

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ



جمهورية مصر العربية

مجلس الدولة

رئيس الجمعية العمومية لتسمى الفتوى والتشريع
المستشار النائب الأول لرئيس مجلس الدولة

رقم التبليغ:	١٣٧٦
بتاريخ:	٢٠١٧/٨/٧

ملف رقم: ٤٣٦١/٢/٣٢

السيد اللواء/ رئيس الهيئة القومية للأنفاق

حيتية طيبة وبعد...

فقد اطلعنا على كتابكم رقم (٣٣٠٣) المؤرخ ٢٠/١٠/٢٠١٤، بشأن النزاع القائم بين الهيئة القومية للأنفاق ومصالحة الضرائب المصرية - مأمورية ضرائب مبيعات عابدين - بخصوص إلزام الهيئة سداد الضريبة الإضافية المستحقة عن الأعمال المنفذة للمرحلة الأولى والثانية للخط الثالث لمترو الأنفاق.

وحاصل الوقائع - حسبما يبين من الأوراق - أن الهيئة القومية للأنفاق تعاقدت مع اتحاد الشركات المصرية الفرنسية للأعمال المدنية (فينسى) المسجلة بمأمورية ضرائب عابدين تحت رقم (٢٥٧/٣٧٣/٧٦٤)، على تنفيذ أعمال المرحلتين الأولى والثانية من الخط الثالث لمترو الأنفاق عام ٢٠٠٧، على أن تتحمل الهيئة سداد الضريبة العامة على المبيعات الخاصة بعقود هاتين المرحلتين، ونظرًا لعدم وجود تمويل خاص عند التعاقد على تنفيذ أعمال المرحلة الأولى، تم عقد اجتماع بمصاحبة الضرائب المصرية بتاريخ ٧/١١/٢٠٠٧ بحضور قيادات المصلحة وممثلي الهيئة وجميع الشركات المتعاقدة مع الهيئة على تنفيذ أعمال الخط الثالث لحل أية مشكلات ضريبية، وتنظيم سداد قيمة الضريبة العامة على المبيعات المستحقة عن هذه الأعمال، وانتهى الاجتماع إلى ضرورة قيام الهيئة بصرف قيمة الضريبة عند اعتماد المستخلص من المهندس الاستشاري، أو موافاة المصلحة بمصادقة بقيمة الضريبة طبقًا لتلك المستخلصات في المواعيد القانونية المحددة لسداد الضريبة، إلا أنه ورد إلى الهيئة كتاب رئيس مصلحة الضرائب المصرية المؤرخ ٢١/٥/٢٠١٤ متضمنًا مطالبة الهيئة بسداد الضريبة الإضافية المستحقة عن التأخير في سداد الضريبة الأصلية عن الأعمال المنفذة عن طريق اتحاد الشركات المصرية الفرنسية للأعمال المدنية المذكورة، والبالغ مقدارها



