مجلس الدولة

الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع

رقم التبليغ :	٤٦٤
بتاريخ :	٢٠٠٧/٦/٢٥

ملف رقم : ٧ / ١ / ١٣٤

السيد الأستاذ الدكتور / يوسف بطرس غالي

وزير المالية

تحية طيبة وبعد ،،،

فبالإشارة إلى كتابكم رقم ١٩٩٧/ و بتاريخ ٢٠٠٥/٦/٢١، فى شأن طلب الإفادة بالرأى حول مدى قانونية الإجراءات التى اتخذتها مصلحة الضرائب العقارية ومديريات الضرائب العقارية ببعض المحافظات لربط الأراضي الصحراوية التى تم استصلاحها وزراعتها بالضريبة على الأطيان ، وذلك على الرغم من عدم وجود خرائط أو سجلات مساحية لهذه الأراضي .

وحاصل واقعات الموضوع – حسبما يبين من الكتاب المشار إليه – أنه تم ربط الأراضي الواقعة خارج الزمام ، بناحية الخطاطبة – مركز السادات ، وهى عبارة عن أراضى صحراوية مستصلحة ومزروعة بضريبة الأطيان ، من قبل مديرية الضرائب العقارية بمحافظة البحيرة ، دون أن يكون لهذه الأراضي أية خرائط مساحية أو دفترى (١) و (٢٥) مساحة . وأنه تم مكاتبة مديريات الضرائب العقارية بالمحافظات التى يجرى بها حصر وربط الأراضي الصحراوية التى تم استصلاحها وزراعتها لإنشاء دفاتر حرف (ز) على غرار دفترى المساحة (١) و (٢٥) ،وللإفادة عن أسلوب التنفيذ والمعوقات التى قابلتها ، وموافاة مصلحة الضرائب العقارية بصور من الكشوف والخرائط التى اعتمدت عليها هذه المديريات فى هذا الشأن، والأحكام التى صدرت. ورداً على ذلك ، أفادت المديريات بأن ربط الأراضي المشار إليها بضريبة الأطيان تم نزولاً على طلبات الجهاز المركزى للمحاسبات المتعددة ربط الأطيان الزراعية المستصلحة بالضريبة على الأطيان ، والتى أشار فيها الجهاز إلى تحميل المصلحة مسئولية عدم ربط هذه الضريبة .

لذلك قامت مصلحة الضرائب العقارية بالاتصال بالهيئة العامة للمساحة لحصر تلك الأراضي ، وموافاة المصلحة بالخرائط المساحية ، المتمثلة فى دفترى المساحة والميزانية ، حتى يتم إنشاء المكلفات اللازمة فى ضوئها ، إلا أن هيئة المساحة رفضت القيام بذلك إلا بعد موافاتها بالتكلفة المالية ، حيث إنها ستتكلف مبالغ طائلة . وإزاء ذلك ، وحرصاً من المصلحة على تنفيذ توصيات الجهاز المركزى

للمحاسبات بربط تلك الأرض بضريبة الأطيان ، قامت المصلحة بالاتصال بالهيئة العامة لمشروعات التعمير والتنمية الزراعية لموافاتها بالكروكيات المعدة عن هذه الأراضى ، كما قامت بالاتصال بالشركات والجمعيات القائمة على استصلاح الأراضي ، و إعداد جميع البيانات اللازمة عنها وعن ملاكها على غرار ما تقوم به هيئة المساحة ، و استعانت المصلحة والمديريات المعنية ، فى سبيل إنجاز هذا العمل بالإخطارات التى قامت بها الهيئة بالنسبة للتصرفات التى تتم على هذه الأراضى ، وقامت بعمل دفاتر حرف (ز) على غرار دفترى المساحة والميزانية التى تعدها هيئة المساحة ، وذلك للاسترشاد بها فى إنشاء المكلفات ، ووضع أسماء الممولين فى خانة تحت يد من تكليف آخرين لحين تسجيل مستند الملكية لينتقل التكليف بخانة الممول الخصوصى بعد التسجيل ، و اتخاذ سائر الإجراءات المقررة بعد ذلك لربط تلك الأراضى بالضريبة .

وبـــناء على ما سبق تم ربط الأراضى الصحراوية المزروعـــة بأكثر من اثنى عشر محافظة ، بإجمالي ربط مقداره ٦,٤٧٤,٨٠٠ جنيه لعدد تسع مديريات فقط ، ولم تتضرر تلك المديريـــات من ذلك الربط بـــل مســـتمرة فى التحصـــيل ، ومن ثم أصبحت تلك الأمـــوال المحصلة مورداً جديداً من موارد الخزانة العامـــة .

