

جلسة ٣٠ من أكتوبر سنة ٢٠٠٠

برئاسة السيد المستشار/ أحمد الحديدي نائب رئيس المحكمة، وعضوية السادة المستشارين/ محمد الشناوى، مصطفى عزب، منير الصاوى، عبد المنعم علما نواب رئيس المحكمة.

(١٨١)

الطعن رقم ١٠٥٧ لسنة ٦٧ القضائية

(١) ضرائب «الواقعة المنشئة للضريبة».

دين الضريبة. ينشأ بمجرد توافر الواقعة المنشئة لها قانوناً.

(٢-٤) ضرائب «ضريبة المبيعات». جمارك. قانون.

(٢) ضريبة المبيعات. استحقاقها على السلع المستوردة. تكليف المستورد لها بتحصيلها عند الإفراج عنها من الدائرة الجمركية. عدم فرضها عليه مرة أخرى إلا في حالة بيعها في السوق المحلى بعد إحداث تغيير فيها. المواد ٦/٣ و ١١/٢، ١/٤٧ ق ١١ لسنة ١٩٩١.

(٣) قيام الشركة المستوردة بسداد ضريبة المبيعات عند الإفراج الجمركى عن أخشابها المستوردة. ثبوت عدم حدوث تغير فى حالتها. مؤداه. عدم جواز قيام مصلحة الضريبة على المبيعات بتحصيلها مرة أخرى على ذات السلعة عند قيام المستوردة ببيعها لأول مرة بالحالة التى استوردتها بها. م ١/٤٧ ق ١١ لسنة ١٩٩١ بإصدار قانون الضريبة العامة على المبيعات. لا يغير من ذلك تضمن اللائحة التنفيذية للقانون المذكور نصاً على فرض الضريبة على السلعة المستوردة فى حالة بيعها بمعرفة المستورد فى السوق المحلى. علة ذلك.

(٤) اللائحة التنفيذية للقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١. ليس من شأنها تقرير الضريبة على حالات لم ينص عليها القانون. انتهاء الحكم المطعون فيه إلى عدم أحقية مصلحة الجمارك فى مطالبة المطعون ضدها بضريبة المبيعات عن السلعة التى استوردتها وسددت عنها تلك الضريبة عند الإفراج عنها. صحيح.

١- المقرر أن دين الضريبة - وعلى ما جرى به قضاء هذه المحكمة - ينشأ بمجرد توافر الواقعة المنشئة لها طبقاً للقانون.

٢- مفاد النص بالفقرة الثالثة من المادة ٦ والفقرة الثانية من المادة ١١ والفقرة الأولى من المادة ٤٧ من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ بإصدار قانون الضريبة العامة على المبيعات، أن ضريبة المبيعات تستحق على السلع المستوردة ويكلف بتحصيلها المستورد لها في مرحلة الإفراج عنها من الدائرة الجمركية بعد مرورها إلى داخل البلاد للاستهلاك المحلي ولا تفرض مرة أخرى إلا عند قيام المستورد ببيعها في السوق المحلي بعد إحداث تغير في السلعة المستوردة.

