

بسم الله الرحمن الرحيم

٧٧	رقم التبليغ :
٢٠٠٦/١/٢٨	بتاريخ :

مجلس الدولة

الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع

ملف رقم : ٣٢ / ٢ / ٦٦٢

السيد الأستاذ الدكتور / وزير التخطيط والتنمية المحلية

تحية طيبة وبعد

فقد اطلعنا على كتابكم رقم ٢٦٤٠ المؤرخ ٢٠٠٥/١٠/٨ بشأن مدى جواز إعفاء وحدة الرصف وصيانة الطرق التابعة لمحافظة المنيا من التسجيل لدى مصلحة الضرائب على المبيعات، ورد المبالغ التي تم تحصيلها من الوحدة لحساب هذه الضريبة.

وحاصل الوقائع - حسبما يبين من الأوراق - أن وحدة الرصف وصيانة الطرق وهو أحد المشروعات التابعة لصندوق الخدمات والتنمية المحلية بمحافظة المنيا تم تسجيله لدى مصلحة الضرائب على المبيعات بناء على طلب المصلحة التي قامت بتحصيل مبلغ ٦١٣٠٨٨ جنيهاً من الوحدة كضريبة مبيعات، فعرضتم الأمر على الجمعية العمومية طالبين إعفاء وحدة الرصف وصيانة الطرق التابعة لمحافظة المنيا من التسجيل لدى مصلحة الضرائب على المبيعات ورد المبالغ التي تم تحصيلها لحساب الضريبة المشار إليها.

ونفيد أن الموضوع عُرض على الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع بجلستها المنعقدة في ٤ من يناير سنة ٢٠٠٦م الموافق ٤ من ذي الحجة سنة ١٤٢٦هـ، فتبين لها أن المادة (٢) من قانون نظام الإدارة المحلية الصادر بالقانون رقم ٤٣ لسنة ١٩٧٩ والعدلته بالقانون رقم ٥٠ لسنة ١٩٨١ تنص على أن " تتولى وحدات الإدارة المحلية في حدود السياسة العامة والخطة العامة للدولة إنشاء وإدارة جميع المرافق العامة الواقعة في دائرتها... كما تبين اللائحة ما تباين



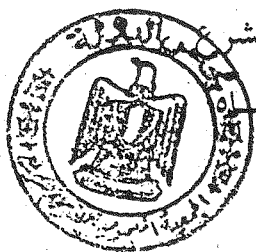
كل من المحافظات وباقي الوحدات من الاختصاصات المنصوص عليها في هذه المادة " وتنص المادة (٣٧) على أن " ينشئ المجلس الشعبي المحلى للمحافظة حساباً للخدمات والتنمية المحلية تتكون موارده من " وتنص المادة (٣٨) على أن " تستخدم موارد حساب الخدمات والتنمية بالمحافظة وفقاً لما يقرره المجلس الشعبي المحلى للمحافظة فى الأغراض الآتية : -

١ - تمويل المشروعات الإنتاجية و الخدمات المحلية وفقاً لخطة محلية يتم توزيعها واعتمادها فى إطار الخطة العامة للدولة ٢ - ٣ - ٤ - الصرف على الخدمات العامة الحيوية العاجلة " وتنص المادة (١٨) من اللائحة التنفيذية لقانون نظام الإدارة المحلية على أن " تباشر المحافظة فى دائرة اختصاصها شئون النقل الآتية : -

الطرق والكبارى والنقل : إنشاء وصيانة الطرق الإقليمية وكذلك الأعمال الصناعية الخاصة بها وإقامة وصيانة الكبارى المنشأة عليها. وبالنسبة للمحافظات ذات المدينة الواحدة تتولى المحافظة إنشاء وصيانة جميع أنواع الطرق والكبارى والاتفاق. تنفيذ قانون الطرق العامة والقرارات المكملة له بالنسبة للطرق الإقليمية الواقعة فى اختصاص كل محافظة " وأن المادة (١) من قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ وتعديلاته تنص على أن " يقصد فى تطبيق أحكام هذا القانون بالألفاظ والعبارات الآتية، التعريفات الموضحة قريـن كل منها : -
المكلف : الشخص الطبيعي أو المعنوي المكلف بتحصيل وتوريد الضريبة للمصاحـة 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



