لسنة ٤٨١

باسم الشعب

محكمـــــة النقـــض

الدائرة التجارية

برئاسة السيـد المستشار/ دكتور . رفعت محمد عبد المجيد نائب رئيس المحكمة

وعضوية السادة المستشاريـــن /علـــى محمـد علـــى ، محمـد خليل درويـش

دكتور . خالد أحمد عبد الحميد و محمد حســـن العبادى

نواب رئيس المحكمة

وبحضور السيد رئيس النيابة العامة / يوسف إبراهيم يوسف

والسيد أمين السر / عاطف أحمد القطامى

فى الجلسة العلنية المنعقدة بمقر المحكمة بدار القضاء العالى بالقاهرة .

فى يوم الثلاثاء ١٦ من ربيع الآخر سنة ١٤٢٦ هـ الموافق ٢٤ من مايو سنة ٢٠٠٥ م .

أصدرت الحكم الآتى :

فى الطعن المقيد فى جدول المحكمة برقم ٢٣١٥ لسنة ٧٣ قضائية .

المرفوع مـن :

رئيس مجلس إدارة فندق هيلتون رمسيس ، بصفته الممثل القانونى للفندق

مقره ١١١٥ كورنيش النيل ، محافظة القاهرة

حضر عنه بالجلسة / محمد عبد الحليم أبو العلا – المحامى .

ضـــد

١ – السيد وزير المالية بصفته الرئيس الأعلى لمصلحة الضرائب

٢ – وكيل أول وزارة المالية ، ورئيس مصلحة الضرائب على المبيعات بصفته

يعلنان بهيئة قضايا الدولة ، مجمع التحرير ، قسم قصر النيل ، محافظة القاهرة .

حضر عنهما بالجلسة المستشار بهيئة قضايا الدولة / سيد زكريا

(٢)

الـوقـــائـــع

بتاريخ ٦/ ٤ /٢٠٠٣ طُعـــن بطـــريـــق النقض فـــى حكم محكمة استئناف القاهرة الصادر بتاريخ ٢٠٠٣/٢/٦ فى الاستئناف رقـــم ٣٩٩٢ لسـنة ١١٦ ق وذلـك بصحيفـة طلـب فيها الطاعن بصفته الحكم بقبول الطعن شكلاً وفى الموضوع بنقض الحكم المطعون فيه ، وبذات التاريخ أودع مذكرة شارحة للطعن .

وبتاريخ ٢٠٠٣/٥/٣ أُعلن المطعون ضدهما بصفتيهما بصحيفة الطعن ، وبتـاريخ ٢٠٠٣/٥/٨ أودعا مذكرة طلبا فيها رفض الطعن .

وبتاريخ ٢٠٠٤/١/١٣ أمرت المحكمة بوقف تنفيذ الحكم المطعون فيه مؤقتاً .

أودعت النيابة العامة مذكرتها طلبت فيها أولاً : عدم قبول الطعن لرفعه على غير ذى صفة بالنسبة للمطعون ضده الثانى بصفته . ثانياً : - فيما عدا ما تقدم - قبول الطعن شـكلاً وفى الموضوع بنقض الحكم المطعون فيه .

وفى ٤٠٠٥/٦/٢٢ عُرض الطعن على المحكمة فى غرفة مشورة فرأت أنـه جـدير بالنظـر حددت جلسة ٢٠٠٥/١٢/٢٨ لنظره وفيها سمعت الطعن على ما هو مبين بمحضـر الجلسة . صمم محامى الطاعن ، ومحامى المطعون ضدهما ، والنيابة العامة كل على ما جاء بمذكرته ، والمحكمة أرجأت إصدار الحكم إلى جلسة اليوم .

المحكمـــة

بعـــد الاطلاع على الأوراق وسماع التقرير الـذى تلاه السيد المستشار المقـرر / محمد حسن العبادى - نائب رئيس المحكمة ، والمرافعة ، وبعد المداولة .

حيث إن الطعن استوفى أوضاعه الشكلية .