٣- إذ كان الثابت بالأوراق أن المطعون ضدها سددت ضريبة المبيعات عند الإفراج الجمركي عن السلعة المستوردة وهي عبارة عن أخشاب ولم يثبت من الأوراق حدوث تغير في حالتها فلا يجوز من ثم لمصلحة الضرائب على المبيعات - الطاعنة - تحصيل ضريبة مبيعات مرة أخرى على السلعة سالفة الذكر عند قيام المستورد ببيعها لأول مرة بالحالة التي استوردت بها وذلك عملاً بالمادة ١/٤٧ من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ المتقدم بيانها، ولا يغير من ذلك أن تكون اللائحة التنفيذية لذلك القانون الصادر بالقرار رقم ١٦١ لسنة ١٩٩١ قد تضمنت في مادتها الرابعة فقرة (ب) نصاً على فرض الضريبة على السلعة المستوردة في حالة بيعها بمعرفة المستورد في السوق المحلي، ذلك أن مناط فرض الضريبة - كأصل عام - هو القانون وليس اللائحة التنفيذية للقانون، إذ أن حق السلطة التنفيذية طبقاً للمبادئ الدستورية المتعارف عليها إصدار اللوائح اللازمة لتنفيذ القوانين بما ليس فيه تعديل أو تعطيل لها أو إعفاء من تنفيذها أو استحداث ما من شأنه مخالفة غرض المشرع وهو ما يطلق عليه لائحة أو قرار وأن معنى هذا الحق ليس نزولاً من السلطة التشريعية عن سلطتها في سن القوانين إلى السلطة التنفيذية بل هو دعوة لهذه السلطة لاستعمال حقها في وضع القواعد التفصيلية اللازمة لتنفيذها، فإذا بان أن هذا القرار أو تلك اللائحة قد خرج عن هذا النطاق التشريعي أصبح معدوم الأثر ويكون للقضاء العادي ألا يعتد به في مقام تطبيق القانون الذي صدر القرار تنفيذاً له.

٤- لما كان ليس من شأن اللائحة التنفيذية للقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ الصادر بالقرار رقم ١٦١ لسنة ١٩٩١ أن تقرر استحقاق الضريبة على حالات لم ينص عليها القانون وأن تخالف نص المادة ٤٧ من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ والذي نص على عدم فرض الضريبة على المبيعات مرة أخرى إلا إذا حدث تغيير في حالة السلعة ومن ثم فلا يعتد بما ورد بها في الشأن المتقدم وإذ انتهى الحكم المطعون فيه إلى عدم أحقية المصلحة الطاعنة في مطالبة المطعون ضدها بضريبة المبيعات عن السلعة التي استوردتها وسددت عنها الضريبة على المبيعات في مرحلة الإفراج الجمركي فإنه يكون قد وافق صحيح القانون.

المحكمة

بعد الاطلاع على الأوراق وسماع التقرير الذي تلاه السيد المستشار المقرر والمرافعة وبعد المداولة.

حيث إن الطعن استوفى أوضاعه الشكلية.

وحيث إن الوقائع - على ما يبين من الحكم المطعون فيه وسائر أوراق الطعن - تتحصل في أن الشركة المطعون ضدها أقامت الدعوى رقم ١٥٩٦ لسنة ١٩٩٤ الاسكندرية الابتدائية على الطاعنة - مصلحة الضرائب على المبيعات - بطلب الحكم بعدم أحقية المصلحة الطاعنة في اقتضاء المبلغ المطالب به وقدره ٥٧٣٤٨٨,٠٣ جنيه وببراءة ذمة الشركة المطعون ضدها منه وقالت في بيان ذلك إنها استوردت رسائل أخشاب في الفترة من ١٩٩١/٥/٣ وحتى ١٩٩٢/١٢/٣١ وقامت بسداد ضريبة المبيعات المستحقة على تلك الرسائل عند الإفراج الجمركي عنها إلا أنها فوجئت بمطالبة المصلحة الطاعنة لها بالمبلغ سالف البيان على سند من أنه قيمة فروق ضريبة مبيعات على رسائل الأخشاب عن الفترة سالفة الذكر. ندبت المحكمة خبيراً وبعد أن أودع تقريره حكمت بتاريخ ١٩٩٧/٢/٢٦ برفض الدعوى. استأنفت الشركة المطعون ضدها هذا الحكم بالاستئناف رقم ٣٠٣ لسنة ٥٣ ق أمام محكمة استئناف الاسكندرية والتي قضت بتاريخ ١٩٩٧/٨/٢٠ بإلغاء الحكم المستأنف وبعدم أحقية المصلحة

الطاعنة فى المطالبة بمبلغ ٥٧٣٤٨٨٠.٠٣ وبراءة ذمة الشركة المطعون ضدها منها. طعنت المصلحة الطاعنة فى هذا الحكم بطريق النقض وأودعت النيابة العامة مذكرة أبدت فيها الرأى بنقض الحكم المطعون فيه وإذ عُرض الطعن على هذه المحكمة فى غرفة مشورة فحددت جلسة لنظره وفيها التزمت النيابة رأياً.

