

بسم الله الرحمن الرحيم

باسم الشعب

مجلس الدولة

المحكمة الإدارية العليا

الدائرة الثالثة

بالجلسة المنعقدة علناً برئاسة السيد الأستاذ المستشار / كمال زكي عبد الرحمن للمعي

نائب رئيس مجلس الدولة
ورئيس المحكمة
نائب رئيس مجلس الدولة
نائب رئيس مجلس الدولة
نائب رئيس مجلس الدولة
مفوض الدولة
أمين السر

وعضوية السيد الأستاذ المستشار / يحيى عبد الرحمن يوسف
وعضوية السيد الأستاذ المستشار الدكتور / الديداموني مصطفى أحمد
وعضوية السيد الأستاذ المستشار الدكتور / محمد ماجد محمود أحمد
وعضوية السيد الأستاذ المستشار / عمر ضاحي عمر ضاحي
وحضور السيد الأستاذ المستشار / محمد مصطفى عنان
وسكرتارية السيد / محمد عويس عوض الله

أصدرت الحكم الآتي

في الطعن رقم ٣١٨٣ لسنة ٤٨ ق. عليا

المقام من

- ١- وزير المالية بصفته
- ٢- رئيس مأمورية ضرائب مبيعات اسوان بصفته

ضد

- ١- الممثل القانوني لفندق أسوان أوزيروي بصفته
 - ٢- الممثل القانوني للشركة المصرية العامة للسياحة والفنادق بصفته
- طعناً على الحكم الصادر من محكمة القضاء الإداري بقنا بجلسته ٢٩/١١/٢٠٠١ في الدعوى رقم ٣٠١ لسنة ٣ ق

إجراءات الطعن

في يوم الأحد الموافق ٢٧/١/٢٠٠٢ أودعت هيئة قضايا الدولة بصفقتها نائبة عن الطاعنين قلم كتاب المحكمة الإدارية العليا تقريراً بالطعن قيد بجدولها تحت رقم ٣١٨٣ لسنة ٤٨ ق. عليا طعناً على الحكم الصادر من محكمة القضاء الإداري بقنا بجلسته ٢٩/١١/٢٠٠١ في الدعوى رقم ٣٠١ لسنة ٣ ق والقاضي منطوقه بإلغاء القرار المطعون فيه وما يترتب على ذلك من آثار وألزمت الجهة الإدارية المصروفات .

وطلب الطاعنان استناداً لما ورد بتقرير الطعن من أسباب - الحكم بقبول الطعن شكلاً وفي الموضوع بإلغاء الحكم المطعون فيه والقضاء مجدداً برفض الدعوى وإلزام المطعون ضده المصروفات عن درجتي التقاضي .

وتم إعلان الطعن إلى المطعون ضدهما وذلك على النحو الثابت بالأوراق .

وأعدت هيئة مفوضي الدولة تقريراً بالرأي القانوني ارتأت فيه استناداً لما ورد به من أسباب الحكم بقبول الطعن شكلاً وبرفضه موضوعاً وإلزام الجهة الإدارية الطاعنة المصروفات تم نظر الطعن أمام دائرة فحص الطعون وذلك على النحو الثابت بمحاضر الجلسات وفي أثناءها أعلی كل المطعون ضده الثاني في الطعن قدم الحاضر عن الطاعنين حافظة مستندات طويت على عدد (٢) مستند معلاة بغلافها، ومذكرة بالدفاع طلب في ختامها الحكم أولاً: برفض الدفع المبدى بعدم قبول اختصاص الشركة المصرية العامة للسياحة والفنادق حافظة مستندات، ومذكرة بالدفاع طلب في ختامها ١- عدم الطعن، وقدم الحاضر عن الشركة المصرية العامة للسياحة والفنادق حافظة مستندات، ومذكرة بالدفاع طلب في ختامها ١- عدم قبول إدخال الشركة في الطعن عملاً بنص المادة ٢٣٦ ، ٢١٨ من قانون المرافعات ٢- رفض الطعن استناداً لما ورد من أسباب بتقرير هيئة مفوضي الدولة ودفاع الشركة المطعون ضدها مع إلزام الطاعنين المصروفات عن درجتي التقاضي، وبجلسة ٢٠٠٦/٢/١ قررت الدائرة إحالة الطعن إلى الطعن إلى المحكمة الإدارية العليا الدائرة الثالثة موضوع لنظره أمامها بجلسته ٢٠٠٦/٤/١١ .

