

الجمهورية اللبنانية

رئاسة مجلس الوزراء

ديوان المحاسبة

رأي استشاري
صادر عن ديوان المحاسبة سنداً للمادة ٨٧ من قانون تنظيمه
-:-

رقم الرأي : ٢٠٢٥/٤١
تاريخه : ٢٠٢٥ / ٥ / ١٣
رقم الأساس : ٢٠١٥/٤٠ استشاري

الموضوع: إعفاء الصندوق التعاقدى للمهندسين من الرسوم والضرائب المنصوص عنها في المادة ٣٣/ من القانون ١٩٦٤/١١ .

المرجع: كتاب وزير المالية رقم ٣٩٠٥/ص ١ تاريخ ٢٠١٥/١٠/١٦.

× × ×

الهيئة

رئيس ديوان المحاسبة : محمد بدران
رئيس الغرفة : عبد الرضى ناصر
رئيس الغرفة : انعام البستاني
رئيس الغرفة : نللي ابي يونس
المستشار المقرر : ايلي معلوف

× × ×

ان ديوان المحاسبة
بعد الاطلاع على الاوراق كافة بما فيها تقرير المقرر
ولدى التدقيق والمداولة
تبين ما يلي:

انه ورد بتاريخ ٢٠١٥/١٠/١٩ كتاب وزير المالية رقم ٣٩٠٥/ص ١ تاريخ ٢٠١٥/١٠/١٦ الذي يطلب بموجبه بيان الرأي بالموضوع المتّوه به أعلاه.

وقد أشار وزير المالية في كتابه إلى ما يلي:

- سبق لديوان المحاسبة بموجب الرأي الإستشاري رقم ٤٩ تاريخ ١٩٨٠/١١/١٩ أن إعتبر بأن العقار رقم ٢٢٢٧/ المصيطبة الذي يملكه صندوق تقاعد المهندسين والمؤجر من

الجامعة اللبنانية ليس معفياً من ضريبة الأملاك المبنية ، لأن المعاملات التي تجريها نقابة المهندسين بمناسبة ممارسة نشاطها هي المعفاة من الضرائب والرسوم أما النقابة بذاتها فليست معفاة.

- عاد ديوان المحاسبة عن رأيه المبين أعلاه ، حيث إعتبر بقراره رقم ٢١ تاريخ ١٩٨١/٤/١ أنه يوجد تناقض بين المادة /٣٣/ من القانون رقم ٦٤/١١ التي تشكّل نصاً خاصاً وبين الفقرة ٩ من المادة ٨ من قانون ضريبة الأملاك المبنية التي تنص على إعفاء النقابات من ضريبة الأملاك المبنية في حدود شروط معينة والتي تشكّل نصاً عاماً. وبالتالي فإن النص الخاص يُفضل في التطبيق على النص العام.

وقد إعتبر وزير المالية إن إعفاء الأبنية من ضريبة الأملاك المبنية غير المقيد بشروط محصور فقط بالأبنية التي تملكها الدولة والبلديات ، في حين أن إعفاء الأبنية المؤجرة التي تملكها الأحزاب والنقابات والجمعيات وغيرها من الهيئات والمؤسسات التي لا تتوخى الربح مشروط بأن تكون تلك الأبنية مخصصة لغايات تتصل مباشرة بنشاط تلك الهيئات وأن لا تكون مؤجرة. وأن تطبيق مبدأ أفضلية النص الخاص على النص العام من شأنه أن يفتح الباب واسعاً أمام بقية صناديق القضاة والمحامين والأطباء والصيدلة لطلب إعفائهم من الضرائب الأمر الذي من شأنه الإضرار بمصلحة الخزينة.

وطلب الوزير بالنتيجة بيان الرأي بالمسألة المطروحة.

بناءً عليه

بما أن القضية المطلوب إبداء الرأي بشأنها تتعلق بإمكانية إعفاء العقار رقم ٢٢٢٧/ منطقة المصيطبة العقارية ملك صندوق تقاعد المهندسين من ضريبة الأملاك المبنية.

وبما أنه ، وفي ما خص بعض الجهات المهنية أو النقابية وغيرها ، فإن الإعفاءات الضريبية المتعلقة بها ترتبط ارتباطاً وثيقاً بالغاية المتوخاة أصلاً من إنشاء هذه الجهات.

