

بسم الله الرحمن الرحيم

رقم التبليغ:	١٣٧٣
بتاريخ:	٢٠٢٠/٧/١٥
ملف رقم:	٥٢٢٩/٢/٣٢

مجلس الدولة
مركز الدراسات والبحوث
مركز الدراسات والبحوث
مركز الدراسات والبحوث


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

السيدة الأستاذة / وزير التجارة والصناعة

تحية طيبة، وبعد

فقد اطلعنا على كتابكم رقم (١٤٧٣) المؤرخ ٢٠٢٠/١/٢٦م، بشأن النزاع القائم بين الهيئة المصرية العامة للمعارض والمؤتمرات ومصلحة الضرائب المصرية (الضريبة العامة على المبيعات)، بخصوص مدى قانونية إخضاع الهيئة للضريبة العامة على المبيعات عن الفترات من ٢٠٠٣/٦ حتى ٢٠١٣/٦، وبراءة نمة الهيئة من المبالغ المفروضة عليها من قبل المصلحة عن نشاطها خلال هذه الفترات.

وحاصل الوقائع - حسبما يبين من الأوراق- أنه بتاريخ ٢٠١٤/٢/٢٣م أخطرت مصلحة الضرائب المصرية الهيئة المصرية العامة للمعارض والمؤتمرات بنماذج (١٤ و ١٥) ض ع م، متضمنة مطالبتها بسداد مبلغ ٤٠٣٠٣٥٠٢,٥٨ جنيه كضريبة عامة على المبيعات عن الفترات (٢٠٠٣/٦، ٢٠٠٤/٦، ٢٠٠٥/٦، ٢٠٠٦/٦، ٢٠٠٧/٦، ٢٠٠٨/٦، ٢٠٠٩/٦، ٢٠١٠/٦، ٢٠١١/٦، ٢٠١٢/٦، ٢٠١٣/٦) بالإضافة إلى التنبيه بسداد الضريبة الإضافية بواقع ٥% عن كل اسبوع تأخير، بدعوى أن نشاط الهيئة يدخل في عداد خدمات التشغيل للغير التي تخضع للضريبة العامة على المبيعات بفئة ١٠% وفق القانون رقم ١١ لسنة ٢٠٠٢، في حين أن الهيئة ترى عدم خضوعها لهذه الضريبة بحسبانها تمارس أنشطة وفقا لقوانين وقرارات إنشائها، وأن



٢٠٢٠

تابع الفتوى ملف رقم: ٥٢٢٩/٢/٣٢

(٢)

أنشطة إقامة وتنظيم المعارض والأسواق والمؤتمرات الدولية والمحلية والإشراف على إقامتها وتنظيمها وتقرير الإشتراك فيها لا تعد أنشطة خدمات تشغيل للغير، وإزاء تمسك مصلحة الضرائب المصرية بخضوع هذه الأنشطة للضريبة العامة على المبيعات فقد طلبتم - بناء على ما جاء بكتاب رئيس الهيئة المصرية العامة للمعارض والمؤتمرات - عرض النزاع على الجمعية العمومية.

ونفيد: أن النزاع عُرض على الجمعية العمومية لسمى الفتوى والتشريع بجلستها المعقودة في ١٠ من يونيو عام ٢٠٢٠م الموافق ١٧ من شوال عام ١٤٤١هـ؛ فتبين لها أن المادة (٣٨) من الدستور تنص على أنه: "...لا يكون إنشاء الضرائب العامة، أو تعديلها، أو إلغاؤها، إلا بقانون، ولا يجوز الإعفاء منها إلا في الأحوال المبينة في القانون، ولا يجوز تكليف أحد أداء غير ذلك من الضرائب أو الرسوم إلا في حدود القانون...". 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 منتجا صناعيا أو تاجرا أو مؤديا 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 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... مورد الخدمة: كل شخص طبيعي أو معنوي يقوم بتوريد أو أداء خدمة خاضعة للضريبة...". وأن المادة (٢) منه كانت تنص على أن: "تُفرض الضريبة العامة على المبيعات... وتُفرض الضريبة على الخدمات الواردة بالجدول رقم (٢) المرافق لهذا القانون...". 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 وفقاً لأحكام هذا القانون...". وأن المادة (١٦) منه كانت تنص على أن:



تابع الفتوى ملف رقم: ٥٢٢٩/٢/٣٢

(٣)

