باسم الشعب
مجلس الدولة
محكمة القضاء الإداري بالغربية
(الدائرة ٢٠ - ضرائب)

بالجلسة العلنية المنعقدة بمقر المحكمة بيوم الثلاثاء الموافق ٢٥ / ٢ / ٢٠٢٥م

برئاسة السيد الأستاذ المستشار / رضا عبدالله حامد القويسني — نائب رئيس مجلس الدولة ورئيس المحكمة
وعضوية السيد الأستاذ المستشار / محمد عبدالمطلب محمد بيومي — نائب رئيس مجلس الدولة
وعضوية السيد الأستاذ المستشار / إيهاب السيد عطية السيد فيد — نائب رئيس مجلس الدولة
وسكرتارية السيد / هشام حسن الدسوقي مشاور — أمين سر المحكمة

أصدرت الحكم الآتي :-

في الدعوى رقم ٩٠٧٢ لسنة ٣١ ق.
المقامة من / أحمد هشام عبد الرؤف عكاوي.

ضد

١- وزير المالية بصفته. ٢- مدير عام منطقة ضرائب الغربية بصفته.
٣- رئيس مأمورية ضرائب أول المحلة الكبرى بصفته.

الوقائع:

أقام المدعي دعواه الماثلة، بموجب عريضة، أودعت قلم كتاب هذه المحكمة بتاريخ ٢٠٢٤/٩/٢٦، طلب في ختامها الحكم بقبولها شكلاً، وفي الموضوع: أصلياً: بسقوط حق الجهة الإدارية بالمضريبة بالتقادم الثلاثي، مع ما يترتب على ذلك من آثار. واحتياطياً: بسقوط حق الجهة الإدارية بالمضريبة بالتقادم الخمسي، مع ما يترتب على ذلك من آثار، وإلزام الجهة الإدارية بالمصاريف، والأتعاب.

وقال المدعي شرحاً لدعواه أنه بموجب عقد بيع مؤرخ ٢٠١٥/١٢/١ قام ببيع عدد ٢ شقة سكني وعدد ١٨ كشك ليد وعدد ١٢ عمود حديد للملاعب وعدد ٤٠ كرسي أزرق، و ١٠ لافتات زرقاء و١٠ مظلة مقاومة للحرائق بالإضافة إلى كمية أخرى من المنقولات وذلك نظير مبلغ ٦٠٠٠٠٠ جنيه، وقد قوجئ بإخطاره من مأمورية ضرائب أول المحلة الكبرى بتاريخ ٢٠٢٢/٩/١٢ بتقدير ضريبة تصرف عقاري عليه بمبلغ ١٥٠٠٠٠ جنيه، فطعن على ذلك بتاريخ ٢٠٢٢/٩/١٣، وأصدرت لجنة الطعن الضريبي في الطعن رقم ٤٢٣ لسنة ٢٠٢١ بتأييد ضريبة التصرف العقاري بواقع ١٥٠٠٠٠ ج عن سنة النزاع ٢٠١٥.

وينعى المدعي على القرار المطعون فيه مخالفته للواقع والقانون، إذ الأشياء المباعة ليست بعقار، ولأن حق الجهة الإدارية في المطالبة بالمضريبة قد سقط بالتقادم الثلاثي والخمسي، وخلص إلى طلبته سالفة البيان.

وأرفق المدعي بعريضة الدعوى حافظة مستندات طويت على قرار لجنة الطعن المشار إليه.

وتداولت نظر الدعوى بجلسات المحكمة على النحو الثابت بمحاضرها، وبجلسة ٢٠٢٤/١٠/٢٢ قررت المحكمة إصدار الحكم في الدعوى بجلسة اليوم، وفيها صدر الحكم، وأودعت مسودته المشتملة على أسبابه لدى النطق به.

"المحكمة"

بعد الاطلاع على الأوراق، وسماع الإيضاحات، وبعد المداولة قانوناً.

ومن حيث إن المدعي يهدف - وفقاً للتكييف القانوني الصحيح - إلى طلب الحكم: بقبول الدعوى شكلاً، وفي الموضوع بإلغاء قرار لجنة الطعن الضريبي في الطعن رقم ٤٢٣ لسنة ٢٠٢١ فيما تضمنه من تأييد ضريبة التصرفات العقارية المستحقة عن عقد البيع المؤرخ ٢٠١٥/١٢/١ ومقدارها ١٥٠٠٠٠ ج (خمسة عشر ألف جنيهاً)، مع ما يترتب على ذلك من آثار، وإلزام جهة الإدارة المصروفات.

