

بسم الله الرحمن الرحيم



جمهورية مصر العربية

مجلس الدولة

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

رقم التبليغ:	١٦١
بتاريخ:	٢٠١٩/٩/١٠

ملف رقم: ٤٦٢٥/٢/٣٢

السيد الفريق/ رئيس هيئة قناة السويس

تحية طيبة، وبعد

فقد اطلعنا على كتابكم رقم (١٧) المؤرخ ٢٠١٧/١/١٧م بشأن النزاع القائم بين هيئة قناة السويس ومصلحة الضرائب المصرية (الضريبة العامة على المبيعات) بخصوص طلب الهيئة براءة ذمتها من مبلغين مقدارهما (٤٤٥٨٩٦٥٦٢,٨) جنيهاً، و(٧٦٨٢٠٩٦٩٧,٢٧) جنيهاً، قيمة الضريبة العامة على المبيعات المؤداة عن عقدي تكريك قناة السويس الجديدة، وإلزام مصلحة الضرائب رد هذين المبلغين إلى الهيئة. وحاصل الوقائع -حسبما يبين من الأوراق - أنه بتاريخ ٢٠١٤/١٠/١٥ تعاقدت هيئة قناة السويس مع تحالفي (NBVJ , DI-GLD) لتنفيذ مشروع إنشاء قناة السويس الجديدة، وقد ورد بكتاب السيد/ وزير المالية الموجه إلى السيد/ رئيس الهيئة المؤرخ ٢٠١٥/٥/٥ أن وزارة المالية ترى إعفاء عقدي التكريك من الضريبة العامة على المبيعات استناداً إلى حكم المادة (١) من القانون رقم ٨٨ لسنة ١٩٧٥ والتي تضمنت إعفاء الهيئات والشركات وغيرها من الجهات التي تتولى مشروعات تطهير قناة السويس أو توسيعها أو تعميقها من جميع الضرائب والرسوم تشجيعاً لتلك الهيئات والشركات على المساهمة في تنفيذ تلك المشروعات القومية، وعلى الرغم من ذلك امتنعت مصلحة الضرائب على المبيعات عن تنفيذ هذا الإعفاء، وقد آثرت الهيئة أداء الضريبة العامة على المبيعات عن العقدين سالف الذكر حرصاً على تنفيذ المشروع في الوقت المحدد، فأدت مبلغها (٤٤٥٨٩٦٥٦٢,٨) جنيهاً، و(٧٦٨٢٠٩٦٩٧,٢٧) جنيهاً، ولما كانت مصلحة الضرائب قد تجاهلت رأي

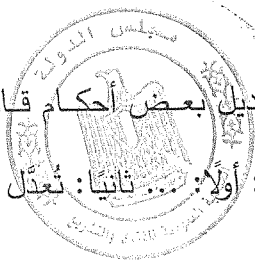


وزارة المالية في هذا الخصوص وامتنعت عن تطبيق القانون رقم (٨٨) لسنة ١٩٧٥، بإعفاء الهيئة من الضريبة العامة على المبيعات، لذا طلبتم عرض الموضوع على الجمعية العمومية.

ونفيد: أن الموضوع عُرض على الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع بجلستها المعقودة في ٩ من يناير عام ٢٠١٩م، الموافق ٣ من جمادى الأولى عام ١٤٤٠هـ؛ فتبين لها أن المادة (١) من القانون رقم (٨٨) لسنة ١٩٧٥ بتقرير بعض الإعفاءات الضريبية تنص على أن: "تعفى الهيئات والشركات وغيرها من الجهات الأجنبية التي تتولى تنفيذ مشروعات تطهير قناة السويس أو توسيعها أو تعميقها من جميع الضرائب والرسوم المستحقة في جمهورية مصر العربية على أرباح وتوزيعات تلك الجهات أو على أموالها ومعداتها ومعاملاتها اللازمة لتنفيذ هذه المشروعات".

وأن المادة (١) من قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم (١١) لسنة ١٩٩١ - قبل إلغائه بالقانون رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦ بإصدار قانون الضريبة على القيمة المضافة - كانت تنص 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 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... الخدمة: كل خدمة واردة بالجدول رقم (٢) المرافق... مورد الخدمة: كل شخص طبيعي أو معنوي يقوم بتوريد أو أداء خدمة خاضعة للضريبة...". وأن المادة (٢) منه كانت تنص على أن: "تفرض الضريبة العامة على المبيعات على السلع المصنعة المحلية والمستوردة إلا ما استثني بنص خاص. وتفرض الضريبة على الخدمات الواردة بالجدول رقم (٢) المرافق لهذا القانون...". وأن المادة (٦) منه كانت تنص على أن: "تستحق الضريبة بتحقيق واقعة بيع السلعة أو أداء الخدمة بمعرفة المكلفين وفقاً لأحكام هذا القانون...". وأن المادة (٣٠) كانت تنص على أنه: "لا تسري الإعفاءات الضريبية المنصوص عليها في القوانين والقرارات الأخرى على هذه الضريبة ما لم ينص على الإعفاء منها صراحة".