" على كل مسجل أن يقدم للمصلحة إقرارا شهريا عن الضريبة المستحقة على النموذج المعد لهذا الغرض خلال الثلاثين يوما التالية لانتهاؤ شهر المحاسبة، ويجوز بقرار من الوزير مد فترة الثلاثين يوما بحسب الاقتضاء. كما يلتزم المسجل بتقديم هذا الإقرار ولو لم يكن قد حقق بيوعا أو أدى خدمات خاضعة للضريبة في خلال شهر المحاسبة. وإذا لم يقدم المسجل الإقرار في الميعاد المنصوص عليه في هذه المادة يكون للمصلحة الحق في تقدير الضريبة عن فترة المحاسبة مع بيان الأسس التي استندت إليها في التقدير، وذلك كله دون إخلال بالمساءلة الجنائية." وأن المادة (١٧) منه تنص على أن: " للمصلحة تعديل الإقرار المنصوص عليه في المادة السابقة ويخطر المسجل بذلك بخطاب موسى عليه مصحوبا بعلم الوصول خلال ستين يوما من تاريخ تسليمه الإقرار للمصلحة."

كما استبان للجمعية أن القانون رقم (١١) لسنة ٢٠٠٢ بتفسير بعض أحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات (الملغي) كان ينص في المادة الأولى منه على أن " تفسر 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 تؤدي للغير باستخدام أصول أو معدات مورد الخدمة المملوكة له أو للغير، ويتم تشغيلها بمعرفة مورد الخدمة أو قوة العمل التابعة له أو تحت إشرافه، وهي وأعمال تأجير واستغلال الآلات والمعدات والأجهزة، وخدمات إنتاج وإعداد مواد الدعاية والإعلان، وخدمات استغلال الأماكن المجهزة."

كما استبان للجمعية العمومية أن المادة (١) من القانون ٣٢٣ لسنة ١٩٥٦ بتنظيم إقامة المعارض والأسواق والإشتراك فيها تنص على أن: " في تطبيق أحكام هذا القانون يعتبر معرضاً أو سوقاً تجارياً كل حفل يكون الغرض الأصلي منه عرض عينات أو نماذج من البضائع أو الآلات أو المنتجات بقصد الدعاية لها أو تسويقها." وأن المادة (٢) منه تنص على أنه " لا يجوز بغير ترخيص خاص من وزير التجارة إقامة معرض أو سوق في جمهورية مصر العربية أو الإشتراك في أيهما أو الدعاية له ٠٠٠٠ " وأن المادة (٣) منه تنص على أنه " لا يجوز لأي شخص طبيعي أو معنوي سواء كان مصرية أو أجنبياً يقيم في مصر بغير ترخيص



٢٠٠٩

تابع الفتوى ملف رقم: ٥٢٢٩/٢/٣٢

(٤)

خاص من وزير التجارة إقامة معرض أو سوق في الخارج أو الإشتراك في أيهما أو الدعاية له بمعرضات
مصرية " وأن المادة (٤) منه تنص على أن "تنشأ هيئة مستقلة تلحق بوزارة التجارة يطلق عليها [الهيئة العامة
لشئون المعارض والأسواق الدولية] وتكون لها شخصية اعتبارية وتختص بالإشراف على إقامة المعارض
والأسواق وتقرير الإشتراك فيها. كما تختص بإقامة المعارض والأسواق بقصد الدعاية للمنتجات والحاصلات
المصرية " وأن المادة الثالثة من قرار رئيس الجمهورية رقم ٣٤٥ لسنة ٢٠٠٩ بتنظيم الهيئة المصرية العامة
للمعارض والمؤتمرات تنص على أن: " تتولى الهيئة الإشراف على إقامة المعارض والمؤتمرات والإشتراك فيها،
كما تختص بإقامة المعارض بقصد الدعاية والترويج للمنتجات المصرية، ولها في سبيل ذلك على الأخص ما
يأتي: ١- إصدار تراخيص إقامة المعارض أو الإشتراك فيها.

٢- إنشاء وإدارة وتسويق واستغلال وصيانة مراكز المعارض والمؤتمرات في مصر سواء مباشرة أو من خلال
الشركات المتخصصة أو ما تشارك في تأسيسه لتحقيق أغراضها. ٣- تشجيع عقد المعارض والمؤتمرات الدولية
والإقليمية والمحلية في مصر. " وأن المادة التاسعة منه تنص على أن: " يكون للهيئة موازنة خاصة تعد على
نمط موازنة الهيئات الاقتصادية، وتبدأ السنة المالية للهيئة ببداية السنة المالية للدولة وتنتهي بنهايتها ويرحل
الفائض من سنة مالية لأخرى. "

