

## المعاملة الضريبية لنشاط المقاولات فى ظل قانون القيمة المضافة

### تمهيد:

يعتبر نشاط المقاولات من أهم الأنشطة الاقتصادية فى جميع بلدان العالم ، ولهذا النشاط طبيعة تميزه عن كافة الأنشطة الاقتصادية الأخرى ، فهو يتصف بمجموعة من الخصائص أهمها:

- 1-** طول فترة تنفيذ العمليات والتي قد تصل إلى عدة سنوات طويلة مما يزيد من مخاطر تنفيذ العمليات ، وتعرض شركات المقاولات إلى عوامل التغيير فى تكاليف التنفيذ، و التأخير فى الميعاد المحدد مما يعرض المنشأة إلى غرامات التأخير كما يؤدي الى ضعف السيولة ولجوء الشركات للاقتراض.
- 2-** تعدد أنشطة شركات المقاولات والتنفيذ فى مواقع مختلفة يحددها العميل.
- 3-** اسناد بعض الأعمال إلى مقاولي الباطن لطبيعة الأعمال قد تتطلب خبرات فنية متخصصة لا تتوفر لدى المنشأة أولاً تريد المنشأة الالتزام بها، او أنه من غير الاقتصادي تولى تنفيذ جميع أعمال عقد المقاولات بنفسها....
- 4-** قيام المقاول بتحديد حجم الأعمال المنجزة فى ضوء ما تم فعلاً من الأعمال المتعاقد عليها سواءً كانت نسبة من إجمالي العقد أو إتمام مرحلة أو طوابق أو مسافات تم تنفيذها.

وعادة ما تصدر المستخلصات بشكل مجتمع بحيث يتضمن أحدث مستخلص كافة الأعمال التي تمت منذ البدء فى تنفيذ المقاوله حتى تاريخ المستخلص ، وهذه خاصية لا نجدها فى أية أنواع أخرى من الفواتير.

ونظراً لما يمثله نشاط المقاولات من أهمية كبيرة حيث يمثل قطاع هام من القطاعات المؤثرة فى الدولة سواء من حيث المساهمة الفعالة للبنية التحتية وحجم رؤوس الأموال الضخمة المستثمرة بها وحجم العمالة المشغلة بهذا القطاع ، وما يمثله هذا النشاط من أهمية خاصة فى حصيلة مصلحة الضرائب، وما يتصف به من احتوائه على مدخلات هامة ومتعددة ، وبالتالي تعدد وجهات النظر حول علاقة نشاط المقاولات بضريبة القيمة المضافة الصادرة بالقانون رقم (67) لسنة 2016 ومن قبلها قانون ضريبة المبيعات الملغى رقم (11) لسنة 1991 وتعديلاته، لذا كان لزاماً أعداد مبحث مستقل يتناول المعالجة الضريبية لنشاط المقاولات فى ظل قانون القيمة المضافة رقم (67) لسنة 2016.

ونتناول فى هذا البحث بمشيئة الله القواعد والأسس والتعليمات التى تنظم المعاملة الضريبية لهذا القطاع الكبير والهام فى ظل قانون القيمة المضافة، وإستكمالاً لشمول البحث أفردنا فى نهايته أهم الكتب والتعليمات الصادرة من مصلحة الضرائب وبعض المديریات المالية وتتعلق بالرد على الأستفسارات المثارة بشأن المعاملة الضريبية لنشاط المقاولات فى ظل قانون القيمة المضافة.

**اللهم يارب اقبل العمل مع قلته، والجهد مع ضالته، والسعي مع ثوابه ، عز جاهك، وجل ثناؤك، لا إله إلا أنت سبحانك عليك توكلت وأنت رب العرش العظيم. وآخر دعوانا أن الحمد لله رب العالمين،  
وصلى الله على سيدنا محمد النبي الأمي وعلى آله وصحبه وسلم.**

## فهرس المادة العلمية

رقم الصفحة	البیان	م
(5)	أهم الملامح الرئيسية للمعاملة الضريبية لنشاط المقاولات فى ظل قانون ضريبة المبيعات رقم (11) لسنة 1991 وتعديلاته الملغى	1
(5)	سعر الضريبة المستحقة على نشاط المقاولات	2
(6)	تسجيل نشاط المقاولات بمصلحة الضرائب المصرية	3
(7)	الواقعة المنشئة للضريبة على نشاط المقاولات	4
(10)	وعاء الضريبة على خدمات المقاولات وأعمال التشييد والبناء	5
(18)	المتحمل بعبء الضريبة على خدمات المقاولات واعمال التشييد والبناء	6
(19)	الجهة المختصة بسداد ضريبة الجدول على خدمات المقاولات وأعمال التشييد والبناء	7
(20)	المعاملة الضريبية للعقود المبرمة قبل صدور قانون القيمة المضافة وظل تنفيذها ساريا بعد صدوره	8
(22)	خصم وتسوية الضريبة على المدخلات فى نشاط المقاولات	9
(24)	المعاملة الضريبية للأنشطة التى تزاولها شركات المقاولات	10
(25)	الإقرار عن ضريبة الجدول وضريبة القيمة المضافة	11
(25)	الأعمال التى تندرج تحت خدمات المقاولات وأعمال التشييد والبناء وتخضع لفئة 5%	12
(32)	المعاملة الضريبية للسلع المصنعة والخدمات المرتبطة بنشاط المقاولات	13
(35)	المعاملة الضريبية لمقاول الباطن	14
(38)	المعاملة الضريبية للسلع المصنعة والخدمات المؤداة بمعرفة شركات المقاولات لجهات الأعاء	15

(42)	المعاملة الضريبية للسلع وأعمال المقاولات والصيانة التي تؤديها شركات المقاولات للمشروعات المقامة داخل المنطقة الحرة	16
(43)	المعاملة الضريبية للسلع والخدمات التي تصدرها شركات المقاولات للخارج	17
(43)	المعاملة الضريبية للألات والمعدات الرأسمالية التي تستخدم في نشاط المقاولات	18
(45)	المعاملة الضريبية للسلع الجديدة التي تشتريها شركات المقاولات ثم تقوم ببيعها	19
(47)	المعاملة الضريبية لخدمات المقاولات والتشييد والبناء في شركات الأستثمار العقاري	20
(49)	المعاملة الضريبية لخدمات المقاولات وأعمال الصيانة التي تؤديها شركات المقاولات لدور العبادة	21
(49)	القيمة التي يجب الأقرار عنها في شركات المقاولات في حال التعامل بين أشخاص مرتبطة	22
(50)	المعاملة الضريبية لمقابل خدمات الحراسة المسدد لشركات المقاولات بعد الأستلام الأبتدائي	23
(50)	المعاملة الضريبية في حالة تعاقد شركات المقاولات مع الخدمات المهنية أو الأستشارات الخارجية	24
(51)	المعاملة الضريبية للمعونة الأجنبية الواردة للمشروع التي تقوم بتنفيذها شركة المقاولات	25

وفيما يلي شرح تفصيلي لكل موضوع على حده:

**أولاً- أهم الملامح الرئيسية للمعاملة الضريبية لنشاط المقاولات فى ظل قانون ضريبة المبيعات رقم (11) لسنة 1991 وتعديلاته الملغى:**

**1** يعتبر تقديم المستخلص هو الواقعة المنشأة للضريبة باعتباره الفاتورة المصدرة ، على أن يتم السداد وفقاً للإقرار الشهرى.

**2** يعتبر المقاول من الباطن مسدداً للضريبة اذا كان العقد الذي يعمل من خلاله قد سدد عنه الضريبة بمعرفة المقاول العمومي، وعلية الالتزام بتقديم الاقرارات طبقاً للقانون موضحاً به سابقة سداد الضريبة بواسطة المقاول العمومي، وعليه فان مقاول باطن لا يعتبر مخاطباً باحكام القانون(ضريبة المبيعات) بشأن تحصيل ضريبة ولكن بشرط تقديم ما يثبت ان المقاول العمومي قام بسداد الضريبة.

**3** فى حالة قيام مقاول الباطن المتخصص بأى عملية تعاقد مباشر مع المالك أو متلقى الخدمة يعتبر مقاول عمومي ويلتزم بسداد الضريبة بأقراره الشهرى.

**4** تعتبر خدمات التصليح – الصيانة- التركيب- المقاوله –النقل..إذا تم تأديتها للخير تعتبر من قبيل الخدمات الخاضعة لضريبة المبيعات بفئة 10% من قيمة الخدمة المؤداة.

**5** فى حالة بلوغ المنشأة حد التسجيل المنصوص عليه بقانون ضريبة المبيعات وهو 54 ألف جنيه خلال السنة أو فى جزء منها يتعين عليها التسجيل بـضريبة المبيعات.

**6** يتم المحاسبة عن خدمة المقاوله طبقاً للشروط والضوابط الواردة بمنشور عام وزارة المالية (مصلحة ضرائب المبيعات) رقم 5 لسنة 1994 بشأن قواعد وأسس المحاسبة لخدمة المقاولات بشأن ضريبة المبيعات .

**ثانياً- سعر الضريبة المستحقة على نشاط المقاولات:**

تتنوع الأنشطة التى تمارسها بعض شركات المقاولات ، ويمكن إجمالها فى أعمال التشييد والبناء (توريد وتركيب)، أعمال تصنيع مستلزمات المقاوله، أعمال خدمات التركيب

والمصنعيات، أعمال التوريد....وفيما يلي سعر ضريبة القيمة المضافة المستحقة على كل نشاط على حده:

- أعمال المقاولات والتشييد والبناء "توريد وتركيب" تخضع لضريبة الجدول بفئة 5% من القيمة وفقاً لنص المسلسل رقم (9) البند أولاً من سلع وخدمات الجدول فقط من الجدول المرافق للقانون .

- أعمال التوريد وحدها أو التركيب وحدها تخضع للسعر العامل للضريبة وهو حالياً 14% وفقاً لنص المادة رقم (3) من القانون.

- تصنيع مستلزمات المقاولات (بخلاف السلع الواردة بالجدول المرافق للقانون والسلع المعفاة) تخضع للسعر العام للضريبة وهو حالياً 14 % وفقاً لنص المادة رقم (3) من القانون.

### **ثالثاً- تسجيل نشاط المقاولات بمصلحة الضرائب المصرية:**

- طبقاً لأحكام المادة الأولى من مادة التعريف الواردة بقانون القيمة المضافة والمادة رقم (41) من نفس القانون تعتبر أعمال مقاولات التشييد والبناء (توريد وتركيب) من الأنشطة التي لاتخضع لحد التسجيل لأنها من الخدمات الواردة بالجدول المرافق للقانون (البند أولاً من سلع وخدمات الجدول فقط ، ولهذا فكافة المقاولين (مقاول عام – مقاول باطن) مخاطبين بأحكام القانون ، ويتعين عليهم التقدم للتسجيل بالمصلحة مهما كان حجم معاملاتهم...

- في حالة أقتصار نشاط المقاولات على أعمال تصنيع مستلزمات المقاولات (بخلاف السلع الواردة بالجدول المرافق للقانون) أو أعمال التوريد أو أعمال التركيب والمصنعيات كل منهما بمفرده ، فإن الأمر يتطلب تسجيله بالمصلحة بشرط أن تبلغ أو تجاوز إجمالي قيمة مبيعاته من السلع والخدمات الخاضعة للضريبة والمعفاة منها خلال الأثنى عشر شهراً السابقة على تاريخ العمل بهذا القانون مبلغ 500 ألف جنيه، وكل من بلغت مبيعاته حد التسجيل (500 ألف جنيه) فى أى جزء من السنة بعد بداية تطبيق القانون وفقاً لنص المادة (16) من القانون.

## رابعاً-الواقعة المنشئة للضريبة على نشاط المقاولات:

- هناك بعض الخدمات ذات طبيعة مستمرة تؤدي بصفة منتظمة دون إنقطاع فتحصل قيمتها بموجب فواتير أو مستخلصات تصدر في مواعيد ينظمها مؤدو الخدمة، مثال ذلك خدمات المقاولات وخدمات الاتصالات التليفونية، وقد أقرت المادة رقم (33) من القانون أن الواقعة المنشئة للضريبة بالنسبة للخدمات ذات الطبيعة المستمرة هي واقعة إصدار الفاتورة حتى ولو كان تالياً لأداء الخدمة ، كما يتضح من نص المادة المذكورة والى تنص على:

"يعتبر إصدار الفاتورة من مؤدى الخدمة هو الواقعة المنشئة للضريبة وفقاً لأحكام هذا القانون بالنسبة للخدمات ذات الطبيعة المستمرة، وتحدد اللائحة التنفيذية ماهية هذه الخدمات".

وقد نصت المادة رقم (43) من اللائحة التنفيذية بشأن تطبيق المادة رقم (33) من القانون على أنه في تطبيق أحكام المادة ( ٣٣ ) من القانون ، تعتبر خدمات ذات طبيعة مستمرة الخدمات التي تؤدي بصفة منتظمة وغير متقطعة لتحقيق احتياجات المستفيدين منها، وتحصل قيمتها نقداً أو بفاتورة أو بما يقوم مقامها.

**وتعد من الخدمات ذات الطبيعة المستمرة:**

١. خدمات الإتصالات والفاكس.

٢. خدمات مقاولات التشييد والبناء.

٣. خدمات النظافة والحراسة.

٤. خدمات نقل البضائع والمواد.

بموجب نص المادة سالفة الذكر يعتبر إصدار المستخلص هو الواقعة المنشئة للضريبة على خدمات مقاولات التشييد والبناء (توريد وتركيب) ، بإعتبار هذه الخدمات من قبيل الخدمات ذات

الطبيعة المستمرة ،ومن ثم تستحق ضريبة القيمة المضافة عند صدور المستخلص واعتماده من المهندس الاستشاري، وبالتالي لايسرى على خدمة المقاوله الفقرة الأولى من المادة الخامسة من قانون القيمة المضافة الذى جعل واقعة البيع أو أداء الخدمة أو أداء ثمن السلعة أو الخدمة أو جزء منها أيهما أسبق كواقعة منشئة للضريبة.

- فى حالة تصنيع مستلزمات المقاوله أو القيام بأعمال التركيب أو أعمال التوريد فإن الواقعة المنشئة للضريبة هى واقعة البيع أو أداء الخدمة أو أداء ثمن السلعة أو جزء منها أيهما أسبق وفقاً لنص الفقرة الأولى من المادة الخامسة من قانون القيمة المضافة.

### **هل تستحق ضريبة القيمة المضافة على الدفعات المقدمة المسددة لشركات المقاولات؟**

جرى العرف على أن تنص العقود المبرمة بين جهة الإسناد والمقاول على صرف دفعات مقدمة فى مقاولات الأعمال بغرض تزويد مشروع المقاوله بالمعدات والتجهيزات المطلوبة لمباشرة العمل بصورة فعلية طبقاً لشروط العقد وذلك قبل بدء التنفيذ.

وقد أستقر الأمر على أنه فى حالة حصول شركة المقاولات على دفعة مقدمة من جهة الأسناد أو قامت بتنفيذ الأعمال قبل إصدار المستخلص، فلا يتعين عليها الأقرار عن قيمة هذه الدفعة المقدمة أو الأعمال المنفذة فى ذات الشهر الذى حصلت فيه على الدفعة أو بتنفيذ الأعمال على النحو المتبع فى السلع والخدمات العادية، لأن الواقعة المنشئة للضريبة على القيمة المضافة كما سبق القول فى الخدمات ذات الطبيعة المستمرة هى إصدار المستخلص الذى يعد بمثابة الفاتورة ، وتستحق الضريبة على قيمة المستخلص المعتمد من الأستشارى فقط وليس على كامل قيمة التعاقد (هذه المعالجة كانت سارية أيضاً فى ظل قانون ضريبة المبيعات الملغى..).

### **هل تستحق ضريبة القيمة المضافة على قيمة التشوينات الموردة بمعرفة مقاول العملية؟**

التشوينات هى المواد الخام التى تكون مخزنة داخل الموقع تمهيداً لإستخدامها فى أعمال



الإنشاءات ، ومنها ما تكون تكلفتة كبيرة جداً مثل حديد التسليح وكابلات الكهرباء ، ولذلك فإنه فى كثير من الأحيان يطلب المقاول دفعة مالية من المالك نظير تلك التشوينات فى الموقع لحين إستخدامها ، ويتم إدارج تلك التشوينات بالكيفية المتفق عليها فى التعاقد ، وغالباً ما يكون الإتفاق بين المالك والمقاول على حساب نسبة صرف التشوينات فى المستخلصات (75%) من سعر المواد الخام نفسها ، ويتم أظهار هذه التشوينات بمستخلصات الأعمال فى خانة فى آخر كل مستخلص تسمى خانة التشوينات، تزداد بمقدار التشوينات الجديدة وتخفض بقيمة التشوينات التى يتم تحويلها إلى أعمال....، وقد أستقر الأمر على أن هذه التشوينات تأخذ حكم الدفعات المقدمة فى المعاملة الضريبية للقيمة المضافة السابق توضيحها من قبل ، ومن لا يستحق عنها ضريبة قيمة مضافة.

### **هل تسرى ضريبة القيمة المضافة على المبالغ (السلف) التى تصرف من تحت حساب المستخلص من قبل جهات الأسناد إلى مقاول العملية ؟**

فى بعض الحالات تقوم جهات الأسناد بصرف مبالغ للمقاول المنفذ لعملية التعاقد من تحت حساب المستخلص المعتمد من جهة الأسناد وذلك بسبب عدم توافر السيولة الكافية لدى جهة الأسناد أو لأى أسباب أخرى...وقد أستقر الأمر بالمصلحة على أنه فى حالة قيام المقاول بتنفيذ أعمال مقاولات فعلاً واردة بمستخلص معتمد من استشارى وتسلمه مبالغ (سلف) تحت حساب هذه الأعمال مقابل مستند سداد يعد واقعة منشئة للضريبة المستحقة على تلك الأعمال ، وتستحق بشأنه الضريبة فى حدود هذه المبالغ ، على أن يتم إجراء التسوية اللازمة عند إصدار المستخلص الفعلى وإعتماده من الجهة المختصة.(المصدر: تعليمات عموم (32) ضبط التحصيل فى المواعيد المحدد لخدمة المقاولات فى 2001/11/18).

### **مثال عملى على الواقعة المنشئة للضريبة على خدمات المقاولات:**

تعاقدت جهة إسناد مع مقاول على إنشاء مبنى إدارى بمبلغ مليون جنيه خلال عامين مع

صرف دفعة مقدمة 15% تخصم من المستخلصات التالية بنفس القيمة.....

- عند صرف الدفعة المقدمة وقدرها =  $1000000 \times 15\% = 150000$  لا يستحق عنها ضريبة قيمة مضافة.

- عند تقديم المستخلص رقم (1) وليكن قيمته 300000 جنية - 45000 (15% دفعة مقدمة) = 255000 ج ، فإنه سيتم فرض الضريبة على الأعمال الفعلية المنجزة قبل إستبعاد الدفعة المقدمة وقدرها 300 ألف جنية وليس على صافة قيمة المستخلص البالغ 255000 ج. قيمة الضريبة المستحقة = 300 ألف جنية  $\times 5\%$  (فئة الضريبة على خدمة المقولة) = 15 ألف جنية.

### خامساً-وعاء الضريبة على خدمات المقاولات وأعمال التشييد والبناء:

يجب أن يشمل وعاء حساب ضريبة الجدول على خدمات المقاولات وأعمال التشييد والبناء كافة التوريدات السلعية والخدمية المحلية والمستوردة الداخلة فى أعمال المقولة سواء تم توفيرها بمعرفة جهة الأسناد أو تم توريدها بمعرفة المقاول العام أو مقاولى الباطن، ويتم حساب هذا الوعاء على قيمة الأعمال المنفذة خلال الفترة الواردة المستخلص قبل الاستقطاعات والجزاءات والدمغة الهندسية والمبالغ المخصومة تحت حساب الضريبة ..ويثار التساؤل عن مدى جواز اعتبار الخصومات والمبالغ التالية من قبيل العناصر المكونة للوعاء الذى تحسب على أساسه ضريبة الجدول على خدمة المقولة:

#### **(1) أعمال الجسات وتحليل التربة:**

- إن أعمال جسات وأبحاث تحليل التربة والتي يتضمنها عقد المقولة تعد عنصراً من عناصر حساب القيمة لأغراض الضريبة لايجوز استبعاده ، أى تخضع لقواعد وأسس المحاسبة عن خدمة المقولة بفئة 5%.

- إذا تم أداء أعمال الجسات بصفة منفردة مستقلة بذاتها عن عقد تنفيذ المقولة بإستخدام أجهزة أو معدات خاصة للغير تخضع للضريبة على القيمة المضافة بفئة 14% من قيمة الخدمة، هذا وقد سبق للمصلحة إصدار كتاب البحوث المؤرخ 2004/6/30 بما يفيد بأن أعمال الحفر والجسات

للتربة التي تتم بإستخدام الآلات والمعدات تخضع للضريبة (حالياً بفئة 14%) لعدم وجود توريدات وذلك بإعتبارها خدمة..