تداول نظر الطعن أمام هذه المحكمة - وذلك على النحو الثابت بمحاضر الجلسات، وبجلسة ٢٠٠٧/٢/٦ قررت الدائرة حجز الطعن لإصدار الحكم فيه بجلسته ٢٠٠٧/٤/١٠ وفيها صدر الحكم وأودعت مسودته المشتملة على أسبابه عند النطق به .

المحكمة

بعد الإطلاع على الأوراق، وسماع الإيضاحات والمداولات قانوناً .

من حيث إن الطعن استوفى أوضاعه الشكلية

ومن حيث إنه عن الدفع المبدى من الشركة المصرية للسياحة والفنادق بعدم قبول إدخالها خصماً في الطعن عملاً بنص المادتين ٢١٨ ، ٢٣٦ من قانون المرافعات المدنية والتجارية .

فإن الثابت من مراجعة اتفاق إدارة وتشغيل فندق أسوان أوبروي المبرم بين الشركة المصرية العامة للسياحة والفنادق (إيجوت) وشركة فنادق أوبروي الخاصة المحدودة المؤرخ ١٩٩٢/١٠/٢٢ فقد ورد بتمهيد هذا الاتفاق أن الطرف الأول يمتلك أرض وبناء الفندق الكائن في جزيرة فيلة محافظة أسوان والمعروف حالياً باسم فندق أسوان أوبروي .

وورد في المادة الأولى من هذا الاتفاق والمخصصة للتعريف تعريف الفندق " أرض ومباني الفندق المملوك للمالك والمشار إليه بالتمهيد المتقدم (فندق أسوان أوبروي) .

ونص في المادة (٢٥) من هذا الاتفاق على أنه " ليس في هذا الاتفاق ما يمكن تفسيره أو تأويله على أنه ينشيء أية شركة أو مشاركة فيما بين المالك والمدير أو أن يجعل أي من الطرفين مسؤولاً عن ديون أو التزامات الطرف الآخر . كما ورد بهذا الاتفاق تحديد لنظر المدير بأنه يعني شركة أوبروي الخاصة المحدودة .

ومن حيث إن المستفاد من النصوص سالف الذكر أن شركة فنادق أوبروي الخاصة المحدودة تتولى فقط إدارة فندق أسوان أوبروي ولم تقم شركة بينها وبين الطرف الأول، وأن المالك للفندق هو الشركة المصرية العامة للسياحة والفنادق (إيجوت) ومن ثم تكون هي الممثل القانوني لفندق أسوان أوبروي ويكون إدخالها في الطعن ليس إدخال خصم جديد بل هي كانت طرفاً في الحكم المطعون فيه وعبر عنها بالممثل القانوني لفندق أسوان أوبروي وتأكد ذلك من أن العقود المبرمة بين مستقلي الأماكن الكائنة بالفندق والمطالب عنها ضريبة مبيعات مبرمة بين الشركة المصرية العامة للسياحة والفنادق وبين مستقلي هذه الأماكن وأن دور شركة أوبروي المدير يقتصر على تحصيل مقابل الانتفاع لصالح الشركة المالكة ومن ثم يكون هذا الدفع والحالة هذه غير قائم على أساس صحيح من القانون ويتعين القضاء برفضه .

ومن حيث إن عناصر المنازعة تخلص حسبما يبين من الأوراق أن المدعي بتاريخ ١٩٩٥/١/٢٥ أقام دعواه بصحيفة أودعت قلم كتاب محكمة القضاء الإداري بقنا طالباً في ختامها الحكم بوقف تنفيذ وإلغاء قرار مأمورية ضرائب أسوان بفرض ضريبة مبيعات على قيمة عقود الالتزام والاستغلال لمناطق الخدمة بفندق أسوان أوبروي عن الفترة من ١٩٩١/٥/٣ حتى ١٩٩٥/١/٢٥ وإلزام المدعى عليهما بالمصروفات .

