لسنة ٢٠٢٥ بشأن بعض الأحكام المتعلقة بقوانين إيجار الأماكن وإعادة تنظيم العلاقة بين المؤجر والمستأجر؛ متى كان المؤجر شخصا طبيعيا؟
٣٨	حكم المحكمة الدستورية العليا بعدم دستورية الفقرة الأولى من كل من المادتين (١ و ٢) من القانون رقم ١٣٦ لسنة ١٩٨١ في شأن بعض الأحكام الخاصة بتأجير الأماكن وتنظيم العلاقة بين المؤجر والمستأجر.
٣٩	صدور القانون رقم ١٦٤ لسنة ٢٠٢٥ بشأن بعض الأحكام المتعلقة بقوانين إيجار الأماكن وإعادة تنظيم العلاقة بين المؤجر والمستأجر
٤٤	الضريبة على التصرفات العقارية التي يقوم بها الشخص الطبيعي
٤٦	المرحلة الأولى المادة (٤٢) حين صدر قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

٥١	حصر وتحصيل ضريبة التصرفات العقارية صدر كتاب دورى رقم ٦ لسنة ٢٠٠٨ ملحق كتاب دورى رقم ١٦ لسنة ١٩٩٨
٥٢	المادة (٢) من قانون رقم ١١٩ لسنة ٢٠٠٨ بإصدار قانون البناء
٥٣	لا يسرى مُقابل التأخير المُقرر بالمادة (١١٠) من قانون الضريبة على الدخل عند صدوره على ضريبة التصرفات العقارية الواردة بنص المادة (٤٢) منه في مرحلتها الأولى - حتى ما قبل تاريخ العمل بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ - وفق رأى الإدارة المركزية لبحوث ضرائب الدخل / قطاع البحوث والاتفاقيات الدولية بالمصلحة
٥٤	التصرف العقارى الصادر من أطراف عقد اتفاق ومُشاركة مؤرخ في عام ٢٠١٠ ويمتلك كل منهم حصة مُفرزة، ولا تتوافر بعقد البيع الاركان الموضوعية لعقد الشركة طبقا لحكم المادة (٥٠٥) من القانون المدنى يخضع لحكم المادة (٤٢) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته، ويُحاسب كل منهما عن حصته فقط وفق رأى قطاع البحوث
٥٥	تقرير حق انتفاع على العقار أو تأجيره لمدة تزيد على خمسين عامًا يخضع للضريبة على التصرفات العقارية
٥٦	حساب أرباح تقرير حق الانتفاع أو تأجيره لمدة تزيد عن خمسين عاما؛ بالكتاب الدورى رقم ٢٨ لسنة ٢٠١٨ ملحق للكتاب الدورى رقم ٨ لسنة ٢٠١٨

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

٥٦	<p style="text-align: center;">المرحلة الثانية</p> <p style="text-align: center;">تعديل المادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل بموجب القرار بقانون رقم ١٠١ لسنة ٢٠١٢</p>
٥٩	<p style="text-align: center;">المرحلة الثالثة</p> <p style="text-align: center;">تعديل المادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل بموجب القانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣</p>
٦٣	<p style="text-align: center;">التصرّفات العقارية العُرفية بعقود غير مُشَهرة قبل ٢٠١٣/٥/١٩ لا تخضع للضريبة</p>
٦٥	<p style="text-align: center;">لا مُشاركة في إيرادات الثروة العقارية وفق فتوى المصلحة</p>
٦٥	<p style="text-align: center;">لا يجوز الحجزُ على صاحب التصرّف العقاري غير المُشهر الذي لم يسبق إخطاره بنموذج ٨ عقارى</p>
٦٧	<p style="text-align: center;">الأشخاص الاعتبارية لا تخضع للضريبة على التصرفات العقارية المقررة بالمادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل بموجب الكتاب الدورى رقم ١٦ لسنة ٢٠١٣</p>
٦٨	<p style="text-align: center;">تطبيق أحكام المادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل المعدلة بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ بموجب الكتاب الدورى رقم ١٦ لسنة ٢٠١٤</p>
٧٠	<p style="text-align: center;">حصر التصرّفات العقارية بموجب كتاب دورى رقم ١٠ لسنة ٢٠١٦</p>

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

٧٣	المُعَامَلة الضريبية لتصرفات الوارث في العقارات التي آلت إليه من مُورثه بحالتها عند الميراث بموجب كتاب دورى رقم ٢١ لسنة ٢٠١٦ حتى ٢٥ يولية ٢٠١٨ - اليوم السابق على تاريخ العمل بتعديلات القانون رقم ١٥٨ لسنة ٢٠١٨
٧٤	المأمورية المُختَصّة بِمُحاسبة إيرادات الثروة العقارية بموجب كتاب دورى رقم ٣١ لسنة ٢٠١٧
٧٦	جواز قيام المأمورية بتعديل قيمة التصرف بعقود البيع الصادر لها حُكم بصفة التوقيع بموجب كتاب الإدارة المركزية لبحوث ضرائب الدخل
٧٩	المقصود بعبارة (عدا القُرى) لدى مصلحة الضرائب وفق كتاب معالى مستشار وزير المالية
٨١	لا تُعدّ دعوى صحة التوقيع شهراً للتصرف لا تخضع العقارات موضوع هذه الدعوى للضريبة على التصرفات العقارية بموجب تلك الدعوى التصرفات العقارية بعقود عُرفية مؤرخة قبل تاريخ العمل بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ لا يسرى عليها حُكم المادة (٤٢) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
٨٣	أصبحت الواقعة المُنشئة للضريبة على التصرفات العقارية هي إبرام التصرف، وتُصبح بعدها واجبة الأداء.
٨٤	مُحاسبة نشاط الاستثمار العقارى - كتاب دورى رقم ٨ لسنة ٢٠١٨

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

٨٥	تخضع للضريبة على التصرفات العقارية الواردة بنص المادة (٤٢) من القانون الأراضى والعقارات التي يتم التصرف فيها في القرى السياحية الواقعة في الساحل الشمالى لمحافظة مطروح
٨٦	الواقعة المنشئة للضريبة هي التصرف بالبيع في العقار وفق قضاء المحكمة الإدارية العليا لا يجوز التحايل على القانون ومحاولة التنصل من أحكامه بالرجوع عن التصرف أو العدول عن البيع بعد إبرام العقد بقصد التهرب من سداد الضريبة
٨٨	وقوع التصرف على أرض في زمام القرى لا يخضع لضريبة التصرفات العقارية وفق قضاء المحكمة الإدارية العليا
٨٩	مُحاسبة نشاط الاستثمار العقارى بموجب كتاب دورى رقم ٢٠ لسنة ٢٠١٨ - ملحق للكتاب الدورى رقم ٨ لسنة ٢٠١٨ بمُراجعة الآتى:
٩٠	المرحلة الرابعة بتعديل المادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل بموجب القانون رقم ١٥٨ لسنة ٢٠١٨
٩٣	منشور في مصلحة الشهر العقارى والتوثيق - الإدارة العامة للبحوث القانونية رقم ١٩ بتاريخ ٢٥/١١/٢٠١٨ بشأن تحصيل مكاتب الشهر لضريبة التصرفات العقارية، تضمّن الامتناع عن الشهر الا بتقديم ما يفيد سدادها

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

٩٥	إلغاء الضريبة على التصرفات العقارية لا يكون إلا بموجب حكم قضائي نهائي موضوعه فسخ سند البيع موضوع التصرف واعتباره كأن لم يكن؛ وفق فتوى إدارة البحوث بالمصلحة صدور الحكم بصحة التوقيع على عقد الفسخ ليس له أثر في إلغاء الضريبة المقررة على التصرف، ويظل الممول مُحتملاً لعبء الضريبة وملتزمًا بسدادها
٩٦	إعفاء عمليات البيع التي تتم بين المُستأجر والمُؤجر بعقد بيع يتوقف نفاذه على إبرام عقد تأجير تمويلي، من ضريبة التصرفات العقارية المنصوص عليها بقانون الضريبة على الدخل، وكذلك من الضريبة على القيمة المُضافة
٩٦	تطبيق البندين ٧، ٨ من المادة (١٩) والمادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل بموجب كتاب دورى رقم ٢٨ لسنة ٢٠١٨ مُلحق للكتاب الدورى رقم ٨ لسنة ٢٠١٨
١٠٠	خضوع تصرفات الوارث في العقارات التي آلت إليه من مورثه بحالتها عند الميراث اعتبارا من تاريخ العمل بالقانون رقم ١٥٨ لسنة ٢٠١٨ بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل بموجب كتاب دورى رقم ٤٠ لسنة ٢٠١٨
١٠٢	تحصيل مُستحقات المصلحة بطريق الحجز الإدارى بموجب تعليمات عامة رقم ٣٢ لسنة ٢٠٢١ مُلحق للتعليمات العامة رقم ٩٧ لسنة ٢٠٢٠

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

١٠٣	بيان صحفى عن مكتب رئيس مصلحة الضرائب المصرية- وحدة الإعلام بتاريخ ٢٠٢١/١٠/٥.
١٠٦	المرحلة الخامسة للمادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل بموجب القانون رقم ٥ لسنة ٢٠٢١
١٠٧	والتصرفات العقارية المعلقة بعد الموت، أى المتوقف انتقال الملكية فيها على وفاة البائع، لا تخضع لضريبة التصرفات العقارية، وتتم معاملتها مُعاملة الوصية، بشرط ألا يُذكر قيمة مالية بالعقد، وفق فتوى المصلحة
١٠٩	قرار وزير المالية رقم ٤٩١ لسنة ٢٠٢١ بتعديل بعض أحكام اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
١١٠	لا يخضع التصرف العقارى للفروع لضريبة التصرفات العقارية متى كانت قيمة التصرف تبرعا من الأصل، باعتبارها هبة مُستترة وفق المادة ٤٨٨ من القانون المدنى - وفق فتوى قطاع البحوث والاتفاقيات الدولية بالمصلحة
١١٤	تسجيل ممولى أنشطة الثروة العقارية على المنظومة المميكنة بموجب كتاب دورى رقم ٥ لسنة ٢٠٢٢
١١٥	المعاملة الضريبية فى حال تعدد تصرفات الوارث فى العقارات التى آلت إليه بالميراث اعتبارا من ٢٠١٨/٧/٢٥ (تاريخ العمل بالقانون رقم ١٥٨ لسنة ٢٠١٨) بموجب الكتاب الدورى رقم ٦ لسنة ٢٠٢٣

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

١١٧	فتح ملفات تصرّفات عقارية خارج النطاق الجغرافي للمأمورية بموجب تعليمات تنفيذية رقم ٨٤ لسنة ٢٠٢٣
١١٨	ماهية الضريبة المفروضة على نشاط الاستثمار العقاري بموجب الكتاب الدوري رقم ٧ لسنة ٢٠٢٤
١١٩	تتقادم الضريبة على التصرفات العقارية المُشار بِمُضي خمس سنوات من تاريخ واقعة التصرّف
١٢٣	<p style="text-align: center;">الفصل الثالث</p> <p style="text-align: center;">الإعفاء من الضريبة</p> <p style="text-align: center;">الإعفاء من الضريبة على إيرادات الثروة العقارية بالمادة (٤٣) من قانون الضريبة على الدخل مُلغاة بموجب قانون الضريبة على العقارات المبنية</p>
١٢٣	<p style="text-align: center;">الفصل الرابع</p> <p style="text-align: center;">أحكام متنوعة</p> <p style="text-align: center;">تقديم بيان بالثروة العقارية بالمادة (٤٤) من قانون الضريبة على الدخل مُلغاة بموجب قانون الضريبة على العقارات</p>
١٢٣	<p style="text-align: center;">خصم الضريبة العقارية المُسددة</p> <p style="text-align: center;">بالمادة (٤٥) من قانون الضريبة على الدخل</p>

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

١٢٤	المرحلة الأولى خصم الضريبة العقارية المُسدَّدة بموجب المادة (٤٥) من قانون الضريبة على الدخل عند صدوره
١٢٦	المرحلة الثانية خصم الضريبة العقارية المُسدَّدة بتعديل المادة (٤٥) من قانون الضريبة على الدخل بموجب القانون رقم ٧٣ لسنة ٢٠١٠
١٢٧	المرحلة الثالثة خصم الضريبة العقارية المُسدَّدة بتعديل المادة (٤٥) من من قانون الضريبة على الدخل بموجب القانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ والمعدل بالقانون رقم ١١٧ لسنة ٢٠١٤
١٢٩	عدم سريان الضريبة على إيرادات الثروة العقارية على العقارات الداخلية ضمن أصول المنشأة أو الشركة بالمادة (٤٦) من القانون
١٢٩	المرحلة الأولى المادة (٤٦) من القانون عند صدوره

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

١٢٩	المرحلة الثانية المادة (٤٦) من القانون مُستبدلة بموجب القانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨
-----	---

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

(تابع) الكتاب الثانى من قانون الضريبة على الدخل

الباب الخامس

إيرادات الثروة العقارية

خضعت إيرادات الثروة العقارية للضريبة على دخل الشخص الطبيعى بقانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بموجب المواد من (٣٧) حتى (٤٦) منه.

ومرت تاريخيا بسِت مراحل.

المرحلة الأولى

فى ٩ / ٦ / ٢٠٠٥ صدر قانون الضريبة على الدخل الجديد

رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، متضمناً ثلاث ضرائب للدخل هى:

الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين بالكتاب الثانى، بموجب المواد أرقام من (٦) حتى (٤٦)، الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتباريين بالكتاب الثالث، الضريبة المُستقطعة من المنبع.

وحددت المادة (٦) من القانون مصادر دخل الشخص الطبيعى المقيم وغير المقيم بالنسبة لدخله المحقق فى مصر بالمصادر الأربعة وهى

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

المرتبات وما فى حُكمها، إيرادات النشاط التجارى والصناعى، إيرادات النشاط المهنى، وإيرادات الثروة العقارية، بالمواد من (٣٧) حتى (٤٦).

المرحلة الثانية

فى ٢٣/٦/٢٠٠٨ تضمن قانون الضريبة على العقارات المبنية رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ أنه اعتباراً من تاريخ العمل به يتم

- إلغاء المواد أرقام ٣٨ ، ٤٠ ، ٤٣ ، ٤٤ من مواد قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥.
- استبدال المواد ٣٧ ، ٣٩ ، ٤٥ ، ٤٦ من مواد قانون الضريبة على الدخل بأربع مواد أخرى.
- وبقيت مادتان دون إلغاء أو تعديل هما المادة (٤١) بشأن الضريبة على إيرادات التأجير بالفرش، والمادة (٤٢) بشأن الضريبة على التصرفات العقارية.

وتحدد تاريخ العمل بقانون الضريبة العقارية اعتباراً من بدء إجراءات الحصر والتقدير، والذى استلزم أن تُصدر اللائحة التنفيذية له، لتضع النماذج المتعلقة بتلك الإجراءات، وحدد القانون لذلك مدة ستة شهور من تاريخ نشر هذا القانون فى الجريدة الرسمية.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

المرحلة الثالثة

على أثر الأزمة المالية التي انتابت العالم

مع أواخر عام ٢٠٠٨ تأخر إصدار اللائحة إلى أغسطس ٢٠٠٩

وبذلك اعتُبر بدء تطبيق ذلك القانون – واعتبرت مصلحة الضرائب أن تاريخ إلغاء وتعديل مواد الثروة العقارية السابقة بقانون الضريبة على الدخل - هو يوم الأول من يناير ٢٠١٠.

لذلك أصدرت إقراراتها الضريبية دون أعمال تلك المواد التي ظنت أنها ألغيت. وقدم الممولون إقراراتهم الضريبية عن ثروتهم العقارية دون إدراج إيرادات الثروة العقارية عن الأطنان الزراعية أو العقارات المبنية، سوى عن التأجير بالفرش والتأجير مُحدّد المدة.

المرحلة الرابعة

بعد أحداث يناير ٢٠١١،

أصدر المجلس الأعلى للقوات المسلحة المرسوم بقانون رقم ٥١ لسنة

٢٠١١ بتجميد العمل به إلى ٢٠١١/١٢/٣١

وعليه أصدرت مصلحة الضرائب ملحقاً للإقرار الضريبي على دخل الأشخاص الطبيعيين عن إيرادات الثروة العقارية لعام ٢٠١٠، وذلك بعد انتهاء موسم تقديم الإقرارات، والتالى صدر صفحته الأولى:

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

وزارة المالية مصلحة الضرائب المصرية	نموذج رقم (٢٧) إقرارات يوزع هذا النموذج مجاناً
الإقرار الضريبي على دخل الأشخاص الطبيعيين عن إيرادات الثروة العقارية لعام ٢٠١٠	٠١١٦

وورد في إرشاداته من الملتزم بتقديم مُلَحَق الإقرار المُشار إليه إلى
مأمورية الضرائب المُختصة بأن:

- ١- يلتزم كل ممول بتقديم هذا الإقرار إلى مأمورية الضرائب المختصة في الحالات الآتية:-
إذا اقتصر دخله على إيرادات الثروة العقارية وتجاوز هذا الدخل خمسة آلاف جنيه بعد ادراج باقى عناصر الثروة العقارية .
- ٢- إذا كان دخله مقتصرًا على إيرادات المرتبات وما فى حكمها ولم يسبق تقديم إقرار ضريبي عنه ولديه إيرادات ثروة عقارية خاضعة للضريبة وفقا لهذا الإقرار ويتجاوز مجموع هذه الإيرادات خمسة آلاف جنيه .
- ٣- كل ممول لديه نشاط تجارى او مهنى سبق له تقديم إقرار ضريبي عنه ولم يتضمن هذا الإقرار الثروة العقارية الخاضعة للضريبة وفقا لهذا الإقرار .
- ٤- أى حالة أخرى تتطلب تقديم إقرار ضريبي عن إيرادات الثروة العقارية الخاضعة للضريبة وفقا لهذا الإقرار.

- صدر المرسوم بقانون رقم ١١٨ لسنة ٢٠١١ بتجميد العمل بذلك القانون
إلى ٢٠١٢/١٢/٣١ .

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

المرحلة الخامسة

صدر مرسوم بقانون رقم ١ لسنة ٢٠١٢ بتعديل المرسوم بقانون رقم ١١٨ لسنة ٢٠١١ بتعديل بعض أحكام القانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ بإصدار قانون الضريبة على العقارات المبنية واستمرار العمل بالتقدير العام الأخير للقيمة الإيجارية للعقارات المبنية المتخذة أساساً لحساب الضريبة متضمناً

(المادة الأولى): "يُستبدل بنص البند (١) من المادة التاسعة من القانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ بإصدار قانون الضريبة على العقارات المبنية بالنص الآتي: "تُستحق الضريبة المربوطة وفقاً لأحكام القانون المرافق اعتباراً من الأول من يناير عام ٢٠١٣".

(المادة الثانية): "يستبدل بنص المادة الأولى من القانون رقم ١٥٤ لسنة ٢٠١٢ باستمرار العمل بالتقدير العام الأخير للقيمة الإيجارية للعقارات المبنية بالنص الآتي:

"يستمر العمل بالتقدير العام الأخير للقيمة الإيجارية للعقارات المبنية المتخذة أساساً لحساب الضريبة (١٩٩١ - ٢٠٠٠) حتى ٢٠١٢/١٢/٣١".

(المادة الثالثة): "ينشر هذا المرسوم بقانون في الجريدة الرسمية، وتكون له قوة القانون، ويعمل به اعتباراً من تاريخ نشره".

وتم نشره بالجريدة الرسمية بالعدد ٥٢ مكرر (هـ) في ٣ يناير سنة ٢٠١٢.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

المرحلة السادسة

صدر قرار رئيس جمهورية مصر العربية بالقانون رقم ١٠٣ لسنة ٢٠١٢ بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة على العقارات المبنية الصادر بالقانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ متضمناً

(المادة الأولى): "يستبدل بنص البند ١ من المادة التاسعة من القانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ بإصدار قانون الضريبة على العقارات المبنية النص الآتي: "تستحق الضريبة المربوطة وفقاً لأحكام القرار بقانون المرافق اعتباراً من الأول من يوليو ٢٠١٣".

وتم نشره بالجريدة الرسمية بالعدد ٤٩ تابع (أ) في ٦ ديسمبر سنة ٢٠١٢.

المرحلة السابعة

صدر قرار رئيس جمهورية مصر العربية بالقانون رقم ١١٧ لسنة ٢٠١٤ بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة على العقارات المبنية الصادر بالقانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ متضمناً:

(المادة الأولى): "يُستبدل بنص البند (١) من المادة التاسعة من القانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ بإصدار قانون الضريبة على العقارات المبنية، النص الآتي:

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

١- تُستَحَق الضريبة المربوطة عن أول تقدير اعتباراً من الأول من يوليو ٢٠١٣، وتُستَحَق بعد ذلك اعتباراً من أول يناير من كل سنة وفقاً لأحكام القانون المرافق، على أن يستمر العمل بذلك التقدير حتى نهاية ديسمبر ٢٠١٨...".

وتم نشره بالجريدة الرسمية بالعدد ٣٣ مكرر (أ) في ١٧ أغسطس سنة ٢٠١٤.

ويمكن تقسيم الإيرادات الخاضعة للضريبة بعد صدور قانون الضريبة على العقارات المبنية رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ إلى مرحلتين

المرحلة الأولى: تبدأ من ٢٠٠٥/٦/١٠ تاريخ العمل بقانون الضريبة على الدخل حتى ٣٠ يونيو ٢٠١٣ باعتباره اليوم السابق على تاريخ العمل بقانون الضريبة على العقارات المبنية رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨.

المرحلة الثانية: بعد تاريخ العمل بقانون الضريبة على العقارات المبنية المشار إليه اعتباراً من ٢٠١٣/٧/١.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

المرحلة الأولى للضريبة على إيرادات الثروة العقارية

من ٢٠٢٥/٦/١٠ حتى ٢٠١٣/٦/٣٠

الفصل الأول

الإيرادات الداخلة في وعاء الضريبة

المادة (٣٧) عند صدور القانون

بشأن إيرادات الثروة العقارية الخاضعة للضريبة على الدخل

" تشمل الإيرادات الخاضعة للضريبة ما يأتي:

١- إيرادات الأراضي الزراعية.

٢- إيرادات العقارات المبنية.

٣- إيرادات الوحدات المفروشة."

والمقصود بذلك الإيرادات التي يحصل عليها الممول عما يملكه أو ينتفع به من أطيان زراعية أو عقارات مبنية أو وحدات مفروشة، سواء كانت مملوكة بالشراء أو بالوراثة، أو كان منتفعا بها بوضع اليد أو بالحيازة والإستغلال. فإذا تصرف المالك في ملكه إلى غيره بعقد غير مُسجَّل، وثبت أن المشتري يضع يده فعلا على ما تم التصرف فيه إليه بصفة ظاهرة ومستمرة وبغير مُنازع له في الملكية وأنه يستولى بالفعل على إيرادها، ففي هذه الحالة تتم مُحاسبة المشتري عن إيراده من هذا المصدر، سواء كان

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

أراضي زراعية أو عقارات مبنية أو وحدات مفروشة، حتى ولو كان التكلفة باسم البائع.

وإذا تم انتقال الملكية بطريق الإرث مع استمرار التكلفة باسم المورث يتعين أن يحاسب الوارث عن إيراد نصيبه الشرعى، ما لم يطرأ على هذا النصيب تغيير جدى، وذلك لحين الانتهاء من إجراءات توزيع التركة ونقل التكلفة باسم كل وارث على حدة حسب نصيبه الشرعى فى عناصر التركة.

وبشأن البند ٣- إيرادات الوحدات المفروشة:

كان مشروع قانون الضريبة على الدخل المقدم من الحكومة يتضمن (بند ٣- إيرادات الشقق المفروشة).

وخلال مناقشة مجلس الشعب لمشروع القانون اقترح أحد السادة الأعضاء استبدال بكلمة (الشقق) كلمة (الوحدات)، لأن المادة (٤١) تتناول إيرادات الشقق المفروشة سواء كانت مُعدة للسكن أو لغير السكن، وبالتالي فكلية (الوحدات) تعطى لنا عبارة فضفاضة ولا تقتصر على الشقق المفروشة. ووافق المجلس على ذلك.

وأبدت إحدى العضوات اقتراحاً بأن تكون (الوحدات السكنية)، لأن الوحدات المفروشة غير السكنية كالمحال التجارية لا تكون ضمن باب الثروة العقارية ولكن ضمن باب النشاط التجارى والصناعى، بمعنى أن أى شىء يرد على المحال التجارية أو النشاط التجارى سواء كان تأجير استغلال أو تأجير مفروش فإنه يخضع للضريبة التجارية. ورد معالى وزير المالية بأن أى وحدة مفروشة بغض النظر عن استخدامها تخضع هنا للضريبة، وأيده

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

مقرر اللجنة، وذكر أن تنظيم هذا القانون يختلف عن قانون التجارة. وفي النهاية رفض المجلس هذا المقترح.

واستمر هذا الخضوع حتى ٢٠١٣ / ٦ / ٣٠ ، وهو اليوم السابق على تاريخ العمل بقانون الضريبة على العقارات المبنية الجديد الصادر بالقانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ – والذي تعدّل أكثر من مرة.

