

مجلس الدولة

الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع

رقم التبليغ : ٤ ٢ ٩	
بتاريخ : ٢٠٠٧ / ٦ / ١٨	

ملف رقم : ٣٧ / ٢ / ٦٠٢

السيد / رئيس مجلس إدارة الهيئة العامة لتعاونيات البناء والإسكان

تحية طيبة وبعد

فقد اطلعنا على كتابكم رقم ٥٦٦ المؤرخ ٢٥/٦/٢٠٠٠، الموجه إلى إدارة الفتوى لوزارة الاسكان والمرافق والتنمية العمرانية في شأن مدى أحقية المكتب الهندسى للمقاولات في استرداد قيمة ضريبة المبيعات التي قامت الهيئة بخخصتها من مستحقاته بنسبة ٢,٩% عن عملية إنشاء ١٦٠ وحدة سكنية بمدينة رأس البر.

و حاصل الواقعات _ حسبما يبين من الأوراق _ أن الهيئة العامة لتعاونيات البناء والإسكان قامت بإسناد تنفيذ عملية إنشاء ١٦٠ وحدة سكنية بمدينة رأس البر _ محافظة دمياط للمكتب الهندسى للمقاولات [مهندس/ فوزى الغرباوى] بموجب أمر الإسناد رقم ٥٠٣٧ المؤرخ ٤/٥/١٩٩٥، واستناداً للبند السادس من هذا الأمر، والذي ينص على أن الأسعار المقدمة بالعطاء شاملة ضريبة المبيعات والجمارك وكافة الرسوم، قامت الهيئة بخخص ضريبة المبيعات من مستحقات المكتب، وأدائها لوزارة المالية بواقع ٢,٩% عن الأعمال المنفذة بالمستخلصات. وبتاريخ ٢٩/٣/٢٠٠٠ تقدم المكتب بطلب إلى الهيئة يعترض فيه على ما تم خصمه من مستحقاته، على سند من أن عبء هذه الضريبة يقع على عاتق متلقيها وهي الهيئة، وأن ما ورد في أمر الإسناد يتعلق بشمول الأسعار لضريبة المبيعات على الخامات وليس للضريبة على خدمة المقاولات، وأن خضوع خدمات المقاولات للضريبة صدر بالقانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٧، أى بعد جلسة فتح المظاريف في ١١/١٩٩٤، لذلك لا يكون للهيئة ثمة حق في خصم أية مبالغ لأداء التزاماتها عن هذه الضريبة التي يقع عليها وحدها عبء أدائها. وإزاء ذلك طلبتم الرأى من إدارة الفتوى المشار إليها، حيث عرضت الإدارة الموضوع على اللجنة الثانية من لجان قسم الفتوى بمجلس الدولة، والتي قررت



بجلستها المعقودة في ٢٧/١١/٢٠٠١ إحالته إلى الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع للأهمية والعمومية.

ونفيد أن الموضوع عرض على الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع بجلستها المعقودة بتاريخ ٦ من يونيو سنة ٢٠٠٧، الموافق ٢٠ من جمادى الأولى سنة ١٤٢٨ هـ، فاستبان 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

المكلف : الشخص الطبيعي أو المعنوي المكلف بتحصيل وتوريد الضريبة للمصلحة سواء كان منتجا صناعيا أو تاجرا أو مؤديا لخدمة خاضعة للضريبة بلغت مبيعاته حد التسجيل المنصوص عليه في هذا القانون

السلعة : كل منتج صناعي سواء كان محليا أو مستوردا

الخدمة : كل خدمة واردة بالجدول رقم (٢) المرافق.