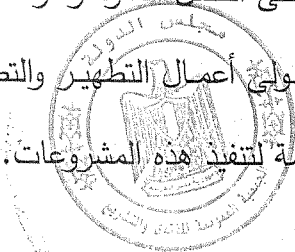
وتبين لها أيضاً أن المادة (٣) من القانون رقم (٢) لسنة ١٩٩٧ بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات المشار إليه نصت على أنه: "اعتباراً من ١٩٩٢/٣/٥: أولاً: ... ثانياً: تُعَدُّ فئة



الضريبة الواردة قرين المسلسل رقم (٣) من الجدول رقم (٢) المرافق للقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ المشار إليه، لتكون (١٠%)، وتضاف إلى هذا الجدول الخدمات الواردة بالجدول (هـ) المرفق بهذا القانون"، وقد تضمن الجدول (هـ) المرافق لهذا القانون قرين المسلسل رقم (١١) خدمات التشغيل للغير. وأن المادة الأولى من القانون رقم (١١) لسنة ٢٠٠٢ بتفسير بعض أحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم (١١) لسنة ١٩٩١ - المنشور في الجريدة الرسمية، العدد (١٦) مكرراً، بتاريخ ٢١/٤/٢٠٠٢ - نصت على أن: "تُفسَّر عبارة (خدمات التشغيل للغير) الواردة قرين المسلسل رقم (١١) من الجدول رقم (٢) المرافق لقانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم (١١) لسنة ١٩٩١، بأنها الخدمات التي تُؤدَّى للغير باستخدام أصول أو معدات مُورِّد الخدمة المملوكة له أو للغير ويتم تشغيلها بمعرفة مُورِّد الخدمة أو قوة العمل التابعة له أو تحت إشرافه، وهي جميع أعمال...، وأعمال تأجير واستغلال الآلات والمعدات والأجهزة، وأعمال مقاولات التشييد والبناء وإنشاء وإدارة شبكات البنية الأساسية وشبكات المعلومات...".

واستظهرت الجمعية العمومية مما تقدم أن المشرع لاعتبارات معينة قدرها، قرر إعفاء جميع الهيئات والشركات والجهات الأجنبية العاملة في مشروعات تطهير قناة السويس أو توسيعها أو تعميقها من جميع الضرائب والرسوم المستحقة على أموال ومعدات ومعاملات هذه الجهات بشرط أن تكون لازمة لتنفيذ المشروعات المشار إليها، ومن ثم فإن هذا الإعفاء ينصرف إلى الهيئات والشركات الأجنبية دون هيئة قناة السويس ذاتها.

واستبان للجمعية العمومية أن المذكرة الإيضاحية للقانون رقم (٨٨) لسنة ١٩٧٥ المشار إليه، قد أفصحت عن أن الغاية من تقرير هذا الإعفاء هو تشجيع الشركات الأجنبية على المساهمة في مشروعات تطهير وتطوير قناة السويس، وذلك لما لوحظ من أن حسابات تكاليف الضرائب والرسوم المشار إليها إنما يضيع كثيراً من الجهد والوقت، وأن الجهات المشار إليها تتمسك دائماً بالنص في عقودها على وجوب تحمل الهيئة تلك الفرائض، أو إضافة قيمتها إلى أثمان الأعمال المتعاقد عليها، وهي عادة ما تكون بالعملة الأجنبية؛ الأمر الذي من شأنه زيادة تكاليف العمليات، لذلك فإنه حرصاً على الحصول على أفضل العقود وسرعة إتمام مشروعات التطهير والتطوير رُئي إعفاء الهيئات والشركات الأجنبية التي تتولى أعمال التطهير والتطوير من الضرائب والرسوم الجمركية المستحقة على أموالها ومعدات ومعاملاتها اللازمة لتنفيذ هذه المشروعات.



