

**جمعية الضرائب المصرية**  
**EGYPTIAN TAX SOCIETY**  
**E. S. T.**



**جمعية الضرائب المصرية**  
**EGYPTIAN TAX SOCIETY**

مسجلة تحت رقم ٣٧٢٢ لسنة ١٩٩٠  
طبقا للقانون رقم ٣٢ لسنة ١٩٦٤، ٨٤ لسنة ٢٠٠٢

## **النشرة الدورية**

السنة الثانية والعشرون  
( العدد السابع والثمانون )  
أغسطس ٢٠١٢

---

٤١ ش طلعت حرب- القاهرة- تليفون ٢٣٩٢٩٥٥٤-٢٣٩٢٩٥١٦-٢٣٩٢٩٦٢٢  
ص. ب ٣٦٤ محمد فريد



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

### جمعية الضرائب المصرية

أسسها المرحوم الأستاذ / مصطفى شوقي عام ١٩٩٠  
رئيس مجلس الإدارة : الأستاذ / الدكتور أحمد مصطفى شوقي  
أمين عام الجمعية : الأستاذ / ياسر محارم  
مدير عام الجمعية : الأستاذ / حسن كامل

### هيئة تحرير النشرة الدورية

- ١ - الأستاذ / عبد العزيز أحمد فتوح
- ٢ - الأستاذ / الدكتور يحيى أبو طالب



## مجلس إدارة جمعية الضرائب المصرية

رئيس مجلس الإدارة	الأستاذ / الدكتور أحمد مصطفى شوقي
نائب رئيس مجلس الإدارة	الأستاذ / محمد فتحي عبد الباقي
أمين عام	الأستاذ / ياسر محارم
أمين صندوق	الأستاذ / طارق المنشاوي
عضو	الأستاذة / الدكتورة سميحة القليوبي
عضو	الأستاذ / شريف الكيلاني
عضو	الأستاذ / محمد النفراوي
عضو	الأستاذ / الدكتور يحيى أبو طالب
عضو	الأستاذ / حمدي هيبه
عضو	الأستاذ / محمد طارق يوسف
عضو	الأستاذ / عمرو المنير
عضو	الأستاذ / الدكتور مصطفى عبد القادر
عضو	الأستاذ / حازم سعيد صالح
عضو	الأستاذ / محمود جاب الله
عضو	الأستاذ / الدكتور عبد الرسول عبد الهادي



## حكمة العدد

﴿وَمَا تَشَاءُونَ إِلَّا أَنْ يَشَاءَ اللَّهُ﴾  
﴿رَبُّ الْعَالَمِينَ﴾

سورة التكويد : الآية (٢٩)

## أهل ورجاء

عزيزي عضو جمعية الضرائب المصرية .

عزيزي قارئ النشرة الدورية لجمعية الضرائب المصرية .

رغبة منا جميعاً في تطوير هذه النشرة والنهوض بها حتى تساهم في نشر

المعرفة الضريبية .

فإنه يسعدنا تلقي أي بحث تقوم بإعداده في الأمور الضريبية أو المالية أو

الاقتصادية وسوف ينشر هذا البحث إن شاء الله .

كما يسعدنا إبداء رأيك - الذي سيكون محل احترام وتقدير منا - في

أسلوب تحرير النشرة من حيث إضافة أبواب جديدة أو الاستغناء عن أبواب

حالية أو على الأقل الإقلال من المساحة المقررة لها .

نرجو إرسال بحثك أو رأيك إلى الأستاذ الدكتور / رئيس مجلس إدارة

جمعية الضرائب المصرية على العنوان الآتي : ٤١ ش طلعت حرب - القاهرة.