**الضريبة على إيرادات الاستغلال الزراعي
بالمادة (٣٨) من قانون الضريبة على الدخل**

ملغاة

**بموجب قانون الضريبة على العقارات المبنية
الصادر بالقانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨**

المرحلة الثانية للضريبة على إيرادات الثروة العقارية

من ٢٠١٣/٧/١

تم إلغاء المواد (٣٨)، و(٤٠)، و(٤٣) من القانون.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

أصبحت المادة (٣٧)

بشأن إيرادات الثروة العقارية الخاضعة للضريبة على الدخل كالاتي

"تشمل الإيرادات الخاضعة للضريبة ما يأتي:

- ١- إيرادات العقارات المبنية المؤجرة وفقا لأحكام القانون المدني.
- ٢- إيرادات الوحدات المفروشة".

إيرادات العقارات المبنية

تقررت الضريبة على العقارات المبنية بالأمر العالي الصادر في ١٣/٣/١٨٨٤، وتعُدّل غير مرة، ثم صدر القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ في شأن الضريبة على العقارات المبنية، وألغى الأوامر العالية والقوانين السابقة.

وكانت مصلحة الأموال المقررة منوطةً بربط وتحصيل تلك الضريبة، وأصبحت فيما بعد مصلحة الضرائب العقارية.

وصدر القانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ في شأن الضريبة على العقارات المبنية. وتم نشره بالجريدة الرسمية بالعدد ٢٥ مكرر ج بتاريخ ٢٣ يونيو سنة ٢٠٠٨ على النحو سالف البيان.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

- وتناولت المادة (٣٩) من قانون الضريبة على الدخل المُعاملة الضريبية لإيرادات العقارات المبنية بقانون الضريبة على الدخل، ومرت بمرحلتين؛
- الأولى قبل تاريخ العمل بقانون الضريبة العقارية رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨،
 - والثانية بعد تاريخ العمل بقانون الضريبة على العقارات المبنية رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨.

إيرادات التأجير مُحدد المدة

بالمادة (٣٩) من قانون الضريبة على الدخل

بعد تاريخ العمل بقانون الضريبة على العقارات المبنية

رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨

يُحدّد الإيراد الخاضع للضريبة المُحقق من تأجير العقارات المبنية أو جزء منها وفقاً لأحكام القانون المدني على أساس الأجرة الفعلية، مخصوماً منه ٥٠٪ مُقابل جميع التكاليف والمصروفات.

- لم تُعدّ العقارات المبنية الداخلة في ممتلكات الشخص الطبيعي خاضعة للضريبة على الدخل سوى ما كان مُؤجراً منها بعقود مُحددة المدة أو تأجير بالفرش فقط.

- أصبح المسكن الخاص خاضعاً فقط للضريبة على العقارات المبنية، على أساس ما استحدثه القانون الجديد من أحكام، بما فيها إعفاء الأربعة

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

والعشرين ألفا من صافى القيمة الايجارية، وذلك دون الخضوع للضريبة على الدخل.

- أضيفت كلمة (المُحقق)، ليوصف الإيراد الخاضع للضريبة على الدخل من تأجير العقارات المبنية أو جزء منها بأنه مُحقق، بضرورة أن يكون مبلغ الإيجار فعليا، أي تتم المحاسبة عنه وفق الأساس النقدي وليس الاستحقاق، ومن ثم فالعبرة بالإيراد عند قبضه فعلا، ولا يعنى هذا استلام مبلغ الإيجار الدائن، بل يكفى وضعه تحت تصرفه بالفعل.

واستبدل المُشرع بعبارة (تأجير أي عقار أو جزء منه) من المادة (٣٩) قبل تعديلها عبارة (تأجير العقارات المبنية أو جزء منها). وهذا مؤداه أن:

١- عبارة (تأجير أي عقار أو جزء منه) الوارد بالمادة (٣٩) قبل تعديلها يعنى تأجير ما يوصف بأنه عقار، والذي قد يكون عقارا مبنيا، أو أرضا فضاء، مُسوّرة أو غير مُسوّرة، مسقوفة أو غير مسقوفة.

لذلك كانت إيرادات تأجير الأرض الفضاء تخضع للضريبة على الدخل وفق المادة (٣٩) قبل استبدالها، سواء انصبت واقعة التأجير عليها مُسوّرة أو غير مُسوّرة، وذلك متى كان عقد الإيجار قد حُرر وفق أحكام القانون المدني، أى مُحدد المدة وفق القانون رقم ٤ لسنة ١٩٩٦.

٢ - أما عبارة (تأجير العقارات المبنية أو جزء منها) الوارد بالمادة (٣٩) بعد تعديلها فقد قصر ما يخضع على: إيرادات تأجير العقارات المبنية فقط أو جزء منها، دون تناول تأجير الأراضى الفضاء الملحقة بالمباني أو المُستقلة عنها، سواء كانت مُسوّرة أو غير مُسوّرة.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

والتفسير اللفظي للنص بعد تعديله يجعل الإيرادات الناتجة عن قيام شخص طبيعي بتأجير أرض فضاء – أيا كانت – وفق أحكام القانون المدني غير مُخاطبة بأحكام المادة (٣٩) المعدلة، وذلك بعد أن كانت هذه الإيرادات خاضعة للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين كإيرادات ثروة عقارية، وفق المادة (٣٩) قبل تعديلها.

ويرى البعض أن تخضع إيرادات تأجير الأرض الفضاء المُسورة أو غير المُسورة للضريبة على الدخل، ليس باعتبارها من إيرادات الثروة العقارية وفق المادة (٣٩) المشار إليها، بل وفق المادة (٣٢) بند ٣ بشأن ضريبة القانون العام، أي تخضع للضريبة باعتبارها إيرادات نتجت عن مُزاولة مهنة غير تجارية ومن ثم تخضع للضريبة على الدخل عن إيرادات المهن الحرة والمهن غير التجارية باعتبارها ضريبة القانون العام.

أثر تاريخ العمل بقانون الضريبة على الدخل على احتساب الضريبة على الوحدات المؤجرة إيجاراً محدد المدة.

رد المبالغ المُسددة بالزيادة نتيجة الخطأ الحسابي أو الناتجة عن احتساب الضريبة على الوحدات المؤجرة إيجار محدد عن سنة كاملة

بإقرار ٢٠٠٥

أخضع القانون إيرادات الثروة العقارية عن عمليات التأجير محدد المدة القانون للضريبة لأول مرة، وبناء على ذلك قدم ممولون إقراراتهم الضريبية

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

عن عام ٢٠٠٥ متضمنا تلك الإيرادات عن سنة كاملة، وليس اعتبارا من تاريخ العمل بذلك القانون وهو ٢٠٠٥/٦/١٠.

وصدر كتاب دورى مصلحة الضرائب رقم ١١ لسنة ٢٠٠٦

بالتنبيه على مأمورياتها بإعادة حساب الضريبة اعتبارا من تاريخ العمل بالقانون، مع حق الممول فى الاستفادة من الرصيد الدائن الذى سيترتب له بناء على ذلك.

وصدر ملحق كتاب دورى رقم ١٣ لسنة ٢٠٠٦ بشأن رد المبالغ المُسَدَّدة بالزيادة نتيجة الخطأ الحسابى أو الناتجة عن احتساب الضريبة على الوحدات المؤجرة إيجار مُحدد المدة عن سنة كاملة بإقرار ٢٠٠٥، تضمن أنه:

بشأن تطبيق الكتاب الدورى رقم ١١ لسنة ٢٠٠٦، تنبه المصلحة إلى ضرورة اتخاذ إجراءات الاسترداد فى الحالتين السابقتين فورا على النحو التالى:

أولا: بشأن رد المبالغ المسددة بالزيادة مع إقرار ٢٠٠٥ الناتجة عن احتساب ضريبة عن سنة كاملة للوحدات العقارية المؤجرة إيجار محدد المدة طبقا للقانون ٤ لسنة ١٩٩٦:

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

- تتولى شعبة الفحص بالمأمورية إعادة حساب الضريبة المستحقة من واقع إقرار ٢٠٠٥ بداية من ٢٠٠٥/٦/١٠ بدلا من ٢٠٠٥/١/١، وإخطار شعبة الحجز بفارق المبالغ المسددة بالزيادة.
- تتولى شعبة الحجز إخطار الممول بقيمة المبالغ المُسددة بالزيادة ومطالبته بتحديد رغبته في استردادها أو عمل مقاصّة بينها وبين ما يُستحق عليه من ضرائب إن وُجِدَت.
- في حالة إبداء الممول رغبته في الاسترداد تتولى شعبة الحجز إعداد المذكرة الفنية والحسابية، وكذلك تحرير استمارة ٥٠ ع ح بقيمة المبالغ المسددة بالزيادة بناء على إخطار شعبة الفحص عن إقرار ٢٠٠٥.
- تقوم المأمورية بإرسال صورة مُعتمدة بخاتم شعار المأمورية من إخطار شعبة الفحص والمذكرة الفنية والحسابية واستمارة ٥٠ ع ح للمنطقة.
- تقوم المنطقة باستكمال الإجراءات لاستخراج الشيك وتسليمه للممول.
- ثانياً: بشأن المبالغ المُسددة بالزيادة نتيجة الخطأ الحسابي في الإقرار:
- إذا تبين بوحدة الحاسب الآلي بالمأمورية عند إدخال بيانات الإقرار وجود خطأ حسابي لصالح الممول يتم إخطار شعبة التحصيل بصورة من إقرار الممول لاتخاذ اللازم.
- تتولى شعبة الحجز تحرير نموذج ٣٠ إقرارات وإعداد المذكرة الفنية والحسابية وكذلك تحرير استمارة ٥٠ ع ح بقيمة المبالغ المُسددة بالزيادة نتيجة الخطأ الحسابي.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

- تقوم المأمورية بإرسال نموذج ٣٠ إقرارات والمذكرة الفنية الحسابية واستمارة ٥٠ ع ح للمنطقة.
- تقوم المنطقة باستكمال الإجراءات لاستخراج الشيك وتسليمه للممول أو إرساله بخطاب موصى عليه بعلم الوصول مُرفقا به نموذج ٣٠ إقرارات.
- يتم إجراء المقاصّة بالنسبة للبند أولا وثانيا بين ما يُستحق للممول من مبالغ مُسددة بالزيادة عن إقرار ٢٠٠٥ وما عليه من ضرائب عن سنوات سابقة في حالة طلب الممول فقط.
- في حالة وجود خطأ حسابي بالإقرار لصالح المأمورية يُراعى تطبيق ما جاء بالكتاب الدورى رقم ٥ لسنة ٢٠٠٦.
- وعلى السادة رؤساء المناطق والمأموريات متابعة تنفيذ ما جاء بهذا الكتاب بصفة شخصية. (رئيس مصلحة الضرائب)

لا شراكة فى العقارات التى يشتريها أشخاص طبيعيون ويؤجرونها.
ويتم فتح ملف لكل منهم ومعاملتهم ضريبيا كأشخاص طبيعيين
بموجب فتوى قطاع البحوث والاتفاقيات الدولية / الإدارة المركزية
لبحوث ضرائب الدخل عام ٢٠١٠ بأنه

بشأن الإفادة عن المعاملة الضريبية لأشخاص قاموا بشراء عقار وقاموا بتأجيرهم؛ هل تتم معاملتهم على أنهم أشخاص اعتباريون أم أنهم أشخاص طبيعيون، نتشرف بالإفادة أنه بدراسة الموضوع انتهى الرأي بالإدارة إلى أن تتم معاملة هؤلاء الأشخاص على أنهم أشخاص طبيعيون، حيث أنه لا شراكة

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

في العقارات، ويترتب على ذلك فتح ملف ضريبي لكل شخص فيهم، ويتم تقديم الإقرار الضريبي لكل منهم على النموذج المُعد للأشخاص الطبيعيين. (رئيس الإدارة المركزية لبحوث ضرائب الدخل بتاريخ ٢٠١٠/٢/٢٣)

وتضمّن الكتاب الدوري رقم ١٢ لسنة ٢٠١٠ بشأن المحاسبة عن إيرادات الثروة العقارية اعتباراً من تاريخ العمل بقانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ أنه:

في حالة وجود مُشاركة في الوحدة العقارية المؤجرة مفروشة أو طبقاً لأحكام القانون المدني يتم مُحاسبة كل شخص طبيعي بمُفرده، ولا تُعدُّ شخص اعتباري. (رئيس المصلحة في ٢٠١٠/٣/١٠)

وصدرت تعليمات تنفيذية للفحص رقم ٤٢ لسنة ٢٠١٩ بشأن التأكد من وجود ملفات ثروة عقارية بأسماء المؤجرين للأماكن المؤجرة وفقاً للقانون رقم ٤ لسنة ١٩٩٦ وتعديلاته بانه

نظراً لما تلاحظ في الآونة الأخيرة حال متابعة أعمال الفحص في بعض المأموريات عدم قيامها بفتح ملفات ثروة عقارية بأسماء المؤجرين وفقاً للقانون رقم ٤ لسنة ١٩٩٦ وتعديلاته للأماكن المؤجرة لمزاولة نشاط تجاري أو صناعي أو حرفي أو مهني، وفي ضوء أحكام المادة (٣٩) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ والمستبدلة بالقانون ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨، والتي تنص على "يُحدّد الإيراد الخاضع

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

للضريبة المُحقق من تأجير العقارات المبنية أو جزء منها وفقا لأحكام القانون المدنى على أساس الأجرة الفعلية مخصوما منها ٥٠٪ مُقابل جميع التاليف؛ ولضمان قيام المأموريات بالمحاسبة عن إيرادات الثروة العقارية، ولإحكام الرقابة للتأكد من وجود ملفات ثروة عقارية بأسماء المؤجرين للأماكن المؤجرة وفقا للقانون رقم ٤ لسنة ١٩٩٦ وتعديلاته، وحيث أصبحت كافة عقود الإيجار مُحددة المدة، وقد تكون فترة التأجير المحددة بالعقد سنة أو سنتين فقط؛ مما يُقلل من الضمانات التى تكفل إتمام المحاسبة الضريبية عن إيرادات الثروة العقارية وتحصيل الضريبة المستحقة على الممول فى حالة ترك المستأجر للعين المؤجرة، مما يُعرّضُ حقوق الخزانة العامة للضياع، لذا فإن المصلحة توجّه نظر الماموريات إلى ضرورة اتباع الإجراءات الآتية:

أولاً: بالنسبة لشعبة الحصر:

١- التحقق من أن كل ملف نشاط تجارى أو صناعى أو حرفى أو مهنى يتم مُزاولته فى عين مؤجرة وفقا للقانون رقم ٤ لسنة ١٩٩٦ وتعديلاته له فى المُقابل ملف نشاط ثروة عقارية باسم المؤجر بالمأمورية، مع مُراعاة أحكام البندين (٢، ٣) من المادة (٨٢) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته. (وكانتا تتناولان الإقرارات الضريبية – قبل أن يتناول ذلك قانون الإجراءات الضريبية الموحد لاحقا)

٢- سُرعة فتح ملفات ضريبية مستجدّة عن نشاط ثروة عقارية باسم المؤجرين وفقا للقانون رقم ٤ لسنة ١٩٩٦ وتعديلاته الذين ليس لهم ملفات.

٣- يجب أن يتضمن ملف الثروة العقارية مذكرة تحديد بداية النشاط؛ تُفيد أن عقد الإيجار محدّد المدة طبقا للقانون المشار إليه بالإضافة إلى مدة الإيجار

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

(من تاريخ ... إلى تاريخ ...)، مع توضيح ذلك على الغلاف الخارجى لملف الممول ببيان مدة الإيجار (سنة / سنتين / ...).

٤- يتم إخطار شعبة الفحص المختصة بملفات الثروة العقارية التى يتم فتحها بناء على عقود إيجار لا تزيد فترة التأجير فيها عن سنتين باعتبارها فى حكم الحالات العاجلة.

وفى كل الأحوال يجب مراعاة ما ورد بالكتاب الدورى رقم ٥ لسنة ٢٠١٩ الصادر بشأن الإجراءات الواجب اتباعها لتحديث البيانات الضريبية والاعتماد على رقم التسجيل الضريبى تنفيذا للقرار الوزارى رقم ٧٢٩ لسنة ٢٠١٨.

ثانياً: بالنسبة لشعبة الفحص:

١- تُعطى أولوية الفحص لتلك الملفات على اعتبار أنها من الحالات العاجلة، وبصفة خاصة للملفات ذات مدة الإيجار الأقل.

٢- يتم إمساك سجل خاص لهذه الملفات بمعرفة مُراجع الشعبة لمتابعة إنهاء كافة إجراءات الفحص والربط فى المواعيد القانونية.

٣- يتم إخطار شعبة لحجز والتحصيل بعد تمام الربط على الممول، لسرعة اتخاذ إجراءات تحصيل الضريبة بالطرق التى تكفل الحفاظ على حقوق الخزنة العامة للدولة.

على قطاع المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة متابعة التزام المأموريات بتنفيذ ما ورد فى هذه التعليمات بكل دقة. (رئيس مصلحة الضرائب المصرية بتاريخ ٢٠١٩/٩/٣)

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

القياس الفعلي لإيرادات الأراضي الزراعية والعقارات المبنية

بالمادة (٤٠) من قانون الضريبة على الدخل

ملغاة

بموجب قانون الضريبة على العقارات المبنية

الصادر بالقانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨

إيرادات الوحدات المفروشة

بالمادة (٤١) من قانون الضريبة على الدخل

تسرى الضريبة على الإيرادات الناتجة من تأجير أى وحدة مفروشة أو جزء منها سواء كانت مُعَدَّةً للسكن أو لمزاولة نشاط تجارى أو صناعى أو مهنة غير تجارية أو لأى غرض آخر.

ويُحدّد الإيراد الخاضع للضريبة على أساس قيمة الإيجار الفعلى مخصوماً منه ٥٠٪ مقابل جميع التكاليف والمصروفات.

استقرأء المادة يفصح عما يلى:

١- استحدثت المادة (٤١) من القانون عبارة (وحدات مفروشة) بدلا من عبارة (وحدة سكنية مفروشة)، ومن ثم فعدم ورود لفظ [سكنية] يوسع من

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

نطاق الخضوع للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين، فلا يقتصر على تأجير أى وحدة مفروشة أو جزء منها سواء كانت مُعدة للسكن أو مزاولة نشاط تجارى أو صناعى أو مهنة غير تجارية، بل يمتد إلى تأجيرها حتى لو كانت مُعدة (لأى غرض آخر)، وفق مضبطة مجلس الشعب والمشار إليها عند تناول المادة (٣٧)، والتي استحدثتها المادة (٤١) أيضا.

٢- لم تتضمن المادة (٤١) ما ورد بالفقرة الثانية من المادة (٢٣) من القانون الملغى رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١، بشأن عدم جواز ألا تقل قيمة الإيجار المتخذ أساسا لربط الضريبة عن التأجير بالفرش عن عدة أمثال للقيمة الإيجارية المتخذة أساسا لربط الضريبة على العقارات المبنية.

وهذا يعنى أنه لا توجد حدود دنيا ولا حدود قصوى لمبلغ الإيجار للوحدة المفروشة بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، بل يتحدد الإيراد الخاضع للضريبة بواقع قيمة الإيجار الفعلى مخصوما منه ٥٠٪ مقابل جميع التكاليف.

مع مراعاة أن عبارة [قيمة الإيجار الفعلى] تعنى الإيجار الحقيقى، حتى ولو لم يكن واردا فى عقد الإيجار.

٣- لم تتضمن المادة (٤١) من القانون ما ورد بالفقرة الثالثة من المادة (٢٣) من القانون الملغى المشار إليه، فيما يتعلق بتحديد صافى الربح على أساس الأرباح الفعلية إيرادا أو مصروفا بالنسبة للوحدات السكنية المفروشة المؤجرة فى عقارات تقع خارج كردون المدينة. وهذا يعنى أن تحديد الإيراد الخاضع للضريبة وفق المادة (٤١) يسرى على أى وحدة مفروشة، سواء كانت فى عقار يقع داخل أو خارج كردون المدينة.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

٤- لم يتضمن نص المادة (٤١) من القانون ما ورد بالفقرة الرابعة من المادة (٢٣) من القانون الملغى بشأن تخفيض صافى الربح إلى النصف للوحدات السكنية المفروشة المؤجرة للجامعات والمعاهد ودور العلم لسكنى الطلبة.

وهذا يعنى أن الإيراد الخاضع للضريبة وفق المادة (٤١) من القانون يسرى على كافة الوحدات بغض النظر عن المؤجرة له هذه الوحدة ودون أى تخفيض.

٥- لم تتضمن المادة (٤١) من القانون ما ورد بالفقرة الخامسة من المادة (٢٣) من القانون الملغى بشأن اعتبار الممول وزوجته وأولاده القصر فى حكم الممول الواحد.

وبذلك فإن المؤجر فى المادة (٤١) من القانون الحالى هو مؤجر الوحدة المفروشة حتى لو كان قاصراً.

فإن كان هذا المؤجر شخصاً طبيعياً فيعتبر الإيراد الخاضع للضريبة من قبيل إيراد الثروة العقارية لهذا الشخص الطبيعى، ويدرج ضمن وعاء الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين.

وإذا كان المؤجر شخصاً اعتبارياً وفق ما المادة (٤٩) من القانون، فيعتبر ذلك نشاطاً تجارياً يمارسه شخص اعتبارى، وتخضع أرباحه للضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية، ولا تعد هذه الإيرادات – فى هذه الحالة – من قبيل إيرادات الثروة العقارية موضوع هذا الباب.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

مع ضرورة التفرقة بين إيرادات تأجير محل بالأدوات وبين البند ٥ من المادة (١٩) من قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، والمادة (٤١) بشأن إيرادات تأجير وحدة مفروشة أو جزء منها لمزاولة نشاط تجارى أو صناعى،

فالأول تخضع أرباحه لأحكام الباب الثالث من الكتاب الثانى من القانون المتعلق بإيرادات النشاط التجارى والصناعى،

بينما الثانية تخضع لأحكام إيرادات الثروة العقارية، باعتبار أن التكاليف والمصروفات تعادل ٥٠ ٪ من إيراداتها.

وورد بإرشادات الإقرار الضريبى

بشأن إيرادات الثروة العقارية ما يلى:

إرشادات متعلقة بإيرادات الثروة العقارية :

١. القيمة الإيجارية للعقار من واقع عقد الإيجار المبرم بين المؤجر والمستأجر طبقاً لأحكام القانون المذني ٤ لسنة ١٩٩٦ .
٢. تخضع الضريبة العقارية المسددة من الضريبة طبقاً لأحكام المادة ٤٥ المعدلة بالقانون ١١٧ لسنة ٢٠١٤ .
٣. أن تكون المحاسبة لجميع العقارات المؤجرة مفروشة أو إيجار محدد المدة .
٤. يراعى أن تخضع ضريبة التصرفات العقارية المسددة طبقاً للمادة ٢٢ من قانون ضريبة الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ من الضريبة المستحقة على الممول في حالة تطبيق البند ٧ من المادة ٩١ من قانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

هل تخضع للضريبة على إيرادات الثروة العقارية إيرادات تأجير الوحدات الخاضعة لقوانين إيجار الأماكن وإعادة تنظيم العلاقة بين المؤجر والمستأجر؛ متى كان المؤجر شخصاً طبيعياً؟

كان نص الفقرة الأولى من المادة (١) من القانون رقم ١٣٦ لسنة ١٩٨١ في شأن بعض الأحكام الخاصة بتأجير وبيع الأماكن وتنظيم العلاقة بين المؤجر والمستأجر أنه:

"فيما عدا الإسكان الفاخر، لا يجوز أن تزيد الأجرة السنوية للأماكن المرخص في إقامتها لأغراض السكنى اعتباراً من تاريخ العمل بأحكام هذا القانون على ٧٪ من قيمة الأرض والمباني، وعلى ألا تقل المساحة المؤجرة لهذه الأغراض عن ثلثي مساحة مباني العقار".

وكان نص الفقرة الأولى من المادة (٢) من ذات القانون أن:

"تقدّر قيمة الأرض بالنسبة إلى الأماكن المنصوص عليها في الفقرة الأولى من المادة السابقة وفقاً لثمن المثل عند الترخيص بالبناء، وتقدر قيمة المباني وفقاً للتكلفة الفعلية وقت البناء، فإذا ثبت تراخي المالك عمداً عن إعداد المبنى للاستغلال، تُقدّر تكلفة المباني وفقاً للأسعار التي كانت سائدة في الوقت الذي كان مقدراً لإنهاء أعمال البناء وذلك دون إخلال بحق المحافظة المختصة في استكمال الأعمال وفقاً للقواعد المنظمة لذلك".

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

وقضت المحكمة الدستورية العليا بعدم دستورية الفقرة الأولى من كل من المادتين (١ و ٢) من القانون رقم ١٣٦ لسنة ١٩٨١ في شأن بعض الأحكام الخاصة بتأجير الأماكن وتنظيم العلاقة بين المؤجر والمستأجر.