كما استظهرت الجمعية العمومية مما تقدم - طبقاً لما استقر عليه إفتاؤها- أن المشرع في قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم (١١) لسنة ١٩٩١ (الملغى) - في المجال الزمني للعمل بأحكامه - وضع تنظيمًا شاملاً لهذه الضريبة، عيّن بمقتضاه السلع والخدمات الخاضعة لها، وجعل مناط استحقاقها وأصل شرعتها مجرد بيع السلعة أو تأدية الخدمة من المكلف، فإذا تحققت واقعة التصرف أو أداء الخدمة في النطاق الزمني للعمل بهذا القانون، استحققت الضريبة، وشغلت بها ذمة المشتري أو متلقي الخدمة، والتزم المكلف بتحصيلها وتوريدها إلى مصلحة الضرائب العامة على المبيعات (مصلحة الضرائب المصرية حالياً) نفاذاً لأحكام القانون، كما قرر المشرع عدم سريان الإعفاءات الضريبية المنصوص عليها في القوانين والقرارات الأخرى على هذه الضريبة ما لم ينص على الإعفاء منها صراحة، وأن الضريبة العامة على المبيعات بهذا المفهوم تعد من الضرائب غير المباشرة التي يلتزم بها الشخص الطبيعي، أو المعنوي مشتري السلعة، أو متلقي الخدمة، ووفقاً لهذه الأحكام، تلتزم الجهة التي اشترت السلعة، أو تلقت الخدمة في عقود التوريدات، أو المقاولات بأداء ضريبة المبيعات، ولا يلتزم بها المورد، أو المقاول المتعاقد معها والذي يقتصر دوره على تحصيل الضريبة منها، وتوريدها إلى مصلحة الضرائب المصرية في المواعيد المحددة قانوناً، بالنظر إلى أن المورد، أو المقاول، مجرد ناقل للضريبة من الملتزم بها إلى المصلحة، كما حدد المشرع في الجدول رقم (٢) المرافق لهذا القانون سعر الضريبة على الخدمات، وأجاز لرئيس الجمهورية تعديل هذا الجدول، واستناداً إلى ذلك صدر قرار رئيس الجمهورية رقم (٧٧) لسنة ١٩٩٢ المشار إليه، متضمناً تحديد سعر هذه الضريبة بالنسبة إلى خدمات التشغيل للغير بواقع (١٠ %)، والتي صدر القانون رقم (١١) لسنة ٢٠٠٢ بتفسيرها، محدداً على سبيل الحصر الخدمات التي تشملها هذه العبارة والتي يندرج ضمنها جميع أعمال مقاولات التشييد والبناء .

وترتيباً على ما تقدم، ولما كان عقداً تركيب قناة السويس الجديدة المشار إليهما يعدان من أعمال المقاولات، الخاضعة للضريبة العامة على المبيعات، فإن المتحمل بعبء هذه الضريبة هو متلقي الخدمة، وهو في الحالة المعروضة هيئة قناة السويس، ولما كانت هذه الهيئة غير مخاطبة بالإعفاء الوارد بالقانون رقم (٨٨) لسنة ١٩٧٥ بتقرير بعض الإعفاءات الضريبية، باعتبار أن هذه الإعفاءات مقررة للجهات الأجنبية التي تتولى تنفيذ مشروعات تطهير قناة السويس أو توسيعها أو تعميقها وليست مقررة لهيئة قناة السويس ذاتها، فضلاً عن أن الإعفاء من الضريبة العامة على المبيعات طبقاً للمادة (٣٠) من القانون رقم (١١) لسنة ١٩٩١



سالف الذكر يجب أن يكون بنص صريح بالإعفاء منها، ولا تسري في شأنها الإعفاءات الضريبية المنصوص عليها في القوانين والقرارات الأخرى، فبهذه المثابة فإن هيئة قناة السويس تلتزم بأداء الضريبة العامة على المبيعات عن العقدين سالفي الذكر، مما يتعين معه رفض طلب الهيئة براءة ذمتها من هذه الضريبة والتزامها بأدائها إلى مصلحة الضرائب المصرية.

### لذلك

انتهت الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع إلى رفض طلب هيئة قناة السويس براءة ذمتها من مبلغ (٤٤٥٨٩٦٥٦٢,٨) جنيهاً، و(٧٦٨٢٠٩٦٩٧,٢٧) جنيهاً قيمة الضريبة العامة على المبيعات المؤداة عن عقدي تركيب قناة السويس الجديدة، وذلك على النحو المبين بالأسباب.

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته

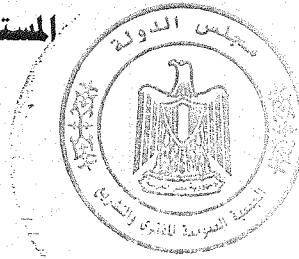
تحريراً في: ١٠ / ١٠ / ٢٠١٩

رئيس

الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع

بخيت محمد محمد إسماعيل  
النائب الأول لرئيس مجلس الدولة

المستشار



مجلس الدولة  
مركز المعلومات والجمعية العمومية  
لقسمى الفتوى والتشريع