وحيث إن الطعن أقيم على سبب واحد من وجهين تنعى المصلحة الطاعنة بهما على الحكم المطعون فيه الخطأ فى تطبيق القانون وفى بيان ذلك تقول فى أولهما إن الحكم المطعون فيه خرج عن المعنى الواضح لنص المادتين الأولى والرابعة من القانون ١١ لسنة ١٩٩١ واستلزم صدور قرار جمهورى حتى يمكن مطالبة المطعون ضدها بتحصيل الضريبة وتوريدها إلى المصلحة الطاعنة فى المرحلتين الثانية والثالثة من القانون المنصوص عليهما بالمادة الأولى من القانون ١١ لسنة ١٩٩١ حال أن المطعون ضدها باعتبارها مستوردة تقع ضمن الأشخاص المخاطبين والمكلفين بتحصيل الضريبة وتوريدها حسبما جاء بنص المادة الأولى من القانون ١١ لسنة ١٩٩١ فى المرحلة الأولى وليست فى حاجة إلى صدور قرار جمهورى لإضافة اسمها إلى المخاطبين بالمرحلتين الثانية والثالثة من القانون وفى ثانيهما أن الحكم المطعون فيه أخطأ فى تطبيق القانون إذ قصر استحقاق الضريبة - على السلع المستوردة - بتحقيق الواقعة المنشئة للضريبة الجمركية بالإفراج عنها وانتهى إلى عدم فرض الضريبة مرة ثانية طالما لم يحدث تغيير فى حالة السلعة المستوردة رغم أن الشركة المطعون ضدها باعتبارها مستوردة يستحق عليها ضريبة المبيعات على السلع المستوردة بتحقيق الواقعة المنشئة للضريبة بالإفراج عنها وكذلك يستحق عليها ضريبة مبيعات مرة أخرى بتحقيق واقعة القيام ببيعها بالسوق المحلى إعمالاً لنص المادة السادسة / ١ من القانون ١١ لسنة ١٩٩١ والمادة الرابعة من اللائحة التنفيذية للقانون سالف البيان الصادر بالقرار رقم ١٦١ لسنة ١٩٩١.

وحيث إن النعى غير سديد، ذلك أن دين الضريبة - وعلى ما جرى به قضاء هذه المحكمة - ينشأ بمجرد توافر الواقعة المنشئة لها طبقاً للقانون، وكان مفاد النص بالفقرة الثالثة من المادة ٦ من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ بإصدار قانون الضريبة العامة على المبيعات على أن «... كما تستحق الضريبة بالنسبة إلى السلع المستوردة

