بسم الله الرحمن الرحيم

مجلس الدولة
الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع

رقم التبليغ :	٤٠١
بتاريـــخ :	٢٠٠٥/٣/٩

ملف رقم : ٣٧ / ٢ / ٦٢٥

السيد الدكتور / وزير المالية

تحية طيبة وبعد :

فقد اطلعنا على كتابكم رقم ١٧١٥ المؤرخ ٢٠٠٤/٥/١٥ فى شـأن إعـادة النظـر فى الموضوع الخاص بمدى جواز تحصيل الضريبة العامة على المبيعات عن أعمال تحليل العينات التى تتم لحساب الهيئة العامة للرقابة على الصادرات والواردات فى معامل خارجية

وحاصل الوقائع ـ حسبما يبين من الأوراق ـ أنه سبق للجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع أن إنتهت بجلستها المعقودة بتاريخ ٢٠٠٣/١١/٥ ملف رقم ٦٢٥/٢/٣٧ إلى " **عدم خضوع عمليات تحليل عينات السلع التى تتم لحساب الهيئة العامة للرقابة على الصادرات والواردات فى معامل خارجية لدى شركات متخصصة للضريبة العامة على المبيعات**". وإذ تراءى لوزارة المالية عدم علمها بالموضوع ـ حال عرضه من قبل وزارة التجارة الخارجية ـ فقد رأيتم إعادة طرح الموضوع على الجمعية العمومية فى ضوء الأحكام القضائية الصادرة من محكمة النقض ومحكمة القضاء الإدارى المؤيدة لمسلك المشرع فى إصداره للقانون رقم ١١ لسنة ٢٠٠٢ بتفسير بعض أحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات والذى حسم الجدل حول مفهوم خدمات التشغيل للغير الواردة قرين المسلسل رقم (١١) من الجدول رقم (٢) المرافق للقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١، وكشف عن مراد المشرع من هذه الخدمات من تاريخ سريان قانون الضريبة العامة على المبيعات بأثر كاشف لامنشىء.

ونفيد أن الموضوع عُرض على الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع بجلستها المنعقدة فى ٢٦ من يناير سنة ٢٠٠٥م، الموافق ١٥ من ذى القعدة سنة ١٤٢٥هـ فأستعرضت ما ذهبت إليه بفتواها الصادرة بجلستها المنعقدة فى ٥ من نوفمبر سنة ٢٠٠٣م بشأن الموضوع المعروض من أن المشرع وإذ عَرف المفاهيم والمصطلحات الواردة بالمادة(١) من قانون الضريبة العامة على المبيعات رقم ١١ لسنة ١٩٩١ تعريفاً عاماً، فقد خَص مفهوم الخدمة بانها كل خدمة ترد بالجدول

رقم (٢) بمفاد عزوفه عن تعريف الخدمة بالمفهوم العام المجرد، سالكاً نهج إطلاق اسم مُعين لكل خدمة يرى شمول الضريبة لها، ذاك الأسم تنفرد به الخدمة حصراً وتعيناً فى الجدول المرافق للقانون، مما يتعين معه تفسير الخدمات المقررة فى الجدول رقم (٢) المرافق للقانون تفسيراً دقيقاً يحمل خضوع الخدمة على الصحة ويبعد هذا الخضوع عن اللبس والغموض والتعريفات العامة. فإذا ما نص فى الجدول رقم (٢) المذكور على عبارة خدمات التشغيل للغير، فيجب تفسيرها فى إطار السياق العام لجملة الخدمات المبينة فى الجدول رقم (٢) بحسبانها من العموم المقصود به الخصوص.

