

رقم التبليغ:	٥٣١
بتاريخ:	٢٠٠٩/١١/٨

مجلس الدولة

الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع

ملف رقم: ٣٢ / ٢ / ٣٨٥٩

السيد الأستاذ / رئيس مجلس إدارة الهيئة العامة للأرصاد الجوية

تحية طيبة وبعد ،،،

اطلعنا على كتابكم رقم ٧١٦ المؤرخ ٢٩/٩/٢٠٠٧ فى شأن النزاع القائم بين الهيئة العامة للأرصاد الجوية ومصلحة الضرائب المصرية حول صحة مطالبة المصلحة للهيئة بأداء مبلغ ٤٢٦٥٤٠,٢٥ جنيهاً قيمة الضريبة العامة على المبيعات عن المشغولات الداخلية المنتجة بهدف الاكتفاء الذاتى لخدمة أغراض الهيئة وليس البيع خلال الفترة من يونيه ١٩٩٨ وحتى يونيه ٢٠٠٥ ، وعن مدى قانونية الحجز الإدارى الذى أوقعته المصلحة لدى الغير وفاءً لهذا المبلغ .

وحاصل الوقائع - حسبما يبين من الأوراق - أن الهيئة العامة للأرصاد الجوية تقوم بإنتاج مشغولات داخلية تصنعها من الأخشاب والحديد لاستخدامها كأكشاك للرصد الجوى وذلك حتى تستطيع مباشرة نشاطها الذاتى المتمثل فى إمداد قطاعات الدولة المختلفة ببيانات الأرصاد الجوية ولأداء أغراضها، وأن هذا الإنتاج هو لاستخدام الهيئة وليس للبيع للغير، ولذلك ترى الهيئة أنه لا يجوز فرض ضريبة مبيعات على هذه المشغولات إلا أن مأمورية ضرائب مبيعات الوايلى دأبت على مطالبتها بأداء ضريبة المبيعات عليها، كما قامت باتخاذ إجراءات توقيع الحجز الإدارى (حجز ما للمدين لدى الغير) على مستحقاتها لدى البنوك. الأمر الذى حدا بكم إلى طلب عرض النزاع على الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع لإبداء الرأى الملزم فى شأنه.

أفادت مصلحة الضرائب المصرية فى معرض ردها على النزاع بكتابها رقم ٤٧٦ المؤرخ ١٣/٧/٢٠٠٩ إلى أنه التزاماً بما استقر عليه إفتاء الجمعية العمومية فى حالات مماثلة من عدم خضوع ما تنتجه الجهات الإدارية بما فى ذلك الهيئات العامة من سلع لاستعمالها فى تسيير أمورها المرفقية للضريبة العامة على المبيعات وموافقة وزير المالية على تنفيذ هذا الرأى بتاريخ ٢٢/٨/٢٠٠٥ فإنها ترى الوقوف بالموضوع عند هذا الحد وعدم مطالبة الهيئة بضريبة المبيعات على المشغولات الداخلية المنتجة بهدف الاكتفاء الذاتى لخدمة أغراضها وليس بغرض البيع .

نفيد أن الموضوع عُرض على الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع بجلستها المنعقدة فى ١٨ من أكتوبر سنة ٢٠٠٩ م الموافق ١٨ من شوال سنة ١٤٣٠ هـ ، فاستعرضت نص المادة (٨٧)



من القانون المدنى التى تتص على انه " تعتبر أموالاً عامة ، العقارات والمنقولات التى للدولة أو للأشخاص الاعتبارية العامة ، والتى تكون مخصصة لمنفعة عامة بالفعل أو بمقتضى قانون أو مرسوم أو قرار من الوزير المختص . وهذه الأموال لا يجوز التصرف فيها أو الحجز عليها أو تملكها بالتقادم".

كما استعرضت أحكام قرار رئيس الجمهورية بالقانون رقم ٦١ لسنة ١٩٦٣ بشأن الهيئات العامة والذى ينص فى المادة (١٤) على أن " تعتبر أموال الهيئة العامة أموالاً عامة ، وتجرى عليها القواعد والأحكام المتعلقة بالأموال العامة ما لم ينص على خلاف ذلك فى القرار الصادر بإنشاء الهيئة "

واستعرضت الجمعية العمومية كذلك قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ وتعديلاته والذى ينص فى المادة (١) منه على أن " يقصد فى تطبيق أحكام هذا القانون بالألفاظ والعبارات الآتية ، التعريفات الموضحة قرين كل منها :.....

- المكلف : الشخص الطبيعى أو المعنوى 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

- السلعة : كل منتج صناعى سواء كان محلياً أو مستورداً .

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

- البيع : هو انتقال ملكية السلعة أو أداء الخدمة من البائع ، ولو كان مستورداً إلى المشتري .

- التصنيع : هو تحويل المادة ، عضوية أو غير عضوية ، بوسائل يدوية أو آلية أو غيرها من الوسائل، إلى منتج جديد أو تغيير حجمها أو شكلها أو مكوناتها أو طبيعتها أو نوعها .