وذكرت ضمن أسباب حكمها أنه ولئن صح القول بأن أسس تحديد أجره الأماكن المؤجرة لأغراض السكنى يدخل في إطار السلطة التقديرية للمشرع في تشريعات الإيجار ذات الطابع الاستثنائي، فإن الصحيح كذلك أن ربط أجره هذه الأماكن بالتاريخ المحدد بنص الفقرة الأولى من المادة (٢) من القانون المشار إليه، مؤداه ثبات القيمة الإيجارية عند لحظة من الزمن ثابتاً لا يُزايله مُضي عدة عقود على التاريخ الذي تحدت فيه، كلما امتدت العلاقة الإيجارية بقوة القانون، ولا يؤثر فيه زيادة معدلات التضخم مهما بلغت نسبتها، ولا يُزحزحه نقصان القوة الشرائية لقيمة الأجرة السنوية، وإن اضمحل عائد استثمار الأعيان المؤجرة بما يُدنيه من العدم؛ الأمر الذي يشكل عدواناً واضحاً على قيمة العدل، وإخلالاً ظاهراً بمقتضيات التضامن الاجتماعي، وإهداراً أكيداً لحق الملكية الخاصة المُتعين صونها، وافتئاتاً غير مُبرّر على مبدأ خضوع الدولة للقانون، بما يُوقع هذين النّصين في حماة مُخالفة المواد (٤ و ٨ و ٣٥ و ٩٤) من الدستور.

وحددت المحكمة اليوم التالي لانتهااء دور الانعقاد التشريعي العادي الحالي لمجلس النواب تاريخاً لإعمال أثر حكمها، وذلك تقديرًا منها لحاجة المُشرّع إلى مدة زمنية كافية ليختار من بين البدائل المتاحة ما يتناسب مع الدراسات والبيانات الإحصائية التي يتطلبها تشريع ضوابط حاكمة لتحديد

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

أجرة الأماكن المرخص بإقامتها لأغراض السكنى، الخاضعة لأحكام القانون رقم ١٣٦ لسنة ١٩٨١ السالف البيان. (الدعوى رقم ٢٤ لسنة ٢٠ قضائية "دستورية" بجلسة ٩ نوفمبر سنة ٢٠٢٤)

وعليه صدر القانون رقم ١٦٤ لسنة ٢٠٢٥

بشأن بعض الأحكام المتعلقة بقوانين إيجار الأماكن

وإعادة تنظيم العلاقة بين المؤجر والمستأجر،

وتضمن سريان أحكامه على الأماكن المؤجرة لغرض السكنى والأماكن المؤجرة للأشخاص الطبيعية لغير غرض السكنى وفقاً لأحكام القانونين رقمي ٤٩ لسنة ١٩٧٧ و ١٣٦ لسنة ١٩٨١ في شأن بعض الأحكام الخاصة بتأجير وبيع الأماكن وتنظيم العلاقة بين المؤجر والمستأجر، مع انتهاء عقود إيجار الأماكن الخاضعة لأحكام هذا القانون لغرض السكنى بانتهاء سبع سنوات من تاريخ العمل به، وانتهاء عقود إيجار الأماكن للأشخاص الطبيعية لغير غرض السكنى بانتهاء خمس سنوات من ذلك التاريخ، وذلك ما لم يتم التراضى على الإنهاء قبل ذلك، على أن تكون القيمة الإيجارية القانونية للأماكن المؤجرة لغرض السكنى الخاضعة لأحكام هذا القانون بالمناطق المتميزة بواقع عشرين مثل القيمة الإيجارية القانونية السارية وبحد أدنى ألف جنيه، وبواقع عشرة أمثال القيمة الإيجارية السارية للأماكن الكائنة بالمنطقتين المتوسطة والاقتصادية وبحد أدنى أربعمائة جنيه للأماكن الكائنة في المناطق المتوسطة، ومائتان وخمسين جنيهاً للأماكن الكائنة في المناطق الاقتصادية وذلك اعتباراً من أول سبتمبر ٢٠٢٥، مع التزام

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

المُستأجر أو من امتدَّ إليه عقد الإيجار، بحسب الأحوال، بسداد مائتين وخمسين جنيها شهرياً بصورة مُوقَّتة، لحين انتهاء لجان الحصر الواردة بالمادة (٣) من هذا القانون من أعمالها، والالتزام بسداد الفروق المُستحقة إن وجدت على أقساط شهرية خلال مدة مُساوية للمدة التي استُحِقَّت عنها.

وتضمَّن أن تكون القيمة الإيجارية القانونية للأماكن المؤجرة للأشخاص الطبيعية لغير غرض السكنى خمسة أمثال القيمة الإيجارية القانونية السارية اعتباراً من أول سبتمبر ٢٠٢٥.

وفي جميع الأحوال يتم زيادة القيمة الإيجارية المُحددة بنسبة ١٥ ٪ سنوياً بصفة دورية، مع إلغاء قوانين تأجير وبيع الأماكن وتنظيم العلاقة بين المؤجر والمستأجر ذات الصلة اعتباراً من اليوم التالي لمرور سبعة أعوام من تاريخ العمل بهذا القانون. (وتم النشر بالجريدة الرسمية العدد ٣١ (مكرر) بتاريخ ٤ أغسطس سنة ٢٠٢٥).

لذلك نتساءل؛ هل ما يحصل عليه المواطن من إيرادات تأجير الوحدات الخاضعة للقانون رقم ١٦٤ لسنة ٢٠٢٥ يخضع للضريبة على الدخل؟

نجيب بالنفي؛

فحيث يتكون مجموع صافى الدخل الخاضع للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين وفق المادة (٦) من قانون الضريبة على الدخل من أربعة مصادر؛ وهى المُرْتَبات وما في حكمها، والنشاط التجارى أو الصناعى، والنشاط المهنى أو غير التجارى، والثروة العقارية؛

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

وحيث تنص المادة (٣٩) من ذلك القانون على أن:

"يُحدّد الإيراد الخاضع للضريبة المُحقّق من تأجير العقارات المبنية أو جزء منها وفقاً لأحكام القانون المدني على أساس الأجرة الفعلية، مخصوماً منه ٥٠٪ مقابل جميع التكاليف والمصروفات؛"

وحيث تنص المادة (٤١) من ذلك القانون على أن:

"تسرى الضريبة على الإيرادات الناتجة من تأجير أى وحدة مفروشة أو جزء منها سواء كانت مُعدّة للسكن أو لمزاولة نشاط تجارى أو صناعى أو مهنة غير تجارية أو لأى غرض آخر. ويُحدّد الإيراد الخاضع للضريبة على أساس قيمة الإيجار الفعلى مخصوماً منه ٥٠٪ مقابل جميع التكاليف والمصروفات؛"

وحيث أن ما يحصل عليه الشخص الطبيعي من إيرادات تأجير وحدات خاضعة للقانون رقم ١٦٤ لسنة ٢٠٢٥ سالف الذكر ليست وفقاً لأحكام القانون المدني، وليست ناتجة عن تأجير بالفرش؛

فهذا مؤداه عدم خضوع إيرادات تأجير الوحدات الخاضعة

للقانون رقم ١٦٤ لسنة ٢٠٢٥ للضريبة على إيرادات الثروة

العقارية المقررة بالمادتين (٣٩) و(٤١) من قانون الضريبة على

الدخل.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

ولكن؛ هل تخضع تلك الإيرادات لضريبة القانون العام المقررة بموجب المادة (٣٢) من قانون الضريبة على الدخل:

"تُفرض الضريبة على ...

بند ٣- أية إيرادات ناتجة عن أية مهنة أو نشاط غير منصوص عليه في المادة (٦) من هذا القانون، سواء كانت هذه الإيرادات مُحَقَّقة في مصر أو في الخارج إذا كانت مصر مركزاً للمهنة أو النشاط".

وهذا مؤداه أنه متى تحققت لأي شخص طبيعي إيرادات من أي مهنة أو نشاط ليست من مصادر الدخل الأربعة السابقة، فتطبق بشأنها أحكام المهن غير التجارية باعتبارها ضريبة القانون العام.

وحيث أن ما يحصل عليه المواطن من إيرادات تأجير وحدات خاضعة للقانون رقم ١٦٤ لسنة ٢٠٢٥ ليس ناتجا عن مهنة ولا نشاط، بل من قبيل الدخول السلبية الناتجة دون عناء ولا جهد ولا عمل مباشر ولا نفقات صيانة، فلا يخضع من ثم لضريبة القانون العام.

فالنتيجة أن ما يحصل عليه المواطن من إيرادات تأجير وحدات خاضعة للقانون رقم ١٦٤ لسنة ٢٠٢٥ - في ظل النصوص الحالية لقانون الضريبة على الدخل - لا يخضع للضريبة على الدخل.

فإذا اتفق المؤجر والمستأجر على تعديل العقد، أو أخلى المستأجر وحدته، وقام المؤجر - كشخص طبيعي - بتأجيرها، فتخضع حينذاك للضريبة حسب

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

نوع الإيجار، إما مُحدّد المدة، أو بالفرش، بحسب الأحوال، وكلتاها بواقع قيمة الإيجار الفعلى مخصوصاً منه ٥٠ ٪ مُقابل جميع التكاليف والمصروفات.

وحيث لا يكون إنشاء الضرائب العامة، أو تعديلها، أو إلغاؤها، إلا بقانون، ولا يجوز الإعفاء منها إلا في الأحوال المبينة في القانون؛ ولا يجوز تكليف أحدٍ أداء غير ذلك من الضرائب أو الرسوم إلا في حدود القانون؛ وفق المادة (٣٨) من الدستور المصري؛ فليس من العدالة ألا يخضع ما يحصل عليه المواطن من تأجير وحداته العقارية وفق القانون رقم ١٦٤ لسنة ٢٠٢٥ سالف الذكر للضريبة على الدخل، بينما يخضع لها متى كانت واقعة التأجير وفق أحكام القانون المدنى أو كان التأجير بالفرش.

لذلك نقترح: إضافة فقرة أولى للمادة (٣٧) من قانون الضريبة على الدخل نصها التالى:

(تُحدّد إيراداتُ العقارات المبنية على أساس إجمالى القيمة الإيجارية المُتخذة أساساً لربط الضريبة على العقارات المبنية المفروضة بالقانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ بإصدار قانون الضريبة على العقارات المبنية وذلك بعد خصم ٤٠ ٪ مُقابل جميع التكاليف والمصروفات فضلاً عن القيمة الإيجارية للمسكن الخاص الذى يُقيم فيه المُمول هو وأسرته، وتُعامل الإيرادات الناتجة عن تقرير حق الانتفاع مُعاملة الإيرادات الناتجة عن الأموال المملوكة ملكية تامة).

والإضافة المُقترحة تحمل مضمون الفقرة الأولى من تلك المادة قبل إلغائها بموجب قانون الضريبة على العقارات المبنية سالف الذكر.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

الضريبة على التصرفات العقارية

التي يقوم بها الشخص الطبيعي

بدأ فرض ضريبة دخل على التصرفات العقارية بموجب قانون تحقيق العدالة الضريبية رقم ٤٦ لسنة ١٩٧٨ معدلاً للقانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩.

ومع إلغاء ذلك القانون الأخير وصدر القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ تم فرض الضريبة بالمادة (١٩) ضمن الضريبة على أرباح النشاط التجارى والصناعى بواقع ٥٪ من إجمالى قيمة التصرف فى العقارات المبنية أو الأراضى داخل كردون المدينة.

وبتعديله بموجب القانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ أصبحت الضريبة على التصرفات العقارية تُفرض بموجب المادة (٢٢) وبذات الأحكام.

ولزيادة العبء على المواطنين بالالتزام بأداء رسم نسبى على عملية الشهر يتراوح من ١٪ إلى ٦٪ ، بالإضافة إلى ضريبة ال ٥٪، لجأ البعض إلى تسجيل تصرفاتهم العقارية بأقل من حقيقتها، وامتنع كثيرون عن التسجيل.

وتحفيزاً للجميع على شهر تصرفاتهم العقارية صدر القانون رقم ٢٢٦ لسنة ١٩٩٦ ، وتضمن تخفيض الضريبة إلى ٢,٥٪ من إجمالى قيمة التصرف، وعدم الربط بين شهر التصرفات بمكاتب الشهر العقارى وأداء الضريبة بمصلحة الضرائب، وأن تقوم مكاتب الشهر العقارى بإخطار مصلحة الضرائب بواقعة الشهر لاتخاذ شئونها فى تحصيل الضريبة، مع إلغاء إلزام مكاتب الشهر العقارى بتحصيل الضريبة لصالح مصلحة الضرائب، والتي أنيط بها تحصيل الضريبة.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

ثم صدر قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

ونقل المعاملة الضريبية للتصرفات العقارية من الباب الثانى من الكتاب الثانى فى شأن الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين عن النشاط التجارى والصناعى، إلى الباب الخامس منه ضمن إيرادات الثروة العقارية بالمادة (٤٢) منه.

وخلال مناقشة مشروع قانون الضريبة على الدخل أشار أحد السادة الأعضاء إلى أن علة الحكم بعدم دستورية الضريبة على المفروضة على الأرض الفضاء، الصادر فى ١٠ مارس سنة ٢٠٠٢، هو أن الأرض الفضاء هى رأسمال خالص لا يُدرّ دخلاً بحكم طبيعته، وطالما بقى بحالته من عدم الاستغلال فإن فرض الضريبة على الأرض فى هذه الحالة إنما يردّ على رأس المال ذاته، وليس على ما يُدرّهُ من دخل. (مضبطة الجلسة الثالثة والسبعين لمجلس الشعب المصرى بتاريخ ٢٤ أبريل ٢٠٠٥)

وقد مرت تلك المادة بخمس مراحل،

المرحلة الأولى حين صدر قانون الضريبة على الدخل فى يونيه ٢٠٠٥، والثانية بتعديل المادة (٤٢) من القانون بموجب القرار بقانون رقم ١٠١ لسنة ٢٠١٢، والثالثة بتعديلها بموجب القانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣، والرابعة بموجب القانون رقم ١٥٨ لسنة ٢٠١٨، والمرحلة الخامسة والأخيرة بموجب القانون رقم ٥ لسنة ٢٠٢١، كما يأتى:

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

المرحلة الأولى

حين صدر قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

كانت المادة (٤٢) كالتالي

<u>اللائحة التنفيذية</u>	<u>قانون الضريبة على الدخل</u>
<p>المادة (٥١) من اللائحة التنفيذية:</p> <p>لا تشمل العقارات المنصوص عليها في المادة (٤٢) من القانون العقارات المبنية أو الأراضي التي تمثل أصلاً من أصول المنشأة.</p> <p>ويكون الإخطار بأداء ضريبة التصرفات</p>	<p>تُفرض ضريبة بسعر ٢,٥٪ وبغير أي تخفيض على إجمالي الإيرادات الناتجة عن التصرف في العقارات المبنية أو الأراضي <u>داخل كردون المَدن</u> سواء انصب التصرف عليها بحالتها أو بعد إقامة منشآت عليها وسواء كان هذا التصرف شاملاً العقار كله أو جزءاً منه أو وحدة سكنية منه أو غير ذلك وسواء كانت إقامة المنشآت على أرض مملوكة للممول أو للغير.</p> <p><u>وتستثنى من التصرفات الخاضعة لهذه الضريبة تصرفات الوارث في العقارات التي آلت إليه من مَوْرَثه بحالتها عند الميراث وكذلك تقديم العقار كحصة عينية في رأس</u></p>

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

مال شركات المساهمة بشرط عدم التصرف في الأسهم المقابلة لها لمدة خمس سنوات.

وعلى مكاتب الشهر العقاري إخطار المصلحة بشهر التصرفات التي تُستحق عليها الضريبة طبقاً لأحكام هذا القانون وذلك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ الشهر.

العقارية على النموذج رقم (٨ عقارى)، ويتم إخطار مصلحة الضرائب بشهر التصرفات التي تُستحق عليها الضريبة على التصرفات العقارية على النموذج رقم (٩ عقارى)

وفي تطبيق حكم هذه المادة يعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة التصرف بالهبة لغير الأصول أو الأزواج أو الفروع أو تقرير حق انتفاع على العقار أو تأجيره لمدة تزيد على خمسين عاماً، ولا يعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة البيوع الجبرية إدارية كانت أو قضائية وكذلك نزع الملكية أو الاستيلاء للمنفعة العامة أو للتحسين، كما لا يعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة التصرف بالتبرع أو بالهبة للحكومة أو وحدات الإدارة المحلية أو الأشخاص الاعتبارية العامة أو المشروعات ذات النفع العام.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

كان ما يخضع للضريبة عند صدور القانون هو التصرف في العقارات المبنية أو الأراضي داخل كردون المدينة في حالات:

- ١- التصرف في عقار بحالته أو بعد إقامة منشآت عليه.
- ٢- التصرف في العقار بالكامل أو جزء منه أو وحدة سكنية فيه.
- ٣- التصرف في العقار سواء كان مقاما على أرض مملوكة للممول أو مملوكة للغير.
- ٤- التصرف الصادر من الممول بإرادته المنطوية على قصد تقرير حق انتفاع للغير على هذا العقار موضوع التصرف.
- ٥- تأجير العقار لمدة تزيد عن خمسين عاما.
- ٦- التصرف الناقل للملكية، كالبيع والمعاوضة والهبة والوصية والمقايضة وتقديم العقار كحصة عينية في شركة.

وكان التصرف في الأراضي خارج كردون المدينة – وأيا كانت طبيعة هذه الأراضي – لا يخضع للضريبة على التصرفات العقارية وفق المادة (٤٢) عند صدور قانون الضريبة على الدخل.

واعتبر تصرفا خاضعا للضريبة التصرف بالهبة لغير الأصول أو الأزواج أو الفروع، كما يعد تصرفا خاضعا للضريبة تقرير حق انتفاع على العقار أو تأجيره لمدة تزيد على خمسين عاما.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

وكانت التصرفات العقارية المستثناة من الخضوع للضريبة على التصرفات العقارية عند صدور القانون هي:

- ١- تصرفات الوارث في العقارات التي آلت إليه من مورثه بحالتها عند الميراث.
 - ٢- تقديم العقار كحصة عينية في رأس مال شركات المساهمة بشرط عدم التصرف في الأسهم المقابلة لها لمدة خمس سنوات.
 - ٣- البيوع الجبرية إدارية كانت أو قضائية وكذلك نزع الملكية أو الاستيلاء للمنفعة العامة أو للتحسين.
 - ٤- التصرف بالتبرع أو بالهبة للحكومة أو وحدات الإدارة المحلية أو الأشخاص الاعتبارية العامة أو المشروعات ذات النفع العام.
 - ٥- التصرف بالهبة للأصول أو الأزواج أو الفروع.
- ومؤدى عدم سريان الضريبة أنه إذا تخلفت الشروط فإن التصرف يخضع للضريبة،

ومثال ذلك إذا أحدث الوارث تعديلا فى العقار الذى آل إليه بالميراث، ثم تصرف فيه، فإن تصرفه كان يخضع للضريبة - خلال تلك الفترة.

وألزمت المادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل - عند صدوره - مكاتب الشهر العقارى بإخطار المصلحة بشهر التصرفات التى تستحق عليها الضريبة طبقا لأحكام هذا القانون وذلك خلال ثلاثين يوما من تاريخ الشهر.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

ولا تشمل التصرفات الخاضعة للضريبة على التصرفات العقارية التصرف في العقارات المبنية أو الأراضي التي تمثل أصلاً من أصول المنشأة أو الشركة، إذ تخضع أرباح هذه التصرفات للضريبة على أرباح النشاط التجاري أو الصناعي إذا كان المُتصرف منشأة تجارية أو صناعية، وتخضع للضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية إذا كان المُتصرف شخصاً اعتبارياً خاضعاً للضريبة.

وبشأن ركن التسجيل في المرحلة الأولى

كانت الضريبة على التصرفات العقارية (شأنها شأن رسوم التسجيل) تستحق بسبب تسجيل العقد، أي أن الواقعة المنشئة للضريبة في التصرفات العقارية هي واقعة التسجيل أمام مأمورية الشهر العقاري لعقد البيع، لأنه قبل تسجيل العقد لا ينشأ دين الضريبة، لكون الملكية لا تنتقل في العقارات إلا بالتسجيل، والعقد الابتدائي (العرفي) ما هو إلا التزام بإنشاء حق شخصي بين طرفيه، ويكون الوضع كذلك ولو ثبت وجود العقد العرفي وخروج العقار المبيع من حيازة البائع إلى حيازة المشتري وحصول المشتري على ثماره.

وأفتت الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع بمجلس الدولة بتاريخ ١٢/١٢/١٩٨٥ بأنه: "إذا تعددت التصرفات فلا تستحق الضريبة إلا على ما سُجِّلَ منها" (ملف رقم ٢٩٣/٢/٣٧)، وكذلك من المقرر في قضاء النقض أن: "الواقعة المنشئة لضريبة التصرفات هي واقعة شهر التصرف وليس مجرد انعقاده"، (طعن رقم ١٥٦٢ لسنة ٥٥ ق - جلسة ٧ مايو ١٩٩٠)

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

وبشأن حصر وتحصيل ضريبة التصرفات العقارية صدر كتاب دورى رقم ٦ لسنة ٢٠٠٨ ملحق كتاب دورى رقم ١٦ لسنة ١٩٩٨ بأن

على كل مأمورية ضرائب التنسيق مع مكاتب التوثيق والشهر العقارى الواقعة فى دائرة اختصاصها، وتخصيص مأمور ضرائب كفاء يكون من اختصاصه:

- الاطلاع على سجلات ودفاتر مكاتب التوثيق والشهر العقارى الخاصة بالتصرفات العقارية شهريا وبصفة دورية لحصر كافة التصرفات العقارية التى تقع فى دائرة اختصاص المأمورية.

- مُطالبة المتصرفين فى العقارات (من واقع ما أسفر عنه الاطلاع) بسداد الضريبة المقررة على هذه التصرفات بواقع ٢,٥ ٪ من قيمة التصرف على النموذج المُخصَّص لذلك.

- اتخاذ إجراءات التحصيل الجبرى فى حالة عدم الاستجابة للسداد الطوعى وبعد إخطار الممول بمطالبة نهائية للسداد.

- على السادة مُراجعى ومديرى التحصيل تقييم أيام العمل والجهد المبذول من المأمور المختص بحصر ضريبة التصرفات العقارية الذى يسفر عن تحقيق حصيلة وباعتماد من رئيس المأمورية.

- وعلى السادة رؤساء المناطق الضريبية ورؤساء المأموريات ومديرى التحصيل مُتابعة تنفيذ ما ورد بهذه التعليمات بكل دقة. (رئيس مصلحة الضرائب المصرية بتاريخ ٢٩/١/٢٠٠٨)

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

وصدرت فتوى الإدارة العامة للبحوث رقم ١١٣٣ بتاريخ

٢٧/١٠/٢٠٠٨ بأنه

إيماء إلى كتاب سيادتكم ١٠٤٩ بتاريخ ٢٠/١٠/٢٠٠٨ بشأن موافاتكم بالرأى فى مدى خضوع التصرفات العقارية غير المشهورة من عدمه؛ نتشرف بإفادة سيادتكم أنه استقر الرأى إلى أن الواقعة الناشئة لضريبة التصرفات العقارية هى واقعة الشهر والتسجيل طبقا لقانون الشهر العقارى وذلك تطبيقا وذلك لحكم المادة (٤٢) من القانون (٩١) لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته بإصدار قانون الضريبة على الدخل.

ونصت المادة (٢) من قانون رقم ١١٩ لسنة ٢٠٠٨ بإصدار قانون

البناء على إنه:

"فى تطبيق أحكام هذا الباب، يُقصد بكل من العبارات التالية المعنى المبين قرينها.

- المخطط التفصيلي: المخطط التنفيذي للاشتراطات البنائية والتخطيطية والبرامج التنفيذية لمناطق استعمالات الأراضى والبنية الأساسية بالمخطط الاستراتيجى العام المعتمد للمدينة أو القرية، ويشتمل على جميع مشروعات التنمية المتكاملة من التصميم العمرانى أو تقاسيم الأراضى أو تنسيق المواقع التى يُقترح تنفيذها ضمن المخطط الاستراتيجى العام.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

- زمام القرية: مساحة الأرض المزروعة وغير المزروعة وما تتضمنه من كتلة سكنية وما يتخللها أو يحيط بها من مساحات مائية وطُرق تابعة للقرية. الحيز العمراني: المساحة التي يحددها المخطط الاستراتيجي العام المعتمد للمدينة أو القرية لأغراض التنمية العمرانية طبقا لإحداثيات ومعالم أرضية واضحة...".

وتم النشر بالجريدة الرسمية - العدد ١٩ مكرر (أ) في ١١ مايو سنة ٢٠٠٨.

لا يسرى مقابل التأخير المقرر بالمادة (١١٠) من قانون الضريبة على الدخل عند صدوره على ضريبة التصرفات العقارية الواردة بنص المادة (٤٢) منه في مرحلتها الأولى - حتى ما قبل تاريخ العمل بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ - وفق رأى الإدارة المركزية لبحوث ضرائب الدخل / قطاع البحوث والاتفاقيات الدولية بالمصلحة

ففي كتابها الصادر برقم ٦٢٥ بتاريخ ٢٠/٦/٢٠١١، إلى مأمورية ضرائب كرموز بالاسكندرية، والوارد إليها بتاريخ ٢٦/٦/٢٠١١، بسند أن ما ورد بالمادة (٢٧) من اللائحة التنفيذية لهذا القانون جاء على سبيل الحصر التي تكون فيها الضريبة واجبة الأداء، أما ضريبة التصرفات العقارية فتكون واجبة الأداء من تاريخ شهر التصرف طبقا لنص المادة (٤٢) من القانون، وهذه الحالة ليست ضمن الحالات الواردة بنص مادة اللائحة المذكورة. فضلا عن أنها ليست من المبالغ أو الضرائب التي نص القانون

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

على حجزها من المنبع وتوريدها إلى الخزانة العامة. لذلك لا ينطبق عليها البند ٢/ من المادة (١١٠) سالفه الذكر.