السيد اللواء
رئيس الهيئة القومية للأنفاق
٢٠١٧/٨/٧

(٧٨٠٠٥٩٥،١١) سبعة ملايين وثمانمائة ألف وخمسمائة وخمسة وتسعون جنيهاً وأحد عشر قرشاً، وذلك عن الفترة من ٢٠٠٧/١١/١١، حتى ٢٠١٤/١، استناداً إلى أن تقديم الإقرار الضريبي مرافقاً به المصادقة الصادرة عن الهيئة وفقاً لمحضر الاجتماع المؤرخ ٢٠٠٧/١١/٧ المشار إليه لا يعنى سداد الضريبة فى وقتها؛ إذ إن التأخير فى إضافة قيمة هذه المصادقات إلى حساب المصلحة ينتج عنه استحقاق ضريبة إضافية تحسب من تاريخ الاستحقاق حتى تاريخ الإضافة، وفقاً لأحكام المادة (٣/٣٢) من القانون رقم (١١) لسنة ١٩٩١ وتعديلاته والذي يشترط السداد النقدي لقيمة الضريبة المستحقة فى المواعيد المحددة، وأن الاتفاق المشار إليه لم يتطرق إلى عدم استحقاق ضريبة إضافية نتيجة التأخير فى سداد الضريبة الأصلية إذ لا يمكن الاتفاق على ما يخالف القانون، بينما ترى الهيئة القومية للأوراق عدم أحقية المصلحة فى المطالبة بالضريبة الإضافية استناداً إلى أن الهيئة التزمت بما تم الاتفاق عليه بالاجتماع المؤرخ ٢٠٠٧/١١/٧ المشار إليه، وأن الهيئة قامت بسداد جميع المصادقات الخاصة بالضريبة الأصلية فور اعتماد المستخلص من المهندس الاستشاري - غير مشروطة - بقيمة الضريبة، وذلك تأسيساً على مراعاة المصلحة لظروف التمويل المحدود للمشروع، وأنه تم إصدار هذه المصادقات بقيمة الضريبة فى المواعيد القانونية على أن يتم السداد النقدي فور إتاحة هذه القيمة من بنك الاستثمار القومى دون إبطاء، أو تأخير، وأن الهيئة جهة حكومية مرتبطة بخطة الدولة واعتماداتها وليس لها أى موارد سوى ما تقرره الدولة لها فى الموازنة العامة، وأنه تأكيداً على حرص الهيئة على سداد الأعباء الخاصة بالضريبة العامة على المبيعات سواء عن أعمال العقود، أو عن الواردات، فقد قامت بمخاطبة وزارة التنمية الاقتصادية - التخطيط حالياً - بالكتاب رقم (٢٦٢٢) فى ٢٠٠٨/٨/٢٠ لتدبير المستحقات بصفة عاجلة دون انتظار لباقي مستحقات الجهات الأخرى، وجاء رد وزارة التنمية الاقتصادية - التخطيط حالياً - بكتابها رقم (١٧٩٤) بتاريخ ٢٠٠٨/٨/٣١ بحصر جميع هذه الأعباء والرسوم خاصة بالضريبة العامة على المبيعات، وتسدد كأولوية باعتمادها من وزير التخطيط ثم إتاحتها مباشرة من بنك الاستثمار القومى أسوة بالأعوام السابقة، وقد قامت الهيئة بتنفيذ الإجراءات الواردة بكتاب وزارة التخطيط بالسداد، وذلك قبل نهاية العام المالى، وبناءً عليه لا يوجد أى تأخير فى جانب الهيئة فى سداد الضريبة الأصلية، كما أن مصلحة الضرائب على المبيعات قبلت جميع المصادقات منذ عام ٢٠٠٧ حتى تاريخه وقامت بصرفها فى نهاية السنة لكل سنة مالية فى ٦/٣٠ دون إبطاء ودون أية ملاحظات وبمجرد الإتاحة المالية من جانب الدولة اكتفاءً بتقديم المصادقات رفق الإقرارات الضريبية فى المواعيد القانونية لاستحقاقها، ولم تطالب عنها بأية ضرائب إضافية، وإزاء ما تقدم طلبتم عرض النزاع على الجمعية العمومية لسمى الفتوى والتشريع لإبداء رأى ملزم بشأنه.