- المنتج الصناعى : كل شخص طبيعى أو معنوى يمارس بصورة إعتيادية أو عرضية وبصفة رئيسية أو تبعية أية عملية تصنيع . " وفى المادة (٢) على أن " تفرض الضريبة العامة على المبيعات على السلع المصنعة المحلية والمستوردة إلا ما استثنى بنص خاص ... " وفى المادة (٦) على أن " تستحق الضريبة بتحقيق واقعة بيع السلعة أو أداء الخدمة بمعرفة المكلفين وفقاً لأحكام هذا القانون . ويعتبر فى حكم البيع قيام المكلف باستعمال السلعة أو الاستفادة من الخدمة فى أغراض خاصة أو شخصية أو التصرف فيها بأى من التصرفات القانونية" .

وإذ لاحظت الجمعية العمومية أن ما ساقته مصلحة الضرائب المصرية فى معرض ردها على النزاع من أن وزير المالية وافق بتاريخ ٢٠٠٥/٨/٢٢ على إمضاء ما استقر عليه إفتاء الجمعية العمومية لقسى



الفتوى والتشريع من عدم خضوع ما تنتجه الجهات الإدارية بما فى ذلك الهيئات العامة من سلع لإستعمالها الذاتى فى تسيير أمورها المرفقية للضريبة العامة على المبيعات ، لم يمنع مأمورية ضرائب مبيعات الوابلى من ملاحقة هيئة الأرصاد الجوية لمطالبتها بسداد ضريبة المبيعات على المشغولات الداخلية التى تنتجها لخدمة أغراضها إلى الحد الذى قامت معه باتخاذ إجراءات توقيع الحجز الإدارى على مستحقات الهيئة لدى البنوك المختلفة اعتباراً من ٢٩/٨/٢٠٠٧ أى فى تاريخ تال لموافقة وزير المالية المشار إليها، وأنه وعلى الرغم من إقامة هذا النزاع فإن المصلحة لم توجه للهيئة العامة للأرصاد الجوية ما يفيد عدولها عن مطالبتها بقيمة ضريبة المبيعات على المشغولات المشار إليها ورفع الحجز الموقع على مستحقاتها لدى البنوك للتقرير بانتهاء المنازعة ، وهو الأمر الذى ارتأت معه الجمعية العمومية ضرورة المضى فى نظر النزاع المعروض وحسمه برأى ملزم .

واستظهرت الجمعية العمومية مما تقدم من نصوص - وحسبما استقر عليه إفتاؤها - أن المشرع فى قانون الضريبة العامة على المبيعات وضع تنظيمياً شاملاً للضريبة العامة على المبيعات عين بمقتضاه السلع والخدمات الخاضعة للضريبة ، فأخضع السلع المحلية والمستوردة والخدمات التى أورد بيانها بالجدول المرافق للقانون لهذه الضريبة وجعل مناط استحقاقها مجرد بيع السلعة أو تأدية الخدمة من المكلف، واعتبر المشرع فى حكم البيع قيام المكلف باستعمال السلعة فى أغراض خاصة أو شخصية، وعين المشرع فئة الضريبة وقرر إضافتها إلى ثمن السلعة أو مقابل الخدمة بحيث يقوم المكلف بتحصيلها وتوريدها إلى الخزانة العامة ، وتظل القيمة المدفوعة فعلاً ثمناً للسلعة أو مقابلاً للخدمة وعاء هذه الضريبة ويتحمل المستهلك للسلعة أو الخدمة بالضريبة التى يحصلها منه البائع أو مؤدى الخدمة ، وقد عرف المشرع السلعة بأنها كل منتج صناعى سواء كان محلياً أو مستورداً ، ثم عرف المنتج الصناعى بأنه كل شخص يمارس عملية تصنيع سواء كان الشخص طبيعياً أو معنوياً وسواء كانت الممارسة اعتيادية أو عرضية وسواء كانت تتم بصفة رئيسية أو تبعية ، وغنى عن البيان أن المنتج الصناعى بهذا التعريف الشامل لا يفلت منه أى ممارس لأى عمل أياً كان حتى ولو كان عملاً منزلياً ، الأمر الذى لا يتصور منه أن يكون قصد المشرع قد انصرف إليه ليخضع للضريبة عمل الإنسان لنفسه ولخدمته الذاتية من صنوف الأنشطة الذاتية والمنزلية والأسرية ، والمنتج الصناعى يجد حده فى عبارة المنتج الذى عرفت به السلعة فى النص ذاته فالسلعة بمفهومها الاقتصادى هو ما ينتج بقصد التداول والانتقال من شخص له وجود قانونى ومالى مستقل إلى آخر له كذلك وجود قانونى ومالى مستقل ، بحيث لا يدخل فى مفهومها ما ينتجه الشخص لنفسه ولاستهلاكه واستعماله من مصنوعات هى مواد جرى تحويلها إلى منتج جديد بتغيير فى الحجم أو الشكل أو المكونات الطبيعية أو النوع حسبما عرف النص ذاته لفظ التصنيع ومن ثم ينسجم تعريف المنتج بهذا القيد نصاً و عقلاً