وقال شراحاً لدعواه أن الشركة المدعية من كبرى الشركات العالمية المتخصصة في إدارة وتشغيل الفنادق والمنشآت السياحية وإنها تدير فندق أسوان أوبروي وهو مملوك بالكامل للشركة المصرية العامة للفنادق (إيجوت) وذلك في مقابل نسبة متفق عليها من صافي الأرباح، ولما كان الفندق المذكور على مستوى الخمس نجوم يتطلب وجود مناطق لخدمة النزلاء مثل بيع الصحف والأنتيكات وتأدية خدمات الحلاقة وغير ذلك مما يتطلبه نزلاء الفندق ولا يتمكن الفندق من تقديمه لهم فعهد إلى آخرين لتقديم هذه الخدمة وتم ذلك بموجب عقد التزام بين الشركة المالكة للفندق ومتعهدي تقديم هذه الخدمات وأن هؤلاء المتعدين يباشرون أعمالهم التجارية بالأماكن المخصصة لكل منهم بمنأى واستقلال كاملين عن الفندق وإدارته في عملية الشراء والبيع للنزلاء ولكل منهم سجل تجاري خاص به وبطاقة ضريبية، إلا أنه بتاريخ ١٩٩٣/٧/٢١ فوجيء بمصلحة الضرائب على المبيعات مأمورية أسوان تخطر بها بتعديل الضريبة على المبيعات المستحقة عليه وذلك بموجب النموذج ١٥ ص ٤ بتعديل الإقرار عن الفترة من ١٩٩١/٥/٣ وحتى ١٩٩٣/٤/٣ وذلك بإضافة ضريبة على الأتاوة التي تقوم الفندق بتحصيلها من مستقلي المحلات وذلك بالمخالفة للقانون ذلك لأن إدارة الفندق تقوم بتحصيل الأتاوة من مستقلي المحلات نيابة عن الشركة المالكة للفندق ولحسابها وأن هذه الأتاوة ليست بالخدمة التي يقدمها الفندق لمستقلي تلك المحلات حتى تخضع لضريبة المبيعات وأن الفندق تظلم من قرار مأمورية أسوان ولم يبت فيه خلال مدة ١٥ يوماً التالية لتقديمه فطلب الفندق إحالة النزاع للتحكيم طبقاً للمادة ١٧ من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ بإصدار ضريبة المبيعات وتحدد لنظره جلسة ١٩٩٤/٦/٦ العام لجنة التحكيم الابتدائية والتي قررت إحالة النزاع للجنة العليا للتحكيم والتي قررت بجلسته ١٩٩٤/١١/٢٦ عدم اختصاصها بنظر النزاع وتم إخطار الفندق بذلك في ١٩٩٤/١٢/١٢ فأقام الدعوى الماثلة طالباً الحكم له بالطلبات سالف الذكر .

وبجلسة ٢٠٠١/١١/٢٩ أصدرت المحكمة حكمها المطعون فيه مشيدة قضاءها على أنه بالإطلاع على بعض عقود الاستقلال المبرمة بين المستقل والشركة المصرية العامة للسياحة والفنادق تبين منها أن المستقل يعمل لحسابه الخاص وليس لحساب الفندق وأنه ينبغي التفرقة في العلاقة بين علاقة الفندق بالمستقل (الملتزم) وبين علاقة الملتزم بنزلاء الفندق فالعلاقة الأولى لا تعد بحال من الأحوال من خدمات الفنادق والمطاعم السياحية ولها كيان قانوني منفصل هو عقد الاستقلال وبالتالي فإن عقود استقلال محلات الفندق لا تعد من قبيل خدمات الفنادق والمطاعم السياحية وبالتالي فإنها لا تخض لضريبة المبيعات. وانتهت إلى إلغاء القرار المطعون فيه وما يترتب على ذلك من آثار وذلك على النحو المشار إليه أعلاه.

