

بسم الله الرحمن الرحيم

رقم التبليغ:	٣٧٠
بتاريخ:	٢٠٢١/٣/١٦
ملف رقم:	٨٤٥/٢/٣٧



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

السيد الأستاذ الدكتور/ وزير الأوقاف

تحية طيبة، وبعد

فقد اطلعنا على كتابكم رقم (١١٤) المؤرخ ٢٠٢٠/١١/٨، بشأن طلب الإفادة بالرأى القانوني، بخصوص مدى جواز خصم ضريبة القيمة المضافة من المقاولين المتعاقدين مع مديرية أوقاف أسوان بشأن إنشاء وصيانة دور العبادة والخدمات المجانية التي تؤديها، من عدمه.

وحاصل الوقائع- حسبما يبين من الأوراق- أن الجهاز المركزي للمحاسبات لدى فحصه للحساب الختامي لمديرية أوقاف أسوان عن الفترة من ديسمبر عام ٢٠١٨ حتى إبريل عام ٢٠١٩ أورد مناقضة بخصوص قيامها بإبرام بعض العقود مع المقاولين في عمليات إنشاء وصيانة دور العبادة والخدمات المجانية التي تؤديها، ومنها العقد المؤرخ ٢٠١٩/٤/١٠ بينها وبين السيد/ فريد حسانين على، ونصّ البند الثاني من هذا العقد على أن: "يلتزم الطرف الثاني بتنفيذ عملية إنشاء سور حول الأرض الفضاء ملك مسجد السبعين كوم أمبو طبقاً للمواصفات والكميات والأسعار المبينة بالجدول المرفق... وبقيمة إجمالية قدرها ١١١٥٧٥ جنيهاً شاملاً كافة الضرائب والرسوم المقررة بما فيها ضريبة تأدية الخدمة". وقد أثير التساؤل عن مدى جواز خصم ضريبة القيمة المضافة من المتعاقد المذكور مع المديرية بحسبان أن إنشاء وصيانة دور العبادة معفاة من ضريبة القيمة المضافة، وإزاء ذلك طلبتم عرض الموضوع على الجمعية العمومية.

ونفيد: أن الموضوع عُرض على الجمعية العمومية لتسمى الفتوى والتشريع بجلستها المعقودة في ١٠ من فبراير عام ٢٠٢١م الموافق ٢٨ من جمادى الآخرة عام ١٤٤٢هـ؛ فتبين لها أن المادة (١٤٧) من القانون المدني تنص على أن: "١- العقد شريعة المتعاقدين، فلا يجوز نقضه ولا تعديله إلا



مجلس الدولة
مركز المعلومات والجمعية العمومية
للتسمى الفتوى والتشريع

باتفاق الطرفين، أو للأسباب التي يقررها القانون..."، وأن المادة (١٤٨) منه تنص على أن:

"١- يجب تنفيذ العقد طبقاً لما اشتمل عليه وبطريقة تتفق مع ما يوجبه حسن النية...". كما تنص المادة (١) من قانون الضريبة على القيمة المضافة الصادر بالقانون رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦ على أن: "يقصد في تطبيق أحكام هذا القانون بالألفاظ والعبارات التالية المعنى المبين قرين كل منها: ... المكلف: الشخص الطبيعي أو الشخص الاعتباري خاصاً كان أو عاماً المكلف بتحصيل وتوريد الضريبة للمصلحة سواء كان منتجاً أو تاجراً أو مؤدياً لسلعة أو لخدمة خاضعة للضريبة بلغت مبيعاته حد التسجيل المنصوص عليه في هذا القانون، وكل مستورد أو مصدر أو وكيل توزيع، لسلعة أو لخدمة خاضعة للضريبة مهما كان حجم معاملاته، وكذلك كل منتج أو مؤد أو مستورد لسلعة أو لخدمة منصوص عليها في الجدول المرافق لهذا القانون مهما كان حجم معاملاته... الضريبة: الضريبة على القيمة المضافة... الخدمة: كل ما ليس سلعة، سواء كان محلياً أو مستورداً. السلع والخدمات المعفاة: السلع والخدمات التي تتضمنها قائمة الإعفاءات المرافقة لهذا القانون...". وتنص المادة (٢) منه على أن: "تعرض الضريبة على السلع والخدمات بما في ذلك السلع والخدمات المنصوص عليها في الجدول المرافق لهذا القانون، سواء كانت محلية أو مستوردة، في كافة مراحل تداولها، إلا ما استثني بنص خاص...". وأن المادة (٤) منه تنص على أن: "يلتزم المكلفون بتحصيل الضريبة والإقرار عنها وتوريدها للمصلحة في المواعيد المنصوص عليها في هذا القانون"، وأن المادة (٥) منه تنص على أن: "تستحق الضريبة بتحقيق واقعة بيع السلعة أو أداء الخدمة بمعرفة المكلفين في كافة مراحل تداولها وفقاً لأحكام هذا القانون وأياً كانت وسيلة بيعها أو أدائها أو تداولها بما في ذلك الوسائل الإلكترونية...". وأن المادة (١١) منه تنص على أن: "تضاف قيمة الضريبة إلى سعر السلع أو الخدمات بما في ذلك السلع والخدمات المسعرة جبرياً والمحددة الربح...". وقد تضمنت قائمة السلع والخدمات المعفاة من الضريبة على القيمة المضافة المرافقة لهذا القانون قرين المسلسل (٤٢) "الخدمات التي تؤدي لإنشاء وصيانة دور العبادة، والخدمات المجانية التي تؤديها دور العبادة".