وتنص المادة (٢) على أنه " تفرض الضريبة العامة على المبيعات وتفرض الضريبة على الخدمات الواردة بالجدول رقم [٢] المرافق لهذا القانون ...". وتنص المادة (١٨) منه على أنه " على كل منتج صناعي بلغ أو جاوز إجمالي قيمة مبيعاته من السلع الصناعية المنتجة محلياً الخاضعة للضريبة والمعفاة منها خلال الاثنى عشر شهراً السابقة على تاريخ العمل بهذا القانون ٥٤ ألف جنيه، وكذلك على مورد الخدمة الخاضعة للضريبة وفقاً لأحكام هذا القانون إذا بلغ أو جاوز المقابل الذي حصل عليه نظير الخدمات التي قدمها في خلال تلك المدة هذا المبلغ، أن يتقدم إلى المصلحة بطلب لتسجيل اسمه وبياناته على النموذج المعد لهذا الغرض وذلك خلال المدة التي يحددها الوزير...." كما نص القانون رقم ١١ لسنة ٢٠٠٢ بتفسير بعض أحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات في المادة الأولى منه على أن " تفسر عبارة [خدمات التشغيل للغير] الواردة ^{في} ^{ال}قانون 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 وأعمال مقاولات التشييد والبناء وإنشاء وإدارة شبكات البنية الأساسية وشبكات المعلومات...". وتنص المادة (١٨١) من القانون المدني على أن " ١ - كل من تسلم على سبيل الوفاء ما ليس مستحقاً له وجب عليه رده ٢ -.....". وتنص المادة (١٨٢) منه على أن " يصح استرداد غير المستحق إذا كان الوفاء قد تم تنفيذاً للالتزام لم يتحقق سببه أو للالتزام زال سببه بعد أن تحقق"



واستظهرت الجمعية العمومية مما تقدم - وعلى ما استقر عليه افتاؤها - أن المشرع في قانون الضريبة العامة على المبيعات وضع تنظيمياً شاملاً لتلك الضريبة، عين بمقتضى

السلع والخدمات الخاضعة لها، فعين السلع الخاضعة بالوصف، وعين الخدمات بالتفريد، فلم يخضع للضريبة سوى تلك الخدمات التي نص عليها تحديداً في الجدول رقم [٢] المرفق بالقانون، ومنها خدمات التشغيل للغير، تلك التي صدر القانون رقم ١١ لسنة ٢٠٠٢ مبيناً عناصرها، ومقرراً أنها تشمل أعمال مقاولات التشييد والبناء. بيد أن المشرع وفي مقام هذا التعيين، قرر أن الخدمات التي تخضع للضريبة وتعد من خدمات التشغيل للغير، إنما هي التي تؤدي للغير باستخدام أصول ومعدات مورد الخدمة المملوكة له أو للغير، مما يفيد أن الواقعة المنشئة للضريبة في أحوال خدمات التشغيل للغير إنما هي تلك التي يتوافر لها طرفان، يكون أحدهما مؤدياً لتلك الخدمة وآخر متلقياً لها، فضلاً عن كون الخدمة المؤداة مما يندرج ضمن أعيان ما أفردته المشرع نصاً بالجدول رقم [٢] - المشار إليه - والقانون رقم ١١ لسنة ٢٠٠٢، آنف الذكر. الأمر الذي يستلزم معه والحال هذه، أن تكون الخدمة المؤداة بين شخصين اعتباريين وطبيين متميزين عن بعضهما البعض، بحيث يتحقق لتلك الخدمة مفهوم البيع من حيث الانتقال من شخص له وجود قانوني ومالي مستقل إلى آخر له - كذلك - وجود قانوني ومالي مستقل. فإذا ما انتفى ذلك المفهوم، كما في حال قيام الشخص - الطبيعي أو الاعتباري - بأداء خدمة لنفسه أو قام بنشاط ذاتي أو اضطلع بأحد أوجه الأعمال الخدمية المنوط به قانوناً تأديتها لذاته باعتباره متلقيها المستفيد منها، فلا معدى عن انحسار مفهوم البيع عنه، وارتفاع مفهوم خدمات التشغيل للغير عن تلك الأعمال الخدمية لتضحى غير مخاطبة بنصوص قانون الضريبة العامة على المبيعات، وليرتفع عن القائم بتلك الأعمال كل إلزام بالتسجيل لدى مصلحة الضرائب على المبيعات، كونه لا يصير - وفقاً لهذا الفهم - مكلفاً بالخدمة، لعدم تأديته إياها للغير.