ومن حيث إن الدعوى قد استوفت جميع أوضاعها الشكلية والإجرائية المقررة قانوناً، فمن ثم تكون مقبولة شكلاً.

ومن حيث إنه عن الموضوع، فإن المادة الأولى من مواد إصدار القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بإصدار قانون الضريبة على الدخل تنص على أن "يعمل في شأن الضريبة على الدخل بأحكام القانون المرافق".

"... تاريخ نشره في الدستور رقم ٢٢٠٩٠ لسنة ٢٠٢١ ...

وتنص المادة (١) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ على أنه: "في تطبيق أحكام هذا القانون يقصد بالألفاظ والعبارات التالية المعنى المبين أمام كل منها: ..... (المموّل): كل شخص طبيعي أو اعتباري خاضع للضريبة وفقًا لأحكام هذا القانون ..... ".

وتنص المادة (٦) منه - المعدلة بموجب القانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ - على أنه "تفرض ضريبة سنوية على مجموع صافي دخل الأشخاص الطبيعيين المقيمين بالنسبة لدخولهم المحققة في مصر أو خارجها إذا كانت مصر مركزًا لنشاطهم التجاري أو الصناعي أو المهني كما تسري الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين غير المقيمين بالنسبة لدخولهم المحققة في مصر. ويتكون مجموع صافي الدخل من العناصر الآتية: ١- المرتبات وما في حكمها. ٢- النشاط التجاري أو الصناعي. ٣- النشاط المهني أو غير التجاري. ٤- الثروة العقارية.".

وتنص المادة (٤٢) من ذات القانون المعدلة بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ (الواجبة التطبيق على النزاع) - قبل تعديلها بالقانون رقم ١٥٨ لسنة ٢٠١٨ المنشور بالجريدة الرسمية بتاريخ ٢٠١٨/٧/٢٥ - على أن " تفرض ضريبة بسعر ٢,٥% وبغير أي تخفيض على إجمالي الإيرادات الناتجة عن التصرف في العقارات المبنية أو الأراضي المقام عليها، عدا الفرق، سواء كسب التصرف عليها بحالتها أو بعد إقامة منشآت عليها وسواء كان هذا التصرف شاملاً العقار كله أو جزءاً منه أو وحدة سكنية منه أو غير ذلك وسواء كانت إقامة المنشآت على أرض مملوكة للمموّل أو للغير، وسواء كانت عقود هذه التصرفات مشهرة أو غير مشهرة.

ويستثنى من التصرفات الخاضعة لهذه الضريبة تصرفات الوارث في العقارات التي آلت إليه من مورثه بحالتها عند الميراث ..... ويلتزم المتصرف بسداد الضريبة خلال ثلاثين يومًا من تاريخ التصرف ويسري مقابل التأخير المقرر بالمادة (١١٠) من قانون الضريبة على الدخل اعتبارًا من اليوم التالي لانتهاء المدة المحددة.

وفي حالة شهر التصرفات يكون على مكاتب الشهر العقاري تحصيل الضريبة وتوريدها إلى مصلحة الضرائب خلال ثلاثين يومًا من تاريخ تقديم طلب الشهر، ما لم يكن قد تم سداد الضريبة إلى مصلحة الضرائب قبل هذا التاريخ .....".

وتنص المادة (١٢١) من القانون ذاته - قبل إلغائها بالقانون رقم ٢٠٩ لسنة ٢٠٢٠ - على أن "تختص لجان الطعن بالفصل في جميع أوجه الخلاف بين المموّل والمصلحة في المنازعات المتعلقة بالضرائب المنصوص عليها في هذا القانون، ..... وتصدر اللجنة قرارها في حدود تقدير المصلحة وطلبات المموّل ويعدل ربط الضريبة وفقًا لقرار اللجنة فإذا لم تكن الضريبة قد سددت فيكون تحصيلها بمقتضى هذا القرار.".

وتنص المادة (٥١) من قرار وزير المالية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥ بشأن إصدار اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ - قبل تعديلها بقرار وزير المالية رقم ٤٩١ لسنة ٢٠٢١ - على أن " ... ويكون الإخطار بسداد ضريبة التصرفات العقارية على النموذج رقم (٨ عقاري)، ويتم إخطار مصلحة الضرائب بشهر التصرفات التي تستحق عليها الضريبة على التصرفات العقارية على النموذج رقم (٩ عقاري) ".

