

| | |
|----------------|---------------|
| ٩٠٠ | رقم التبليغ : |
| ٢٠٠٦ / ١١ / ١٥ | بتاريخ : |

مجلس الدولة

الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع

ملف رقم : ٧٦ / ٢ / ٧٨

السيد الدكتور / وزير المالية

تحية طيبة وبعد ،،،

فقد اطلعنا على كتابكم المؤرخ ٢٠٠٦/١/٢٢ بشأن مدى صحة تسجيل الهيئة المصرية العامة لمشروعات الصرف بمصلحة الضرائب على المبيعات فيما يتعلق بالتصرف في ماكينات الحفر والرض للصرف المغطى ونقل ملكيتها للمقاولين المتعاقدين مع الهيئة .

وحاصل الوقائع - حسبما بين من الأوراق - أن الهيئة المصرية العامة لمشروعات الصرف تقوم باستيراد ماكينات (حقلية) بمعرفتها والتصرف فيها بنقل ملكيتها للمقاولين المتعاقدين مع الهيئة لتنفيذ مشروعات الصرف المغطى، وتحصيل ثمن هذه الماكينات خصماً من مستحقات المقاولين لديها، وفقاً لشروط العقد المبرم معهم، وبحسب ثمن الماكينة طبقاً لما تقرره الهيئة من واقع التكاليف الختامية التي تحملتها الهيئة عند استيرادها هذه الماكينات، مضافاً إليها ١٠% مصاريف إدارية .

و إذ ارتأت مصلحة الضرائب على المبيعات (مأمورية فيصل) أن هذا النشاط يخضع لضريبة المبيعات، طبقاً لأحكام القانون ١١ لسنة ١٩٩١، حيث تقوم الهيئة بتحصيل الضريبة من المقاولين وتوريدها للمصلحة مع استبعاد ما تم سداده من ضريبة مبيعات على تلك السلعة المستوردة عند الإفراج الجمركي وتوريد الفرق، فقد قامت المأمورية بتسجيل الهيئة المذكورة تحت رقم ٣٥٩ - ٥٧٢ - ١٠٠٠، اعتباراً من ٢٠٠٣/١/٤، ولما كانت الهيئة المصرية العامة لمشروعات الصرف ترى أن ما تقوم به من نشاط ليس بغرض الاتجار أو تحقيق هامش ربح يخضع لضريبة المبيعات، فضلاً عن أن ثمن الماكينة أو قطع الغيار محمل بضريبة المبيعات والرسوم الجمركية التي تحملتها الهيئة عند الاستيراد، لذلك فقد طلبت الرأي من إدارة الفتوى لوزارة الري والتي انتهت بكتابها رقم ٢١٧٦ المؤرخ ٢٠٠٣/١٠/١٨ إلى عدم صحة تسجيل الهيئة لدى مصلحة الضرائب على المبيعات، وإزاء ذلك فقد طلبتم الرأي من هيئة الجمعية العمومية .



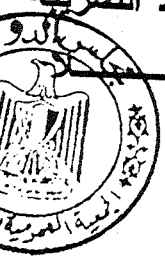
ونفيد أن الموضوع عرض على الجمعية العمومية لتسهي الفتوى والتشريع بجلستها المعقودة بتاريخ ١٨ من أكتوبر سنة ٢٠٠٦ م، الموافق ٢٥ من رمضان سنة ١٤٢٧ هـ ، فاستبان لها أن المادة (٣) من قانون الهيئات العامة الصادر بالقانون رقم ٦١ لسنة ١٩٦٣ تنص على أن : " للهيئة العامة أن تتعاقد وتجرى جميع التصرفات والأعمال التي من شأنها تحقيق الغرض الذي أنشئت من أجله " وان المادة (١) من قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ تنص 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 منتجا صناعيا أو تاجرا أو مؤديا 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 محليا أو مستورداً

البيع : هو انتقال ملكية السلعة أو أداء الخدمة من البائع ولو كان مستورداً إلى المشتري ويعد بيعاً في حكم هذا القانون... أداء ثمن السلعة أو مقابل الخدمة سواء كان كله أو بعضه... المستورد : كل شخص طبيعي أو معنوي يقوم باستيراد سلع صناعية أو خدمات من الخارج خاضعة للضريبة بغرض الاتجار.