واستعرضت الجمعية العمومية - ما استقر عليه افتاؤها - من أن المشرع وإذا أجاز قيام وحدات الإدارة المحلية - المحافظات والمراكز - بإنشاء حسابات تابعة لها، تتولى تمويل المشروعات الإنتاجية والخدمات المحلية، وذلك وفقاً لخطة معينة يتم اعتمادها في إطار الخطة العامة للدولة، فقد استبقى ذلك الحساب وتلك المشروعات التي يمولها، مندمجين في كيان المحافظة وشخصيتها اندماجاً تنفي معه مظنة تمتع أي منها بأية شخصية اعتبارية مستقلة



كونها ليست شركة ولا مؤسسة ولا جمعية فهذه فحسب هي التي لها أهلية التمتع بالشخصية الاعتبارية المستقلة — على ما هو مستقر عليه بموجب المادة (٥٢) من القانون المدني — مما تكون معه تلك المشروعات جزءاً لا يتجزأ من كيان المحافظة وركناً أصيلاً من أركان أجهزتها المرفقية التي تضطلع من خلالها بأداء مهامها، فيسرى عليها ما يسرى على المحافظات من أحكام، ويجرى عليها عموماً ما يجرى على المحافظات ووحداتها المحلية من نظم قانونية.

كما استظهرت الجمعية العمومية أن المشرع في المادتين (١٨١، ١٨٢) من القانون المدني ألزم كل من تسلم على سبيل الوفاء ما ليس مستحقاً له برد ما أخذه بدون حق إلى الموفى، وهذا تطبيق خاص للقاعدة العامة في الإثراء بلا سبب لأن إلتزام من حصل له الوفاء بالرد لا يقوم على فعل صادر منه، وإنما باستيفائه ما لا حق له فيه يكون قد أثرى على حساب الموفى بدون سبب، ويتخلف بذلك أحد أركان الوفاء وهو ركن السبب مما يجعل الوفاء دفعاً لدين غير مستحق يتعين رده، يستوى في ذلك أن يكون السبب لم يتحقق أو يكون قد زال بعد ذلك تعلقاً.

ومن حيث إن الثابت بالأوراق أن وحدة الرصف وصيانة الطرق الخاضعة لمحافظة المنيا هي أحد مشروعات المحافظة، تم إنشاؤها للقيام بأعمال رصف الطرق وصيانتها بدائرة المحافظة، وهي أعمال من صميم الأنشطة المناط بالمحافظة القيام بها باعتبارها مما تباشره بدائرة اختصاصها خاصاً بشئون النقل، ومن ثم والحال هذه تغدو هذه الوحدة — فيما تؤديه من خدمات الرصف داخل محافظة المنيا وحسابها — إحدى أجهزة المحافظة وجزء لا ينفصم من كيانها، تؤدي وظيفة من الوظائف المنوطة بالمحافظة قانوناً، وتباشر المحافظة من خلالها المهام الموكولة لها قانوناً، فينحسر عنها وصف مؤدى الخدمة للغير، وعليه فلا تكون هذه الوحدة — فيما تقوم به من أعمال الرصف المذكورة — خاضعة لقانون الضريبة العامة على المبيعات، وبالتالي تكون غير ملزمة بالتسجيل لدى مصلحة الضرائب على المبيعات لعدم توافر مناط التسجيل، ويكون تسجيلها لدى مصلحة الضرائب على المبيعات مخالفاً لصحيح حكم القانون. إلا أنه في حال قيام الوحدة المذكورة بأداء خدمات تشغيل للغير —



المحافظة وأجهزتها - تخضع الضريبة العامة على المبيعات، فإذا بلغت قيمة خدماتها للغير حد التسجيل وجب عليها التسجيل لدى مصلحة الضرائب على المبيعات، باعتبار أن مناط الخضوع لقانون الضريبة العامة على المبيعات هو أداء خدمات التشغيل للغير.

ومن حيث إنه عن طلب استرداد ما حصلته المصلحة من ضرائب ولما كان الثابت أن مصلحة الضرائب على المبيعات قد حصلت ضريبة من وحدة الصرف المذكورة بلغت ٦١٣٠٨٨ جنيهاً عن أعمال أدتها للمحافظة وليس للغير فإنها تكون قد حصلت ما ليس مستحقاً لها، ومن ثم يتعين عليها رد ماحصلته إعمالاً لأحكام المادتين (١٨١، ١٨٢) من القانون المدني.

لذلك

انتهت الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع إلى ما يأتي : -

أولاً : - عدم خضوع وحدة الصرف وصيانة الطرق بمحافظة المنيا للضريبة العامة على المبيعات فيما تقوم به من أعمال لصالح المحافظة.

ثانياً : - عدم صحة تسجيل الوحدة المذكورة لدى مصلحة الضرائب على المبيعات.

ثالثاً : - إلزام مصلحة الضرائب على المبيعات برد مبلغ ٦١٣٠٨٨ جنيهاً لوحدة الصرف وصيانة الطرق بمحافظة المنيا ، وذلك على النحو المبين بالأسباب.

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته

رئيس الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع / ٢٠٠٦ / تحريراً في

جمال دحروج



حنان //

المستشار / جمال السيد دحروج

النائب الأول لرئيس مجلس الدولة