بسم الله الرحمن الرحيم

١٩٨٥/٢/٦

مجلس الدولة

الجمعية العمومية لقسمي الفتوى و التشريع

ملف رقم : ٢٩٣/٢/٣٧

السيد / الدكتور وزيـــر الماليـــــة

تحيه طيبه وبعـــــد ،،

اطلعنا على كتابكم رقم ٣٠٦ المؤرخ ١٩٨٤/١١/١٧ في شأن خضوع حالات التصرف التي يجريها العول لاكثر من مرة خلال عشر سنوات للضريبة على التصرفـــات العقارية طبقا للمادة ٣٢ من القانون رقم ١٤ لسنه ١٩٣٩ المعدل بالقانون رقم ٤٦ لسنه ١٩٤٠ .

و حاصل الوقائع ـ حسبما يبين من الاوراق ـ أنه بمناسبة قيام أحد المواطنين بتقديم اقرار الى مصلحة الضرائب عن تصرفاته في بعض أعيان تركة مورثه خلال فترة سريـــان أحكام القانون المشار اليه ، ثار خلاف في الرأى حول تحديد الواقعة المنشئة لحق مصلحة الضرائب في اقتضاء ضريبة التصرفات العقارية : اذ ذهبت الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريـــع بجلستها المنعقدة بتاريخ ٢١ من ديسمبر سنه ١٩٨٣ الى أن الواقعة المنشئة للضريبة على التصرفات هي تقديم العقد العرفي الى مكاتب الشهر العقاري ، وذهب رأى آخر الى أن الجمعية العمومية لم تتعرض في هذه الفتوى لاحكام الفقـــرة الاخيرة من المادة ٣٢ من القانون المشار اليه والخاصة بصدور التصرف عن العول أكثر من مرة واحدة خلال عشر سنوات ، و من ثم يكون لمصلحة الضرائب متى تحققت من صحـــة عقد البيع الابتدائي وجديته و من خروج العقار المبيع من حيازة البائع الى حيازة المشترى أن تقوم بمحاسبة العول الذى تصرف في ملكه لاكثر من مرة خلال عشر سنوات ولم يتم تسجيل تصرفه ، واستند هذا الرأى الى حكم محكمة النقض في الطعن رقم ١٤٥ لسنه ٣٢ ق الصادر بجلسة ١٩٦٩/١/١ الذى انتهى الى أنه اذا لم يتم تسجيل عقد بيع العقار من جانب البائع ولكن المشترى وضع يده عليه ، فان ايراد العقار الذى تم التصرف فيه بعقد لـــم يسجل يدخل في وعاء الضريبة بالنسبة للمتصرف الذى دخل العقار فعلا في حيازته وحصل على ايراده .

لذلك تطلبون الرأى .

ونفيد بأن الموضوع عرض على الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع بجلستهـــا المنعقدة بتاريخ ١٩٨٥/٣/٦ فاستعرضت فتواها الصادرة بجلسة ٢١ من ديسمبر سنة ١٩٨٣

ملف ٢٦٣/٢/٣٧ والتى انتهت لأسبابها الواردة بها • الى أن الواقعة المنشئة لحق مصلحة الضرائب فى اقتضاء ضريبة التصرفات العقارية المقررة بالقانون رقم ٤٦ لسنة ١٩٧٨ هى تقديم العقد العرفى الى مكاتب الشهر العقارى للتسجيل ، واستبانت الجمعية أن المشرع فى المادة ٣٢ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ يفرض ضريبة على ايراد رؤوس الأموال المنقولة وعلى الأرباح الصناعية والتجارية المعدل بالقانون رقم ٤٦ لسنة ١٩٧٨ بشأن تحقيق العدالة الضريبية استحدث ضريبة على أرباح التصرفات فى العقارات المبنية والأراضى داخل كردون المدينة : سواء أنصب التصرف عليها بطلتها أو بعد اقامة منشآت عليها : وسواء شمل التصرف العقار كله أو أجزاء منه • وتبسيطا لمحاسبة المسولين جعل سعر الضريبة مماثلا للرسم النسبى المقرر فى القانون رقم ٧٠ لسنة ١٩٦٤ فى شأن رسوم التوثيق والشهر • ولسهولة الجباية أوكل المشرع لمأموريات ومكاتب الشهر العقارى تحصيل هذه الضريبة مع رسوم التوثيق والشهر وبذات اجراءات تحصيلها لحساب مصلحة الضرائب • وحظر على مأموريات الشهر العقارى شهر أو توثيق التصرفات المشار اليها الا بعد تحصيل الضريبة المشار اليها : فاذا صدر التصرف من المول لأكثر من مرة واحدة خلال عشر سنوات أخضع المشرع الارباح الناتجة عن هذه التصرفات لضريبة الأرباح التجارية والصناعية بالسعر المقرر لهذه الضريبة •