واستعرضت الجمعية العمومية ما جرى عليه افتاؤها من أن المشرع فى قانون الضريبة العامة على
المبيعات المشار إليه قد وضع تنظيمًا شاملاً لتلك الضريبة، عين بمقتضاه الخدمات الخاضعة لها، بطريق
الحصر والتحديد، بأنها كل خدمة واردة بالجدول رقم (٢) المرافق للقانون، وأن الخدمة التي لم يخصها المشرع
بالتعيين بهذا الجدول لا تخضع لهذه الضريبة، ومن الخدمات التي خصها المشرع بهذا الخضوع خدمات
التشغيل للغير، تلك التي صدر القانون رقم (١١) لسنة ٢٠٠٢ أنف الذكر مبيناً أنها الخدمات التي تؤدي للغير
باستخدام أصول ومعدات مورد الخدمة المملوكة له أو للغير، ويتم تشغيلها بمعرفة مورد الخدمة أو قوة العمل
التابعة له أو تحت إشرافه، مما يعنى أن الواقعة المنشأة للضريبة فى أحوال خدمات التشغيل للغير إنما هى تلك



٥٢٢٩/٢/٣٢

تابع الفتوى ملف رقم: ٥٢٢٩/٢/٣٢

(٥)

التي يتوافر لها طرفان، يكون أحدهما مؤدياً لتلك الخدمة وآخر متلقياً لها، فضلاً عن وجوب اندراج الخدمة ضمن التحديد الحصري الذي عينه المشرع نصاً بهذا القانون.

كما استعرضت الجمعية العمومية ما جرى عليه إفتاؤها من أن المشرع قد عين خدمة استغلال الأماكن المجهزة من ضمن خدمات التشغيل للغير الخاضعة للضريبة العامة على المبيعات، وهي العلاقة التي يلتزم خلالها مؤدي الخدمة بمنح متلقيها حق الانتفاع بمكان مجهز فيما أعد له، تحت إشراف مؤدي الخدمة أو عماله التابعين إليه، وأن المكان المجهز في مفهوم هذه الخدمة هو كل شئ له حيز يمكن إغلاقه، ويتمتع بنوع من الثبات، وصالح للإنتفاع أو الاستعمال في الغرض الذي أعد له.

كما استظهرت الجمعية العمومية مما تقدم أن المشرع بقانون الضريبة العامة على المبيعات المشار إليه ألزم كل مسجل ان يقدم لمصلحة الضرائب على المبيعات (مصلحة الضرائب المصرية) إقراراً شهرياً بالضريبة الواجب عليه تحصيلها وتوريدها للمصلحة في الميعاد المنصوص عليه في القانون، وأعطى للمصلحة ولاية تقدير قيمة الضريبة في حال اذا لم يقدم المسجل الإقرار الضريبي الشهري خلال هذا الميعاد، مع بيان الأسس التي قام عليها هذا التقدير، كما أعطاه السلطة في تعديل الإقرارات الشهرية المقدمة من المسجل مع إخطاره بذلك بخطاب موصى عليه بعلم الوصول، متى رأت عدم موافقة هذه الإقرارات مع حقيقة الضريبة المستحقة، واستبان للجمعية العمومية أن الجهات الإدارية وأشخاص القانون العام إنما تنزل منزلة الافراد وأشخاص القانون الخاص في خضوعهم لهذه الأحكام، نزولاً على أن هذه الضريبة غير المباشرة تُستحق في أصل شرعتها بواقعة التصرف في السلعة أو أداء الخدمة مما يتحقق في أنشطة الاشخاص العامة تحققه في غيرها، دون مميز يُرد إلى طبيعة الشخصية العامة في هذا الشأن.

كما استظهرت الجمعية العمومية مما تقدم أن المشرع نظم بالقانون ٣٢٣ لسنة ١٩٥٦ إقامة المعارض والأسواق والإشتراك فيها، فجعل من كل حفل يكون الغرض الأصلي منه عرض عينات أو نماذج من البضائع أو الآلات أو المنتجات بقصد الدعاية لها أو تسويقها معرضاً أو سوقاً تجارياً في مفهوم أحكامه، كما خص الهيئة العامة لشئون المعارض والأسواق الدولية - التي حل محلها الهيئة العامة لشئون المعارض والمؤتمرات



تابع الفتوى ملف رقم: ٥٢٢٩/٢/٣٢

(٦)

- بالإشراف على إقامة هذه المعارض والأسواق، وتقرير الاشتراك فيها، كما منحها الولاية نحو إقامة المعارض والأسواق بقصد الدعاية للمنتجات والحاصلات المصرية، وهو ما أكدته المادة الثالثة من قرار رئيس الجمهورية رقم ٣٤٥ لسنة ٢٠٠٩ بتنظيم الهيئة المصرية العامة للمعارض والمؤتمرات إذ منحت هذه الهيئة أهلية إقامة المعارض بقصد الدعاية والترويج للمنتجات المصرية، فلها - في سبيل ذلك - إصدار تراخيص إقامة هذه المعارض أو الاشتراك فيها، وإنشاء وإدارة وتسويق واستغلال وصيانة مراكز المعارض والمؤتمرات في مصر سواء مباشرة أو من خلال الشركات المتخصصة أو ما تشارك في تأسيسه لتحقيق أغراضها، وتشجيع عقد المعارض والمؤتمرات الدولية والإقليمية والمحلية في مصر.