## **(2) خدمة الضمان:**

- إذا وردت خدمة الضمان ضمن عقد المقاولة فتخضع لقواعد وأسس المحاسبة عن خدمة المقاولة ، بمعنى خضوع الأعمال المنفذة شاملة قيمة الضمان لخدمة المقاولة بفئة 5%.
- إذا وردت خدمة الضمان بصفة منفصلة عن عقد تنفيذ المقاولة، فيتم احتساب الضريبة على خدمة الضمان بواقع 14% من قيمة الخدمة...

## **(3) غرامة التأخير:**

غرامات التأخير التي تقوم الجهات بحسابها على بعض المقاولين طبقاً للعقود المبرمة معهم ، يتعين إستبعادها من الوعاء عند حساب الضريبة على خدمة المقاولة ، ذلك لأن هذه الغرامة عبارة عن علاقة تعاقدية بين الجاه والمورد أو المقاول لا دخل للمصلحة بها، وبهذا المعنى ذهب كتاب الإدارة العامة للبحوث الفنية المؤرخ 2016/9/25، ..... بناءً على ما تقدم يكون وعاء القيمة الخاضع للضريبة هو المبالغ المدفوعة بعد أستبعاد غرامات التأخير.

## **(4) تعويضات " فروق الأسعار":**

فروق الأسعار هي مبالغ تقوم جهة الإسناد بصرفها أو خصمها من مستحقات المقاول (المتعاقدين) معها عند التغيير في أسعار مواد البناء والأجور المستخدمة في تنفيذ الأعمال طبقاً للاتفاق المبرم بينهما، ويجوز للمتعاقد (المقاول) الحصول على فروق الأسعار بالزيادة في ثلاث حالات إذا توافرت الضوابط الخاصة بكل حالة وهي

**الحالة الأولى:** ارتفاع التسعيرة الجبرية للخامات الأساسية لمواد البناء .

**الحالة الثانية:** وجود شرط للمتعاقد يخول له الحصول على فروق أسعار.

**الحالة الثالثة:** إمتداد العقد لسبب يرجع إلى جهة الإسناد وإرتفاع الأسعار خلال تلك الفترة.

وقد أستقر الأمر بالمصلحة على أن المبالغ المنصرفة للمقاولين من جهات الإسناد كتعويض لهم عن الزيادة فى الأسعار تدخل ضمن وعاء القيمة عند حساب الضريبة على خدمة المقاولات وتخضع لنفس أحكام العقد..(عموم رقم "3" فى 20/5/2004).

وتأكيداً لنفس الموضوع أصدرت الإدارة العامة للبحوث الفنية التعليمات رقم (16) لسنة 2013 والتي تفيد بأن التعويضات " فروق الأسعار " التى وردت بعقود المقاولات بعد صدور القانون رقم (5) لسنة 2005 بتعديل قانون المناقصات والمزايدات الصادر بالقانون رقم (89) لسنة 1998 فى ضوء نص المادة رقم (22) مكرر (1) من قانون المناقصات والمزايدات ..تندرج ضمن وعاء ضريبة خدمة المقاوله كجزء من القيمة وتخضع للضريبة العامة على المبيعات(حالياً القيمة المضافة).

### **وماذا بشأن المعاملة الضريبية للتعويضات الصادرة بالقانون رقم(84) لسنة 2017؟**

بالنسبة للتعويضات فى عقود المقاولات والتوريدات والخدمات العامة الصادرة بالقانون رقم (84) لسنة 2017 ، وما تضمنه من أختصاص اللجنة العليا للتعويضات بوضع أسس وضوابط ونسب التعويضات عن الأضرار الناشئة عن القرارات الاقتصادية الصادرة عن فى الفترة من 2016/3/1 حتى 2016/12/31، والتي ترتب عليها الاخلال بالتوازن المالى لعقود المقاولات والتوريدات وتلقى الخدمات السارية خلال تلك الفترة وذلك عن الأعمال التى يتم تنفيذها بدءاً من 2016 /3/1 حتى نهاية تنفيذ العقد..... لا تدخل ضمن وعاء ضريبة خدمة المقاوله عند حساب الضريبة وذلك للأسباب التالية:

**1** التعليمات رقم (7) لسنة 2006 الصادرة عن قطاع البحوث والسياسات الضريبية فى 2006/3/14 والتي تفيد بأن المبالغ التى تصرف للمقاولين تطبيقاً لقرار السيد الدكتور رئيس مجلس الوزراء رقم (1864) لسنة 2003 المعدل بالقرار رقم (229) لسنة 2004 وذلك تعويضاً عن ارتفاع أسعار المواد الداخلة فى عقود المقاولات لا تدخل ضمن وعاء ضريبة خدمة المقاوله

عند حساب الضريبة طبقاً لأحكام المنشور رقم (5) لسنة 94 بشأن قواعد وأسس المحاسبة لخدمة المقاولات.

**2** أن التعليمات رقم (16) لسنة 2013 السابق الإشارة أعلاه قد ذكرت في الفقرة الثانية إلى أن التعويضات " فروق الأسعار " التي وردت بعقود المقاولات بعد صدور القانون (5) لسنة 2005 تختلف اختلافاً كلياً عن التعويضات الواردة بقراري رئيس مجلس الوزراء رقم (1864) لسنة 2003 المعدل بالقرار رقم (229) لسنة 2004 الصادر بشأنهما تعليمات المصلحة رقم (7) لسنة 2006.

**وماذا بشأن المعاملة الضريبية للتعويضات النقدية الأخرى التي تصرف لمقاول العملية وهي:**

**(أ) التعويضات المنصرفة للمقاول نتيجة التأخير في صرف قيمة المستخلصات المستحقة للمقاول:**

تنص بعض عقود المقاولات المبرمة بين جهة الإسناد والمقاول على استحقاق الأخير تعويضات نقدية في حالة تأخير جهة الإسناد في صرف قيمة المستخلصات المستحقة للمقاول عن فترات محددة "بعض العقود يستبدل فيها التعويضات النقدية بإضافة مدد تأخير إلى مدة تنفيذ العملية"، ويعد هذا التعويض المنصرف بمثابة إيراد للمقاول غير ناتج عن زيادة حجم الأعمال ولا يمثل أعمال منفذة فعلياً وإنما يرجع ذلك إلى الظروف التمويلية لجهة الإسناد ولا يندرج التعويض المنصرف ضمن وعاء خدمة المقاول الذي تحسب على أساسه ضريبة القيمة المضافة... وهذا الرأي لا يخالف نص المادة رقم (10) من القانون لأن القيمة المدفوعة فعلاً ترتبط ارتباطاً وثيقاً بالمبالغ التي تحصل من المشتري أو متلقى الخدمة بمناسبة بيع السلعة أو أداء الخدمة، وهذا غير متوافر في هذه التعويضات وغيرها وذلك على النحو الموضح بالبند الثاني من المادة المذكورة...

**(ب) التعويضات نتيجة الظروف الطارئة:**

تستحق بعض التعويضات إذا كانت هناك حوادث أو ظروف طبيعية كانت أو اقتصادية أو كانت بسبب جهة إدارية أخرى غير الجهة المتعاقد معها أو أي عمل إنساني آخر من شأنه أن يؤثر

على الأعمال ، وتطراً تلك الظروف خلال مدة تنفيذ العقد ولم تكن في حساب المتعاقد عند إبرامه العقد ولا يملك لها دفعاً أو رداً ومن شأنها أن تنزل بالمقاول خسارة فادحة تختل معها اقتصاديات العقد خلا جسيماً...

وهذه التعويضات نتيجة الظروف الطارئة هو تعويض عن خسائر وليس عن أعمال منفذة وبالتالي لا تدرج تلك التعويضات المنصرفة ضمن وعاء خدمة المقاول الذي تحسب على أساسه ضريبة القيمة المضافة.

### **(ج) التعويضات نتيجة السرقات والاختلاسات:**

تستحق بعض التعويضات للمقاول نتيجة السرقات والاختلاسات والتي تصرف بمعرفة جهة الإسناد إذا كانت ملتزمة وفقاً للتعاقد على توفير الحراسات للمواد الخام والتشوينات أو المعدات المستخدمة في التنفيذ، وتصرف أحياناً من شركات التأمين الخاصة بذلك.....  
و تعويضات السرقات والاختلاسات هذه تعتبر من قبيل تعويض الخسائر وليست أعمال منفذة ، وبالتالي لا تدرج هذه التعويضات المنصرفة ضمن وعاء خدمة المقاول الذي تحسب على أساسه ضريبة القيمة المضافة.

### **(5) خدمات التدريب:**

خدمات التدريب على إطلاقها معفاة من الضريبة ، أما إذا وردت تحت أي مسمى متعلق ببيع السلعة أو بتأدية الخدمة (عقد المقاول على سبيل المثال) أصبح خاضع للضريبة، فتدخل ضمن وعاء قيمة السلعة أو الخدمة الخاضعة للضريبة ولا ينطبق عليها الأعاء (كتاب قطاع البحوث والسياسات الضريبية المؤرخ 2017/1/30).

### **(6) خدمة النقل:**

في حالة وجود قيمة النقل داخل عقد المقاول فلا تستبعد من قيمة عقد المقاول عند حساب ضريبة المبيعات (حالياً ضريبة القيمة المضافة) على خدمة المقاول مثل أي سلعة داخلية في القيمة الكلية للعقد ..(خطاب البحوث الضريبية المؤرخ 2002 /2/2).

## 7) المبالغ المخصومة تحت حساب الضريبة على الدخل الصادرة بالقانون رقم (91) لسنة 2005 وتعديلاته :

الخصم الضريبي المنصوص عليه بقانون الضريبة على الدخل رقم (91) لسنة 2005 وتعديلاته لا يتم إلا على المبالغ المدفوعة والتي تحسب على قيمة الخدمات المؤداة قبل إحتساب ضريبة القيمة المضافة أو أية ضرائب أخرى تأكيداً لمبدأ أنه لا ضريبة على ضريبة وفقاً لما أنتهت إليه فتوى الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع بمجلس الدولة في فتواها الصادرة في 23/1995/4 ملف رقم 502/2/37.

فيما يلي بعض المعادلات التي يسترشد بها في تحديد الوعاء الذي يتم على أساسه أحتساب المبالغ المخصومة تحت الحساب الضريبة على الدخل وغيرها:

- قيمة الإيراد غير شامل ضريبة القيمة المضافة = قيمة المستخلص شامل الضريبة  $\times 105/100$ .
- قيمة الإيراد شامل الضريبة على القيمة المضافة = قيمة المستخلص غير شامل الضريبة  $\times 100/105$ .
- قيمة ضريبة القيمة المضافة لمستخلص شامل ضريبة القيمة المضافة = قيمة المستخلص شامل الضريبة  $\times 105/5$ .
- قيمة ضريبة القيمة المضافة لمستخلص غير شامل ضريبة القيمة المضافة = قيمة المستخلص شامل الضريبة  $\times 5\%$ .

## 8) العلاوات الإضافية المنصرفة للمقاولين من جهات الأسناد:

تتعاقد بعض الجهات الحكومية على بعض عمليات المقاولات كإنشاء المباني ويتم إعداد مقاييسات معدة سلفاً بالكميات والأسعار إلا أنه لدى التعاقد على أعمال بعد مرور فترة زمنية على نفس المقاييسات فإن الأسعار تزيد عن الأسعار المدرجة بتلك المقاييسات وبدلاً من تعديل الأسعار بالمقاييسات بكل بند فإنه يتم إسناد تلك الأعمال مع إضافة علاوة تقابل الزيادة في التكاليف والأسعار في الوقت الحالي، ويصدر بهذه العلاوات قرار من الجهة المختصة وتكون متاحة وينص عليها بالتعاقد ويتم ذلك في حالة الأعمال المتكررة على تلك المقاييسات و في غالب

الأحوال تسند تلك الأعمال بالأمر المباشر.

وتعد العلاوة بذلك هي تعديل للسعر يسري على جميع أسعار البنود الواردة بالمقايضة وليس بندا بعينه، وهي تختلف بذلك عن فروق الأسعار التي يتم تحديد معاملات خاصة بها في بداية التعاقد ولكنها غير معلومة القيمة إلا عند الانتهاء من الأعمال " عند صدور نشرة الجهاز المركزي للتعبة العامة والإحصاء " أو أي مقياس يتم الاتفاق عليه كما أن فروق الأسعار قد تكون بالسالب كما أنه يمكن أن يجمع بين تلك العلاوة وفروق الأسعار.

في ظل التعريف السابق فإن العلاوة هي جزء أصيل من القيمة الكلية للعملية وليس تعويض يدفع للمقاول ويجب المحاسبة عن الأعمال متضمنة تلك العلاوة وعدم اغفالها والتأكد من أن المستخلصات الجارية والختامية قد تضمنت تلك العلاوة وذلك وفقا للتعاقد بين المقاول وجهة الاسناد، ومن ثم تخضع للمحاسبة الضريبية.

### مثال عملي على العلاوات الإضافية المنصرفة للمقاولين من جهات الأسناد :

تم إسناد أعمال إنشاء إحدى المدارس إلى المقاول (س) من هيئة الأبنية التعليمية وذلك بقيمة تعاقدية بمبلغ 2 مليون، وتعد مقايضة الأعمال جزء لا يتجزأ من التعاقد، وكانت مقايضة الأعمال تشمل علاوة اضافية 5%:

تم تقديم ختامي الاعمال وكانت بياناته على النحو التالي:

بنود الأعمال	2320000 جنية
+ علاوة اضافية	<u>116000 جنية</u>
الاجمالي	<b>2436000 جنية</b>

قيمة ضريبة القيمة المضافة = قيمة الأعمال × فئة الضريبة

$$= 2436000 \times 5\% = 121800 \text{ جنيهاً.}$$

### 9) العلاوات التشجيعية المنصرفة للمقاولين من جهات الأسناد:

بعض المشروعات ذات الأهمية لدى جهة الإسناد والتي تتطلب التنفيذ في مواعيد محددة ورغبة منها في استلام المشروع المنفذ قبل تلك المواعيد بفترة كافية فإنها تحفز المقاول على الانتهاء



منه قبل المواعيد المتفق عليها بالعقد وذلك من خلال صرف علاوة تشجيعية كنسبة من الأعمال المنفذة أو مبلغ محدد مرتبط بمواعيد وتوقيتات الاستلام.

وفي غالب الأحوال يتم صرفها في نهاية الأعمال مع المستخلص الختامي أو بعد استلام المشروع وإجراء تجارب السلامة والاطمئنان على المشروع وتصرف بشكل منفصل وهي بذلك تعد من قبيل المكافأة.

**ونرى (الأمر قابل للمناقشة)** إذا نص في التعاقد المبرم بين جهة الأسناد والمقاول على صرف علاوة تشجيعية (نسبة أو قيمة) في حالة تنفيذ الأعمال قبل المواعيد المتفق عليها ، ففي هذه الحالة يقوم المقاول في محاولة منه لتنفيذ الأعمال قبل المواعيد المحددة بتحمل أسعار أعلى في الخامات المستخدمة وأجور إضافية أعلى من المعدلات الطبيعية للعمل وورديات متأخرة وإهلاك للمعدات المستخدمة، وبالتالي فإن العلاوة في هذه الحالة تعد تعويضاً عن انخفاض هامش ربح المقاول في العملية ، وجزءاً من القيمة الكلية للعملية الخاضعة، وبالتالي تدرج هذه العلاوات المنصرفة ضمن وعاء خدمة المقاول الذي تحسب على أساسه ضريبة القيمة المضافة وذلك وفقاً لنص البند رقم "2" من المادة رقم (10) من القانون والذي ينص على أن القيمة الواجب الأقرار عنها وفقاً لأحكام الفقرة (1) من هذه المادة يجب أن تتضمن المبالغ الآتية:

" المبالغ التي يتم تحصيلها من المشتري أو متلقى الخدمة تحت أي مسمى طالما كانت بمناسبة بيع السلع أو أداء الخدمات".

### **10) التوريدات السلعية بمعرفة جهات الأسناد لمشروع العملية:**

قد تتضمن العقود المبرمة بين جهة الأسناد والمقاول على التزام جهة الأسناد بتوفير بعض مستلزمات مشروع العملية، وقد أستقر الأمر بالمصلحة على الآتي:

- في حالة وجود توريدات سلعية بمعرفة جهة الأسناد يراعى إضافة قيمة هذه التوريدات إلى أجمالى الأعمال وصولاً للوعاء الذي تحسب على أساسه ضريبة القيمة المضافة على خدمة المقاول.

- فى حالة وجود توريدات محلية أو أجنبية مشتراه من قبل جهة الأَسناد يجب التأكد من إدراجها ضمن بنود المقاولة وإخضاع كامل المقاولة للفئات المقررة..

### **(11) خصم أولوية العطاء:**

أذا تبين أن هناك خصومات مستحقة على مقاول العملية نتيجة تنفيذ مبدأ أولوية العطاءات بين جميع المقاولين المتقدمين لنفس العملية طبقاً للمادة رقم 82 من قانون المناقصات والمزايدات رقم 89 لسنة 1998 ، فإنه يعتد بهذا الخصم من القيمة الكلية للأعمال المنفذة عند حساب ضريبة القيمة المضافة المستحقة على خدمة المقاولة ، لأنه فى حقيقة الأمر يعتبر تخفيضاً لوعاء حساب ضريبة الجدول على خدمات مقاولات التشييد والبناء ، ومن ثم يتعين حساب ضريبة الجدول على صافى قيمة الأعمال المنفذة بعد خصم "أولوية العطاء"

### **مثال توضيحي:**

تم تقديم ختامى الاعمال وكانت بياناته على النحو التالى:

بنود الأعمال	668000 جنيه
- خصم أولوية العطاء	( 7000 ) جنيه
<b>صافى الأعمال</b>	<b>661000 جنيه</b>

قيمة ضريبة القيمة المضافة على خدمة المقاولة = صافى الأعمال × فئة الضريبة

$$= 661000 \times 5\% = 33050 \text{ جنيهاً.}$$

### **سادساً- المتحمل بعبء الضريبة على خدمات المقاولات وأعمال التشييد والبناء:**

بداية المستفيد من الخدمة (متلقى الخدمة) أو مستهلك السلعة هو الذى يتحمل بقيمة ضريبة القيمة المضافة، هذا وقد أصدرت مصلحة الضرائب التعليمات رقم (13) لسنة 2006 بتاريخ 7/12/2006 بخصوص متحمل عبء الضريبة العامة على المبيعات (ضريبة القيمة المضافة حالياً) فى خدمات مقاولات التشييد والبناء إنتهت إلى ما يلى:

-فى حالة سكوت عقد المقاولة عن النص على أن ثمن المقاولة شامل الضريبة العامة على

المبيعات(حالياً الضريبة على القيمة المضافة)، ففي هذه الحالة يتحمل عبؤها المستفيد من الخدمة (جهة الإسناد).

-في حالة نص العقد على أن الأسعار تشمل الضريبة العامة على المبيعات(حالياً الضريبة على القيمة المضافة) ، ففي هذه الحالة يكون متحمل عبء الضريبة هو مؤدى الخدمة (المقاول).

### **سابعاً-الجهة المختصة بسداد ضريبة الجدول على خدمات المقاولات وأعمال التشييد والبناء:**

- للوزارات والأجهزة والهيئات التابعة لها ووحدات الجهاز الإدارى للدولة ووحدات الإدارة المحلية والهيئات العامة والأجهزة المستقلة لها سداد ضريبة الجدول المستحقة على أعمال مقاولات التشييد والبناء المؤداه لصالحها بمعرفة شركات القطاع العام وقطاع الأعمال العام وغيرها، عن كل مستخلص يتم صرفه أولاً بأول لمأموريات الضرائب المختصة، على أن يكون مرفقاً بالشيك بيان يوضح اسم المقاول العام والأعمال التى قام بتنفيذها، وقيمتها ، ومقدار ضريبة الجدول.

كما يتعين عليها سداد الضريبة الإضافية التى تستحق نتيجة تأخرها فى أداء ضريبة الجدول فى المواعيد المحددة، على أن يكون مرفقاً بالشيك بيان يوضح اسم المقاول العام والأعمال التى قام بتنفيذها ، وقيمتها ، ومقدار ضريبة الجدول والضريبة الإضافية ( مادة رقم "76" من اللائحة التنفيذية لقانون القيمة المضافة).

### **تنوية:**

**1** طريقة السداد السابقة تقتصر فقط على ضريبة الجدول المستحقة على أعمال مقاولات التشييد والبناء، أما أعمال التوريدات بمفردها أو التركيبات بمفردها أو تصنيع مستلزمات المقولة فالمكلف بتوريدها مؤدى الخدمة أو منتج السلعة الذى يتعين عليه توريد ضريبة القيمة المضافة المستحقة عليهما طبقاً لأحكام المادة "31" من القانون.

