مصلحة الضرائب المصرية
مكتب رئيس المصلحة

كـــتاب دورى

رقم (٢٠) لسنة ٢٠٠٧

صدر القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ بتعديل بعض أحكـــام قـــانون ضـــريبة الدمغة الصادر بالقانون رقـــم ١١١ لـــسنة ١٩٨٠ وعمـــل بـــه اعتبـــارا مـــن ٢٠٠٦/٨/١.

كما صدر قرار وزير المالية رقـــم ٥٢٥ لـــسنة ٢٠٠٦ بإصـــدار اللائحـــة التنفيذية لهذا القانون.

ونظراً لما أثير من إستفسارات فى مجال وعاء ضريبة الدمغة على الإعلانات من المؤسسات الصحفية والجهات المـــشتغلة بالإعلانـــات – فإنـــه بدراســـة هـــذه الاستفسارات فى ضوء أحكام القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ ولائحته التنفيذيـــة توجه المصلحة النظر لما يلى:

أولاً : فيما يتعلق بالاستفسار عما إذا كانت القيمة الإيجارية والرسوم ومقابل الانتفاع والامتياز تدخل ضمن تكلفة الإعلان (وعاء الضريبة) عند حساب الضريبة ؟

الـــــرأى :

- أن المـــادة (٢٦) مـــن الـــلائحـــة التنفـــيذيـــة للقـــانـــون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ حددت عناصر تكلفة الإعلان بأنها تشمل المبالغ التى يتم دفعها فى مقابل نشر الإعلان أو الإخطار أو التبليغ عنه والتى يتكبدها صاحب الإعلان فى تشغيل وإقامة وإعداد الإعلان ثم نشره.
- وحيث أن القيمة الإيجارية والرسوم ومقابل الإنتفاع والامتياز هى من المبالغ التى تدفع لاستخدام أمكان معينة فى الطرق العامة أو أســـطح أو واجهة العقارات أو وسائل النقل المختلفة أو غير ذلك من الأمـــاكن اللازمة لنشر الإعلان لذلك فهى تعد من التكاليف التى يتكبدها صاحب الإعلان وتدخل ضمن تكلفة الإعلان.

ثانياً : فيما يتعلق بشأن الإفادة عن معالجة نص المادة (٢٥) من اللائحة التنفيذية لقانون الدمغة التى تقضى باستبعاد ضريبة المبيعات السابق سدادها على أجر أو تكلفة الإعلان لاستحالة ذلك من الناحية العملية ؟

- **الـــــرأى :**

أنه سبق وأصدرت المصلحة التعليمات التفسيرية رقم (١٢) المؤرخة فى ١٩٩٤/٧/١٦ بتطبيق فتوى الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع لمجلس الدولة بتاريخ ١٩٩٤/٤/٤ فى هذا الشأن ومؤداها أن المشرع فى القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ وضع تنظيمات شاملة للضريبة العامة على المبيعات وجعل مناط استحقاقها هو واقعة بيع السلعة أو تأدية الخدمة وطبقاً لنص المادة (١٣) من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ تضاف قيمة الضريبة إلى ثمن السلعة أو مقابل الخدمة.

وعليه يجب استبعاد ضريبة المبيعات من وعاء ضريبة الدمغة المستحقة على الإعلانات حيث لا يجوز فرض ضريبة على ضريبة.

ويتعين الالتزام بنص المادة (٢٥) من اللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ والتى تنص على أنه (لا يدخل ضمن وعاء ضريبة الدمغة على الإعلانات ضريبة المبيعات السابق سدادها على أجر أو تكلفة الإعلان).

ثالثاً : فيما يتعلق بالاستفسار بشأن منح بعض العملاء نسبة خصم على قيمة الإعلان وكيفية حساب ضريبة الدمغة النسبية على قيمة الإعلان قبل الخصم أم بعد الخصم.

- إنتهى الرأى إلى أن حددت المادة (٢٤) من اللائحة التنفيذية للقانون المقصود بأجر الإعلان بأنه جميع المبالغ المدفوعة إلى وكالة الإعلان أو الجهة المعلنة.

ومن ثم فإن ضريبة الدمغة النسبية المقررة بالمادة (٦٠) من القانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ تحسب على أساس إجمالى المبالغ المدفوعة إلى الجهة المعلنة طبقاً لحكم المادة (٢٤) من اللائحة التنفيذية لهذا القانون.

رابعاً : فيما يتعلق بالاستفسار عن خضوع الإعلانات على الفانلات الرياضية لضريبة الدمغة من عدمه ؟

- **الـــــــرأى :**

طبقاً لنص المادة (٦٠) من القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ أنه :
(يعتبر إعلانا كل إعلام أو إخطار أو تبليغ يتم بأى وسيله وتـــستحق ضريبة نسبية بواقع ١٥% من أجر الإعلان أو من تكلفته التى تحـــدد اللائحة التنفيذية عناصر حسابها ...).