واذا كان المشرع قد ربط جباية هذه الضريبة المستحدثة برسوم التسجيل وبذات نشأتها ونص صراحة على أن تحصل معها • بل وسوى الاعفاءات والتخفيضات من الرسوم المقررة بالقانون رقم ٧٠ لسنة ١٩٦٤ على الضريبة المذكورة ، ومن ثم فان هذه الضريبة شأنها فى ذلك شأن رسوم التسجيل ـ انما تستحق بسبب تسجيل العقد وفى ذات اللحظة التى تستحق فيها هذه الرسوم ، سواء فى ذلك أكان التصرف واحدا أو تعددت التصرفات خلال الفترة التى حددها المشرع • اذ لم يرتب المشرع على تكرار التصرف سوى خضوع هذه التصرفات للضريبة على الأرباح التجارية بدلا من خضوعها للضريبة بسعر رسم التسجيل • فاذا تعددت التصرفات فلا تستحق الضريبة الا على ما سجل منها ويتم تحصيلها فى ذات اللحظة التى يحصل فيها رسم التسجيل عن كل تصرف ولكن بسعر الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية •

ولا وجه للقول بأن اتمام وجود العقد العرفى وخروج العقار من حيازة البائع الى

حيازة المشترى وحصوله على ثمار تكفى مواتمة منشئة للحق الضريبة على التصرفات العقارية ولو لم يتم تسجيل عقد البيع . فان هذا القول ينقضه صريح النصوص التى أنشأت طبقا لاحكام كل من التقنين المدنى وقانون الشهر العقارى فان العمل القانونى الارادى أى العقد والارادة المنفردة الوارد على عقار لا ينقل الملكية أو الحق العينى الا بتسجيله فالملكية العقارية لاتنتقل الا بتسجيل العقد أو العمل الارادى الناقل للملكية .

فالواقعة الناقلة للملكية والموجبة لاستحقاق رسم التسجيل والضرائب المشار اليها هى واقعة تسجيل العقد أو العمل الارادى الناقل للملكية ويستحق أداء الرسوم قبل اتمام الشهر وهو ذات وقت استحقاق أداء الضرائب المشار اليها . وهو ذات ما أرادت الجمعية ايضاحة فى فتواها السابقة من واقعة تقديم العقد للتسجيل باعتبار أن الواقعة المنشئة للحق هى التسجيل ولكنه لا يتم بنظر القانون الا بعد أداء الرسوم وعبارة التصرف الواردة فى المادة ٣٢ المشار اليها والتى جعلها المشرع ضابطا لاستحقاق الضريبة انما المقصود بها التصرف فى الحق أى نقل الحق من شخص الى آخر باعتبار المتصرف فى الحق احدى السلطات يخولها الحق العينى ، فيكون المقصود بالتصرف هو نقل الملكية وليس مجرد اجراء عمل قانونى من شأنه نقل الملكية كعقد البيع دون استيفاء الركن الذى حدده القانون لنقل الحق وهو التسجيل أما حكم محكمة النقض المشار اليه فهو يعالج ايرادات تحقق لمول ودخل ذمته من مال تحت يده بغض النظر عن سند وضع يده على الملك فالعبرة بتحقق الايراد ودخوله ذمته فعلا وبذلك فلا جدوى فى الاستناد الى الحكم المذكور

لذلك

انتهت الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع الى أن الواقعة المنشئة لحق مصلحة الضرائب فى اقتضاء ضريبة التصرفات العقارية المقررة بالقانون رقم ٤٦ لسنه ١٩٧٨ هى وقت تسجيل عقد التصرف ويكون تحصيل هذه الضريبة متلازما مع تحصيل رسوم التسجيل .

والسلام عليكم ورحمه الله وبركاته ،،

تحريرا فى : ١٩٨٥/٣/٢٦

الدكتور / أحمد يسرى
نائب رئيس مجلس الدولة

رئيس الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع

فاطمه