بسم الله الرحمن الرحيم

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

رقم التبليغ:	١٣٢٤
بتاريخ:	١/ ٨/ ٢٠١٧

ملف رقم: ٤٠١٣/٢/٣٢

السيد الأستاذ/ وزير الثقافة

تحية طيبة وبعد...

فقد اطلعنا على كتابكم رقم (٥٨٥٧) المؤرخ ٢٠١٠/٨/٣ بشأن النزاع القائم بين المجلس الأعلى للآثار ومصلحة الضريبة العامة على المبيعات (مصلحة الضرائب المصرية حاليًا) بخصوص التزام المجلس سداد الضريبة العامة على المبيعات بنسبة مقدارها (٢٥%) على عملية توريد عدد (٢٤) سيارة كهربائية محل عقد التوريد المُبرم بينه وبين مصنع إنتاج وإصلاح المدرعات.

وحاصل الوقائع – حسبما يبين من الأوراق – أنه بتاريخ ٢٠٠٨/٦/٨ تعاقد المجلس الأعلى للآثار مع مصنع إنتاج وإصلاح المدرعات على توريد وشراء عدد (٢٠) سيارة كهربائية طراز (٨٠- ٢ ft ٨ راكب) بالسقف والتندة، وعدد (٤) سيارة كهربائية سقف لذوى الاحتياجات الخاصة وكبار السن لمشروع مدينة الأقصر، وذلك نظير مبلغ إجمالى مقداره (مليونان وثلاثمائة وعشرة آلاف جنيهٍ) شاملةً الضريبة العامة على المبيعات بنسبة (١٠%) طبقًا للعقد، حيث قام المصنع باستيراد هذه السيارات وتوريدها للمجلس، إلا أن المجلس فوجئ بمُطالبة المصنع له بسداد (١٥%) فروق الضريبة العامة على المبيعات التى قام بسدادها إلى المصلحة باعتباره وسيطًا فى تحصيل الضريبة. وبموجب الكتاب المؤرخ ٢٠٠٩/١٢/٢٩ خاطب مدير عام الشئون المالية والإدارية بالمجلس الأعلى للآثار المُشرف على مركز كبار الممولين بوزارة المالية، بما يُفيد أن مصنع إنتاج

مجلس الدولة
الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع

مجلس الدولة
الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع

وإصلاح المدرعات استورد السيارات الكهربائية محل العقد الماثل لحساب المجلس لنقل ذوى الاحتياجات الخاصة وكبار السن بالمناطق الأثرية بمدينة الأقصر، وهو ما يدخل ضمن الأغراض التى أُنشئ المجلس من أجلها، ومن بينها النهوض بالمناطق الأثرية وتطويرها على النحو الذى يُساعد فى زيادة عدد الزائرين لها بهدف زيادة الدخل القومى، إذ لا تُستخدم هذه السيارات لغرض الاتجار. وبموجب الكتابين رقمي (١٠٨) المؤرخ ٢٠٠٨/١/١٠، و(٧٩) المؤرخ ٢٠١٠/١/٦، خاطب مدير عام الإدارة العامة للرقابة والتوجيه بمركز كبار الممولين بوزارة المالية مدير عام الشئون المالية والإدارية بالمجلس الأعلى للآثار، بما يُفيد أنه بالاطلاع على شهادة الإفراج الجمركى رقم (٦٨١٧) بتاريخ ٢٠٠٨/١١/١ الوارد بها السيارات المبيعة من مصنع إنتاج وإصلاح المدرعات تبين أن هذه السيارات تخضع للضريبة العامة على المبيعات بنسبة (٢٥%)، باعتبارها من السيارات المماثلة للسيارات الخاصة لنقل الأشخاص فى ملاعب الجولف طبقًا للبند رقم (١٠) من الجدول (و) المُرافق لقانون الضريبة العامة على المبيعات وتعديلاته، وأن توريد المصنع للضريبة المُستحقة على تلك السيارات بهذه النسبة يتفق وصحيح حكم القانون، وبناءً عليه طلبتم عرض النزاع الماثل على الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع لإصدار رأي ملزم بشأنه.

ونُفيد: أن النزاع عُرض على الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع بجلستها المعقودة فى ١٣ من يوليو عام ٢٠١٧م، الموافق ١٩ من شوال عام ١٤٣٨ هـ؛ فتبين لها أن المادة (١١٩) من الدستور الصادر سنة ١٩٧١ – والتى تُقابلها المادة(٣٨) من الدستور الحالى – كانت تنص على أن: "إنشاء الضرائب العامة، وتعديلها، أو إلغاؤها لا يكون إلا بقانون، ولا يعفى أحد من أدائها إلا فى الأحوال المبينة فى القانون، ولا يجوز تكليف أحد أداء غير ذلك من الضرائب أو الرسوم إلا فى حدود القانون"، وأن المادة (١) من قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم (١١) لسنة ١٩٩١ – قبل إلغائه بالقانون رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦ بشأن الضريبة على القيمة المُضافة، وقبل تعديل تعريف المستورد بموجب القانون رقم (١٠٢) لسنة ٢٠١٢ – كانت تنص على أن:"يقصد في تطبيق أحكام هذا القانون بالألفاظ والعبارات الآتية التعريفات الموضحة قرين كل منها:... المكلف: الشخص الطبيعى أو المعنوى 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... السلعة: كل منتج صناعى سواء كان محليًا أو مستوردًا... البيع: هو انتقال ملكية السلعة أو أداء الخدمة من البائع، ولو كان مستوردًا، إلى المشترى ... المستورد: كل شخص طبيعى