ومن ثم فإن نص المادة (٦٠) سالفة الذكر نص عام مطلق يسرى على كافة الإعلانات والإخطارات والتبليغات متى كان الهـــدف منهـــا إيصال معلومات للجمهور أيا كانت موضوع هذه المعلومات والوسيله المستخدمة لتوصيل هذه المعلومة. إلا ما أستثنى مـــن ذلـــك بـــنص صريح فى القانون والتى حددتها حصراً المادة (٦٤) من القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦.

وبالتالى تخضع الإعلانات على الفانلات الرياضية لضريبة الدمغة على الإعلانات استناداً إلى المادة (٦٠) من القانون رقم ١٤٣ لـــسنة ٢٠٠٦ بواقع ١٥% من أجر الإعلان أو تكلفته.

خامساً : فيما يتعلق بالاستفسار بشأن مدى إلتزام الجهة المعلنة بتحصيل ضريبة الدمغة النسبية للشخص المعلن الطبيعى وإحتساب ضريبة الدمغة على الفاتورة متى كان الشخص المعلن شخصاً اعتباريا وذلك فى حالة إقتصار دور الجهة المعلنة على طباعة الإجندات والنتائج فقط.

- **الـــــــرأى :**

أنه طبقاً لنص المادة (٦١) من القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ يتعين على كل جهة تقوم بالإعلان أن تخطر مصلحة الضرائب عن الإعلانات التى يتم عرضها أو إذاعتها أو نشرها موضحاً بها الإعـــلان وقيمتـــه والضريبة المستحقة عليه.
- ويلتزم صاحب الإعلان من الأشخاص الإعتبارية بسداد الـــضريبة إلى مأمورية الضرائب المختصة كما تلتـــزم الجهـــة التـــى تقـــوم بالإعلان للأشخاص الطبيعية بتحصيل الـــضريبة وتوريـــدها إلـــى

مأمورية الضرائب المختصة وذلك كله خلال شهرين من تاريخ شهر الإعلان.

- وطبقاً لما ورد بنص المادة (٦١) سالفة الذكر إذا تضمنت هذه الأجندات والنتائج إعلانات يتعين إلتزام صاحب الإعلانات المطبوعة بالأجندات والنتائج من الأشخاص الإعتبارية بسداد الضريبة إلى مأمورية الضرائب المختصة ، مع إلتزام الجهة التى تقوم بالإعلان للأشخاص الطبيعية بتحصيل الضريبة وتوريدها إلى مأمورية الضرائب المختصة وذلك خلال شهرين من تاريخ شهر الإعلان.
- وعلى الجهة المعلنة أن تلتزم بإخطار مصلحة الضرائب عن الإعلانات التى يتم عرضها أو إذاعتها أو نشرها موضحاً بها طبيعة الإعلان وقيمته والضرائب المستحقة عليه.

ولا عبرة إذا كانت هذه الأجندات والنتائج توزع كهدايا إعلانية أو تباع حيث أشترط القانون لخضوع إعلانات التقاويم السنوية أن تطبع وتوزع فى مصر.

سادساً : فيما يتعلق بالاستفسار الخاص بمطالبة بعض أحياء القاهرة للجهات المعلنة بسداد ضريبة نوعية بواقع ١٤,٤٠ جنيه على كل متر من الإعلانات المضيئة ؟

- **الـــــرأى :**

أنه بصدور القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ بتعديل بعض أحكام القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ والمعمول به إعتباراً من ٢٠٠٦/٨/١ وطبقاً لما ورد بمادته الثانية تحديداً فقد تم إلغاء الضريبة النوعية على الإعلانات وأصبحت الضريبة نسبية بواقع ١٥% من أجر الإعلان أو تكلفته التى تحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون عناصر حسابها.

كما أن أحياء القاهرة أو غيرها من المحافظات ليست من الجهات المكلفة بتحصيل وتوريد الضريبة طبقاً لأحكام القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ ومن ثم لا يحق لها مطالبة الجهات المعلنة بهذه الضريبة حيث أن هذا الحق مقرر فقط لمصلحة الضرائب دون غيرها بمقتضى القانون.

سابعاً : فيما يتعلق بالإستفسار الخاص بمدى خضوع الأنسرت بانواعه الذى يوزع مع الأهرام اليومى للضريبة من عدمه ؟

- **المستشرأى :**

إلى أنه طبقـــاً لحكـــم المـــادة (٦٠) من القـــانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ تخضع للضريبة النـــسبية بواقـــع ١٥% مـــن أجـــر الإعلان أو من تكلفته الإعلانات التى تنشر فيما يطبع ويوزع فـــى مصر بما فى ذلك الصحف والمجلات والتقـــاويم الـــسنوية وكتـــب الدليل والكراسات والنشرات الدورية على اختلاف أنوعها.