المسجل : هو المكلف الذي تم تسجيله لدى المصلحة وفقاً لأحكام هذا القانون....." وأن المادة (٢) تنص على أن " تُفرض الضريبة العامة على المبيعات على السلع المصنعة المحلية والمستوردة إلا ما استثنى بنص خاص.....". في حين تنص المادة (٦) على أن " تستحق الضريبة بتحقيق واقعة بيع السلعة أو أداء الخدمة بمعرفة المكلفين وفقاً لأحكام هذا القانون..... كما تستحق الضريبة بالنسبة إلى السلع المستوردة في مرحلة الإفراج عنها من الجمارك بتحقيق الواقعة المنشئة للضريبة الجمركية وتحصل وفقاً للإجراءات المقررة في شأنها وتطبق في شأن هذه السلع المستوردة القواعد المتعلقة بالأنظمة الجمركية الخاصة المنصوص عليها في قانون الجمارك وذلك فيما لم يرد به نص خاص في هذا القانون " . وتنص المادة (١١) منه على أن " تكون القيمة الواجب الإقرار عنها والتي تتخذ أساساً لربط الضريبة بالنسبة للسلع أو ما يؤدي من خدمات خاضعة للضريبة هي القيمة المدفوعة فعلاً



في الأحوال التي يكون فيها بيع السلعة أو تقديم الخدمة من شخص مسجل إلى شخص آخر مستقل عنه وفقاً للمجريات الطبيعية للأمور وبالنسبة للسلع المستوردة من الخارج فتقدر قيمتها في مرحلة الإفراج عنها من الجمارك بالقيمة المتخذة أساساً لتحديد الضريبة الجمركية مضافاً إليها الضرائب الجمركية وغيرها من الضرائب والرسوم المفروضة على السلعة". وتنص المادة (١٨) منه على أن " على كل منتج صناعي بلغ أو جاوز إجمالي قيمة مبيعاته من السلع الصناعية المنتجة محلياً الخاضعة للضريبة والمعفاة منها خلال الإثني عشر شهراً السابقة على تاريخ العمل بهذا القانون ٥٤ ألف جنيه.....

واستبان للجمعية العمومية أيضاً أن المادة (٢) من قرار رئيس الجمهورية رقم ١٥٨ لسنة ١٩٧٣ بشأن ادماج الهيئة العامة لمشروعات الصرف المغطى بدلتا نهر النيل والهيئة المصرية العامة للصرف في هيئة واحدة تسمى الهيئة المصرية العامة لمشروعات الصرف تنص على أن " تقوم الهيئة المصرية لمشروعات الصرف بالمساهمة في تنمية الاقتصاد القومي في مختلف الأعمال وأوجه النشاط المتعلقة بقطاع الصرف على مستوى الجمهورية وإتمام مشروعات تحويل الحياض والتوسع الزراعي على مياه السد العالي بالوجه القبلي وذلك عن طريق إجراء البحوث والدراسات وتنفيذ الأعمال اللازمة لتحقيق هذه الأغراض. وللهيئة في سبيل ذلك مباشرة الاختصاصات الآتية: ١- دراسة حالة الأراضي الزراعية بمنطقة الدلتا ومناطق تحويل الحياض وغيرها من المناطق المزروعة بالوجه القبلي، وتحديد مدى حاجتها إلى تنفيذ مشروعات الصرف الحقلية [المغطى والمكشوف] ووضع أولويات التنفيذ للمناطق المختلفة حسب حاجة كل منها. ٢- إجراء الأبحاث والدراسات الحقلية اللازمة لتصميم شبكات الصرف المغطى والإشراف على تنفيذ تلك الشبكات ٣- ٤٠٠٠٠ - إجراء الأبحاث والدراسات الحقلية الخاصة بإعداد المعلومات والبيانات الضرورية لوضع تصميمات محطات تلمبات الصرف اللازمة للمناطق التي تقوم الهيئة بتنفيذ مشروعات الصرف بها". وتنص المادة (٤) منه على أن " يكون لمجلس الإدارة السلطات اللازمة لإدارة شئون الهيئة وتحقيق أغراضها وبيباشر على الأخص ما يأتي : ١- ٢٠٠٠٠٠ - إصدار القرارات واللوائح الداخلية المتعلقة بالشئون الفنية والإدارية والمالية للهيئة بعد أخذ رأي وزارة الخزانة ودون التقيد بالقواعد والنظم الحكومية. ٣- ٠٠٠٠٠٠"