و إزاء مـــا أثـــير مـــن خلاف فى الرأى حول مدى قانونية إخضاع الأراضى المشار إليها لضريبة الأطيـــان ، طبقا للإجراءات السابق بيانها ، التى قامت المصلحة باتخاذها ، بين مؤيد ومعارض لها ، وذلك علـــى التفصيل الذى تضمنه كتاب طلب الرأى سالف الذكر ، لذلك طلبتم عرض الموضوع على الجمعية العمومية للإفادة بالرأى .

ونفـــيد أن الموضـــوع عرض على الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع بجلستها المعقودة فى ٢٠ من يونيه ٢٠٠٧ م ، الموافق ٥ من جمادى الآخر ١٤٢٨ هـــ ، فاستبان لها أن المادة (١) من القانون رقـــم ١١٣ لســـنة ١٩٣٩ بشـــأن ضـــريبة الأطيان ، تنص على أن " **تفرض ضريبة على جميع الأراضـــى الـــزراعية المنـــزرعة فعلا أو القابلة للزراعة على أساس الإيجار السنوى المقدر لهذه الأراضى** "، و أن المادة (٢) منه تنص على أن " **يقدر الإيجار السنوى طبقا لأحكام المرســـوم بقانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٣٥ لمدة سبع سنوات ويعاد تقدير الإيجار السنوى إعادة عامة كل عشر سنوات ...**"، وتنص المادة (٤) منه على أن " **الأراضى التى تصبح قابلة للزراعة بعد عملية توزيع الضرائب يقدر لها إيجار سنوى طبقاً لأحكام المرسوم بقانون** سالف الذكر . **ويعتمد هذا التقدير من وزير المالية وتفرض الضريبـــة ابتـــداء من أول**

يناير من السنة التى حصل خلالها التقدير ....."، كما تنص المادة (٦) منه على أن " لا تخضع الأراضى الزراعية الداخلة فى أملاك الحكومة العامة أو الخاصة لضريبة الأطيان أما إذا آلت ملكية هذه الأراضى إلى الأفراد فتخضع للضريبة وفقا لأحكام هذا القانون "، وتنص المادة (١٠) من القانون المذكور على أن " ترفع ضريبة الأطيان فى الأحوال الآتية : ١- الأراضى التى تتلف من انهيار الرمال عليها رغم العناية بوقايتها. ٢- الأراضى التى تصبح غير صالحة للزراعة بسبب أعمال ذات منفعة عامة. ٣- الأراضى التى تصبح غير صالحة للزراعة بسبب النزور من الترع العمومية أو النيل أو البحر أو البحيرات عليها. ٤- الأراضى التى تتعطل زراعتها بسبب طغيان مياه النيل أو البحر أو البحيرات عليها أو بسبب المقاطع التى تجريها مصلحة الرى عند صرف مياه النيل. ٥- .....٩- الأراضى التى تتعطل زراعتها بسبب الكوارث الطبيعية أو النكبات العامة أو الحروب ".

كما استبان للجمعية العمومية أن المرسوم بقانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٣٥ بشأن تقدير إيجار الأراضى الزراعية لاتخاذه أساسا لتعديل ضرائب الأطيان ، والذى أحال إليه القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ المشار إليه فى بعض مواده ، ينص فى المادة (٢) منه على أن " تشكل فى كل بلدة لجنة تسمى (لجنة التقسيم والتقدير) برياسة مندوب عن وزارة المالية وعضوية مندوب عن وزارة الزراعة وآخر عن مصلحة المساحة وعمدة القرية واثنين من المزارعين أحدهما عضو مجلس إدارة إحدى الجمعيات التعاونية الزراعية يختارهما المحافظ تقوم بمعاينة معدن أراضى كل حوض واقع فى زمام البلد والتثبت مما إذا كانت أراضى الحوض متماثلة المعدن أو غير متماثلة ، وفى هذه الحالة الأخيرة تقسم الأراضي إلى أقسام كل قسم تكون أطيانه متماثلة المعدن و لا يقل زمامه عن عشرين فداناً " ، وينص فى المادة (٣) منه على أن " متى تمت عملية التقسيم تقوم اللجان المنصوص عليها فى المادة السابقة فى كل بلد بتحديد متوسط إيجار الفدان الواحد من أطيان كل حوض أو قسم من حوض .... ولكل مالك الحق فى الحضور وقت تقدير إيجار أطيان الحوض الذى به أطيانه ....."