وحيث أن الأنسرت يندرج تحت بند الإعلانـــات التـــى تطبـــع وتوزع فى مصر فإنه يخضع لضريبة الدمغة الواردة بالمادة (٦٠) من القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ المعدل لبعض احكام القـــانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ بواقع ١٥% من أجر الإعلان أو من تكلفته مع التزام المؤسسة بحكم المادة (٦١) من هذا القانون.

ثامناً : فيما يتعلق بالإستفسار بشان مدى خضوع المدارس التى تتبع جمعيات خيرية مقرها والمعاهد والمدارس والجامعات الخاصة لضريبة الدمغة ؟

أستقر التطبيق بمصلحة الضرائب على إعفاء إعلانات الجمعيـــات الخيرية المشهرة بالقانون رقم ٨٤ لـــسنة ٢٠٠٢ مـــن ضـــريبة الدمغة الواردة بحكم المادة (٦٠) من قـــانون الدمغـــة بـــشرط أن تتعلق هذه الإعلانات بنشاط الجمعية فقط وغرضها الوارد بقـــرار تأسيسها وأن تتضمن الإعلانات خاصة بالجمعية ويقع عبـــئ أدائهـــا عليها وألا تتضمن هذه الإعلانات سلع ومنتجات أو أسماء جهـــات أو شركات غير معفاة.

وفى حالة مخالفة الجمعية لهذه الشروط تخضع إعلاناتها لـــضريبة الدمغة.

تاسعاً : فيما يتعلق بالاستفسار الخاص بمدى بخضوع الشركات الموجودة بالمناطق الحرة الخاضعة لقانون الاستثمار والمثبت فى بطاقتها الضريبية مدة الإعفاء لقانون ضريبة الدمغة من عدمه ؟

- **الـــــــرأى :**

إلى أنه طبقاً لحكم المادة (٢٨) من القانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ لا تخل أحكام هذا القانون بأحكام القوانين الخاصة التى تقرر الإعفاء من الضريبة أو تحديد سعرها أو من يقع عليه عبؤها أو غير ذلك من الأحكام على خلاف ما هو منصوص عليه فى هذا القانون.

- كما نصت المادة (٣٥) من القانون سالف الذكر على أنه:

لا تخضع المشروعات التى تقام فى المناطق الحرة والأرباح التى توزعها لأحكام قوانين الضرائب السارية.

- كما نصت المادة (٣١) من القانون سالف الذكر على أنه:
لا يتمتع المرخص به بالإعفاءات أو المزايا المنصوص عليها فى هذا القانون إلا فى حدود الأغراض المبينة من الترخيص.
ومن ثم تعفى إعلانات الشركات المقامة بالمناطق الحرة الخاضعة للقانون رقم ٨ لسنة ١٩٩٧ بشأن ضمانات وحوافز الاستثمار من ضريبة الدمغة النسبية الواردة بحكم المادة (٦٠) من القانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ ويشترط لسريان هذا الإعفاء أن تتعلق هذه الإعلانات بنشاط وغرض الشركة المرخص به طبقاً للقرار الصادر من الهيئة العامة للاستثمار والمناطق الحرة وأن تظل الشركة تعمل داخل نطاق المناطق الحرة ولا تتجاوز مدة الترخيص المحدد لمزاولة النشاط.

- وفى حالة مخالفة تلك الشروط السابق ذكرها تخضع هذه الإعلانات لضريبة الدمغة النسبية المقررة على الإعلانات بالمادة (٦٠) من القانون ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦.

عاشراً : فيما يتعلق بالاستفسار الخاص بمدى خضوع المنظمات غير الحكومية الأجنبية لقانون ضريبة الدمغة من عدمه ؟

- **الـــــــرأى :**

طبقاً لنص المادة (٢٧) من القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ لا تخضع لضريبة الدمغة الهيئات الدوليـــة [ومثالهـــا هيئـــة الأمـــم المتحـــدة ومنظماتها التابعة لها].

- كما تعفى من ضريبة الدمغة هيئات التمثيل الـــسياسى والقنـــصلى بشرط المعاملة بالمثل وفى حدود المجـــال الرســـمى لعمـــل هـــذه الهيئات دون باقى الأعمال الأخرى التى لا تدخل فى مجال العمـــل الدبلوماسى أو القنصلى.
- وبالنسبة لما عدا ذلك من المنظمات فإنه طبقاً لحكم المـــادة (٢٨) من قانون الدمغة لا تخل أحكامة بأحكام القـــوانين الخاصـــة التـــى تقرر الإعفاء من الضريبة ومن ثـــم إذا تـــضمنت قـــوانين هـــذه المنظمات نص بالإعفاء من هذه الضريبة يـــسرى هـــذا الإعفـــاء بمقتضى حكم المادة (٢٨) من قانون الدمغة سالف الذكر.