مجلس الدولة
مركز المعلومات والتوثيق
قسم الفتوى والتشريع

ونفيد: أن الموضوع عُرض على الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع بجلستها المعقودة في ١ من يوليو عام ٢٠١٧م، الموافق ٧ من شوال ١٤٣٨هـ؛ فتبين لها أن المادة (١) من قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم (١١) لسنة ١٩٩١ - الذي ينطبق على النزاع المائل - قبل إلغائه بالقانون رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦ بشأن إصدار قانون الضريبة على القيمة المضافة كانت تنص على أن: "يقصد في تطبيق أحكام هذا القانون بالألفاظ والعبارات الآتية، التعريفات الموضحة قرين كل منها: ... المصلحة: مصلحة الضرائب المصرية. الضريبة: الضريبة العامة على المبيعات. المكلف: الشخص الطبيعي أو المعنوي المكلف بتحصيل وتوريد الضريبة للمصلحة سواء كان منتجًا صناعيًا أو تاجرًا أو مؤديًا 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 ... مورد الخدمة: كل شخص طبيعي أو معنوي يقوم بتوريد أو أداء خدمة خاضعة للضريبة... المسجل: هو المكلف الذي تم تسجيله لدى المصلحة وفقًا لأحكام هذا القانون ... الضريبة الإضافية: ضريبة مبيعات إضافية بواقع ٢/١% من قيمة الضريبة غير المدفوعة عن كل أسبوع أو جزء منه يلي نهاية الفترة المحددة للسداد ..."، وأن المادة (٥) منه كانت تنص على أن: "يلتزم المكلفون بتحصيل الضريبة وبالإقرار عنها وتوريدها للمصلحة في المواعيد المنصوص عليها في هذا القانون"، وأن المادة (٦) منه كانت تنص على أن: "تستحق الضريبة بتحقيق واقعة بيع السلعة أو أداء الخدمة بمعرفة المكلفين وفقًا لأحكام هذا القانون. ويعتبر في حكم البيع قيام المكلف باستعمال السلعة أو الاستفادة من الخدمة في أغراض خاصة أو شخصية، أو التصرف فيها بأي من التصرفات القانونية..."، وأن المادة (١١) منه كانت تنص على أن: "تكون القيمة الواجب الإقرار عنها والتي تتخذ أساسًا لربط الضريبة بالنسبة للسلع أو ما يؤدي من خدمات خاضعة للضريبة هي القيمة المدفوعة فعلا في الأحوال التي يكون فيها بيع السلعة أو تقديم الخدمة من شخص مسجل إلى شخص آخر مستقل عنه وفقًا للمجريات الطبيعية للأمر، وإلا قدر ثمن السلعة أو الخدمة بالسعر أو المقابل السائد في السوق في الظروف العادية وفقًا للقواعد التي تحددها اللائحة التنفيذية..."، وأن المادة (١٣) منه كانت تنص على أن: "تضاف قيمة الضريبة إلى سعر السلع أو الخدمات بما في ذلك السلع والخدمات المسعرة جبريًا والمحددة الريح..."، وأن المادة (١٦) منه كانت تنص على أن: "على كل مسجل أن يقدم للمصلحة إقرارًا شهريًا عن الضريبة المستحقة على النموذج المعد لهذا الغرض خلال الثلاثين يومًا التالية لانتهاؤ شهر المحاسبة، ويجوز بقرار من الوزير مد فترة الثلاثين يومًا بحسب الاقتضاء..."، وأن المادة (٣٢) من القانون ذاته كانت تنص على أن: "على المسجل أداء حصيلة الضريبة دوريًا للمصلحة وفق إقراره الشهري وفي ذات الموعد



مجلس الدولة
مركز المعلومات والتوثيق
بمبنى المجلس التشريعي
بغزة - فلسطين

المنصوص عليه في المادة (١٦) من هذا القانون، وذلك طبقاً للقواعد والإجراءات التي تحددها اللائحة التنفيذية. وتؤدي الضريبة على السلع المستوردة في مرحلة الإفراج عنها من الجمارك وفقاً للإجراءات المقررة لسداد الضريبة الجمركية، ولا يجوز الإفراج النهائي عن هذه السلع قبل سداد الضريبة المستحقة بالكامل. وفي حالة عدم أداء الضريبة في الموعد المحدد تستحق الضريبة الإضافية، ويتم تحصيلها مع الضريبة وبذات إجراءاتها، وأن المادة (٤١) منه كانت تنص على أن: "يعاقب بغرامة لا تقل عن مائة جنيه ولا تجاوز ألفي جنيه فضلاً عن الضريبة والضريبة الإضافية المستحقتين كل من خالف أحكام الإجراءات أو النظم المنصوص عليها في هذا القانون ولائحته التنفيذية دون أن يكون عملاً من أعمال التهرب المنصوص عليها في هذا القانون ولائحته التنفيذية... وتعد مخالفة أحكام هذا القانون الحالات الآتية: ١- التأخر في تقديم الإقرار وأداء الضريبة عن المدة المحددة في المادة (١٦) من هذا القانون بما لا يجاوز ستين يوماً...".

