

بسم الله الرحمن الرحيم

رقم التبليغ:	٨٩٦
بتاريخ:	٢٠١٦/١٠/١٨

مجلس الدولة

الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع

ملف رقم: ٣٧ / ٢ / ٧٤٣

السيد الأستاذ/ وزير المالية

حجة طيبة وبعد...

فقد اطلعنا على كتابكم رقم (١) المؤرخ ٢٠١٤/١/١ م، بشأن مدى خضوع الخدمات التي تؤديها ورشة عمرة محركات الطائرات المدنية التابعة لشركة مصر للطيران للصيانة والأعمال الفنية والتي يقع مقرها خارج الدائرة الجمركية للضريبة العامة على المبيعات.

وحاصل الوقائع - حسبما يبين من الأوراق - أن شركة مصر للطيران للصيانة والأعمال الفنية خاطبت مصلحة الضرائب للإفادة عما إذا كانت الخدمات التي تؤديها ورشة عمرة محركات الطائرات المدنية التابعة لشركة مصر للطيران للصيانة والأعمال الفنية، والكائنة خارج الدائرة الجمركية للطائرات داخل الدائرة الجمركية تخضع للضريبة العامة على المبيعات من عدمه في ضوء ملاحظات الجهاز المركزي للمحاسبات في هذا الشأن، حيث انتهت المصلحة إلى أن الخدمات التي تقدمها ورشة المحركات التابعة لشركة مصر للطيران لأعمال الصيانة للطائرات المدنية داخل الدائرة الجمركية معفاة من الضريبة العامة على المبيعات وفقاً لنص القانون رقم (١٦١) لسنة ١٩٩٧ بإعفاء الطائرات المدنية ومحركاتها، وأجزائها ومكوناتها، وقطع غيارها، والمعدات اللازمة لاستخدامها والخدمات التي تقدم لها من الضريبة العامة على المبيعات، بصرف النظر عما إذا كانت تلك الورش داخل الدائرة الجمركية، أو خارجها. أما في حال تأدية تلك الخدمات خارج الدائرة الجمركية، ففي هذه الحال لا تغفى تلك الخدمات، وقطع الغيار المستخدمة من الضريبة العامة على المبيعات.

بيد أن الجهاز المركزي للمحاسبات عرض مذكرة على وزير المالية، تفيد عدم التزام شركة مصر للطيران للصيانة والأعمال الفنية بتحصيل وتوريد الضريبة العامة على المبيعات على الخدمات المؤداة بورشة المحركات المشار إليها والتي تشكل وقائعها شبهة تهرب ضريبي، وقد تم إحالة مذكرة الجهاز المذكور



إلى مصلحة الضرائب المصرية، وقد خلص فحصها للمذكرة إلى أن شركة مصر للطيران للصيانة والأعمال الفنية تمتلك عدة ورش للصيانة، منها ورشة عمرة المحركات التي تقع خارج الدائرة الجمركية، حيث يتم فك المحرك من الطائرة، ويتم استصدار إذن إفراج جمركى مؤقت له ولقطع الغيار اللازمة وذلك ليتم إخراجها من الدائرة الجمركية إلى ورشة المحركات، وبعد الانتهاء من عملية الصيانة يتم دخوله مرة أخرى بموجب إذن الإفراج مع العلم بوجود قطع غيار بمخازن الورشة خارج الدائرة الجمركية، ويتم إصدار الشركة لفاتورة بقيمة الصيانة وقطع الغيار للشركة التابعة لها الطائرة، وأن أذن الإفراج يتم إصدارها من قبل إدارة جمارك المهبط بالإدارة العامة لميناء القاهرة الدولي، وأن الشركة المذكورة لم توضح فى مخاطبتها لمصلحة الضرائب المصرية أن صيانة المحركات تتم خارج الدائرة الجمركية بالمخالفة لنص القانون رقم (١٦١) لسنة ١٩٩٧ سالف الذكر.

وإزاء الخلاف بين ما تضمنته اتفاقية التجارة فى الطائرات المدنية الصادر بشأن الموافقة عليها قرار رئيس الجمهورية رقم (٤١٤) لسنة ١٩٨٣ والتي جاءت عباراتها مطلقة فيما يتعلق بإعفاء الطائرات وما يقدم إليها من خدمات من الضرائب - سواء أكان ذلك خارج الدائرة الجمركية، أو بداخلها - وبين ما جاء فى القانون رقم (١٦١) لسنة ١٩٩٧ سالف الذكر والتي جاءت عباراته واضحة وقاطعة فى قصر الإعفاء من هذه الضرائب على ما يتم تقديمه من خدمات (صيانة وغيره) داخل الدائرة الجمركية مما يُعد قيدياً على الإطلاق الوارد بالاتفاقية، فقد طلبتم عرض الموضوع على الجمعية العمومية. ونفيد: أن الموضوع عُرض على الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع بجلستها المعقودة فى ١٢ من أكتوبر عام ٢٠١٦ م الموافق ١١ من المحرم عام ١٤٣٨ هـ؛ فتبين لها أن المادة الأولى من اتفاقية التجارة فى الطائرات المدنية التى وافق عليها رئيس الجمهورية بالقرار رقم (٤١٤) لسنة ١٩٨٣ تنص على أن: "المنتجات التى تتناولها الاتفاقية:

١/١ تطبيق هذا الاتفاقية على المنتجات الآتية:

أ- جميع الطائرات المدنية.