ومن حيث إنه قد صدر القانون رقم ٥ لسنة ٢٠٢٥ في شأن تسوية أوضاع بعض الممولين والملتزمين ونص في المادة الأولى منه على أن:" في تطبيق أحكام هذا القانون يقصد بالألفاظ والعبارات التالية المعنى المبين قرين كل منها:

١- المصلحة: مصلحة الضرائب المصرية. ٢- القانون الضريبي: قانون الضريبة على الدخل أو الضريبة على القيمة المضافة أو قرض رسم تنمية الموارد المالية للدولة أو ضريبة الدمغة.".

ونصت المادة السابعة من ذات القانون على أن:" للأشخاص الطبيعيين الذين قاموا خلال الخمس سنوات السابقة على تاريخ العمل بهذا القانون بتصرف عقاري، أو تصرف في أوراق مالية غير مقيدة في بورصة الأوراق المالية ولا يزاولون أنشطة أخرى خاضعة للضريبة على الدخل طلب المعاملة عن التصرفات العقارية أو ضريبة الأرباح الرأسمالية على التصرف في الأوراق المالية المشار إليها المستحقة على هذا التصرف، وذلك على سداد الضريبة المستحقة خلال ستة أشهر من تاريخ العمل بهذا القانون الجاوز عن (١٠٠%) من مقابل التأخير.

وفي جميع الأحوال، لا يجوز للمصلحة المحاسبة عن التصرفات المنصوص عليها في الفقرة الأولى من هذه المادة التي مضى على التصرف فيها خمس سنوات. ....."

ونصت المادة (١١) من هذا القانون على أن:" يُنشر هذا القانون في الجريدة الرسمية، ويعمل به اعتبارًا من اليوم التالي لتاريخ نشره".

وقد صدر هذا القانون في ٢٠٢٥/٢/١٢، ونُشر في الجريدة الرسمية العدد ٦ مكرر (و) في ٢٠٢٥/٢/١٢.

ومن حيث إن مفاد ما تقدم أن التصرف في العقارات المبنية أو الأراضي المقام عليها - عدا الفرق - سواء كسب التصرف عليها بحالتها أو بعد إقامة منشآت عليها وسواء كان هذا التصرف شاملاً العقار كله أو جزء منه أو وحدة سكنية منه أو غير ذلك وسواء كانت المنشآت مقامة على أرض مملوكة للمموّل أو للغير وسواء كانت عقود هذه التصرفات مشهرة أو غير مشهرة تفرض عليها ضريبة بسعر ٢,٥% على قيمة التصرف أي لا يشترط أن يكون التصرف مشهر، ويستثنى من التصرفات الخاضعة لهذه الضريبة تصرفات الوارث في العقارات التي آلت إليه من مورثه بحالتها عند الميراث.

ومن حيث إن المشرع قد أصدر القانون رقم ٥ لسنة ٢٠٢٥ في شأن تسوية أوضاع بعض الممولين والملتزمين والمعمول به اعتبارًا من ٢٠٢٥/٢/١٣ - اليوم التالي لتاريخ نشره بالجريدة الرسمية - ، وقد أجاز المشرع للأشخاص الطبيعيين الذين قاموا خلال الخمس سنوات السابقة على تاريخ العمل بهذا القانون بتصرف عقاري، ولا يزاولون أنشطة أخرى خاضعة

بـ- تقدم المدعي في الدعوى رقم ٩٠٧٢ لسنة ٣٦ ق
بالضريبة على الدخل طلب الحماية عن الضريبة على التصرفات العقارية، ورتب الشرح على ذلك الضريبة المستحقة خلال ستة أشهر من تاريخ العمل بهذا القانون التجاوز عن (١٠٠%) من مقابل التأخير، ثم قرر حكماً خاصاً بضريبة التصرفات العقارية تمثل في أنه وفي جميع الأحوال لا يجوز لمصلحة الضرائب الحماية عن التصرفات العقارية التي مضى على التصرف فيها خمس سنوات.

