

جلسة ٢٢ من فبراير سنة ٢٠١٠

برئاسة السيد القاضى / على محمد على نائب رئيس المحكمة
وعضوية السادة القضاة / ضياء أبو الحسن ، إبراهيم أحمد الضبع ،
هشام محمد فراويلة نواب رئيس المحكمة وإيهاب الميدانى .

(٤٢)

الطعن رقم ٦٥٤٩ لسنة ٧٥ القضائية

(١) ضرائب " ربط الضريبة " .

دفاع الطاعن فى الطعن الضريبى بعدم خضوع نشاطه للضريبة المطالب بها وببطلان إجراءات ربطها . لازمه . أن تعرض المحكمة بداءة لبحث هذا الدفاع قبل أن تقول كلمتها فى دفعه المتعلقة بالبطلان . علة ذلك .

(٢-٤) قانون " تطبيقه " " تفسيره : التفسير القضائى " .

(٢) عدم جواز إهدار القانون الخاص بذريعة إعمال قاعدة عامة . علة ذلك .

(٣) النص العام أو المطلق . لا محل لتخصيصه أو تقييده .

(٤) النص الواضح قاطع الدلالة على المراد منه . لا يجوز الخروج عليه أو تأويله . إلا بالحكمة التى أملتة وقصد الشارع منه .

(٥) ضرائب " ضريبة الأيلولة " .

أذون الخزانة الصادرة من أول يناير سنة ١٩٩١ وعوائدها وقيمة استردادها أو استحقاقها .
إعفاؤها من كافة الضرائب والرسوم عدا ضريبة الأيلولة . عدم قصر هذا الإعفاء على فئات معينة .
المادة الأولى ق ١٧ لسنة ١٩٩١ . مخالفة الحكم المطعون فيه هذا النظر وتأييده الحكم الابتدائى
بعدم الإعفاء الكامل لإذون الخزانة استنادا للقاعدة العامة فى المادة ١٨ من ق ١٥٧ لسنة ١٩٨١
المعدل بق ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ . مخالفة للقانون .

١- المقرر أنه إذا تضمن دفاع الطاعن في الطعن الضريبي دفعا بعدم خضوع نشاطه للضريبة المطالب بها وفقا لأحكام القانون الضريبي أو إعفائه منها وببطلان إجراءات الربط بها ، فإنه يتعين على المحكمة أن تعرض بداءة لبحث الدفع بعدم خضوع نشاطه أصلا للضريبة المطالب بها قبل أن تقول كلمتها في دفعه الأخرى المتعلقة ببطلان إجراءات تحديد الضريبة المطالب بها أو التصالح عنها باعتبار أن هذه الإجراءات لا محل لاتخاذها أصلا إلا بالنسبة للممول الذي يثبت خضوع نشاطه للضريبة وفقا لأحكام القانون .

٢- المقرر أنه مع قيام القانون الخاص لا يرجع إلى أحكام القانون العام إلا فيما فات القانون الخاص من أحكام فلا يجوز إهدار القانون الخاص بذريعة إعمال قاعدة عامة لما في ذلك من مجافاة صريحة للغرض الذي من أجله وضع القانون الخاص .

٣- إذا كان النص عاما مطلقا فلا محل لتخصيصه أو تقييده .

٤- متى كان النص واضحا جلي المعنى قاطعا في الدلالة على المراد منه فلا محل للخروج عليه أو تأويله استهداء بالحكمة التي أملتة وقصد الشارع منه .

٥- النص في المادة الأولى من القانون رقم ١٧ لسنة ١٩٩١ بإعفاء أذون الخزانة من الضرائب الصادر في ٢٦/٥/١٩٩١ والمنشور بالجريدة الرسمية بتاريخ ٢٨/٥/١٩٩١ والمعمول به من اليوم التالي لهذا النشر على أن " تعفى أذون الخزانة الصادرة اعتباراً من أول يناير سنة ١٩٩١ وعوائدها وكذلك قيمة استردادها أو استحقاقها من كافة أنواع الضرائب والرسوم فيما عدا ضريبة الأيلولة " ، وحيث إن ذلك النص الخاص قد جاء مطلقاً وجلياً في إعفاء أذون الخزانة الصادرة من التاريخ الذي حدده من كافة أنواع الضرائب والرسوم ودون اشتراط خصم أية نسبة من ذلك الإعفاء في مقابل خصم مصروفات استثمار تلك الأموال في أذون الخزانة كتكاليف أو قصر هذا الإعفاء على شركات تعمل في مجال استثمار الأوراق المالية فقط بل جاء النص عاماً في إطلاق هذا الإعفاء على هذه الأذون دون اعتبار أو تحديد أو قصر على فئات معينة دون الأخرى ، وإذ خالف الحكم المطعون فيه هذا النظر ، وأيد الحكم الابتدائي الذي أيد

قرار اللجنة فى رفض إعفاء أذون الخزانة من الضريبة وتأييد تقديرات المأمورية فى احتساب ذلك الإعفاء بنسبة ٩٠% فقط واعتبار ١٠% من هذه العوائد كتكاليف استثمار مستندة فى ذلك إلى المادة ١٨ من قانون الضرائب رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ المعدل بالقانون ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ باعتباره القاعدة العامة ، فإنه يكون قد خالف القانون .

المحكمة

بعد الاطلاع على الأوراق وسماع التقرير الذى تلاه السيد القاضى المقرر والمرافعة وبعد المداولة .

حيث إن الطعن استوفى أوضاعه الشكلية .