لم يترض الطاعنان هذا الحكم ونعيا عليه مخالفته للقانون والخطأ في تطبيقه وتأويله كما خالف الثابت بالأوراق والعقود المبرمة بين الفندق ومتعهدي الخدمات حيث لا يستطيع هؤلاء المتعهدين تقديم الخدمة لغير نزلاء الفندق الأمر الذي يؤكد تبعيتهم للفندق وإشرافه عليهم وعدم استقلاليتهم وتدخل الفندق في نوعية الخدمات وتحديد أسعارها وتنفيذ أوامر الفندق في شأن عرض السلع والتزامهم بالاسم التجاري للفندق ومطبوعاته وبالتالي يسأل عنهم الفندق باعتبارهم تابعين له وباعتباره الأصل الذي يقدم الخدمات موضوع المحاسبة.

ومن حيث إنه في البداية - نشير أن المادة ١٣ من عقد التزام تقديم الخدمات وممارسة نشاط في فندق والمبرم بين الشركة المصرية العامة للسياحة والفنادق والملتزمين قد نصت على أن يفوض المالك المدير بموجب هذا العقد في استعمال كافة حقوق المالك وصلاحياته وامتيازاته المقررة في هذا العقد، وفي فيض جميع المبالغ المستحقة للمالك قبل الملتزم، كما أن له الحق في التوقيع على إيصالات استلام هذه المبالغ نيابة عن المالك وله في سبيل ذلك اتخاذ كافة الإجراءات القانونية التي تحقق هذا الغرض. ومن ثم فإنه تطبيقاً لهذا النص تكون الدعوى المرفوعة من المدير والصادر فيها الحكم المطعون فيه قد رفعت من ذي صفة.

ومن حيث إن المادة (٢) من قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم (١١) لسنة ١٩٩١ تنص على أن "تفرض الضريبة العامة على المبيعات على السلع المصنعة المحلية والمستورد إلا ما استثنى بنص خاص. وتفرض الضريبة على الخدمات الواردة بالجدول رقم (٢) المرافق لهذا القانون". وتنص المادة (٦) من هذا القانون على أن "تستحق الضريبة بتحقيق واقعة بيع السلعة - أو أداء الخدمة بمعرفة المكلفين وفقاً لأحكام هذا القانون.

وقد حدد الجدول رقم (٢) المرافق لهذا القانون الخدمات الخاضعة للضريبة على المبيعات ومنها خدمات الفنادق والمطاعم السياحية بفئة ٥% من قيمة الفاتورة.

ومفاد ما تقدم أن المشرع في قانون الضريبة العامة على المبيعات والصادر بالقانون ١١ لسنة ١٩٩١ وضع تنظيمياً شاملاً لهذه الضريبة عين بمقتضاه السلع والخدمات الخاضعة لها فأخضع السلع المحلية والمستوردة والخدمات التي أورد بيانها بالجدول رقم (٢) المرافق للقانون لهذه الضريبة وجعل مناط استحقاقها مجرد بيع السلعة أو تأدية الخدمة من المكلف. كما حدد المشرع سعر الضريبة وأفرد الجدول رقم (٢) للخدمات الخاضعة للضريبة وبيان سعرها، كما حدد في المادة (١) منه تعريفاً لبعض المصطلحات وعرف الخدمة بأنها كل خدمة واردة بالجدول رقم (٢) المرافق للقانون مما يستفاد منه أن المشرع قد عزف عن التعريف العام للخدمة وشاء أن يضع لكل خدمة يرى شمول الضريبة لها اسماً تنفرد به على سبيل الحصر واليقين في الجدول المرافق.

ومن حيث إن النزاع المائل ينحصر في مدى اعتبار عقود التزام تقديم خدمات وممارسة نشاط في فندق أسوان أوبروي من قبيل خدمات الفنادق والمطاعم السياحية المنصوص عليها بالجدول رقم (٢) المرافق للقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ المشار إليه أم أنها ليست كذلك.