**2** الإعفاء من الضريبة الإضافية: إن عدم إلزام المقاولين بالضريبة الإضافية لا يكون إلا

للمقاولين المتعاملين مع الجهات الحكومية دون غيرها من جهات الإسناد نظراً للأعتبارات القانونية والمالية والإدارية التي تحكم هذه الجهات ويكون عدم المطالبة بالضريبة الإضافية عن ضريبة المبيعات المستحقة عن أعمال المقاولات يكون ...

- بخلاف الجهات الحكومية المنصوص عليها بالبند السابق يلتزم المسجل (مؤدى خدمة المقولة) بأداء حصيله ضريبة الجدول المستحقة على أعمال مقاولات التشييد والبناء وذلك بصفة دورية للمصلحة وفق إقراره الشهري وفى الموعد المنصوص عليه بالمادة رقم (14) من هذا القانون ، وذلك طبقاً للقواعد والإجراءات التي تحددها اللائحة التنفيذية... (الفقرة الأولى من المادة رقم "31" من قانون القيمة المضافة)

**ثامناً- المعاملة الضريبية للعقود المبرمة قبل صدور قانون القيمة المضافة وظل تنفيذها سارياً**

**بعد صدوره:**

قد تبرم المنشآت عقوداً لتوريد سلع وخدمات قبل مدة طويلة من توريد السلعة أو تقديم الخدمات، وتحدد هذه العقود مقابلاً لاتضع فى اعتبارها تغيرات المستقبل، ولذا فمن العدل أن لاتفرض الضريبة على العقود التي بدىء فى تنفيذها قبل إعلان مشروع قانون القيمة المضافة أو صدوره لأنها لم تكن خاضعة من قبل ، أو لأن القائم على تنفيذها لم يكن مسجلاً لأغراض الضريبة، لهذا نصت الفقرة الثانية من المادة (11) من قانون الضريبة على القيمة المضافة على:

"وتعدل أسعار العقود المبرمة بين مكلفين أو بين أطراف أحدها مكلف والسارية وقت فرض الضريبة وضريبة الجدول أو عند تعديل فئاتها بذات قيمة عبء الضريبة أو تعديلها"

وقد جاءت عبارة المشرع بصيغة أمر (تعديل العقود) لمنع الخلاف الذى ثار حول مدى أحقية الشركات فى تعديل العقود بسبب زيادة الضريبة غير الباشرة عليها، لذلك قرر المشرع الضريبي إلزام الجهة المتعاقدة مع الشركات المكلفة بالضريبة بتعديل العقود بما يتناسب مع زيادة العبء

## الضريبي المفروض بقانون الضريبة على القيمة المضافة.<sup>(1)</sup>

هذا وقد بينت المادة (12) من اللائحة التنفيذية للقانون أنه يقتصر التعديل على الجزء الذي تم تنفيذه من العقد بعد العمل بالقانون، ويكون تعديل أسعار العقود بذات قيمة عبء الضريبة في تاريخ العمل بالقانون أو تعديله، وذلك دون الإخلال بشروط التعاقد.

**فى ضوء النصوص السابقة** يتعين تعديل أسعار العقود التي أبرمت قبل العمل بالقانون وينتهي تنفيذها بعد العمل بالقانون بما في ذلك العقود المستمرة ، ويقتصر التعديل على الجزء الذي تم تنفيذه من العقد بعد العمل بالقانون، وعليه بالنسبة لخدمة المقاوله وهى من العقود المستمرة إذا اتضح من الفحص أن عقد المقاوله قد أبرم قبل تاريخ العمل بالقانون سالف الذكر وأمتد تنفيذه إلى ما بعد صدور هذا القانون ، فتخضع المبالغ المقر عنها بالمستخلصات والمعتمدة من المهندس الأستشارى بعد صدور القانون للضريبة على القيمة المضافة، فالتعديل هنا يتعلق بالأعمال المنفذة والى أديت بعد صدور قانون القيمة المضافة وليس المقصود هنا التعديل بأثر رجعى.

### على أنه يجب مراعاة الأمور التالية ونحن بصدد تعديل العقود:

**1** يكون تعديل أسعار العقود بذات قيمة عبء الضريبة في تاريخ العمل بالقانون أو تعديله ، وذلك دون الإخلال بشروط التعاقد.

**2** فى حالة إمتناع جهات الإسناد الحكومية عن تعديل أسعار العقود المشار إليها ، تقوم وزارة المالية بإستقطاع الضريبة وضريبة الجدول من مستحقات أو من موازنات تلك الجهات... أما بالنسبة للعقود المبرمة مع جهات إسناد غير حكومية وبدأ تنفيذها قبل صدور القانون ويستكمل تنفيذها بعد العمل بالقانون ، يتم سداد الضريبة عند تحقق الواقعة المنشئة للضريبة وفقاً للنسب السارية وقت إبرام العقد، على أن يتم منح مهلة أقصاها 2017/4/30 لسداد فروق ضريبة الجدول الناتجة عن تعديل فئة الضريبة التى تتحملها جهة الإسناد بإعتبارها الجهة المتلقية

(<sup>1</sup>) دكتور/ رمضان صديق" الضريبة على القيمة المضافة فى التشريع المصرى والمقارن"، دار النهضة العربية، طبعة 2017، ص172.

الخدمة ، وذلك دون الإخلال بإستحقاق الضريبة الإضافية المقررة قانوناً..

**3** أن التعديل يسرى حتى ولو كان العقد المبرم بين جهة الأسناد والمقاول ينص على أن العقد شامل ضريبة القيمة المضافة..

**4** تسرى أحكام التعديل أيضاً على عقود المقاولات من الباطن التي تم إبرامها قبل صدور القانون وظل تنفيذها سارياً بعد صدوره ، ويتم تعديلها بما يتلائم مع أحكام هذا القانون.

**5** يقتصر التعديل والذي يبرم به ملحق للعقد الأصلي على الجزء الذي لم يتم تنفيذه من العقد بعد العمل بقانون الضريبة على القيمة المضافة.

### إيضاح:

بفرض ان قيمة التعاقد المبرم بين جهة الأسناد والمقاول تبلغ 5مليون جنيه، وقد تم تنفيذ 40% من العقد قبل سريان أحكام قانون القيمة المضافة ، ففي هذه الحالة الجزء المتبقى وتقدر نسبته 60% هو الذي تسرى عليه أحكام التعديل ويبرم به ملحق للعقد الأصلي.

**6** لا تسرى أحكام التعديل على قيمة المستخلصات المنصرفة بعد صدور قانون القيمة المضافة وتتضمن أعمال منفذه قبل صدور هذا القانون، فهناك فرق بين صرف قيمة المستخلص وبين الأعمال المنفذه به.

### تاسعاً- خصم وتسوية الضريبة على المدخلات في نشاط المقاولات:

**1-** طبقاً لأحكام المادة رقم (22) من القانون لايسرى الخصم المنصوص عليه بالفقرة الأولى من هذه المادة على ضريبة الجدول سواء على سلع أو خدمات خاضعة بذاتها أم كمدخلات في سلع أو خدمات خاضعة للضريبة...

**2-** سمح المشرع الضريبي للمسجل (شركة المقاولات) في ضوء المادة رقم (22) من القانون أن تخصم من الضريبة المستحقة على مبيعاتها من تصنيع مستلزمات المقاوله وغيرها (باستثناء سلع الجدول) أو من تأدية خدمة التركيب أو من عملية التوريد ماسبق لها تحميله من هذه الضريبة على مدخلاته من السلع والخدمات الخاضعة للضريبة سواء كانت محلية أو مستوردة،

مع مراعاة أن يكون الخصم فى حدود المستحق من الضريبة، ويرحل ما لم يتم خصمه إلى الفترات الضريبية التالية حتى يتم الخصم بالكامل.

**3-** طبقاً لنص الفقرة الأولى من المادة رقم (37) من القانون يحق للمسجل (شركة المقاولات) تسوية الضريبة السابق سدادها على أجزاء الآلات والمعدات وقطع الغيار المستخدمة فى إنتاج سلع وخدمات خاضعة لضريبة الجدول فقط من قيمة ضريبة الجدول فى حدود المستحق منها حتى يتم استنفادها.

**تنويه:**

يلاحظ هنا أن المشرع الضريبي استخدم عبارة (تسوية الضريبة) بدلاً من عبارة (الخصم الضريبي) حتى يستقر المفهوم العام بأن سلع وخدمات الجدول لا تتمتع بخصم ضريبة المدخلات..

**مثال تطبيقي:**

بفرض أن قيمة أجزاء الآلات والمعدات وقطع الغيار التى استخدمتها شركة المقاولات فى تأدية خدمة المقولة الخاضعة للضريبة (خدمة جدول) قد تم شراؤها من السوق المحلى خلال شهر يوليو لعام 2017 بمبلغ 50 ألف جنية.

بناءً على بيانات هذا المثال تصبح قيمة الضريبة المستحقة على أجزاء الآلات والمعدات وقطع الغيار المشتراه من السوق المحلى والتي تخضع لفئة ضريبة 14% ومقدارها 7000 جنية هى التى يحق لشركة المقاولات تسويتها فى حدود ضريبة الجدول المستحق منها حتى يتم استنفادها.

**4-** إذا كانت السلعة أو الخدمة تتضمن ضريبة جدول وضريبة قيمة مضافة فيسمح فقط بخصم ضريبة القيمة المضافة دون ضريبة الجدول.

**5-** ورد بالإيضاحات أسفل الجدول أولاً من سلع وخدمات الجدول فقط من الجدول المرافق للقانون فيما يتعلق بالمسلسل رقم (9) -المقاولات وأعمال التشييد والبناء- تسوية ضريبة الجدول السابق سدادها بمعرفة مقاول الباطن من ضريبة الجدول المسددة بمعرفة المقاول العام عن ذات الأعمال ...

## إيضاح عملي:

بفرض أن ضريبة القيمة المضافة المستحقة على المقاول العام = 50000 جنيه (قيمة الأعمال المنفذة مثلاً)  $\times 5\% = 2500$  جنيهاً.

### يخصم:

الضريبة السابق سدادها بمعرفة مقاول الباطن عن الأعمال المنفذة للمقاول العمومي عن نفس العملية المتعاقد عليها المقاول العمومي مع جهة الأسناد وتبلغ على سبيل المثال 1500 جنيهاً.  
قيمة الضريبة الواجب سدادها:

الضريبة الواجب سدادها بمعرفة المقاول العام والتي يتعين توريدها للمأمورية المختصة وفق أقراره الضريبي 1000 ج (2500 ج-1500 ج).

## عاشراً- المعاملة الضريبية للأنشطة التي تزاولها شركات المقاولات:

يمكن استعراض طبيعة نشاط المقاولات والمعاملة الضريبية لها على النحو التالي :

### أ- نشاط تصنيع وتوريد وتركيب :

- إذا كانت شركة المقاولات هي التي تقوم بإنتاج سلعة داخلية في أعمال المقاولة المتعاقد عليها مثل الأبواب - الشبابيك- الطوب- الألوميتال..... ففي هذه الحالة تخضع هذه المنتجات للضريبة على القيمة المضافة طبقاً لفئاتها كسلعة صناعية واجبة التحصيل استقلالاً عن ضريبة خدمة المقاولة لأختلاف وعاء الضريبة في كلا منها وأختلاف طبيعة النشاط، وفي هذه الحالة تكون شركة المقاولات ملزمة بتوريد الضريبة على جزئيتين هما:

**1** توريد ضريبة على مصنوعات المقاولة بإعتبارها منتج صناعي مع الاستفادة من خصم

الضريبة السابق سدادها على الخامات ( الضريبة على التصنيع ) .

ويتم تحديد قيمة هذه السلعة لأغراض حساب الضريبة على القيمة المضافة على أساس إجمالي التكلفة في تاريخ الاستخدام الخاص كما هو مبين بنص البند "5" من المادة "10" من القانون، أما إذا تم تصنيع تلك السلعة لغرض البيع للغير وليس لغرض عملية المقاولة ففي هذه الحالة تكون



القيمة الواجب القرار عنها والتي تتخذ لربط الضريبة هي القيمة المدفوعة فعلاً أو الواجب دفعها بأية صورة من صور أداء الثمن على النحو المبين بالبند (1) من المادة رقم (10) من القانون. (2) توريد ضريبة على خدمة المقاول (قيمة الأعمال المنفذة بالمستخلص المعتمد من المهندس الاستشاري × فئة الضريبة على خدمة المقاول)..... (الضريبة هنا على التركيب والتوريد).

### ب - نشاط التوريد أو التركيب

شركة المقاولات هنا لا تقوم بتصنيع آية مستلزمات للمقاول وانما تقوم بأداء خدمات التركيب أو التوريد فقط ، ففي هذه الحالة تخضع عملية التوريد (باستثناء سلع الجدول) أو عملية التركيب لفئة ضريبة 14% من 2017/7/1 مع خصم ما سبق سداهه من ضريبة بموجب فواتير ضريبة صحيحة.

### حادى عشر-الإقرار عن ضريبة الجدول وضريبة القيمة المضافة:

على كل مسجل أن يقدم للمصلحة إقراراً شهرياً عن ضريبة الجدول المستحقة على نموذج 100 (ض.ق.م) بالنسبة للسلع والخدمات الخاضعة لضريبة الجدول فقط ، وعلى نموذج 10/100 (ض.ق.م) بالنسبة للسلع والخدمات الخاضعة لضريبة الجدول وضريبة القيمة المضافة، على أن يكون موعد تقديم هذه الاقرارات خلال الشهرين التاليين لانتهاى الفترة الضريبية..

### ثانى عشر- الأعمال التى تندرج تحت خدمات المقاولات وأعمال التشييد والبناء وتخضع لفئة 5%:

حددت المادة رقم (76) من اللائحة التنفيذية للقانون المقصود ببعض الأعمال التى تندرج ضمن خدمة المقاولات وأعمال التشييد والبناء التى تخضع لفئة 5% من القيمة والواردة بالمسلسل رقم "9" من الجدول المرافق للقانون - سلع وخدمات تخضع لضريبة الجدول فقط - (وهى على سبيل المثال وليس على سبيل الحصر) كما يلى:

1 - أعمال المبانى

2- أعمال الأساسات.

3- أعمال الإنشاءات المعدنية.

4- الأعمال التكميلية (التخصصية).

5- أعمال الطرق والكبارى والسكك الحديدية والمطارات وأعمال الأنفاق.

6- محطات وشبكات المياه والصرف الصحى وشبكات الغاز والوقود.

7- أعمال الأشغال العامة ومحطات القوى المائية والحرارية.

8-الأعمال البحرية والنهرية وإنشاء الآبار.

9- الأعمال الكهروميكانيكية والإلكترونية وشبكات الاتصالات.

10- أعمال محطات الطاقة الجديدة والمتجددة والطاقة الشمسية".

وقد تضاربت الآراء والتفسيرات حول مفهوم التوريد والتركييب الذى يندرج ضمن مفهوم خدمة المقاولات و أعمال التشييد والبناء ويخضع لسعر 5%، ويمكن الأسترشاد بالإتفاق المبرم بين المصلحة وإتحاد المقاولين(المنشور رقم (5) لسنة 1994) فيما إذا كانت العملية مقاولة من عدمه، وفيما يلى بعض الأعمال التى دار حولها الخلاف وما أستقر عليه العمل بالمصلحة بشأنها.

#### 1) **توريد وتركيب المصاعد وصيانتها:**

فى ضوء ما أستقر عليه رأى المصلحة فى ظل قانون ضريبة المبيعات الملغى تتحد المعاملة الضريبية لأعمال المصاعد على النحو التالى:

- المصعد بكامل مكوناته مركباً يخضع للضريبة بفئة 14% مع خصم ما سبق سداده بإعتباره سلعة صناعية.

- يخضع تركيب المصاعد لفئة ضريبة مقدارها 14% من قيمة عقد التركيب.

- الأعمال المدنية المتعلقة بالمصاعد من خرسانات وفتح أبواب وتضبيطها وتوصيل الكهرباء

وإنشاء الغرف وأعمال الدلائل والثقلات تخضع لفئة ضريبية مقدارها 5% بإعتبارها خدمة مقولة.

- أعمال الصيانة والضمان تخضع لفئة 14% حالياً.

## **(2) أعمال توريد وتركيب كاميرات مراقبة :**

- أن تطوير نظام المراقبة التليفزيونية لبوابات وأسوار الشركة ، إذا كان يشمل وحدات تحكم كاملة كابلات – كاميرات (توريد وتركيب) فإنه يخضع لضريبة الجدول فقط بفئة 5% من القيمة لضريبة الجدول بفئة 5% من القيمة، مع عدم الأخلال بالضريبة المستحقة على السلع الداخلة فى أعمال المقولة سواء كانت مصنعة أو مستوردة أو مشتراه من السوق المحلى بالفئات المقررة قانوناً..

والمقصود بالمنظومة الكاملة أن الأمر لا يرتبط فقط بتوريد كاميرات وإنما يعنى كابلات ربط بوحدة التحكم الموجود بها شاشات، وكذا تركيب أسلاك وتثبيت كاميرات، وكل ما يلزم لربط تلك المنظومة وذلك على النحو الموضح تفصيلاً ببيان الاعمال أو جدول الكميات.

- أما إذا كانت تلك الأعمال تشمل فقط توريد كاميرات وتركيبها فتخضع للضريبة على القيمة المضافة بفئة 14% من القيمة أعتبراً من 2017/7/1. (كتاب الإدارة العامة للبحوث الضريبية فى 2017/9/7).

## **(3) أعمال مقاييسات توريد وتركيب التوصيلات الكهربائية:**

- أعمال مقاييسات توريد وتركيب التوصيلات الكهربائية للمنازل والشركات والمصانع تخضع لضريبة الجدول بفئة 5% وفقاً للبند أولاً "سلع وخدمات تخضع لضريبة الجدول فقط" مسلسل رقم (9) من الجدول المرافق للقانون... (كتاب الإدارة العامة لبحوث سلع الجدول تاريخ 2017/10/).

## **(4) أعمال هدم ورفع الانقاض:**

- إذا اقتصر العقد على الحفر ومد المواسير تصبح العملية هنا مقولة وتخضع لفئة الضريبة 5%.

- إذا أقتصرت التعاقد على الحفر ونقل مخلفات الحفر فقط تصبح فئة الضريبة المستحقة على هذه العملية 14% فقط، مع أعمال مبدأ الخصم الضريبي.

### **5) توريد وتركيب نجيل صناعي بملاعب كرة القدم:**

- أعمال إنشاء الملاعب تندرج ضمن خدمة المقاوله وتخضع بفئة 5% من القيمة، على أن يكون وعاء الضريبة هو كامل قيمة التعاقد شاملاً كافة التوريدات المحلية والمستوردة بما فيها السلع التي يتم توفيرها بمعرفة جهة الأسناد، هذا بخلاف الضريبة المستحقة على السلع الداخلة في عملية المقاوله سواء كانت منتجة أو مستوردة أو مشتراه من السوق المحلي بمعرفة المقاول والمستخدمه في أعمال المقاوله.

- توريد وتركيب الأجهزة الرياضية يستحق عليها الضريبة بالفئة المقررة قانوناً على التوريدات التجارية الخاضعة للضريبة ويبلغ 14% من القيمة اعتباراً من 2017/7/1، مع أعمال مبدأ الخصم الضريبي.

### **6) اعمال الالوميتال والكريتال:**

أصدرت الإدارة المركزية للبحوث والسياسات الضريبية كتابها المؤرخ 2017/1/9 بما مفاده بأن أعمال تصنيع وتوريد وتركيب الألوميتال تخضع لضريبة القيمة المضافة بفئة 14% من القيمة اعتباراً من 2017/7/1 مع خصم ما سبق سداه من ضريبة بموجب فواتير ضريبية صحيحة..

### **7) اعمال تجهيزات سيستم الحريق والاطفاء:**

الشركة المتخصصة في اعمال التجهيزات والسيستم للحرايق الإطفاء طالما هي التي سوف تقوم بأعمال التوريد والتركيب لتلك التجهيزات والسيستم لجهة الأسناد المتعاقد معها فهي خدمة مقاوله وتخضع لفئة ضريبة بفئة 5% بشرط أن تحتسب الضريبة على كامل قيمة العقد بما فيها قيمة التوريدات والتركيبات.

## 8 أعمال التكييف المركزي:

- التكييف المركزي سلع من سلع الجدول الذى يخضع بفئة 8% طبقاً للمسلسل رقم (7) من جدول السلع والخدمات تخضع لضريبة الجدول بالإضافة إلى ضريبة القيمة المضافة، و14% فى مرحلة التداول.... وتفرض مرة واحدة، والمكلف بتحصيلها وتوريدها للمصلحة هو المنتج الصناعى أو المستورد لها.

- أما أعمال التكييف فينبغى التفرقة بين حالتين :

**الحالة الأولى :** عقود توريد وتركيب التكييف المركزى التى تشمل تصنيع مجارى الهواء وأعمال العزل وشبكة مواسير للمياه المبرده وغيرها من أعمال المقاولات تخضع لفئة 5% من قيمة العقد بإعتبارها عقد مقاوله توريد وتركيب...