وبما أنه في القضية الراهنة ، لا بد من التمييز بين نقابتي المهندسين (في بيروت وطرابلس) وبين الصندوق النقاعي للمهندسين والذي يُنشأ لدى كل من هاتين النقابتين .

وبما أن المادة الأولى من القانون ٦٣٦ الصادر في ١٩٩٧/٤/٢٣ (تنظيم مهنة الهندسة) قضت بأن:

أ- للمهندسين في لبنان نقابتان ، مركزهما بيروت وطرابلس تضمان المهندسين المرخص لهم بمزاولة مهنة الهندسة في الجمهورية اللبنانية.

كما نصت المادة ١٠ من القانون نفسه على ما يلي:

" تتمتع كل من النقابتين بالشخصية المعنوية وبالاستقلال المالي والإداري ويحق لكل منهما ان تمتلك العقارات اللازمة لممارسة نشاطها وإدارة أموالها وأعمالها والعقارات المخصص ريعها لتغذية صندوق التقديمات الإجتماعية والصندوق النقاعي المنشأ بموجب القانون الصادر في ١٩ شباط ١٩٦٤ والمعدل بالمرسوم الرقم ٩٨٠٥ تاريخ ١٩٦٨/٥/٤ وان تساهم في مؤسسات ذات منفعة عامة لا تتوخى الربح ، كل ذلك في حدود القوانين والأنظمة المرعية الإجراء " .

وبما أن القانون، وعملاً بنص المادة الثامنة الفقرة ٩ من القانون الصادر بتاريخ ١٩٦٢/٩/١٧ (قانون ضريبة الأملاك المبنية) قد أَعفى الأبنية التي تملكها الأحزاب السياسية والنقابات وسواها من الجمعيات والمؤسسات التي لا تتوخى تحقيق الربح من الضريبة بصورة دائمة شرط:

- أ- أن تكون الهيئات المذكورة قائمة وفقاً للقوانين النافذة.
- ب- أن تكون الأبنية مخصصة لغايات تتصل مباشرة بنشاط تلك الهيئات وأن لا تكون مؤجرة.

وبما أن المادة الأولى من القانون ١١ الصادر في ١٩٦٤/٢/١٩ (إنشاء صندوق تقاعدي للمهندسين) نصت على أن "يُنشأ صندوق تقاعدي لدى كل من نقابتي المهندسين في بيروت وطرابلس وفقاً لمنطوق المادة ٥٢ من قانون مزاوله مهنة الهندسة ونقابة المهندسين الصادر بتاريخ ٢٢ كانون الثاني سنة ١٩٥١".

وبما أنه يُستفاد مما تقدم ، أن الغاية الأساس من إنشاء صندوق تقاعدي للمهندسين تتمحور حول "تأمين معاش تقاعدي للمهندسين المنقطعين عن العمل بسبب السن أو المرض ولعائلاتهم بعد وفاتهم" (المادة الأولى من القانون رقم ٦٤/١١) وأنه من أجل تحقيق هذه الغاية الاجتماعية الإنسانية قضى المشرع بأن "جميع معاملات الصندوق معفاة من الرسوم والضرائب" (المادة ٣٣ من القانون رقم ٦٤/١١).

وبما أن المقصود بمعاملات الصندوق المعفاة من الضرائب والرسوم هي جميع المعاملات التي تقوم بها لجنة إدارة الصندوق والآلية إلى تحقيق الغاية من إنشائه ولا يتعلق الأمر البتة بالعقارات التي يتم تملكها من أجل تسيير نشاط أي من نقابتي المهندسين.

وبما أنه ينبني على ذلك ، التمايز الواضح بين الأبنية التي يمكن أن تستفيد من الإعفاء الضريبي الملحوظ في المادة ٨ من قانون ضريبة الأملاك المبنية وبين المعاملات التي يُجرىها الصندوق والذي يمكن أن يستفيد بشأنها من الإعفاء الضريبي الوارد في المادة ٣٣ من قانون إنشاء الصندوق.