هذا في حين تنص المادة (١) من من قرار رئيس مجلس إدارة الهيئة رقم ١٢٦٥ في ١٣/١١/١٩٩٥ باعتماد التعديلات المقترحة باللائحة الأساسية للهيئة على أن " تقوم الهيئة المصرية لمشروعات الصرف بالمساهمة في تنمية الاقتصاد القومي في مختلف الأعمال و اوجه النشاط المتعلقة بقطاع الصرف العام والصرف الحقلى والمغطى وصيانة شبكات الصرف العام والصرف المغطى وإحلال وتجديد شبكات الصرف المغطى وذلك عن طريق إجراء البحوث والدراسات وتنفيذ الأعمال اللازمة لتحقيق هذه الأغراض " و تنص المادة (٣) منه على أن " للهيئة في سبيل مباشرة الاختصاصات الآتية - ١ - - ٢ - - ٦ - وضع الخطط الخمسية والسنوية للهيئة من صرف عام وصرف مغطى وتأييد الشبكات وأعمال الصيانة وبيان المساحات المستهدفة بالخطة وتحديد الآلات والمعدات اللازمة لتنفيذ هذه الخطة من ماكينات حفر و رص المواسير وماكينات غسيل شبكات الصرف المغطى اللازمة لأعمال صيانة شبكات الصرف المغطى اللازمة لأعمال صيانة الشبكات والحفارات ومحطات وقطع الغيار ٧ - تيير المعدات اللازمة لتنفيذ أعمال شبكات الصرف المغطى والصرف العام ومحطات الصرف وكذلك المعدات اللازمة لصيانة شبكات الصرف المغطى وإعداد العقود والمواصفات الفنية وطرحها في مناقصات عالمية و نلية " . وتنص المادة (٦) من ذات القرار على أن " للهيئة أن تتعاقد وأن تجرى جميع التصرفات والأعمال التي من شأنها تحقيق الغرض الذي أنشئت من اجله وللهيئة في سبيل اقتضاء حقوقها لدى الغير اتخاذ إجراءات الحجز الإداري " .

واستظهرت الجمعية العمومية مما تقدم، وحسبما استقر عليه إفتاؤها، أن المشرع في قانون الضريبة لعامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ وضع تنظيمًا شاملاً للضريبة العامة على المبيعات، ين بمقتضاه السلع والخدمات الخاضعة للضريبة، فأخضع السلع المحلية والمستوردة والخدمات التي أورد بيانها الجدول المرافق للقانون هذه الضريبة، بحيث تستحق الضريبة بتحقيق واقعة بيع السلعة أو أداء الخدمة بمعرفة لكلفين بتحصيلها و توريدها . أما بالنسبة إلى السلع المستوردة فجعل استحقاق تلك الضريبة منوط بتحقيق واقعة المنشئة للضريبة الجمركية . كما عرف المشرع السلعة بأنها كل منتج صناعى سواء كان محلياً أو مستورداً . حدد البيع بأنه نقلٌ للملكية أو أداء الخدمة من البائع ولو كان مستورداً إلى المشتري . وأخضع المشرع للضريبة ل شخص طبيعى أو معنوى يقوم باستيراد سلع صناعية أو خدمات من الخارج متى كان استيراده لها بغرض تجار فيها أياً كان حجم معاملاته . الأمر الذى يبين منه بجلاء، أن المشرع ربط دوماً في نطاق الخضوع للضريبة نامة على المبيعات بين الاستيراد والاتجار فيما يتم استيراده .

كما استظهرت الجمعية العمومية مما تقدم أيضاً، وحسبما استقر عليه إفتاؤها، أنه من المقرر أن المرفق العام، كل مشروع تنشئه الدولة أو تشرف على إدارته، ويعمل بانتظام وإطراد، مستعيناً بسلطات الإدارة المرفقة



في الدولة. ومن المقرر كذلك أن اضطلاع إحدى الأشخاص الاعتبارية العامة القائمة على مرفق ما بما هو موكول إليها من مهام الإدارة لهذا المرفق إشباعاً لحاجات الجمهور العامة في هذا الشأن، إنما يكون بالأساس خدمة للصالح العام، بحسبان أن إنشاء المرفق لم يكن سوى إبتغاء هذا الصالح العام الذي يتصل بالمرفق العام الذي ينهض على إدارته، ويصب إجمالاً في المنفعة العامة التي تكون هي المقصود الأوحد والأساسي من نشاطه، فإن العمل المؤدى وصولاً إلى ذلك، لا يعد في حقيقته، أن يكون أداء إدارياً لواجب قانوني لا خيار للشخص الاعتباري العام في أدائه، إذ أنه مما يتصل بصالح المجموع الذي لا يحمل ارتباكاً أو اضطراباً، ويستعصى بحكم ملزومته عن تحمله بأعباء قد ترتب تعطله.

