بسم الله الرحمن الرحيم

رقم التبليغ :	٢١٥
بتاريخ :	٢٠١١/٥/٢٨

مجلس الدولة

الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع

ملف رقم : ٣٧ / ٢ / ٦٩٦

الأستاذ الدكتور/ محافظ القاهرة

تحية طيبة وبعد ،،،

اطلعنا على كتابكم رقم ٩٢٥/و المؤرخ٢٠٠٧/٥/٢٠ الموجه إلى إدارة الفتوى لوزارة المالية والذى أحيل إلى إدارة الفتوى لرئاسة الجمهورية فى شأن طلب الرأى القانونى حيال تضرر كل من الشركة العربية للمقاولات وشركة المحمودية العامة للمقاولات من خصم ضريبة المبيعات من مستحقاتهما المالية وطلب استردادها.

وحاصل الوقائع – حسبما يبين من الأوراق – أنه بتاريخ ١٩٨٨/٣/٩ أسندت محافظة القاهرة لشركتى المحمودية العامة للمقاولات بموجب العقد رقم ٩ لسنة ١٩٨٨/٨٧ والشركة العربية العامة للمقاولات بموجب العقد رقم ١٦ لسنة ١٩٨٨/٨٧ تنفيذ أعمال إنشاء وحدات سكنية منخفضة التكاليف بالنهضة بمدينة السلام، وأنه بتاريخ ١٩٨٨/١١/١٥ أسندت المحافظة لذات الشركتين بموجب العقد رقم ٤ لسنة ١٩٨٩/٨٨ للشركة الأولى، والعقد رقم ١٠ لسنة ١٩٨٩/٨٨ للشركة الثانية إنشاء وحدات سكنية بالهضبة الوسطى بالمقطم بذات أسعار وشروط العقدين السابقين، وتقدمت الشركة العربية العامة للمقاولات بتاريخ ١٩٩١/٧/١٧ بطلب التحكيم رقم ١٣٢٥ لسنة ١٩٩١ لإلزام المحافظة بزيادة أسعار العقد رقم ١٦ لسنة ١٩٨٨/٨٧ على سند من أنه صدرت أثناء التنفيذ عدة قوانين ترتب عليها زيادة فى أسعار المواد والأجور والخدمات وأنه بجلسة ١٩٩٢/٦/٧ انتهت هيئة التحكيم إلى الحكم بزيادة أسعار التعاقد بموجب العقد رقم ١٦ لسنة ١٩٨٨/٨٧ بمبلغ ٦٥٨٥٠٥,١٨٦جنيه، وما يستجد من أعمال بواقع ١٨,٥% من قيمة الأعمال المتبقية وحتى تمام التنفيذ تأسيساً على أن ما تطالب به الشركة من زيادة تتضمن ما طرأ من زيادات فى أسعار المواد والخدمات والأجور الداخلة فى عقد المقاولة اعتباراً من ١٩٩١/٥/٢ وأن من