وبما أنه والحالة هذه ، لا تعارض بين نصين عام وخاص ، إذ لكل منهما مجال للتطبيق في حال توافر الشروط التي نص عليها المشرع ، وبذلك لا مجال لإعمال قاعدة أفضلية "تطبيق النص الخاص على النص العام كلما كان هناك تناقض بينهما أو تعذر تطبيقهما معاً" على النحو الوارد في الرأي الاستشاري رقم ٢١ الصادر عن ديوان المحاسبة بتاريخ ١٩٨١/٤/١^(١).

^١ ورد في الرأي الاستشاري رقم ٢١ تاريخ ١٩٨١/٤/١ الخيبتات التالية:

- من المقرر أن النص الخاص يُفضّل في التطبيق على النص العام كلما كان هناك تناقض بينهما أو تعذر تطبيقهما معاً.
- في القضية موضوع البحث، يوجد تناقض بين المادة ٣٣/ من القانون رقم ٦٤/١١ المتضمن إنشاء الصندوق التقاعدي للمهندسين، والتي تنص على إعفاء جميع معاملات الصندوق من الرسوم والضرائب وبين الفقرة ٩ من المادة ٨ من قانون ضريبة الأملاك المبنية التي تنص على إعفاء النقابات من ضريبة الأملاك المبنية في حدود شروط معينة.
- إن الإعفاء موضوع الفقرة ٩ من المادة ٨ من قانون ضريبة الأملاك المبنية يتناول النقابات كافة ، فيما أن الإعفاء موضوع المادة ٣٣/ من القانون رقم ٦٤/١١ يختص بالصندوق التقاعدي للمهندسين دون سواه، فإن الفقرة ٩ من المادة ٨ من قانون ضريبة الأملاك المبنية تكون النص العام في القضية، بينما تمثل المادة ٣٣/ من القانون رقم ٦٤/١١ النص الخاص فيها.
- يترتب على ذلك أفضلية النص الخاص الوارد في المادة ٣٣/ السالفة الذكر في التطبيق على النص العام الوارد في الفقرة ٩ من المادة ٨ من قانون ضريبة الأملاك المبنية.
- إن أفضلية التطبيق للمادة ٣٣/ المشار إليها تستلزم شمول الإعفاء المنصوص عليه فيها كافة معاملات الصندوق التقاعدي للمهندسين بمعنى "إعماله" مما يتأتى عنه إعفاء الصندوق من ضريبة الأملاك المبنية عن عقاره رقم ٢٢٢٧ مصيطة المؤجر من الجامعة اللبنانية.

وبما أن ما ورد في الرأي الاستشاري رقم ٤٩ تاريخ ١٩/١١/١٩٨٠ لجهة " أن النص الواجب التطبيق في هذه الحالة هو الفقرة ٩ من المادة ٨ من قانون ضريبة الأملاك المبنية" واقعاً في موقعه القانوني ويفترض الأخذ به في القضية الراهنة.

وبما أنه والحالة ما تقدم ، يقتضي تكليف صندوق تقاعد المهندسين بضريبة الأملاك المبنية عن العقار رقم ٢٢٢٧ الذي يملكه في منطقة المصيطبة العقارية بإعتبار أن المادة ٨/ الفقرة ٩ قد إشتطت لإعمال الإعفاء " أن تكون الأبنية مخصصة لغايات تتصل مباشرة بنشاط تلك الهيئات وأن لا تكون مؤجرة" الأمر غير المتوافر في الحالة الراهنة، كون هذا العقار مؤجراً لصالح الجامعة اللبنانية مما يفيد بعدم تخصيصه لغايات تتصل مباشرة بنشاط نقابة المهندسين في بيروت.

لهذه الاسباب

يرى الديوان

اولاً : الإجابة وفق ما تقدم.

ثانياً : ابلاغ هذا الرأي الى كل من وزارة المالية - النيابة العامة لدى الديوان.

x x x

رأياً استشارياً صدر في بيروت بتاريخ الثالث عشر من شهر أيار سنة الفين وخمسة وعشرين.

كاتب الضبط	المستشار	رئيس الغرفة	رئيس الغرفة	رئيس الغرفة	رئيس ديوان المحاسبة
وسيم كامله	ايلي معلوف	نللي ابي يونس	انعام البستاني	عبد الرضى ناصر	محمد بدران

يحال على المراجع المختصة
بيروت في ٢٠٢٥/٥ /
رئيس ديوان المحاسبة
القاضي محمد بدران