وزارة المـــالـيـــة
مصلحة الضرائب المصرية
مكتب رئيس المصلحة

دليل توضيحي رقم (٦)

بشأن المعاملة الضريبية للمقاولات وأعمال التشييد والبناء

أولا : المعاملة الضريبية للمقاولات وأعمال التشييد والبناء :

- طبقا لنص المسلسل رقم (٩) من البند أولا من سلع وخدمات الجدول المرافق للقانون رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦ بإصدار قانون الضريبة على القيمة المضافة فإن المقاولات وأعمال التشييد والبناء (توريد وتركيب) تخضع لضريبة الجدول بفئة ٥% من القيمة .
- ووفقا للتذييل رقم (٢) والخاص بالمسلسل سالف الذكر فإن " المقصود بالقيمة هي قيمة المستخلص المعتمد من الاستشاري ويتم تسوية ضريبة الجدول السابق سدادها بمعرفة مقاول الباطن من ضريبة الجدول المسددة بمعرفة المقاول العام عن ذات الأعمال " .
- وطبقا لنص المادة (٧٦) من اللائحة التنفيذية للقانون فإنه " في تطبيق أحكام المسلسل رقم (٩) من البند (أولا) من الجدول ، يقصد بخدمات المقاولات وأعمال التشييد والبناء الخدمات التي تتضمن أعمال التوريد والتركيب معا ، ومنها :

١- أعمال المباني .

٢- أعمال الأساسات .

٣- أعمال الإنشاءات المعدنية .

٤- الأعمال التكميلية (التخصصية) .

٥- أعمال الطرق والكباري والسكك الحديدية والمطارات وأعمال الأنفاق .

٦- محطات وشبكات المياه والصرف الصحي وشبكات الغاز والوقود .

٧- أعمال الأشغال العامة ومحطات القوى المائية والحرارية .

٨- الأعمال البحرية والنهرية وإنشاء الآبار .

٩- الأعمال الكهروميكانيكية والإلكترونية وشبكات الإتصالات .

١٠- أعمال محطات الطاقة الجديدة والمتجددة والطاقة الشمسية .

على أن يراعى ما يأتى :

١- تطبق ضريبة الجدول بنسبة (٥%) من قيمة المستخلص على جميع الأعمال الواردة بخدمة المقاولات وأعمال التشييد والبناء (توريد وتركيب) المشار إليها ، أما في حالة كون العقد توريداً فقط أو تركيباً فقط فإنه يخرج عن مفهوم المقاولة الوارد بالمسلسل (٩) من البند (أولا) من الجدول المرافق للقانون وتسري بشأنه الأسعار والفئات المقررة قانونا .

٢- المقصود بالقيمة هي قيمة المستخلص المعتمد من الاستشاري وتستحق ضريبة الجدول في هذه الحالة عند اعتماد المستخلص .

٣- يجب أن يشمل وعاء حساب ضريبة الجدول لخدمة المقاولات وأعمال التشييد والبناء كافة التوريدات السلعية والخدمية المحلية والمستوردة الداخلة في أعمال المقاولة سواء تم توفيرها بمعرفة جهة الإسناد أو تم توريدها بمعرفة المقاول العام أو مقاولي الباطن .

٤- تخضع كافة السلع المصنعة والخدمات المؤداه بمعرفة المقاول والداخلة في المقاولة للضريبة بالأسعار والفئات المقررة قانونا باعتبارها استخداماً خاصاً ، علي أن تكون القيمة التي تتخذ أساسا لحساب الضريبة هي إجمالي التكلفة مع خصم الضريبة المسددة على مدخلاتها .

٥- يعتبر مقاول الباطن مسددا لضريبة الجدول في حالة قيام المقاول العام بسدادها علي ذات الأعمال بالشروط الآتية :

(أ) تقديم شهادة من المقاول العام يتم تسليمها لمقاول الباطن وعلي مسئوليته محددا 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 مقاولة من الباطن ، وفي حالة تعديل العقد أو قيمته أو بياناته يجب تعديل الشهادة .