ولما كان ذلك، وكان رئيس الجمهورية قد أنشأ الهيئة المصرية العامة لمشروعات الصرف، لتساهم في تنمية الاقتصاد القومي في مختلف الأعمال وأوجه النشاط المتعلقة بقطاع الصرف على مستوى الجمهورية، بالنظر إلى أهمية الصرف الحقلية بعنصره المغطى والمكشوف في الحفاظ على جودة الأراضي الزراعية، والعمل على رفع إنتاجيتها. وناط بها دراسة حالة هذه الأراضي بمنطقة الدلتا ومناطق تحول الحياض وغيرها من المناطق المزروعة بالوجه القبلي، وتحديد مدى حاجتها إلى تنفيذ مشروعات الصرف الحقلية، ووضع أولويات التنفيذ للمناطق المختلفة، حسب حاجة كل منها، وإجراء الأبحاث والدراسات الحقلية اللازمة لتعميم شبكات الصرف المغطى، كما ناط بها تنفيذ مشروعات الصرف، سواء بمعرفتها أو بمعرفة من تتعاقد معه على التنفيذ من الغير تحت إشرافها، مع ما يقتضيه ذلك من قيام الهيئة بتدبير الآلات والمعدات التي تراها لازمة لتنفيذ هذه المشروعات، لتستخدمها بداتها، أو لتمد بها المقاولين المتعاقد معهم لاستخدامها في تنفيذ شبكة الصرف المتعاقد عليها، حسبما ينظمه العقد المبرم في هذا الشأن. والهيئة المذكورة فيما تمارسه من نشاط في هذا الخصوص، تهدف إلى أداء خدمة عامة، غايتها الحفاظ على جودة الأراضي الزراعية وحمايتها، والعمل على زيادة إنتاجيتها، بما يعكس إيجاباً على الاقتصاد القومي. ومن ثم فإنه لا يتأتى قانوناً إسباغ وصف البيع على واقعة قيام الهيئة بتقديم ماكينات حفر وحصر مواسير الحقلية وقطع غيرها للمقاول، بما يخضع هذه العملية للضريبة العامة على المبيعات، حيث أن ذلك يتم كجزء من الخدمة العامة المنوطة بالهيئة.

ولا ينال من ذلك أن الهيئة تحصل ثمن الماكينة من المقاول، إعمالاً للعقد المبرم معه، إذ أن ما تحصل عليه الهيئة في هذا الشأن، في حقيقة الأمر لا يعد ثمناً، إنما هو مقابل ما تتيحه الهيئة للمتعاقدين حتى يتسنى له تنفيذ عملية حفر وحصر وتركيب مواسير الحقلية وفقاً للمواصفات المتفق عليها، يؤيد ذلك أن الماكينة تبقى على ملك الهيئة حتى الانتهاء من عملية التنفيذ، وإنه إذا كانت تؤول إليه بعد ذلك، فأما تؤول إليه كما كينة مستهلكة، ليست الهيئة في حاجة إليها، وإذ سبق إخضاع تلك الماكينات للضريبة على المبيعات بمناسبة قيام الهيئة بالدولة، باستردادها، على ما يبين من الأوراق، فإن قانون الضريبة العامة على المبيعات بالنسبة لهذه الماكينات،



(٦) ملف رقم : ٧٨ / ٢ / ٧٦

صارت مستعملة، يكون قد استنفد مجال تطبيقه عليها مما لا مجال معه البتة للعودة إلى الحديث عن إخضاع ذات الماكينات وقطع الغيار المشار إليها لهذا القانون بمناسبة إنتقالها إلى المقاولين بعد تنفيذ بنود العقد، ما انفكت متمتعة بذات أوصافها التي خضعت وفقاً لها لهذه الضريبة للمرة الأولى ولم يجر إدخال أية عمليات تصنيعية عليها بالمعنى الذى حدده القانون المذكور فى المادة (١) منه، يؤيد ذلك أن الهيئة عند تسليم الماكينات المذكورة للمقاول لا تقوم بخخص قيمة ضريبة المبيعات السابق لها سدادها عند الإفراج الجمركى عنها. ومن ثم ينتفى مناط الخضوع والحالة هذه للضريبة العامة على المبيعات، ويضحى قيام مصلحة الضرائب المصرية (مصلحة الضرائب على المبيعات سابقاً) بتسجيل الهيئة المصرية العامة لمشروعات الصرف لديها فى الحالة المعروضة غير قائم على أساس صحيح من القانون .

لذلك

انتهت الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع إلى عدم صحة تسجيل الهيئة المصرية العامة لمشروعات الصرف لدى مصلحة الضرائب المصرية فى الحالة المعروضة وذلك على النحو المبين بالأسباب .
وتفضلوا بقبول وافر الاحترام ،

رئيس الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع

المستشار / نبيل ميرهم
النائب الأول لرئيس مجلس الدولة



تحريراً فى : ٢٠٠٦ / / م.أ