والتصرف العقاري الصادر من أطراف عقد اتفاق ومشاركة مؤرخ فى عام ٢٠١٠ ويمتلك كل منهم حصة مفرزة ولا تتوافر بعقد البيع الأركان الموضوعية لعقد الشركة طبقا لحكم المادة (٥٠٥) من القانون المدنى يخضع لحكم المادة (٤٢) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته،

ويحاسب كل منهما عن حصته فقط؛ وفق قطاع البحوث

فبموجب كتاب الإدارة العامة للبحوث والدراسات الاقتصادية بقطاع البحوث والاتفاقيات الدولية بمصلحة الضرائب المصرية والموجه إلى مأمورية ضرائب بنها ثان؛ ورد بالكتاب أنه إيماء إلى الكتاب الوارد للإدارة تحت رقم ١٥٧ بتاريخ ٢٠١٩/٣/١٩، بخصوص الممول ... - ملف ضريبي رقم ... بشأن ربط ذات الضريبة على ذات الإيرادات أكثر من مرة (نشاط تصرفات عقارية)، والمُعالجة الضريبية للتصرفات العقارية الصادرة من أطراف عقد المشاركة الوارد بالاستفسار، لذا نتشرف بأنه بدراسة الموضوع انتهى رأى الإدارة إلى أنه طبقا لأحكام المواد أرقام (٥٠٥، ٨٢٥، ٨٢٦) من القانون المدنى رقم ١٣١ لسنة ١٩٤٨ وتعديلاته، وكذلك المواد أرقام (٤٢، ١٩ بنج ٧، ١٢٤) من قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ...، فإن ربط ذات

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

الضريبة على ذات الإيرادات أكثر من مرة – يقع تحت الاختصاص القانوني للجان إعادة النظر في الربط النهائي، وفقاً لنص المادة رقم (١٢٤) من قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته.

أما عن المعالجة الضريبية للتصرفات العقارية الصادرة من أطراف عقد الاتفاق والمشاركة، وحيث أن كل شخص من شخوص البائعين يمتلك حصة مفرزة وفقاً لعقد المشاركة المؤرخ في ٣/١٠/٢٠١٠، كما لا تتوافر بعقد البيع محل الدراسة الأركان الموضوعية لعقد الشركة طبقاً لحكم المادة (٥٠٥) من القانون ذاته، وبإسقاط ذلك على العقد موضوع التصرف نجد أن هذا التصرف يخضع لحكم المادة (٤٢) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته، ويُحاسب كل منهما عن حصته فقط،

وفي حالة مُزاولة أي من أصحاب الحصص في هذا النشاط على وجه الاحتراف من خلال تكرار التصرف فإنه يُحاسب طبقاً لحكم المادة (١٩ بند ٧) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته. (الكتاب مؤرخ ١٣/٥/٢٠١٩)

**وتقرير حق انتفاع على العقار أو تأجيره لمدة تزيد على خمسين عاماً
يخضع للضريبة على التصرفات العقارية**

فقد تضمنت الفقرة الرابعة من المادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل أنه؛

"في تطبيق حكم هذه المادة يعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة أو تقرير حق انتفاع على العقار أو تأجيره لمدة تزيد على خمسين عاماً".

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

وبشأن حساب أرباح تقرير حق الانتفاع أو تأجيريه لمدة تزيد عن خمسين عاماً؛ ورد بالكتاب الدوري رقم ٢٨ لسنة ٢٠١٨ ملحق للكتاب الدوري رقم ٨ لسنة ٢٠١٨ أن

يتم المُحاسبة عن الأرباح الناتجة عن تقرير حق الانتفاع على العقار أو تأجيريه لمدة تزيد عن خمسين عاماً على النحو التالي:

{قيمة (حق الانتفاع أو الإيجار) الشهري $\times ١٢$ شهر \times عدد السنوات (بشرط أن تزيد المدة عن خمسين عاماً) مضروباً في سعر الضريبة ٢,٥٪، وبغير أى تخفيض}. (صدر في أغسطس ٢٠١٨)

المرحلة الثانية

بتعديل المادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل

بموجب القرار بقانون رقم ١٠١ لسنة ٢٠١٢ بأن

"تُفرض ضريبة بسعر ٢,٥٪ وبغير أى تخفيض علي إجمالي قيمة التصرف في العقارات المبنية أو الأراضي للبناء عليها، سواء أنصب التصرف عليها بحالتها أو بعد إقامة منشآت عليه وسواء كان هذا التصرف شاملاً العقار كله أو جزء منه أو وحدة سكنية منه أو غير ذلك، وسواء كانت المنشأة مُقامة علي أرض مملوكة للممول أو للغير، وسواء كانت

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

مُشهرةً أو غير مُشهرةٍ، وسواء كانت هذا العقارات داخلَ أو خارجَ كردون المدينة.

وتُستثنى من التصرفات الخاضعة لهذه الضريبة تصرفات الوارث في العقارات التي آلت إليه من مورثه بحالتها عند الميراث وكذلك تقديم العقار كحصة عينية في رأس مال شركات المساهمة بشرط عدم التصرف في الأسهم المُقابلة لها لمدة خمس سنوات.

ويلتزم المُتصرف بسداد الضريبة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ التصرف.

وفي حالة شهر التصرفات يكون علي مكاتب الشهر العقاري تحصيل الضريبة وتوريدها إلي مصلحة الضرائب خلال ثلاثين يوماً من تاريخ الشهر ، ما لم يكن قد تم سداد الضريبة إلي مصلحة الضرائب قبل هذا التاريخ.

وفي تطبيق حكم هذه المادة يُعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة التصرف بالهبة لغير الأصول أو الأزواج أو الفروع أو تقرير حق انتفاع على العقار أو تأجيرِه لمدة تزيد على خمسين عاماً، ولا يُعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة البيوع الجبرية إدارية كانت أو قضائية وكذلك نزع الملكية أو الاستيلاء للمنفعة العامة أو للتحسين، كما لا يُعتبرُ تصرفاً خاضعاً للضريبة التصرف بالتبرُّع أو بالهبة للحكومة أو وحدات الإدارة المحلية أو الأشخاص الاعتبارية العامة أو المشروعات ذات النفع العام.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

ويسري مُقابل التأخير المقرر بالمادة (١١٠) من القانون اعتباراً من اليوم التالي لانتهاء المدة المحددة بالفقرتين الثالثة والرابعة من هذا القانون

ويُخصم ما تم سداذه من هذه الضريبة من إجمالي الضرائب المستحقة على الممول في حالة تطبيق البند (٧) من المادة (١٩) من هذا القانون".

ويلاحظ أنه لم يتم العمل بتلك المادة المعدلة بموجب القرار بقانون رقم ١٠١ لسنة ٢٠١٢.

فقد نصت المادة الأولى من القانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ على أن يُعدل تاريخ العمل بأحكام القرار بقانون رقم ١٠١ لسنة ٢٠١٢ بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته، ليسرى اعتباراً من اليوم التالي لتاريخ نشر هذا القانون – والمقصود القانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣.

وفي نفس الوقت استبدلت المادة الثانية من القانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ بالمادة (٤٢) من القانون نصاً جديداً، وهي المرحلة الثالثة.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

المرحلة الثالثة

بتعديل المادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل

بموجب القانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣

قانون الضريبة على الدخل	اللائحة التنفيذية
<p>تفرض ضريبة بسعر ٢,٥٪ وبغير أي تخفيض على اجمالي قيمة التصرف في العقارات المبنية أو الأراضي للبناء عليها، <u>عدا القرى</u>، سواء انصب التصرف عليها بحالتها أو بعد إقامة منشآت عليها وسواء كان هذا التصرف شاملاً العقار كله أو جزء منه أو وحدة سكنية منه أو غير ذلك وسواء كانت المنشآت مُقامة على أرض مملوكة للممول أو للغير ، <u>وسواء كانت عقود هذه التصرفات مشهرة أو غير مشهرة.</u></p>	<p>المادة (٥١) من اللائحة التنفيذية معدلة بموجب قرار وزير المالية رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥:</p> <p>في تطبيق أحكام المادة (٤٢) من القانون يكون إخطار مأمورية الضرائب المختصة للمتصرف بأداء الضريبة على النموذج رقم (٨ عقارى)، ويكون إخطار المتصرف لمأمورية الضرائب المختصة بالتصرفات العقارية الخاضعة للضريبة على النموذج (١٦ مكررا حصر).</p> <p>وعلى مأمورية الضرائب المختصة تسليم المتصرف إيصالا عند سداد الضريبة، يكون سنداً</p>

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

عند شهر التصرف لدى مكاتب الشهر العقاري، مع تسليمه النموذج (٨ مكررا تصرفات عقارية) مبينا به سداد الضريبة.

ويجب على مكاتب الشهر العقاري في حالة شهر التصرف تحصيل الضريبة وتسليم صاحب الشأن لقاء ذلك إيصالا بمبلغ الضريبة المُسدَّدة، ما لم يُقدم نموذج رقم (٨ مكررا تصرفات عقارية) بما يُفيد سبق سداد الضريبة إلى مأمورية الضرائب المختصة.

وعلى كل مكتب من هذه المكاتب توريد قيمة ما حصله من الضريبة في موعد لا يجاوز ثلاثين يوما من تاريخ تقديم طلب الشهر بموجب شيك مصحوب بالنموذجين رقمي (٩ عقاري)، (٣٨

ويُستثنى من التصرفات الخاضعة لهذه الضريبة تصرفات الوارث في العقارات التي آلت إليه من مَوْرَثه بحالتها عند الميراث

وكذلك تقديم العقار كحصة عينية في رأس مال شركات المساهمة بشرط عدم التصرف في الأسهم المُقابلة لها لمدة خمس سنوات.

ويلتزم المتصرف بسداد الضريبة خلال ثلاثين يوما من تاريخ التصرف ويسرى مُقابل التأخير المُقرَّر بالمادة (١١٠) من قانون الضريبة على الدخل اعتبارا من اليوم التالي لانتهاء المدة المُحدَّدة.

وفي تطبيق احكام هذه المادة يعتبر تصرفا خاضعا للضريبة التصرف بالوصية أو التبرع أو بالهبة

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

لغير الاصول أو الازواج أو الفروع أو تقرير حق انتفاع على العقار أو تأجيريه لمدة تزيد على خمسين عاما، ولا يُعتبر تصرُّفا خاضعا للضريبة البيوع الجبرية ادارية كانت او قضائية وكذلك نزع الملكية للمنفعة العامة او للتحسين، كما لا يعتبر تصرُّفا خاضعا للضريبة التصرف بالتبرُّع او بالهبة للحكومة او وحدات الادارة المحلية او الاشخاص الاعتبارية العامة او المشروعات ذات النفع العام.

وفي حالة شهر التصرُّفات يكون على مكاتب الشهر العقاري تحصيل الضريبة وتوريدها إلى مصلحة الضرائب خلال ثلاثين يوما من تاريخ تقديم طلب الشهر، ما لم يكن قد تم سداد الضريبة إلى مصلحة الضرائب قبل هذا التاريخ.

عقارى) ما لم يكن قد تم سداد الضريبة إلى مصلحة الضرائب قبل هذا التاريخ، ويتم التوريد وفقا لما يأتي:

١- المكاتب التي تقع جغرافيا في نطاق محافظة القاهرة يتم توريد الضريبة على النحو الآتي:-

أ- بالنسبة لشرق وغرب وشمال القاهرة يتم التوريد إلى منطقة ضرائب القاهرة ثامن.

ب- بالنسبة لجنوب ووسط القاهرة يتم التوريد إلى منطقة ضرائب القاهرة رابع.

٢- المحافظات التي توجد بها منطقة ضريبة عامة واحدة، تُورَد الضريبة إلى هذه المنطقة.

٣- المُحافظات التي يكون بها أكثر من منطقة ضريبة عامة، تُورد

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

الضريبة إلى المنطقة الضريبية الأولى.	<u>ويُخصَّم ما تم سدادُهُ من هذه</u> <u>الضريبة من إجمالي الضرائب</u> <u>المُسْتَحَقَّة على المُمول في حالة</u> <u>تطبيق البند (٧) من المادة (١٩) من</u> <u>قانون الضريبة على الدخل</u> <u>وتعديلاته.</u>
--------------------------------------	--

وبذلك يخضع التصرف العقاري للضريبة بسعر قطعي ٢,٥٪ من إجمالي قيمة التصرف دون خصم أى تكاليف.

ويلاحظ اختلاف عبارة (إجمالي الإيرادات الناتجة عن التصرف) الواردة في المادة (٤٢) قبل تعديلها وعبارة (إجمالي قيمة التصرف) الواردة فيها بعد التعديل بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣، فقد تحمل العبارة الأولى مضمون خصم بعض التكاليف، كتكلفة الحصول على ذلك الإيراد أو غير ذلك.

أما العبارة المُستحدثة فتعني أن وعاء الضريبة هو إجمالي قيمة التصرف دون أى خصم.

وينصب ذلك على التصرف فى العقارات المبنية أو الأراضى للبناء عليها، بغض النظر عن موقعها، فيما عدا القرى. والمقصود بعبارة (عدا القرى) أن هذه الأحكام لا تسرى على التصرفات العقارية التى تتم فى القرى.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

وقد استحدث القانون إخضاع التصرف للضريبة بشكل مطلق، دون اشتراط تسجيل العقد من عدمه، إذ يخضع التصرف للضريبة سواء كان عقد التصرف مشهرا أو غير مشهر، وبذلك يخضع للضريبة التصرف بموجب عقد ابتدائي، على خلاف المعمول به في هذه الضريبة قبل تلك التعديلات، إذ كان شرطا للخضوع أن يكون التصرف مُشهرًا.

والتصرفات العقارية العرفية بعقود غير مُشهرة قبل ٢٠١٣/٥/١٩ لا تخضع للضريبة

قضت المحكمة الادارية العليا بأن التصرفات غير المُشهرة السابقة على ٢٠١٣/٥/١٩؛ لا تخضع للضريبة المقررة بنص المادة (٤٢) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥،

ذلك انه بموجب القرار بقانون رقم ١٠١ لسنة ٢٠١٢ والمعمول به اعتبارا من ٢٠١٣/٥/١٩ وفق صريح نص المادة الأولى من القانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣؛ تم تعديل نص المادة (٤٢) بإضافة حكمين جديدين؛

أولهما أن المشرع استثنى العقارات و الأراضي الموجودة في القرى من الخضوع للضريبة، وثانيهما أن المشرع أضاف للنص عبارة (وسواء كانت عقود هذه التصرفات مشهرة أو غير مشهرة)،

ومن ثم فإن التصرفات غير المشهرة السابقة على ٢٠١٣/٥/١٩؛ لا تخضع للضريبة المقررة بنص المادة (٤٢) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥؛

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

وآية ذلك أن المُشَرِّع حينما أراد مَدَّ نطاق الضريبة على التصرفات العقارية غير المُشهرّة؛ أفصح عن ذلك بعبارة صريحة واضحة، لا لبس فيها ولا غموض،

وأضاف عبارة (وسواء كانت عقود هذه التصرفات مُشهرّة أو غير مُشهرّة) بموجب القرار بقانون رقم ١٠١ لسنة ٢٠١٢ والمعمول به اعتباراً من ٢٠١٣/٥/١٩ على النحو السالف بيانه.

وأضافت المحكمة ان الثابت من الأوراق أن التصرف الذي قام به الطاعن تم بموجب عقد عرفي مؤرخ ٢٠١٣/١/١، وخلت الأوراق مما يفيد شهر العقد المذكور قبل ٢٠١٣/٥/١٩، كما لم تُقدّم جهة الإدارة دليلاً على عدم صحة تاريخ عقد البيع المشار إليه،

ومن ثم فإن هذا التصرف العقاري لا يخضع للضريبة بحسبان أن الواقعة المنشئة الضريبة المُقرّرة بنص المادة (٤٢) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وقبل تعديلها بالقانونين رقمي ١٠١ لسنة ٢٠١٢ و ١١ لسنة ٢٠١٣؛ هي شهر التصرف، والذي بموجبه يتحدد المركز القانوني لطرفي التصرف في المواد العقارية، ويتحقق به معنى تداول الثروة العقارية، وهو ما لم يتوافر في حالة الطاعن، الأمر الذي تضحى معه مُطالبّة الطاعن بسداد ضريبة التصرفات العقارية على العقد المنوه عنه؛ مخالفةً صحيح حكم القانون، مما يتعين معه القضاء ببطلانها، مع ما يترتب على ذلك من آثار أخصها براءة ذمة الطاعن من المبلغ المطالب به. (الطعن رقم ٢٩٧٠١ لسنة ٦٥ قضائية عليا بتاريخ ٢٠٢٣/٥/٢١ - الدائرة الحادية عشر)

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

ولا مشاركة فى إيرادات الثروة العقارية وفق فتوى قطاع البحوث بأن

استقر رأى طبقاً للكتاب الدورى رقم ١٢ لسنة ٢٠١٠ أنه:

- فى حالة تطبيق المادة (٤٢) يتم محاسبة كل شخص طبيعى بمفرده، ولا مشاركة فى التصرفات العقارية حيث لا تُعد شخصية اعتبارية، بما فى ذلك شركة الواقع طبقاً لأحكام المادتين السابقتين (٤٧)، (٤٨) من القانون.

- المُخاطب بأحكام المادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل المعدلة بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ هم الأشخاص الطبيعيون دون غيرهم. (فتوى قطاع البحوث والاتفاقيات الدولية بالمصلحة، الصادرة برقم ١٦٨ لتاريخ ٢٩/١٠/٢٠١٥ إلى مأمورية ضرائب الرمل ثان بالإسكندرية)

ولا يجوز الحجز على صاحب التصرف العقارى غير المشهر الذى لم

يسبق إخطاره بنموذج ٨ عقارى

فقد ورد بكتاب رئيس الإدارة المركزية لشئون المكتب الفنى للمصلحة بتاريخ ٢٠١٥/٦/٢ والموجه إلى مأمورية ضرائب الفشن أنه:

إيماء إلى شكوى الممول ... المُقيدة طرفنا برقم ٧٠٨ / ش. م بتاريخ ٢٠١٥/٥/٢١، والذى يُحاسب طرف مأموريتكم بالملف الضريبى رقم ...، ونشاطه تصرفات عقارية، والذى يتضرر فيها من قيام مأموريتكم بإخطاره على النموذج ٣، ٤ بمقابل التأخير عن الفترة ٢٠١٣/٤/١ وحتى ٢٠١٤/١١/١ عن ضريبة التصرفات العقارية، بالرغم من عدم إخطاره

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

بنموذج ٨ عقارى، فضلا عن أن هذه الواقعة تتعلق ببيع منزل مملوك لوالده نيابة عنه لظروف مرضه، وأن عملية البيع ذاتها لا ينطبق عليها أحكام القانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ الذى يتم تطبيقه اعتبارا من ٢٠١٣/٥/١٨ إذ أن عملية البيع تمت فى ٢٠١٣/٢/٢٠ من خلال تصرّف عرقى،

نتشرف بإفادة سيادتكم بالرأى الذى انتهى إليه السيد المستشار القانونى لرئيس مصلحة الضرائب المصرية والذى وافق عليه سيادته إلى ما يلى:

أولاً: خضوع التصرّف العقارى غير المشهر محل البحث لأحكام الضريبة المقررة بالمادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل بعد تعديلها بقرار رئيس الجمهورية بالقانون رقم ١٠١ لسنة ٢٠١٢ والقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣، حيث أنه تبين من الأوراق المرفقة أن المأمورية لم تقم بإخطار الممول بالنموذج رقم ٨ عقارى، ولم يسبق الحجز عليه لمطالبتة بالضريبة ومقابل التأخير على النموذج رقم ٣٥ سداد وذلك بكتاب موصى عليه بعلم الوصول، لذا فإن إجراء الحجز على الممول مشوبّ بالبطلان، لأن إغفال الإجراءات التى قررها القانون الضريبى يكون جزاؤه البطلان، وذلك حسبما استقر عليه قضاء النقض (من ذلك: الطعن رقم ٣٣٠٧ للسنة القضائية ٦٥ بجلسة ١٢/١٢/١٩٩٦).

ثانياً: يبدأ حساب مُقابل التأخير المُستحق على عدم سداد هذه الضريبة اعتبارا من انتهاء مدة الثلاثين يوما التالية لتاريخ التصرّف غير المشهر.

ثالثاً: طالما لم يقم الممول بأداء الضريبة طواعيةً فى التاريخ المقرر، كان على المأمورية إخطاره بنموذج ٨ عقارى وفقا لنص المادة (٥١) من اللائحة التنفيذية للقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ المعمول بها فى تاريخ التصرّف.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

رابعاً: على المأمورية الالتزام بمطالبة الممول بالضريبة ومُقابل التأخير المُستحق، وذلك على النموذج رقم ٣٥ سداد بموجب كتاب موصى عليه بعلم الوصول، وذلك قبل الشروع فى اتخاذ إجراءات الحجز عليه.

خامساً: إذا تبين أن المأمورية أغفلت أى من الإجراءات المبينة بالبندين ثالثاً ورابعاً المذكورين أعلاه، يكون على المأمورية رفع الحجز المُوقع على الممول لعدم اتباع الإجراءات المُقررة قانوناً قبل الشروع فيه، وتصحيح الأعمال الإجرائية التى أوجبها القانون. وبناء على ما سبق يُرجى سرعة إعطاء الممول خطاب تصالح لتقديمه للنيابة وذلك للإجراءات الخاطئة التى اتخذتها المأمورية. (رئيس الإدارة المركزية لشئون المكتب الفنى لرئيس المصلحة فى ٢٠١٥/٦/٢)

الأشخاص الاعتبارية لا تخضع للضريبة على التصرفات العقارية
المُقررة بالمادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل بموجب الكتاب
الدورى رقم ١٦ لسنة ٢٠١٣

فحيث أن المادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل وردت بالبواب الخامس من الكتاب الثانى الخاص بالضريبة على الأشخاص الطبيعيين (إيرادات الثروة العقارية)، فمفاد ذلك ما يلى:

- تسرى هذه الضريبة على التصرفات العقارية المُشار إليها التى يقوم بها الأشخاص الطبيعيون.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

- لا تسرى هذه الضريبة على التصرفات العقارية التي يقوم بها الأشخاص الاعتبارية.

لذلك تنبه المصلحة إلى ضرورة ألا تسرى ضريبة التصرفات العقارية المنصوص عليها بالمادة (٤٢) المشار إليها على التصرفات العقارية التي يقوم بها الأشخاص الاعتبارية، وإنما يقتصر سريانها على التصرفات التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون.

وعلى المناطق الضريبية إخطار كل من مأموريات الضرائب التابعة لها ومكاتب الشهر العقاري الكائنة في نطاق اختصاصها. (صدرت عن رئيس المصلحة في ٢٠١٣/٩).

بشأن تطبيق أحكام المادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل المعدلة بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ تضمن الكتاب الدوري رقم ١٦ لسنة ٢٠١٤ أنه

بمناسبة صدور القانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ وتعديل المادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل، تنبه المصلحة إلى ضرورة التزام المأموريات ووحدات المصلحة بما يأتي:

١- يُقصد بالتصرف في العقارات المبنية كل ما من شأنه أن يؤدي إلى نقل الملكية، كالبيع والمعاوضة والهبة والوصية والمُقايسة وغير ذلك، فيما عدا الحالات التي استثنائها القانون وفي حدودها.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

- ٢- لا تسرى هذه الضريبة على التصرفات فى العقارات المبنية أو الأراضى للبناء عليها الكائنة فى القرى وما يتبعها من كفور ونجوع وعزب، وذلك وفق القانون المُنظّم للإدارة المحلية.
- ٣- يتم إثبات التصرف بالنسبة للعقارات غير المُشهرة بكافة طرق الإثبات، بما فى ذلك المُعينة على الطبيعة، أو الاطلاع على المستندات الخاصة بالملكية أو المُترتبة عليها. والعبرة فى فرض الضريبة بتاريخ شهر التصرف، فإذا لم يكن التصرف مُشهرًا فإن العبرة بالواقع الذى تدل عليه القرائن أو المُستندات الدالة على ذلك.
- ٤- واقعة التصرف العقارى واقعة مادية تحدث فى زمن معين، ولا يمكن بحال أن تُرد إلى تاريخ سابق على حدوثها، وهى ضريبة ذات نظام خاص لا يسرى بشأنها مبدأ سنوية الضريبة ولا واقعة الربح السنوى، ومن ثم فإن التصرفات العقارية بالعقود العُرفية المؤرخة قبل تاريخ العمل بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ لا يسرى عليها حكم المادة (٤٢) المُشار إليها ما لم يثبت للمأمورية أن هذا التاريخ غير حقيقى بكافة طرق الإثبات، أو أن يقوم المُمول بشهر هذا التصرف فى تاريخ لاحق على القيام به.
- ٥- تلتزم المأمورية المُختصة بتسليم المُتصرف إيصالاً عند سداد الضريبة يكون سندا عند شهر التصرف لدى مكاتب الشهر العقارى، مع مراعاة إعطائه إيصالاً يثبت تحصيل الضريبة على التصرفات العقارية، وعلى مكاتب الشهر العقارى تحصيل الضريبة المذكورة ما لم يُقدّم المُتصرف هذا الإيصال.
- ٦- يسرى مقابل التأخير المقرر بالمادة (١١٠) من قانون الضريبة على الدخل على التصرفات العقارية التى لم يُسدد عنها ضريبة كالتالى:

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

أ- التصرفات العقارية المُبرمة قبل تاريخ العمل بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ لا يسرى بشأنها مقابل التأخير، ولكن يسرى مقابل التأخير في حالة ما إذا تم شهر هذه التصرفات بعد تاريخ العمل بهذا القانون ولم يُسدد الممول الضريبة خلال ثلاثين يوما من تاريخ الشهر، وفي هذه الحالة يُحسب مقابل التأخير بعد مضي ثلاثين يوما من تاريخ واقعة الشهر.