(ب) أن يكون العقد المبرم بين المقاول العام وجهة الإسناد عقد مقاولة توريد وتركيب .

(جـ) ألا تتجاوز قيمة أعمال مقاول الباطن قيمة العملية المسندة من المقاول العام .

(د) أن يكون مقاول الباطن مسجلا بالمصلحة على أن تتضمن إقراراته الضريبية قيمة الأعمال المنفذه بمعرفته والمسدد عنها الضريبة بمعرفة المقاول العام .

٦- تتم تسوية ضريبة الجدول السابق سدادها بمعرفة مقاول الباطن من ضريبة الجدول المسددة بمعرفة المقاول العام عن ذات الأعمال .

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

كما يتعين عليها كذلك سداد الضريبة الإضافية التي تستحق نتيجة تأخرها في أداء ضريبة الجدول في المواعيد المحددة ، على أن يكون مرفقا بالشيك بيان يوضح اسم المقاول العام والأعمال التي قام بتنفيذها ، وقيمتها ، ومقدار ضريبة الجدول والضريبة الإضافية .

٨- في حالة إبرام عقد مع الجهات المعفاه بموجب المادة (٢٨) من القانون يعفى العقد بالكامل بشهادة إعفاء واحدة بالتنسيق بين إدارة الإعفاءات بالمصلحة والجهة المختصة بالإعفاء لإجمالي قيمة العقد ، على أن يقتصر الإعفاء على قيمة الأعمال المنفذة فقط من خلال المستخلص الختامي ويتم عمل التسوية اللازمة " .

ثانيا : الواقعة المنشئة لضريبة الجدول :

- نصت المادة (٣٣) من القانون على " يعتبر إصدار الفاتورة من مؤدى الخدمة هو الواقعة المنشئة للضريبة وفقًا لأحكام هذا القانون بالنسبة للخدمات ذات الطبيعة المستمرة، وتحدد اللائحة التنفيذية ماهية هذه الخدمات " .
- وطبقا لنص المادة (٤٣) من القانون " تسري أحكام هذا القانون على السلع والخدمات المنصوص عليها في الجدول المرافق ، وذلك فيما لم يرد به نص خاص في هذا الباب والجدول المرافق " .
- كما نصت المادة (٤٣) من اللائحة التنفيذية على " في تطبيق أحكام المادة (٣٣) من القانون ، تعتبر خدمات ذات طبيعة مستمرة الخدمات التي تؤدى بصفة منتظمة وغير متقطعة لتحقيق احتياجات المستفيدين منها ، وتحصل قيمتها نقدا أو بفاتورة أو بما يقوم مقامها .

وتعد من الخدمات ذات الطبيعة المستمرة :

١- .....

٢- خدمات مقاولات التشييد والبناء ..... "

- ومن ثم تطبيقا لأحكام المواد آنفة البيان والمادة (٧٦) من اللائحة التنفيذية سالفة الذكر فإن اعتماد المستخلص من الاستشاري هو الواقعة المنشئة لضريبة الجدول على خدمات المقاولات وأعمال التشييد والبناء (توريد وتركيب) .

ثالثا : التسجيل :

- وفقا لأحكام المادة (٤١) من القانون فإنه على كل منتج أو مؤدي أو مستورد لسلعة أو لخدمة من السلع أو الخدمات المنصوص عليها بالجدول المرافق للقانون أن يسجل نفسه لدى المصلحة مهما كان حجم مبيعاته أو إنتاجه .
- وعليه فإن كافة المقاولين (مقاول عام – مقاول باطن) مخاطبين بأحكام القانون ويتعين عليهم التقدم للتسجيل بالمصلحة مهما كان حجم معاملاتهم .

رابعا : تعديل أسعار العقود :

- نصت المادة (١١) من القانون على " تضاف قيمة الضريبة إلى سعر السلع أو الخدمات بما في ذلك السلع والخدمات المسعرة جبريًا 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 ، وتحدد اللائحة التنفيذية قواعد تطبيق الفقرة الثانية من هذه المادة " .