**الحالة الثانية:** التكييفات العادية المشتراه عند التعاقد(التكييفات الغير مركزية) تخضع لفئة 14% من 2017/ 7/1 عند تركيبها ، بإعتبارها خدمة تركيب ، ومؤدى الخدمة هو المتحمل بتحصيل وتوريد الضريبة للمصلحة..

ومن الاستفسارات الوارد للمصلحة عن كيفية المعالجة الضريبية لأعمال التكييف المركزى فى ظل قانون ضريبة المبيعات ما يلى:

- عمليات توريد وتركيب التكييف المركزى يخضع للضريبة (حالياً بفئة 5%) من إجمالى قيمة العقد بإعتبارها أعمال كهروميكانيكية ..

- تستحق الضريبة على السلع الداخلة فى عملية المقاوله بالفئات المقررة قانوناً ( ومنها الشيلر/ وحدة مناولة الهواء/ أبراج التبريد ... ) .

- تستحق الضريبة على خدمات الضمان والإصلاح والصيانة بفئة (حالياً بفئة 14%) – إذا وردت منفصلة عن العقد.

## 9 أعمال الجمالونات - الهياكل المعدنية:

من الأستفسارات الوارد للمصلحة عن كيفية المعالجة الضريبية لنشاط الجمالونات والهياكل المعدنية فى ظل قانون ضريبة المبيعات ما يلى:

- تصنيع الجمالونات والهياكل المعدنية بالمصنع ثم يقتصر الأمر على التركيب فقط ، فتستحق الضريبة على عملية التصنيع بإعتبارها منتج صناعى مع خصم مدخلات هذه العملية طبقاً للفواتير الضريبية، هذا فضلاً عن أستحقاق الضريبة على عملية التركيب (حالياً بفرئة 14% من قيمة عقد التركيب).

- إذا كان توريد وتركيب الجمالونة يدخل ضمن عقد المقاوله ويشمل أعمال أخرى بجانب الجمالون ، فتعتبر عملية مقاوله (تخضع لفرئة 5% لضريبة قيمة مضافة).

## 10 أعمال نزع الحشائش وتطهير الترع والمصارف:

فى ضوء ما أستقر عليه رأى المصلحة فى ظل قانون ضريبة المبيعات الملغى تتحد المعاملة الضريبية لعملية نزع الحشائش وتطهير الترع والمصارف على النحو التالى:

- عمليات نزع الحشائش وتطهير الترع والمصارف يدوياً أو آلياً إذا كانت قائمة على وجود سلع أو مواد داخلة ضمن هذه العمليات فتخضع لفرئة ضريبة قدرها 5% بإعتبارها أعمال توريد وتركيب معاً.

- أما إذا كانت لا تتضمن عمليات نزع الحشائش توريد سلع أو مواد فتخضع للضريبة بفرئة 14% من عقد الصيانة.

## 11 حفر الآبار:

فى ظل المنشور رقم (5) لسنة 1994 الصادر فى ظل قانون ضريبة المبيعات كانت أعمال حفر الآبار تندرج ضمن نطاق قطاع المرافق والطرق والمحاجر وقطاع الرى وإستصلاح الأراضى والمدارج والمشار إليها فى هذا منشور تحت رقم (5) بند-8- "أعمال دق الآبار والتطهير والترميم وإنشاء الترع والمصارف،ومن ثم وبالإسترشاد بالإتفاق المبرم بين المصلحة وإتحاد

المقاولين فيما إذا كانت العملية مقبولة من عدمه تخضع أعمال حفر الآبار لفئة 5% باعتبارها خدمة مقبولة.

### **(12) أعمال تركيبات كهربائية:**

إذا تضمن عقد المقبولة القيام بعمل تركيبات كهربائية لأبراج الضغط العالي من حفر وشد الكابلات فقط دون أن يمتد العقد إلى القيام بتوريد أى خامات ، ففي هذه الحالة يخضع العقد لفئة ضريبية بفئة 14% لعدم إشمال العقد على عملية التوريد والتركيب معاً.

### **(13) أعمال حفر ودق وردم وتقطيب:**

تخضع للضريبة بفئة 14% حالياً من قيمة الخدمة (تعليمات بتاريخ 1994/11/13).

### **(14) أعمال الحفر والجسات:**

- أعمال الحفر والجسات للتربة التى تتم بإستخدام الآلات والمعدات تخضع للضريبة بفئة 14% حالياً من قيمة الخدمة إذا وردت منفصلة عن عقد المقبولة .
- أما إذا وردت هذه الأعمال ضمن عقد المقبولة فإنها تخضع للضريبة بفئة 5% (تعليمات فحص رقم 23 لسنة 2001).

### **(15) الميزان البسكول:**

- عملية توريد الميزان البسكول المستورد يخضع للسعر العام للضريبة ...
- تنفيذ الأعمال المدنية للبئر وحجرة الميزان البسكول تعتبر خدمة مقبولة تخضع لفئة ضريبية 5% من القيمة.
- عملية تركيب وضبط ومعايرة ودمج الميزان يخضع للضريبة بفئة 14% من قيمة الخدمة.

### **(16) الخلطة الأسفلتية:**

- إذا كانت الفاتورة أو المستخلص شاملة قيمة الخلطة الأسفلتية والنقل فيكون الوعاء هو كامل القيمة ويخضع للضريبة بفئة 14% مع أعمال قواعد الخصم.

- إذا كانت الفاتورة أو المستخلص شاملة قيمة الخلطة الأسفلتية بقيمة مستقلة عن خدمة النقل التي تؤجر ويستخرج عنها فاتورة مستقلة وتحصل عليها الضريبة بشكل مستقل فيكون وعاء الضريبة هو قيمة الخلطة الأسفلتية فقط باعتبار أنه قد تم تحصيل الضريبة بشكل منفرد على النقل (تعليمات رقم 14 لسنة 2002).

### **17) عملية تغيير مواسير بمحطة توليد الكهرباء:**

أفادت الإدارة العامة لسلع الجدول بمصلحة الضرائب بموجب كتابها المؤرخ 2017/3/9 بأن أعمال تغيير مواسير مكثف الوحدة الثانية بمحطة توليد الكهرباء تخضع للضريبة على القيمة المضافة بفئة 14% حالياً من القيمة، مع خصم مل سبق سداده من ضريبة بموجب فواتير ضريبية صحيحة.

### **18) تصنيع وتوريد وتركيب أبواب وشبابيك ألومنيوم:**

خدمة تركيب أبواب وشبابيك ألومنيوم تخضع للضريبة بفئة 14% من القيمة دون الأخلال بإستحقاق الضريبة على السلع المصنعة بفئة 14% مع أعمال قواعد الخصم ...

### **19) تصنيع وتوريد وتركيب الألوميتال بالزجاج:**

أعمال تصنيع وتوريد وتركيب الألوميتال بالزجاج تخضع لضريبة القيمة المضافة بفئة 14% حالياً ، مع خصم ما سبق سداده من ضريبة بموجب فواتير ضريبية صحيحة..(كتاب البحوث المؤرخ 2017/1/9).

### **ثالث عشر- المعاملة الضريبية للسلع المصنعة والخدمات المرتبطة بنشاط المقاولات:**

فيما يلي أمثلة لبعض الأعمال المرتبطة بنشاط المقاولات والفئة الضريبية المستحقة عليها وهي:

#### **1) تصنيع الرخام والجرانيت :**

- بلوكات الرخام الطبيعي أو الجرانيت أو أى خامات مستخرجة من المناجم والمحاجر لاتخضع للضريبة باعتبارها منتجات أرض طبيعية طالما لم تجرى عليها أية عمليات صناعية تغير من



خصائصها أو طبيعتها ...

- فى حالة قيام شركة المقاولات بأى مرحلة من مراحل تصنيع الرخام أو الجرانيت أو لأى من منتجات الأرض الداخلة سواء من خلال نشر هذه الخامات إلى ألواح ثم تلميعها وتقطيعها حتى الوصول إلى المنتج النهائى بمعنى إذا أجريت عملية صناعية عليها تغير فى خصائصها أو طبيعتها تعد عملية صناعية تخضع للضريبة على القيمة المضافة... وهنا ينبغى التفرقة بين حالتين:

**الحالة الأولى:** قيام شركة المقاولات بإدخال المنتج النهائى المصنع فى عملية المقاوله المتعاقد عليها ، فتخضع للضريبة بالسعر العام ، ويتم تحديد قيمة هذه السلعة لأغراض حساب الضريبة على القيمة المضافة على أساس إجمالى التكلفة فى تاريخ الأستخدام الخاص كما هو مبين بنص البند "5" من المادة"10" من القانون.

**الحالة الثانية:** قيام بيع هذا المنتج النهائى للغير وليس لغرض عملية المقاوله ، فى هذه الحالة تكون القيمة الواجب القرار عنها والتي تتخذ لربط الضريبة هى القيمة المدفوعة فعلاً أو الواجب دفعها بأية صورة من صور أداء الثمن على النحو المبين بالبند (1) من المادة رقم (10) من القانون.

## (2) تصنيع الخرسانة الجاهزة:

- إنتاج الخرسانة الجاهزة(خلط للأسمنت والرمل والزلط) دون إجراء أية عملية صناعية عليها لاتخضع للضريبة مع ملاحظة ضرورة سبق سداد ضريبة القيمة المضافة المستحقة على الأسمنت الداخلى فى إنتاجها.

- فى حالة تشكيل هذه الخلطة فى مهيئات(الحوائط الجاهزة أو الطوب الأسمنتى ...) فإنها تخضع للضريبة بفئة 14% حالياً بإعتبارها منتجاً صناعياً ، مع أعمال قواعد الخصم الضريبى.

- خضوع خدمة الضخ ونقل الخلطة الخرسانية للضريبة على القيمة المضافة للسعر العام للضريبة.

### **(3) الطوب السن:**

الطوب السن المستخرج من الجبال والذي يتم تكسيره يخضع للضريبة على القيمة المضافة للسعر العام للضريبة وهو يستخدم غالباً فى فرش الطرق للرصف...

### **(4) حديد التسليح:**

إنتاج الحديد المسلح يخضع للسعر العام للضريبة.

### **(6) الجبس :**

5%- سلع جدول

### **(7) الاسمنت:**

يخضع للسعر العام للضريبة.

### **(8) الدبش:**

الدبش الناتج من إستخدام مواد التفجير معفى من الضريبة.

### **(9) البوردورة:**

بالنسبة للبوردورة " قطع " فإن تصنيع البوردورة يخضع للضريبة بالسعر العام للضريبة. بإعتبارها مهينات.

### **(10) دبش البازلت:**

أحجار البازلت كمنتجات أرض طبيعية حين تكسيرها أو طحنها فقط دون تغيير فى خصائصها أو طبيعتها لا تخضع للضريبة ، إما إذا تم تعبئتها أو أجريت عليها عمليات صناعية أو أنتجت فى شكل مهينات ب صور مختلفة فإنها تخضع للضريبة بالسعر العام بإعتبارها عملية صناعية...

### **(11) الرمل والزلط:**

من الأشياء التى تنتجها الطبيعة ، طالما لم يجرى عليها أى تغيير أو تعديل أو تدخل فيها أيد بشرية فهى طبيعية لا يتم إحتساب ضريبة عليها....

## 12) تصميم وتنفيذ الماكينات:

تصميم وتنفيذ الماكينات إذا كانت الشركة تقوم بتنفيذ الماكينات وبلغت حد التسجيل فتكون مكلفة ويتعين عليها التسجيل بالمصلحة باعتبار أن هذا النشاط إنتاج صناعي سيخضع للضريبة بفئة 14% حالياً مع خصم المدخلات.

## 13) تأجير مولدات ومعدات نقل وحفر الرافعات:

تأجير المولدات والمعدات لشركات المقاولات تخضع للسعر العام للضريبة بفئة 14%..

## رابع عشر- المعاملة الضريبية لمقاول الباطن:

### تمهيد:

في ظل أحكام قانون الضريبة على المبيعات رقم (11) لسنة 1991 والاتفاق المبرم بين اتحاد المقاولين ومصلحة الضرائب على المبيعات والصادر بالمنشور 5 لسنة 1994 يعتبر المقاول من الباطن مسددا للضريبة إذا كان العقد الذي يعمل من خلاله قد سدد عنه الضريبة بمعرفة المقاول العمومي وعلية (مقاول الباطن) الالتزام بتقديم الاقرارات طبقاً للقانون موضحاً به سابقة سداد الضريبة بواسطة المقاول العمومي، وعليه فان مقاول باطن لا يعتبر مخاطباً بأحكام القانون بشأن تحصيل ضريبة ولكن بشرط تقديم ما يثبت ان المقاول العمومي قام بسداد الضريبة.... بينما في ظل قانون الضريبة على القيمة المضافة ينبغي التفرقة عند حساب الضريبة بين حالتين:

### الحالة الأولى - حالة وجود تعاقد بين مقاول الباطن وبين المقاول العمومي:

(1) يعتبر مقاول الباطن مسدداً لضريبة الجدول في حالة قيام المقاول العام بسدادها على ذات

الأعمال- مادة رقم "76" من اللائحة التنفيذية للقانون- بالشروط الآتية:

أ- تقديم شهادة من المقاول العام يتم تسليمها لمقاول الباطن وعلى مسؤوليته محدداً بها ، اسم

المشروع ورقمه ورقم الشيك وبيانات العقد المبرم بين جهة الإسناد والمقاول العام الذي يعمل من خلاله مقاول الباطن ، وتصدر هذه الشهادة لكل عقد مقاول من الباطن ، وفي حالة تعديل العقد أو قيمته أو بياناته يجب تعديل الشهادة.

**ب-** أن يكون العقد المبرم بين المقاول العام وجهة الإسناد عقد مقاوله توريد وتركيب.

**ج-** ألا تتجاوز قيمة أعمال مقاول الباطن قيمة العملية المسندة من المقاول العام.

**د-** أن يكون مقاول الباطن مسجلاً بالمصلحة على أن تتضمن إقراراته الضريبية قيمة الأعمال المنفذة بمعرفته والمسدد عنها الضريبة بمعرفة المقاول العام.

وفى حالة توافر هذه الشروط فإن مقاول الباطن وما دونه يعد مسدداً للضريبة ، ومن ثم يكون الحق لمقاول الباطن أن يصدر مستخلصاته كمقاول للباطن بدون ضريبة القيمة المضافة....

**(2)** تتم تسوية ضريبة الجدول السابق سدادها بمعرفة مقاول الباطن من ضريبة الجدول المسددة

بمعرفة المقاول العام عن ذات الأعمال، بمعنى آخر فى ظل قانون الضريبة على القيمة المضافة

يقوم مقاول الباطن بإحتساب ضريبه بفئة 5% علي مستخلصه عن الأعمال المنفذه للمقاول

العمومى، ويقوم الأخير بخصمها مما يستحق عليه من ضريبة محصلة من جهة الأسناد ويورد

الفرق بينهما للمأمورية المختصة، وهذه حالة خاصة بالمقاولات.

### إيضاح عملي:

ضريبة القيمة المضافة المستحقة على المقاول العام = 50000 جنييه (قيمة الأعمال المنفذة

مثلاً)  $5\% = 2500$  جنيهاً.

### يخصم:

الضريبة السابق سدادها بمعرفة مقاول الباطن عن الأعمال المنفذة للمقاول العمومى عن نفس

العملية المتعاقد عليها المقاول العمومى مع جهة الأسناد وتبلغ على سبيل المثال 1500 جنيهاً.

### الضريبة الواجبة السداد:

الضريبة الواجب سدادها بمعرفة المقاول العام والتي يتعين توريدها للمأمورية المختصة وفق

أقراره الضريبي 1000 ج (2500 ج-1500 ج).

### الحالة الثانية - حالة عدم وجود تعاقد بين مقاول الباطن وبين المقاول العمومي:

فى حالة قيام المقاول الباطن بأى عملية تعاقد مباشر مع المالك أو متلقى الخدمة يعتبر مقاول

عمومي ويلتزم بسداد الضريبة بإقراره الشهري على النحو المتبع مع المقاول العمومي بعلاقته بجهة الأسناد.

**مدى سريان أحكام تعديل العقود على عقود مقاولي الباطن التي تم إبرامها قبل صدور قانون القيمة المضافة وظل تنفيذها سارياً بعد صدوره؟**

تسرى أحكام التعديل المنصوص عليها بالفقرة الثانية من المادة رقم (11) من القانون على عقود المقاولات من الباطن التي تم إبرامها قبل صدور القانون وظل تنفيذها سارياً بعد صدوره، ويكون تعديل أسعار العقود بذات قيمة عبء الضريبة في تاريخ العمل بالقانون أو تعديله ، وذلك دون الإخلال بشروط التعاقد.

**متى تكون خدمة المقاوله المؤداة بمعرفة مقاول الباطن معفاة من ضريبة القيمة المضافة؟**  
في حالة قيام المقاول العام بتأدية خدمة المقاوله لجهة معفاة وثبت للمأمورية المختصة بتوافر مستندات الإعفاء تكون أعمال المقاولات المؤداة من خلال مقاول الباطن لذات المقاوله ولذات جهة الأعفاء من خلال المقاول العام معفاة من ضريبة الجدول ، وفي جميع الأحوال يجب ألا تزيد قيمة خدمة المقاولات المؤداة بمعرفة مقاول الباطن عن القيمة الواردة بشهادة الإعفاء للمقاول العام ومن واقع المستخلصات الصادرة منه..(الأدارة العامة لبحوث سلع الجدول بتاريخ 2107/1/18).

**المعاملة الضريبية في حالة قيام مقاول الباطن بتصنيع المواد الخام الخاصة بالمقاوله المتعاقد عليها مع المقاول العمومي؟**

- إذا قام مقاول الباطن بتصنيع مستلزمات المقاوله المتعاقد عليها، فتعتبر عملية التصنيع بمثابة استخدام خاص يخضع للضريبة بفئة 14% من التكلفة مع أعمال مبدأ خصم المدخلات، هذا فضلاً على خضوع عقد المقاوله الذي يتضمن هذه المنتجات للضريبة بفئة 5%....على النحو الوارد تفصيلاً في حالة قيام المقاول العمومي بالتصنيع....

- إذا قام مقاول الباطن بالتصنيع فقط ، بمعنى انه لا توجد علاقة له بتوريد السلع المصنعة بعملية

المقاولة ، فانه يخرج عن المفهوم الشامل لمعنى المقاولة وبالتالي تخضع اعماله للنسبة المقررة قانونا 14% (حاليا) ، ولا تسوى من المسدد بواسطة المقاول العام .

### خامس عشر- المعاملة الضريبية للسلع المصنعة والخدمات المؤداة بمعرفة شركات المقاولات

#### لجهات الإعفاء:

وتتمثل جهات الإعفاء فى كل من ممايلى:

**أ) إعفاء السلع والمعدات والأجهزة الخاصة والخدمات المتعلقة بأغراض التسليح للدفاع والأمن القومى:**

تتص المادة رقم (28) من القانون على:

"تعفى من الضريبة كافة السلع والمعدات والاجهزة و الخدمات المعنية فى هذا القانون اللازمة لأغراض التسليح للدفاع والأمن القومى وكذلك الخامات ومستلزمات الانتاج والأجزاء الداخلة فى تصنيعها".

ويشترط لهذا الإعفاء كما جاء بنص المادة رقم(34) من اللائحة التنفيذية للقانون مايلى:

#### أولاً : بالنسبة لاحتياجات وزارة الدفاع:

- 1-** أن يكون تحديد السلع والخدمات المعفاة بشهادة من وزارة الدفاع بأنها لازمة لأغراض التسليح معتمدة من رئيس هيئة الشؤون المالية للقوات المسلحة أو من يفوضه.
- 2-** تسرى أحكام هذه المادة على جميع قيادات القوات وهيئات وإدارات وأجهزة القوات المسلحة والصناديق التابعة لوزارة الدفاع أو الملحقة بها.
- 3-** أن يكون تمويل وشراء هذه الأصناف من موازنة وزارة الدفاع أو من مواردها الذاتية.
- 4-** تكون هيئة الشؤون المالية للقوات المسلحة هي جهة التعامل مع المصلحة فيما يتعلق بتنظيم أحكام هذا الإعفاء.
- 5-** فى حالة شراء أو استيراد أو بيع أي صنف أو أداء أي خدمة غير مقرر إعفاؤها تخطر هيئة الشؤون المالية للقوات المسلحة المصلحة فوراً لاتخاذ إجراءات تحصيل الضريبة الواجبة.

**6-** تشكل لجنة خاصة من المصلحة وهيئة الشؤون المالية للقوات المسلحة بقرار يصدر من رئيس المصلحة بالاتفاق مع رئيس هيئة الشؤون المالية لمتابعة الإجراءات التنفيذية المتعلقة بهذا الإعفاء.

**7-** تتبع لتطبيق الإعفاءات المقررة الإجراءات الآتية:

أ- تقوم وزارة الدفاع بتحرير شهادة تقدمها إلى المسجل حسب الأحوال معتمدة من السيد رئيس

هيئة الشؤون المالية بالقوات المسلحة أو من يفوضه تفيد بأن الاحتياجات المطلوب تدبيرها للقوات المسلحة أو لصالحها هي لأغراض التسليح مرفقاً بها موافقة المصلحة على الإعفاء.