**الفهرس العام**  
**( العدد السابع والثمانون - أغسطس ٢٠١٢ )**

الصفحة	الموضوع	مسلسل
١١	افتتاحية العدد	
	<b>أولاً : الدراسات والبحوث الاقتصادية</b>	
١٥	كيف يقرأ المعيار المحاسبي المصري الرابع عشر وموضوعه تكلفة الاقتراض	١
	للأستاذ / الدكتور يحيى أبو طالب أستاذ المحاسبة المالية - كلية التجارة - جامعة عين شمس	
٢٣	تقادم الضريبة العامة على المبيعات	٢
	للأستاذ/ عبد العزيز أحمد فتوح المستشار بمكتب مصطفى شوقي وشركاه	
	الإعلان في قانون الضريبة على العقارات المبنية أحد صور معوقات انطلاق هذا	٣
٢٩	القانون	
	للأستاذ/ محمد عمران المستشار بمكتب مصطفى شوقي وشركاه	
٣٩	الربط التقديرى في ضوء أحكام القانون ٩١ / ٢٠٠٥	٤
	للأستاذ الدكتور/ سيد عطيتو محمد علي المدير العام بمصلحة الضرائب المصرية	
	<b>ثانياً: من استفسارات الزملاء (إعداد الأستاذ عبد العزيز أحمد فتوح)</b>	
٦٧	ضريبة الدمغة المستحقة على القرض وعلى من يقع عبء سدادها؟	١
	هل يحسب رسم تنمية الموارد المالية على قيمة الحفل الذي أقيم بأحد الفنادق	٢
٧١	شاملاً مقابل الخدمة.	
	مدى جواز خصم الربح المقرر للسهم من قيمة المبلغ المطلوب سداده من قيمة	٣
٧٤	السهم .	
	كيفية حساب مكافأة عضو مجلس الإدارة سواء كان شخصاً طبيعياً أو	٤
٧٩	اعتبارياً.	

الصفحة	الموضوع	مسلسل
٨٩	ثالثاً: الأحكام والمبادئ القانونية (إعداد الأستاذ عبد العزيز أحمد فتوح) عدم دستورية المادة (٨٢) من قانون المرافعات المدنية والتجارية فيما قضت به من أن عدم حضور المدعي الجلسة المحددة لنظر الدعوى المقامة منه يستوجب شطب الدعوى.	١
٩٦	لا يعتبر المكان الذي يباشر فيه الموظف عمله موطناً له، يصح إعلانه فيه.	٢
١٠٠	الخصومة في الاستئناف ليست إلا امتداداً لذات الخصومة المطروحة على محكمة أول درجة.	٣
١٠٣	إثبات الطعن بالجهالة - اقتصار الطاعن على القول بعدم صحة المحرر لا يؤدي إلى سقوط حقه في الطعن بالجهالة.	٤
١٠٥	رابعاً: كيف تصبح عضواً بجمعية الضرائب المصرية	
١١٣	خامساً: كيف تصبح عضواً بجمعية الضرائب الدولية	
	***	

## افتتاحية العدد

بسم الله الرحمن الرحيم

الزميل العزيز ...

ألتقي بك اليوم في عدد شهر أغسطس ٢٠١٢ من نشرة جمعية الضرائب المصرية، وسوف تقوم الجمعية بعقد مؤتمر ضريبي يومي ١٦، ١٧ سبتمبر ٢٠١٢ بفندق فور سيزن بالقاهرة بعنوان «المنظومة الضريبية المستقبلية وأثرها على الاقتصاد والاستثمار»، وناقش هذا المؤتمر التعديلات المقترحة لقانون الضريبة على الدخل رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥، وكذلك حتمية التحول إلى ضريبة القيمة المضافة بدلاً من الضريبة على المبيعات المقررة بالقانون رقم (١١) لسنة ١٩٩١، بجانب التعديلات المقترحة على قانون الضريبة على العقارات المبنية رقم (١٩٦) لسنة ٢٠٠٨، وسيتم التنويه بما تم في هذا المؤتمر في العدد القادم من نشرة الجمعية إن شاء الله.

الزميل العزيز ...

رغم وجود عجز في ميزانية الدولة للعام المالي ٢٠١٢ / ٢٠١٣ - إلا أن الدولة لم تقم بفرض ضرائب جديدة أو زيادة الضرائب الحالية لمواجهة هذا العجز وهذا إجراء تحمد عليه الدولة، في الوقت نفسه يتطلب الأمر من جميع ممولي الضرائب المباشرة والغير مباشرة سداد ما عليهم من ضرائب وخاصة ما يكون متأخراً منها حتى تستطيع الدولة أن توفى بالتزاماتها وتقلل من حجم العجز الكلي.