كما تبين لها أن المادة (٢) من اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم (١١) لسنة ١٩٩١ الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٧٤٩) لسنة ٢٠٠١ - قبل إلغائها بقرار وزير المالية رقم (٦٦) لسنة ٢٠١٧ بشأن إصدار اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة المضافة الصادر بالقانون رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٧ - كانت تنص على أن: "يلتزم المسجل وفقاً لأحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات بتحصيل الضريبة وتوريدها للمصلحة طبقاً للقواعد والإجراءات والمواعيد المنصوص عليها في القانون"، وأن المادة (٤) منها كانت تنص على أن: "يراعى في تطبيق أحكام المواد (٤)، (٥)، (٦) من القانون ما يلي: ١- المكلفون الملتزمون بتحصيل الضريبة والإقرار عنها وتوريدها للمصلحة طبقاً لأحكام القانون، هم: (أ) المنتجون الصناعيون. (ب) المستوردون. (ج) مؤدو الخدمات الخاضعة للضريبة... ٢- مع عدم الإخلال بأحكام الخصم المنصوص عليها في المادة (٢٣) من القانون تستحق الضريبة على مبيعات المكلفين بتحقيق إحدى الوقائع الآتية: (أ) بيع السلع المصنعة المحلية أو المستوردة في السوق المحلي بمعرفة المكلفين، وذلك دون المساس باستحقاق الضريبة عند الإفراج عن السلعة من الجمارك. (ب) أداء الخدمة بمعرفة المكلف..."، وأن المادة (١١) منها كانت تنص على أن: "في تطبيق أحكام المادة (١٦) من القانون على كل مسجل أن يقدم للمأمورية المختصة إقراراً شهرياً عن الضريبة المستحقة عن مبيعاته من السلع أو الخدمات الخاضعة لها على النموذج رقم (١٠) ض.ع.م المعد لهذا الغرض وذلك خلال الشهرين التاليين لانتها كل فترة ضريبية مقترناً بسداد الضريبة وفقاً لأحكام المادة (٣٢) من القانون على أن يقدم إقرار شهر أبريل وتؤدي الضريبة في موعد غايته اليوم الخامس عشر من شهر يونيو. على أن يراعى استيفاء البيانات الواردة ببيان المشتريات بالإقرار الضريبي وهي رقم الفاتورة وتاريخها والقيمة



مجلس الدولة
مركز المعلومات والبحوث
مكتب الدراسات والبحوث
مكتب العلاقات الخارجية
مكتب الشؤون القانونية
مكتب الشؤون الإدارية
مكتب الشؤون الفنية
مكتب الشؤون العامة

وضريبة المبيعات المسددة القابلة للخصم وغير القابلة للخصم واسم البائع ورقم تسجيله ونوع السلعة أو الخدمة. وبالنسبة لسلع الجدول رقم (١) المرافق للقانون فيقدم المسجل إقراره على النموذج رقم (١٠٠) ض.ع.م مقترناً بسداد الضريبة وفقاً لأحكام القانون خلال الشهر التالي لانتهاؤ كل فترة ضريبية. ويلتزم المسجل بتقديم الإقرار ولو لم يكن قد حقق بيوعاً أو قدم خدمات خاضعة للضريبة خلال الفترة الضريبية. على أنه إذا وافق انتهاء المدة المقررة لتقديم الإقرار وتسديد الضريبة عطلة رسمية فيعتبر أول يوم عمل تال للعطلة متمماً لهذه المدة...". وأن المادة (٢٤) منها كانت تنص على أن: "يؤدي المسجل الضريبة المستحقة عن كل فترة ضريبية وفق إقراره الشهري إلى المأمورية المختصة، وذلك في موعد أقصاه الشهرين التاليين لانتهاؤ الفترة الضريبية، فيما عدا إقرار شهر أبريل فتؤدي الضريبة في موعد غايته اليوم الخامس عشر من شهر يونيو. وبالنسبة لسلع جدول رقم (١) فتؤدي الضريبة خلال الشهر التالي لانتهاؤ الفترة الضريبية. ويجوز لرئيس المصلحة تحديد الجهة التي تتلقى الإقرار الشهري والضريبة المستحقة ووسيلة السداد. ويجوز بقرار من الوزير مد فترة الإقرار بحسب الاقتضاء وفقاً للمادة (١٦) من القانون. ويجوز لرئيس المصلحة بقرار منه تحديد إجراءات لتحويل الضريبة تتفق وطبيعة بعض السلع...". وأن المادة (٢٥) من اللائحة ذاتها كانت تنص على أن: "تستحق ضريبة إضافية بواقع نصف في المائة من قيمة الضريبة التي يتأخر سدادها عن المواعيد المحددة بالمادة السابقة عن كل أسبوع أو جزء منه يلي نهاية الفترة المحددة للسداد. وللمصلحة الحق في اتخاذ إجراءات الحجز الإداري لاستثناء الضريبة والضريبة الإضافية وأية مستحقات أخرى في حالة عدم سدادها في المواعيد المقررة"، وأن المادة (٤١) منها كانت تنص على أن: "يجوز لرئيس المصلحة تقرير بعض القواعد الإجرائية الخاصة اللازمة لتطبيق أحكام القانون بما يتماشى وطبيعة نشاط بعض المسجلين وذلك بالاتفاق مع الجمعيات والتنظيمات المختلفة التابعين لها أو المنضمين إليها".