واستظهرت الجمعية العمومية أن المشرع وإذ قرر بالمادة الأولى من القانون رقم ١١ لسنة ٢٠٠٢ بتفسير بعض أحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات تفسيراً لعبارة خدمات التشغيل للغير، بما ينحو بالعبارة صوب التحديد بالتفريد العينى، معيناً كل عمل من تلك الأعمال التى تطوى دلالاتها بعبارة خدمات التشغيل للغير بالأسم الذى تنفرد به حصراً، فإنه وبغض النظر عن مدى رجعية أثر ذلك القانون المشار إليه وأياً ما يكون شأن سريانه عند نفاذه أو بأثر رجعى على ما تم بالماضى السابق عليه، فإن نصوصه تكون موضوع تقدير معتبر عند تفسير عبارة " خدمات التشغيل للغير" كمؤشر دال على مقصد المشرع بدلالة الاستبعاد على النحو الذى ينحسم معه أى خلاف حول ماهية الأعمال التى تندرج ضمن تلك الخدمات وأفراد أنواعها، فلا يعد من خدمات التشغيل للغير، سوى تلك الخدمات التى تمت تسميتها تحديداً حصرياً فى الجدول رقم (٢) المشار إليه وما قررته المادة الأولى من القانون رقم ١١ لسنة ٢٠٠٢ وذلك من تاريخ العمل بهذا القانون.

ولما كان ما تقدم، وكانت أعمال تحليل العينات التى تتم لحساب الهيئة العامة للرقابة على الصادرات والواردات، ليست من ضمن أعيان الخدمات التى تم تفريدها حصراً وتحدداً فى الجدول رقم (٢) المرافق لقانون الضريبة العامة على المبيعات، كما أنها لا تُعد من خدمات التشغيل للغير، حسب مقصد المشرع ــ الذى تحدد سلفاً ــ بموجب القانون رقم (١١) لسنة ٢٠٠٢، فمن ثم والحال هذه تضحى اعمال تحليل العينات غير خاضعة للضريبة العامة على المبيعات، بحسبانها ليست مما انطوى عليه الجدول رقم(٢) ولا من الأعمال التى نص عليها حصراً فى القانون رقم (١١) لسنة ٢٠٠٢.

وقد استبان للجمعية العمومية أن ما تقدم من رأى هوالتفسير الصائب لأحكام القانون. والقول بغير ذلك يخرج بالنصوص عن أطر الشرعية ويدخلها فى حمأة عدم الدستورية. وليس فيما ورد بمذكرة طلب إعادة عرض الموضوع على الجمعية العمومية من وقائع أو معطيات تغير من هذا الرأى. ذلك لأن الأحكام القضائية الصادرة من كل من محكمة القضاء الإدارى ومحكمة النقض كان موضوعها ومحلها نشاط اعمال مقاولات التشييد والبناء التى أدخلها المشرع بصريح نص المادة الأولى من القانون رقم ١١ لسنة ٢٠٠٢ آنف الذكر، ضمن خدمات التشغيل للغير وبالتالى فإن أثرها يقتصر على هذه الخدمة تحديداً دون أن يمتد إلى غيرها مما لم ينص عليه حصراً، فضلاً عن إقتصار حجيتها على أطرافها عملاً بقاعدة نسبية الأحكام.

وعلى هدى ما تقدم، فإن ما سبق أن إنتهت إليه الجمعية العمومية فى عدم خضوع عمليات تحليل عينات السلع التى تتم لحساب الهيئة العامة للرقابة على الصادرات والواردات فى معامل خارجية للضريبة العامة على المبيعات يكون قد صادف صحيح حكم القانون إذ لم يطرأ من الموجبات ولم يجدّ من الأوضاع القانونية ما يحدو بالجمعية العمومية إلى العدول عن هذا الرأى الذى كشفت به عن وجه الحق وصائب حكم القانون.

لـــــــذلـــــــك

انتهت الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع إلى عدم خضوع عمليات تحليل عينات السلع التى تتم لحساب الهيئة العامة للرقابة على الصادرات والواردات فى معامل خارجية لدى شركات متخصصة للضريبة العامة على المبيعات تأكيداً لإفتاء الجمعية العمومية السابق فى هذا الشأن، وذلك على النحو المبين بالأسباب.

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته.

تحريراً فى ٩ / ٣ / ٢٠٠٥

رئيس الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع

جمال دحروج

المستشار / جمال السيد دحروج

النائب الأول لرئيس مجلس الدولة

زينب//