شأن هذه الزيادة إعادة التوازن المالى للعقد، وأنه تم تنفيذ الحكم بتاريخ ١٩٩٤/٦/٢٦ وتطبيق الزيادة على الأعمال المستجدة، وأنه بتاريخ ١٩٩٨/٦/٦ أسندت المحافظة للشركة المشار إليها بموجب العقد رقم ٢٦ لسنة ١٩٩٨/٩٧ تنفيذ ٦٠٠ وحدة سكنية منخفضة التكاليف بمدينة النهضة بذات أسعار وشروط العقد رقم ١٠ لسنة ١٩٨٩/٨٨، وتقدمت الشركة بتاريخ ١٩٩٩/٨/١٧بطلب التحكيم رقم ٧٩ لسنة ١٩٩٩ بطلب – زيادة أسعار العقدين رقمى ٢٦، ١٠ لأنهما يعدان امتداداً للعقد رقم ١٦ لسنة ١٩٨٨/٨٧ وبذات النسبة ١٨,٥%، وأنه بجلسة ٢٠٠٢/٩/١٧ قضت هيئة التحكيم باعتبار العقد رقم ٢٦ لسنة ٩٨/٩٧ امتداداً للعقد رقم ١٠ وتسرى عليه الزيادة فى الأسعار بنسبة ١٨,٥% تأسيساً على أنه زادت أسعار العديد من المواد المستخدمة والخدمات والأجور وفرضت بعض الضرائب أثناء تنفيذ العقد، وأنه من شأن الزيادة إعادة التوازن المالى للعقد. وتم تنفيذ هذا الحكم بزيادة الأسعار ١٨,٥% وتم صرف أول دفعة بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/١. وقامت المحافظة بخصم ضريبة المبيعات على أعمال المقاولات عن العقدين رقمى ١٠ لسنة ١٩٨٩/٨٨، ٢٦ لسنة ١٩٩٨/٩٧ بواقع مبلغ ١١١٦٤,٤٢ جنيه عن العقد الأول فى ٢٠٠٥/٣/٢٣ على ختامى العملية، وبواقع مبلغ ٣٣٤١٩,٧ جنيه عن العقد الثانى عن أعمال منفذة اعتباراً من ٢٠٠٣/٩/٢٠ حتى ٢٠٠٨/٥/٣١، وأنه بالنسبة لشركة المحمودية العامة للمقاولات فقد تقدمت بطلب التحكيم رقم ٨٤/٣٣ لسنة ١٩٩٥ للحكم بإلزام المحافظة بأداء مبلغ ٢٢٦٥٠٨٨١,٤٦ جنية قيمة مستحقاتها عن الأعمال التى تم تنفيذها بالعقدين رقم ٩ لسنة ١٩٨٨/٨٧، ٤ لسنة ١٩٨٩/٨٨، وأنه بجلسة ١٩٩٦/٤/٢ قضت هيئة التحكيم بإلزام المحافظة بأداء مبلغ ٢٠٤٤٢٤٣١,٥ جنيه تأسيساً على أنه اعتباراً من ١٩٩١/٥/٢ صدر القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ بإصدار قانون الضريبة على المبيعات وأدى لزيادة أسعار المواد والخدمات والأجور الداخلة فى عمليات البناء أثناء التنفيذ، وأنه تم تنفيذ الحكم حيث تنازلت الشركة عن مبلغ ٢ مليون جنيه وأنه تم صرف باقى المبلغ المحكوم به على دفعتين، وأسندت المحافظة لهذه الشركة تنفيذ أعمال إنشاء وحدات سكنية بذات أسعار وشروط العقد رقم ٩ لسنة ١٩٨٨/٨٧ وذلك بموجب العقود أرقام ١٢ لسنة ١٩٩١/٩٠، ٥ لسنة ١٩٩١/٩٠، ٢٠ لسنة ١٩٩١ وتم خصم ضريبة المبيعات عن أعمال المقاولات عن العقد الأخير بواقع ١٠٣٧١,٥جنيه وعن العقد رقم ٢٣ لسنة ١٩٩٢/٩١ تم خصم مبلغ ٨٦٣٦,٧ جنيه، وعن العقد رقم ٢٨ لسنة ١٩٩٢/٩١ تم خصم مبلغ ٢٩٠٨١ جنيه، وعن العقد رقم ٣٥ لسنة ١٩٩٢/٩١ تم خصم مبلغ ١٤١٥٩,١٥ جنيه، وعن عملية إنشاء ١٢٨٠ وحدة سكنية تم خصم مبلغ ١٩٤٣٥,٤جنيه كضريبة مبيعات.

وطلبت الشركتان استرداد المبالغ التى تم خصمها من مستحقاتهما كضريبة مبيعات عن أعمال المقاولات، ورأت المديرية المالية بالمحافظة عدم أحقية الشركتين فى طلب الاسترداد بسند من أن الأحكام التى صدرت لصالح الشركتين كانت بسبب فرض الضريبة العامة على المبيعات، فى حين رأت مديرية الإسكان رأياً مخالفاً لذلك، وأنه باستطلاع رأى إدارة الفتوى أعدت تقريراً فى الموضوع عرض على هيئة

اللجنة الأولى لقسم الفتوى والتى انتهت بجلستها بتاريخ ٢٠٠٧/١٢/٥ إلى إحالة الموضوع إلى الجمعية العمومية لقسمى الفتوى و التشريع لارتباطه بإفتاء سابق.

ونفيد أن الموضوع عرض على الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع بجلستها المنعقدة فى ٢ من مارس سنة ٢٠١١ م الموافق٢٧ من ربيع أول ١٤٣٢هـ، فتبين لها أن قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ ينص فى المادة (١) 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، وكذلك كل مستورد لسلعة أو خدمة خاضعة للضريبة بغرض الاتجار مهما كان حجم مبيعاته..."، وينص فى المادة (٥) على أن "يلتزم المكلفون بتحصيل الضريبة وبالإقرار عنها وتوريدها للمصلحة فى المواعيد المنصوص عليها فى هذا القانون"، وينص فى المادة (٦) على أن "تستحق الضريبة بتحقق واقعة بيع السلعة أو أداء الخدمة بمعرفة المكلفين وفقاً لأحكام هذا القانون.."، وينص فى المادة (١٣) على أن "تضاف قيمة الضريبة إلى سعر السلع أو الخدمات بما فى ذلك السلع والخدمات المسعرة جبرياً والمحددة الربح...".