وفقنا الله جميعاً لما فيه الخير لمصر ولكل المهتمين والمشتغلين بالضرائب.

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته ،

٢٠١٢ / ٨ / ١

دكتور / أحمد مصطفى شوقي

رئيس مجلس إدارة

جمعية الضرائب المصرية



**- أولاً -**  
**الدراسات والبحوث الاقتصادية**



كيف يقرأ  
المعيار المحاسبي المصري الرابع عشر  
وموضوعه  
تلفة الاقتراض

إعداد  
الأستاذ الدكتور/ يحيى أبو طالب  
أستاذ المحاسبة المالية  
بكلية التجارة - جامعة عين شمس





## كيف يقرأ ويطبق المعيار المحاسبي المصري الرابع عشر وموضوعه تكلفة الاقتراض

أولاً: هذا المعيار يبدأ تطبيقه من أول يناير ٢٠٠٧ .  
ثانياً: يقع هذا المعيار في (٢٨) فقرة.  
ثالثاً: يمكن قراءة هذا المعيار وتطبيقه من خلال تقسيمه إلى ثلاثة أقسام رئيسية هي:

### (القسم الأول) مقدمة المعيار

ويقع هذا القسم في الفقرات من (١) إلى (٥) ويشمل النقاط التالية:  
(١) هدف المعيار

يهدف هذا المعيار إلى تحديد المعالجة المحاسبية لتكلفة الاقتراض ويتطلب هذا المعيار بشكل عام معالجة تكاليف الاقتراض كمصروفات تحمل على قائمة الدخل فور تكبدها (المعالجة القياسية).

ومع ذلك فإنه يسمح كمعالجة بديلة برسمة تكلفة الاقتراض التي ترجع مباشرة إلى اقتناء أو إنشاء أو إنتاج أصل مؤهل لتحمل تكلفة الاقتراض.  
(٢) نطاق المعيار (فقرة ١ - ٢)

\* يطبق هذا المعيار عند المحاسبة عن تكلفة الاقتراض.

\* لا يتعامل هذا المعيار مع التكلفة الفعلية أو المحسوبة (ضمنياً) لحقوق الملكية بما في ذلك حقوق ملكية الأسهم الممتازة التي لا تبوب كالتزام.

(٣) تعريفات: (فقرة ٣ - ٥)

\* تكلفة الاقتراض: هي الفوائد والتكاليف الأخرى التي تتكبدها المنشأة نتيجة لاقتراض الأموال.

\* قد تشمل تكلفة الاقتراض ما يلي:

- (أ) الفوائد أو الأعباء البنكية على كل من حسابات السحب على المكشوف والاقتراض القصير والطويل الأجل.
- (ب) استهلاك الخصم أو العلاوة المتعلقة بالاقتراض.
- (ج) استهلاك التكاليف الأخرى التي تتكبدها المنشأة من أجل الاقتراض.
- (د) فروق العملة التي تنشأ من الاقتراض بالعملة الأجنبية.

\* الأصل المؤهل لتحمل تكلفة الاقتراض: هو ذلك الأصل الذي يتطلب بالضرورة فترة زمنية طويلة لتجهيزه للاستخدام (ليكون صالحاً للاستخدام) في الأغراض المحددة له أو لبيعه.

- من أمثلة الأصول المؤهلة لتحمل تكلفة الاقتراض بنود المخزون التي يتطلب تجهيزها فترة زمنية طويلة لتكون في صورة قابلة للبيع، وكذا المصانع ومحطات توليد الطاقة والاستثمارات العقارية.

- ولا تعتبر من الأصول المؤهلة لتحمل تكلفة الاقتراض الاستثمارات الأخرى وبنود المخزون التي تصنع بصفة روتينية أو بصفة متكررة في فترات زمنية قصيرة، وكذلك الأصول التي تكون جاهزة للاستخدام في الأغراض المحددة لها أو البيع في نفس تاريخ اقتنائها.