واستظهرت الجمعية العمومية ما تقدم - وعلى ما استقر عليه إفتاؤها، وقضاء المحكمة الدستورية العليا - أن الضريبة العامة على المبيعات من الضرائب غير المباشرة التي يتحمل عبأها في النهاية مستهلك السلعة، أو متلقي الخدمة، ومن ثم يتعين تحصيلها منه مباشرة، باعتبار أنها في حقيقتها ضريبة على الاستهلاك، غير أن هذا الأصل يتعذر تطبيقه، لكثرة المشتريين، أو متلقي الخدمة، وضخامة عددهم، وصعوبة تحصيل هذه الضريبة منهم، وزيادة نفقاته، لذلك كان منطقياً أن يتجه المشرع إلى تحديد ملتزم آخر بتحصيلها وتوريدها لمصلحة بائع السلعة، أو مؤدي الخدمة، وذلك على سبيل الوساطة الملزمة، ما لم يتفق مع البائع، أو مؤدي الخدمة على تحمل عبء هذه الضريبة، بحسبانها من صور الضرائب غير المباشرة التي يجوز الاتفاق على نقل عبء الالتزام بها وتوريدها لغير المكلف بذلك قانوناً.



مجلس الدولة
مركز المعلومات والبحث
القانوني والتشريعي

كما استظهرت الجمعية العمومية مما تقدم - طبقاً لما استقر عليه إفتاؤها - أن المشرع في قانون الضريبة العامة على المبيعات المشار إليه عيّن فئة الضريبة العامة على المبيعات وقرر إضافتها إلى ثمن السلعة، أو مقابل الخدمة بحيث يقوم المكلف بتحصيلها وتوريدها إلى المصلحة في المواعيد المنصوص عليها في قانون الضريبة العامة على المبيعات المشار إليه، على أن تظل القيمة المدفوعة فعلاً ثمنًا للسلعة، أو مقابلًا للخدمة وعاء لهذه الضريبة يتحملها المشتري، أو متلقي الخدمة، ويحصلها منه البائع، أو مؤدي الخدمة. وفرض المشرع في هذا القانون على المكلف التسجيل لدى المصلحة متى بلغت مبيعاته حد التسجيل المقرر قانونًا، وأن يقدم إقرارًا شهريًا بالضريبة المستحقة للمصلحة مرافقًا به حصيلتها خلال الثلاثين يومًا التالية لانتهاء شهر المحاسبة، فإذا لم يفعل استحقت عليه الضريبة الإضافية بواقع (٥,٠%) من قيمة الضريبة غير المدفوعة عن كل أسبوع تأخير، أو جزء منه يلي نهاية الفترة المحددة للسداد، ويتم تحصيلها مع الضريبة الأصلية وبالإجراءات ذاتها؛ فالضريبة الإضافية ضريبة تبعية تستمد وجودها من تراخي المكلف في أداء الضريبة الأصلية، ويهدف المشرع من فرضها إلى تعويض الخزانة العامة عن التأخير في توريد الضريبة العامة على المبيعات المستحقة من المكلف عن الآجال المحددة لها قانونًا، وإلى ردع المكلف عن التقاعس في تحصيلها، أو توريدها، وحثه على المبادرة إلى ذلك، أخذًا بعين الاعتبار أن هذه الضريبة تندمج في ثمن السلعة، أو الخدمة، وتصبح جزءًا لا يتجزأ منه فلا يتصور قانونًا بيع السلعة، أو أداء الخدمة دون تحصيلها من مشتري السلعة، أو متلقي الخدمة، فكان عدلاً ومنطقًا أن يتحمل المكلف بالجزاء المقرر قانونًا على عدم توريدها في الميعاد المشار إليه حتى ولو كان قد أهمل في تحصيلها بالفعل من مشتري السلعة، أو متلقي الخدمة، أو تعنت الأخير في سدادها، دون أن يغفل ذلك يده عن تحصيلها منه بعد دفعها. وأن التشريعات الخاصة بتنظيم إجراءات ربط الضريبة هي من القواعد القانونية الأمرة المتعلقة بالنظام العام، فلا يجوز مخالفتها، أو النزول عنها، وقد ألزم المشرع مصلحة الضرائب هذه الإجراءات، ورتب البطلان على مخالفتها.