وحيث إن الوقائع - على ما يبين من الحكم المطعون فيه وسائر الأوراق - تتحصل فى أن الطاعن بصفته أقام الدعوى رقم ٩١٩ لسنة ١٩٩٨ مدنى جنوب القاهرة الابتدائية بطلب الحكم ببراءة ذمته من مبلغ ٢٤٥٦٥٠٤ر٩٥ جنيهات قيمة ضريبة المبيعات التى تطالبه بها المصلحة المطعون ضدها على الوجبـــات المجانية التى يقدمها للعاملين لديه وعلـــى

الإيراد الناتج من عقود استغلال الأماكن والمحلات التابعة له خلال الفترة من أول مايو سنة ١٩٩٥ حتى آخر ديسمبر سنة ١٩٩٥ ، وعن سنة ١٩٩٦ لعدم خضوع هذين الوعائين لضريبة المبيعات . ندبت المحكمة خبيراً ، وبعد أن أودع تقريره حكمت بتاريخ ٢٦ من يناير سنة ١٩٩٩ ببراءة ذمة الطاعن من المبلغ محل المطالبة . استأنف المطعون ضده الأول بصفته هذا الحكم لدى محكمة استئناف القاهرة بالاستئناف رقم ٣٩٩٢ لسنة ١١٦ ق . ندبت المحكمة خبيراً وبعد أن أودع تقريره قضت بتاريخ ٦ من فبراير سنة ٢٠٠٣ بإلغاء الحكم المستأنف ورفض الدعوى . طعن الطاعن فى هذا الحكم بطريق النقض ، وبتاريخ ١٣ من يناير سنة ٢٠٠٤ أمرت المحكمة بوقف تنفيذ الحكم المطعون فيه مؤقتاً ، وأودعت النيابة العامة مذكرة أبدت فيها الرأى بنقضه . عُرض الطعن على هذه المحكمة فى غرفة مشورة حددت جلسة لنظره وفيها التزمت النيابة رأيها .

وحيث إن الطعن أقيم على سبب واحد من وجهين ينعى الطاعن بالوجه الأول منهما على الحكم المطعون فيه مخالفة القانون ، والخطأ فى تطبيقه ، ذلك بأنه قضى برفض طلب براءة ذمته من ضريبة المبيعات على الوجبات المجانية التى يقدمها للعاملين لديه على سند من أن تقديم تلك الوجبات يعد استعمالاً للخدمات التى يقدمها الفندق الخاضعة للضريبة فى أغراض خاصة تعود بالنفع عليه فى حين أن تقديمها لا يعد من قبيل الخدمات الخاضعة للضريبة باعتبارها ميزة عينية يقدمها الفندق للعاملين به وتعد جزءاً من الأجر الشامل لهم بما لا تخضع معه للضريبة على المبيعات . هذا إلى أن المشرع أصدر القانون رقم ١٦٣ لسنة ١٩٩٨ بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات رقم ١١ لسنة ١٩٩١، أقر فيه بعدم خضوع تلك الوجبات المجانية للعاملين لهذه الضريبة كاشفاً بذلك عن مراده منها الذى سبق أن أكده كتاب مصلحة الضرائب على المبيعات رقم ٥٧٥ فى ٢٢ من أغسطس سنة ١٩٩٣ المرفق بالأوراق لعدم خضوعها لهذه الضريبة . كل ذلك يعيب الحكم المطعون فيه ، ويستوجب نقضه .

وحيث إن هذا النعى فى أساسه سديد ، ذلك بأن التفسير التشريعى – على ما جرى عليه قضاء هذه المحكمة – هو ما يضعه المشرع ليكشف به حقيقة مراده من المعانى التى يحتملها تشريع سابق فيعتبره جزءاً منه يجلو به ما اكتنفه من غموض وإبهام بما يتعين معه تطبيق التشريع المُفسّر بالمعنى الذى يحدده هذا التفسير على كافة الوقائع التى حدثت منذ