واستظهرت الجمعية العمومية من ذلك ، ومن استعراضها للدساتير المصرية المتعاقبة ، منذ دستور عام ١٩٢٣ حتى الدستور الحالى ، الصادر فى سبتمبر عام ١٩٧١ ، أن هذه الدساتير حرصت على تقرير مبدأ دستورى ، يقضى بأن إنشاء الضرائب العامة وتعديلها أو إلغاؤها لا يكون إلا بقانون، ولا يعفى أحد من أدائها إلا فى الأحوال المبينة فى القانون، ولا يجوز تكليف أحد أداء غير ذلك من الضرائب والرسوم إلا فى حدود القانون، ولازم ذلك، طبقاً لما استقر عليه قضاء المحكمة الدستورية العليا، أن السلطة التشريعية هى التى تقبض بيدها على زمام الضريبة العامة، إذ تتولى بنفسها تنظيم أوضاعها بقانون يصدر عنها، متضمناً تحديد نطاقها، وعلى الأخص من خلال تحديد وعائها، وأسس تقديره، وبيان مبلغها، والملتزمين أصلاً بأدائها، والمسئولين عنها، وقواعد ربطها وتحصيلها وتوريدها، وكيفية أدائها، وغير ذلك مما يتصل ببنيان هذه الضريبة، عدا الإعفاء منها، إذ يجوز أن يتقرر فى الأحوال التى يبينها القانون .

وإعمالاً للمبدأ الدستورى آنف البيان، صدر القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ المشار إليه بفرض ضريبة على جميع الأراضى الزراعية الكائنة فى جمهورية مصر العربية، المتزرعة فعلاً أو القابلة للزراعة، وذلك على أساس الإيجار السنوى الذى تقدره لجان التقسيم والتقدير التى تشكل فى كل بلدة، طبقاً لأحكام المرسوم بقانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٣٥ المشار إليه . فمناط فرض هذه الضريبة، وهى من الضرائب العامة،هو وجود أرض متزرعة فعلاً أو قابلة للزراعة من حيث صلاحية تربة الأرض للزراعة، وتوافر المقومات الأخرى التى تلزم لهذا الغرض . واتساقاً مع هذا المناط أخرج المشرع فى القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ من مجال الخضوع للضريبة الأراضى الداخلة فى نطاق المدن المربوط على مبانيها عوائد أملاك مادامت لا تزرع فعلاً، وحيثما يتحقق ذلك المناط تفرض الضريبة، وتصير ذمة المتحمل بعبئها مشغولة بها لصالح الخزانة العامة، مما يتعين معه استكمال إجراءات ربطها وتحصيلها، وذلك باستثناء الأراضى الزراعية الداخلة فى أملاك الحكومة العامة أو الخاصة، إعمالاً للمادة (٦) من القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ آنف الذكر، أما إذا انتفى هذا المناط، سواء لعدم تحققه من حيث الأصل، لكون الأرض غير متزرعة أوغير قابلة للزراعة ، أو لزواله بعد تحققه لصيرورة الأرض غير صالحة للزراعة أو لتعطل زراعتها لأى من الاسباب المنصوص عليها فى المادة (١٠) من القانون ذاته، فلا يكون ثمة مجال للحديث عن فرض هذه الضريبة، ومن ثم ربطها وتحصيلها .

ولما كان ذلك، وكان كل من القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩، والمرسوم بقانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٣٥ المشار إليهما، لم يعلق فرض ضريبة الأطيان على الأراضى المزرعة فعلاً أو القابلة للزراعة، أو تقدير القيمة الإيجارية لهذه الأراضى بمعرفة لجان التقسيم والتقدير سالفة الذكر، والتى تتخذ أساساً لحساب هذه الضريبة، على توافر خرائط مساحية تعدها جهة بعينها أو توافر سجلات أو دفاتر بمواصفات محددة، دون غيرها من الخرائط أو السجلات والدفاتر، الأمر الذى يضحى معه اشتراط توافر ذلك لفرض الضريبة المذكورة وإتمام إجراءات ربطها وتحصيلها لا سند له من القانون. وبالتالى فإنه يكفى لربط وتحصيل ضريبة الأطيان توافر الحد الأدنى من البيانات اللازمة لذلك، كتحديد موقع الأرض المزرعة أو القابلة للزراعة، وبيان حدودها،وتحديد ملاكها أو المخصصة لهم، وذلك أمر يجب أن تسعى إليه، وتقوم على تحقيقه الجهة القائمة على ربط هذه الضريبة وتحصيلها، وذلك بإعداد هذه البيانات أو الحصول عليها من أية جهات مختصة، وصولاً إلى تشكيل لجان التقسيم والتقدير سالفة الذكر لمباشرة الاختصاص المعقود لها على الطبيعة، بمعاينة كل منها معدن ما يقع من هذه الأراضى فى دائرة اختصاصها، فإن كانت متماثلة، تتولى تحديد متوسط إيجار الفدان، وإن كانت غير متماثلة يتم تقسيمها إلى أقسام بحسب درجة تماثل معدنها، شريطة ألا تقل مساحة كل قسم (زمام) عن عشرين فداناً، ثم تحديد متوسط إيجار الفدان فى كل قسم منها .