وعلاوة على ما تقدم، فقد استظهرت الجمعية العمومية من استعراض أحكام القانون رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٣ بشأن إنشاء الهيئة القومية للأنفاق، أن المشرع أنشأ بموجب هذا القانون الهيئة المذكورة، ومقرها مدينة القاهرة، لكي تتولى القيام بتنفيذ مشروع مترو الأنفاق في جمهورية مصر العربية، وخولها في سبيل ذلك الصلاحيات التي تعينها على تحقيق هذه الغاية، على التفصيل الوارد في المادة الثانية من هذا القانون. وحدد القانون في المادة الثالثة منه العناصر التي تتكون منها موارد الهيئة، وهي: ١- المبالغ التي تخصصها الدولة في الموازنة العامة. ٢- الهبات والإعانات وما تعقده الهيئة من قروض. ٣- أموال المعونة والقروض



مجلس الدولة
مركز البحوث والدراسات
القانونية والسياسية
القاهرة

التي تعقدها الدولة لهذا الغرض، كما نص في المادة الخامسة منه على أن: "يكون للهيئة موازنة خاصة يتم إعدادها طبقاً للقواعد التي تحددها اللائحة الداخلية دون التقيد بالقوانين واللوائح المنظمة لإعداد الموازنة العامة للدولة كما يكون للهيئة حساب خاص تودع فيه مواردها، ويرحل الفائض في موازنة الهيئة من سنة إلى سنة أخرى"، ومؤدى ذلك أن أصل الالتزام بتدبير الموارد المالية اللازمة للهيئة المذكورة، كهيئة قومية تم إنشاؤها لتنفيذ مشروع مترو الأنفاق، تقديرًا لأهمية هذا المشروع في حل مشكلة المواصلات، يقع على عاتق الخزنة العامة، سواء من خلال المبالغ التي يتم تخصيصها في الموازنة العامة للدولة، والتي تشمل موازنة الهيئة المشار إليها إعمالاً لصريح نص المادة (٣) من القانون رقم (٥٣) لسنة ١٩٧٣ بشأن الموازنة العامة للدولة، أو من خلال أموال المعونة والقروض التي تعقدها الدولة لهذا الغرض، هذا بالإضافة إلى ما عساه يقدم للهيئة من هبات وإعانات يقبلها مجلس إدارتها، ولا تتعارض مع أغراضها، وما عساه تعقده الهيئة من قروض لسد الفجوة التمويلية للوفاء بالتزاماتها في هذا الصدد، وهو ما يشكل في نهاية المطاف عبئاً مالياً تتحمل به الخزنة العامة للدولة أيضاً بما في ذلك الأعباء المالية لخدمة هذا الدين، بالنظر إلى أنه ليس ثمة موارد مالية أخرى بخلاف ما سبق بيانه يمكن أن تتولى الهيئة من خلالها الوفاء بما يستحق عليها، ومن ذلك، ما يقع على عاتقها من التزامات ضريبية قطعتها على نفسها في مناسبة التعاقد على تنفيذ المشروع المذكور، في الحدود المقررة قانوناً كما هو الشأن في النزاع الماثل، ومن ثم فإن قصور هذه الموارد عن تلبية متطلبات الهيئة في الوفاء بهذه الالتزامات الضريبية ليس من شأنه تحميل الهيئة بأى أعباء مالية ناجمة عن هذا القصور لصالح الخزنة العامة للدولة المسؤولة في الأصل عن تدبير الموارد المالية اللازمة لذلك، ومادام لم يثبت تفریط الهيئة في مواردها، أو إساءة استخدامها على نحو يؤثر عليها سلباً في الوفاء بما عساه يستحق عليها من مطالبات مالية.