نفاذ هذا التشريع ما لم يكن قد صدر بشأنها أحكام قضائية باتة . فى حين لا يعد تفسيراً تشريعياً ذلك الذى يخرج عن أحكام نص سابق أو يلغيه أو يعدله بحكم يخالف أو يستحدث معنًى جديدًا لم تكن تحتمله عباراته دون أن ينص على سريانه استثناءً بأثر رجعى فلا ينعطف أثره على الماضى ولا ينطبق على الوقائع السابقة عليه ، وكان النص فى المادة الثانية من القانون رقم ١٦٣ لسنة ١٩٩٨ بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ على أن " **يستبدل بنوع الخدمة الواردة بنص البند (١) من الجدول رقم (٢) المرافق للقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ المشار إليه ، النص الآتـــى : ١ – خدمات الفنادق والمطاعم السياحية فيما عدا الخدمات المجانية التى تقدمها هذه المنشآت للعاملين بهـــا** " فإنه وفقاً– لما تراه هذه المحكمة – يعد قانوناً تفسيرياً كشف عن حقيقة مراد المشرع من نوع الخدمة الواردة بالبند (١) من الجدول رقم (٢) المرافق للقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ منذ صدوره وليس منشئاً لحكم جديد إذ سبق أن اعتدت بذلك الاعفاء مصلحة الضرائب العامة على المبيعات بكتابها المنوه عنه بوجه النعى ، وقامت بتعميمه على كافة المأموريات التابعة لها بتاريخ ٧ من أغسطس سنة ١٩٩٣ بما يتعين معه تطبيق نوع الخدمة المفسرة سالفة الذكر بالمعنى الذى يحدده هذا التفسير على كافة الوقائع التى حدثت منذ نفاذ التشريع المُفسّر ما لم يكن قد صدر بشأنها أحكام قضائية باته . لما كان ذلك ، وكان الحكم المطعون فيه قد خالف هذا النظر وأخضع الوجبات المجانية التى تصرف للعاملين بالفنادق والمطاعم السياحية للضريبة العامة على المبيعات خلال فترة المطالبة السابقة على صدور القانون رقم ١٦٣ لسنة ١٩٩٨ سالف الذكر ورتب على ذلك رفض براءة ذمة الطاعن منها فإنه يكون قد خالف القانون ، وأخطأ فى تطبيقه ، بما يوجب نقضه .

وحيث إن حاصل النعى بالوجه الثانى من سبب الطعن أن الحكم المطعون فيه خالف القانون ، وأخطأ فى تطبيقه ، ذلك بأن قضى برفض طلب براءة ذمة الطاعن من ضريبة المبيعات على الإيراد الناتج من عقود استغلال الأماكن والمحلات الملحقة بالفندق الذى يمتلكه، بمقولة إن هذا الإيراد مقابل خدمات يؤديها الفندق لتلك الأماكن والمحال ولأصحاب حقوق استغلالها ، فى حين أن تلك الأماكن لا يتم تجهيزها أو إعدادها عند إبرام عقود استغلالها

وإنما يتم تسليمها لمستغليها بحالتها دون أية تجهيزات ومن ثم فلا يخضع الإيراد الناتج عنها لضريبة المبيعات ، وهو ما يعيب الحكم المطعون فيه ويستوجب نقضه .

وحيث إن هذا النعى فى أساسه سديد ، ذلك بأن النص فى الفقرة الثانية من المادة الثانية من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ بشأن الضريبة العامة على المبيعات على أن " **وتفرض الضريبة على الخدمات الواردة بالجدول رقم (٢) المرافق لهذا القانون** " ويقصد بالخدمة فى تطبيق أحكام هذا القانون وفقاً للتعريف الوارد فى المادة الأولى منه " **كل خدمة واردة بالجدول رقم (٢) المرافق** " يدل على أن المشرع حصر الخدمات التى تخضع للضريبة وأورد بيانها فى الجدول المشار إليه ووضع لكل خدمة منها اسمًا تنفرد به على سبيل الحصر والتعيين بما يخرجها عن المدلول العام المجرد وهو ما أكده القانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٧ الصادر بتعديل بعض أحكام القانون سالف الذكر الذى أضاف بالبند ثانياً من مادته الثالثة إلـــى الخدمات الواردة بالجدول رقم (٢) المشار إليه الخدمات الواردة بالجدول (هـ) المرافق بهذا القانون وجاء به " خدمات التشغيل للغير " والتى كشف المشرع عن مقصوده منها بإصداره القانون رقم ١١ لسنة ٢٠٠٢ بتفسير بعض أحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات ونص فى مادته الأولى على أن " **تفسر عبارة (خدمات التشغيل للغير) الواردة قرين المسلسل رقم (١١) من الجدول رقم (٢) المرافق . . . بأنها الخدمات التى تؤدى للغير باستخدام أصول أو معدات مورد الخدمة المملوكة له أو للغير ويتم تشغيلها بمعرفة مورد الخدمة أو قوة العمل التابعة له أو تحت إشرافه** " ثم أوردت المادة حصراً لهذه الخدمات منها " **خدمات استغلال الأماكن المجهزة** " . لما كان ذلك ، وكان البين من بنود عقود الاستغـــــلال المقدم صورها بمستندات الدعوى – بما لا خلاف عليه بين الخصوم – أن كلاً منهـــا محرر بين الطاعن وآخر – يشار إليه بصاحب حق الاستغلال – بموجبـــها يعهد إليـــه الفندق بشغل منطقة محددة بداخله لاستخدامها فى أغراض النشاط المتفق عليه والمنصوص عليه بهذه العقود (سينما ومسرح ، بيع ملابس جاهزة ، مصنوعات جلدية ، هدايا وأدوات مكتبية) وذلك لقاء مقابل مادى معين بكل عقد ويلتزم الفندق بتزويد منطقة الاستغلال بالإضاءة على نفقة صاحب حق الاستغلال وبما تحتاجه من تكييف هواء أو تدفئة من خلال مصدر رئيسى واحد ويرخص لصاحب حق الاستغلال فى استخدام خطوط تليفونات الفندق مقابل قيمة تعادل ما يدفعه الزبائن لاستخدامها ، ويلتزم صاحب حق الاستغلال باستكراج