واستظهرت الجمعية العمومية مما تقدم – وحسبما جرى عليه إفتاؤها – أن المشرع فى قانون الضريبة العامة على المبيعات المشار إليه، وضع تنظيماً شاملاً لهذه الضريبة عين بمقتضاه السلع والخدمات الخاضعة لها ، وجعل مناط استحقاقها وأصل شرعتها مجرد بيع السلعة أو تأدية الخدمة من المكلف، فإذا تحققت واقعة التصرف أو أداء الخدمة فى النطاق الزمنى للقانون المذكور، استحقت الضريبة، وشغلت بها ذمة المشترى أو متلقى الخدمة، والتزم المكلف بتحصيلها وتوريدها إلى مصلحة الضرائب على المبيعات (مصلحة الضرائب المصرية حالياً) نفاذاً لأحكام القانون. والضريبة العامة على المبيعات بهذا المفهوم تعد من الضرائب غير المباشرة التى يتحمل بعبئها فى النهاية مستهلك السلعة أو متلقى الخدمة الخاضعة لها، أما بائع السلعة أو مؤدى الخدمة فيكون عليه طبقاً للقانون تحصيلها وتوريدها للمصلحة المذكورة وذلك على سبيل الوساطة الملزمة له، وهو ما أكدته المادة (١٣) من القانون المذكور من إضافة قيمة الضريبة إلى سعر السلعة أو مقابل الخدمة، باعتبار أن المستفيد هو الملزم بعبئها.

وهدياً بما تقدم ولما كانت محافظة القاهرة هى متلقى الخدمة فى الحالة المعروضة بالنظر إلى أن عقود مقاولات الأعمال المشار إليها بالنسبة للشركتين المعروضة حالتهما مبرمة لصالحها ويتم من خلالها تنفيذ أعمال لحسابها ومن ثم فإن ما عساه أن يستحق قانوناً من الضريبة العامة على المبيعات على الخدمة محل هذه العقود، يقع قانوناً على عاتق المحافظة لا على عاتق الشركتين المتعاقد معهما، وبالتالى تكون المحافظة هى المنوطة بأداء ما يستحق قانوناً من هذه الضريبة، وينحصر دور الشركتين فى تحصيل تلك الضريبة وتوريدها للمصلحة.

ويضحى قيام المحافظة بخصم قيمة الضريبة العامة على المبيعات على خدمة أعمال المقاولات بالنسبة للعقود المبرمة مع الشركتين المعروضة حالتهما فاقداً لسنده القانونى وهو ما يتعين معه إلزامها برد هذه المبالغ.

ولا ينال مما تقدم ما اتجهت إليه المديرية المالية بالمحافظة من أن الأحكام التى صدرت لصالح الشركتين المعروضة حالتهما كانت نتيجة صدور قانون الضريبة العامة على المبيعات إذ أن ذلك مردود عليه بأن أحكام التحكيم الصادرة للشركتين أشارت صراحة إلى أنه ترتب على صدور قانون الضريبة العامة على المبيعات زيادة فى أسعار المواد والخدمات والأجور الداخلة فى عمليات البناء أثناء تنفيذ العملية وهذا ينصرف إلى ما يقع على عاتق الشركتين تحمله قانوناً فى سبيل تنفيذ العملية من الضريبة العامة على المبيعات على السلع التى تشتريها أو الخدمات التى تقدم لها مما يلزمها لتنفيذ الأعمال المسندة إليها دون غيرها مما يستحق على متلقى هذه الخدمة، أما وأن الضريبة العامة على المبيعات التى تستحق قانوناً على خدمة المقاولات تقع على عاتق متلقى الخدمة وهو المتحمل بعبئها ويتعين حتى يتسنى له نقل هذا العبء الضريبى إلى غيره أن يكون ثمة نص صريح قاطع الدلالة على ذلك قد ورد فى العقد وهو الأمر غير الحاصل فى العقود المعروضة التى تم خصم الضريبة العامة على المبيعات منها.

لذلـــك

انتهت الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع إلى عـــدم أحقيـــة محافظـــة القاهرة فى خصم قيمة الضريبة العامة على المبيعات علـــى أعمـــال المقـــاولات مـــن مستحقات الشركتين المعروضة حالتهما وذلك على النحو المبين تفصيلاً بالأسباب.

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته،،

تحريرا في: ٢٠١١/٥/٨

رئـــيس
الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع

المستشار الدكتور/

محمد أحمد عطية

النائب الأول لرئيس مجلس الدولة

مجلس الدولة
الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع

احمد//