

جلسة ١١ من مايو سنة ٢٠٠٠

برئاسة السيد المستشار/ عبد المنعم أحمد إبراهيم نائب رئيس المحكمة وعضوية
السادة المستشارين/ صلاح سعداوى سعد، نعيم عبد الغفار العتريس، عبد الجواد موسى
عبد الجواد، نواب رئيس المحكمة وشريف حشمت جادو.

(١٢٢)

الطعن رقم ٦٢٣ لسنة ٦٣ القضائية

(١) ضرائب «الإقرار الضريبي». حكم «تسبيبه».

عدم مطابقة الإقرار الضريبي للحقيقة. أثره. مجازاة الممول بإلزامه بأداء مبلغ اضافى
بواقع ٥٪ من فرق الضريبة بحد أقصى ٥٠٠ جنيه سواء استند فى بيانات إقراره إلى الدفاتر
والسجلات والمستندات التى تحددها اللائحة التنفيذية للقانون أم كان لايمسكها أصلاً. توقيع
هذا الجزاء. مناطه. توافر أدلة وبراهين تقطع بسوء نية الممول. علة ذلك. عدم إنصراف الجزاء
إلى الممول الذى يثبت بيانات مخالفة للحقيقة بحسن نية. خضوع تقدير مصلحة الضرائب
لهذه الأدلة لرقابة القضاء.

(٢) نقض «أسباب الطعن: السبب غير المنتج». حكم.

لايعيب الحكم استطراده للدعامة الثانية طالما كانت الأولى كافية لحمل قضاء الحكم.

(٣) ضرائب «الضريبة العامة على الدخل: إجراءات ربط الضريبة». حكم «عيوب
التدليل: الخطأ فى تطبيق القانون: ما يعد كذلك».

الممول الخاضع للضريبة العامة على الدخل. التزامه بتقديم إقراراً سنوياً بمجموع
صافى إيراداته والتكاليف الواجبة الخصم. اختلاف بياناته عن البيانات الواجبة فى الإقرار
الخاص بضريبة الأرباح التجارية والصناعية. علة ذلك. مؤداه. تقديم إحداهما لايجزئ عن
الأخر. تخلف الممول عن تقديمه. أثره. إلزامه بأداء مبلغ اضافى للضريبة يعادل ٢٠٪ من قيمة
الضريبة المستحقة يخفض إلى النصف إذا تم الاتفاق بين الممول والمصلحة دون الإحالة إلى
لجان الطعن. توقيع هذا الجزاء. شرطه. ثبوت فعلاً تجاوز صافى الإيرادات الكلية السنوية حد
الإعفاء ولو لم يقر به الممول ابتداءً ولم يتكشف إلا بعد المراجعة والفحص.

١ - تدل نصوص المواد ٣٤، ٣٥، ٣٧، ٤١ من قانون الضرائب على الدخل الصادر به القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ على أن المشرع خول مصلحة الضرائب - إذا ما توافر لديها ما يقطع بعدم مطابقة الإقرار الضريبي للحقيقة أن تفرض على الممول جزاء مالياً يتمثل في أداء مبلغ إضافي بواقع ٥٪ من فرق الضريبة بحد أقصى مقداره ٥٠٠ جنيه يستوى في ذلك ما إذا كان الممول يستند في بيانات إقراره إلى الدفاتر والسجلات والمستندات التي تحددها اللائحة التنفيذية للقانون أم كان الممول لايمسك أصلاً تلك الدفاتر والسجلات، وجعل مناط توقيع هذا الجزاء توافر أدلة وبراهين تقطع بسوء نية الممول - وهي علة توقيع الجزاء - في إثبات بيانات بإقراره تخالف الحقيقة مما يؤثر في تحقيق صافي أرباحه ومقدار الضريبة المفروضة عليه وذلك حتى لاينصرف توقيع الجزاء إلى الممول الذي يثبت بيانات مخالفة للحقيقة بحسن نية ويخضع تقدير مصلحة الضرائب لهذه الأدلة لرقابة القضاء حتى يكون استخلاص توافر عناصر توقيع الجزاء سائغاً وله أصل بالأوراق.