- كما نصت المادة (١٢) من اللائحة التنفيذية على " في تطبيق حكم الفقرة الثانية من المادة (١١) من القانون تعدل أسعار العقود التي أبرمت قبل العمل بالقانون وينتهي تنفيذها بعد العمل بالقانون بما في ذلك العقود المستمرة ، ويقتصر التعديل علي 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 ...."

- ومن ثم فإنه 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 امتناع جهات الإسناد الحكومية عن تعديل العقود المبرمة قبل العمل بالقانون ٦٧ لسنة ٢٠١٦ تقوم وزارة المالية بإستقطاع الضريبة وضريبة الجدول وما يترتب عليهما من ضريبة إضافية من مستحقاتها أو من موازنات تلك الجهات .

مثال توضيحي على خدمات المقاولات التي تتضمن عقد للتوريد وعقد آخر منفصل للتركيب (كلا على حدا) :

- بفرض أن إحدى جهات الإسناد ترغب في إنشاء محطة كهرباء بقيمة أعمال بمبلغ ١٥.٠٠٠.٠٠٠ جنيهاً ، فقامت في ٢٠١٧/٨/١ بإسناد توريد معدات المحطة لأحد المقاولين (مقاول عام) ، بمبلغ ١٣.٠٠٠.٠٠٠ جنيهاً ، وأسندت في ٢٠١٧/٩/١٥ عملية تركيب هذه المحطة لمقاول عام آخر بمبلغ ٢.٠٠٠.٠٠٠ جنيهاً .
- جميع المبالغ بالألف جنيه .

ومن ثم :

- يطبق على هذه العملية ضريبة القيمة المضافة ويتم حساب الضريبة المستحقة على هذه الأعمال كالآتي :-

- الضريبة المستحقة على التوريد = ١٣.٠٠٠.٠٠٠ ج × ١٤% = ١.٨٢٠.٠٠٠ جنيه
- الضريبة المستحقة على التركيب = ٢.٠٠٠.٠٠٠ ج × ١٤% = ٢٨٠.٠٠٠ جنيه

مثال توضيحي على خدمات المقاولات في حالة وجود مقاول باطن :

- بفرض أن إحدى جهات الإسناد ، قد قامت في ٢٠١٨/١/١ بإسناد عملية إنشاء منتجع سكني متكامل أو محطة كهرباء لمقاول عام بمبلغ ١٥,٠٠٠,٠٠٠ جنيهاً ، وقد قام المقاول العام بإسناد عملية التوريد لأحد مقاولي الباطن (س) بمبلغ ١٢,٠٠٠,٠٠٠جنيهاً ، في حين قام بإسناد أعمال التركيب أو المصنعيات لإحدى الشركات (ص) بمبلغ ١,٥٠٠,٠٠٠ جنيهاً .
- جميع المبالغ بالألف جنيه .

ومن ثم :

- يتم حساب ضريبة القيمة المضافة وضريبة الجدول المستحقة علي هذه الأعمال كالآتي :
  - ضريبة الجدول المستحقة على المقاول العام =

١٥,٠٠٠,٠٠٠ ج × ٥% = ٧٥٠,٠٠٠ جنيه

  - الضريبة المستحقة علي التوريدات بمعرفة المورد (س) =

١٢,٠٠٠,٠٠٠ج × ١٤% = ١,٦٨٠,٠٠٠ جنيه (على فرض أن فئة الضريبة ١٤%)

  - يعتبر مقاول الباطن (ص) (أعمال التركيبات أو المصنعيات الواردة ضمن عقد مقاولة توريد وتركيب) مُسددا للضريبة إذا كان العقد المبرم بين جهة الإسناد والمقاول العام الذي يعمل من خلاله مقاول الباطن (ص) قد سُدد عنه الضريبة ويجب عليه الالتزام بالشروط التي نصت عليها اللائحة التنفيذية .

تحريراً في : / /٢٠١٨

رئيس مصلحة

الضرائب المصرية

عماد سامي حسين