ب- يقوم المسجل بالبيع لوزارة الدفاع غير محمل بالضريبة مع إصدار الفاتورة الضريبية موضحاً بها أن الأصناف معفاة لوزارة الدفاع طبقاً للمادة ( ٢٨ ) من القانون ، ويثبت ذلك في دفاتره مع احتفاظه بأصل شهادة الإعفاء المشار إليها في الفقرة السابقة.

ج- تقوم وحدات وزارة الدفاع المختصة بالإعفاء بقاء بيانات الفواتير الضريبية الصادرة من المسجلين بدفاترها.

**8-** يخطر رئيس هيئة الشؤون المالية للقوات المسلحة رئيس المصلحة باسم من يفوضه بإصدار الشهادة المشار إليها ونموذج توقيعه.

**(ثانياً) - بالنسبة لاحتياجات الجهات الأخرى:**

**١ -** تسرى أحكام المادة ( ٢٨ ) من القانون على احتياجات كل من الجهات التالية واللازمة

لأغراض التسليح للدفاع والأمن القومي:

( أ ) الشركات والوحدات والهيئات التابعة لوزارة الإنتاج الحربى.

( ب ) وزارة الداخلية.

( ج ) الهيئة العربية للتصنيع.

( د ) هيئة الأمن القومي.

٢ - يصدر الوزير أو رئيس الهيئة المختص، أو من يفوضه ، شهادة تفيد بأن هذه الاحتياجات لأزمة لأغراض التسليح للدفاع والأمن القومي على أن يخطر رئيس المصلحة باسم من يفوضه ونموذج توقيعه.

٣ - تسرى بالنسبة لهذه الجهات كل فيما يخصه الأحكام والإجراءات المنصوص عليها في البنود ( ٣ ) و ( ٥ ) و ( ٦ ) و ( ٧ ) من الفقرة أولاً من هذه المادة.

٤- تلتزم الجهات المشار إليها بسداد الضريبة على ما تشتريه لغير الأغراض المنصوص عليها في هذه المادة، وعلى ما يتم بيعه لجهات غير معفاة من الضريبة..

### تنوية:

في حالة قيام البائع المسجل (شركة المقاولات) بسداد ضريبة على السلع والمعدات والخامات والأجزاء الداخلة في تصنيع السلع والخدمات المباعة لتلك الجهات المعفاة من الضريبة يحق له خصم أو تسوية أو رد الضريبة المسددة بحسب الأحوال.(راجع مواد الفصل الخامس من القانون).

### ب) إعفاءات بموجب الاتفاقيات الدولية :

أبقى المشرع على الإعفاءات المقررة بموجب الاتفاقيات الدولية مع الدول الأخرى، حيث تنص المادة الثامنة من مواد إصدار القانون رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦ على:

" لاتخل احكام هذا القانون بالاعفاءات المقررة بمقتضى الاتفاقيات المبرمة بين الحكومة المصرية و الدول الاجنبية و المنظمات الدولية او الاقليمية او الاتفاقيات البترولية و التعدينية". وطبقاً لهذا النص تعفى من الضريبة وضريبة الجدول السلع والخدمات الموردة من قبل شركات المقاولات سواء للمنظمات الدولية أو الإقليمية أو الاتفاقيات البترولية والتعدينية وذلك حسب السلع والخدمات الواردة بكل اتفاقية على حدة.

### حالات تطبيقية على الإعفاءات الصادرة بموجب الاتفاقيات الدولية:

1) أعفاء شركة "سوميد" من الضريبة على القيمة المضافة إستناداً لقانون تأسيس الشركة التي



تضمن إعفاء الشركة ومقاولوها والمقاولين من الباطن من الضرائب الجمركية وغيرها من الضرائب والرسوم فيما يتعلق بإستيراد الآلات والمعدات والسيارات والمهمات والمنقولات وذلك بناء على إقرار من المؤسسة المصرية العامة للبترول بأنها مستوردة لتنفيذ عمليات الشركة.

**2** الخدمات المقدمة إلى شركات البترول الصادر لها اتفاقيات بترولية تعد معفاة من الضريبة تطبيقاً لنص المادة الثامنة من مواد إصدار القانون بشرط أن تكون لازمة للبحث والتنقيب عن البترول ، وأن ترد تلك الخدمة ضمن قوائم الإعفاءات المرافقة للاتفاقيات البترولية الصادرة لشركات البترول.

### تنويه:

**(أ)** فى ظل أحكام القانون الضريبة على القيمة المضافة تنص المادة رقم "22" منه على سريان أحكام الخصم الضريبي عند بيع سلعة أو تأدية خدمات للجهات المذكورة أعلاه .

**(ب)** فى حالة أبرام عقد مع الجهات المعفاة بموجب المادة رقم (29) من القانون يعفى العقد بالكامل بشهادة اعفاء واحدة بالتنسيق بين إدارة الإعفاءات بالمصلحة والجهة المختصة بالإعفاء لإجمالى قيمة العقد، على أن يقتصر الإعفاء على قيمة الأعمال المنفذة فقط من خلال المستخلص الختامى ويتم عمل التسوية اللازمة.

**(ج)** بخصوص رد الرصيد الدائن الناتج عن خصم ضريبة المدخلات المتعلقة بمبيعات لجهات معفاة ، فتجدر الإشارة إلى أنه يشترط لإمكانية الرد طبقاً لنص البند رقم(3) من المادة رقم(30) من القانون أن يمر عليه أكثر من ست فترات ضريبية متتالية مع مراعاة أن يتقدم المسجل بطلب كتابى موضحاً به قيمة الرصيد الدائن، ويرفق بالطلب المستندات المؤيدة لذلك ( منها شهادة موقعة من محاسب مقيد بجدول المحاسبين والمراجعين تفيد ذلك)، وعلى المصلحة التحقق من

صحة هذا الرصيد قبل الرد ، وذلك تطبيقاً لما ورد بأحكام المادة رقم (37) من اللائحة التنفيذية للقانون...

(٤) فى حالة قيام المقاول العام بتأدية خدمة المقاوله لجهة معفاه وثبت للمأمورية المختصة بتوافر مستندات الإعفاء تكون أعمال المقاولات المؤداة من خلال مقاول الباطن لذات المقاوله ، ولذات جهة الأعفاء من خلال المقاول العام معفاة من ضريبة الجدول ، وفى جميع الأحوال يجب ألا يزيد قيمة خدمة المقاولات المؤداة بمعرفة مقاول الباطن عن القيمة الواردة بشهادة الإعفاء للمقاول العام ومن واقع المستخلصات الصادرة منه.. ( كتاب الإدارة العامة لبحوث سلع الجدول بتاريخ 2101/1/18 ).

### **سادس عشر- المعاملة الضريبية للسلع وأعمال المقاولات والصيانة التى تؤديها شركات المقاولات للمشروعات المقامة داخل المنطقة الحرة:**

طبقاً لنص المادة (6) من القانون والمادة (9) من اللائحة التنفيذية للقانون يخضع للضريبة بسعر (صفر) ما تستورده مشروعات المناطق والمدن والأسواق الحرة من السوق المحلى من سلع وخدمات لازمة لمزاولة النشاط المرخص لها به داخل تلك الأماكن ، عدا سيارات الركوب ، وذلك شريطة أن يقدم البائع المسجل ( شركة المقاولات) لدى المصلحة المستندات الآتية:

أ- صورة فاتورة بيع السلعة المصدرة للمنطقة الحرة محدداً بها على سبيل الحصر ( صنف - كمية- قيمة ) ، أو صورة عقد الخدمة المؤداة معتمداً من الهيئة العامة للإستثمار.

ب- خطاباً صادراً من الهيئة العامة للإستثمار ومختوماً بخاتم شعار الجمهورية يفيد بأن السلع والخدمات الموضحة بالبند ( ١ ) لازمة لمزاولة النشاط المرخص به للمشروع داخل المنطقة الحرة.

ج- صورة شهادة الصادر (نموذج ١٣ جمارك) المتضمنة بيانات تفصيلية عن طبيعة السلعة المصدرة بما يفيد إتمام التصدير خلال الفترة الضريبية ، ويجب أن تكون هذه الصورة معتمدة من الجمارك، ومختومة بخاتم شعار الجمهورية.

## **سابع عشر- المعاملة الضريبية للسلع والخدمات التي تصدرها شركات المقاولات للخارج:**

وفقاً لأحكام المادتين رقمي (3) ، (36) من القانون يكون سعر الضريبة على السلع التي تقوم بتصنيعها شركات المقاولات وخدمات التركيب (المصنعيات ) وخدمات مقاولات التشييد والبناء التي يتم تصديرها للخارج بسعر (صفر) وذلك وفقاً للشروط والأوضاع التي تحددها اللائحة التنفيذية.

وقد نصت المادتين رقمي (5) و (45) من اللائحة التنفيذية من القانون في شأن تطبيق حكم الفقرة الثانية من المادتين رقمي ( 3 ) ، و(36) من القانون على هذه الشروط على النحو التالي:

**أولاً: بالنسبة للسلع المصدرة :** يجب أن يتبع المصدر عند قيامه بتصدير سلعة الإجراءات الجمركية المقررة ، وأن يحتفظ لمدة خمس سنوات بالمستندات المتعلقة بالعملية ، والمستندات الدالة على تمام التصدير ، بما في ذلك شهادة الصادر من الجمرک المختص أو أية شهادة رسمية من الجمارك تقوم مقامها.

**ثانياً: بالنسبة للخدمات المصدرة:** يتعين إثبات التعامل بين مقدم الخدمة في مصر ومتلقيها في الخارج عن طريق تقديم عقد أداء الخدمة أو بأية وسيلة أخرى حسب طبيعة الخدمة مع إرفاق المستندات الآتية:

**1- صورة كربونية أو إلكترونية للفاتورة الضريبية أو المستخلص متضمنة بيانات تفصيلية عن الخدمة وعلى الأخص نوعها وقيمتها وكذلك إسم ومحل إقامة كل من مؤدى الخدمة والمستفيد منها.**

**2- صورة من المستند الذي يفيد سداد قيمة الخدمة بمعرفة متلقى الخدمة بالخارج بواسطة تحويل بنكي إلى أحد البنوك الخاضعة لإشراف البنك المركزي وفقاً للضوابط التي يحددها ، وفي حالة إثبات تعذر التحويل البنكي يعتد بأى من طرق السداد أو التسويات الواردة بالمادة ( ٣٥ ) من هذه اللائحة.**

## **ثامن عشر- المعاملة الضريبية للألات والمعدات الرأسمالية التي تستخدم في نشاط المقاولات:**

- إستثناء من السعر العام للضريبة على السلع والخدمات (14% عن العام المالي 2017/2018)

يكون سعر الضريبة على القيمة المضافة بالنسبة للألات والمعدات المستخدمة في إنتاج سلعة أو تأدية خدمة 5% وذلك بموجب المستند الدال على مزاولة نشاط إنتاج سلعة أو تأدية خدمة متعلقة بهذه الألات والمعدات (المادة رقم "3" من القانون).

- ترد الضريبة السابق سدادها على الآلات والمعدات (كالمخلطات والمعدات التي تستخدمها شركات المقاولات في عملية المقاوله المتعاقد عليها) التي تستخدم في إنتاج سلعة أو أداء خدمة خاضعة للضريبة ، وذلك عند تقديم أول إقرار ضريبي، وذلك طبقاً لنص البند رقم (4) من المادة رقم (30) من القانون....(راجع كتاب الإدارة المركزية للبحوث الضريبية المؤرخ 2016/11/21 والمنشور في نهاية البحث).

**وقد حدد البند رقم (3) من المادة رقم (37) من اللائحة التنفيذية للقانون شروط رد الضريبة السابق سدادها على الآلات والمعدات التي تستخدم في إنتاج سلعة أو تأدية خدمة خاضعة للضريبة وهي:**

**أ -** أن يتقدم المسجل بطلب كتابي لإستردادها ، مرفقا به المستندات الدالة على سبق سداد الضريبة ، وذلك عند تقديم أول إقرار ضريبي.

**ب -** أن تستخدم الآلات والمعدات في إنتاج السلعة أو تأدية الخدمة الخاضعة للضريبة.

**ج -** أن يكون قد تم الإفراج النهائي عن المستورد منها وسداد كامل الضريبة بالنسبة للمحلى والمستورد.

**د -** ألا يكون قد تم إدراج الضريبة المطلوب ردها ضمن عناصر التكلفة.

وفى حالة التصرف في الآلات أو المعدات السابق رد الضريبة عليها أو استخدامها في إنتاج سلعة أو تأدية خدمة معفاة من الضريبة قبل مضي خمس سنوات تالية للرد ، يلتزم المسجل قبل التصرف بإخطار المأمورية المختصة وسداد الضريبة السابق ردها وفقاً لقيمتها وفئة الضريبة السارية في تاريخ التصرف.

وفى جميع الأحوال لا يتم رد الضريبة إلا في حدود الرصيد الدائن.

وترد الضريبة في موعد غايته خمسة واربعون يوماً من تاريخ تقديم الطلب المؤيد بالمستندات.  
ويجب مراعاة الآتي:

**1** في حالة استخدام الآلات والمعدات المطلوب رد الضريبة عنها والمستخدم في إنتاج سلعة أو أداء خدمة بعضها خاضع للضريبة وبعضها معفى أستقر الأمر بالمصلحة بأن ما ورد بنص المادة رقم (30) -بند رقم "4"- يختص فقط بالآلات والمعدات المستخدمة في إنتاج سلعة أو أداء خدمة خاضعة للضريبة فقط ، وبناءً عليه لاتسرى أحكام الرد المنصوص عليها في البند رقم (4) سالف الذكر من المادة رقم (30) على الآلات والمعدات التي تستخدم في إنتاج سلعة أو أداء خدمة بعضها خاضع للضريبة وبعضها معفى (كتاب الإدارة العامة لرد الضريبة المؤرخ 2017/1/19).

**2** وفقاً لأحكام المادة رقم (44) من القانون فإنه يحظر التصرف في الآلات والمعدات السابق رد الضريبة عليها وفقاً لأحكام البند رقم (4) من المادة رقم (30) من هذا القانون خلال السنوات التالية للإعفاء إلا بعد إخطار المصلحة وسداد الضرائب المستحقة وفقاً لقيمتها وفئة الضريبة السارية في تاريخ التصرف.

**3** في جميع حالات رد الضريبة المنصوص عليها في المادة (30) من القانون يجب أن يكون من بين المستندات الدالة على أحقية المكلف في رد الضريبة ، شهادة موقعة من محاسب مقيد بجدول المحاسبين والمراجعين ، تفيد أحقية المكلف في رد الضريبة ، ولا يتم قبول طلب الرد غير المقترن بتقديم هذه الشهادة كما هو موضح بالفقرة الأخيرة من المادة رقم (30) من القانون.

### **تاسع عشر- المعاملة الضريبية للسلع الجديدة التي تشتريها شركات المقاولات ثم تقوم ببيعها:**

وفقاً لأحكام البند رقم (11) من المادة رقم (10) تكون القيمة التي تتخذ لربط الضريبة على السلع الجديدة التي يشتريها المكلف (شركات المقاولات) ثم يبيعها بعد استعمالها محلياً لمدة لا تقل عن عامان بواقع 30 % من القيمة البيعية مع مراعاة عدم إعمال الخصم المنصوص عليه في المادة رقم (22) من القانون عند البيع.

وقد أشرت نص المادة رقم (11) من اللائحة التنفيذية بشأن أحكام هذه المادة الشروط التالية:  
أ- أن يكون المكلف هو الذى إشتري السلعة ، وأن تكون هذه السلعة جديدة ولم يسبق استعمالها من قبل.

ب- أن يستعملها المكلف محلياً مدة لا تقل عن سنتين.

ج- أن يتم بيعها بمعرفة المكلف.

وذلك مع عدم أعمال قواعد الخصم الضريبي المنصوص عليها فى المادة رقم (22) من القانون اعتباراً من تاريخ البيع حال عدم إستكمال خصم كامل الضريبة المستحقة على تلك السلعة عند شرائها جديدة.

وإذا لم يتوافر أي من الشروط المنصوص عليها في الفقرة الأولى من هذا البند يكون وعاء الضريبة هو كامل القيمة البيعية.

ولايسرى حكم هذا البند (11) المشار إليه على:

(أ) بيع السلع المستعملة فى السوق المحلى.

(ب) السلع المستوردة مستعملة فى الخارج أو فى المناطق الحرة..

(ج) الفضلات والخردة.

فيكون وعاء الضريبة فى هذه الحالة هو القيمة المدفوعة فعلاً.

وفي جميع الأحوال يكون للمصلحة الحق فى تقدير ثمن السلعة أو الخدمة الخاضعة للضريبة ، مسترشدة بكافة المعايير الموضوعية لتحديد القيمة ، وفقاً لقوى السوق وظروف التعامل ، فى ضوء مايتوافر لدى المصلحة من مبررات للتقدير.

ويمكن توضيح المعاملة الضريبية للسلع المستعملة وفقاً للمعادلات التالية:

- ضريبة القيمة المضافة على القيمة الخاصة ببيع السلعة المستعملة = القيمة البيعية  $\times 30\%$ .

- ضريبة القيمة المضافة على القيمة الخاصة ببيع السلعة المستعملة (قبل مرور عامين على

استعمالها أو استخدامها) = القيمة البيعية  $\times 14\%$ .

## **عشرون- المعاملة الضريبية لخدمات المقاولات والتشييد والبناء فى شركات الأستثمار العقارى:**

بداية يجب الإشارة إلى أن هناك نوعين من شركات الأستثمار العقارى يجب التفرقة بينهما عند قيامها بمزاولة النشاط الأستثمارى المتعلق بشراء الأراضى ثم تقسيمها ثم بناءها وبيعها وحدات للغير.. وهما:

### **النوع الأول- شركات تقوم بشراء الأراضى وتسند عملية تنفيذ المشروع لشركة مقاولات :**

فى ظل هذا النوع تكون شركة المقاولات هى المكلفة بتحصيل ضريبة القيمة المضافة على خدمة المقاوله من جهة الأسناد الممثلة هنا فى شركة الأستثمار العقارى و توريد قيمة الضريبة للمأمورية المختصة فى المواعيد القانونية، بمعنى آخر لو تم البناء عن طريق شركات مقاولات ستتحمل الشركة قيمة الضريبة المستحقة على المستخلصات بإعتبارها متلقي الخدمة.

### **النوع الثانى-شركات تقوم بشراء الأراضى وتقوم بالبناء بنفسها:**

هذا النوع على وجه التحديد كان مثار خلاف بخصوص تحديد المعاملة الضريبية له ، فالبعض يرى أن أعمال المقاوله التى تنفذها الشركة بنفسها تعتبر أستخدم شخصى يخضع للضريبة على القيمة المضافة، ويتم تحديد قيمة هذه الخدمة لأغراض حساب الضريبة على القيمة المضافة على أساس إجمالى التكلفة فى تاريخ الأستخدام الخاص كما هو مبين بنص البند "5" من المادة"10" من القانون، ويستندوا فى هذا الأمر إلى أن شركات الاستثمار العقارى كانت غير خاضعة لقانون ضريبة المبيعات ، حيث انها تقوم بالبناء لنفسها وان خدمة المقاوله يشترط لخضوعها ان تودى للغير باعتبارها احدى خدمات التشغيل للغير، اما فى ظل القانون 67 لسنة 2016 ( ضريبة القيمة المضافة) فانه تم ادراج خدمة المقاولات فى الجدول بفئة ضريبة 5% وبالتالى لا يشترط لخضوعها ان تودى للغير.

**ونرى** عدم صحة الرأى (الموضوع قابل للمناقشة) الذى يرى أن أعمال المقاوله التى تنفذها الشركة بنفسها تعتبر أستخدم شخصى يخضع للضريبة على القيمة المضافة ذلك لسبب بسيط جداً وهو أن الواقعة المنشئة للضريبة على خدمة المقاوله وهى صدور المستخلص واعتماده من

المهندس الاستشاري ليست متوافرة لدى شركة الأستثمار العقارى ذلك لأن جميع مستلزمات البناء وما يؤدي من خدمات بما فيها مستخلصات مقاولى الباطن والتي تتعلق بالبناء محمل بضريبة القيمة المضافة، فجميع ضرائب القيمة المضافة المدفوعة فى حالة قيام شركة الأستثمار العقارى بالبناء بنفسها لاتخصم بل تضم للتكلفة، فضلاً عما تقدم أن الأستخدام الخاص الذى يجب أن يخضع هنا للضريبة على القيمة المضافة هو عند قيام شركة الأستثمار العقارى بإستخدام إحدى الوحدات السكنية (الذى يمثل النشاط الرئيسى لها) فى مزوالة عملها ، وحيث أن المنتج النهائى لشركات الأستثمار العقارى المتمثل فى بيع المباني والوحدات السكنية وغير السكنية معفى من الضريبة طبقاً للبند رقم "28" من قائمة الإعفاءات المرافقة لقانون القيمة المضافة، فلامحل لأخضاع هذا الأستخدام الخاص للضريبة.