واستظهرت الجمعية العمومية من ذلك أن أنشطة الهيئة المصرية العامة للمعارض والمؤتمرات بشأن إنشاء وإدارة وتسويق واستغلال وصيانة مراكز المعارض والمؤتمرات تدخل في عداد خدمات استغلال الأماكن المجهزة في مفهوم خدمات التشغيل للغير الخاضعة للضريبة العامة على المبيعات أنفة الذكر، حيث يتوافر في شأن هذه المعارض والأسواق المعنى القانوني للمكان، بحسبانها شئ له حيز يمكن إغلاقه، ويتمتع بنوع من الثبات، وصالح للانتفاع أو الاستعمال في عرض عينات أو نماذج من البضائع أو الآلات أو المنتجات بقصد الدعاية لها أو تسويقها، وقد جهزتها الهيئة بكافة عناصر التجهيز التي توصلها وتجعلها صالحة لاستعمال الغير، كما أن عقود هذا الاستغلال يتوافر لها طرفان مستقلان، تكون الهيئة الطرف المؤدي لأعمال التجهيز، سواء بمعرفة عمالها ومعدات أو سواء تحت إشرافها، وتمنح حق الانتفاع بهذا المكان بعد هذا التجهيز للطرف الآخر، الذي يتلقى هذا الحق بالانتفاع، وذلك نظير مقابل يدفعه للهيئة، الأمر الذي يغدو معه هذا النشاط خاضعاً للضريبة العامة على المبيعات، بوصفه خدمة تشغيل مقدمة للغير، ويقع على عاتق الهيئة المذكورة الالتزام بتحصيل هذه الضريبة بفئة ١٠٪ من قيمة هذه الخدمة، من مستغلي مساحات هذه المعارض المجهزة، والالتزام بتوريدها وفق الإقرار الضريبي الشهري إلى مصلحة الضرائب المصرية، وإذ لم تلتزم الهيئة بذلك، وقع على عاتق مأمورية الضرائب المختصة الالتزام بتقدير الضريبة المقررة، وإخطار الهيئة بأسس هذا التقدير، أو تعديل الإقرار حال تقديمه بالمخالفة لحقيقة الضريبة المستحقة، ومطالبة الهيئة بها.



تابع الفتوى ملف رقم: ٥٢٢٩/٢/٣٢

(٧)

وترتيباً على ما تقدم ولما كان الثابت من مطالعة الأوراق أن الهيئة المصرية العامة للمعارض والمؤتمرات مسجلة لدى مصلحة الضرائب المصرية برقم ٢٢٥-٥٥٥-١٠٠، ولم تلتزم بتقديم إقرارات شهرية عن ضريبة المبيعات المقررة عن الفترات ٢٠٠٣/٦ و ٢٠٠٤/٦ و ٢٠١٠/٦ و ٢٠١١/٦ و ٢٠١٢/٦، كما لم تلتزم بتقديم إقرارات معبرة عن حقيقة نشاطها خلال الفترات ٢٠٠٥/٦ و ٢٠٠٦/٦ و ٢٠٠٧/٦ و ٢٠٠٨/٦ و ٢٠٠٩/٦ و ٢٠١٣/٦، وذلك على الرغم من خضوع أنشطتها في إنشاء وإدارة وتسويق واستغلال وصيانة مراكز المعارض والمؤتمرات المقدمة للغير للضريبة العامة على المبيعات بوصفها خدمات تشغيل مقدمة للغير، وهو ما يحق معه لمصلحة الضرائب المصرية أن تقدر هذه الضريبة المستحقة، ومطالبة الهيئة بها، مع ما ينتج عن ذلك من استحقاق ضريبة إضافية بواقع ٢/١ % من قيمة الضريبة غير المدفوعة عن كل أسبوع أو جزء منه يلي نهاية الفترة المحددة للسداد.

لذلك

انتهت الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع إلى خضوع أعمال إنشاء وإدارة وتسويق واستغلال وصيانة مراكز المعارض والمؤتمرات التي تقدمها الهيئة المصرية العامة للمعارض والمؤتمرات للغير للضريبة العامة على المبيعات، وذلك كله على النحو المبين بالأسباب.

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته

تحريراً في: ١٥ / ٧ / ٢٠٢١

رئيس
الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع

المستشار/
يسرى هاشم سليمان الشيخ
النائب الأول لرئيس مجلس الدولة