٢ - إذا كان الحكم المطعون فيه المؤيد للحكم الابتدائي قد استند في قضائه بعدم تطبيق الجزاء المنصوص عليه في المادة ٤٠ من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ إلى عدم تقديم الطاعنة الدليل على مخالفة الإقرار للحقيقة فإنه يكون قد التزم صحيح القانون ولا يعيبه ما استطرد إليه من دعامة ثانية - أيأ كان وجه الرأي فيها - إذ في قيام الدعامة الأولى ما يكفي لحمل قضاء الحكم الأمر الذي يعدو معه هذا الوجه من النعي على غير أساس.

٣ - يدل النص في المواد ١٠٢، ١٠٣، ١٠٤ من قانون الضرائب على الدخل الصادر بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ والمادة ٥٠ من اللائحة التنفيذية للقانون الصادرة بقرار وزير المالية رقم ١٦٤ لسنة ١٩٨١ على أن المشرع أوجب على الممول الخاضع للضريبة العامة على الدخل أن يقدم إقراراً سنوياً بمجموع صافي إيراداته والتكاليف الواجبة الخصم ويكون الإقرار على النموذج رقم «١» ضريبة عامة على الدخل أو على أية ورقة مشتملة على بياناته التي فرضها الشارع عوناً للمأمورية الضرائب في تحديد عناصر ربط هذه الضريبة وهي تغاير بالضرورة البيانات الواجبة في الإقرار الخاص بضريبة الأرباح التجارية والصناعية لاختلاف ماهية كل منها بما

مؤداه أن تقديم إحداهما لايجزىء عن الآخر متى توافرت مبررات وجوبه والممول الذى يتخلف عن تقديم إقرار الضريبة العامة على الدخل فى الميعاد يلزم بأداء مبلغ إضافى للضريبة يعادل ٢٠٪ من قيمة الضريبة المستحقة من واقع الربط النهائى يخفض إلى النصف إذا تم الاتفاق بين الممول والمصلحة دون الاحالة إلى لجان الطعن، ويوقع هذا الجزاء طالما ثبت فعلاً تجاوز صافى الإيرادات الكلية السنوية الخاضعة للضريبة حد الإعفاء ولو لم يقر به الممول ابتداءً ولم يتكشف إلا بعد المراجعة والفحص ووفقاً لما يستقر عليه الربط النهائى، وإذ لم يلتزم الحكم المطعون فيه هذا النظر فإنه يكون قد خالف القانون وأخطأ فى تطبيقه.

المحكمة

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

حيث إن الطعن استوفى أوضاعه الشكلية.

وحيث إن الوقائع - على مايبين من الحكم المطعون فيه وسائر أوراق الطعن - تتحصل فى أن مأمورية الضرائب المختصة قدرت صافى أرباح المطعون ضدهما من نشاطهما التجارى فى سنة ١٩٨٧ مع تطبيق المواد ٣٤، ٤٠، ١٠٤ من قانون الضرائب على الدخل الصادر بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وإذ اعترضاً فقد أحيل الخلاف إلى لجنة الطعن التى قررت تخفيض التقديرات وعدم تطبيق نصوص المواد السالفة. أقامت الطاعنة «مصلحة الضرائب» الدعوى رقم ٦٣٩ لسنة ١٩٩١ دمياط الابتدائية طعنأ فى هذا القرار بتاريخ ٩ يناير سنة ١٩٩٢ قضت المحكمة برفض الطعن، استأنفت المصلحة الطاعنة هذا الحكم بالاستئناف رقم ٨٣ لسنة ٢٤ق لدى محكمة استئناف المنصورة «مأمورية دمياط» التى حكمت بتاريخ ٩ ديسمبر سنة ١٩٩٢ بتأييد الحكم المستأنف طعنت الطاعنة فى هذا الحكم بطريق النقض وقدمت النيابة العامة مذكرة أبدت فيها الرأى بنقض الحكم، وإذ عرض الطعن على هذه المحكمة فى غرفة مشورة حددت جلسة لنظره وفيها التزمت النيابة رأياً.

