

رقم التبليغ :	٥٨٤
بتاريخ :	٢٠٠٦/٦/١٧

مجلس الدولة

الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع

ملف رقم : ٣٧ / ٢ / ٥٩١

السيد / محافظ المنوفية

تحية طيبة وبعد

فقد اطلعنا على كتابكم رقم [١٦٤] المؤرخ ٢٠٠٦/٣/١ بشأن إعادة عرض النزاع القائم بين محافظة المنوفية [مديرية الطرق والنقل] وبين مأمورية الضرائب على المبيعات بالمنوفية حول مدى خضوع وحدة الرصف التابعة لمديرية الطرق والنقل بالمحافظة للضريبة العامة على المبيعات.

وحاصل الوقائع _ حسبما يبين من الأوراق _ أن مأمورية الضرائب على المبيعات بشبين الكوم كانت قد طالبت مشروع وحدة الرصف التابع لمحافظة المنوفية بالتسجيل لديها كون المشروع يمارس أعمال المقاولات التي تخضع للضريبة العامة على المبيعات، مما يستوجب معه لزوماً قيام المشروع بالتسجيل لدى مصلحة الضرائب على المبيعات. الأمر الذي حدا بوزير التنمية الإدارية إلى إستطلاع رأى الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع والتي إنتهت بجلستها المنعقدة في ١٩ فبراير سنة ٢٠٠٣ إلى عدم التزام المشروع المذكور بالتسجيل لدى مصلحة الضرائب العامة على المبيعات. إلا أن السيد وزير المالية ومأمورية الضرائب على المبيعات بالمنوفية طلبا التسجيل بحجة أن المشروع يؤدي أعمالاً للغير فضلاً عما يؤديه للمحافظة. فطلبتم عرض النزاع على الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع.

ونفيد أن الموضوع عُرض على الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع بجلستها المنعقدة في ٧ من يونية سنة ٢٠٠٦م الموافق ١١ من جمادى الأول سنة ١٤٢٧هـ فتبين لها



أن المادة (٢) من قانون نظام الإدارة المحلية الصادر بالقانون رقم ٤٣ لسنة ١٩٧٩ تنص على أن " تتولى وحدات الإدارة المحلية فى حدود السياسة العامة والخطة العامة للدولة إنشاء وإدارة جميع المرافق العامة الواقعة فى دائرتها كما تبين اللائحة ما تباشره كل من المحافظات وباقى الوحدات من الاختصاصات المنصوص عليها فى هذه المادة " وتنص المادة (٣٧) على أن " ينشئ المجلس الشعبى المحلى للمحافظة حساباً للخدمات والتنمية المحلية تتكون موارده من : - " وتنص المادة (٣٨) على أن " تستخدم موارد حساب الخدمات والتنمية بالمحافظة وفقاً لما يقرره المجلس الشعبى المحلى للمحافظة فى الأغراض الآتية : - ١ - تمويل المشروعات الإنتاجية والخدمات 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 الاعمال الصناعية الخاصة بها وإقامة وصيانة الكبارى المنشأة عليها وبالنسبة للمحافظة 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 " .

وقد صدر قرار محافظ المنوفية رقم [٥٩٨] لسنة ١٩٩٦ فى شأن العمل بلائحة مشروع وحدة الرصف بمحافظة المنوفية ناصاً فى المادة (١) منه على أن " يعتبر المشروع احد مشروعات التنمية الاقتصادية والخدماتية " ونص فى المادة (٢) منه على أن " يهدف المشروع إلى : - (أ) - تدعيم كفاءة اعمال رصف الطرق



وصيانتها بدائرة المحافظة. (ب) إنشاء ورصف الوصلات الفرعية (ج) ترميم واعادة رصف الطرق المنهارة داخل المدن وخارجها واعادة رصف مسارات المرافق العامة بالطرق داخل المدن ."

كما استبان للجمعية العمومية أن 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 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 فى هذا القانون.

الخدمة : كل خدمة وازدة بالجدول رقم [٢] المرافق.

مورد الخدمة : كل شخص طبيعى أو معنوى يقوم بتوريد أو أداء خدمة خاضعة للضريبة ."

وتنص المادة (٢) منه على أنه " تفرض الضريبة العامة على المبيعات وتفرض على الخدمات الواردة بالجدول رقم [٢] المرافق لهذا القانون " وتنص المادة (١٨) منه على أنه " على كل منتج صناعى بلغ أو جاوز إجمالى قيمة مبيعاته من السلع الصناعية المنتجة محلياً الخاضعة للضريبة والمعفاة منها خلال الأثنى عشر شهراً السابقة على تاريخ العمل بهذا القانون ٥٤ الف جنيه، وكذلك على مورد الخدمة الخاضعة للضريبة وفقاً لاحكام هذا القانون إذا بلغ أو جاوز المقابل الذى يحصل عليه نظير الخدمات التى قدمها فى خلال تلك المدة هذا المبلغ، أن يتقدم إلى المصلحة بطلب لتسجيل اسمه وبياناته على النموذج المعد لهذا الغرض وذلك خلال المدة التى يحددها الوزير ."