مجلس الدولة
الجمعية العمومية
قسمي الفتوى والتشريع

أو معنوى يقوم باستيراد سلع صناعية أو خدمات من الخارج خاضعة للضريبة بغرض الاتجار..."، وأن المادة (٢) منه تنص على أن: "تفرض الضريبة العامة على المبيعات على السلع المصنعة المحلية والمستوردة إلا ما استثنى بنص خاص..."، وأن المادة (٣) منه المُعدلة بالقانون رقم (٢) لسنة ١٩٩٧ وقبل تعديلها بالقانون رقم (١٧) لسنة ٢٠١٥ كانت تنص على أن: "يكون سعر الضريبة على السلع ١٠% وذلك عدا السلع المبينة في الجدول رقم (١) المرافق فيكون سعر الضريبة على النحو المحدد قرين كل منها..."، وأن المادة (٥) منه تنص على أن: "يلتزم المكلفون بتحصيل الضريبة وبالإقرار عنها وتوريدها للمصلحة فى المواعيد المنصوص عليها فى هذا القانون"، وأن المادة (٦) منه تنص على أن: "تستحق الضريبة بتحقق واقعة بيع السلعة أو أداء الخدمة بمعرفة المكلفين وفقًا لأحكام هذا القانون... كما تستحق الضريبة بالنسبة إلى السلع المستوردة في مرحلة الإفراج عنها من الجمارك بتحقق الواقعة المنشئة للضريبة الجمركية، وتحصل وفقًا للإجراءات المقررة في شأنها..."، وأن المادة (١٣) منه تنص على أن: "تضاف قيمة الضريبة إلى سعر السلع أو الخدمات..."، وأن الجدول (و) المُرافق للقانون رقم (٢) لسنة ١٩٩٧ بشأن تعديل بعض أحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم (١١) لسنة ١٩٩١ ينص على أن: "... ثانيًا: سلع تخضع لفئة الضريبة العامة على المبيعات بواقع (٢٥%)، وهي ١-... ١٠- سيارات الركوب سعة السلندرات أكثر من (١٦٠٠سم٣) أو ذات المحركات الدوارة، وسيارات نقل البضائع والأشخاص معًا...".

واستظهرت الجمعية العمومية مما تقدم - وحسبما استقر عليه إفتاؤها - أن الضريبة العامة على المبيعات من الضرائب غير المباشرة التي يتحمل عبأها في النهاية مستهلك السلعة، أو متلقى الخدمة، ويكون على بائع السلعة، أو مؤدى الخدمة تحصيل هذه الضريبة وتوريدها للمصلحة، وذلك على سبيل الوساطة الملزمة، وأن المشرع فى قانون الضريبة العامة على المبيعات المشار إليه، الصادر بفرض هذه الضريبة، والنافذ فى الحالة المعروضة، وضع تنظيمًا شاملاً لها عيَّن بمقتضاه السلع والخدمات الخاضعة لها، بحيث تستحق الضريبة بتحقق واقعة بيع السلعة، أو أداء الخدمة بمعرفة المكلفين بتحصيلها وتوريدها، وجعل استحقاق تلك الضريبة على السلع المستوردة منوطًا بتحقق الواقعة المنشئة للضريبة الجمركية. وعرَّف المشرع السلعة بأنها كل منتج صناعى سواء أكان محليًا، أو مستوردًا، وحدد البيع بأنه انتقال الملكية، أو أداء الخدمة من البائع، ولو كان مستوردًا، إلى المشترى. وأخضع للضريبة - قبل تعديل تعريف المستورد

