

بسم الله الرحمن الرحيم

رقم التبليغ: ١٤٩	
بتاريخ: ٢٠١١/٤/٢٠	

مجلس الدولة

الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع

ملف رقم: ٣٢ / ٢ / ٣٩٢٨

**السيد اللواء المهندس/ رئيس مجلس إدارة الهيئة العامة لنقل الركاب
بمحافظة الإسكندرية**

تحية طيبة وبعد ،،،

اطلعنا على كتابكم رقم ١٤٥٥ المؤرخ ٢٠٠٩/١٢/٣ فى شأن طلب عرض النزاع القائم بين الهيئة ووزارة المالية (مصلحة الضرائب العامة على المبيعات) بطلب إلزام المصلحة برد المبالغ التي قامت بتحصيلها من الهيئة كضريبة مبيعات على ما تنتجه الورش الإنتاجية التابعة لها منذ عام ١٩٩١ حتى عام ٢٠٠٩ ، والفوائد القانونية المستحقة حتى تاريخ السداد.

وحاصل الوقائع - حسبما يبين من الأوراق - أن الهيئة العامة لنقل الركاب بمحافظة الإسكندرية - تقوم بتصنيع بعض المشغولات داخل الورش الإنتاجية التابعة لها تحقيقاً للاكتفاء الذاتي لمنطلقات الهيئة من تلك المشغولات ودون أن تستهدف الهيئة من تصنيع تلك المشغولات تحقيق الربح بشكل مباشر أو غير مباشر، وإنما يتم التصنيع لصيانة وخدمة أسطول سياراتها وتوفيراً للنفقات بما يحقق الصالح العام، سيما وأن تلك المشغولات تكلف الهيئة مبالغ كبيرة فى حالة شرائها من التجار و الموردين، و أنه منذ صدور القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ بشأن الضريبة العامة على المبيعات و حتى عام ٢٠٠٩ تقوم مصلحة الضرائب على المبيعات - دون وجه حق - بتحصيل مبالغ مالية من الهيئة استناداً إلى خضوع المشغولات المشار إليها لضريبة المبيعات، الأمر الذى حدا بكم إلى طلب عرض النزاع على الجمعية العمومية لقسمى الفتوى و التشريع.

ونفيد أن الموضوع عرض على الجمعية العمومية لقسمى الفتوى و التشريع بجلستها المنعقدة فى ٢ من مارس سنة ٢٠١١ م الموافق ٢٧ من ربيع أول ١٤٣٢ هـ، فتبين لها أن قانون الضريبة العامة



على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ ينص في المادة (١) على أن " يقصد في تطبيق أحكام هذا القانون بالألفاظ والعبارات الآتية، التعريفات الموضحة قرين كل منها: الوزير..... المكلف : الشخص الطبيعي أو المعنوي المكلف بتحصيل وتوريد الضريبة للمصلحة سواء كان منتجاً صناعياً أو تاجراً أو مؤدياً لخدمة خاضعة للضريبة بلغت مبيعاته حد التسجيل المنصوص عليه في هذا القانون: وكذلك كل مستورد لسلعة أو خدمة خاضعة للضريبة بغرض الاتجار مهما كان حجم معاملاته.

السلعة: كل منتج صناعي سواء كان محلياً أو مستورداً.....