(القسم الثاني)

المعالجات المحاسبية لتكلفة الاقتراض

ويقع هذا القسم في الفقرات من (٦) إلى (٢٧) ويشمل النقاط التالية:

أولاً: المعالجة القياسية لتكلفة الاقتراض:

(١) الاعتراف: فقرة (٦ - ٧)

\* طبقاً للمعالجة القياسية فإنه يتم اعتبار تكلفة الاقتراض كمصروفات تحمل على الفترة التي تكبدت فيها المنشأة هذه التكلفة بغض النظر عن كيفية استخدام القروض.

(٢) الإفصاح: (فقرة ٨)

\* يجب الإفصاح في القوائم المالية عن السياسات المحاسبية المتبعة لمعالجة تكلفة الاقتراض.

ثانياً: المعالجة البديلة المسموح بها لتكلفة الاقتراض:

(١) الاعتراف: (فقرة ٩ - ١٠)

طبقاً للمعالجة البديلة المسموح بها فإنه يتم رسملة تكلفة الاقتراض المتعلقة مباشرة باقتناء أو إنشاء أو إنتاج أصل مؤهل وتحميلها (إضافتها) كجزء من تكلفة هذا الأصل.

(٢) شروط الرسملة (فقرة ١١)

\* يتم رسملة تكلفة الاقتراض ضمن تكلفة الأصل عندما:

أ- يكون الأصل الذي يتم تحميله بتكلفة الاقتراض مؤهلاً لتلك الرسملة.  
ب- يكون متوقعاً أن تتسبب الرسملة في خلق منافع اقتصادية مستقبلية للمنشأة.

ج- تكون هناك إمكانية لقياس تكلفة الاقتراض بشكل يمكن الاعتماد عليه.

(٣) تحديد تكلفة الاقتراض المؤهلة للرسملة (فقرة ١٢ - ١٧)

\* إذا قامت المنشأة باقتراض أموال خصيصاً بغرض الحصول على أصل بعينه مؤهل لتحمل تكلفة الاقتراض، فإن تكلفة الاقتراض المتعلقة مباشرة بهذا الأصل يمكن تحديدها بسهولة، حيث أنها هي تكلفة الاقتراض التي كان يمكن تجنبها إذا لم يتم الإنفاق على هذا الأصل.

\* إذا قامت المنشأة باقتراض أموال غير مخصصة لاقتناء أصل معين فإنه يصعب تحديد قيمة تكلفة الاقتراض المتعلقة مباشرة باقتناء الأصل، وبالتالي يصبح التقدير الحكمي أمراً مطلوباً.

\* عندما يتم استثمار أموال مقترضة مؤقتاً إلى حين إنفاقها على أصل معين مؤهل لتحمل تكلفة الاقتراض، فإنه عند تحديد قيمة تكلفة الاقتراض التي يتم رسملتها خلال فترة ما يتم تخفيض تكلفة الاقتراض الفعلية التي

تكبدها المنشأة بسبب عملية الاقتراض بقيمة إيراد مكتسب (محقق) من الاستثمار المؤقت للأموال المقترضة.

\* عندما يتم أن يحسب هذا المعدل على أساس المتوسط المرجح لتكلفة الاقتراض للمنشأة عن القروض القائمة خلال المدة وذلك بعد استبعاد القروض التي تم إبرامها تحديداً بغرض اقتناء أصل بذاته مؤهل لتحمل تكلفة الاقتراض ويجب ألا تزيد تكلفة الاقتراض المرسمة خلال فترة ما عن قيمة تكلفة الاقتراض التي تم تكبدها خلال تلك الفترة.

(٤) الزيادة في القيمة الدفترية للأصل المؤهل لتحمل تكلفة الاقتراض عن قيمته الإستردادية (فقرة ١٨).