ومن حيث إن الثابت من الإطلاع على عقد التزام تقديم خدمات وممارسة نشاط في فندق أسوان أوبروي أن طرفي هذا العقد هما الشركة المصرية العامة للسياحة والفنادق والملتزم هو المستقل لمساحة من الفندق. ونص في المادة الحادية عشر من هذا العقد على أن: - ١- يكون الملتزم مسئولاً وحده عن تطبيق واحترام كافة القوانين واللوائح والقرارات الإدارية والبوليسية المعمول بها في جمهورية مصر العربية - ٢- على الملتزم أن ينفذ على نفقته - وبعد موافقة المالك - كافة التعديلات التي تتطلبها وزارة الداخلية للوقاية من الحريق والسرقة - ٣- يتحمل الملتزم وحده مسؤولية سداد كافة الضرائب والرسوم والمستحقات الأخرى المفروضة على نشاطه.

وتنص المادة ١٦ من هذا العقد على أن "١-يجوز للملتزم استعمال اسم " المركز التجاري للفندق على مطبوعاته ولافتاته وأدوات التغليف الخاصة به، وذلك لفرض الدعاية فقط، ويجب أن يكون استعمال الملتزم للاسم التجاري بصورة لا تؤدي بأي حال إلى الاعتقاد بالتعامل مباشرة مع الفندق أو لحسابه. ٢-يكون استعمال الملتزم للاسم الموضح في البند (١) من هذه المادة على مسؤوليته ويتحمل وحده كافة النتائج المترتبة على ذلك دون أية مسؤولية على المالك أو المدير ". وتنص المادة ١٧ من ذات العقد على أن " يكون الملتزم وحده مسؤولاً عن التسهيلات الائتمانية التي يمنحها لعملائه أو لعملاء وزوار الفندق أو لغيرهم ولا يتحمل المالك أو المدير أية مسؤولية ناشئة عن هذه التسهيلات ". والمستفاد من هذه النصوص أن النشاط الذي يمارسه الملتزم طبقاً لأحكام عقد الالتزام يعتبر نشاطاً مستقلاً عن نشاط الفندق ويحكمه عقد الاستقلال المبرم بين الملتزم ومالك الفندق ولا يعد بحال من الأحوال من خدمات الفندق والمطاعم السياحية لأن المقصود بخدمات الفنادق والمطاعم السياحية هي الخدمات التي تقدمها هذه الفنادق والمطاعم السياحية مباشرة لروادها ولحسابها الخاص وهذا على عكس ما يقدمه الملتزم من خدمات فهي مستقلة تماماً عن خدمات الفندق وبالتالي فإن ما يقدمه الملتزم من خدمات طبقاً لعقد الالتزام لا يعد من قبيل الخدمات الفندقية والسياحية التي يقدمها الفندق مباشرة لعملائه، وإنما هي خدمات أو مبيعات يقدمها الملتزم أو المستغل إلى زبائنه هو في علاقة منفصلة ومنتهية الصلة بعلاقته بالفندق وبالتالي لا يلتزم الملتزم بضريبة مبيعات عن هذه العلاقة التعاقدية مع الفندق، وإذ قضى الحكم المطعون فيه بذلك فإنه يكون قد أصابه صحيح القانون.

ومن حيث إنه ترتيباً على ما سبق ذكره يتعين القضاء برفض الطعن لقيامه على غير أساس صحيح من القانون وإلزام الطاعنين بصفتيهما المصروفات عملاً بحكم المادة ١٨٤ من قانون المرافعات المدنية والتجارية.

فلهذه الأسباب

حكمت المحكمة : بقبول الطعن شكلاً، ورفضه موضوعاً، وألزمت الجهة الإدارية المصروفات .

صدر هذا الحكم وتلي علناً بجلسة يوم الثلاثاء الموافق من ربيع أول سنة ١٤٢٨ هـ، الموافق ١٠ من إبريل سنة ٢٠٠٧ ميلادية بالهيئة المبينة بصدوره.

رئيس المحكمة

سكرتير المحكمة

ناسخ: حنفي محمود

روجع / محمد علام