فى مرحلة الإفراج عنها من الجمارك بتحقيق الواقعة المنشئة للضريبة الجمركية وتُحصّل وفقاً للإجراءات المقررة فى شأنها...»، وفى الفقرة الثانية من المادة ١١ على أن «... وبالنسبة للسلع المستوردة من الخارج فتقدر قيمتها فى مرحلة الإفراج عنها من الجمارك بالقيمة المتخذة أساساً لتحديد الضريبة الجمركية مضافاً إليها الضرائب الجمركية وغيرها من الضرائب والرسوم المفروضة على السلعة...» وفى الفقرة الأولى من المادة ٤٧ على أن «تستحق الضريبة على هذه السلع عند البيع الأول للسلعة المحلية أو بتحقيق الواقعة المنشئة للضريبة الجمركية بالنسبة للسلع المستوردة فقط، ولا تُفرض الضريبة مرة أخرى إلا إذا حدث تغير فى حالة السلعة...» أن ضريبة المبيعات تستحق على السلع المستوردة ويكلف بتحصيلها المستورد لها فى مرحلة الإفراج عنها من الدائرة الجمركية بعد مرورها إلى داخل البلاد للاستهلاك المحلى ولا تفرض مرة أخرى إلا عند قيام المستورد ببيعها فى السوق المحلى بعد إحداث تغير فى السلعة المستوردة. لما كان ذلك، وكان الثابت بالأوراق أن المطعون ضدها سددت ضريبة المبيعات عند الإفراج الجمركى عن السلعة المستوردة وهي عبارة عن أخشاب ولم يثبت من الأوراق حدوث تغير فى حالتها فلا يجوز من ثم لمصلحة الضريبة على المبيعات - الطاعنة - تحصيل ضريبة مبيعات مرة أخرى على السلعة سائلة الذكر عند قيام المستورد ببيعها لأول مرة بالحالة التى استوردت بها وذلك عملاً بالمادة ١/٤٧ من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ المتقدم بيانها، ولا يغير من ذلك أن تكون اللائحة التنفيذية لذلك القانون الصادرة بالقرار رقم ١٦١ لسنة ١٩٩١ قد تضمنت فى مادتها الرابعة فقرة ب نصاً على فرض الضريبة على السلعة المستوردة فى حالة بيعها بمعرفة المستورد فى السوق المحلى، ذلك أن مناط فرض الضريبة - كأصل عام - هو القانون وليس اللائحة التنفيذية للقانون إذ أن حق السلطة التنفيذية طبقاً للمبادئ الدستورية المتواضع عليها إصدار اللوائح اللازمة لتنفيذ القوانين بما ليس فيه تعديل أو تعطيل لها أو إعفاء من تنفيذها أو استحداث ما من شأنه مخالفة غرض المشرع وهو ما يطلق عليه لائحة أو قرار وأن معنى هذا الحق ليس نزولاً من السلطة التشريعية عن سلطتها فى سن القوانين إلى السلطة التنفيذية بل هو دعوة لهذه السلطة لاستعمال حقها فى وضع القواعد التفصيلية اللازمة لتنفيذها، فإذا بان أن هذا القرار أو تلك اللائحة قد خرج عن

هذا النطاق التشريعي أصبح معدوم الأثر ويكون للقضاء العادي ألا يعتد به فى مقام تطبيق القانون الذى صدر القرار تنفيذاً له. لما كان ذلك، وكان ليس من شأن اللائحة التنفيذية للقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ الصادر بالقرار رقم ١٦١ لسنة ١٩٩١ أن تقرر استحقاق الضريبة على حالات لم ينص عليها القانون وأن تخالف نص المادة ٤٧ من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ والذى نص على عدم فرض الضريبة على المبيعات مرة أخرى إلا إذا حدث تغيير فى حالة السلعة ومن ثم فلا يعتد بما ورد بها فى الشأن المتقدم، وإذ انتهى الحكم المطعون فيه إلى عدم أحقية المصلحة الطاعنة فى مطالبة المطعون ضدها بـضريبة المبيعات عن السلعة التى استوردتها وسدّدت عنها الضريبة على المبيعات فى مرحلة الإفراج الجمركى فإنه يكون قد وافق صحيح القانون، وإذ كان يكفى الحكم المطعون فيه الاستناد إلى المادة ٤٧ سالفه البيان فيما قضى به من عدم أحقية المصلحة الطاعنة فى تحصيل ضريبة المبيعات لثانى مرة فإن تعييبه بالوجه الثانى من سبب الطعن فيما تطرق إليه من وجوب صدور قرار جمهورى بالانتقال فى تحصيل الضريبة إليه المرحلة الثانية من مراحل فرض هذه الضريبة طبقاً للفقرة الأخيرة من نص المادة الأولى من قانون ضريبة المبيعات - أياً كان وجه الرأى فيه - يكون غير منتج، ويكون النعى برمته على غير أساس.

وحيث أنه ولما تقدم يتعين رفض الطعن.

Court of Cassation