جميع الرخص ، والتصاريح ، والتسجيلات الحكومية ، والموافقات اللازمة لمباشرة النشاط المتفق عليه ، ويمتنع عليه استخدام اسم الفندق (هيلتون) سواء فى منطقة الاستغلال أو فى مباشرة النشاط المتفق عليه ، كما يتولى على نفقته الخاصة الحفاظ على منطقة الاستغلال بحالة سليمة وجيدة ، وألا يقوم بإجراء أية تركيبات أو تعديلات بما فيها أعمال الديكور بدون موافقة خطية سابقة من الفندق . وأن الثابت من صورة عقد استغلال دار العرض السينمائى أن صاحب حق الاستغلال يتولى تجهيز المسرح بكل ما يلزم من أجهزة ، ومعدات ، ومنها أجهزة الصوت ، والإضاءة وخلافه . بما مؤداه أن العلاقة بين الفندق الذى يمثله الطاعن وأصحاب حقوق الاستغلال آنفة الذكر هى فى حقيقتها علاقة تعاقدية بغرض استغلال مكان غير مجهز يقع عبء تجهيزه لمباشرة النشاط المتفق عليه على عاتق المستغل ، وأن التزام الفندق بتزويد منطقة الاستغلال بالإضاءة وما تحتاجه من تكييف هواء لا يعد تجهيزاً للمكان وفقاً لمفهوم التفسير التشريعى لخدمات التشغيل للغير آنف البيان ، وبالتالى لا يعد المقابل المادى الذى يتقاضاه الفندق عن هذه العلاقة إيراداً ناتجاً عن خدمة استغلال الأماكن المجهزة ولا يخضع من ثم للضريبة على المبيعات . وإذ خالف الحكم المطعون فيه هذا النظر وقضى برفض طلب الطاعن ببراءة ذمته من ضريبة المبيعات على هذا الإيراد فإنه يكون معيباً بما يوجب نقضه .

وحيث إن الموضوع صالح للفصل فيه ، ولما تقدم ، وكان الحكم المستأنف انتهى صحيحاً إلى براءة ذمة المستأنف ضده من ضريبة المبيعات الأصلية والإضافية المستحقة على خدمة مقابل الوجبات المجانية للعاملين لديه وكذا مقابل استغلال الأماكن والمحلات الملحقة بالفندق فإنه يتعين تأييده لما ورد بأسباب هذا الحكم .

لـــذلـــك

نقضت المحكمة الحكم المطعون فيه ، وألزمت المطعون ضده الأول بصـفته المصـروفات، ومائتى جنيه مقابل أتعاب المحاماة ، وقضت فى موضوع الاستئناف رقـم ٣٩٩٢ لسنـــة ١١٦ ق القاهرة بتأييد الحكم المستأنف ، وألزمـت المسـتأنف الأول بصـفته المصـروفات الاستئنافية .

أمين السر

نائب رئيس المحكمة