\* تزيد القيمة الدفترية أو التكلفة الإجمالية للأصل المؤهل عن القيمة التي يمكن استردادها منه أو عن صافي قيمته البيعية فإنه يتم تخفيض أو استبعاد تلك الزيادة من القيمة الدفترية ويتم تعليقه قيمة التخفيض أو الاستبعاد مرة أخرى تحت ظروف معينة وطبقاً لمتطلبات المعايير الأخرى.

(٥) بدء الرسملة (فقرة ١٩ - ٢١) متى تبدأ الرسملة؟

تبدأ رسملة تكلفة الاقتراض كجزء من تكلفة الأصل المؤهل لتحمل تكلفة الاقتراض عندما:

أ- يتم الإنفاق على الأصل.

ب- تكبد المنشأة تكلفة الاقتراض.

ج- تكون الأنشطة اللازمة لإعداد الأصل للاستخدام في الأغراض المحددة له أو بيعه للغير محل تنفيذ في الوقت الحالي.

(٦) تعليق الرسملة (فقرة ٢٢ - ٢٣) متى يتم التوقف المؤقت عن الرسملة؟

\* يجب التوقف مؤقتاً عن رسملة تكلفة الاقتراض خلال الفترات التي تتعطل فيها أعمال الإنشاء الفعالة للأصل.

\* لا يتم عادة تعليق رسملة تكلفة الاقتراض خلال فترة القيام بأعمال فنية وإدارية جوهرية وكذلك عندما يكون التوقف المؤقت بمثابة خطوة ضرورية في

عملية إعداد الأصل للاستخدام في الأغراض المحددة له أو لبيعه للغير، فعلى سبيل المثال:

تستمر الرسملة في الفترات المطلوبة لنضج المخزون أو الفترات الممتدة نتيجة إنشاء كوبري بسبب ارتفاع منسوب المياه في الفترة محل الإنشاء بالمنطقة الجغرافية التي ينشأ فيها هذا الكوبري.

(٧) التوقف عن الرسملة (فقرة ٢٤ - ٢٧) متى يتم التوقف نهائياً عن الرسملة؟

\* يجب التوقف نهائياً من عملية رسملة تكلفة الاقتراض عندما يتم الانتهاء من كل الأنشطة الجوهرية اللازمة لإعداد الأصل المؤهل لتحمل تكلفة الاقتراض للاستخدام في الأغراض المحددة أو لبيعه للغير.

\* عندما يتم الانتهاء من إنشاء أجزاء من الأصل المؤهل لتحمل تكلفة الاقتراض ويكون من الممكن استخدام كل جزء من هذه الأجزاء على حدة أثناء استمرار عملية إنشاء باقي الأجزاء الأخرى، فإنه يجب التوقف عن رسملة تكلفة الاقتراض على الأجزاء المنتهية طالما تم الانتهاء من كل الأنشطة الجوهرية اللازمة لإعداد هذه الأجزاء للاستخدام في الأغراض المحددة أو لبيعها للغير.

\* يعتبر المجمع التجاري المكون من عدة مبان يمكن استخدام كل منها على حدة هو أحد أمثلة الأصول المؤهلة لتحمل تكلفة الاقتراض، حيث يمكن استخدام كل جزء منها على حدة، في حين مازالت باقي الأجزاء تحت الإنشاء، ومن ثم يتعين التوقف نهائياً عن رسملة تكلفة الاقتراض للأجزاء المكتملة، أما بالنسبة للمصنع الذي يتطلب إنشاؤه تركيب خطوط إنتاج عديدة بالتوالي في أجزاء مختلفة من المصنع داخل نفس الموقع كمصنع حديد وصلب، وهو أحد أمثلة الأصول المؤهلة لتحمل تكلفة الاقتراض فيلزم الانتهاء من إعداد المصنع كاملاً بخطوط إنتاجه كلها قبل أن يمكن استخدام أي جزء من أجزائه تحت ظروف وطبقاً لمتطلبات المعايير الأخرى.

(القسم الثالث)

الإفصاح

ويقع هذا القسم في الفقرة (٢٨) ويشمل النقاط التالية:

\* يجب أن تفصح القوائم المالية عما يلي:

أ- السياسات المحاسبية المتبعة لمعالجة تكلفة الاقتراض.