ولما كان ذلك، وكان الثابت من محضر الاجتماع المؤرخ ٢٠٠٧/١١/٧ أنه جرى الاتفاق بين ممثلي مصلحة الضرائب المصرية وممثلي الهيئة القومية للأنفاق، وبحضور ممثلي الشركات المتعاقدة مع الهيئة، على أمرين: أولهما: التزام الهيئة بصرف قيمة الضريبة العامة على المبيعات عند اعتماد المستخلص من المهندس الاستشاري، أو موافاة المصلحة بمصادقة بقيمة هذه الضريبة طبقاً لتلك المستخلصات في المواعيد القانونية المقررة لسدادها، وبناءً على هذا الاتفاق قامت الهيئة - المؤدى إليه الخدمة - بتوريد الضريبة العامة على المبيعات المستحقة عليها قانوناً مباشرة إلى مصلحة الضرائب بدلاً عن اتحاد الشركات المصرية الفرنسية المنفذة للمشروع والمكلف - بحسب الأصل - بتحصيل هذه الضريبة من الهيئة وتوريدها إلى المصلحة، وهو الاتفاق الجائز قانوناً على النحو المذكور سلفاً، ثانيهما: الاتفاق على التزام الهيئة بصرف قيمة الضريبة المذكورة



مجلس الدولة
مركز الدراسات والبحوث
القانونية والاقتصادية
القومية

عند اعتماد المستخلص من المهندس الاستشاري، أو موافاة المصلحة بمصادقة بقيمة الضريبة طبقاً لتلك المستخلصات في المواعيد القانونية المقررة لسداد الضريبة، وذلك بالمخالفة لنص المادة (١٦) من قانون الضريبة العامة على المبيعات، والمادة (١١) من لائحته التنفيذية واللتين أوجبتا لصحة الإقرار قانوناً أن يتم تقديمه خلال الميعاد القانوني المقرر لتقديمه مقترناً بسداد الضريبة، ولو لم يكن المكلف حقق ببوعاً خلال شهر المحاسبة، وكان الثابت كذلك، أن الهيئة بناءً على هذا الاتفاق تقدمت بالإقرارات الضريبية خلال المواعيد القانونية المحددة، وفقاً للإجراءات المقررة قانوناً، مرافقاً بها مصادقة بقيمة الضريبة العامة على المبيعات المستحقة في ذمتها طبقاً للمستخلصات دون الالتزام بالسداد النقدي لهذه القيمة في الموعد المحدد على أن يتم توريدها فور إتاحة التمويل اللازم للوفاء بمبلغ الضريبة من بنك الاستثمار القومي، ومن ثم فإنه ولئن كان هذا الاتفاق مخالفاً لنص المادة (١٦) من قانون الضريبة العامة على المبيعات المشار إليه لعدم التزام الهيئة بسداد قيمة المصادقة المستحقة عليها في المواعيد القانونية وفق الإقرار الضريبي، ومن ثم ليس من شأنه كأصل عام الحيلولة دون استحقاق الضريبة الإضافية نتيجة عدم أداء الضريبة العامة على المبيعات المستحقة في الموعد المحدد لذلك، إلا أنه من مقتضيات العدالة أن يتم تنفيذ هذا الاتفاق في النزاع المائل بما يوجبه مبدأ حسن النية الذي هو أصل من أصول القانون، وما تقتضيه موجبات التعامل بين الهيئة ومصلحة الضرائب المصرية كجهات إدارية، وذلك في ضوء مما سبق بيانه من أن أصل الالتزام بتدبير الموارد المالية اللازمة لأداء دين الضريبة العامة على المبيعات في الحالة المعروضة، وما تتمتع به من خصوصية مردها إلى طبيعة الهيئة القومية للأنفاق، والدور المنوط بها، والنصوص الحاكمة لإنشائها، يقع في الأصل - حسبما سبق بيانه - على عاتق الخزنة العامة، التي تتول إليها الضريبة الإضافية تعويضاً لها عن عدم أداء دين الضريبة العامة على المبيعات في الموعد المحدد قانوناً لذلك، وهو ما يخرج عن إرادة الهيئة، وبذلك ينتفي مناط استحقاق الضريبة الإضافية في الحالة المعروضة، ومن ثم عدم التزام الهيئة القومية للأنفاق بسداد مبلغ مقداره (٧٨٠٠٥٩٥,١١) سبعة ملايين وثمانمائة ألف وخمسمائة وخمسة وتسعون جنيهاً وأحد عشر قرشاً نتيجة عدم سداد الضريبة الأصلية عن الأعمال المنفذة عن طريق اتحاد الشركات المصرية الفرنسية (فينسي) لتنفيذ أعمال المرحتين الأولى والثانية من الخط الثالث لمترو الأنفاق في المواعيد المقررة لذلك.