ب- التصرفات العرفية أو المُشهرة بعد تاريخ العمل بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ يسرى بشأنها مقابل التأخير ما لم يلتزم المُتصرف بسداد الضريبة المستحقة عليها خلال ثلاثين يوما من تاريخ إبرام التصرف العرفي. ولا يترتب على شهر هذا التصرف أى تغيير في تاريخ حساب مقابل التأخير. (صدر بتاريخ ٢٠١٤/٧/٢)

حصر التصرفات العقارية بموجب كتاب دورى رقم ١٠ لسنة ٢٠١٦

وبمقتضاه تُنَبِّه المصلحة إلى ضرورة التزام المأموريات وكافة وحدات المصلحة المعنية بالآتى:

أولاً: على المناطق الضريبية المنوط بها تنفيذ ما ورد بالمادة (٥١) من اللائحة التنفيذية للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته الصادرة بالقرار الوزارى رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥، إنشاء وحدة لاستلام النماذج والشيكات الواردة من المأموريات ومكاتب الشهر العقارى، على أن تتولى هذه الوحدة ما يلى:

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

- إدخال بيانات التصرفات العقارية التي ترد إليها من مأموريات ومكاتب الشهر العقارى على البرنامج المُمكن المُعد لذلك.

- إخطار كل مأمورية بما يخصها من حصيلة تلك التصرفات، وتسليمها النماذج الورقية الخاصة بها.

ثانياً: فى حالة ورود النماذج (٩)، (٣٨) من مأموريات الشهر العقارى مع الشيك الخاص بقيمة ضريبة التصرفات العقارية يتم تكليف أحد السادة المُفتشين بالمنطقة بالإطلاع لدى مأمورية الضرائب العقارية، للحصول على بيان بالسادة أصحاب تلك التصرفات وعناوينهم والمأموريات التابعين لها حتى يتم إخطار كل مأمورية بما هو واقع فى نطاق اختصاصها.

ثالثاً: تقوم شعبة الحصر بكل مأمورية بالآتى:

- الانتقال إلى مأموريات ومكاتب الشهر العقارى التى تقع فى دائرة اختصاص المأمورية لحصر التوكيلات الصادرة من كل مأمورية أو مكتب التى لا يجوز إلغاؤها إلا بحضور الطرفين ويكون موضوعها بيع عقار للنفس وللغير.

- الاطلاع لدى المحاكم التى تقع فى دائرة اختصاص المأمورية على الأحكام الصادرة فى الدعاوى التى يكون موضوعها تصرفات عقارية (صحة توقيع / صحة بيع ونفاذ).

- فى حالة قيام الممول بإخطار المأمورية المختصة بالتصرف، فعلى المأمورية حساب قيمة الضريبة، وتحصيلها، وتسليم الممول إيصال السداد، مع إعطائه مُكاتبة على النموذج رقم (٨) مكرر) تصرفات عقارية (مُوجهة لمأمورية الشهر العقارى).

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

- قيام المأمورية بإدخال بيانات التصرفات العقارية التي تم الاطلاع عليها بمأموريات ومكاتب الشهر العقارى والمحاكم على البرنامج المُمكن المُعد لذلك، وكذلك الإخطارات الواردة من الممولين.
- فتح ملف تصرفات عقارية لكل إخطار وارد من المناطق الضريبية على نموذج رقم (٣٨ عقارى)، وكذا الإخطارات الواردة من الممول والتي تم الاطلاع عليها بمأموريات ومكاتب الشهر العقارى والمحاكم، مع قيدها بسجل مُعد لهذا الغرض بالمأمورية.
- وفى حالة تكرار التصرفات لنفس الممول، يتم إضافة هذا التصرف إلى الملف السابق فتحه،
- مع مُراعاة أحكام البند رقم (٧) من المادة (١٩) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥، على أن يُرفق بالملف قبل تسليمه للأرشيف المُستندات الآتية: نموذج (٣٨ عقارى) الوارد من مأموريات ومكاتب الشهر العقارى، صورة التوكيل الذى تم الاطلاع عليه بالشهر العقارى (أو بياناته فى حالة عدم توافر صورة)، محضر الاطلاع بالمحاكم على الأحكام الصادرة فى دعاوى صحة التوقيع وصحة البيع والنفاد، أصل الإخطار الوارد من الممول وصورة من العقد المُرفق به، صورة الخطاب المُرسَل للشهر العقارى النموذج رقم (٨ مُكرر) تصرفات عقارية، صورة من إيصال السداد، مذكرة تحديد بداية النشاط.

رابعًا: على المأمورية استكمال الإجراءات القانونية لربط وتحصيل الضريبة، مع التأكيد على ضرورة الرجوع إلى البرنامج المُمكن المُعد مركزيا لحصر هذه التصرفات، للحصول على تقرير من البرنامج، يوضح التصرفات التى قام

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

الممول بها حتى تاريخ المُحاسبة، وفي حالة تعدّد أماكن التصرفات الخاصة بنفس الممول يتم تحديد المأمورية المُختصة وفقًا للقواعد المُحددة بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته واللائحة التنفيذية.

خامسًا: تقوم الإدارة المركزية لبرامج التحصيل والاستفسارات والوحدات التابعة لها بمتابعة قيام مكاتب الشهر العقاري بتطبيق أحكام قانون الضرائب بهذا الخصوص. (صدر عن رئيس مصلحة الضرائب في ٢٠١٦/٦/٦)

المُعاملة الضريبية لتصرفات الوارث في العقارات التي آلت إليه من مورثه بحالتها عند الميراث بموجب كتاب دورى رقم ٢١ لسنة ٢٠١٦ حتى ٢٥ يولية ٢٠١٨ - اليوم السابق على تاريخ العمل بتعديلات القانون رقم ١٥٨ لسنة ٢٠١٨ أنه:

في ضوء الفقرة الثانية من المادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل وتعديلاته التي نصت على "ويُستثنى من التصرفات الخاضعة لهذه الضريبة تصرفات الوارث في العقارات التي آلت إليه من مورثه بحالتها عند الميراث...."، تنبه المصلحة إلى مُراعاة:

أنه في حالة تقدم المتصرف إلى المأمورية المختصة بطلب عدم خضوع التصرفات في العقارات التي آلت إليه عن طريق الميراث الشرعى يتعين على المأمورية اتباع الإجراءات التالية:

- فتح ملف ضريبي للمتصرف.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

- دراسة المُستندات المؤيدة لتلك الواقعة الخاصة بالتصرف، وذلك بعد الرجوع إلى مأمورية الضرائب العقارية المختصة، للوقوف على حالة العقار في تاريخ وفاة المُوَرِّث، وحالته في تاريخ التصرف، للتأكد من عدم حدوث تغيير في حالة العقار.
- في حالة التحقق من عدم وجود تغيير في حالة العقارات التي آلت إلى الوارث من مُورِّثه (موضوع التصرف) يتم إعطاؤه خطابًا إلى الشهر العقاري يُفيد بأن هذا التصرف غير خاضع لأحكام المادة ٤٢ من قانون الضريبة على الدخل المُشار إليه.
- على أن يُوضح بالخطاب معلومات دقيقة عن العقار محل التصرف من واقع العقد المُقدم للإشهار (المساحة - العنوان - وصف العقار - ... الخ)
- لا يجوز أن يُستخدم هذا الخطاب في إشهار أى تصرفات أخرى، ولا يُقاسُ عليه بمكاتب الشهر العقاري. (صدر الكتاب في ٢٠١٦/١٢/٥)

المأمورية المُختصة بمُحاسبة إيرادات الثروة العقارية بموجب كتاب

دورى رقم ٣١ لسنة ٢٠١٧

وفيه أشارت المصلحة إلى ورود استفسارات بشأن المأمورية المختصة بمحاسبة إيرادات الثروة العقارية المنصوص عليها بالمادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل، وأنه بدراسة الموضوع فى ضوء أحكام المادة (٨) من اللائحة التنفيذية للقانون التى تنص بالبندين (٥، ٦) على الآتى:

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

١- إذا اقتصر دخل الممول على إيرادات من الثروة العقارية تكون المأمورية المختصة هي المأمورية التي تقع في دائرتها محل إقامته، وفي حالة تعدد محال إقامته تكون المأمورية المختصة هي المأمورية التي يقع في دائرتها محل الإقامة الذي يُحدده. أما إذا لم يُحد محل إقامته تكون المأمورية المختصة هي المأمورية التي يقع في دائرتها أيا من عقاراته المبنية أو الأراضي الزراعية أو الوحدات السكنية أو المفروشة التي يُؤجرها، وإذا كان للممول إيرادات من النشاط التجاري أو الصناعي تكون المأمورية المختصة هي المأمورية التي يقع في دائرتها المركز الرئيسي للنشاط التجاري أو الصناعي.

٢- إذا تضمن دخل الممول إيرادات من النشاط التجاري أو الصناعي ومن النشاط المهني أو غير التجاري ومن الثروة العقارية تكون المأمورية المختصة هي مأمورية النشاط المهني.

لذا تُنبه المصلحة على كافة الوحدات بمُراعاة ما يلي:

إذا اقتصر نشاط الممول على إيرادات الثروة العقارية فإنه يجب التفرقة بين أمرين:

(الأول): إذا كان محل إقامة الممول معلوماً للمصلحة فإن المأمورية المختصة بحاسبة نشاط الثروة العقارية هي المأمورية الكائن بها عنوان إقامته.

(الثاني): إذا لم يكن محل إقامة الممول معلوماً للمصلحة فإن المأمورية المختصة بنشاط الثروة العقارية هي المأمورية الكائن بها العقار محل الحاسبة.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

- فى حالة تضمّن دخل الممول إيرادات من النشاط التجارى أو الصناعى ومن إيرادات الثروة العقارية تكون المأمورية المختصة هى المأمورية التى يقع فى دائرتها المركز الرئيسى للنشاط التجارى أو الصناعى.
- فى حالة تضمّن دخل الممول إيرادات من النشاط التجارى أو الصناعى ومن النشاط المهنى أو غير التجارى ومن الثروة العقارية تكون المأمورية المختصة هى مأمورية النشاط المهنى.
- فى حالة تكرار التصرفات العقارية يُراعى المحاسبة وفقاً لأحكام البند رقم ٧ من المادة (١٩) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته، وتكون المأمورية المختصة فى هذه الحالة هى المأمورية التى يقع فى دائرتها المركز الرئيسى للنشاط وفقاً لأحكام البندين (٢، ٤) من المادة (٨) من اللائحة التنفيذية، وتنفيذ ما ورد بالبند ثالثاً من الكتاب الدورى رقم ١٠ لسنة ٢٠١٦ بشأن حصر التصرفات العقارية.
- ويمتنع على كافة المأموريات فتح ملفات لا تقع فى نطاق اختصاصها أو محاسبتها، حتى لا يتعرض المسئول للمساءلة التأديبية. (صدر فى ٢٠١٧/٦/١)

جواز قيام المأمورية بتعديل قيمة التصرف بعقود البيع الصادر لها حكم بصفة التوقيع وفق كتاب الإدارة المركزية لبحوث ضرائب الدخل

وجّهت الإدارة العامة للتشريع والدراسات الضريبية التابعة للإدارة المركزية لبحوث ضرائب الدخل بقطاع البحوث والاتفاقيات الدولية بمصلحة

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

الضرائب المصرية كتابًا إلى إحدى المأموريات، تضمّن أنه إيماء إلى كتاب سيادتكم الوارد للإدارة برقم ٨٦ بتاريخ ٢٦/٣/٢٠١٧ بشأن بعض التساؤلات حول ضريبة التصرفات العقارية طبقاً للمادة (٤٢) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ والمُعدل بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣، نتشرف بالإفادة أنه بدراسة هذه التساؤلات انتهى رأى الإدارة إلى أنه:

١- بالنسبة لجواز تعديل قيمة التصرف بعقود البيع الصادر لها حكم بصحة توقيع، والمذكور بها قيمة الأراضى والعقارات بمبالغ بخسة ولا تتناسب مع أسعار السوق السائدة من قبل المأمورية:

- يجوز للمأمورية تعديل قيمة التصرف بعقود البيع الصادر لها حكم بصحة التوقيع، كما ورد بالبند (١) من الكتاب الدورى رقم ١٦ لسنة ٢٠١٤ بأن واقعة التصرف العقارى واقعة مادية تحدث فى زمن معين، ولا يمكن بحال ان ترد إلى تاريخ سابق على حدوثها، كما أشار البند (٣) من الكتاب الدورى سالف الذكر إلى أنه يتم إثبات التصرف بالنسبة للعقارات غير المشهورة بكافة طرق الإثبات، بما فى ذلك المعاينة على الطبيعة، أو الاطلاع على المستندات الخاصة بالملكية أو المترتبة عليها، والعبرة بفرض الضريبة بتاريخ شهر التصرف، فإذا لم يكن التصرف مُشهرًا فإن العبرة بالواقع الذى تدل عليه القرائن أو المستندات الدالة على ذلك.

٢- بالنسبة لحالة قيام بعض اصحاب عقود البيع بكتابة تاريخ العقد قبل ٢٠١٣/٥/١٨ وهو تاريخ سابق لتطبيق القانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ وأن صحة التوقيع على العقد بتاريخ حديث جداً، فهل يتم تحديد تاريخ التصرف من تاريخ العقد الابتدائى أم من تاريخ صحة التوقيع؟

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

- أوضح الكتاب الدورى رقم ١٦ لسنة ٢٠١٤ فى البند (٤) بأن التصرفات العقارية بالعقود العرفية المؤرخة قبل تاريخ العمل بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ لا يسرى عليها حكم المادة (٤٢) المشار إليها، ما لم يثبت للمأمورية أن هذا التاريخ غير حقيقى بكافة طرق الإثبات، وفى حالة رفع دعوى صحة توقيع بعد العمل بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ يُعدُّ قرينةً على أن العقد مُحررٌ بعد العمل بالقانون المشار إليه.

٣- فى حالة ظهور عقود بيع (تصرف) يكون الطرف الأول فيها أكثر من شخص؛ فهل يُعتبر الكيان القانونى شركة واقع (شخص اعتبارى) وفى هذه الحالة تكون غير خاضعة للمادة (٤٢) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥، وفى حالة تعدد التصرف لنفس الأشخاص سيتم تحويل النشاط تجارى طبقاً للمادة (١٩) بند (٧) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥، ما هو الكيان القانونى؟

- حيث تنص المادة (٨٢٥) من القانون المدنى على "إذا امتلك إثنان أو أكثر شيئاً غير مُقررة حصة كل منهم فيه فهم شركاء على الشيوع، وتُحسب الحِصص مُتساوية إذا لم يقم دليل على غير ذلك". كما تنص المادة (٥٠٥) من القانون المدنى على "الشركة عقد بمقتضاه يلتزم شخصان أو أكثر بأن يساهم كلٌ منهم فى مشروع مالى بتقديم حصة من مال أو عمل لاقتسام ما قد ينشأ عن هذا المشروع من ربح أو خسارة". ويتضح أن امتلاك مجموعة من الأشخاص لعقار بدون تكوين شركة فيما بينهم لا يدلُّ بذاته على قيام شركة فيما بينهم، وإنما هى ملكية شائعة طبقاً لنص المادة (٨٢٥) من القانون المدنى، فإذا قام الملاك على الشيوع بالتصرف فى المال الشائع فإن هذا التصرف يخضع لحكم المادة (٤٢) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته، ويُحاسب كل منهما عن

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

حصته فقط، وفي حالة مزاولة أى من أصحاب الحصص فى المال الشائع هذا النشاط على وجه الاحتراف من خلال تكرار البيع فإنه يُحاسب طبقاً لحكم المادة (١٩) بند (٧) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، مع أحقيته فى خصم الضريبة المُسددة على هذا التصرف من إجمالى الضريبة المُستحقة عليه فى حالة تطبيق نص البند (٧) من قانون الضريبة على الدخل المُشار إليه.

٤- هل يتم احتساب مقابل التأخير طبقاً للمادة (١١٠) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ على ضريبة التصرفات العقارية؟

- طبقاً لنص الفقرة الثالثة من المادة (٤٢) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ المُعدلة بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ يلتزم المُتصرّف بسداد الضريبة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ التصرف، ويسرى مُقابل التأخير المُقرّر بالمادة (١١٠) اعتباراً من اليوم التالى لانتهاء المدة المُحدّدة. (صادر برقم ٣٤٦ بتاريخ ٢٦/٩/٢٠١٧)

**المقصود بعبارة (عدا القرى) لدى مصلحة الضرائب وفق كتاب معالى
مُستشار وزير المالية**

ورد بكتاب السيد مُستشار وزير المالية للشئون الضريبية إلى السيد رئيس مصلحة الضرائب أنه رداً على الكتاب رقم ٣٨ ص المؤرخ ٢٠٢٠/١/٢١ بشأن طلب الإفادة بالرأى عن المقصود بعبارة (عدا القرى) الواردة بنص المادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ما يلى:

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

تنص المادة ٤٢ من القانون المذكور على أن "تُفرض ضريبة بسعر ٢,٥٪ وبغير أي تخفيض على اجمالي قيمة التصرف في العقارات المبنية أو الأراضي للبناء عليها، عدا القرى..."، مما مفاده أن المشرع قد استثنى من الخضوع للضريبة على التصرفات العقارية التصرفات التي يكون محلها عقاراً مبنياً أو أرضاً للبناء عليه، إذا كان العقار أو الأرض كائناً في إحدى القرى.

ولما كان المشرع الضريبي في النص سالف الذكر لم يُعرف القرى، فإنه يلزم الرجوع إلى القانون الذي يحكم هذه المسألة، وهو في هذه الحالة قانون البناء رقم ١١٩ لسنة ٢٠٠٨، الذي أوكل اعتماد الحيز العمراني للمدينة والقرية إلى الهيئة العامة للتخطيط العمراني التابعة لوزارة الإسكان، حيث تختص بمراجعة واعتماد الأحوزة العمرانية والقرى وتوابعها. وقد عرف هذا القانون في المادة رقم (٢) منه زمام القرية بمساحة الأرض المزروعة وغير المزروعة وما تتضمنه من كتله سكنية، وما يتخللها أو يحيط بها من مساحات مادية تابعة للقرية، وتنص المادة (١٣) منه على أن يتم مراجعة وتحديث المخطط الاستراتيجي العام للمدينة والقرية كل خمس سنوات على الأكثر لضمان ملائمة للتطور الاقتصادي والاجتماعي والبيئي والعمراني والأوضاع المحلية.

ولقد قُضِيَ بأنه لبيان ما إذا كانت الأرض المُعدة للبناء داخلة في كردون المدينة أو الحيز العمراني للقرية، يتعين الرجوع إلى الخرائط التي وضعتها الحكومة لتحديد الكردون أو الحيز العمراني، في ضوء القوانين المنظمة لذلك وما صدر بشأنها من قرارات تنفيذية (حكم محكمة النقض في الطعن رقم ٢٤٨ لسنة ٥١ ق جلسة ١٩٩٨/٣/٢٤).

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

ومما تقدم فإنه لا يكفي أن يرد في عقد التصرف العقاري أنه واقع في قرية، وعلى مأمورية الضرائب المختصة التأكد من أن العقار محل التصرف داخل ضمن حيز القرية وفقا لتحديده في تاريخ التصرف، وذلك بالرجوع إلى الجهات المختصة في هذا الشأن.

وحمل هذا الكتاب رقم صادر ٥٨٦/وز + ١م بتاريخ ٢٦/١/٢٠٢٠، واردة مصلحة الضرائب برقم ٣٠٨٧ بتاريخ ٢٧/١/٢٠٢٠.

لا تعد دعوى صحة التوقيع شهراً للتصرف

ولا تخضع العقارات موضوع هذه الدعوى للضريبة على التصرفات العقارية بموجب تلك الدعوى

التصرفات العقارية بعقود عرفية مؤرخة قبل تاريخ العمل بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ لا يسرى عليها حكم المادة (٤٢) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

ورد بكتاب الإدارة العامة للمكتب الفني لقطاع البحوث والاتفاقيات الدولية بمصلحة الضرائب المصرية رقم ١٤١ بتاريخ ٢٠١٦/٦/٥ ردًا على الاستفسار الوارد لها تحت رقم ١١٢٨ بتاريخ ٢٠١٥/١٢/٢١ بشأن تاريخ سريان المادة (٤٢) من القانون بعد تعديلها بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣،

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

والأساس فى تحديد تاريخ التصرف، وموقف العقود التى تمت قبل ٢٠١٣ ولم يتم إشهارها وتم عمل صحة توقيع لها، ورد ما يلى:

أولاً: بشأن الاستفسار عن تاريخ سريان المادة (٤٢) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بعد تعديلها بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ فإنه:

طبقاً للبند ٤ من الكتاب الدورى رقم ١٦ لسنة ٢٠١٤ والذى جاء فيه أن ضريبة التصرفات العقارية ذات نظام خاص، لا يسرى بشأنها مبدأ سنوية الضريبة، ولا واقعة الربح السنوى، ومن ثم فإنه ينطبق عليها حكم المادة السادسة من القانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ التى تقضى بأنه يُعمل به اعتباراً من اليوم التالى لتاريخ نشره بالجريدة الرسمية، أى يُعمل به اعتباراً من ٢٠١٣/٥/١٩.

ثانياً: بشأن الأساس فى تحديد تاريخ التصرف:

حيث أنه طبقاً للبند الرابع من الكتاب الدورى رقم ١٦ لسنة ٢٠١٤ الذى جاء فيه أن واقعة التصرف واقعة مادية تحدث فى زمن معين، ولا يمكن بحال أن ترد إلى تاريخ سابق على حدوثها، ومن ثم فإن التصرفات بالعقود العرفية المؤرخة قبل تاريخ العمل بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ لا يسرى عليها حكم المادة (٤٢) المشار إليه ما لم يثبت للمأمورية أن هذا التاريخ غير حقيقى بكافة طرق الإثبات، من خلال الرخصة الخاصة بالبناء، أو إدخال المرافق أو الكهرباء....، وهو من مناط الاختصاص الموضوعى الذى تختص به المأمورية.

ثالثاً: بشأن الاستفسار عن هل تخضع للضريبة العقود التى تمت قبل ٢٠١٣ ولم يتم شهرها وتم عمل صحة توقيع لها:

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

فطبقًا للكتاب الدورى رقم ١٦ لسنة ٢٠١٤ الذى جاء فى البند الرابع منه أن التصرفات العقارية بالعقود العرفية المؤرخة قبل تاريخ العمل بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ لا يسرى عليها حكم المادة (٤٢) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، وتخضع للضريبة عندما يقوم الممول بشهر هذا التصرف، ولا تُعد دعوى صحة التوقيع شهرًا للتصرف.

وأصبحت الواقعة المنشئة للضريبة على التصرفات العقارية هى إبرام التصرف، وتصبح بعدها واجبة الأداء.

فقد ورد بكتاب السيد رئيس الإدارة المركزية لبحوث ضرائب الدخل بالمصلحة المُعتمد بتاريخ ٢٠١٧/٢/١٣، والصادر إلى مأمورية ضرائب شبين الكوم ثان ردًا على استفسارها الوارد للإدارة برقم ٢٧٦ بتاريخ ٢٠١٦/٢/١١ والكتاب الصادر برقم ٦٢١ بتاريخ ٢٠١٦/٩/٢٢ أنه:

بشأن الإفادة عن مدى استحقاق ضريبة التصرفات العقارية على عقد البيع انه تطبيقًا لأحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته بالقانون ١١ لسنة ٢٠١٣ وفى ضوء الكتاب الدورى رقم ١٦ لسنة ٢٠١٤ فإن الواقعة المنشئة للضريبة على التصرفات العقارية هى إبرام التصرف،

ومن ثم وبمجرد أن أبرم التصرف أصبحت الضريبة واجبة الأداء تطبيقًا لنص المادة (٤٢) من القانون سالف الذكر،

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

ويترتب على عدم الوفاء بها خلال ثلاثين يوما من تاريخ التصرف مقابل التأخير المنصوص عليه بالمادة (١١٠) من القانون ذاته، وعليه إذا تم فسخ العقد قضائياً بموجب حكم نهائى موضوعى يكون لهذا الفسخ إثر من الناحية الضريبية، وليس مجرد صدور حكم بصحة التوقيع فى هذا الشأن.