ب- جميع محركات الطائرات المدنية وأجزائها ومكوناتها.

ج - جميع الأجزاء والمكونات، والتجميع الفرعى للطائرات المدنية...".

وتنص المادة الثانية منها على أن: "الضرائب الجمركية والرسوم الأخرى:

- ١/٢ يوافق الموقعون على الاتفاقية.



- ١/١/٣ على إلغاء، بحلول أول يناير ١٩٨٠ أو تاريخ سريان هذه الاتفاقية جميع الضرائب الجمركية والرسوم الأخرى أيضاً كانت المفروضة على، أو فيما يتعلق باستيراد منتجات مبنية لأغراض الجمارك بموجب أقسام التعريفات الخاصة بكل منهم المدرجة بالملحق، إذا كانت هذه المنتجات للاستخدام فى الطائرات المدنية أو مندمجة فيها، أثناء صناعتها، وإصلاحها، صيانتها، إعادة تركيبها، تعديلها أو تحويلها.

- ٢/١/٢ إلغاء، بحلول أو يناير ١٩٨٠، أو تاريخ سريان هذه الاتفاقية جميع الضرائب الجمركية والرسوم الأخرى أيضاً كانت، المفروضة على إصلاح الطائرات المدنية...".

كما تبين لها أن المادة الأولى من القانون رقم (١١) لسنة ١٩٩١ بإصدار قانون الضريبة العامة على المبيعات تنص على أن: "يعمل بأحكام القانون المرافق فى شأن الضريبة العامة على المبيعات".

وأن المادة الثانية منه تنص على أن: "يلغى القانون رقم (١٣٣) لسنة ١٩٨١ بإصدار قانون الضريبة على الاستهلاك كما يلغى كل ما يتعارض مع أحكام هذا القانون"، وأن المادة الرابعة منه تنص على أن: "لا تخل أحكام هذا القانون بالإعفاءات المقررة بمقتضى الاتفاقيات المبرمة بين الحكومة المصرية والدول الأجنبية والمنظمات الدولية أو الإقليمية أو الاتفاقيات البترولية والتعدينية"، وتبين للجمعية العمومية كذلك أن المادة (١) من قانون الضريبة العامة على المبيعات رقم (١١) لسنة ١٩٩١ تنص على أن: "يقصد فى تطبيق أحكام هذا القانون بالألفاظ والعبارات الآتية والتعريفات 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 فى هذا القانون...".

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 تنص 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..."، وأن المادة (٦) منه تنص على أن: "تستحق الضريبة بتحقيق واقعة بيع السلعة أو أداء الخدمة بمعرفة المكلفين وفقاً لأحكام هذا القانون...". كما أن المادة (١٨) منه تنص على أن: "على كل منتج صناعي بلغ أو جاوز إجمالي

قيمة مبيعاته من السلع الصناعية المنتجة محلياً الخاضعة للضريبة والمعفاة منها خلال الاثني عشر شهراً السابقة على تاريخ العمل بهذا القانون ٥٤ ألف جنيه وكذلك على مورد الخدمة الخاضعة للضريبة وفقاً لأحكام



هذا القانون إذ بلغ أو جاوز المقابل الذى حصل عليه نظير الخدمات التى قدمها فى خلال تلك المدة هذا المبلغ أن يتقدم إلى المصلحة بطلب لتسجيل اسمه وبياناته على النموذج المعد لهذا الغرض وذلك خلال المدة التى يحددها الوزير..."، وأن المادة (٣٠) منه تنص على أن: "لا تسرى الإعفاءات الضريبية المنصوص عليها فى القوانين والقرارات الأخرى على هذه الضريبة ما لم ينص على الإعفاء منها صراحة".

واستعرضت الجمعية العمومية بالإضافة إلى ما سبق أحكام القانون رقم (١٦١) لسنة ١٩٩٧ بإعفاء الطائرات المدنية، ومحركاتها، وأجزائها، ومكوناتها، وقطع غيرها، والمعدات اللازمة لاستخدامها والخدمات التى تقدم لها من الضريبة العامة على المبيعات والذى ينص فى المادة الأولى منه على أن: "تعفى من الضريبة العامة على المبيعات الطائرات المدنية ومحركاتها وأجزؤها ومكوناتها وقطع غيرها والمعدات اللازمة لاستخدامها، وكذلك الخدمات التى تقدم لهذه الطائرات داخل الدائرة الجمركية سواء كانت هى ومحركاتها وأجزؤها ومكوناتها وقطع غيرها ومعدات الخدمات التى تقدم لها مستوردة أو محلية، وذلك طبقاً للأحكام والقواعد الواردة باتفاق التجارة فى الطائرات المدنية الصادر بشأنها قرار رئيس الجمهورية رقم (٤١٤) لسنة ١٩٨٣".