وحيث إن الطعن أقيم على سبب واحد تنعى به الطاعنة على الحكم المطعون فيه مخالفة القانون والخطأ فى تطبيقه وتأويله ومخالفة الثابت بالأوراق وذلك من وجهين وفى بيان أولهما تقول إن الحكم الابتدائى المؤيد بالحكم المطعون فيه أقام قضاءه على أن المأمورية لم تقدم الدليل على مخالفة الإقرار المقدم من المطعون ضدهما الحقيقة وقصرت توقيع الجزاء المنصوص عليه فى المادة ٤٠ من قانون الضرائب على الدخل الصادر بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ على حالة مخالفة الإقرار الضريبي للحقيقة الثابتة بدفاتر الممول دون الممول الذى لايمسك دفاتر فى حين أن مؤدى النص المشار إليه هو توقيع الجزاء فى الحالتين.

وحيث إن هذا النعى فى جملته فى غير محله ذلك أن المقرر فى قضاء هذه المحكمة أن النص فى المادة ٤٠ من قانون الضرائب على الدخل الصادر به القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ على أنه «إذا توافر لدى مصلحة الضرائب من الأدلة ما يثبت عدم مطابقة الإقرار المشار إليه فى المادتين ٣٥، ٣٧ من هذا القانون للحقيقة كان لها فضلاً عن تصحيح الإقرار أو تعديله أو عدم الاعتداد به وتحديد الأرباح بطريق التقدير أن تلزم الممول بأداء مبلغ اضافى للضريبة بواقع ٥٪ من فرق الضريبة المستحقة بحد أقصى مقداره ٥٠٠ جنيه...» والنص فى المادة ٣٥ من هذا القانون على أن «تلتزم كل منشأة سواء كانت فردية أو متخذة شكل شركة أشخاص بأن تقدم الإقرار المنصوص عليه فى المادة ٣٤ من هذا القانون مستنداً إلى الدفاتر والسجلات والمستندات التى تحددها اللائحة التنفيذية وذلك فى الأحوال الآتية...» والنص فى المادة ٣٧ من ذات القانون على أن «يلتزم الممول حتى ولو لم تكن لديه دفاتر أو حسابات بتقديم إقرار يبين فيه ما يقدره لإرباحه أو خسائره فى السنة السابقة وما يستند عليه فى هذا التقدير» يدل على أن المشرع خول مصلحة الضرائب - إذا ما توافر لديها ما يقطع بعدم مطابقة الإقرار الضريبي للحقيقة - أن تفرض على الممول جزاء مالياً يتمثل فى أداء مبلغ إضافى بواقع ٥٪ من فرق الضريبة بحد أقصى مقداره ٥٠٠ جنيه يستوى فى ذلك ما إذا كان الممول يستند فى بيانات إقراره إلى الدفاتر والسجلات والمستندات التى تحددها اللائحة التنفيذية للقانون أم كان الممول لايمسك أصلاً تلك الدفاتر والسجلات، وجعل مناط توقيع هذا الجزاء توافر أدلة وبراهين تقطع بسوء نية الممول - وهى علة

توقيع الجزاء - فى إثبات بيانات بإقراره تخالف الحقيقة مما يؤثر فى تحقيق صافى أرباحه ومقدار الضريبة المفروضة عليه وذلك حتى لاينصرف توقيع الجزاء إلى الممول الذى يثبت بيانات مخالفة للحقيقة بحسن نية ويضع تقدير مصلحة الضرائب لهذه الأدلة لرقابة القضاء حتى يكون استخلاص توافر عناصر توقيع الجزاء سائغاً وله أصل بالأوراق، وإذ كان الحكم المطعون فيه المؤيد للحكم الابتدائى قد استند فى قضائه بعدم تطبيق الجزاء سالف البيان إلى عدم تقديم الطاعنة الدليل على مخالفة الإقرار للحقيقة فإنه يكون قد التزم صحيح القانون ولايعيبه ما استورد إليه من دعامة ثانية - أياً كان وجه الرأى فيها - إذ فى قيام الدعامة الأولى ما يكفى لحمل قضاء الحكم الأمر الذى يعدو معه هذا الوجه من النعى على غير أساس.