محاسبة نشاط الاستثمار العقارى - كتاب دورى رقم ٨ لسنة ٢٠١٨

أشارت المصلحة إلى سبق صدور التعليمات التنفيذية رقم ١ لسنة ٢٠٠٤ بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط الاستثمار العقارى، والكتاب الدورى رقم ١٠ لسنة ٢٠١٦ بشأن حصر التصرفات العقارية، والكتاب الدورى رقم ٣١ لسنة ٢٠١٧ بشأن المأمورية المختصة بمحاسبة إيرادات الثروة العقارية، وردا على ما وردها من استفسارات، فإنها تنبه على كافة المأموريات بمراعاة الآتى:

- طبقاً لأحكام المادة (٤٢) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥؛ تُفرض ضريبة بسعر ٢,٥٪ وبغير أى تخفيض على إجمالى قيمة التصرف فى العقارات المبنية أو الأراضى للبناء عليها (التصرف الوحيد).
- فى حالة تكرار التصرفات العقارية يُراعى المُحاسبة وفقاً لحكم البند ٧ من المادة (١٩) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، وذلك وفقاً لنسب صافى الربح المنصوص عليها بالتعليمات التنفيذية للفحص رقم ٢١ لسنة ٢٠٠٤ بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط الاستثمار العقارى.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

- خصم ما تم سداؤه من ضريبة التصرفات العقارية من إجمالي الضريبة المُستَحَقَّة على الممول في حالة تطبيق البند ٧ من المادة (١٩) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥. (صدر رئيس مصلحة الضرائب في ٢١ / ٢ / ٢٠١٨)

تخضع للضريبة على التصرفات العقارية الواردة بنص المادة (٤٢) من القانون الأراضى والعقارات التي يتم التصرف فيها في القرى السياحية الواقعة في الساحل الشمالى لمحافظة مطروح

فقد ورد بكتاب الإدارة العامة لبحوث ضرائب الدخل التابعة للإدارة المركزية للبحوث والدراسات الضريبية بقطاع البحوث والاتفاقيات الدولية بالمصلحة، والصادر إلى مأمورية ضرائب مطروح برقم ٦٨٣ بتاريخ ٢٠١٨/٦/٦ أنه:

إحاقا لكتابنا الصادر لسيادتكم تحت رقم ١٧٨ بتاريخ ٢٠١٨/٢/١١ بشأن الاستفسار الوارد للإدارة تحت رقم ٩٦٧ بتاريخ ٢٠١٧/١٢/٢٦ بشأن الإفادة بالرأى عن المقصود بلفظ القرى الوارد بالمادة (٤٢) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته ومدى اعتبار العقارات والأراضى التي يتم التصرف فيها بالقرى السياحية الواقعة بالساحل الشمالى لمحافظة مطروح تدخل ضمن الاستثناء الوارد بالمادة سالفه الذكر من عدمه، نتشرف بالإفادة أنه بإعادة دراسة الموضوع انتهى الرأى بالإدارة إلى الآتى:

- تخضع الأراضى والعقارات التي يتم التصرف فيها فى القرى السياحية الواقعة فى الساحل الشمالى لمحافظة مطروح للضريبة على التصرفات

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

العقارية الواردة بنص المادة (٤٢) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته، حيث أنها لا تُعتبر من الاستثناء الوارد بنص المادة سالفه الذكر، كما أنها منطقة تابعة لهيئة المجتمعات العمرانية طبقا لقرار رئيس مجلس الوزراء رقم ٥٤٠ لسنة ١٩٨٠.

- على المأمورية أعمال مسئوليتها نحو تطبيق أحكام المادة (١٩ / ٧) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته إذا ما توافر شرط الاحتراف، وتطبيق أحكام المادة (١٩ / ٨) من ذات القانون في حالة صدور تقسيم من الممول.

- مع مراعاة أنه طبقاً لأحكام الكتاب الدورى رقم ١٦ لسنة ٢٠١٣ لا تسرى الضريبة على التصرفات العقارية المنصوص عليها بالمادة (٤٢) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته على الأشخاص الاعتبارية (شركة، اتحاد شاغلين، جمعية،)، وتخضع الأشخاص الاعتبارية لأحكام المادة (٤٧) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته فيما تزاوُلُه من نشاط أيًا كان غرضها.

الواقعة المنشئة للضريبة هي التصرف بالبيع فى العقار وفق قضاء المحكمة الإدارية العليا

لا يجوز التحايل على القانون ومحاولة التنصل من أحكامه بالرجوع عن التصرف أو العدول عن البيع بعد إبرام العقد بقصد التهرب من سداد الضريبة

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

قضت المحكمة الادارية العليا بأن ضريبة التصرفات العقارية تُفرض حتى ولو صدر حُكْمٌ بفسخ عقد البيع، لا يجوز التحايل على القانون ومُحاولة التتصلُّ من أحكامه بالرجوع عن التصرُّف أو العدول عن البيع بعد إبرام العقد بقصد التهرب من سداد ضريبة. الفسخ بحسبانِه حلٌّ لرابطة عقدية هو تصرُّف لاحقٌ علي التصرُّف الذى يمثل رُكنَ السبب فى تحصيل الضريبة التى تم تحصيلها بتوفر موجبها عند التحصيل.

وفى أسباب ذلك ذكرت المحكمة أنه:

لا ينالُ مما تقدم ما سطرته الطاعنة فى تقرير الطعن من أن الحُكم المطعون عليه قد أخطأ فى تطبيق القانون بمقولة أن عقد البيع الصادر منها لزوجها هو فى حقيقته عقدٌ هبة غير خاضع لضريبة التصرفات المنصوص عليها بالمادة ٤٢ من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته، فضلا عن أنها أقامت دعوى بفسخ هذا العقد، ولم تُحقق ربحا يخضع للضريبة السالف بيانها، ذلك أن العقد تضمّن تحديد ثمن الأرض محل البيع بمبلغ ثلاثمائة ألف جنيه، وانها لم تُقدم الدليل على صورية العقد، أو أن التصرف الصادر منها لزوجها هو عقدٌ هبة ينصب على المساحة المملوكة لها لصالح زوجها، وإنما ساقط أقوالا مُرسلة عارية عن الدليل الذى يؤيدها. كما وأن الطاعنة قد تصرفت بالبيع فى قطعة الأرض المملوكة لها بتاريخ ٢٠١٤/٥/٧ لزوجها، فقامت الجهة الإدارية المطعون ضدها بمطالبتها بسداد مبلغ ٧٥٠٠ جنيه تحت مُسمى ضريبة تصرفات عقارية بموجب النموذج رقم ٨ عقارى المؤرخ ٢٠١٦/١/١٠، ثم قامت الطاعنة برفع الدعوى رقم ١٢ لسنة ٢٠١٦ م.ك بتاريخ ٢٠١٦/٣/٢ ضد زوجها، والتى انتهت بالحُكم الصادر فيها بجلسة ٢٠١٦/٤/٢٦ بإلحاق عقد الصلح المؤرخ ٢٠١٦/٤/١١ بمحضر الجلسة ومنحه قوة السند

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

التنفيذى، بما مفاده أن الواقعة المنشئة للضريبة وهى التصرف بالبيع فى العقار السالف بيانه كانت قائمةً ومنتجةً لكافة آثارها القانونية وقت إخطار الطاعنة بوجوب أداء ضريبة التصرفات العقارية بناءً على النموذج السالف بيانه، ولا يجوز التحايل على القانون ومحاولة التنصل من أحكامه بالرجوع عن التصرف أو العدول عن البيع بعد إبرام العقد بقصد التهرب من سداد ضريبة فرضها المشرع بنصٍ آمرٍ، كما أنه ولئن كان فسخ العقد يُنتج آثاره القانونية بين طرفيه وبالنسبة للغير وفقاً لحكم المادة ١٦٠ من القانون المدنى بانه إذا فُسخَ العقد أُعيدَ المتعاقدان إلى الحالة التى كانا عليها قبل العقد، فإن الفسخ بحسبانه حلٌّ لرابطة عقديّة بين طرفين أو أكثر هو تصرف لاحقٌ على التصرف الذى يمثل ركن السبب فى تحصيل الضريبة التى تم تحصيلها بتوفر موجبها عند التحصيل.

(المحكمة الإدارية العليا الدائرة الحادية عشرة طعن رقم ٥٤٦٣ لسنة ٦٤ ق. ع جلسة ٢٨/١٠/٢٠٢٠ - المُستحدث من المبادئ التى قررتها المحكمة الإدارية العليا فى منازعات الضرائب والرسوم والجمارك - المُستشار د. السيد أحمد الطوخى أحمد - ٢٠٢١)

وقوع التصرف على أرضٍ فى زمام القرى لا يخضع لضريبة التصرفات العقارية وفق قضاء المحكمة الإدارية العليا بسند أنه

لما كانت الأرض محلّ التداعى تقع داخل زمام قرية أبو سليم مركز بنى سويف - وفقاً لما هو ثابت بالمُستندات المُقدّمة من المطعون ضده - فمن ثم فإن هذه الأرض تعد مُستثناةً من الخضوع لضريبة التصرفات العقارية، سواء

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

كان التصرفُ عليها مُشهراً أو غير مُشهراً، الأمر الذى يكون معه قرارُ الجهة الإدارية المطعون فيه بإخضاع هذا التصرف لضريبة التصرفات العقارية قد صدر بالمخالفة لأحكام القانون، الأمر الذى يتعين معه القضاء بإلغاء القرار المطعون فيه الصادر من مصلحة الضرائب المصرية بربط ضريبة التصرفات العقارية على المطعون ضده عن قطعة الأرض بتاريخ ٢٠١٥/١/١٣ الكائنة بالقطع ٥٣، ٥٤ بحوض الجزيرة نمرة ٣ قسم أول زمام ناحية قرية أبو سليم مركز بنى سويف، وما يترتب على ذلك من آثار، أخصها براءة ذمة المطعون ضده من مبلغ المطالبة ومقداره (المحكمة الإدارية العليا الدائرة ١١ طعن رقم ١٠٢٠٢٢ لسنة ٦٣ ق. عليا جلسة ٢٠٢١/٨/٢٨ - المرجع السابق)

محاسبة نشاط الاستثمار العقارى بموجب كتاب دورى رقم ٢٠ لسنة ٢٠١٨ - ملحق للكتاب الدورى رقم ٨ لسنة ٢٠١٨ بمراعاة الآتى:

- ١- طبقاً لأحكام المادة (٤٢) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥؛ تُفرض ضريبة بسعر ٢,٥٪ وبغير أى تخفيض على إجمالى قيمة التصرف فى العقارات المبنية أو الأراضى للبناء عليها (التصرف الوحيد).
- ٢- فى حالة تكرار التصرفات العقارية يُراعى المحاسبة وفقاً لحكم البند ٧ من المادة (١٩) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، وذلك وفقاً لنسب صافى الربح المنصوص عليها بالتعليمات التنفيذية للفحص رقم ٢١ لسنة ٢٠٠٤ بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط الاستثمار العقارى.
- ٣- الالتزام بنسب صافى الربح الواردة بالتعليمات التنفيذية رقم ٢١ لسنة ٢٠٠٤ وهى:

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

- فى حالة سداد القيمة البيعية للوحدات (دفعة واحدة) ١٦٪.
- فى حالة سداد القيمة البيعية للوحدات (بالتقسيط) من ١٨٪ إلى ٢٠٪.
- خصم ما تم سداده من ضريبة التصرفات العقارية من إجمالى الضريبة المُستحقة على الممول فى حالة تطبيق البند ٧ من المادة (١٩) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥. (صدر عن رئيس مصلحة الضرائب فى يوليو سنة ٢٠١٨)

المرحلة الرابعة

بتعديل المادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل

بموجب القانون رقم ١٥٨ لسنة ٢٠١٨

إلى الفقرات الثمان الآتية

تُفرض ضريبةٌ بسعر ٢,٥٪ وبغير أى تخفيض على إجمالى قيمة التصرف فى العقارات المبنية أو الأراضى للبناء عليها، عدا القرى، سواء أنصب التصرفُ عليها بحالتها أو بعد إقامة منشآتٍ عليها، وسواء كان هذا التصرفُ شاملاً العقار كله أو جزءً منه أو وحدةً سكنيةً منه أو غير ذلك، وسواء كانت المنشأة مُقامةً على أرضٍ مملوكةٍ للممول أو للغير، وسواء كانت مُشهرة أو غير مُشهرة.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

ويُستثنى من التصرفات الخاضعة لهذه الضريبة تقديمُ العقار كحصة عينية في رأس مال شركات المُساهمة بشرط عدم التصرف في الأسهم المقابلة لها لمدة خمس سنوات.

ويلتزم المُتصرف بسداد الضريبة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ التصرف، ويسري مقابل التأخير المقرر بالمادة (١١٠) من القانون اعتباراً من اليوم التالي لانتهاء المدة المُحددة.

وتمتنع مكاتب الشهر العقاري وشركات الكهرباء والمياه ووحدات الإدارة المحلية وغيرها من الجهات عن شهر العقار أو تقديم الخدمة محل التصرف ما لم يُقدم صاحب الشأن ما يفيد سداد الضريبة على هذا العقار.

وفي تطبيق حكم هذه المادة يُعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة التصرف بالوصية أو التبرع أو الهبة لغير الأصول أو الأزواج أو الفروع أو تقرير حق انتفاع على العقار أو تأجيره لمدة تزيد على خمسين عاماً.

ولا يُعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة البيوع الجبرية إدارية كانت أو قضائية، وكذلك نزع الملكية أو الاستيلاء للمنفعة العامة أو للتحسين، كما لا يُعتبر

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

تَصَرُّفًا خاضعًا للضريبة التَصَرُّفُ بالتَبَرُّع أو بالهبة للحكومة أو وحدات الإدارة المحلية أو الأشخاص الاعتبارية العامة أو المشروعات ذات النفع العام.

ويُخَصِّم ما تم سدادُه من هذه الضريبة من إجمالي الضرائب المُستحقة علي الممول في حالة تطبيق البند (٧) من المادة (١٩) من قانون الضريبة علي الدخل وتعديلاته.

ولا تُقْبَلُ الدعوى المُتعلِّقة بشهر العقار إلا بعد تقديم ما يُثبِتُ سداد الضريبة المشار إليها.

(الجريدة الرسمية - العدد ٢٩ مُكرَّر (هـ) في ٢٥ يولية ٢٠١٨)

لاحظ أن النص استبعد من الفقرة الثانية عبارة "تَصَرُّفات الوارث في العقارات التي آلت إليه من مَوْرَثِه بحالتها عند الميراث"

وهذا مفاده أن تَصَرُّفات الوارث في العقارات التي آلت إليه من مَوْرَثِه بحالتها عند الميراث تخضع للضريبة اعتبارا من تاريخ العمل بالقانون رقم ١٥٨ لسنة ٢٠١٨، وهو ٢٦/٧/٢٠١٨، وحتى اليوم.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

وأصدرت مصلحة الشهر العقاري والتوثيق - الإدارة العامة للبحوث القانونية منشور فني رقم ١٩ بتاريخ ٢٥/١١/٢٠١٨ بشأن تحصيل مكاتب الشهر لضريبة التصرفات العقارية، تضمن الامتناع عن الشهر الا بتقديم ما يفيد سدادها بأنه

إلحاقاً بالمنشور الفنى رقم ٩ لسنة ٢٠٠٥ والمنشور الفنى رقم ١ لسنة ٢٠٠٦ بشأن إذاعة بعض مواد القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بإصدار قانون الضريبة على الدخل، ومنها المادة (٤٢) الخاصة بضريبة التصرفات العقارية، وإلحاقاً بالمنشور الفنى رقم ٨ بتاريخ ٢٥/٦/٢٠١٨ بشأن الامتناع عن قبول أى التماس بتخفيض الثمن فى طلبات الشهر العقارى والسجل العينى لما هو أقل من الثمن الوارد فى الطلب الأسمى، وحيث صدر القانون رقم ١٥٨ لسنة ٢٠١٨ والمنشور بالجريدة الرسمية العدد ٢٩ مكرر ٥ بتاريخ ٢٥/٧/٢٠١٨ ونص فى المادة الأولى منه على "...."، ولما كانت المادة (٤٢) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ قبل تعديلها تستثنى من التصرفات الخاضعة لهذه الضريبة تصرفات الوارث فى العقارات التى آلت إليه من مورثه بحالتها عند الميراث، وهذا الاستثناء لم يرد بالقانون رقم ١٥٨ لسنة ٢٠١٨، بما مفاده خضوع تصرفات الوارث فى العقارات التى آلت إليه من مورثه لضريبة التصرفات العقارية المنظمة بالمادة (٤٢) المشار إليها بعاليه. وبناء عليه:

أولاً: تمتنع مكاتب الشهر العقارى عن شهر التصرفات ما لم يُقدّم صاحبُ الشأن ما يُفيد سداد ضريبة التصرفات العقارية عن العقار محل طلب الشهر، ويجب على مكاتب الشهر العقارى عند تقديم الطلب تحصيل هذه الضريبة وتسليم

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

صاحب الشأن لقاء ذلك إيصالا بمبلغ الضريبة المُسددة إذا لم يقدّم ما يفيد سداؤها إلى مأمورية الضرائب المختصة.

- وعلى كل مكتب من تلك المكاتب توريد قيمة ما حصّله من الضريبة فى موعد لا يُجاوز ثلاثين يوما من تاريخ تقديم طلب الشهر، بموجب شيك مصحوب بنموذجين رقمى (٩) عقارى، (٣٨ عقارى) ما لم يكن قد سدد الضريبة إلى مصلحة الضرائب قبل هذا التاريخ، ويتم التوريد وفقا لما يلى:

١- المكاتب التى تقع جغرافيا فى نطاق محافظة القاهرة تورد الضريبة إلى منطقة ضرائب القاهرة ثامن بالنسبة لشرق وغرب وشمال القاهرة، وبالنسبة لجنوب ووسط القاهرة يتم التوريد إلى منطقة ضرائب القاهرة رابع.

٢- المحافظات التى توجد بها منطقة ضرائب عامة واحدة تورد الضريبة إلى هذه المنطقة.

٣- المحافظات التى يوجد بها أكثر من منطقة ضريبية عامة، تورد الضريبة إلى المنطقة الضريبية الأولى.

ثانيا: تخضع تصرفات الوارث فى العقارات التى آلت إليه من مورثه لضريبة التصرفات العقارية المنصوص عليها بالمادة (٤٢) المشار إليها بهالیه.

ثالثا: على الإدارات العامة للتفتيش الفنى والتفتيش المالى والسادة أمناء المكاتب والأمناء المساعدين والسادة رؤساء مأموريات الشهر العقارى ومكاتب وفروع التوثيق مُراعاة تنفيذ ذلك بكل دقة. (٢٨/١١/٢٠١٨)

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

وقد أتاحَت مصلحة الضرائب نموذج "١٦" مكرر حصر- اخطار بواقعة التصرف في العقارات المبنية أو الأراضي للبناء عليها" إلكترونيًا على كل من منظومة الاقرارات الإلكترونية، ومنظومة الإجراءات الضريبية المميكنة، والممول مُلزم بتقديم هذا النموذج إلكترونيًا وفقًا لقرار وزير المالية رقم "٤٩١" لسنة ٢٠٢١ بتعديل بعض أحكام اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥. (موقع مُحاماة نت)

وإلغاء الضريبة على التصرفات العقارية لا يكون إلا بموجب حكم قضائي نهائي موضوعه فسخ سند البيع موضوع التصرف واعتباره كأن لم يكن - في كتب المصلحة

صدور الحكم بصحة التوقيع على عقد الفسخ ليس له أثر في إلغاء الضريبة المقررة على التصرف،

ويظل الممول متحملًا لعبء الضريبة وملزمًا بسدادها

ففي كتابها رقم ١٩٤ المؤرخ ٢٠١٨/٢/١٢ والموجه إلى رئيس مأمورية ضرائب العمرانية بشأن مدى قانونية إلغاء المطالبة بالضريبة على التصرفات العقارية بناء على عقد فسخ للتصرف العقاري الصادر بشأنه حكم صحة التوقيع من عدمه، أفادت الإدارة العامة لبحوث ضرائب الدخل بقطاع البحوث والاتفاقيات الدولية بالمصلحة أنه؛

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

- لما كانت الواقعة المنشئة للضريبة على التصرفات العقارية طبقاً لنص المادة (٤٢) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ والمُعدلة بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ هي واقعة التصرف، سواء كان عقد التصرف مُشهرًا أو غير مُشهر،
- وحيث ان إلغاء الضريبة على التصرفات العقارية لا يكون إلا بموجب حكم قضائي نهائي موضوعه فسخ سند البيع موضوع التصرف واعتباره كأن لم يكن، وليس مجرد صدور حكم صحة توقيع على فسخ عقد البيع،
- لذلك فإن صدور الحكم بصحة التوقيع على عقد الفسخ ليس له أثر في إلغاء الضريبة المقررة على التصرف،
- ويظل الممول مُتحملاً لعبء الضريبة ومُلتزماً بسدادها.

إعفاء عمليات البيع التي تتم بين المُستأجر والمُؤجر بعقد بيع يتوقف نفاذه على إبرام عقد تأجير تمويلي، من ضريبة التصرفات العقارية المنصوص عليها بقانون الضريبة على الدخل

وكذلك من الضريبة على القيمة المضافة

فبموجب المادة (٣٢) من قانون ١٧٦ لسنة ٢٠١٨ بإصدار قانون تنظيم نشاطى التأجير التمويلي والتخصيم؛

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

"تُعفى عمليات البيع التي تتم بين المُستأجر والمُؤجر بعقد بيع يتوقّف نفاذه على إبرام عقد تأجير تمويلي من ضريبة التصرفات العقارية المنصوص عليها بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بإصدار قانون الضريبة على الدخل، وكذلك من الضريبة على القيمة المضافة المنصوص عليها بالقانون رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦ المشار إليه بحسب الأحوال". (الجريدة الرسمية العدد ٣٢ مكرر (ج) بتاريخ ٢٠١٨ / ٨ / ١٤)

تطبيق البندين ٧، ٨ من المادة (١٩) والمادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل

بموجب كتاب دوري رقم ٢٨ لسنة ٢٠١٨ ملحق للكتاب الدوري رقم ٨ لسنة ٢٠١٨ بمراعاة ما يلي

أولاً: نشاط تشييد أو شراء العقارات بقصد بيعها على وجه الاحتراف:

• **بالنسبة للحالات الدفترية:** يتم المحاسبة ضريبياً وفقاً للدفاتر والسجلات التي تُمسكها المنشأة والمستندات المؤيدة لكل من الإيرادات والتكاليف والمصروفات، مع مراعاة عدم إهدار الدفاتر والحسابات إلا بناء على أسباب جدية وحقيقية، وفقاً لأحكام المادة (٨٨) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

• بالنسبة للحالات التقديرية: يتعين على المأموريات الالتزام بالتعليمات التنفيذية للفحص رقم ٢١ لسنة ٢٠٠٤ الصادرة بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط الاستثمار العقاري والتعليمات التنفيذية للفحص رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢ بشأن أسس وقواعد محاسبة المنشآت الصغيرة.

ثانياً: نشاط تقسيم الأراضي للتصرف فيها أو البناء عليها:

يتم تحديد صافي الأرباح الناتجة من عمليات تقسيم الأراضي والتصرف فيها والبناء عليها وفقاً لما ورد بالكتاب الدوري رقم ١١ لسنة ٢٠١٥، على أساس الفرق بين ثمن بيع الأراضي و ثمن تكلفتها على النحو التالي:

١- يُحدد ثمن البيع وفقاً للثمن الحقيقي للأرض المباعة في تاريخ البيع، ويُعتبر الثمن الوارد في عقد البيع (سواء كان مُسجلاً أو غير مُسجل) حقيقياً، ما لم تُثبت مصلحة الضرائب أن هذا الثمن لا يمثل الثمن الحقيقي للأرض.

٢- يُحدد ثمن تكلفة الأرض المباعة لما يلي:

أ- في حالة إذا آلت ملكية الأرض للممول عن طريق الشراء، وتم التصرف فيها في نفس سنة الشراء، يُحدد ثمن تكلفة الأرض وفقاً للسعر الوارد بعقد الشراء.

وفي حالة وجود مدة بينية تُجاوز أكثر من فترة ضريبية بين تاريخ الشراء وتاريخ التصرف؛ يُراعى عند تحديد تكلفة الشراء سعر الإئتمان والخصم المعلن من البنك المركزي خلال هذه الفترات.

ب- في حالة إذا آلت ملكية الأرض للممول عن طريق الميراث أو الوصية؛ تُحدد قيمتها بالقيمة المقدرة في تاريخ الميراث أو الوصية.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

ج- فى حالة إذا آلت ملكية الأرض للممول بطريق الهبة؛ فتُحدد قيمتها على أساس القيمة الواردة فى عقد الهبة أو القيمة الحقيقية بحسب الأحوال.

د- أما بالنسبة للأراضى التى آلت ملكيتها للممول بأى سبب آخر من أسباب كسب الملكية؛ فيكون تحديد قيمتها وفقاً لقيمة المثل وقت كسب الملكية.

وفى جميع الأحوال يُعتبر من تكلفة الأرض المباشرة تكلفة مساحة الشوارع وتكاليف رصفها وإقامة المرافق الأخرى (مياه – كهرباء – صرف صحى – غاز... إلخ)، وتُحدد هذه التكاليف على الوجه التالى:

- إذا كانت الشوارع قد تم تمهيدُها ورصفُها، وتمت إقامة المرافق الأخرى قبل بيع أية قطعة من أراضى التقسيم، فإن التكاليف تُحدد فى ضوء المُستندات المقدمة بعد فحصها واعتمادها من المأمورية المختصة، وتقسيم هذه التكاليف على مجموع الأمتار المربعة المخصصة للبيع، لتحديد ما يخص المتر المربع من تكلفة المرافق.