ولا ينال من ذلك، ما نص عليه القانون رقم ١٤٣ لسنة ١٩٨١ بشأن الأراضى الصحراوية فى المادة (١) منه، من تعريف للزمام بأنه حد الأراضى التى تمت مساحتها مساحة تفصيلية وحصرت فى سجلات المساحة وسجلات المكلفات وخضعت للضريبة العقارية على الأطيان، إذ أن القصد من هذا التعريف هو تعيين نطاق الأراضى الصحراوية التى تسرى عليها أحكام هذا القانون، وليس تنظيم أوضاع فرض ضريبة الأطيان، وربطها وتحصيلها، باعتبار أن الحاكم لذلك هو القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ .وقد جاءت أحكام القانون رقم ١٤٣ لسنة ١٩٨١ المشار إليه ، خلوا من نص يمنع فرض ضريبة الأطيان على ما يزرع فعلاً من الأراضى الخاضعة لأحكامه. يضاف إلى ذلك أنه لا مجال للقول بلزوم توافر دفترى المساحة والميزانية (استمارة ١ ، ٢٥ مساحة) المشار إليهما فى اللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٦٤ بشأن

السجل العينى، لربط وتحصيل ضريبة الأطيان، بحسبان أن هذين الدفترين يجرى إمساكهما لأغراض السجل العينى ، ولا شأن لهما بربط وتحصيل هذه الضريبة .

ولما كان ما تقدم، وكان الثابت من الأوراق أن مصلحة الضرائب العقارية ، وهى فى سبيلها لربط ضريبة الأطيان على الأراضى الصحراوية المزروعة فعلاً وتحصيلها، قامت بالاتصال بالهيئة العامة لمشروعات التعمير والتنمية الزراعية، بحسبانها الجهة الرسمية المنوط بها استصلاح الأراضى الصحراوية واستزراعها والتصرف فيها لهذا الغرض، طبقاً لأحكام القانون رقم ١٤٣ لسنة ١٩٨١ المشار إليه ، و القانون رقم ٧ لسنة ١٩٩١ فى شأن بعض الأحكام المتعلقة بأملاك الدولة الخاصة ،وذلك للحصول منها على الكروكيات المعدة عن الأرض الصحراوية التى تمت زراعتها، والإخطارات التى قامت بها الهيئة بالنسبة للتصرفات التى تتم على هذه الأراضى، كما قامت المصلحة بالاتصال بالشركات والجمعيات القائمة على استصلاح الأراضى، وإعداد البيانات اللازمة عن ملاكها، على غرار ما تقوم به هيئة المساحة، حتى تم عمل دفتر حرف (ز) على غرار دفترى المساحة والميزانية اللذين تعدهما هيئة المساحة، ومن ثم استكمال الإجراءات المقررة لربط تلك الأراضى بضريبة الأطيان .

وبناء عليه ، يكون ما اتخذته مصلحة الضرائب العقارية ومديريات الضرائب العقارية بالمحافظات لربط الأرض المستطلع الرأى فى شأنها بضريبة الأطيان المفروضة عليها قانوناً بتمام زراعتها، قد جاء تنفيذاً للإلتزام الملقى على عاتقها، متفقاً وصحيح حكم القانون، ولا تثريب عليه .

لذلك

انتهت الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع إلى خضوع الأراضي الصحراوية المزروعة للضريبة على الأطيان فى الحالة المعروضة ، وذلك على النحو المبين بالأسباب.

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام،،،

رئيس الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع

المستشار / فبيل ميرهم

النائب الأول لرئيس مجلس الدولة

تحريراً فى: / / ٢٠٠٧

م/أ