واستعرضت الجمعية العمومية - ما استقر عليه إفتاؤها - من أن المشرع استثنى أصلاً عاماً من أصول القانون ينطبق على العقود المدنية والإدارية على حد سواء، مقتضاه أن العقد شرعية المتعاقدين، فلا يجوز نقضه ولا تعديله إلا باتفاق الطرفين أو للأسباب التي يقررها القانون، وأن تنفيذ العقد يجب أن يكون طبقاً لما اشتمل عليه وبطريقة تتفق مع مقتضيات حسن النية.



واستظهرت الجمعية العمومية مما تقدم- وعلى ما جرى به إفتاؤها- أن المشرع بموجب قانون الضريبة على القيمة المضافة الصادر بالقانون رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦، فرض ضريبة غير مباشرة على واقعة بيع السلع، أو أداء الخدمات، وجعل الأصل هو خضوع جميع السلع والخدمات لها خلافاً لما كانت عليه الحال بالنسبة إلى الضريبة العامة على المبيعات- إلا ما استثنى من ذلك بنص خاص (ومن ذلك الخدمات التي تؤدي لإنشاء وصيانة دور العبادة، والخدمات المجانية التي تؤديها دور العبادة)- ويتحمل عبأها مشتري السلعة، أو متلقي الخدمة، سواء أكان شخصاً طبيعياً، أم اعتبارياً، وتستحق بمجرد تمام الواقعة المذكورة، ويلتزم المكلف بتحصيلها، وتوريدها إلى مأمورية الضرائب المختصة بمصلحة الضرائب المصرية خلال المواعيد المقررة، كما فرض المشرع بموجب القانون ذاته ضريبة أطلق عليها اسم ضريبة الجدول على بيع، أو أداء، أو استيراد، السلع والخدمات المنصوص عليها في الجدول المشار إليه، وبالسعر المبين قرين كل منها، وتستحق هذه الضريبة لمرة واحدة عند تحقق واقعة بيع السلعة، أو استيرادها، أو تأدية الخدمة أول مرة علاوة على الضريبة على القيمة المضافة، وأن الضريبة المقررة وفقاً لأحكام هذا القانون بهذا المفهوم تعد من الضرائب غير المباشرة التي يتحمل عبأها في النهاية مستهلك السلعة أو متلقي الخدمة الخاضعة لها، وهو ما أكدته المادة (١١) من القانون المشار إليه من إضافة قيمة الضريبة إلى سعر السلعة أو مقابل الخدمة. وإذا كان ذلك هو الأصل إلا أنه بالنسبة إلى الخدمات المعفاة من ضريبة القيمة المضافة كالخدمات التي تؤدي لإنشاء وصيانة دور العبادة، فإنه لا يجوز للمكلف إضافة قيمتها إلى مقابل الخدمة بحسبانها معفاة من تلك الضريبة، فإن قام بإضافتها إلى مقابل الخدمة يكون لمتلقي الخدمة خصم قيمتها حتى لا يثرى على حساب متلقي الخدمة.

وترتيباً على ما تقدم، ولما كان الثابت من الأوراق أن مديرية الأوقاف بمحافظة أسوان كانت قد تعاقدت مع بعض المقاولين لإنشاء وصيانة دور العبادة، وقد تضمنت بعض العقود بنداً مؤداه التزام المقاول بتنفيذ العملية طبقاً للمواصفات والكميات والأسعار المبينة بالجدول المرفقة بهذه العقود بقيمة إجمالية شاملة لكافة الضرائب والرسوم بما فيها ضريبة تأدية الخدمة، وبالنظر إلى أن الخدمات التي تؤدي لإنشاء وصيانة دور العبادة من الخدمات المعفاة من الضريبة على القيمة المضافة المرفقة بالقانون رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦ المشار إليها سلفاً؛ ومن ثم لا يجوز لمؤدي الخدمة إضافتها إلى مقابل الخدمة، فإن قام بإضافتها إلى مقابل الخدمة كما هو الحال في الحالة المعروضة، فإنه يتعين على



تابع الفتوى ملف رقم: ٨٤٥/٢/٣٧

(٤)

المديرية المذكورة خصم الضريبة على القيمة المضافة عن عمليات إنشاء وصيانة دور العبادة من مقابل الخدمة المتفق عليها؛ حتى لا يثرى المتعاقد على حساب متلقى الخدمة.

لذلك

انتهت الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع إلى وجوب خصم ضريبة القيمة المضافة من المقاولين المتعاقدين مع مديرية الأوقاف بمحافظة أسوان بشأن إنشاء وصيانة دور العبادة والخدمات المجانية التي تؤديها، وذلك على النحو المبين بالأسباب.

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته

تحريراً في: ١٦ / ٣ / ٢٠٢١

رئيس
الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع
المستشار/
يسرى هاشم سليمان الشيخ
النائب الأول لرئيس مجلس الدولة