وحيث إن حاصل الوجه الثانى من سبب الطعن أن الحكم المطعون فيه أقام قضاءه على أن الإقرار المقدم من المطعون ضدهما عن أرباحهما التجارية يعد كافياً فى مقام الإقرار الخاص بالضريبة العامة على الدخل وأنهما غير ملزمين بتقديم هذا الإقرار باعتبار أن الثابت بالإقرار الأول أن أرباحهما التجارية دون حد الإعفاء المقرر فى الضريبة العامة على الدخل حال أن المادة ٥٠ من اللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ أوجبت تقديم الإقرار الخاص بهذه الضريبة على نموذج حددته أو على أية ورقة مشتملة على بياناته وهى تختلف عن تلك التى يشتمل عليها الإقرار الخاص بالضريبة على الأرباح التجارية والصناعية كما أن قرار لجنة الطعن قد حدد أرباح المطعون ضدهما بما يجاوز حد الإعفاء من ضريبة الإيراد العام وقد أصبح نهائياً بعدم الطعن عليه فى هذا الخصوص.

وحيث إن هذا النعى سديد ذلك أن النص فى المادة ١٠٢ من قانون الضرائب على الدخل الصادر بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ على أن «على الممول الذى يزيد مجموع صافى إيراداته الكلية السنوية الخاضعة للضريبة على حد الإعفاء أن يقدم إقراراً سنوياً بمجموع إيراداته والتكاليف الواجبة الخصم...»، والنص فى المادة ١٠٣ منه على أنه «على الممول أن يثبت فى الإقرار البيانات الخاصة بالمبالغ المنصوص عليها فى المادة ٩٩ من هذا القانون...»، والنص فى المادة ١٠٤ من ذات القانون على أن «تقدم الإقرارات خلال الأربعة أشهر الأولى من كل سنة على النموذج الذى تحدده

اللائحة التنفيذية.... وفى حالة عدم تقديم الإقرار المشار إليه فى الميعاد يلزم الممول بأداء مبلغ إضافى للضريبة يعادل ٢٠٪ من الضريبة المستحقة من واقع الربط النهائى تخفض إلى النصف إذا - الاتفاق بين الممول والمصلحة دون الاحالة إلى لجان الطعن»، والنص فى المادة ٥٠ من اللائحة التنفيذية للقانون الصادرة بقرار وزير المالية رقم ١٦٤ لسنة ١٩٨٢ على أن «يقدم الإقرار المنصوص عليه فى المادتين ١٠٢، ١٠٤ من القانون على النموذج رقم «١» ضريبة عامة على الدخل «المرافق» أو على أية ورقة مشتملة على البيانات الواردة به....» يدل على أن المشرع أوجب على الممول الخاضع للضريبة العامة على الدخل أن يقدم إقراراً سنوياً بمجموع صافى إيراداته والتكاليف الواجبة الخصم ويكون هذا الإقرار على النموذج رقم «١» ضريبة عامة على الدخل أو على أية ورقة مشتملة على بياناته التى فرضها الشارع عوناً للمأمورية الضرائب فى تحديد عناصر ربط هذه الضريبة وهى تغاير بالضرورة البيانات الواجبة فى الإقرار الخاص بضريبة الأرباح التجارية والصناعية لاختلاف ماهية كل منهما بما مؤداه أن تقديم أحدهما لايجزىء عن الآخر متى توافرت مبررات وجوبه، والممول الذى يتخلف عن تقديم إقرار الضريبة العامة على الدخل فى الميعاد يلزم بأداء مبلغ إضافى للضريبة يعادل ٢٠٪ من قيمة الضريبة المستحقة من واقع الربط النهائى يخفض إلى النصف إذا تم الاتفاق بين الممول والمصلحة دون الاحالة إلى لجان الطعن، ويوقع هذا الجزاء طالما ثبت فعلاً تجاوز صافى الإيرادات الكلية السنوية الخاضعة للضريبة حد الإعفاء ولو لم يقر به الممول ابتداءً ولم يتكشف إلا بعد المراجعة والفحص ووفقاً لم يستقر عليه الربط النهائى، وإذا لم يلتزم الحكم المطعون فيه هذا النظر فإنه يكون قد خالف القانون وأخطأ فى تطبيقه مما يوجب نقضه جزئياً فى هذا الخصوص.