#### ملاحظة:

المنتج النهائى لشركات الأستثمار العقارى المتمثل فى بيع المباني والوحدات السكنية وغير السكنية معفى طبقاً للبند رقم "28" من قائمة الإعفاءات المرافقة لقانون القيمة المضافة والذى ينص على:

**" بيع وتأجير الأراضى الفضاء والأراضى الزراعية والمباني والوحدات السكنية وغير السكنية"**

هل يتم الأقرار عن الوحدات السكنية فى الأقرار لشركة نشاطها مقاولات؟

يتعين على شركة الأستثمار العقارى الأقرار عن الوحدات السكنية المعفاة فى خانة الإعفاءات بالأقرار الضريبي..

هل يحق للمصلحة فى نشاط الأستثمار العقارى التحقق من سداد ضريبة القيمة المضافة على

السلع والخدمات الداخلة فى هذا النشاط؟

الأستثمار العقارى كما هو معروف لا يخضع للضريبة ، إلا أنه يلزم التحقق من أن السلع الداخلة فى أعمال المقاولات الأستثمار العقارى والتي تقوم هذه الشركات بتصنيعها أو أستيرادها قد سبق



سداد ضريبة القيمة المضافة عليها طبقاً لفائتها المقررة (كتاب رئيس الإدارة المركزية بالمصلحة المؤرخ 2000/8/2).

### واحد وعشرون- المعاملة الضريبية لخدمات المقاوله وأعمال الصيانة التي تؤديها شركات المقاولات لدور العبادة:

مراعاة للبعد الاجتماعي قرر المشرع إعفاء عدد من السلع والخدمات من الضريبة على القيمة المضافة ، وهي التي تتمثل في السلع والخدمات الواردة بالقائمة المرفقة بالقانون وعددها (57)، ومن ضمن هذه الخدمات (الخدمات التي تؤدي لإنشاء وصيانة دور العبادة ، والخدمات المجانية التي تؤديها دور العبادة) والواردة بالمسلسل رقم (42) من قائمة الإعفاءات.

### أثنين وعشرون- القيمة التي يجب الأقرار عنها في شركات المقاولات حال التعامل بين أشخاص مرتبطة:

عرف القانون في المادة الأولى منه الشخص المرتبط بأنه:

" كل شخص يرتبط بشخص آخر بعلاقة تؤثر في تحديد وعاء الضريبة بما في ذلك:

- 1- الزوج والزوجة والأصول والفروع.
- 2- شركة الأموال والشخص الذي يملك فيها بشكل مباشر أو غير مباشر (50%) على الأقل من عدد أو قيمة الأسهم أو من حقوق التصويت.
- 3- شركة الأشخاص والشركاء والمتضامنون الموصون فيها.
- 4- أى شركتين أو أكثر يملك شخص آخر (50%) على الأقل من عدد أو قيمة الأسهم أو حقوق التصويت في كل منها.
- 5- رب العمل والعمال التابعون له الذين تربطهم به علاقة عمل."

وقد أشرت القانون في البند رقم (3) من المادة رقم (10) في حالة التعامل بين طرفين مرتبطين ألا تقل المبالغ المدفوعة عن المبالغ التي تدفع بين أشخاص غير مرتبطين وفقاً لظروف السوق وظروف التعامل، وفي حالة حدوث ذلك يتم تعديل القيمة التي يحتسب عنها الضريبة بهذا

المقدار.....

### مثال توضيحي:

إذا قامت شركة مقاولات بإنشاء مبنى لأحد العملاء بسعر متر المبانى 3000ج، وتبين أن هناك عقود مبرمة بين الشركة وجهة أخرى تساهم فيها الشركة فى رأس مالها بنسبة 60% (راجع تعريف الشخص المرتبط فى المادة الأولى من القانون) يبلغ سعر متر المبانى المتعاقد عليه مع هذه الجهة بنفس الظروف والمواصفات 2500جنيه...فى هذه الحالة تعدل القيمة الواردة بالعقد والمستخلصات التى يحسب عنها الضريبة والصادرة إلى مبلغ (3000ج) لوجود حالة ارتباط بين الشركة والجهة.

### ثلاثة وعشرون- المعاملة الضريبية لمقابل خدمات الحراسة المسدد لشركات المقاولات بعد

#### الأستلام الأبتدائى:

ذهبت المحكمة الإدارية العليا (المكمة الإدارية العليا فى الطعن رقم 3124 لسنة 35 ق ع بجلسة 1996/1/30) إلى أن مواد البناء التى يحضرها المقاول ويتم تشوينها فى موقع العمل وتعتمدها جهة الادارة بقصد استعمالها فى تنفيذ العمل لايجوز نقلها أو التصرف فيها إلا بإذن جهة الإدارة المتعاقدة وتظل فى عهدة المقاول وتحت حراسته ومسئوليته إلى أن يتم التسليم على هذا الأساس وحصراً الأعمال وتصفية الحساب وتحديد الموقف النهائى لطرفى العقد .. وفى حالة ما إذا رأت جهة الأَسناد أطالة أمد تنفيذ العقد فإنها تتحمل أجور حراسة الموقع حتى تمام إستلامه إدارياً من مقاول العملية ، ومن ثم مصاريف الحراسة التى تسدد للمقاول من قبل جهة الأَسناد عن حراسة الموقع بعد تاريخ الأستلام الأبتدائى تخضع للضريبة على القيمة المضافة بالسعر العام بإعتبارها من قبيل الخدمات المؤداة.

### أربع وعشرون- المعاملة الضريبية فى حالة تعاقد شركات المقاولات مع الخدمات المهنية أو

#### الأستشارات الخارجية:

- التصميمات والأستشارات الهندسية إذا تضمنها العقد فأنها تخضع للضريبة بإعتبارها من

عناصر العقد وتحسب ضمن وعاء القيمة لأغراض الضريبة...

- تخضع أعمال التصميمات والاستشارات الهندسية للضريبة إذا وجدت في عقد منفصل عن عقد المقابلة وفقاً لنص المسلسل رقم (12) البند أولاً من سلع وخدمات الجدول فقط من الجدول المرافق للقانون بسعر 10% من القيمة المدفوعة فعلاً وهي **"الخدمات المهنية والاستشارية"**، وذلك بعكس الحال في ظل قانون ضريبة المبيعات حيث كانت لاتخضع باعتبارها أعمال ذهنية وفكرياً فقط...

- في حالة تعاقد شركات المقاولات مع الخدمات المهنية أو الاستشارية الخارجية (جهات دولية غير مسجلة) تقوم الشركة بخخص ضريبة القيمة المضافة وتوريدها إلى المصلحة في خلال 30 يوم، مع مراعاة أن قيام شركة المقاولات بإستيراد الخدمة اللازمة لممارسة نشاطها الخاضع للضريبة فإنها تعامل كمستورد ومورد لتلك الخدمة في ذات الوقت(راجع المادة رقم "32" من القانون. ...

- عند تعاقد شركات المقاولات مع المهن الحرة (مكتب محاماة/ محاسب قانوني/....لأبد أن يكون شهادة التسجيل في القيمة المضافة ضمن مستندات التعاقد ، حيث أن جميع المهنيين (ما عدا ما تم النص عليه بجدول الأعباء المرافق للقانون) أصبحوا مسجلين لدى المصلحة بدون حد تسجيل.

### **خمس وعشرون- المعاملة الضريبية للمعونة الأجنبية الواردة للمشروع التي تقوم بتنفيذ شركة المقاولات:**

سبق للمصلحة إصدار تعليمات الفحص رقم (23) لسنة 2001 (رئيس المصلحة في 2001/3/4) تفيد ضرورة فحص الأعمال التي تمول عن طريق المعونة الأجنبية وخضوع الجزء الممول محلياً طبقاً لأحكام القانون رقم (11) لسنة 1991 وتعديلاته (حالياً القانون رقم 67 لسنة 2016)، وفي هذا الصدد ينبغي قبل إعفاء السلع والخدمات من الضريبة على القيمة المضافة والممولة بمنح أن يتضمن قانون المنحة ما يفيد الإعفاء من الضريبة.

\*\*\*\*\*

**تم بحمد الله وتوفيقه،،،،،**

## **المصادر:**

- قانون الضريبة على القيمة المضافة رقم (67) لسنة 2016.
- اللائحة التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم (66) لسنة 2017.
- الضريبة على القيمة المضافة فى التشريع المصرى والمقارن للدكتور/ رمضان صديق، طبعة 2017، دار النهضة العربية.
- الضريبة على القيمة المضافة (تأصيل علمى وعملى) للدكتور/ سعيد عبد المنعم، الطبعة الأولى.
- الضريبة على القيمة المضافة بين التشريع والتطبيق فى ظل أحكام القانون رقم 67 لسنة 2016 للأستاذ/ محمد إبراهيم سليمان والأستاذ/ نصر أبو العباس.
- الضريبة على القيمة المضافة بالتطبيق على قانون 67 لسنة 2016 للأستاذ/ مبروك محمد نصير.
- الحلول العملية لمشكلات المناقصات والمزايدات لسعادة المستشار/ فتحى عطية السيد، طبعة 2010.
- منتدى القيمة المضافة.
- منتدى ملتقى خبراء الضريبة على القيمة المضافة.

**لاتنسونا من صالح الدعاء،،،،،**

**محاسب / طارق محمد عرفة**

**مدير عام بالجهاز المركزى للمحاسبات**

## تنويه:

تناولنا من قبل عدد من الموضوعات المتعلقة بقانون الضريبة على القيمة المضافة رقم (67) لسنة 2016 وتم نشرها على المنتديات العلمية وهى:

**الموضوع الأول:** شرح قانون القيمة المضافة رقم (67) لسنة 2016 مؤيداً بالأمثلة والحالات العملية (12 حلقة).

**الموضوع الثانى:** الجوانب القانونية للأعمال التى يزاولها "الخبير المثلثن" والمعاملة الضريبية لها.

**الموضوع الثالث:** الضوابط القانونية الخاصة بإنشاء شبكات الأتصال والتركيبات الخاصة بخدمات الأتصالات المقامة على أسطح ومداخل العقارات والمعاملة الضريبية لها....

### المنشورات الصادرة عن مصلحة الضرائب

#### بخصوص نشاط المقاولات

فيما يلى أهم المنشورات الصادرة عن مصلحة الضرائب والمديريات المالية وتتعلق بنشاط المقاولات وهى:



وزارة المالية  
مصلحة الضرائب المصرية  
قطاع المبيعات والسياسات الضريبية  
الإدارة المركزية للإعفاءات ورد الضريبة  
الإدارة العامة لرد الضريبة

السيد الأستاذ / رئيس الإدارة المركزية لمنطقة فرائب ..... (قيمة مضافة)

تخية طيبة وبعد ،،،

نظرا لورود العديد من الاستفسارات من كافة وحدات المصلحة بشأن ماورد بقانون الضريبة على القيمة المضافة رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦ مادة رقم (٣٠) بند رقم ٤ بخصوص رد الضريبة السابق سدادها على الآلات والمعدات التي تستخدم في إنتاج سلعة أو أداء خدمة خاضعة للضريبة .

نتشرف بالاحاطة

أن ماورد ماورد بالقانون المشار إليه بعالية يختص بالآلات والمعدات المستخدمة في إنتاج سلعة أو أداء خدمة خاضعة للضريبة فقط ولايسرى على الآلات والمعدات التي تستخدم في إنتاج سلعة أو أداء خدمة بعضها خاضع للضريبة وبعضها معفى .  
مع ضرورة مراعاة تطبيق كافة الشروط الواردة بالمادة (٣٧) من اللائحة التنفيذية بهذا الخصوص وكذلك قيام المأمورية المختصة بإجراء المعاينة اللازمة للتحقق من استخدام الآلات والمعدات في إنتاج سلعة أو تأدية خدمة خاضعة للضريبة وذلك قبل الرد .

وتفضلوا بقبول وافر الاحترام .....

٢٠١٧

رئيس قطاع البحوث  
والسياسات الضريبية  
٢٠١٧ / ١١ / ١٩  
( صلاح يوسف علي )

رئيس الإدارة المركزية  
للإعفاءات ورد الضريبة  
( السيد الحسين علي زكي )

مدير عام  
الإدارة العامة لرد الضريبة  
٢٠١٧ / ١١ / ١٩  
( إبناس محمود العطيقي )

المشرف بالإحاطة بأنه ... . طبقاً لأحكام المادة ٢٣ مكرر المضافة بالقانون رقم ٩ لسنة

٢٠ الصادر بتعديل بعض أحكام القانون ١١ لسنة ١٩٩١ لانه .:

بحر عند حساب الضريبة أن يحسم من الضريبة المستحقة عن قيمة مبيعاته من السلع والخدمات ما  
تحملة من هذه الضريبة على الآلات والمعدات وأجزائها وقطع العيار التي تستخدم في إنتاج سلعة  
خدمية خاضعة للضريبة ، وذلك عند سيارات نقل الأفراد وسيارات الركوب إلا إذا كان  
مداها هو النشاط المرخص به للمشاه .

أن الأخشاب والوراجين ليست من عداد الآلات والمعدات ومن ثم فإنة لا يجوز إعمال قواعده  
الطريبي المنصوص عليها في المادة المتار إليه بعاليه علي تلك الأخشاب والوراجين .

و تفخضوا بقبول فائق الاحترام ...

٢٠١٢ /

٢ / هـ  
٢ / هـ

لا تخدوا الم

رئيس الإدارة

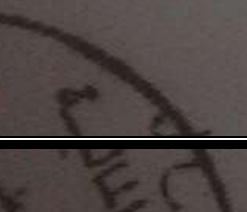
المركزية للبحوث الضريبية

"كمسؤول سيجي عمر"

مدير عام

السجل الوطني للأوراق المالية  
والبنوك الإسلامية

"مسؤول الشؤون الخلفية"



وزارة المالية

مصلحة الضرائب على القيمة  
مصدر رقم ١٨٩٩ (مرفقات)  
٢٠٠ / ١٥ / ٥٦٥

السيد الأستاذ / مدير عام جمرك الاسماعيلية  
تحية طيبة .... وبعد ..

- إثناء إلى كتاب شركة/ مصر لإدارة الشبكات ونظم المعلومات السوارى إليها برقم ١٤٩٩ بتاريخ ٢٠٠٥/١٢/٢٥ والمسجلة بأمورية ضرائب العاشر من رمضان - (قيمة مضافة) برقم ٢٠٥/١٥/٥٦٥ بشأن طلب تطبيق فئة الضريبة على القيمة المضافة ٥% على جزء من خط الإنتاج الوارد لها.

- نتشرف بالإحاطة بأنه ،،،،، وفقا لاحكام القانون رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦ بإصدار قانون الضريبة على القيمة المضافة ولائحته التنفيذية وعلى قرار وزير المالية رقم ١٠٦ لسنة ٢٠١٧ فإنه:-

- يتم تحصيل ضريبة القيمة المضافة بفئة ٥% بصفة قطعية وذلك على خطوط الإنتاج الكاملة بمشتملاتها وإن وردت مجزأة .

- وحيث تبين من كتاب الهيئة للتنمية الصناعية رقم (٤٥٠٦) بتاريخ ٢٠١٧/١١/٢٩ ان الوارد مشمول الفاتورة رقم (1703) بتاريخ (٢٠١٧/١١/١٣) عبارة عن (اجزاء من خط إنتاج مقاومات كامل متضمن اجزاء من خطوط إنتاج وأجزاء من معدات ومعدات لزوم إنتاج مقاومات كهربية ومعدات لعملية للاختبار والجودة ومعدات ولوازم وتجهيزات للمصنع وملحقات للمعدات و أدوات ومعدات و أدوات ومستلزمات صيانة و مستلزمات اطفاء ووشن شوكة) .

- ومن ثم فإن الآلات والمعدات وأجزاء خط الإنتاج الواردة بالفاتورة سالفة الذكر تخضع للضريبة على القيمة المضافة بفئة (٥%) وذلك بشرط تقديم تعهد من الشركة بالتزامها بسداد الضريبة المستحقة حال ثبوت تقديم مستندات أو بيانات مخالفة.

- اما بالنسبة للوازم وتجهيزات للمصنع وملحقات للمعدات وادوات وقطع غيار ومستلزمات صيانة ومستلزمات اطفاء ووشن شوكة الواردة بالفاتورة سالفة الذكر فتخضع للضريبة على القيمة المضافة بالسعر العام للضريبة .

\* ولا يخل ما سبق بحق مصلحة الضرائب في تحصيل مستحقات الخزانة العامة للدولة وإتخاذ الإجراءات القانونية اللازمة على الأصناف غير خاضعة بفئة (٥%) بعد التركيب والمعاينة بلجنة مشتركة من ضريبة القيمة المضافة والجمرك المختص.

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام . . .

مدير عام البحوث الفنية  
"محمود مأمون خليفة"

صورة محالة للسيد الأستاذ / مدير عام مأمورية ضرائب العاشر من رمضان (قيمة مضافة)  
مجمع المصالح بالعاشر من رمضان - خلف سيدناوى

تحية طيبة وبعد ،،،

بعالية صورة ما تحرر للسيد الأستاذ / مدير عام جمرك الاسماعيلية بشأن طلب تطبيق فئة الضريبة ٥% على خط الإنتاج الوارد شركة / مصر لإدارة الشبكات ونظم المعلومات المسجلة بالأمورية تحت رقم ٢٠٥/١٥/٥٦٥

برجاء التكرم بالعلم والإحاطة والتبنيه باتخاذ اللازم نحو إجراء المعاينة المطلوبة فور اخذ الشركة لكم ببدء الانتاج أو تشغيل خط الانتاج  
وتفضلوا بقبول فائق الاحترام . . .



السيد الأستاذ /

تحية طيبة وبعد ...

- إيماء إلى كتاب سيادتكم الوارد إلينا برقم ١٨٦ بتاريخ ٢٠١٤/٢/٢٦ بشأن طلب الإفادة بالرأى عن مدى خضوع نشاط شركة [ممسح] والممثل في قيام الشركة ببناء وبيع وحدات سكنية مقامة على الأرض المملوكة للشركة بمنطقة حدائق أكتوبر محافظة الجيزة .
- **نتشرف بالإحاطة** . . . بأنه وفقاً لأحكام القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ وتعديلاته فإن :-
- نشاط الإستثمار العقاري من شراء الأراضي وإقامة المباني عليها بمعرفة الشركة سالف الذكر (تنفيذ المقاولات ذاتياً) لا يخضع للضريبة العامة على المبيعات .
- أما في حالة قيام مقاولين آخرين بتنفيذ تلك الأعمال فإنها تخضع للضريبة العامة على المبيعات وفقاً للنسب الواردة بالمنشور رقم (٥) لسنة ١٩٩٤ .
- هذا دون الإخلال بالضريبة المستحقة على السلع الداخلة في المقاولات سواء كانت مستوردة أو مصنعة أو مشتراه من السوق المحلي بالفتات المقررة قانوناً .
- وبخصوص نشاط إستصلاح الأراضي الواردة بالطاقة الضريبية فإنه في حالة قيامكم بهذا النشاط على الأراضي المملوكة لشركتكم فإنه لا يخضع للضريبة العامة على المبيعات ، أما في حالة تأدية تلك الخدمات للغير فإنها تخضع للضريبة العامة على المبيعات بنسبة ١٠% من قيمة الخدمة .

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام....

تدبراني ١ ٢٠١٤

استقرار

رئيس الإدارة  
المركزية للبحوث الضريبية  
"صلاح يوسف علي"  
٢٠١٤

مدير عام  
الإدارة العامة لبحوث الخدمات  
"عادل إبراهيم السجاعي"  
٢٠١٤

مصلحة  
الإدارة  
صادر رقم ٧٤٦  
٤١٩

وزارة الصحة  
مصلحة الضرائب المصرية ( قبضة مضافة )  
الإدارة المركزية للبحوث الضريبية  
الإدارة العامة للبحوث سلم الجداول

السادة / شركة موج العاشر من رمضان

مدينة نصر - الحي السادس - المنطقة الصناعية - قطعة رقم ١ - ش المخيم الدائم - بلوك رقم ٩

تحية طيبة وبعد ..