يؤكد ذلك أن الغاية من الاتفاق المشار إليه بين المصلحة والهيئة والشركات المذكورة هو تجنب حدوث أية مشكلات ضريبية مع الشركات القائمة على تنفيذ المشروع؛ نظراً لضخامته، وأهميته، باعتباره من المشروعات القومية، بالرغم من محدودية التمويل المتاح لدى الهيئة وقت التعاقد على تنفيذ



مجلس الدولة
مركز المعلومات والبحوث
القانونية والاقتصادية

المرحلة الثانية منه. يضاف إلى ذلك أن مصلحة الضرائب المصرية كأحد أطراف هذا الاتفاق دأبت على قبول هذه المصادقات، ولم تبدِ أى اعتراض عليها، أو اشتراط توقيعها بتوقيع أول وثانٍ منذ عام ٢٠٠٧، حتى ٢٠٠٩/٤/٦ تاريخ الكتاب الموجه من المصلحة إلى الهيئة بضرورة توقيع المصادقة بتوقيع أول وثانٍ بناءً على ما اشترطه بنك الاستثمار القومى، كما أن الكتاب المشار إليه أحال إلى الاتفاق المذكور، وأشار صراحة إلى حرص المصلحة على عدم تكليف الهيئة بأى أعباء ضريبية نظير التأخير في تحصيل مستحقات الخزنة العامة، علاوة على أن طرفى النزاع أقرأ أثناء جلسات المناقشة أن الهيئة قامت بتوريد قيمة هذه المصادقات للمصلحة قبل نهاية السنة المالية من كل عام، وهو ما تحققت معه الغاية من فرض الضريبة العامة على المبيعات، وأيلولة حصيلتها إلى الخزنة العامة للدولة.

لذلك

انتهت الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع، إلى عدم التزام الهيئة القومية للأنفاق بسداد مبلغ مقداره (٧٨٠٠٥٩٥,١١) سبعة ملايين وثمانمائة ألف وخمسمائة وخمسة وتسعون جنيهاً وأحد عشر قرشاً قيمة الضريبة الإضافية محل النزاع المائل، وذلك على النحو المبين بالأسباب.

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته

تحريراً فى: ٨/٧/٢٠١٧

رئيس
الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع
يحيى أحمد راغب دكرورى
النائب الأول لرئيس مجلس الدولة



المستشار/

رئيس
المكتب الخفى
المستشار/ مصطفى حسين السيد أبو حسين
نائب رئيس مجلس الدولة
معتز/

مجلس الدولة
مركز المظالم والتظلمات
مستشارين وفنيين