البيع : هو انتقال ملكية السلعة أو أداء الخدمة من البائع، ولو كان مستوردا، إلى المشتري"، وينص في المادة (٢) على أن " تفرض الضريبة العامة على المبيعات على السلع المصنعة المحلية والمستوردة إلا ما استثنى بنص خاص. وتفرض الضريبة على الخدمات الواردة بالجدول رقم (٢) المرافق لهذا القانون"، وتنص المادة { ٣ } منه على أن " سعر الضريبة على السلع ١٠%، وذلك عدا السلع المبينة في الجدول رقم (١) المرافق فيكون سعر الضريبة على النحو المحدد قرين كل منها. ويحدد الجدول رقم (٢) المرافق سعر الضريبة على الخدمات."، كما ينص في المادة (٥) منه على أن " يلتزم المكلفون بتحصيل الضريبة وبالإقرار عنها وتوريدها للمصلحة في المواعيد المنصوص عليها في هذا القانون"، وتنص المادة (٦) على أن " تستحق ضريبة بتحقيق واقعة بيع السلعة أو أداء الخدمة بمعرفة المكلفين وفقا لأحكام هذا القانون". وتنفيذاً للمادة (٣) من القانون المذكور، قبل تعديلها بالقانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٧، أصدر قرار رئيس الجمهورية رقم (٧٧) لسنة



١٩٩٢ بتعديل الجدول رقم (٢) المرافق لقانون الضريبة العامة على المبيعات، ونص في المادة (٢) على أن تضاف الى الجدول رقم (٢) الخدمات الواردة بالكشف (ب) المرفق به، ومنها،
..... "١١- خدمات التشغيل للغير" بفرقة ضريبية ١٠%.

واستظهرت الجمعية العمومية مما تقدم، طبقاً لما استقر عليه إفتاؤها، أن المشرع في قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١، وضع تنظيمياً شاملاً لهذه الضريبة، عين بمقتضاه السلع والخدمات الخاضعة لها، فأخضع لها السلع المحلية والمستوردة والخدمات التي أورد بيانها بالجدول رقم (٢) المرفق بالقانون. وجعل مناط استحقاقها مجرد بيع السلعة أو تأدية الخدمة من المكلف، كما حدد المشرع سعر الضريبة العامة على المبيعات على السلع كأصل عام بفرقة ١٠% من قيمتها، وذلك فيما عدا السلع المبينة في الجدول رقم (١) المرفق بالقانون، فجعل سعر الضريبة على النحو المحدد قرين كل سلعة مدرجة به، بينما أفرد الجدول رقم (٢) للخدمات الخاضعة للضريبة، وبيان سعرها. وناط المشرع في المادة (٣) من القانون المذكور، قبل تعديلها بالقانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٧، برئيس الجمهورية إعفاء بعض السلع من الضريبة أو تعديل سعرها، وأجاز له تعديل الجدولين رقمي (١) و (٢) المشار إليهما، حذفاً وإضافة، وبمسند من ذلك صدر قرار رئيس الجمهورية رقم (٧٧) لسنة ١٩٩٢ بتعديل الجدول رقم (٢)، وذلك بإضافة خدمات التشغيل للغير إلى الخدمات الخاضعة للضريبة، بفرقة ضريبية ١٠%.

ولاحظت الجمعية العمومية أن إفتاءها قد استقر على عدم خضوع عقود المقاولات للضريبة العامة على المبيعات، استناداً إلى أن قانون الضريبة العامة على المبيعات عرف المفاهيم والمصطلحات الواردة بالمادة (١) منه تعريفاً عاماً، وخص مفهوم الخدمة بأنها كل خدمة واردة بالجدول رقم (٢) المرفق بالقانون. بما يعنى أن المشرع قد عزف عن التعريف للخدمة بالمفهوم العام المجرد، وشاء أن يضع كل خدمة يرى شمول الضريبة لها اسماً تفرد به على سبيل الحصر والتعيين في هذا الجدول، والذي كان رئيس الجمهورية، قبل تعديل هذا القانون عام ١٩٩٧، يملك مكنة الإضافة إليه وتعديله. بيد أن هذه المكنة يتعين أن تكون في إطار ما رسمه المشرع بأن يكون بيان الخدمة بالتفريد العيني لها، وليس بالتعريف العام المجرد التي لم يشأ المشرع أن يسلك سبيلها فيما يتعلق بتحديد الخدمة في تطبيق أحكام هذا القانون.