- أما إذا لم تكن الشوارع قد تم تمهيدُها ورصفُها، ولم يكن قد تم استكمال المرافق الأخرى قبل البدء فى البيع، فإن التكاليف تُحدد على أساس قيمة ما يتم تنفيذه خلال كل سنة ضريبية، وتُقسَم هذه التكاليف على رصيد الأمتار المربعة المخصصة للبيع فى آخر السنة، لتحديد ما يخص المتر المربع من تكاليف المرافق التى تمت خلال السنة.

ثالثاً: التصرفات العقارية:

وفقاً لأحكام المادة (٤٢) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته يتم المُحاسبة طبقاً لأحكام المادة (٤٢) من القانون على إجمالى قيمة التصرف فى العقارات

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

المبنية أو الأراضى للبناء عليها، مضروباً فى سعر الضريبة ٢,٥ ٪، وبغير أى تخفيض.

كما يتم المُحاسبة عن الأرباح الناتجة عن تقرير حق الانتفاع على العقار أو تأجيرها لمدة تزيد عن خمسين عاماً على النحو التالى:

{قيمة (حق الانتفاع أو الإيجار) الشهرى × ١٢ شهر × عدد السنوات (بشرط أن تزيد المدة عن خمسين عاماً) مضروباً فى سعر الضريبة ٢,٥ ٪، وبغير أى تخفيض}.

(كتاب دورى رقم ٢٨ لسنة ٢٠١٨ مُلحق للكتاب الدورى رقم ٨ لسنة ٢٠١٨ - صدر فى أغسطس ٢٠١٨)

خضوع تصرفات الوارث فى العقارات التى آلت إليه من مورثه بحالتها عند الميراث اعتباراً من تاريخ العمل بالقانون رقم ١٥٨ لسنة ٢٠١٨ بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل بموجب كتاب دورى رقم ٤٠ لسنة ٢٠١٨ بأنه:

• يتعين على المأموريات ضرورة الالتزام بتطبيق الإجراءات المنصوص عليها بالكتاب الدورى رقم ٢١ لسنة ٢٠١٦ على الحالات التى يتقدم فيها الوارث بطلب عدم خضوع التصرفات فى العقارات التى آلت إليه من مورثه عن طريق الميراث الشرعى متى كان تاريخ التصرف سابقاً لتاريخ العمل بالقانون ١٥٨ لسنة ٢٠١٨ (قبل ٢٦/٧/٢٠١٨)، وعلى المأموريات دراسة

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

المُستندات المؤيدة لتلك الواقعة من حيث تاريخ وفاة المُوَرِّث، وتاريخ التصرف، للتحقق من أن كلاهما سابق على تاريخ العمل بالقانون رقم ١٥٨ لسنة ٢٠١٨ بكافة طرق الإثبات، وللتحقق أيضاً من عدم وجود تغيير فيما آل إليه من مورثه موضوع التصرف حتى تاريخ التصرف (مع ضرورة الالتزام بكافة الإجراءات الأخرى الواردة بالكتاب الدورى المشار إليه بعالیه) قبل إعطائه خطاب إلى الشهر العقارى يفيد بأن هذا التصرف معفى من الضريبة على التصرفات طبقاً لحكم المادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل قبل تعديلها بالقانون المشار إليه بعالیه.

• يتعين على المأموريات ضرورة الالتزام بتطبيق أحكام الضريبة على التصرفات العقارية بسعر ٢,٥ ٪، وبغير تخفيض، على إجمالى قيمة التصرف فى العقارات التى آلت للوارث من مورثه عن طريق الميراث، متى كان تاريخ التصرف فى العقارات الموروثة لاحقاً لتاريخ العمل بالقانون رقم ١٥٨ لسنة ٢٠١٨ (اعتباراً من ٢٦/٧/٢٠١٨)،

• ويلتزم الوارث بأداء الضريبة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ التصرف، وإلا احتسبَ مقابل التأخير المقرر بالمادة (١١٠) من القانون اعتباراً من اليوم التالى لانتهاه هذه المدة.

• يُخصم ما تم سداده من هذه الضريبة من إجمالى الضرائب المستحقة على الممول الوارث حال تطبيق أحكام البند ٧ من المادة (١٩) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته.

• على المأمورية المختصة إعطاء المُتَصَرِّف أو صاحب الشأن خطاباً يفيد سداد الضريبة المُستحقة وفقاً لأحكام المادة (٤٢) من القانون رقم ٩١ لسنة

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

٢٠٠٥ والمعدلة بالقانون ١٥٨ لسنة ٢٠١٨، لتقديمه إلى الجهات المعنية.
(رئيس المصلحة في ٢٥/١١/٢٠١٨)

وبشأن تحصيل مستحقات المصلحة بطريق الحجز الإداري صدرت تعليمات عامة رقم ٣٢ لسنة ٢٠٢١ ملحق للتعليمات العامة رقم ٩٧ لسنة ٢٠٢٠ بأنه:

سبق للمصلحة إصدار التعليمات التنفيذية رقم ٩٧ لسنة ٢٠٢٠ بشأن تطبيق ما ورد بقرار السيد الدكتور / وزير المالية رقم ٣٩٥ لسنة ٢٠٢٠ الصادر بتشكيل لجنة بوزارة المالية تتولى دراسة الطلبات الواردة من مصلحة الضرائب المصرية لتوقيع الحجز الإداري طبقاً لأحكام القانون رقم ٣٠٨ لسنة ١٩٥٥ بشأن الحجز الإداري.

وفي ضوء موافقة معاليه المؤرخة ٢٠٢١/٣/١٢ على استثناء المديونيات المستحقة للمصلحة عن ضريبة التصرفات العقارية من القيد المنصوص عليه بالمادة الثانية من القرار الوزاري المشار إليه أعلاه، وحرصاً من جانب المصلحة على استידاء حقوق الخزانة العامة وتحصيل مديونياتها طرف المدينين بها، لذا تنبّه المصلحة إلى ضرورة مراعاة الآتي:

على كافة وحدات المصلحة اتخاذ الإجراءات القانونية اللازمة لتحصيل الضريبة على التصرفات العقارية التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون وفقاً لأحكام المادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

لسنة ٢٠٠٥ بما فى ذلك اتخاذ إجراءات توقيع الحجز العقارى وفقا لأحكام قانون الحجز الإدارى رقم ٣٠٨ لسنة ١٩٥٥ ، وذلك دون الحاجة إلى العرض على اللجنة المشكّلة بقرار وزير المالية رقم ٣٩٥ لسنة ٢٠٢٠ أو التقيّد بالحدود المنصوص عليها بالمادة الثانية من هذا القرار والواردة بالتعليمات التنفيذية رقم ٩٧ لسنة ٢٠٢٠ المُشار إليها. (رئيس مصلحة الضرائب المصرية فى ٢٠٢٠/٤/١٥)

**وصدر بيان صحفى عن مكتب رئيس مصلحة الضرائب المصرية-
وحدة الإعلام بتاريخ ٢٠٢١/١٠/٥.**

وأوضح السيد رئيس مصلحة الضرائب المصرية انه وفقاً لقرار وزير المالية:

يُستبدل بنص الفقرة الأولى من المادة (٥١) من اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ النص الآتى:

فى تطبيق أحكام المادة (٤٢) من القانون يكون إخطار مأمورية الضرائب المختصة للمتصرف بأداء الضريبة على النموذج (٨ عقارى)، ويلتزم المتصرف بإخطار مأمورية الضرائب المختصة بالتصرفات العقارية الخاضعة للضريبة عبر البوابة الإلكترونية لمصلحة الضرائب المصرية أو بأى وسيلة إلكترونية على النموذج (١٦ مكرر حصر). وأكد أنه تسهياً على الممولين واستكمالاً للخدمات الإلكترونية التي تقدمها مصلحة الضرائب المصرية فلقد تمت إتاحة نموذج ١٦ مكرر حصر (إخطار بواقعة التصرف فى العقارات

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

المبنية أو الأراضي للبناء عليها) إلكترونياً على كل من منظومة الاقرارات الإلكترونية، ومنظومة الإجراءات الضريبية المميكنة، وبالتالي فالممول ملزم بتقديم نموذج (١٦ مكرر حصر) إلكترونياً من تاريخ اتاحته على المنظومة الإلكترونية.

وأشار أنه وفقاً للمادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل فإن ضريبة التصرفات العقارية تفرض بنسبة (٢,٥٪) من قيمة العقار المباع، وبغير أي تخفيض على إجمالي قيمة التصرف في العقارات المبنية أو الأراضي للبناء عليها، وكذلك سواء كانت عقود هذه التصرفات مشهرة أو غير مشهرة.

وذكر أن جميع العقارات والوحدات السكنية بالقرى معفاة من ضريبة التصرفات العقارية، وكذلك تصرفات الوارث حتى صدور القانون رقم ١٥٨ لسنة ٢٠١٨ المعدل للقانون الصادر برقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥، بتعديل المادة (٤٢)، في العقارات التي آلت إليه من مورثه بحالتها عند الميراث، إضافة إلى العقار المُقدم كحصة عينية في رأس مال شركات المساهمة بشرط عدم التصرف في الأسهم المُقابلة لها لمدة خمس سنوات، وكذلك العقود بالهبة بين الأصول والفروع، وكذلك لا يعد تصرفاً خاضعاً للضريبة البيوع الجبرية ونزع الملكية للمنفعة العامة أو للتحسين، كما أنه لا يعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة التبرع أو الهبة للحكومة أو وحدات الإدارة المحلية أو المشروعات ذات النفع العام، لافتاً إلى أنه تم إلغاء تقديم ما يفيد سداد ضريبة التصرفات العقارية حال شهر العقار أو تقديم خدمة على العقار محل التصرف، وذلك بالقانون رقم ٥ لسنة ٢٠٢١، وذلك تيسيراً من مصلحة الضرائب المصرية للمجتمع الضريبي.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

وأضاف أن المتصرف في العقار يلتزم بسداد الضريبة خلال ثلاثين يومًا من تاريخ «التصرف العقاري»، ويسرى مقابل التأخير المقرر بقانون الضريبة على الدخل إعتبارًا من اليوم التالي لانتهاء الثلاثين يومًا.

وأوضح في حالة التصرف الوحيد لشخص طبيعي لديه ملف ضريبي، يلتزم الممول بتقديم نموذج (١٦ مكرر حصر) على منظومة الإقرارات الضريبية المميكنة وكذلك سداد قيمة ضريبة التصرفات العقارية على المنظومة.

أما في حالة التصرف الوحيد لشخص طبيعي ليس لديه ملف ضريبي أشار إلى أن الممول يلتزم بعدة خطوات وهي التوجه لمأمورية الضرائب المختصة ومعه صورة عقد البيع وأصل العقد للإطلاع عليه، وكذلك صورة مستند اثبات الشخصية، لفتح ملف ضريبي بالمأمورية والحصول على رقم تسجيل ضريبي، ثم يقوم الممول بإنشاء حساب على منظومة الإقرارات الضريبية المميكنة بموجب رقم التسجيل الضريبي، لتقديم نموذج (١٦ مكرر حصر) على منظومة الإقرارات الضريبية المميكنة وكذلك سداد قيمة ضريبة التصرفات العقارية على المنظومة.

وأشار إلى أنه يتم تقديم نموذج (١٦ مكرر حصر) إلكترونياً على من منظومة الإقرارات الإلكترونية www.incometax.gov.eg، وعلى منظومة الإجراءات الضريبية المميكنة www.eta.gov.eg، موضحاً أن مركز الإتصالات المتكامل يقوم باستقبال كافة الاستفسارات من خلال الاتصال بالخط الساخن (١٦٣٩٥)، أو من خلال البريد الإلكتروني

info@eta.gov.eg

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

المرحلة الخامسة الحالية للمادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل

بموجب القانون رقم ٥ لسنة ٢٠٢١

تُفرض ضريبةٌ بسعر ٢,٥٪ وبغير أى تخفيض على إجمالى قيمة التصرف فى العقارات المبنية أو الأراضى للبناء عليها، عدا القرى، سواء أنصب التصرف عليها بحالتها أو بعد إقامة منشآت عليها، وسواء كان هذا التصرف شاملاً العقار كله أو جزءً منه أو وحدةً سكنيةً منه أو غير ذلك، وسواء كانت المنشأة مُقامةً على أرضٍ مملوكةٍ للممول أو للغير، وسواء كانت مُشهرة أو غير مُشهرة.

ويُستثنى من التصرفات الخاضعة لهذه الضريبة تقديمُ العقار كحصة عينية فى رأس مال شركات المساهمة بشرط عدم التصرف فى الأسهم المقابلة لها لمدة خمس سنوات.

ويلتزم المُتصرفُ بسداد الضريبة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ التصرف، ويسرى مقابل التأخير المُقرَّر بالمادة (١١٠) من القانون اعتباراً من اليوم التالى لانتهاء المدة المُحدَّدة.

وفى تطبيق حكم هذه المادة يُعتَبَر تصرفاً خاضعاً للضريبة التصرف بالوصية أو التبرع أو الهبة لغير الأصول أو الأزواج أو الفروع أو تقرير حق انتفاع على العقار أو تأجيرهِ لمدة تزيد على خمسين عاماً.

ولا يُعتَبَر تصرفاً خاضعاً للضريبة البيوع الجبرية إدارية كانت أو قضائية، وكذلك نزع الملكية أو الاستيلاء للمنفعة العامة أو للتحسين،

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

كما لا يُعْتَبَرُ تَصَرُّفًا خاضعاً للضريبة التصرف بالتبرع أو بالهبة للحكومة أو وحدات الإدارة المحلية أو الأشخاص الاعتبارية العامة أو المشروعات ذات النفع العام.

ويُخَصِّم ما تم سداؤه من هذه الضريبة من إجمالي الضرائب المستحقة على الممول في حالة تطبيق البند (٧) من المادة (١٩) من قانون الضريبة على الدخل وتعديلاته.

وبذلك تم إلغاء الفقرتين الرابعة والثامنة من المادة (٤٢) بموجب القانون رقم ٥ لسنة ٢٠٢١ بإرجاء العمل بالقانون رقم ١٨٦ لسنة ٢٠٢٠ بتعديل بعض أحكام القانون رقم ١١٤ لسنة ١٩٤٦ بتنظيم الشهر العقاري وبتعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥. وتم نشره بالجريدة الرسمية - العدد ٩ (مكرر) في ٦ مارس سنة ٢٠٢١، على أن يُعمل به من اليوم التالي لتاريخ نشره.

والتصرفات العقارية المعلقة بعد الموت، أي المتوقف انتقال الملكية فيها على وفاة البائع، لا تخضع لضريبة التصرفات العقارية، وتتم معاملتها معاملة الوصية،

بشرط ألا يذكر قيمة مالية بالعقد، وفق فتوى المصلحة

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

فقد أكدت الإدارة العامة لبحوث ضريبة الدخل التابعة للإدارة المركزية للدراسات الضريبية، قطاع البحوث الضريبية بمصلحة الضرائب المصرية الصادر برقم ٣٦١٠ بتاريخ ٢٠٢٥/٦/١٩ إلى السيد رئيس منطقة ضرائب العربية ثان / التصرفات العقارية أن:

كافة التصرفات العقارية المعلقة بعد الموت، أى المتوقف انتقال الملكية فيها على وفاة البائع، لا تخضع لضريبة التصرفات العقارية، وتتم معاملتها مُعاملة الوصية، بشرط ألا يُذكر قيمة مالية بالعقد.

وورد بالفتوى أنه إيماء إلى الاستفسار الوارد للإدارة برقم ٦٣٠ بتاريخ ٢٠٢٥/٥/٥ بشأن ما ورد من مأمورية ضرائب زفتى حيث ظهر على شاشة المحاكم ببرنامج التصرفات العقارية اقرار وتنازل باسم الممول «...» برقم ملف ٢/٥٧/١٩٩/٨٠٦/٥/١١٣ عن التنازل عن حصته في ٣ منازل وقطعة ارض فضاء مساحتها ١٦٠ متر مربع وقطعة ارض فضاء مساحة ٣٥٠ متر مربع، وان هذه الأملاك تؤول الى ابنة الثلاثة محمود وابتسام ومصطفى بعد وفاته، والتنازل بدون قيمة، ويطلب الممول اعفاء من ضريبة التصرفات العقارية.

وبدراسة الموضوع انتهى الرأى بالادارة الى أنه طبقا لنص المادة ٤٢ من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته التي تنص على: "أن تفرض ضريبة بقيمة ٢,٥٪ وبغير أى تخفيض على إجمالى الإيرادات الناتجة عن التصرف فى العقارات المبنية أو الأراضى للبناء عليها عدا القرى.... وفى تطبيق حكم هذه المادة يُعتبر تصرفا خاضعا للضريبة التصرف بالوصية أو التبرع أو الهبة لغير الأصول أو الأزواج أو الفروع"، وطبقا لنص المادة ٩١٧ من القانون المدنى رقم ١٣١ لسنة ١٩٤٨ التي تنص على "إذا تصرف شخص لأحد

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

ورثته واحتفظ بأية طريقة كانت بحياسة العين التي تصرف فيها وبحقه في الانتفاع بها مدى حياته اعثِرَ التصرف مُضافاً الى ما بعد الموت، وتسرى عليه أحكام الوصية ما لم يَقم دليل يُخالف ذلك".

ولما كان التصرف المُستفسر بشأنه المُحرر في ٢٠٠٥/٥/٥ والذي بموجبه قام الممول بالتنازل عما يملك من عقارات إلى أبنائه بعد وفاته؛ لذا يُعدُّ هذا التصرف مُضافاً إلى ما بعد الموت،

وتسرى عليه أحكام الوصية،

ولا يخضع للضريبة على التصرفات العقارية وفقاً لحكم المادة ٤٢ من قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته. (رئيس الإدارة المركزية للدراسات الضريبية والمشرف على قطاع البحوث بتاريخ ٢٠٢٥/٦/١٨).

وصدر قرار وزير المالية رقم ٤٩١ لسنة ٢٠٢١ بتعديل بعض أحكام اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ من فقرتين بأن:

(المادة الأولى): يُستبدل بنص الفقرة الأولى من المادة (٥١) من اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل، النص الآتي: (في تطبيق أحكام المادة (٤٢) من القانون يكون إخطار مأمورية الضرائب المختصة للمتصرف بأداء الضريبة على النموذج رقم (٨ عقارى)، ويلتزم المتصرف بإخطار مأمورية

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

الضرائب المختصة بالتصرفات العقارية الخاضعة للضريبة عبر البوابة الإلكترونية لمصلحة الضرائب المصرية أو بأى وسيلة إلكترونية على النموذج (١٦ مكررا حصر).

(المادة الثانية): يُنشر هذا القرار فى الوقائع المصرية، ويُعمل به من اليوم التالى لتاريخ نشره.

وتم نشر القرار بالوقائع المصرية بالعدد ٢١٩ تابع (ب) فى ٣٠ سبتمبر سنة ٢٠٢١.

ولا يخضع التصرف العقارى للفروع لضريبة التصرفات العقارية متى كانت قيمة التصرف تبرعا من الأصل، باعتبارها هبة مستترة وفق المادة ٤٨٨ من القانون المدنى – وفق فتوى قطاع البحوث والاتفاقيات الدولية بالمصلحة

ففى كتابها رقم ٦٤٣ بتاريخ ٢٠٢١/٨/٩ والموجّه إلى السيد رئيس منطقة ضرائب اسكندرية رابع بشأن الكتاب الوارد للإدارة بتاريخ ٢٠٢١/٣/٣١ بشأن اعتراض مُمول على ما قامت به مأمورية ضرائب المُنتزة ثانى بإخضاع عقد هبة الممول لأولاده للضريبة على التصرفات العقارية وفقا لأحكام قانون الضريبة على الدخل، وبدراسة الموضوع، وطبقا لتأشيرة السيد الأستاذ المستشار الضريبى لرئيس المصلحة انتهى رأى الإدارة إلى أنه؛

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

لما كانت المادة (٤٨٨) من القانون المدنى الصادر بالقانون رقم ١٣١ لسنة ١٩٤٨ قد اشترطت لعقد الهبة بأن يكون بورقة رسمية وإلا وقع باطلا ما لم تتم تحت ستار عقد آخر؛ وقضت محكمة النقض فى ذات المعنى بأنه إذا كان الواقع فى الدعوى أن العقد استوفى ظاهريا الأركان القانونية لعقد البيع للمتجر من بيع وثمان، وأنه صدر من الطاعن بصفته الشخصية إلى نفسه بصفته وليا شرعيا على أولاده المطعون عليهم وقت أن كانوا قُصَرًا، وكانت المادة (٤٨٧) من القانون المدنى تُجيزُ للولى الشرعى أن ينوب عن الموهوب له فى قبول الهبة، ولو كان هو الواهب، فيكون له أن يتعاقدَ مع نفسه، فإن التصرف المعقود باعتباره هبة مُستترة فى صورة البيع قد توافرت له شرائط الصحة. (الطعن رقم ٦٦٩ لسنة ٤٢ قضائية الصادر بجلسة ١٤/٣/١٩٧٩)، ولما كانت المادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ قد نصت على أنه "وفى تطبيق أحكام هذه المادة، يُعتبر تصرفا خاضعا للضريبة التصرف بالوصية أو التبرع أو بالهبة لغير الأصول أو الأزواج أو الفروع أو تقرير حق انتفاع على العقار أو تأجيرهُ لمدة تزيد على خمسين عاما..."، وحيث نص العقد محل الاستفسار والمؤرخ ١٥/٣/٢٠١٩ بالبند الثالث منه على أنه "تم هذا البيع وقَبِلَ بين الأطراف لقاء مبلغ إجمالى وجُزأ فى قدره ٩٠٠ ألف جنيه (فقط تسعمائة ألف جنيه لا غير)، ويُعدُّ توقيع الطرف الأول البائع على هذا العقد بمثابة مُخالصة تامة ونهائية باستلامه المبلغ المدفوع ولا يجوز للطرف الأول مطالبة الطرف الثانى بأية مبالغ أخرى تحت أى مُسمّى؛ ومن جماع ما تقدم، فإن العقد محل الاستفسار لا يخضع للضريبة على التصرفات العقارية بموجب المادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، لأن التصرف فى حقيقته هبة مُستترة فى صورة عقد بيع وفقا لأحكام المادة (٤٨٨ / ١) من القانون

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

المدنى الصادر بالقانون رقم ١٣١ لسنة ٢٩٤٨. (رئيس الإدارة المركزية للبحوث والدراسات الضريبية بتاريخ ٢٠٢١/٨/٨)

وهذا النهج يتفق مع ما أرسته محكمة النقض في قضائها.

فقد قضت بأن المادة ٤٨٨ من القانون المدنى تجيز حصول الهبة تحت ستار عقد آخر، و كل ما يشترطه القانون لصحة الهبة المستترة أن يكون العقد الساتر للهبة مستوفيا الشروط المقررة له فى القانون، و إذ كان الحكم قد انتهى فى أسبابه إلى أن تصرفات مورث الطاعن - التى اعتبرها هبات مُستترة - قد صدرت منجزة ومستوفية الشكل القانونى بتلاقى الإيجاب والقبول على مبيع معين لقاء ثمن مقدر، وكان ذكر الباعث الدافع للهبة فى العقد الساتر لها يتنافى مع سترها، وكان الطاعن لم يقدم - على ما سجله ذلك الحكم - الدليل على ما ادعاه من عدم مشروعية السبب فى هذه التصرفات، فإن النعى على الحكم المطعون فيه بالخطأ فى تطبيق القانون وفى تأويله يكون على غير أساس. (الطعن رقم ٢٠٧ لسنة ٣٥ مكتب فنى ٢٠ صفحة رقم ٦٢٧ - جلسة ١٩٦٩/٤/١٧)

وقضت بأن المادة ٤٨٨ من النقض المدنى تجيز حصول الهبة تحت ستار عقد آخر، وهى تخضع فى شكلها للقواعد الخاصة بالعقد الذى يسترها، والهبة المستترة فى صورة عقد بيع تصح متى كان العقد جامعاً فى الظاهر لأركان البيع اللازمة لانعقاده، أى مذكوراً فيه الثمن بطريقة غير نافية

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

لوجوده، وتحقق ذلك لا يغير منه – وعلى ما جرى به قضاء هذه المحكمة – وجود ورقة أو اكتشاف دليل بأى سبيل يكشف عن حقيقة اتجاه نية المتصرف إلى التبرع طالما توافر الشكل الظاهري.