حادى عشر : فيما يتعلق بالاستفسار الخاص بمدى صحة قيام المؤسسة بتوريد الضريبة بناء على طلب الشخص الإعتبارى ؟

- **الـــــــرأى :**

أنه طبقاً لحكم المادة (٦١) من القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ يقـــع الالتزام بسداد الضريبة على صاحب الإعلان من الأشخاص الإعتبارية إلى مأمورية الضرائب المختصة وذلك خلال شهرين من تاريخ نـــشر الإعلان وذلك على النموذج رقم (١٠/خ/دمغـــة) ولا يجـــوز بتوريـــد الضريبة بناء على طلب الشخص الإعتبارى لمخالفـــة ذلـــك لـــصريح المادة (٦١) من القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦.

ثانى عشر : فيما يتعلق بالاستفسار الخاص بالسؤال عن المراكز الطبية والعيادات الخاصة هل تعد أشخاص إعتبارية أو كيان فردى ؟

- **الـــــــرأى :**

أنه يتعين الإطلاع على البطاقة الضريبية ومستندات هذه الجهات فـــإذا كان المركز أو العيادة كيانه القانونى فردى فى هـــذه الحالـــة يعتبـــر شخصاً طبيعياً.

وإذا كان المركز أو العيادة شركة أيا كان نوعها فتعتبر شخص إعتبارى.

ثالث عشر : فيما يتعلق بالاستفسار الخاص عما إذا كان حدث تعديل بشأن الدمغة التدريجية بموجب القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ ؟

- **الرأى :**

لم يطرأ تعديل على وعاء ضريبة الدمغة على المبالغ التى تصرفها الجهات الحكومية وشركات القطاع العام فى ظل تعديل القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ المعدل بالقانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦.

رابع عشر : فيما يتعلق بالاستفسار بشأن ضوابط تحديد ما إذا كان الإعلان متعلق بأغراض التسليح من عدمه ؟

- **الرأى :**

أنه صدر القانون رقم ٢ لسنة ١٩٨٤ بشأن الهيئات والشركات والوحدات والهيئات التابعة لوزارة الإنتاج الحربى ويقضى بالمادة الأولى منه على إعفاء تلك الجهات السابق ذكرها من أداء ضرائب الدمغة على مختلف أنواعها التى يقع عبؤها عليها بشرط أن يكون النشاط المتمتع بالإعفاء متعلقاً بأغراض التسليح.

- وطبقاً للمادة (٢٨) من القانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ (لا تخل أحكام هذا القانون بأحكام القوانين الخاصة التى تقرر الإعفاء من الضريبة أو تحديد سعرها أو من يقع عليه عبؤها أو غير ذلك من الأحكام على خلاف ما هو منصوص عليه فى هذا القانون.
- ومن ثم فإن تحديد مضمون الإعلان يتم بمعرفة الجهات المعلنة فإذا كان الإعلان متعلقاً بأغراض التسليح فهو معفى طبقاً للقانون رقم (٢) لسنة ١٩٨٤ وإذا كان لغير أغراض التسليح فهو خاضع لانتقاء شرط الإعفاء.

خامس عشر :فيما يتعلق بالاستفسار الخاص بخلو الإعلان من أسم الشركة (شخص إعتبارى صاحب الإعلان هل يحول دون اعتبار الإعلان لشخص إعتبارى ومن ثم عدم تحصيل الضريبة ؟

- **الـــــرأى :**

أنه طبقاً لحكم المادة (٢٩) مـن اللائحـة التنفيذيـة للقـانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦ (يجب أن يتضمن الإخطار المنصوص عليـه فى المادة (٦١) من القانون البيانات الآتية :

- أسم صاحب الإعلان وعنوانه أو عنوان الشركة التى تم الإعـلان لصالحها ومن خلال تلك البيانات تستطيع الجهة المعلنة تحديد مـا هية صاحب الإعلان وكيانه القانونى.
- وعليه فخلو الإعلان من أسم الشركة لا يترتب عليه تغييـر كيـان قانونى قائم بالفعل ونقل عبء الالتـزام بتوريـد الـضريبة إلـى المأمورية المختصـة مخـالفة لنـص المادة (٦١) من القـانون رقم ١٤٣ لسنة ٢٠٠٦.

- وعلى المأموريات والمناطق الضريبية مـراعاة مـا ورد بهـذا الكتاب الدورى.

والله ولى التوفيق ،،

رئيس
مصلحة الضرائب المصرية
أشرف العربى
" أشرف العربى "

٢٠٠٧ /١٢/٦