وفي ضوء من ذلك، ينبغي فهم قرار رئيس الجمهورية رقم ٧٧ لسنة ١٩٩٢ بما يحمله على الصحة، ويبعده عن اللبس والغموض والتعريفات العامة، بما مؤداه أن عبارة [خدمات التشغيل للغير] المضافة إلى الجدول رقم (٢) المرفق بقانون الضريبة العامة على المبيعات، وذلك بموجب قرار رئيس الجمهورية آنف الذكر لا تشمل عقود المقاولات. ودلالة ذلك أن المشرع بعد أن عين في الجدول رقم (٢) المشار إليه عدداً من الخدمات التي تدخل في عموم خدمات التشغيل للغير، مثل خدمات الفنادق والمطاعم السياحية وخدمات شركات النقل السياحي وخدمات التلكس والفاكس والنقل المكيف بين المحافظات وخدمات الوسطاء الفنيين لإقامة الحفلات العامة أو الخاصة، صدر قرار رئيس الجمهورية رقم (٧٧) لسنة ١٩٩٢ بإضافة خدمات التليفون والتلغراف المحلي وخدمات الاتصالات الدولية وخدمات التركيبات والتوصيلات التليفونية، ثم أورد عبارة [خدمات التشغيل للغير] كذلك، وهي عبارة تتسع لكل الخدمات المذكورة آنفاً، وبما مفاده أنه قصد بها سائر الخدمات المتعلقة بهذا النوع المشار إليه من قبل، ومن ثم تخرج منها عقود المقاولات، إذ أنها ليست من جنس ما ذكر، ولو قصد صاحب القرار إخضاعها للضريبة على المبيعات ما أعوزه النص على ذلك صراحة، وآية ذلك أيضاً، أنه صدرت قرارات تالية لقرار رئيس الجمهورية آنف الذكر بإضافة خدمات أخرى إلى ما يخضع للضريبة، تتعلق بتأجير السيارات والبريد السريع وشركات النظافة واستخدام الطرق والوساطة لبيع العقارات والسيارات، ولو كان مقصد مصدر القرارات المذكورة هو عموم خدمات التشغيل للغير لما احتاج إلى إصدار هذه القرارات، ولما كانت هناك حاجة إلى ترديد ذات الخدمات المشار إليها خدمة خدمة.

ولما كان ما تقدم، وكان الثابت من الأوراق، أن الهيئة العامة لتعاونيات البناء والإسكان تعاقدت مع المكتب الهندسي للمقاولات على تنفيذ عملية إنشاء ١٦٠ وحدة سكنية بمدينة رأس البر - محافظة دمياط، وذلك بموجب أمر الإسناد رقم ٥٠٣٧ بتاريخ ١٩٩٥/٥/٤، وباعتبار أن ما ينص عليه البند السادس من هذا الأمر من أن الأسعار المقدمة بعطاء المكتب المذكور شاملة الضريبة العامة على المبيعات، إنما ينصرف إلى الضريبة العامة على المبيعات التي يقع قانوناً على عاتق المكتب الهندسي للمقاولات التحمل بها، والمستحقة على المعدات والخامات التي يتلقاها المكتب لاستخدامها في التنفيذ، ولا يدخل فيها الخدمة المقدمة منه للهيئة، ومن ثم فإن اتخاذ الهيئة العامة لتعاونيات



البناء من هذا البند ذريعة لتحميل المكتب بقيمة الضريبة العامة على المبيعات على عقد المقاوله، يقع فاقداً سنده قانوناً. يؤكد ذلك أن الخدمة التي أداها المكتب الهندسي للمقاولات بموجب العقد المشار إليه، هي من أعمال المقاولات التي استقر إفتاء الجمعية العمومية آنف البيان في المجال الزمني السابق على العمل بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠٠٢ على عدم خضوعها للضريبة العامة على المبيعات، وبالتالي يكون قيام الهيئة المذكورة بمخصم نسبة ٢,٩% من مستحقات المكتب المشار إليه لديها لا أساس له قانوناً، مما يرتب للمكتب الحق في استرداد ما تم خصمه دون وجه حق من مستحقاته.

لذلك

انتهت الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع إلى أحقية المكتب الهندسي للمقاولات في استرداد قيمة الضريبة العامة على المبيعات التي تم خصمها من مستحقاته بنسبة ٢,٩% عن عملية إنشاء عدد ١٦٠ وحدة سكنية بمدينة رأس البر، وذلك على النحو المبين بالأسباب.

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام

رئيس الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع

تحريراً في ٨/٦/٢٠٠٧

المستشار / نبيل ميرهم

النائب الأول لرئيس مجلس الدولة



//م