البيع: هو انتقال ملكية السلعة أو أداء الخدمة من البائع، ولو كان مستورداً، إلى المشتري...
التصنيع: هو تحويل المادة، عضوية أو غير عضوية، بوسائل يدوية أو آلية أو غيرها من الوسائل، إلى منتج جديد، أو تغيير حجمها أو شكلها أو مكوناتها أو طبيعتها أو نوعها...
المنتج الصناعي: كل شخص طبيعي أو معنوي يمارس بصورة اعتيادية أو عرضية وبصفة رئيسية أو تبعية أية عملية تصنيع...."، وينص في المادة (٢) على أن " تفرض الضريبة العامة على المبيعات على السلع المصنعة المحلية والمستوردة إلا ما استثنى بنص خاص...."، وينص في المادة (٦) على أن "تستحق الضريبة بتحقيق واقعة بيع السلعة أو أداء الخدمة بمعرفة المكلفين وفقاً لأحكام هذا القانون. ويعتبر في حكم البيع قيام المكلف باستعمال السلعة أو الاستفادة من الخدمة في أغراض خاصة أو شخصية، أو التصرف فيها بأى من التصرفات القانونية...."، وينص في المادة (١٨) على أن "على كل منتج صناعي بلغ أو جاوز إجمالي قيمة مبيعاته من السلع الصناعية المنتجة محلياً الخاضعة للضريبة والمعفاة منها خلال الأثني عشر شهراً السابقة على تاريخ العمل بهذا القانون ٥٤ ألف جنيه، وكذلك على مورد الخدمة الخاضعة للضريبة وفقاً لأحكام هذا القانون إذا بلغ أو جاوز المقابل الذي يحصل عليه نظير الخدمات التي قدمها في خلال تلك المدة هذا المبلغ، أن يتقدم إلى المصلحة بطلب لتسجيل اسمه وبياناته على النموذج المعد لهذا الغرض وذلك خلال المدة التي يحددها الوزير.....".

كما تبين للجمعية العمومية أن اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة العامة على المبيعات الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٧٤٩ لسنة ٢٠٠١ تنص في المادة (٤) على أن "يراعى في تطبيق أحكام المواد (٤)، (٥)، (٦) من القانون ما يلي: ١-.....-٢-.....-٣- لا يعتبر استعمالاً للسلعة في أغراض خاصة أو شخصية : (أ) انتقال السلعة المصنعة من مرحلة إنتاج إلى مرحلة إنتاج أخرى بين خطوط الإنتاج داخل المصنع وخارجه،....."، وأن قرار رئيس جمهورية مصر العربية رقم ١٥٤ لسنة ٢٠٠٦ ينص في المادة الأولى على أن "تدمج مصلحتنا الضرائب العامة والضرائب



على المبيعات فى مصلحة تسمى مصلحة الضرائب المصرية، وتستبدل عبارة (مصلحة الضرائب المصرية) بعبارتى (مصلحة الضرائب العامة والضرائب على المبيعات) أينما وردتا فى القوانين والقرارات واللوائح".

واستعرضت الجمعية العمومية المادة (١٨١) من القانون المدنى والتي تنص على أن "كل من تسلم على سبيل الوفاء ما ليس مستحقاً له وجب عليه رده..."، والمادة (١٨٢) منه والتي تنص على أن "يصح استرداد غير المستحق إذا كان الوفاء قد تم تنفيذاً للالتزام لم يتحقق سببه أو للالتزام زال سببه بعد أن تحقق".