ومن حيث إن تقرير الخبير هو من عناصر الإثبات، وأنه يخضع لتقدير محكمة الموضوع، ولها الأخذ به معمولاً على ما يبديه الطاعن من مثالب بالرد عليها كل على استقلال، مادي استظهرت من هذا التقرير ما يكفي لتكوين عقيدتها واقتناعها بصحة أسبابه، وعلى ذلك فإن المحكمة إذ استندت في قضائها إلى تقرير الخبير المودع ملف الدعوى واقتناعها بما ورد به وبالأسباب التي بني عليها، فإنها لا تكون قد أخطأت السبيل، بل تكون قد أصابت صحيح الخصاصها وطبقت حكم القانون تطبيقاً صحيحاً لا قصوراً ولا تأويلاً. (حكم المحكمة الإدارية العليا في الطعن رقم٣١٤١ لسنة ٤٣ ق. ع، جلسة ٢٠٠١/١/٧).

وحيث إنه وعلى ما تقدم، ولما كان الثابت من الأوراق - وخاصة تقرير الخبير المنتدب في الدعوى - أن المدعي من عداد المسجلين بمأمورية ضرائب المحلة الكبرى أول، ملف ضريبي رقم ٩/٧٦٠٩/١٩٩/٣/١ عن نشاط تصرف عقاري، وأنه قام بموجب عقد البيع المؤرخ ٢٠١٥/١٢/١ ببيع عدد ٢ منصب نجيلة صناعي وعدد ١٨ هنكار بها كهرباء ٢٠٠ وات وعدد ١٥ عمود حديد للملاعب وصاج من الأون طوله عرافي ٤٠٠ متر بالصعيد و٤٠ كرسي أزرق و ١٠ ترابيزات زرقاء و١٠ طقطوقة حمراء و٣٠ كرسي برتقالي و ١٠ ترابيزات برتقالي بالإضافة إلى كمية أخرى من المنقولات وذلك نظير مبلغ ٦٠٠٠٠٠ جنيه (ستمائة ألف جنيه)، وقد قامت مأمورية ضرائب أول المحلة الكبرى بتقدير ضريبة تصرف عقاري عليه بمبلغ ١٥٠٠٠ جنيه (خمسة عشر ألف جنيه)، وقامت بإخطاره بهذه التقديرات على نموذج ٨ عقاري بتاريخ ٢٠٢٢/٧/١٨، وتم الاستلام في ٢٠٢٢/٩/١٢، وقام بالطعن عليه بتاريخ ٢٠٢٢/٩/١٣، وأصدرت لجنة الطعن الضريبي في الطعن رقم ٤٢٣ لسنة ٢٠٢٤ بتاريخ ٢٠٢٤/٨/٤ بتأييد ضريبة التصرف العقاري للمدعي بواقع ١٥٠٠٠ ج خلال سنة النزاع ٢٠١٥.

وإزاء عدم رضاء المدعي بهذا القرار، فقد أقام دعواه الماثلة بطلباته سالفة البيان.

لما كان ما تقدم، وكان المشرع قد أصدر القانون رقم ٥ لسنة ٢٠٢٥ في شأن تسوية أوضاع بعض الممولين والمكلفين والمعمول به اعتباراً من ٢٠٢٥/٢/١٣ - اليوم التالي لتاريخ نشره بالجريدة الرسمية - ، ونص على أنه لا يجوز لمصلحة الضرائب المصلحة عن التصرفات العقارية التي مضى على التصرف فيها خمس سنوات، ولما كان ذلك وكان العقد محل التداعي قد أبرم بتاريخ ٢٠١٥/١٢/١، أي أنه قد مضى على التصرف العقاري محل التداعي أكثر من خمس سنوات قبل تاريخ العمل بالقانون رقم ٥ لسنة ٢٠٢٥ المشار إليه، الأمر الذي لا يجوز معه للمصلحة المحاسبة عن التصرف العقاري محل التداعي، بما يتعين معه القضاء بإلغاء القرار المطعون فيه، وما يترتب على ذلك من آثار أخصها براءة ذمة المدعي من ضريبة التصرفات العقارية محل التداعي.

ومن حيث إن من يخسر الدعوى يُلزم المصروفات عملاً بحكم المادة (١٨١) من قانون المرافعات المدنية والتجارية.

"فلهذه الأسباب"

حكمت المحكمة: بقبول الدعوى شكلاً، وفي الموضوع بإلغاء القرار المطعون فيه، وما يترتب على ذلك من آثار – على النحو المبين بالأسباب، وألزمت الجهة الإدارية المصروفات.

السكرتير

رئيس المحكمة