كما نص القانون رقم ١١ لسنة ٢٠٠٢ بتفسير بعض أحكام قانون الضريبة العامة على



المبيعات في المادة الأولى منه على ان " 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
اشرافه وهي جميع اعمال مقاولات التشييد والبناء واتشاء وإدارة
شبكات البنية الأساسية وشبكات المعلومات "

واستظهرت الجمعية العمومية مما تقدم _ وما استقر عليه افتاؤها _ أن المشرع في قانون
الضريبة العامة على المبيعات وضع تنظيمًا شاملاً لتلك الضريبة، عين بمقتضاه السلع والخدمات
الخاضعة لها. وقد عين 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، مقررًا
أما تشمل اعمال مقاولات التشييد والبناء، بيد أن المشرع وفي مقام ذلك التعيين، قرر أن
الخدمات التي تخضع للضريبة وتُعد 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 يتوفر لها طرفان، يكون أحدهما
مؤدياً لتلك الخدمة وآخر متلقياً لها، فضلاً عن كون الخدمة المؤداة مما يندرج ضمن اعيان ما
افرده المشرع نصاً بالجدول رقم [٢] والقانون رقم ١١ لسنة ٢٠٠٢، آنف الذكر. الأمر
الذي يستلزم معد والحال هذه، أن تكون الخدمة المؤداة بين شخصين اعتباريين أو طبيعيين
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
إنتفى ذلك المفهوم، كما في حال قيام الشخص _ الطبيعي أو الاعتباري _ بأداء خدمة لنفسه
أو قام بنشاط ذاتي أو اضطلع بأحد أوجه الاعمال الخدمية المنوط به قانوناً تأديتها لذاته



باعتباره متلقيها المستفيد منها، فلا معدى من الخسار مفهوم البيع عنه، وارتفاع مفهوم خدمات التشغيل للغير عن تلك الاعمال الخدمية، لتضحى غير مخاطبة بنصوص قانون الضريبة العامة على المبيعات، وليرتفع عن القائم بتلك الاعمال كل الزام بالتسجيل لدى مصلحة الضرائب على المبيعات، كونه لا يصير _ وفق هذا الفهم _ مكلفاً بالخدمة، لعدم تأديته إياها للغير.

كما استعرضت الجمعية العمومية آنف ما استقر عليه افتاؤها، من كون ما قرره المشرع بالقانون رقم ٤٣ لسنة ١٩٧٩، من انشاء حسابات بالمحافظات، تتولى تمويل المشروعات الانتاجية والخدمات المحلية التي تقام وفقاً لخطة معينة يتم اعتمادها في إطار الخطة العامة للدولة، انما هو لا يعدو في حقيقته أن يكون من صميم اختصاصات المحافظة، إذا لا يعدو ذلك الحساب وتلك المشروعات التي يمولها أن يكونوا مندمجين في كيان المحافظة وشخصيتها فلم يميزها المشرع باعتبارها مجموعة من الاموال تنهياً في شكل له شخصيته المعنوية المستقلة على ما قرره القانون المدنى بالمادة (٥٢) منه. الأمر الذى تصير معه تلك المشروعات التي يمولها مثل ذلك الحساب، جزءاً لا يتجزأ من كيان المحافظة.

فلما كان ذلك وكان مشروع وحدة الرصف التابع لمحافظة المنوفية، هو احد مشروعات التنمية الاقتصادية والخدمية، منوط به القيام باعمال رصف الطرق وصيانتها بدائرة المحافظة فضلاً عن ترميم واعادة رصف الطرق المنهارة داخل المدن وخارجها وإنشاء ورصف الوصلات الفرعية، وهى جميعها من صميم الانشطة المناط للمحافظة القيام بها باعتبارها مما تباشره المحافظة بدائرة اختصاصها خاصاً بشئون النقل، فمن ثم والحال هذه يغدو هذا المشروع فيما يؤديه من خدمات مقاولات الرصف داخل محافظة المنوفية، انما هو من قبيل اضطلاع أحد أجهزة المحافظة بوظيفة من الوظائف المناطة بها قانوناً، فهو جزء لا يتجزأ من كيان المحافظة، وهو جهاز من الأجهزة التي تنشئها المحافظة لتسند له المهام الموكولة لها قانوناً، مما ينحسر عن ذلك المشروع فيما يقوم به من اعمال رصف، وصف مؤدى الخدمة للغير، إذ تقوم المحافظة من خلاله بأداء عمل يدخل في صميم أعمالها المنوطة بها قانوناً، فثمة اتحاد بين مؤدى الخدمة في



هذه الحالة ومتلقيها، وعليه فلا يكون هذا المشروع فيما يقوم به من اعمال الرصف المذكورة، خاضعاً لقانون الضريبة العامة على المبيعات، إلا إذا أدى أعمالاً لغير المحافظة حيث يخضع للضريبة فيما يؤديه للغير حسبما استقر عليه إفتاء الجمعية العمومية في هذا الشأن.

لذلك

انتهت الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع إلى عدم خضوع مشروع الرصف بمحافظة المنوفية للضريبة العامة على المبيعات فيما يؤديه من أعمال للمحافظة والجهات التابعة لها تأكيداً لإفتاء الجمعية العمومية السابق، وذلك على النحو المبين بالأسباب.

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته

رئيس الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع

تحريراً في ١٧ / ٦ / ٢٠٠٦

جمال السيد

المستشار / جمال السيد دحروج

النائب الأول لرئيس مجلس الدولة



//م