- إيماء إلى كتاب سيادتكم الوارد إلينا برقم ٧٧ بتاريخ ٢٠١٧/١/١٠ بشأن طلب الإفادة بالرأي عن فئة الضريبة المستحقة على العقد مع الهيئة الهندسية للفوات المسلحة مشروع رقم ٦١٦٧١١٠٢٣٢ المؤرخ ٢٠١٦/٥/٨ والخاص بأعمال لتوريد وتركيب معدات مطبخ مستشفى بتر العبد .
- نشرف بالإحاطة بأنه . . . وفقا لأحكام القانون رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦ بإصدار قانون ضريبة القيمة المضافة فإن :-
- تفرض الضريبة على السلع والخدمات بما في ذلك السلع والخدمات المنصوص عليها بالجدول المرافق لهذا القانون سواء كانت محلية أو مستوردة في كافة مراحل تداولها إلا ما استثنى بنص خاص
- ويكون السعر العام للضريبة ١٣٪ من القيمة اعتبارا من ٢٠١٦/٩/٨ ، ١٤٪ من القيمة اعتبارا من ٢٠١٧/٧/١ .
- التلإجات أكبر من ١٦ قدم تخضع لضريبة القيمة المضافة بفئة ٨٪ من القيمة بالإضافة الى ضريبة القيمة المضافة بفئة ١٣٪ من القيمة وفقا للبند ثانيا :- سلع وخدمات تخضع لضريبة الجدول بالإضافة الى ضريبة القيمة المضافة "مسلسل رقم ٦" من الجدول المرافق للقانون .
- وعليه فإن التوريدات الواردة بالعقد سالف الذكر تخضع لضريبة القيمة المضافة بفئة ١٣٪ من القيمة ، أما غرف التبريد في حالة كونها تلإجات أكبر من ١٦ قدم فتخضع لضريبة الجدول بفئة ٨٪ من القيمة بالإضافة إلى ضريبة القيمة المضافة بفئة ١٣٪ من القيمة وفقا لنص المسلسل سالف الذكر ، أما التلإجات الأقل من ١٦ قدم فتخضع لضريبة القيمة المضافة بفئة ١٣٪ من القيمة .
- هذا بخلاف الضريبة المستحقة على خدمة التركيب بفئة ١٣٪ من القيمة .
- مع مراعاة انه وفقا لأحكام المادة ١١ من القانون سالف الذكر تعدل أسعار العقود بين المكلفين أو بين أطراف احدها مكلف والسارية وقت فرض الضريبة وضريبة الجدول أو عند تعديل فئاتها بذات قيمة عبء لضريبة أو تعديلها .

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام ...

رأى: / ٢٠١٧

رئيس قطاع البحوث  
والسياسات الضريبية

مدير عام الإدارة  
بحوث سلم الجداول

"سلام يوسف علي"

احمد الشافعي"

ر عام مأمورية العاشر من رمضان ثان "قيمة مضافة"

تحية طيبة وبعد،،،،،

مصلحة البحوث والسياسات الضريبية  
الإدارة المركزية للبحوث الضريبية  
مصدر ورقه (١٠٨٤) / ٢٠١٧  
شع ٤ ٢٧٧

السيد المحاسب/ علاء السيد

٢١،٢٣ شارع الجيزة - برج النيل الأداري

تحية طيبة وبعد ،،،،

- إهداء إلى كتاب سادتكم الوارد إلينا برقم ٦٨٩ بتاريخ ٢٠١٧/٤/٣ بهفتكم وكلياً عن شركة ليلز لحلول وخدمات الطاقة والكهروميكانيكا بصفتها مقاول باطن بشأن طلب الإفادة بالرأى عن مدى المعاملة الضريبية للعقد المبرم مع شركة إيرم إيجيبت (مقاول باطن) والحاصل بأعمال التركيبات الكهربائية والإختيار والتشغيل المسندة لها من شركة أوراسكوم للإنشاءات (مقاول عام) والتي تم إسنادها للشركة موكلتكم من خلال العقد المبرم مع جهة الإسناد (شركة سيمس ش ٢٠٢٠ بالإشتراك مع الشركة القابضة لكهرباء مصر - مالمك) على أعمال توريد وإنشاء وتركيب وإختيار والبدء في تشغيل محطة كهرباء الدورة المركبة بمنطقة البرلس - مصر ، وكذا مدى صحة إختيار الشركة موكلتكم ( مقاول الباطن) مسددا للضريبة عن الاعمال المسندة اليه من المقاول العام .
- **نتشرف بالإحاطة . . .** بأنه وفقاً لأحكام قانون الضريبة على القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦ ولائحته التنفيذية فإنه :-
- تفرض الضريبة على السلع والخدمات بما في ذلك السلع والخدمات المنصوص عليها في الجدول المرافق لهذا القانون، سواء كانت محلية أو مستوردة ، وفي كافة مراحل تداولها، إلا ما أستثنى بنص خاص .
- أعمال المقاولات والشيديو البناء (توريد وتركيب ) تخضع لضريبة الجدول فقط بفتة ٥% من القيمة وفقاً للملسل رقم (٩) البند أولاً من سلع وخدمات الجدول المرافق للقانون سالف الذكر .
- أعمال التركيبات الكهربائية الواردة بالعقد المشار إليه بعاليه والمؤادة بمعرفة الشركة (موكلتكم) تخضع للضريبة على القيمة المضافة بفتة ١٣% من القيمة إعتباراً من ٢٠١٦/٩/٨ ، وبتفتة ١٤% من القيمة إعتباراً من ٢٠١٧/٧/١ .
- وبخصوص مدى صحة إختيار الشركة موكلتكم كمقاول باطن مسددة للضريبة عن أعمال التركيبات المشار إليها بعاليه ، فتجدر الإشارة إلى انه وفقاً لما ورد بالمادة (٧٦) فقرة (٥) من اللائحة التنفيذية للقانون سالف الذكر فيحبر مقاول الباطن مسددا للضريبة في حالة قيام المقاول العام بسدادها عن ذات الأعمال وفقاً لما ورد بالشروط الواردة بها
- وعليه فإنه في حال قيام المقاول العام ( شركة أوراسكوم للإنشاءات ) بسداد الضريبة المستحقة على إجمالي أعمال المقاوله (توريد وتركيب) المسندة لها من جهة الإسناد بفتة ٥% من القيمة بما فيها أعمال التركيب التي تتم بمعرفة الشركة ( موكلتكم) بصفتها مقاول الباطن فلا تسحق الضريبة مرة اخرى على أعمال التركيب وفقاً للشروط المنصوص عليها بالفقرة السابقة . هذا مع عدم الأخلال بالضريبة المستحقة بالسلع الداخلة في أعمال المقاوله سواء كانت مصنعة أو مستوردة أو مشتراة من السوق اعلى بالفئات المقررة قانوناً .
- وعلى المأموريات المختصة الواقع في نطاقها تلك الشركات كل في إحصاءه التأكد من سداد الضريبة المستحقة على إجمالي قيمة الأعمال بمعرفة المقاول العام .

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام

تحريراً في : ٢٠١٧ / ١ / ١

رئيس قطاع  
البحوث والسياسات الضريبية

٢٠١٧ / ٤ / ٢١

" صلاح يوسف على "

مدير عام  
الإدارة العامة لبحوث الخدمات

" عادل إبراهيم السجاعي "

تصاريح  
نيل تاركو

وزارة المالية  
مصلحة الضرائب المصرية  
الإدارة المركزية للإعطاءات ورد الضريبة

السيد المهندس / رئيس مجلس إدارة شركة العربية للإنابيب البترول  
(سوميد)

تحية طيبة .. وبعد ..

إهداء اني كتاب سيادتكم المؤرخ ٢٠١٦/١٠/١٧ بطلب إعطاء الشركة العربية للإنابيب البترول  
(سوميد) من الضريبة على القيمة المضافة .

تشرف بالاحاطة أنه وفقا لاحكام المادة الثامنة من القانون رقم ٦٧ / ٢٠١٦ بإصدار قانون الضريبة  
على القيمة المضافة فقد انتهى الرأي الى اعطاء شركة سوميد من الضريبة على القيمة المضافة امتثالا لنص  
المادة ١٧ من قانون تأسيس للشركة رقم ١٩٧٤/٧ والتي تنص على " تعفى الشركة ومقاولوها والمقاولون  
من الباطن من الضرائب الجمركية وضريها من الضرائب والرسوم فيما يتعلق بأستيراد الآلات والمعدات  
والسيارات والمهمات والمنقولات الاخرى بناء على اقرار من المؤسسة المصرية العامة للبترول بأنها  
مستورة لتفدي عتبات الشركة وإستنادا للقانون رقم ١٠ لسنة ١٩٩٢ بإطاحة مدة الشركة العربية للإنابيب  
البترول 'سوميد' .

وتفضلوا بقبول وافر الاحترام

رئيس قطاع البحوث  
والسياسات الضريبية

رئيس الإدارة المركزية  
للإعطاءات ورد الضريبة

( د. حسن عبدالله علي )

( إيمان أبوب )

وزارة المالية  
مصلحة الضرائب المصرية  
الإدارة المركزية للإعطاءات ورد الضريبة

السيد الأستاذ الدكتور / رئيس مصلحة الجمارك

تحية طيبة .. وبعد ..

رجاء الاحاطة بالمسطر بعاليه والتفضل بالتبنيه باتخاذ اللازم .

وتفضلوا بقبول وافر الاحترام

رئيس قطاع البحوث  
والسياسات الضريبية

( د. حسن عبدالله علي )

١٤٦٤  
١٠/١٠/٢٠١٦  
مستلم  
٢٠١٦/١٠/٢٠

السيد المحاسب / أحمد السيد

### الشريك بمكتب المتضامنون للمحاسبة والمراجعة EY

برج راما - الطريق الدائري - قطعة رقم ١١٠ - القطامية - القاهرة  
تحتية طبقية وبعد ، ، ،

80

- إيماء إلى كتاب سيادتكم الوارد إلينا برقم ٤٧١ بتاريخ ٢٠١٧/٣/٦ بشأن طلب الإفادة بالرأي عن المعاملة الضريبية لكلاً من تقديم خدمة إيجار معدات الحفر وغيرها إلى شركات تعمل بموجب اتفاقيات البحث والتنقيب عن البترول ، والمعاملة الضريبية للخدمات المستوردة اللازمة لممارسة النشاط الخاص للضريبة وذلك في ظل تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة ، ومدى الأهمية في الخصم الضريبي للخدمات الواردة بكتابكم ، وكذا رد الرصيد الدائن الناتج عن خصم الضريبة على المدخلات المبيعة إلى الجهات المعفاة ( شركات البترول ) .
- نشرف بالإحاطة .... بأنه وفقاً لأحكام القانون رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦ بإصدار قانون الضريبة على القيمة المضافة ولائحته التنفيذية فإنه :-
- تفرض الضريبة على السلع والخدمات بما في ذلك السلع والخدمات المنصوص عليها في الجدول المرفق لهذا القانون ، سواء كانت محلية أو مستوردة ، في كافة مراحل تداولها ، إلا ما استثنى به نص خاص .
- هذا مع عدم الإخلال بأحكام المادة الثامنة من مواد إصدار القانون سالف الذكر والقانون المرافق بالإعفاءات المقررة بمقتضى الاتفاقيات المبرمة مع الحكومة المصرية والدول الأجنبية والمنظمات الدولية أو الإقليمية أو الاتفاقيات البروتولية والتعدنية .
- ومن ثم فإن الخدمة المقدمة إلى شركات البترول الصادر لها اتفاقيات بروتولية تعد معفاة من الضريبة تطبيقاً لنص المادة الثامنة من مواد إصدار القانون بشرط أن تكون لازمة للبحث والتنقيب عن البترول وأن ترد تلك الخدمة ضمن قوائم الإعفاءات المرافقة للاتفاقيات البروتولية الصادرة لشركات البترول .
- وبخصوص استفساركم عن الخدمات المستوردة من الخارج فتجدر الإشارة إلى أنه وفقاً لأحكام الفقرة الثانية من المادة (٣٢) من القانون سالف الذكر والتي تنص على أنه :- \* وفي حالة قيام المسجل باستيراد خدمة لازمة لممارسة نشاطه الخاص للضريبة فإنه يعامل كمستورد ومورد لتلك الخدمة في ذات الوقت . \*
- ومن ثم فإنه في حالة قيام المسجل باستيراد خدمة لازمة لممارسة نشاطه الخاص للضريبة فإنه يعامل كمستورد ومورد لتلك الخدمة في ذات الوقت ، أي أنه يتعين عليه حساب الضريبة المستحقة على تلك الخدمة والإقرار عنها كمشتريات في إقراره الشهري مع أحقيته في تسويتها في ذات الإقرار باعتبارها ضريبة واجبة الخصم .
- مع العلم بأنه لا يسري الخصم الضريبي على ضريبة الجدول سواء على سلع أو خدمات خاضعة بذاتها أم كمدخلات في سلع أو خدمات خاضعة للضريبة .

- أما بشأن استفساركم عن مدى أحقية الخصم الضريبي للخدمات الواردة بكتابكم طبقاً لأحكام المادة (٢٢) التي تنص على أنه \* للمسجل عند حساب الضريبة أن يخصم من الضريبة المستحقة على قيمة مبيعاته من السلع والخدمات مسا سبق سداده أو حسابه من ضريبة على المردودات من مبيعاته وما سبق تحميله من هذه الضريبة على مدخلاته بما فيها الضريبة السابق تحميلها على السلع والخدمات المبعة بمعرفة المسجل في كل مرحلة من مراحل توزيعها طبقاً للحدود والشروط والأوضاع التي تحددها اللائحة التنفيذية .
- ومن ثم فإنه تسري حكم الفقرة المشار إليها بعاليه من هذه المادة على مبيعات السلع والخدمات الموردة إلى الجهات المشار إليها بالمادة الثامنة من مواد إصدار القانون سالف الذكر بعاليه وكذا الإعفاءات الواردة بالمادة (٢٣) من ذات القانون ، ويكون الخصم في حدود المستحق من الضريبة ، ويحول ما لم يتم خصمه إلى الفترات الضريبية التالية حتى يتم الخصم بالكامل .
- وبخصوص رد الرصيد الدائن الناتج عن خصم ضريبة المدخلات المتعلقة بمبيعات لجهات معفاة فتجدر الإشارة إلى أنه يشترط لإمكانية الرد طبقاً لنص البند رقم (٣) من المادة (٣٠) من القانون سالف الذكر أن يمر عليه أكثر من ست فترات ضريبية متتالية مع مراعاة أن يتقدم المسجل بطلب كتابي موضحاً به قيمة الرصيد الدائن ، ويرفسق بالطلب المستندات المؤيدة لذلك ، وعلى المصلحة التحقق من صحة هذا الرصيد قبل الرد وذلك طبقاً لما ورد بأحكام المادة (٣٧) من اللائحة التنفيذية للقانون سالف الذكر

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام ، ، ،

تبريد / ٢٠١٧

محمد حبيب

مدير عام  
الإدارة العامة لبحوث الخدمات

عادل إبراهيم السجاعي

" عادل إبراهيم السجاعي "

مصلحة الضرائب على المبيعات  
الإدارة العامة لبحوث الخدمات  
صادر رقم (١٥٥٧) مرفقات (١)  
تاريخ ٢٠١٧/٩/٧

السيد المحاسب / فريد حامد عبد العزيز  
١-٢ ش الهرم - برج الرياض - امام مستشفى الهرم - القاهرة

تحية طيبة وبعد ،،،

- إيماء إلى كتاب سيادتكم الوارد إلينا برقم ٥١٥ بتاريخ ٢٠١٧/٣/١٤ بصفتكم وكلاء عن شركة / سموت نيجيتال سيمستز بشأن طلب الإفادة بالرأي عن المعاملة الضريبية للعقد المبرم مع شركة المصرية لتكرير البترول المؤرخ ٢٠١٥/١٢/٢٤ والخاص بتطوير نظام المراقبة التلفزيونية لبوابات وأسوار الشركة وذلك في ظل تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة.
- نتشرف بالإحاطة بأنه ،،، وفقا لأحكام القانون رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦ بإصدار قانون الضريبة على القيمة المضافة ولائحته التنفيذية فإن :-
- تفرض 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 استثنى به نص خاص.
- أعمال المقاولات والتشييد والبناء "توريد وتركيب" تخضع لضريبة الجدول بفترة ٥% من القيمة وفقا لنص المسئمل رقم (٩) البند أولا من سلع وخدمات الجدول فقط من الجدول المرافق للقانون سالف الذكر.
- ومن ثم فإن تطوير نظام المراقبة التلفزيونية لبوابات وأسوار الشركة إذا كان يشمل وحدات تحكم كاملة كحالات - كاميرات (توريد وتركيب) فإنه يخضع لضريبة الجدول فقط بفترة ٥% من القيمة وفقا للبند سالف الذكر.
- هذا مع عدم الإخلال بالضريبة المستحقة على السلع الداخلة في أعمال المقاوله سواء كانت مصنعة أو مستوردة أو مشتراه من السوق المحلي بالفئات المقررة قانونا.
- أما إذا كانت تلك الأعمال تشمل فقط توريد كاميرات وتركيبها فتخضع للضريبة على القيمة المضافة بفترة ١٣% من القيمة اعتبارا من ٢٠١٦/٩/٨، وفترة ١٤% من القيمة اعتبارا من ٢٠١٧/٧/١.

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام ،،،

عنوان / ٢٠١٧

مدير عام  
الإدارة العامة لبحوث الخدمات

عادل إبراهيم السخاير

فريد حامد عبد العزيز

إيماء

مجلس البحث العلمي  
الإدارة المركزية للبحوث  
مصدر رقم (٢٠٠٧/١/١٨) مرفقات ( )  
٢٠١٧/١/١٨

وزارة الثقافة  
مصلحة الضرائب (مصلحة)  
الإدارة المركزية للبحوث الضريبية  
الإدارة العامة للبحوث بلغ الدول

السادة / شركة بكتل أوفرسيز كوربوريشن

٥٠٠ ش ١٠٥ - حدائق العادي - القاهرة

### تنبيهة طبيعية وبحدود

- إثناء إلى كتاب سيادتكم الوارد إلينا برقم ١٢٩٢ بتاريخ ٢٠١٦/١٢/١٨ بشأن طلب الإفادة بالرأي عن مدى صحة إمتداد الإعفاء الصادر لشركة بي بي اكسيلوريشن (دلتا) ليميتد (كجهة إسناد) للمقاولين والموردين من الباطن عن عملية البحث عن البترول وإستغلاله في منطقة شمال الإسكندرية.
- **لنشره بالإحاطة** ... بأنه وفقا لأحكام القانون رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦ الصادر بشأن الضريبة علي القيمة المضافة فإنه :-
- فيما يتعلق بنشاط المقاولات " توريد وتركيب " بحر مقاول الباطن مسددا لضريبة الجدول متى ثبت قيام المقاول العام بسدادها على ذات الاعمال بشرط تقديم شهادة من المقاول العام يتم تسليمها لمقاول الباطن وعلى مسئوليته محمدا بما " اسم المشروع ورقمه ورقم الشيك وبيانات العقد المبرم بين جهة الاسناد والمقاول العام التي يعمل من خلالها مقاول الباطن " .
- وذلك المبدأ ينطبق في حالة الإعفاء من ضريبة الجدول ، فمتى قام المقاول العام بتأدية خدمة المقاوله لجهة معفاة وثبت للمأمورية المختصة بتوالى مستندات الإعفاء تكون أعمال المقاولات المؤداة من خلال مقاول الباطن لذات المقاوله ولذات جهة الإعفاء من خلال المقاول العام معفاة من ضريبة الجدول ، وفي جميع الأحوال يجب الا تزيد قيمة خدمة المقاولات المؤداة بمعرفة مقاول الباطن عن القيمة الواردة بشهادة الإعفاء للمقاول العام ومن واقع المستخلصات الصادرة منه .

