

بسم الله الرحمن الرحيم

مجلس الدولة

الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع

رقم التبليغ:	٥٢٣
بتاريخ:	٢٠٠٩/٩/٤

ملف رقم: ٣٢ / ٢ / ٣٨٩١

السيد الدكتور/ رئيس مجلس إدارة الهيئة الزراعية المصرية

تحية طيبة وبعد،،،

اطلعنا على كتابكم رقم ٩٠٦ المؤرخ ٢٠٠٨/٣/٣١ في شأن النزاع القائم بين الهيئة ومصلحة الضرائب على المبيعات حول استرداد مبلغ ٢٢٧٩٨٠٥,١٤ جنيه التي تم تحصيلها عن نشاط غربلة النقاوي وتبخيرها.

وحاصل وقائع النزاع - حسبما يبين من الأوراق - أن الهيئة الزراعية المصرية إحدى الهيئات الاقتصادية أنشئت بالقرار الجمهوري بالقانون رقم ٣٦٧ لسنة ١٩٥٦، وأنها تتولى القيام بما يتصل بالأبحاث وتحسين الإنتاج الزراعي والحيواني وتربية النبات وتحسين وإصلاح التربة وانتقاء النقاوي، وأنه تبين للهيئة عند تسوية حقوقها لدى الإدارة المركزية لإنتاج النقاوي أنها سددت مبلغ ٢٢٧٩٨٠٥,١٤ جنيه لمصلحة الضرائب على المبيعات عن نشاط غربلة النقاوي وتبخيرها، وأنه لما كان هذا النشاط غير خاضع للضريبة طبقاً لما انتهت إليه إدارة الفتوى لوزارة الزراعة واستصلاح الأراضي بفتواها بالملف رقم ٣٣٨٥/١/٢٥، فقد تم مطالبة مصلحة الضرائب على المبيعات برد هذه المبالغ بكتب الهيئة المنتهية بالكتاب المؤرخ ٢٠٠٨/١/١٧ برقم ٥٨٤ دون جدوى، وهو الأمر الذي حدا بكم إلى طلب عرض النزاع على الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع.



وفي معرض رد مصلحة الضرائب على المبيعات على النزاع أفادت وزارة المالية بكتابها رقم ١٠٢٨ المؤرخ ٢٠٠٩/٥/٣ بأن نشاط غربلة وتخزين وتبخير التقاوي الذي تزاوله الهيئة وتحصل على مقابل عنه يندرج تحت مسمى خدمات التشغيل للغير، ومن ثم يخضع هذا النشاط للضريبة العامة على المبيعات، فضلاً عن أنه لا يمكن الاستناد إلى حكم المحكمة الدستورية العليا في الدعوى رقم ٢٣٢ لسنة ٢٠٠٩ ق بعدم دستورية عبارة خدمات التشغيل للغير الواردة في القانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٧، إذ أن الحكم بعدم دستورية نص ضريبي ليس له سوى أثر مباشر فيما عدا المحكوم له في الدعوى الدستورية وهو ما يعني عدم سداد أي مبالغ سبق سدادها عن خدمات التشغيل للغير، وأنه تم إخطار الهيئة برفض طلب الاسترداد في ٢٤/٤/٢٠٠٨.

نفيد أن النزاع عرض على الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع بجلستها المنعقدة في ٢٣ من سبتمبر سنة ٢٠٠٩ الموافق ٤ من شوال سنة ١٤٣٠ هـ، فتبين لها أن قرار رئيس الجمهورية بالقانون رقم ٣٦٧ لسنة ١٩٥٦ بإنشاء الهيئة الزراعية المصرية ينص في المادة (١) على أن "تتأش مؤسسة عامة تسمى (الهيئة الزراعية المصرية) تكون لها الشخصية الاعتبارية....."، وفي المادة (٢) على أن "تتولى هذه الهيئة القيام بما يتصل بالأبحاث وتحسين الإنتاج الزراعي والحيواني وتربية النباتات وتحسين وإصلاح التربة وانتقاء وإنتاج التقاوي واستنباط السلالات وإنتاجها ومقاومة الآفات والعمل على نشر وإقامة الصناعات الزراعية وتقسيما وإقامة المعارض الزراعية والصناعية واتخاذ كافة الوسائل اللازمة للدعاية لها والاتجار وصناعة الأسمدة والآلات والبذور والمحاصيل الزراعية والمبيدات الحشرية وذلك في حدود السياسة الزراعية العامة للدولة....."، وأن قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ ينص في المادة (١) 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. السلعة: كل منتج صناعي 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....."، وفي المادة (٢) 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....."، وفي المادة (٦) على أن "تستحق الضريبة بتحقق واقعة بيع السلعة أو أداء الخدمة بمعرفة المكلفين وفقاً لأحكام هذا القانون . ويعتبر في حكم البيع قيام المكلف باستعمال السلعة أو الاستفادة من الخدمة في أغراض خاصة أو شخصية أو التصرف فيها بأي من التصرفات القانونية.....".