مع تعريف السلعة ومع ما أورده النص ذاته عن البيع نفلاً للملكية أو أداءً للخدمة ، الأمر الذي يستلزم معه أن يكون تداول هذا المنتج في صورته النهائية بين شخصين اعتباريين أو طبيعيين متميزين عن بعضهما البعض بحيث يتحقق في ذلك التداول مفهوم البيع من ناحية انتقاله من شخص له وجود قانوني ومالي مستقل إلى شخص آخر له أيضاً ذلك الوجود ، فإذا ما انتفى ذلك المفهوم كما في حالة قيام الشخص الطبيعي أو الاعتباري بإنتاج السلعة لنفسه أو قام بنشاط ذاتي أو اضطلع بأحد الأعمال الخدمية المنوط به قانوناً تأديتها لذاته باعتباره متلقيها والمستفيد منها فلا مفر من انحسار مفهوم البيع عنه ليرتفع عن القائم بتلك الأعمال كل إلزام بأداء ضريبة المبيعات لانتهاء المفهوم الاقتصادي عن السلعة التي ينتجها كونه لا يصير وفق هذا الفهم مكلفاً بأداء تلك الضريبة عن هذه السلعة لعدم قيامه بإنتاجها للغير .

وترتيباً على ما تقدم فانه لما كانت الهيئة العامة للأرصاد الجوية تقوم بإنتاج مشغولات داخلية تصنعها من الأخشاب والحديد لاستخدامها كأكشاك للرصد الجوي لتحقيق أغراضها المرفقية ومباشرة نشاطها المتمثل في إمداد قطاعات الدولة المختلفة ببيانات الأرصاد الجوية وبالتالي فان ما تنتجه يعد من قبيل الإنتاج الذاتي الذي ينتجه الشخص لنفسه ومن ثم تضحى هذه المشغولات غير خاضعة للضريبة العامة على المبيعات لأنها ليست محلاً للبيع أو التداول أو الاتجار من جانب الهيئة للغير وإنما تنتجها لذاتها لاستخدامها في تحقيق الغرض الذي أنشئت من أجله ، وعلى ذلك تكون مطالبة مأمورية ضرائب مبيعات الوابلي للهيئة بسداد مبلغ مقداره ٢٥,٢٥٤,٢٦٥٤٠ جنيهاً قيمة ضريبة المبيعات على المشغولات الداخلية المشار إليها خلال الفترة من يونيو ١٩٩٨ وحتى يونيو ٢٠٠٥ في غير محلها لعدم توافر السند القانوني لفرضاها .

ومن حيث إنه بالنسبة لما أثير عن قيام مأمورية ضرائب مبيعات الوابلي بتوقيع الحجز الإداري على مستحقات الهيئة لدى بعض البنوك وفاءً للدين محل هذه المنازعة ، فقد استظهرت الجمعية العمومية من نص المادة (٨٧) من التقنين المدني - وحسبما استقر عليه إفتاؤها - أن المشرع اعتبر الأموال المملوكة للدولة وللأشخاص الاعتبارية العامة ومنها الهيئات العامة أموالاً عامة وحظر تملكها أو الحجز عليها إستيفاء لأي حق من الحقوق .

ولما كان البين من مطالعة قرار رئيس الجمهورية رقم ٢٩٣٤ لسنة ١٩٧١ بشأن إنشاء الهيئة العامة للأرصاد الجوية انها هيئة عامة لها الشخصية الاعتبارية ومن ثم فإنها تتمتع بالحماية التي أضفاها المشرع على الأموال العامة المملوكة للدولة وبالتالي لا يجوز الحجز على أموالها ، وهو ما استقر عليه الإفتاء



والقضاء من عدم جواز اتباع أسلوب الحجز الإدارى كوسيلة لاقتضاء الحقوق فيما بين الجهات الإدارية أو الأشخاص الاعتبارية العامة ، فضلاً عن انعدام أصل تقرير الدين محل المنازعة ، الأمر الذى يتعين معه التقرير بعدم قانونية الحجز الذى تم توقيعه .

لذلك

انتهت الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع إلى عدم خضوع المشغولات الداخلية التى تنتجها الهيئة العامة للأرصاء الجوية لخدمة أغراضها الذاتية للضريبة العامة على المبيعات وعدم قانونية قيام مأمورية ضرائب مبيعات الوايلى بالحجز على أموال الهيئة لدى الغير استيفاء لتلك الضريبة ، وذلك على النحو المبين تفصيلاً بالأسباب .

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته،،

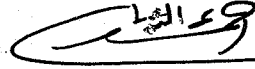
تحريراً فى : ٨ / ١١ / ٢٠٠٩

رئيس
الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع

المستشار/

محمد عبد الغنى حسن
النائب الأول لرئيس مجلس الدولة

رئيس المكتب الفنى

المستشار/ 
أحمد عبد التواب موسى
نائب رئيس مجلس الدولة



مرفق