### وتفضوا بقبول شائق الاحترام

رئيس قطاع البحوث  
والسياسات الضريبية  
٢٠١٧ / ١ / ١٨  
صلاح يوسف على

مدير عام الإدارة العامة  
لبحوث مبلغ الجدول  
٢٠١٧ / ١ / ١٩  
محمد أحمد الشافعي

٢٠١٧ / ١ / ١٩  
م. محمد أحمد الشافعي





وزارة المالية  
سلطة الضرائب على الجماعات  
الإدارة المركزية للبحوث الضريبية  
الإدارة العامة لجموع الضرائب  
ملف رقم

السيد المحاسب / أحمد محمد مختار - شركة أسوان للمقاولات والتجارة

قطعة ٧ بلوك ١٨ برج الياسمين شارع الهداية

حي السفارات - مدينة نصر - القاهرة

تحية طيبة وبعد

- إيماء إلى كتاب سيادتكم الوارد إلينا برقم ٤١٤ بشأن طلب الإفادة بالرأى عن مدى أحقية الشركة في رد الضريبة السابق سدادها على أعمال المقاولات الخاصة بالقوات المسلحة من عدمه .
  - نتشرف بالإحاطة ... بأنه وفقا لأحكام القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ وتعديلاته فإن :-
  - كافة السلع والمعدات والأجهزة والخدمات المعنية اللازمة لأغراض التسليح للدفاع والأمن القومي وكذلك الخامات ومستلزمات الإنتاج والأجزاء الداخلة في تصنيعها معفاة من الضريبة العامة على المبيعات و وفقا لنص المادة (٢٩) من القانون سالف الذكر .
  - وعليه فإنه يجوز للشركة رد الضريبة السابق سدادها على السلع الداخلة فسي خدمة المقاولات اللازمة لأغراض التسليح للدفاع والأمن القومي بشرط توافر المستندات الآتية:-
  - ١- شهادات الإعفاء التي توضح إعفاء السلع والخدمات مشمول المقاولات
  - ٢- العقود والمستخلصات
  - ٣- أصل فواتير المشتريات
- وذلك في حدود آخر رصيد دائن لآخر فترة ضريبية تم تقديم إقرار ضريبي عنها -

**وتفضلوا بقبول فائق الاحترام**

رئيس الإدارة  
المركزية للبحوث الضريبية

٢٢ ممدوح سيد عمر

مدير عام

الإدارة العامة لبحوث الخدمات

ماجدة كمال حرك  
٢٠٢٠/٥/٢٠

تاريخ الـ / / ٢٠٢٠

محمد حور  
اركان

بيل كوي

وزارة المالية

مصلحة الضرائب على الجماعات

الإدارة المركزية للبحوث الضريبية

مستند رقم (٥٢٠) م/٢٠٢٠

وزارة المالية  
مصلحة الضرائب على المبيعات  
الضريبة القيمة المضافة للبحوث  
مصدر رقم (٨٩) مرفقات ( )  
٢٠١٧ / ١ / ٩

السادة / مكتب حسن السيد إسماعيل - للخبرة المحاسبية والضريبة القيمة المضافة للبحوث

شارع الجامعة - الدفر - حمص

تحية طيبة وبعد

- إيماءً إلي كتابي سيادتكم الواردين إلينا برقمي ٩٨١ بتاريخ ٢٠١٦/١١/١٠ ، ١٢٣٢ بتاريخ ٢٠١٦/١٢/١٢ بصفتكم وكيلاً عن شركة اليكو إنجنييت بشأن طلب الإفادة بالرأي عن المعاملة الضريبية لأعمال تصنيع وتوريد وتركيب الالوميتال بالزجاج باعتبارها مقال باطن .
- فتشوفت بالإماطة .... بأنه طبقاً لأحكام القانون رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦ بإصدار قانون الضريبة على القيمة المضافة فإن :-
- أعمال تصنيع وتوريد وتركيب الالوميتال تخضع لضريبة القيمة المضافة بفتة ١٣% من القيمة إعتباراً من ٢٠١٦/٩/٨ ، وبتفتة ١٤% من القيمة إعتباراً من ٢٠١٧/٧/١ مع خصم ما سبق سداده من ضريبة بموجب فواتير ضريبية صحيحة .

وتفضلوا بقبول تائق الاحترام

رئيس تظاع  
البحوث والسياسات الضريبية  
٢٠١٧ / ١ / ٩  
صلاح يوسف علي

مدير عام  
الإدارة العامة لبحوث سلع الجداول  
محمد أحمد الشناوي

٢٠١٧ / ١ / ٩

علي محمد علي  
وليد دويش



وزارة المالية  
مصلحة الضرائب المصرية

## دليل توضيحي رقم ( )

### نشاط المقاولات

-----

- بصدر قانون الضريبة علي القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦ فقد تضمنت الفقره (٩) من البند أولا من جدول السلع والخدمات المرافق للقانون علي ما يلي :
- " المقاولات وأعمال التشييد والبناء (توريد وتركيب) تخضع لضريبة الجدول بفئة ٥% من قيمة المستخلص المعتمد من الاستشاري ويتم تسوية ضريبة الجدول السابق سدادها بمعرفة مقاول الباطن من ضريبة الجدول المسددة بمعرفة المقاول العام عن ذات الأعمال . "
- كما نصت الفقرة الثانية من المادة (١١) من القانون علي " وتعديل أسعار العقود المبرمة بين مكلفين أو بين أطراف أحدها مكلف والسارية وقت فرض الضريبة وضريبة الجدول أو عند تعديل فئاتها بذات قيمة عبء الضريبة أو تعديلها " .
- وعليه فإن كافة المقاولين ( مقاول عام – مقاول باطن ) مخاطبين بأحكام القانون ويتعين عليهم التقدم للتسجيل بالمصلحة مهما كان حجم معاملاتهم .
- وفي حالة قيام المقاول بأعمال توريد فقط أو تركيب فقط تخضع تلك الأعمال للضريبة علي القيمة المضافة بفئة ١٣ % إعتبارا من تاريخ العمل بالقانون حتي ٢٠١٧/٦/٣٠ ، وإعتبارا من ٢٠١٧/٧/١ وما بعدها يكون السعر العام للضريبة ١٤ % .



وزارة المالية  
مصلحة الضرائب المصرية

وفي ضوء طبيعة نشاط المقاولات يتبع الآتي :

- ١- بالنسبة للعقود المبرمة مع جهات الإسناد الحكومية قبل العمل بالقانون ويستكمل تنفيذها بعد العمل بالقانون فتضاف قيمة الضريبة إلى سعر السلع أو الخدمات بما في ذلك السلع والخدمات المسعرة جبريا والمحددة الربح ، وفي حالة إمتناع جهات الإسناد الحكومية عن تعديل العقود المبرمة قبل العمل بالقانون ٦٧ لسنة ٢٠١٦ تقوم وزارة المالية بإستقطاع ضريبة الجدول وما يترتب عليها من ضريبة إضافية من مستحقاتها أو من موازنات تلك الجهات .
- ٢- وبالنسبة للعقود المبرمة مع جهات إسناد غير حكومية وبدأ تنفيذها قبل صدور القانون ويستكمل تنفيذها بعد العمل بالقانون يتم سداد الضريبة عند تحقق الواقعة المنشئة للضريبة وفقا للنسب السارية وقت إبرام العقد ، علي أن يتم منح مهلة أقصاها ٢٠١٧/٤/٣٠ لسداد فروق ضريبة الجدول الناتجة عن تعديل فئة الضريبة دون الإخلال بإستحقاق الضريبة الإضافية المقررة قانونا .
- ٣- تخضع كافة السلع المصنعة والخدمات المؤداة بمعرفة المقاول والداخلية في المقاول للضريبة بالأسعار والفئات المقررة قانونا باعتبارها إستخدام خاص علي أن تكون القيمة التي تتخذ أساسا لحساب الضريبة هي إجمالي التكلفة مع خصم الضريبة المسددة علي مدخلاتها .



مصلحة الضرائب على المبيعات  
منطقة شمال القاهرة / مأمورية الوايلي  
صادر رقم ٧٥٧٥  
التاريخ ١٧/١٠/٢٠١٦  
الموقع

وزارة المالية  
مصلحة الضرائب المصرية - قيمة مضافة  
الإدارة المركزية لمنطقة شمال القاهرة  
مأمورية الوايلي - مساعدة المسجلين

السيد الأستاذ فؤاد السيد الصمدي

رئيس مجلس إدارة شركة تشاك للأمن والحراسة

تهدي مأمورية ضرائب الوايلي ارق تحياتها لسيداتكم ونتمنى لكم كل التوفيق

إيماء إلى كتاب سيادتكم الوارد للمأمورية برقم ١٨ بتاريخ ٢٠١٦/١٠/٥ بشأن امتناع بعض الجهات الحكومية عن استلام فواتير بقيمة ١٣% ضريبة القيمة المضافة اعتباراً من ٢٠١٦/٩/٨ .

نتشرف بإحاطة سيادتكم علماً بأنه قد صدر قانون رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦ بإصدار قانون الضريبة على القيمة المضافة ونشر بالجريدة الرسمية بالعدد ٣٥ مكرر ويسرى العمل به اعتباراً من ٢٠١٦/٩/٨ فإنه :

- طبقاً للمادة (٣) من القانون سالف الذكر يكون سعر الضريبة على السلع والخدمات (١٣%) عن العام المالي ٢٠١٦/٢٠١٧ ، (١٤%) عن العام المالي ٢٠١٧/٢٠١٨ .
- وطبقاً للمادة (١١) فقرة (٢) من ذات القانون فإنه تعدل أسعار العقود المبرمة بين مكلفين أو بين أطراف أحدهما مكلف والسارية وقت فرض الضريبة وضريبة الجدول أو عند تعديل فئاتها بذات قيمة عبء الضريبة أو تعديلها .

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير

رئيس المأمورية

مدير إدارة

شروت سوريل  
٢٠١٦/١٠/١٥

مدير إدارة

شكر . ولجب لرجال المديرية المالية بالاسماعيلية

## القيمة المضافة

نظم الدعم الفني بالمديرية المالية بالاسماعيلية ورشة عمل بالاشتراك مع مركز التدريب الضريبي بمصلحة الضرائب المصرية وحضرة اساتذة افاضل ( عدد ١٢ خبير ومدير ادارة ) من مصلحة الضرائب المصرية بالقاهرة والمشاركين بوضع قانون القيمة المضافة ولهم خبرة في نشاط المقاولات وتم تقديم اغلب الاستفسارات التي تم طرحها على مركز الدراسات وتناولت الورشة

طرح رؤية الدعم الفني لدور ممثلي المالية في تحصيل الضريبة على القيمة المضافة وكلمة الاستاذ ميشل صبحي مدير المديرية المالية بالاسماعيلية عن ضرورة تنسيق الادوار وتبادل الخبرات بين ممثلي المالية ومصلحة الضرائب لتحقيق اهداف وزارة المالية ثم قاموا الاستاذ والخبراء من مصلحة الضرائب بشرح ملامح القانون الجديد واثرة على الموازنة العامة للدولة اهم ما جاء من نقاط ردا على الاستفسارات

١ - مصلحة الضرائب غير منوط بها تفسير إجراءات التعاقد طبقا لقانون ٨٩ لسنة ١٩٩٨ بالمزايدات والمناقصات والمنوط به الرد على الاستفسارات عن إجراءات الطرح والتعديلات المرتبطة بتعديل الضريبة هي الهيئة العامة للخدمات الحكومية ووزارة المالية وجهات الفتوى المختصة

٢ - مصلحة الضرائب تساعد في الاسئلة المتعلقة بخضوع النشاط من عدمه سعر الضريبة الواقعة المنشأة للضريبة إجراءات التحول والاثر على العقود القائمة بالفعل وتحديد الواقعة المنشأة للضريبة

٣ - حصيلة نشاط المقاولات المسجل عن العام المالي ٢٠١٥/٢٠١٤ ٥.٣٢٠ مليار جنية ومنتهز بعد القيمة المضافة ٩.١٣ مليار جنية

٤ - عقد المقاوله ليست الواقعة المنشأة للضريبة ولكن الواقعة المنشأة هي المستخلص بعد اعتماده من المهندس الاستشاري

٥ - الضريبة على المقاولات ٥% بشرط ان تشتمل العملية على التوريد والتركيب فلو كانت %توريد فقط او تركيب فقط تخضع لفئة لضريبة العامة ١٣% ومن ١ / ٧ / ٢٠١٧ فئة ١٤

٦ - يجب على جميع الجهات تعديل العقود بفئة الضريبة الجديدة طبقا للمادة ١١ من قانون القيمة المضافة وفي حال تقاعس الجهات تلتزم وزارة المالية بخضم الضريبة من مستحقات الجهات وتوريدها الى مصلحة الضرائب

٧ - في حال التعاقد مع الخدمات المهنية او الاستشارية الخارجية (جهات دولية غير مسجلة ) تقوم الجهة بخضم ضريبة القيمة المضافة وتوريدها الى المصلحة في خلال ٣٠ يوم لو تعاقدت الجهة على خدمة عرضية خاضعة للضريبة من جهة معافاة من التسجيل يتم توريد الضريبة مباشرة الى المصلحة خلال ٣٠ يوم

٨ - مراعاة عند التعاقد مع المهن الحرة ( استشاري - مكتب محاسبة - محاسب قانوني ) ان يكون شهادة التسجيل في القيمة المضافة ضمن مستندات التعاقد حيث ان جميع المهنيين ( ماعدا ما تم النص على الإعفاء ) أصبحوا مسجلين لدى المصلحة

٩ - نشاط المقاولات من الانشطة التي لا تخضع لحد التسجيل لانها من الخدمات الواردة في الجدول ولهذا جميع المقاولين سواء مقاول اساسي او مقاول باطن ملزم بالتسجيل في ضريبة القيمة المضافة .

وزارة المالية  
مصلحة الضرائب على القيمة المضافة  
الإدارة المركزية للمحاسبين والضرائب  
مشاريع رقم ٨٢١١ / مرفقات ١  
تحت رقم ١٧٧ / ١٠ / ٢٠١٦

## السادة/ شركة جنوب القاهرة لتوزيع الكهرباء

التفاعلات المالية - إدارة الضرائب - ٢٣ ديسمبر ٢٠١٦ - القاهرة

### تحية طيبة وبعد

- إثناء إلي كتاب سيادتكم الوارد إلينا برقم ٦٨٠ بتاريخ ٢٤/٩/٢٠١٦ بشأن طلب الإفادة بالرأي عن المعاملة الضريبية لكلاً من أعمال مقاييسات توريد وتركيب التوصيلات الكهربائية للمنازل والشركات والمصانع - أعمال المقاييسات الإرشافية التي تقوم بها الشركة - أعمال المنشآت الداخلية - خدمة العملاء .
- نتشرف بالإنعاطة ... بأنه طبقاً لأحكام القانون رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦ الصادر بشأن الضريبة على القيمة المضافة فإن :-
- المقاولات وأعمال التشيد والبناء ( توريد وتركيب ) تخضع لضريبة الجدول بفترة ٥% وفقاً للبدن أولاً \* سلع وخدمات تخضع لضريبة الجدول فقط \* مسلسل رقم ( ٩ ) من الجدول المرافق للقانون .
- وعليه فإن أعمال توريد وتركيب التوصيلات الكهربائية المؤداة بمعرفة الشركة لصالح عملائها تخضع لضريبة الجدول بفترة ٥% من القيمة .
- الخدمات المهنية والإستشارية تخضع لضريبة الجدول بفترة ١٠% من القيمة وفقاً للبدن أولاً \* سلع وخدمات تخضع لضريبة الجدول فقط \* مسلسل رقم ( ١٢ ) من الجدول المرافق للقانون .
- وعليه فإن أعمال المقاييسات الإرشافية والتصميمات المؤداة بمعرفة الشركة لصالح عملائها تخضع لضريبة الجدول بفترة ١٠% من القيمة .
- المنشآت الداخلية \* الأثاث المكتبي - اللوحات الإرشادية \* تخضع لضريبة القيمة المضافة بفترة ١٣% من القيمة
- إنتاج أو نقل أو بيع أو توزيع التيار الكهربائي معفاة من الضريبة على القيمة المضافة وفقاً لنص المسلسل رقم ٢٢ \* من قائمة السلع والخدمات المعفاة من الضريبة على القيمة المضافة المرفقة للقانون .
- ومن ثم فإن المبالغ المحصلة بفاتورة الاستهلاك الشهرية نظير \* قراءة العدادات ، تسجيل القراءات الخاصة بالمستهلكين ، مراجعة فواتير الاستهلاك الشهرية ، تحصيل قيمة فواتير استهلاك الكهرباء \* تعد معفاة من الضريبة على القيمة المضافة وفقاً لنص المسلسل سالف الذكر
- علماً بأنه وفقاً لأحكام المادة رقم ١١ من القانون سالف الذكر تعدل أسعار العقود المبرمة بين مكلفين أو بين أطراف أحدهما مكلف والسارية وقت فرض الضريبة وضريبة الجدول أو عند تعديل فئاتها بذات قيمة عبء الضريبة أو تعديلها

وتتخطوا بقبول فائق الاحترام

٢٠١٦ / ١٠ / ٢٣

رئيس الإدارة

مدير عام

الإدارة المركزية للمحاسبين والضرائب

الإدارة العامة لضريبة الدخل



وزارة المالية  
مصلحة الضرائب المصرية

تعليمات

رقم (١٨) لسنة ٢٠١٦

بمناسبة صدور قانون الضريبة على القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦ .  
وتطبيقا لحكم المادة (١١) من قانون الضريبة على القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة  
٢٠١٦ والتي نصت على :

" تضاف قيمة الضريبة إلى سعر السلع أو الخدمات بما في ذلك السلع  
والخدمات المسعرة جبريا والمحددة الربح .

وتعدل أسعار العقود المبرمة بين مكلفين أو بين أطراف أحدها مكلف والسارية  
وقت فرض الضريبة وضريبة الجدول أو عند تعديل فئاتها بذات قيمة عبء الضريبة  
أو تعديلها "

وبناء على طلب الاتحاد المصري لمقاولي التشييد والبناء بمخاطبة جهات  
الإسناد لحثهم على تعديل أسعار العقود بذات قيمة عبء الضريبة / ضريبة الجدول  
عن الأعمال المؤداة لصالحهم .

ينعين على كافة المناطق التنفيذية والمأموريات بناء على طلب المسجل  
مخاطبة جهات الإسناد وفقا للنموذج المرفق ووفقا لما يلي :

١- يتم استلام الخطاب من المسجل موضحا به جهات الإسناد المتعامل معها  
والمبرم معها عقود قبل ٢٠١٦/٩/٨ (تاريخ العمل بالقانون ٦٧ لسنة ٢٠١٦)  
والمستورد بعد العمل بالقانون .

٢- تصدر المأمورية خطاب لجهة الإسناد على النموذج المرفق وفقا للبيانات  
المقدمة من المسجل .

رجاء مراعاة ذلك عند التطبيق .،،

والله ولي التوفيق .،،

٢٠١٦/٩/٨

سبب رئيس  
مصلحة الضرائب المصرية  
محمد عبد المنعم إبراهيم



٢٠١٦  
١٢/١١

وزارة المالية  
مصلحة الضرائب على المبيعات  
الإدارة المركزية للبحوث  
سادد رقم (١٠٢٧) مرفقات ( )  
شماره ٢٠١٦ / ١١ / ٢٠١٦

## السادة الشركة / العامة لمخازن القاهرة الكبرى

٤٤ شارع وادي النيل - ميت عبدة  
تجبة طبية ويعد ،،،

- إتمام إلي كتاب ساداتكم الوارد إلينا برقم ١٥٧٢ بتاريخ ٢٠١٦/١٠/٣٠ بشأن طلب الإفسادة بالرأي عن مدى أحقية الشركة في خصم الضريبة السابق سداعها على مدخلاتها من السلع والخدمات وقطع العيار وذلك عند حساب الضريبة المستحقة على مبيعات الشركة من المحسوى المصنعة من عجين (نواشف - تورت - جاتوه) .
  - نتشرف بالإحاطة بأنه ،،، طبقاً لأحكام المادة ٢٢ من القانون رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦ بإصدار قانون الضريبة على القيمة المضافة فإنه:
  - للمسجل عند حساب الضريبة أن يخصم من الضريبة المستحقة على قيمة مبيعاته من السلع والخدمات ما سبق سداده أو حسابه من ضريبة على المودودات من مبيعاته وما سبق تحميله من هذه الضريبة على مدخلاته بما فيها الضريبة السابق تحميلها على السلع والخدمات المبعة بمعرفة المسجل في كل مرحلة من مراحل توزيعها طبقاً للحدود والشروط والأوضاع التي تحددها اللائحة التنفيذية.
  - ولا يسري الخصم المنصوص عليه في الفقرة الأولى من هذه المادة على ما يأتي :
  - ضريبة الجداول ، سواء على سلع أو خدمات خاصة بلانها أم كمدخلات في سلع أو خدمات خاصة للضريبة ، وذلك فيما لم يرد به نص خاص في هذا القانون .
  - ومن ثم لا يحق لكم خصم الضريبة السابق سداعها على المدخلات عند حساب ضريبة الجداول المستحقة على مبيعات الشركة .
  - ومن الجدير بالذكر فإن الآلات والمعدات المستخدمة في الإنتاج تخضع للضريبة على القيمة المضافة بئنة ٥% مع أحقية الشركة في رد تلك الضريبة عند تقديم أول إقرار ضريبي .
  - كما يحق للشركة تسوية الضريبة السابق سداعها على أجزاء الآلات والمعدات وقطع العيار المستخدمة في إنتاج الشركة من السلع والخدمات الخاصة لضريبة الجداول فقط من قيمة ضريبة الجداول في حدود المستحق منها حتى يتم استفاذها .
- هذا وتفضلوا بقبول فائق الاحترام ،،،

رئيس الإدارة المركزية

للبحوث الضريبية

\* صلاح يوسف على \*

المدير العام

للبحوث الفنية

\* محمود مأمون خليفة \*

امان

السادة/ شركة النصر للاصواف و المنسوجات الممتازة

خارج مسجد الازهر ابراهيم - مجموعة - اسكندرية

تحية طيبة ... وبعد ..

- إهداء إلى كدسات سبباً لكم السوارد البنا برقم ١٣٠٨ بتاريخ  
٢٠١٦/٠٩/٠٦ بشأن طلب الإفادة بالرأي عن احتساب قيمة غرامة  
التأخير الخاضعة لقانون المزايدات و المناقصات رقم ٨٩ لسنة ١٩٩٨ على  
القيمة بخلاف الضريبة .

- تشرف بالإحاطة بأن .. احتساب غرامة التأخير علاقة تعاقدية بين  
الشركة و العميل و لا دخل للمصلحة بها و لا تخضع للضريبة على القيمة  
المضافة .

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام ...

محمد الوكيل / ١ / ٢٠١٦

شؤون الادارة

مدير عام

البحوث الفنية

٥١٧  
٩  
٢٥  
محمود مأمون حنيفة

انال