كما تبين للجمعية العمومية أن المادة (٣) من القانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٧ بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات المشار إليه تنص على أن "اعتباراً من ١٩٩٢/٣/٥، أولاً : ثانياً : تعدل 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 المشار إليه قرين المسلسل رقم (١١) "خدمات التشغيل للغير" بفئة ضريبية ١٠%، وأن القانون رقم ١١ لسنة ٢٠٠٢ بتفسير بعض أحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ ينص في المادة الأولى 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 جميع أعمال التصنيع بما في ذلك تشغيل المعادن وأعمال تغيير حجم أو شكل أو طبيعة أو مكونات المواد وأعمال تأجير واستغلال الآلات والمعدات والأجهزة ، وأعمال مقاولات التشييد والبناء وإنشاء وإدارة شبكات البنية الأساسية وشبكات المعلومات وخدمات نقل البضائع والمواد....." وفي المادة الثانية على أن "مع مراعاة الأثر الكاشف لهذا القانون ينشر هذا القانون في الجريدة الرسمية ويعمل به من اليوم التالي لتاريخ نشره . " وأنه بتاريخ ٢٠٠٧/٤/١٥ قضت المحكمة الدستورية العليا في القضية رقم ٢٣٢ لسنة ٢٦ ق دستورية . أولاً بعدم دستورية 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



المعدل بالقانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٧ . ثانياً : بعدم دستورية صدر المادة (٢) من القانون رقم ١١ لسنة ٢٠٠٢ المشار إليه والذي ينص على أنه " مع مراعاة الأثر الكاشف لهذا القانون".

واستظهرت الجمعية العمومية مما تقدم - وحسبما استقر عليه إفتاؤها - أن المشرع في قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ وضع تنظيمًا شاملاً لهذه الضريبة عين بمقتضاه السلع والخدمات الخاضعة لها ، فأخضع للضريبة السلع المحلية والمستوردة وكذلك الخدمات التي أورد بيانها بالجدول المرافق للقانون بحيث تستحق الضريبة بتحقيق واقعة بيع السلعة أو أداء الخدمة بمعرفة المكلفين بتحصيلها وتوريدها، وحدد المشرع المقصود بالسلعة بأنها كل منتج صناعي سواء كان محلياً أو مستورداً كما حدد مفهوم الخدمة بأنها كل خدمة واردة بالجدول رقم ٢ المرافق للقانون بما يعنى أن المشرع عزف عن تعريف الخدمة بالمفهوم العام المجرد وشاء أن يكون بيان الخدمات الخاضعة للضريبة بطريق التفريد العيني فلم يخضع للضريبة سوى تلك الخدمات التي نص عليها تحديداً في الجدول رقم ٢ المرافق للقانون ومنها " خدمات التشغيل للغير" الواردة قرين المسلسل رقم ١١ من هذا الجدول والمضافة بالقانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٧، والتي صدر القانون رقم ١١ لسنة ٢٠٠٢ بتفسيرها، محددًا على سبيل الحصر والتعيين الخدمات التي تشملها هذه العبارة والتي لا يندرج ضمنها خدمة غربلة وتخزين وتبخير التقاوي التي تمارسها الهيئة الزراعية المصرية.

وترتيباً على ما تقدم ولما كان نشاط غربلة وتخزين وتبخير التقاوي الذي تمارسه الهيئة الزراعية المصرية ليس من بين الخدمات الواردة حصراً سواء بالجدول رقم (٢) المرافق لقانون الضريبة العامة على المبيعات أو الخدمات المضافة بالقانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٧ أو تلك التي شملها القانون رقم ١١ لسنة ٢٠٠٢، وكان مناط الخضوع للضريبة العامة على المبيعات هو أن تكون الخدمة واردة على سبيل الحصر والتعيين بالجدول رقم ٢ المرافق للقانون وتعديلاته، فمن ثم يكون هذا النشاط الذي تمارسه الهيئة غير خاضع للضريبة العامة على المبيعات، الأمر الذي يتعين معه رد المبالغ التي تم تحصيلها من الهيئة كضريبة مبيعات عن هذا النشاط والبالغ مقدارها ٢٢٧٩٨٠٥,١٤ جنيه.

ولا ينال من ذلك ما دفعت به وزارة المالية من أن النشاط الذي تقوم به الهيئة في عملية غربلة وتخزين وتبخير التقاوي يندرج تحت مسمى خدمات التشغيل للغير إذ أن عبارة خدمات



التشغيل للغير يتعين أن تضبط بالسياق وتحمل في إطار ما رسمه المشرع بأن يكون بيان الخدمة بالتفريد العيني لها وليس بالتعريف العام المجرد ولوجاً من باب العموم الذي قصد به الخصوص باعتباره استخلاص عقلي لحكم النص والذي ليس أمراً خارجاً عنه، بما مؤداه أن يقتصر تفسير عبارة خدمات التشغيل للغير على الخدمات التي شملها القانون رقم ١١ لسنة ٢٠٠٢ الواردة على سبيل الحصر والتعيين وهو ما أكدته المحكمة الدستورية العليا في الدعوى رقم ٢٣٢ لسنة ٢٦ ق دستورية بعدم دستورية عبارة خدمات التشغيل للغير لما شابها من غموض وعدم تحديدها للبناء القانوني للضريبة على نحو يتحقق به علم المكلفين بها يقيناً وهو ما يتعارض وأحكام الدستور.

لذلك

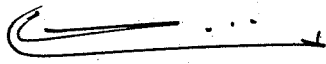
انتهت الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع إلى إلزام وزارة المالية (مصلحة الضرائب المصرية) برد المبلغ محل المطالبة ومقداره ١٤,٠٥,٢٢٧٩٨٠٠ جنية إلى الهيئة الزراعية المصرية.

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته

تحريراً في: ٢٠٠٩/١١/٤

رئيس

الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع




محمد عبد الغني حسن

النائب الأول لرئيس مجلس الدولة

المستشار

رئيس المكتب الفني

 المستشار /

أحمد عبد التواب موسى

نائب رئيس مجلس الدولة