وإذ كان الواقع فى الدعوى أن العقد إستوفى ظاهرياً الأركان القانونية لعقد البيع المنجز من بيع وثمان، وأنه صدر من الطاعن بصفته الشخصية إلى نفسه بصفته ولياً شرعياً على أولاده المطعون عليهم وقت أن كانوا قصرأ، وكانت المادة ٨٧ ٤ من القانون المدنى تجيز للولى الشرعى أن ينوب عن الموهوب له فى قبول الهبة، ولو كان هو الواهب، فيكون له أن يتعاقد مع نفسه، فإن التصرف المعقود بإعتباره هبة مستترة فى صورة البيع تكون قد توافرت له شرائط الصحة. (الطعن رقم ٦٦٩ لسنة ٢ ٤ مكتب فنى ٣٠ صفحة رقم ٧٨٦ جلسة ١٤/٣/١٩٧٩)

وقضت بأن تبرع البائع لأبنائه القصر بالثمان فى العقد والتزامه بعدم الرجوع فى تبرعه يفصح عن أن التصرف هبة سافرة وقعت باطلة لتخلف الشكل الرسمى الذى يتطلبه نص الفقرة الأولى من المادة ٨٨ ٤ من القانون المدنى، ولا يعتبر هذا التصرف بيعاً إذا لم يستهدف العقد أحد أركان البيع وهو الثمن، ولا يصلح العقد وهو على هذا الحال أن يكون ساتراً للهبة وفقاً لما تجيزه الفقرة الثانية من المادة آفة الذكر لأن مناط صحة الهبة المستترة أن يكون العقد الذى يسترها مستوفى الأركان والشرائط القانونية. (الطعن رقم ٨٧٢ لسنة ٥١ مكتب فنى ٣٣ صفحة رقم ٥١٧ – جلسة ١٣/٥/١٩٨٢)

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

**وبشأن تسجيل ممولى أنشطة الثروة العقارية على المنظومة المميكنة
صدر كتاب دورى رقم ٥ لسنة ٢٠٢٢ بأنه:**

تلاحظ أن هناك بعض الأشخاص ممن يزاولون أنشطة الثروة العقارية (إيجار مفروش أو إيجار مُحدد المُدة أو تصرفات عقارية)، ومن يقوم بالمشاركة مع آخرين لمزاولة هذه الأنشطة والواردة بأحكام المواد (٣٩، ٤١، ٤٢) بالباب الخامس – إيرادات الثروة العقارية – من الكتاب الثانى الخاص بالضريبة على الاشخاص الطبيعيين من قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته. وطبقا لحكم المادة (٨٢٥) من القانون المدنى التى تنص على "إذا ملك إثنان أو أكثر شيئا غير مفرزة حصّة كلٍ منهم فيه، فهم شركاء على الشيوع، وتُحسبُ الحصص مُتساوية إذا لم يُقْم دليلٌ على غير ذلك. وكذا حكم المادة (٨٢٦) من القانون المدنى التى تنص على "كل شريك فى الشيوع يملك حصته ملكا تاما وله أن يتصرف فيه، وأن يستولى على ثمارها وأن يستعملها بحيث لا يلحق الضرر بحقوق سائر الشركاء...".

وفى ضوء أحكام كل من قانون الضريبة على الدخل، والقانون المدنى تبيّه المصلحة على الالتزام بالآتى:

أولا: يُسجّل كلُّ صاحب حصّة مفرزة أو غير مفرزة فى وحدة سكنية سواء مؤجرة مفروش أو مُحدد المدة طبقا لأحكام القانون كشخص طبيعى على المنظومة المميكنة.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

ثانياً: يُسجّل كلُّ صاحب حصّة مُفرزة أو غير مُفرزة فى التصرف فى عقار أو جزء منه أو وحدات سكنية كشخص طبيعى على المنظومة المميكلة وذلك حال التصرف لمرة واحدة.

ثالثاً: يُسجّل كشخص اعتبارى على المنظومة المميكنة الشخص الاعتبارى حال مزاولته نشاط التأجير محدد المدة أو المفروش أو التصرف فى عقار أو جزء منه أو وحدات سكنية. (رئيس مصلحة الضرائب فى مارس ٢٠٢٢)

وبشأن المعاملة الضريبية فى حال تعدد تصرفات الوارث فى العقارات التى آلت إليه بالميراث اعتباراً من ٢٥/٧/٢٠١٨ (تاريخ العمل بالقانون رقم ١٥٨ لسنة ٢٠١٨) ورد بالكتاب الدورى رقم ٦ لسنة ٢٠٢٣ أنه

حرصاً من جانب المصلحة على تفسير نصوص القوانين الضريبية بما يتسق مع رؤية المُشرّع الضريبى وهدفه من وراء إصدار هذه النصوص، وفى إطار إسباغ الوصف القانونى السليم على المُعاملات الضريبية التى يقوم بها المُمولون بغرض إنزال نصوص القانون التى تنظّم خضوعها للضريبة، تحقيقاً لمبادئ العدالة والشفافية،

ودعمًا للثقة بين الإدارة الضريبية والمُمولين المُخاطبين بأحكام القوانين الضريبية،

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

وحيث ورد للمصلحة العديد من الاستفسارات بشأن ماهية المعاملة الضريبية المقررة قانونا لحالات تعدد تصرفات الوارث في العقارات التي آلت إليه عن طريق الميراث وهل تخضع لنص المادة (١٩ بند ٧) أم المادة (٤٢) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ فيما يتعلق بالتصرف الثاني وما يليه من تصرفات،

ورجوعا إلى نص المادة (١٩ بند ٧) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ يتضح أنها تُخاطبُ التصرف في العقارات التي يتم تشييدها أو شراؤها بغرض بيعها على وجه الاحتراف، الأمر الذي لا يمكن تطبيقه على حالات تصرف الوارث في العقارات التي آلت إليه من مورثه بالميراث، لكونها لا تنطوي على عملية شراء أو تشييد للعقارات، وتضحى مخاطبة نص المادة (٤٢) من ذات القانون وتعديلاته؛

لذا تنبّه المصلحة على وحداتها التنفيذية حال المحاسبة الضريبية لتصرفات الوارث في العقارات التي تؤول إليه من مورثه بالميراث مراعاة الآتي:

أولاً: اعتبارا من ٢٥/٧/٢٠١٨ - تاريخ العمل بالقانون رقم ١٥٨ لسنة ٢٠١٨ - يخضع التصرف الأول الذي يجريه الوارث في العقار الذي آل إليه من مورثه بالميراث الشرعي لضريبة التصرفات العقارية المنصوص عليها بالمادة (٤٢) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥.

ثانياً: في حال تكرار تصرفات الوارث في العقارات التي آلت إليه بالميراث الشرعي من مورثه تخضع لذات الضريبة المقررة بالمادة (٤٢) سلفة البيان مهما تعددت التصرفات، ولا ينطبق بشأنها نص المادة (١٩ بند ٧) من ذات القانون، لعدم تحقق أحد الشروط المطلوبة قانونا (التشييد،

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

الشراء) لخضوعها لضريبة الأرباح التجارية وفقاً لنص المادة (١٩) سالف الإشارة.

وعلى كافة الجهات المختصة – كل فيما يخصه – متابعة تنفيذ هذا الكتاب الدورى بكل دقة. (رئيس مصلحة الضرائب - ٢٠٢٣/٣/٩)

بشأن فتح ملفات تصرفات عقارية خارج النطاق الجغرافى للمأمورية - تعليمات تنفيذية رقم ٨٤ لسنة ٢٠٢٣

تضمنت أنه بشأن أعمال نص المادة ١ من اللائحة التنفيذية لقانون الإجراءات الضريبية الموحد الصادر بالقانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠، وتحديدًا للآلية والأجراءات الواجب اتخاذها من جانب موظفى المصلحة بالمناطق والمراكز والمأموريات والإدارات والوحدات، يحظر على جميع موظفى المصلحة العاملين بشعبة التصرفات العقارية بالمناطق والمأموريات ووحدات التصرفات العقارية فتح ملفات تصرفات عقارية خارج النطاق الجغرافى للمأمورية والالتزام بالنطاق الجغرافى لنشاط الممول.

وإيماءً إلى توجيهات معالى وزير المالية بنشر منظومة الأعمال الضريبية الرئيسية على المراكز والمناطق المُدمجة والإجراءات المتبعة حال محاسبة نشاط التصرفات العقارية بالمأموريات المُدمجة فقد تقرر الآتى:

أولاً: العقود التى لها رقم قومى والتى يتم تسجيل الممول جبرياً على المنظومة نتيجة العقود الواردة من برنامج المحاكم ولم يتم الممول بتفعيل حسابه على

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

منظومة ساب يتم العمل على منظومة التصرفات العقارية الحالية، ويتم الإخطار من خلالها، ويتم الربط واستكمال إجراءات الحجز لحين حضور الممول، على ان تستكمل إجراءات التسجيل على منظومة SAP.

ثانياً: العقود التى ليس لها رقم قومى والمُتصرف غير مسجّل ضريبياً يتم العمل على منظومة التصرفات العقارية الحالية، ويتم الإخطار من خلالها، ويتم الربط واستكمال إجراءات الحجز لحين حضور الممول، ثم استكمال التسجيل على منظومة SAP.

وعلى القطاعات المُختلفة – كل فيما يخصّه – تنفيذ ما ورد بهذه التعليمات بكل دقة. (رئيس مصلحة الضرائب فى ٢٦/٩/٢٠٢٣)

وبشأن ماهية الضريبة المفروضة على نشاط الاستثمار العقارى تضمن الكتاب الدورى رقم ٧ لسنة ٢٠٢٤ أنه

نظرا لما تلاحظ من قيام بعض الممولين مِمَّن يُزاولون نشاط الاستثمار العقارى - سواء كان شخصا طبيعيا أو اعتباريا - بتضمين عقود بيع وحداتهم بندا ينصُّ على تحمُّل المشتري لضريبة التصرفات العقارية على الوحدة محل التعاقد، وتُحصَّل هذه المبالغ من المُشتريين تحت مُسمَّى ضريبة تصرفات عقارية،

فإن المصلحة تؤكِّد على ضرورة مُراعاة الآتى:

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

- ١- تسرى ضريبة التصرفات العقارية المنصوص عليها بالمادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ على التصرف الوحيد الذى يقوم به الأشخاص الطبيعيين فقط.
- ٢- لا تسرى ضريبة التصرفات العقارية المنصوص عليها فى البند ١ / من هذا الكتاب على التصرفات التى يقوم بها كل من الأشخاص الطبيعيين حال تعدد التصرفات التى يقومون بها على وجه الاحتراف، وإنما تخضع للضريبة على الدخل طبقا لنص المادة (١٩) بند ٧ من القانون المشار إليه، وكذا الأشخاص الاعتبارية (شركات الأموال، شركات الأشخاص) أيا كان النظام القانونى الخاضعة له الذين يؤولون نشاط الاستثمار العقارى وفقا لنص المادة (٤٧) من القانون سالف الذكر.
- ٣- كما تؤكد المصلحة أن المتحمل بضريبة التصرفات العقارية البائع وليس المشتري، وأى اتفاق غير ذلك يعد مخالفا لأحكام المادة سالفة الإشارة إليها. وعلى كافة الجهات بالمصلحة - كل فيما يخصه - تنفيذ ما ورد بهذا الكتاب الدورى بكل دقة. (رئيس المصلحة بتاريخ ٢٢/١٠/٢٠٢٤)

وتتقدم الضريبة على التصرفات العقارية المشار بمضى خمس سنوات من تاريخ واقعة التصرف

فالتقدم بالمادة (٩١) من قانون الضريبة على الدخل ومن بعده بالمادة (٤٤) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ مرهون

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

بتحديد نهاية أجل تقديم الإقرار. وباعتبار أن ممولى التصرفات العقارية غير مُلزمين بتقديم إقرار ضريبي، لذلك يجب الرجوع إلى أحكام القانون المدنى.

فبموجب المادة (٣٧٧) من القانونى المدنى:

(١) تتقدم بخمس سنوات الضرائب والرسوم المستحقة للدولة، ويبدأ سريان التقدم في الضرائب والرسوم السنوية من نهاية السنة التي تستحق عنها، وفي الرسوم المُستحقة عن الأوراق القضائية من تاريخ انتهاء المرافعة في الدعوى التي حررت في شأنها هذه الأوراق، أو من تاريخ تحريرها إذا لم تحصل مُرافعة.

(٢) ويتقدم بخمس سنوات الحق في المطالبة برد الضرائب والرسوم التي دفعت بغير حق ويبدأ سريانها من يوم دفعها.

(٣) ولا تخل الأحكام السابقة بأحكام النصوص الواردة في القوانين الخاصة.

وبشأن مدة التقدم بالمادة (٣٨٠) من القانونى المدنى؛

"تُحسب مدة التقدم بالأيام لا بالساعات ولا يحسب اليوم الأول، وتكمل المدة بانقضاء آخر يوم منها".

وبشأن سريان التقدم فيما لم يرد فيه نص خاص وفق المادة (٣٨١) من القانونى المدنى:

(١) لا يبدأ سريان التقدم فيما لم يرد فيه نص خاص إلا من اليوم الذي يصبح فيه الدين مستحق الأداء.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

(٢) وبخاصة لا يسرى التقادم بالنسبة إلى دين معلق على شرط واقف إلا من الوقت الذي يتحقق فيه الشرط، وبالنسبة إلى ضمان الاستحقاق إلا من الوقت الذي يثبت فيه الاستحقاق، وبالنسبة إلى الدين المؤجل إلا من الوقت الذي ينقضى فيه الأجل.

(٣) وإذا كان تحديد ميعاد الوفاء متوقفاً على إرادة الدائن، سرى التقادم من الوقت الذي يتمكن فيه الدائن من إعلان إرادته.

وبشأن وقف التقادم أو عدم سريانه بالمادة ٣٨٢ من القانون المدني:

"لا يسرى التقادم كلما وُجِدَ مانعٌ يتعذر معه على الدائن أن يطالب بحقه ولو كان المانع أدبياً، ولا يسرى التقادم فيما بين الأصيل والنائب. ولا يسرى التقادم الذي تزيد مدته على خمس سنوات في حق من لا تتوافر فيه الأهلية أو في حق الغائب أو في حق المحكوم عليه بعقوبة جنائية إذا لم يكن له نائب يمثله قانوناً".

وبذلك لا يسرى التقادم على من يكون في حالة يتعذر عليه فيها اتخاذ الإجراءات القانونية بسبب أي مانع ناشئ عن القانون أو عن الاتفاق أو عن القوة القاهرة.

ويترتب على وقف التقادم ان المدة السابقة على الوقف تبقى مُعلقة حتى يزول سببه.

فإذا زال سبب الوقف يعود سريان مدة التقادم لتُضاف المدة السابقة إلى المدة اللاحقة. ولا يمنع الجهل بالحق في استرداد ما دُفعَ بغير حق من سريان التقادم.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

وصدر القانون رقم ٦٤٦ لسنة ١٩٥٣ بشأن تقادُّم الضرائب والرسوم المستحقة للدولة.

وبموجب المادة الأولى منه:

تتقدم بخمس سنوات الضرائب والرسوم المستحقة للدولة أو لأي شخص اعتباري عام ما لم ينص القانون على مدة أطول.

واستقر قضاء المحكمة الإدارية العليا على أن التقادُّم الخمسى قاعدة تنظيمية عامة تتعلق بالنظام العام، وتقضى بها المحكمة من تلقاء نفسها ولو لم يثره أحد الخصوم باعتبار أن التقادم فى مجال القانون العام يتعلق بالمصلحة العامة التى تستهدف استقرار الأوضاع الإدارية.

ولذلك قضت محكمة القضاء الإدارى فى واقعة ملخصها طلب المدعى سقوط حق الجهة الإدارية فى المطالبة بضريبة التصرفات العقارية بالتقادم الخمسى عن واقعة التصرف بالبيع بعقد بيع مؤرخ فى ٢٠١٣/١٢/١٥ والمطالبة الأخيرة بالسداد المعلنه للمدعى بتاريخ ٢٠١٨/١٢/١٧؛ قضت بسقوط حق الجهة الإدارية فى المطالبة بقيمة ضريبة التصرفات العقارية بالتقادم الخمسى وما يترتب على ذلك من آثار أخصَّها براءة ذمة المدعى من مطالبة الضرائب بسداد قيمة ضريبة التصرفات العقارية. (الدائرة ٢٤ ضرائب - دعوى رقم ٢٠٢١ لسنة ٧٣ ق جلسة ٢٠٢٢/٩/٢١)

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

الفصل الثالث

الإعفاء من الضريبة

الإعفاء من الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

بالمادة (٤٣) من قانون الضريبة على الدخل

ملغاة بموجب قانون الضريبة على العقارات المبنية المشار إليه

الفصل الرابع

أحكام متنوعة

تقديم بيان بالثروة العقارية

بالمادة (٤٤) من قانون الضريبة على الدخل

ملغاة بموجب قانون الضريبة على العقارات المبنية المشار إليه

خصم الضريبة العقارية المسددة

بالمادة (٤٥) من قانون الضريبة على الدخل

مر خصم الضريبة العقارية المسددة من الضريبة على الدخل، بثلاثة مراحل، الاولى بموجب قانون الضريبة على الدخل عند صدوره، والثانية بعد تعديل المادة (٤٥) من القانون بموجب القانون رقم ٧٣ لسنة ٢٠١٠،

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

والمرحلة الثالثة بعد تعديل المادة (٤٥) من القانون، اعتباراً ٢٠١٣/٧/١ باعتبارها ٢٠٠٨ بموجب القرار بقانون رقم ١٠٣ لسنة ٢٠١٢ والقرار بقانون رقم ١١٧ لسنة ٢٠١٤، وذلك كما يلي.

المرحلة الأولى

خصم الضريبة العقارية المسددة

بموجب المادة (٤٥) من قانون الضريبة على الدخل عند صدوره بأن

يُستَـنـزَل ما سَدَّـهُ الممول من الضرائب العقارية الأصلية المفروضة بالقانونين رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ الخاص بضريبة الأطنان ورقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ في شأن الضريبة على العقارات المبنية، حسب الأحوال، من الضريبة المُستَحقة عليه طبقاً لأحكام الباب الخامس من الكتاب الثاني من هذا القانون، وبما لا يزيد على هذه الضريبة.

إذ كان يُستَـنـزَل ما سدده الممول من الضرائب العقارية الأصلية المفروضة بكل من القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ في شأن ضريبة الأطنان، والقانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ في شأن الضريبة على العقارات المبنية، بحسب الأحوال، من الضريبة المُستَحقة عليه، طبقاً لأحكام الباب الخامس من الكتاب الثاني من هذا القانون في شأن إيرادات الثروة العقارية، وبما لا يزيد على هذه الضريبة، أى بما لا يزيد على نصيب تلك الضريبة من إجمالى الضريبة على الدخل المستحقة

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

على الممول عن تلك السنة، على النحو الوارد بالمادة ٤٥ من القانون قبل تعديلها.

واتضح ذلك فى الإقرارات الضريبية للشخص الطبيعي فى ذلك الوقت.

وكان هذا الخصم يتم على أساس نسبة هذه الإيرادات إلى إجمالى صافى الإيرادات الخاضعة للضريبة، وبواقع يساوى ضريبة الدخل \times (صافى إيرادات الثروة العقارية \div صافى الإيرادات الخاضعة للضريبة على الدخل). فإن كان صافى إيرادات الثروة العقارية ١٢٠٠٠ جنيها، ومجموع صافى الإيرادات الخاضعة للضريبة ٣٢٠٠٠ جنيها، وضريبة الدخل ٣٣٠٠ جنيها، فيكون نصيب صافى إيرادات الثروة العقارية من الضريبة $= ٣٣٠٠ \times (١٢٠٠٠ \div ٣٢٠٠٠) = ١٢٣٧,٥$ جنيها، لتخصم من ضريبة الدخل المستحقة.

وكانت شروط خصم الضرائب العقارية مُجمعة هى:

- أن تكون ضريبة عقارية أصلية فقط، سواء ضريبة أطيان أو ضريبة مبانى أو كليهما معا، دون السماح بخصم ملحقات أى منها أو أية رسوم إضافية لها.
- أن تكون مُسددة فعلا خلال العام، يستوى فى ذلك أن تتعلق بفترة المحاسبة أو بفترات سابقة أو عن أعوام لاحقة.
- ألا يزيد المبلغ المُستنزَل عن قيمة الضريبة المستحقة على إيرادات الثروة العقارية وحدها عن الفترة الضريبية.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

المرحلة الثانية

خصم الضريبة العقارية المسددة

بتعديل المادة (٤٥) من قانون الضريبة على الدخل

بموجب القانون رقم ٧٣ لسنة ٢٠١٠ بأن

تُخصَّم الضريبة العقارية من وعاء الضريبة على إيرادات الثروة العقارية.

فاعتباراً من العام الضريبي ٢٠١٠، تُخصَّم الضرائب العقارية المسددة من وعاء الضريبة على عنصر الثروة العقارية الداخل في وعاء الشخص الطبيعي، بشرط ألا تتجاوز تلك الضرائب العقارية المسددة القابلة للخصم من الوعاء مبلغ الضريبة ذاتها.

وقد ذكر مستشار وزير المالية للفحص الضريبي أن استبدال بعبارة "من الضريبة المستحقة" الواردة بالمادة (٤٥) من قانون ضريبة الدخل عبارة "من وعاء الضريبة المستحقة" يرجع إلى أنه رُؤي أنه المعنى الأدق لحساب ضريبة الثروة العقارية على العقارات المبنية بعد صدور القانون الجديد للعقارات المبنية، والذي بموجبه اقتضرت ضريبة الثروة العقارية على الوحدات المؤجرة مفروشا وإيجارا مدنيا. (الأستاذ محمد علام – جريدة العالم اليوم – الثلاثاء ٢٢/٦/٢٠١٠)

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

المرحلة الثالثة

خصم الضريبة العقارية المُسدَّدة

بتعديل المادة (٤٥) من قانون الضريبة على الدخل

بموجب القانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨

والمعدل بالقانون رقم ١١٧ لسنة ٢٠١٤ بأن

يُستنزل ما سدَّده المُمول من الضرائب العقارية من الضريبة المستحقة عليه طبقاً لأحكام الكتاب الثاني من هذا القانون، وبما لا يزيد على هذه الضريبة.

وبذلك يتم استنزال (خصم) ما سدده الممول من الضرائب العقارية من الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين المستحقة عليه طبقاً لأحكام الكتاب الثاني من القانون، بشرط ألا تزيد الضرائب العقارية القابلة للخصم عن الضريبة على دخله، مما مؤداه عدم جواز أن يكون الإقرار مُسدداً بالزيادة نتيجة خصم الضرائب العقارية وفق هذه المادة.

وقد رأينا أن:

- عبارة (يُستنزل ما سدده الممول من الضرائب العقارية)، مؤداها استنزال ما سدده الممول من ضرائب عقارية، سواء كانت أصلية أو ملحقاتها أو إضافية متعلقة بها، وسواء كانت ضريبة على الأطنان الزراعية المقررة

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

بالقانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ - التي لم يعد وعاءها عنصرا من عناصر دخل الشخص الطبيعي اعتبارا من تاريخ العمل بقانون الضريبة على العقارات المبنية الجديد بعد إلغاء المادة (٣٨) من قانون الضريبة على الدخل - أو كانت ضريبة على العقارات المبنية المقررة بالقانون القديم رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ أو بالقانون الجديد رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨.

ورأينا أن:

- عبارة "تُخصم الضريبة العقارية من وعاء الضريبة على إيرادات الثروة العقارية" لا تحقق منع الازدواج الضريبي الذي استهدفه المشرع من المادة (٤٥) من القانون.

وتساءلنا:

هل من المنطق خصم الضريبة على الأطنان الزراعية وملحقاتها من الضريبة على الدخل، بينما لن تدخل إيرادات الأراضي الزراعية ولا إيرادات الاستغلال الزراعي ضمن وعاء دخل هذا الممول بعد تعديل المادة (٣٧) وإلغاء المادة (٣٨) من قانون الضريبة على الدخل؟

لذلك رأينا تعديل المادة (٤٥) لتنص على أن:

(يُستنزل ما سدده الممول من الضريبة على العقارات المبنية، من الضريبة المُستحقة عليه طبقا لأحكام الكتاب الثاني من هذا القانون، وبما لا يزيد على هذه الضريبة).

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

**عدم سريان الضريبة على إيرادات الثروة العقارية
على العقارات الداخلة ضمن أصول المنشأة أو الشركة
بالمادة (٤٦) من قانون الضريبة على الدخل**

مرت المادة (٤٦) بمرحلتين، الأولى عند صدور القانون، والثانية باستبدالها بموجب قانون الضريبة على العقارات المبنية المشار إليه كالاتى.

المرحلة الأولى

**المادة (٤٦) من قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
عند صدوره**

لا يسرى حكم المادتين (٣٨) و (٣٩) من هذا القانون على الأراضى الزراعية والعقارات المبنية الداخلة ضمن أصول المنشأة أو الشركة.

المرحلة الثانية

المادة (٤٦) من القانون

مستبدلة بموجب القانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨

لا يسرى حكم المادة (٣٩) من هذا القانون على العقارات المبنية الداخلة ضمن أصول المنشأة أو الشركة.

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

وبذلك فإن هذه الإيرادات تُدرج ضمن قائمة الدخل الخاصة بالمنشأة أو الشركة، وتُدرج تكاليفها ومصروفاتها ضمن هذه القائمة.

والمقصود بالمادة (٣٩) هنا إيرادات عمليات التأجير بالفرش التي يقوم بها الشخص الطبيعي.

وقد رأينا:

تعميم عدم تطبيق أحكام الباب الخامس من الكتاب الثانى من القانون بكاملة على العقارات الداخلة ضمن أصول المنشأة أو الشركة، وليس قصره فقط على أحكام المادة (٣٩) منه،

مما مؤداه عدم تطبيق أحكام الضريبة على التأجير مُحدد المدة والضريبة على التأجير بالفرش والضريبة على التصرفات العقارية على أى من تلك العقارات،

لذلك رأينا تعديل المادة (٤٦) لتنص على أن:

(لا تسرى أحكام الباب الخامس من الكتاب الثانى من هذا القانون على العقارات الداخلة ضمن أصول المنشأة أو الشركة).