واستظهرت الجمعية العمومية مما تقدم، أن المشرع فى قانون الضريبة العامة على المبيعات المشار إليه، وضع تنظيمًا شاملاً لهذه الضريبة عين بمقتضاه السلع والخدمات الخاضعة للضريبة؛ فأخضع السلع المحلية والمستوردة والخدمات التى أورد بيانها بالجدول رقم (٢) المرافق للقانون، ومن بينها خدمات الإصلاح والصيانة، لهذه الضريبة بحيث تستحق الضريبة بتحقيق بيع السلعة، أو أداء الخدمة بمعرفة المكلفين بتحصيلها وتوريدها.

كما استظهرت الجمعية العمومية مما تقدم أن الإعفاء المنصوص عليه فى اتفاقية التجارة فى الطائرات المدنية المشار إليها فيما يخص الطائرات المدنية، ومحركاتها، وأجزاءها ومكوناتها، وغيرها من المنتجات المبينة فى المادة الأولى من الاتفاقية يقتصر على جميع الضرائب الجمركية، والرسوم الأخرى - أيًا كانت - المفروضة على استيراد هذه المنتجات، ومن ثم فإنه لا ينبسط إلى غير ذلك من الضرائب التى لا تعد من قبيل الضرائب الجمركية، أو من جنسها.

ولما كان ذلك، وكانت الضريبة العامة على المبيعات هى ضريبة قائمة بذاتها تختلف عن الضرائب الجمركية المفروضة على البضائع المستوردة، هذا فضلاً عن كونها ضريبة وليست رسمًا طبقاً للمعيار الحاكم للفرقة بين الضريبة والرسم، والذى يقوم فى جوهره على انتفاء عنصر الخدمة الذى يؤدى الرسم مقابلها، ومن ثم فإن الإعفاء المنصوص عليه فى الاتفاقية المذكورة لا يطبق على الضريبة العامة على المبيعات.



المستحقة على أى من تلك المنتجات، وهو ما دعا المشرع إلى التدخل بموجب القانون رقم (١٦١) لسنة ١٩٩٧ لإعفاء الطائرات المدنية، ومحركاتها، وأجزائها، ومكوناتها، وقطع غيارها والمعدات اللازمة لاستخدامها من الضريبة العامة على المبيعات كما ألقى من الضريبة ذاتها الخدمات التي تقدم لهذه الطائرات ومحركاتها، وأجزائها، ومكوناتها، وقطع غيارها ومعدات شريطة تقديم هذه الخدمات داخل الدائرة الجمركية، ومن ثم فإنه متى قدمت هذه الخدمات خارج الدائرة الجمركية انتفى مناط التمتع بالإعفاء.

وحيث إنه إعمالاً لما تقدم، ولما كانت الخدمات التي تؤديها ورشة عمرة محركات الطائرات المدنية التابعة لشركة مصر للطيران للصيانة والأعمال الفنية تتم خارج الدائرة الجمركية، إذ الحاصل حسبما سبق بيانه أنه يتم فك محرك الطائرة داخل الدائرة الجمركية، ونقله بالونش من الطائرة إلى الورشة المذكورة خارج الدائرة الجمركية بموجب إذن إفراج جمركى مؤقت لإجراء الصيانة اللازمة له، وتجربته، وإعادة مرة أخرى للطائرة داخل الدائرة الجمركية، فمن ثم فإن هذه الخدمات لا تتمتع بالإعفاء المقرر بمقتضى القانون رقم (١٦١) لسنة ١٩٩٧ المشار إليه لانقضاء مناط الإعفاء، وتبعاً لذلك يتعين إخضاعها للضريبة العامة على المبيعات.

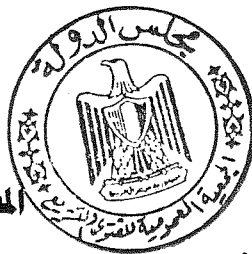
لذلك

انتهت الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع، إلى خضوع الخدمات التي تؤديها ورشة عمرة محركات الطائرات المدنية التابعة لشركة مصر للطيران للصيانة والأعمال الفنية خارج الدائرة الجمركية للضريبة العامة على المبيعات، وذلك على النحو المبين بالأسباب.

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته

تحريراً في: ٢٠١٦/١٠/١٨

رئيس
الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع
ب. ي. ي.
يحيى أحمد راغب دكروري
النائب الأول لرئيس مجلس الدولة



رئيس
المكتب الفني
المستشار
مصطفى حسين السيد أبو حسين
نائب رئيس مجلس الدولة
احمد/ معنز