واستظهرت الجمعية العمومية مما تقدم - وعلى ما جرى عليه إفتاؤها- أن المشرع فى قانون الضريبة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ وضع تنظيمًا شاملاً للضريبة العامة على المبيعات عين بمقتضاه السلع والخدمات الخاضعة للضريبة، فأخضع السلع المحلية والمستوردة والخدمات التي أورد بيانها بالجدول المرافق للقانون لهذه الضريبة، وجعل مناط استحقاقها مجرد بيع السلع أو تأدية الخدمة من المكلف، وأعتبر المشرع فى حكم البيع قيام المكلف باستعمال السلعة فى أغراض خاصة أو شخصية، وأورد المشرع تعريفاً للسلعة بأنها كل منتج صناعى سواء كان محلياً أو مستورداً، ثم عرف المنتج الصناعى بأنه كل شخص يمارس عملية تصنيع سواء كان الشخص طبيعياً أو معنوياً وسواء كانت الممارسة اعتيادية أو عرضية وسواء كانت تتم بصفة رئيسية أو تبعية، وغنى عن البيان أن المنتج الصناعى يجد حده فى عبارة المنتج الذى عرفت به السلعة فى النص ذاته، والسلعة بمفهومها الاقتصادى هى ما ينتج بقصد التداول والانتقال من شخص له وجود قانونى ومالى مستقل إلى آخر له كذلك وجود قانونى ومالى مستقل، بحيث لا يدخل فى مفهومها ما ينتجه الشخص لنفسه ولاستهلاكه واستعماله من مصنوعات هى عبارة عن مواد جرى تحويلها إلى منتج جديد بتغير فى الحجم أو الشكل أو المكونات أو الطبيعة أو النوع، إذ أن ما يخضع للضريبة هو المنتج النهائى أو السلعة التى جرى تشكيلها بقصد التداول أو البيع أو الاتجار، الأمر الذى يستلزم معه والحال هذه أن يكون تداول المنتج فى صورته النهائية بين شخصين اعتباريين أو طبيعيين متميزين عن بعضهما البعض، بحيث يتحقق بذلك التداول مفهوم البيع، فإذا ما انتفى ذلك المفهوم، كما فى حالة قيام الشخص الطبيعى أو الاعتبارى بإنتاج السلعة لنفسه أو قام بنشاط ذاتى أو اضطلع بأحد الأعمال الخدمية المنوط به قانوناً تأديتها لذاته باعتباره متلقيها والمستفيد منها، فلا معدى من انحسار مفهوم البيع عنه، ليرتفع عن القائم بتلك الأعمال كل



التزام بأداء الضريبة العامة على المبيعات لانتهاء المفهوم الاقتصادي عن السلعة التي ينتجها كونه لا يصير - وفق هذا الفهم - مكلفاً بأداء الضريبة عن تلك السلع لعدم إنتاجه إياها للغير.

وترتيباً على ما تقدم، ولما كانت الهيئة العامة لنقل الركاب بمحافظة الإسكندرية تقوم بتصنيع بعض المشغولات بالورش التابعة لها بغرض توفير ما يلزمها من تلك المنتجات لخدمة وصيانة أسطول سياراتها بما يحقق المنافع العامة للهيئة ودون أن تكون تلك المنتجات محلاً للبيع أو التداول أو الاتجار فيها من جانب الهيئة، فإن ما تصنعه الهيئة من تلك المشغولات في الورش التابعة لها لا يكون خاضعاً للضريبة العامة على المبيعات. وهو ما خلصت معه الجمعية العمومية الى إلزام مصلحة الضرائب المصرية (الضريبة على المبيعات) برد المبالغ التي حصلتها من الهيئة العامة لنقل الركاب بمحافظة الإسكندرية كضريبة مبيعات على منتجات الورش التابعة للهيئة المستخدمة في صيانة وخدمة أسطول سياراتها وذلك عن الفترة من عام ١٩٩١ وحتى شهر مايو ٢٠٠٩ دون الفوائد القانونية عن تلك المبالغ تطبيقاً لما جرى عليه إفتاء الجمعية العمومية من عدم جواز المطالبة بالفوائد القانونية فيما بين الجهات الإدارية.

لذلك

انتهت الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع إلى إلزام مصلحة الضرائب المصرية (الضريبة على المبيعات) برد المبالغ التي حصلتها من الهيئة العامة لنقل الركاب بمحافظة الإسكندرية كضريبة مبيعات على منتجات الورش التابعة للهيئة المستخدمة في صيانة وخدمة أسطول سياراتها وذلك عن الفترة من عام ١٩٩١ وحتى شهر مايو ٢٠٠٩.

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته،،

تحريراً في: ٢٠/٤/٢٠١١

رئيس

الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع



المستشار الدكتور

محمد أحمد عطية

النائب الأول لرئيس مجلس الدولة



أحمد//

محمود//