وحيث إن الوقائع - على ما يبين من الحكم المطعون فيه وسائر الأوراق - تتحصل فى أن مأمورية الضرائب المختصة قدرت أرباح الطاعنة عن نشاطها التجارى عن السنوات من ١٩٩٤ إلى ١٩٩٧ فاعتزمت وأحيل الخلاف إلى لجنة الطعن التى قررت رفض طلب الطاعن بإعفاء أذون الخزانة بنسبة ١٠٠% عن سنوات النزاع مع تخفيض تقديرات المأمورية للأوعية الضريبية الخاضع لضريبة شركات الأموال وكذا أوعية القيم المنقولة . أقامت الطاعنة الدعوى رقم لسنة ٢٠٠١ ضرائب جنوب القاهرة الابتدائية طعنا على هذا القرار . نددت المحكمة خبيراً فيها ، وبعد أن قدم تقريره حكمت المحكمة بتاريخ ١٠ مايو سنة ٢٠٠٤ بتأييد قرار لجنة الطعن . استأنفت الطاعنة هذا الحكم بالاستئناف رقم لسنة ١٢١ ق القاهرة وبتاريخ ٢٣ مارس ٢٠٠٥ قضت المحكمة بتأييد الحكم المستأنف . طعن الطاعنة فى هذا الحكم بطريق النقض ، وقدمت النيابة مذكرة أبدت فيها الرأى بانتهاء الخصومة صلحا ، واذ عرض الطعن على هذه المحكمة فى غرفة مشورة حددت جلسة لنظره وفيها التزمت النيابة رأياً .

وحيث إنه عما تثيره النيابة العامة من انتهاء الخصومة صلحا ، وكان من المقرر أنه إذا تضمن دفاع الطاعن فى الطعن الضريبى دفعا بعدم خضوع نشاطه للضريبة

المطالب بها وفقا لأحكام القانون الضريبي أو إعفائه منها وببطلان إجراءات الربط بها ، فإنه يتعين على المحكمة أن تعرض بداءة لبحت الدفع بعدم خضوع نشاطه أصلا للضريبة المطالب بها قبل أن تقول كلمتها في دفعه الأخرى المتعلقة ببطلان إجراءات تحديد الضريبة المطالب بها أو التصالح عنها باعتبار أن هذه الإجراءات لا محل لاتخاذها أصلا إلا بالنسبة للممول الذي يثبت خضوعه نشاطه للضريبة وفقا لأحكام القانون وهو ما ينصرف كذلك إلى الطلب المقدم من الطاعن بشأن التصالح على الضريبة محل النزاع .

وحيث إن مما تنعاه الطاعنة على الحكم المطعون فيه أنه قد أيد الحكم الابتدائي فيما انتهى إليه من تأييد لجنة الطعن بعدم إعفاء أذون الخزنة بنسبة ١٠٠% بالمخالفة لحكم القانون رقم ١٧ لسنة ١٩٩١ بما يعيب الحكم ويوجب نقضه .

وحيث إن هذا النعي شديد ، ذلك أنه لما كان من المقرر - في قضاء هذه المحكمة - أنه مع قيام القانون الخاص لا يرجع إلى أحكام القانون العام إلا فيما فات القانون الخاص من أحكام فلا يجوز إهدار القانون الخاص بذريعة أعمال قاعدة عامة لما في ذلك من مجافاة صريحة للغرض الذي من أجله وضع القانون الخاص ، وأنه إذا كان النص عاما مطلقا فلا محل لتخصيصه أو تقييده ، ومتى كان واضحا جلي المعنى قاطعا في الدلالة على المراد منه فلا محل للخروج عليه أو تأويله استهداء بالحكمة التي أملتة وقصد الشارع منه . لما كان ذلك ، وكان النص في المادة الأولى من القانون رقم ١٧ لسنة ١٩٩١ بإعفاء أذون الخزنة من الضرائب الصادر في ١٩٩١/٥/٢٦ والمنشور بالجريدة الرسمية بتاريخ ١٩٩١/٥/٢٨ والمعمول به من اليوم التالي لهذا النشر على أن " تعفى أذون الخزنة الصادرة اعتبارا من أول يناير سنة ١٩٩١ وعوائدها وكذلك قيمة استردادها أو استحقاقها من كافة أنواع الضرائب والرسوم فيما عدا ضريبة الأيلولة " ، وحيث إن ذلك النص الخاص قد جاء مطلقا وجليا في إعفاء أذون الخزنة الصادرة من التاريخ الذي حدده من كافة أنواع الضرائب والرسوم ودون اشتراط خصم أية نسبة من ذلك الإعفاء في مقابل خصم مصروفات استثمار تلك الأموال في أذون الخزنة كتكاليف

أو قصر هذا الإعفاء على شركات تعمل في مجال استثمار الأوراق المالية فقط بل جاء النص عاما في إطلاق هذا الإعفاء على هذه الأذون دون اعتبار أو تحديد أو قصر على فئات معينة دون الأخرى ، واذ خالف الحكم المطعون فيه هذا النظر ، وأيد الحكم الابتدائي الذي أيد قرار اللجنة في رفض إعفاء أذون الخزانة من الضريبة وتأييد تقديرات المأمورية في احتساب ذلك الإعفاء بنسبة ٩٠% فقط واعتبار ١٠% من هذه العوائد كتكاليف استثمار مستندة في ذلك إلى المادة ١٨ من قانون الضرائب رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ المعدل بالقانون ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ باعتباره القاعدة العامة ، فإنه يكون قد خالف القانون بما يوجب نقضه نقضا جزئيا في شأن عدم إعفاء أذون الخزانة من الضريبة بواقع ١٠٠% .

وحيث إن الموضوع صالح للفصل فيه ، ولما تقدم ، واذ خالف الحكم المستأنف هذا النظر وأيد قرار لجنة الطعن في عدم الإعفاء الكامل الأذون الخزانة من الضريبة ، فإنه يتعين إلغاؤه والغاء قرار لجنة الطعن في هذا الشأن .

Court of Cassation