مجلس الدولة
الجمعية العمومية
قسم الفتوى

بموجب القانون رقم (١٠٢) لسنة ٢٠١٢ - كل شخص طبيعى، أو معنوى يقوم باستيراد سلع صناعية، أو من الخارج للضريبة متى كان استيراده لها بغرض الاتجار فيها أيا كان حجم معاملاته، ومن ثم فإن الأصل أن السلع المستوردة لاتخضع للضريبة العامة على المبيعات؛ لأن انتقال السلعة قد تم خارج إقليم الدولة، وهى واقعة ما كان ينبغى للمشرع إخضاعها للضريبة، أما فى حال استيردها بغرض الاتجار فيها، أى فى حالة الشراء من أجل بيعها ثانية، فإنها تخضع للضريبة العامة على المبيعات، وهو ما يتفق مع المفاهيم التى أوردها المشرع فى المادة (١) من قانون الضريبة العامة على المبيعات آنف الذكر من كون البيع نقلاً للملكية، أو أداء للخدمة من البائع، ولو كان مستوردًا، إلى المشترى، وأن المكلف يدخل فى مفهومه كل مستورد لسلعة، أو خدمة خاضعة للضريبة بغرض الاتجار، وأن المستورد كل شخص طبيعى، أو معنوى يقوم باستيراد سلع صناعية، أو خدمات من الخارج خاضعة للضريبة بغرض الاتجار، الأمر الذى يبين منه بجلاء أن المشرع ربط دومًا - فى نطاق الخضوع للضريبة العامة على المبيعات - بين الاستيراد والاتجار فيما يتم استيراده.

كما استظهرت الجمعية العمومية مما تقدم - حسبما استقر عليه إفتاؤها - أن الجهات الإدارية وأشخاص القانون العام إنما تنزل منزلة الأفراد وأشخاص القانون الخاص فى الخضوع للضريبة العامة على المبيعات، ما دام لم يرد نص صريح فى هذا القانون يعفى أيًّا منها من الخضوع لها؛ إذ إن هذه الضريبة تستحق - فى أصل شرعتها - بواقعة التصرف فى السلعة، أو أداء الخدمة، دون تمييز فى هذا الشأن، وأن توريد السلعة يصدق فيه مفهوم الشراء باعتباره تصرفًا ناقلاً للملكية، ومن ثم فإن عملية توريدها - ما لم يُنص قانونًا على غير ذلك - تخضع للضريبة العامة على المبيعات.

وترتيبًا على ما تقدم، ولما كان الثابت من الأوراق أنه بتاريخ ٢٠٠٨/٦/٨ تعاقد المجلس الأعلى للآثار مع مصنع إنتاج وإصلاح المدرعات، على توريد وشراء عدد (٢٠) سيارة كهربائية طراز (٨٠-٢ ٨ ft راكب) بالسقف والتندة، وعدد (٤) سيارة كهربائية سقف لذوى الاحتياجات الخاصة وكبار السن لمشروع مدينة الأقصر، حيث قام المصنع باستيرادها بغرض توريدها إلى المجلس، وهو ما يتحقق به وصف الاستيراد بقصد الاتجار الذى تخضع معه هذه السيارات للضريبة العامة على المبيعات، وكان توريد المصنع للسيارات المُشار إليها إلى المجلس بعد استيرادها من الخارج، يصدق فيه مفهوم الشراء الذى هو مناط خضوع السلع المستوردة لتلك

مجلس الدولة
الجمعية العمومية

الضريبة بالنسبة إلى المجلس، وإذ ثبت من كتابى السيد/ مدير عام الإدارة العامة للرقابة والتوجيه بمركز كبار الممولين بوزارة المالية رقمى (١٠٨) المؤرخ ٢٠٠٨/١/١٠، و(٧٩) المؤرخ ٢٠١٠/١/٦ المُشار إليهما، أن السيارات محل العقد الماثل من السيارات المماثلة للسيارات الخاصة لنقل الأشخاص المفروض عليها الضريبة العامة على المبيعات بنسبة (٢٥%) طبقًا للبند رقم (١٠) من الجدول (و) المُشار إليه – وهو ما لم يجحده المجلس الأعلى للآثار، ولم يثبت من الأوراق خلافه – فمن ثم فإن مطالبة مصلحة الضرائب على المبيعات (مصلحة الضرائب المصرية حاليًا) أداء قيمة الضريبة العامة على المبيعات المُستحقة على عملية توريد السيارات المُشار إليها بنسبة مقدارها (٢٥%) تغدو قائمةً على سندها القانونى مُتفقةً وصحيح حكم القانون، ومن ثم فإن المجلس الأعلى للآثار يتحمل عبء هذه الضريبة باعتباره مشتريًا تلك السيارات، ويكون على البائع (مصنع إنتاج وإصلاح المدرعات) تحصيلها من المجلس وتوريدها للمصلحة.

لذلك

انتهت الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع، إلى التزام المجلس الأعلى للآثار سداد قيمة الضريبة العامة على المبيعات بنسبة مقدارها (٢٥%) عن عملية توريد عدد (٢٤) سيارة كهربائية محل عقد التوريد المُبرم بين المجلس ومصنع إنتاج وإصلاح المدرعات، وذلك على النحو المُبين بالأسباب.

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته

تحريرًا في: ١ / ٨ / ٢٠١٧

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

رئيس
الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع
المستشار/
يحيى أحمد راغب دكروري
النائب الأول لرئيس مجلس الدولة

معتز/

مجلس الدولة
مركز المعلومات بالجمعية العمومية
لقسمي الفتوى والتشريع