ب- مبلغ تكلفة الاقتراض المرسملة خلال الفترة.

ج- معدل الرسملة المستخدم لتحديد قيمة تكلفة الاقتراض المرسملة.

\*\*\*

# تقادم الضريبة العامة على المبيعات

إعداد  
الأستاذ / عبد العزيز أحمد فتوح  
المستشار بمكتب مصطفى شوقي وشركاه





## تقادم الضريبة العامة على المبيعات

بمطالعة قانون الضريبة العامة على المبيعات استبان لنا أنه قد خلت أحكامه من أي نص يتناول أحكام التقادم.

ولما كانت أحكام الضرائب مدنية بطبيعتها أي تنتمي إلى أحكام القانون المدني فيما يتعلق بالأحكام التي لم ينظمها القانون الضريبي، باعتبار أن القانون المدني هو القانون العام للالتزامات لذلك ينبغي الرجوع إلى أحكامه التي تنظم أحكام التقادم المسقط الذي يعد سبب من أسباب انقضاء الالتزام عن طريق مضي مدة يحددها القانون على استحقاق الالتزام هذا، وكانت المادة ١/٣٧٧ من القانون المدني تنص على أن تتقادم بثلاث سنوات الضرائب والرسوم المستحقة ويبدأ سريان التقادم في الضرائب والرسوم السنوية من نهاية السنة التي تستحق عنها ... الخ.

ثم صدر القانون ٦٤٦ لسنة ١٩٥٣ بشأن تقادم الضرائب والرسوم الذي أتى بأحكام جديدة ومعدلاً من أحكام القانون المدني.

وطبقاً لنص المادة الأولى من هذا القانون الأخير أصبحت الضرائب والرسوم المستحقة للدولة أو لأي شخص اعتباري عام تتقادم بخمس سنوات ما لم ينص القانون على مدة أطول.

والأصل في الضرائب والرسوم أن يبدأ سريان تقادمها من تاريخ تحقق الواقعة المنشئة لها أو من نهاية السنة التي تستحق عنها وفقاً للفقرة الأولى من المادة ٣٧٧ من القانون المدني ما لم ينص أي قانون آخر على غير ذلك.

وتتحقق الواقعة المنشئة للضريبة وفقاً لنص المادة السادسة من قانون الضريبة

العامّة على المبيعات بتحقيق واقعة بيع السلعة أو أداء الخدمة بمعرفة المكلفين وفقاً لأحكام هذا القانون.

ويعتبر في حكم البيع قيام المكلف باستعمال السلعة أو الاستفادة من الخدمة في أغراض خاصة أو شخصية أو التصرف فيها بأي من التصرفات القانونية.

كما تستحق الضريبة بالنسبة للسلع المستوردة في مرحلة الإفراج عنها من الجمارك بتحقيق الواقعة المنشئة للضريبة الجمركية.

ومن ثم يبدأ التقادم بالنسبة للضريبة العامة على المبيعات من اللحظة التي تتحقق فيها الواقعة المنشئة للضريبة على النحو السابق.

حق التمسك بالتقادم لا يعد من النظام العام ولا تقضي به المحكمة من تلقاء نفسها بل لا بد من طلبه صراحة ويجوز لمن هو في مصلحته التنازل في أي وقت عنه ومتى طلب أحد الخصوم التقادم وجب على المحكمة أن تقضي به إذا توافرت شروطه.

على أنه لا يجوز القضاء بسقوط دين الضريبة بالتقادم دون دفع من الممول (نقض ١٩/٦/١٩٧٩ - س ٣٠٤٣٠ ص ٦٧٧).

ويجوز التمسك بالتقادم في أية حالة كانت عليها الدعوى إلا إذا اتضح من ظروف الدعوى أن الخصم الذي لم يدفع بالتقادم قد تنازل عنه.

ويجوز الدفع بالتقادم بعد إبداء الطلبات في الموضوع وبعد الإحالة إلى الخبير أو التحقيق أو بعد إتمام المرافعة.

ولكن لا يجوز بعد حجز الدعوى للمداولة أو الحكم.

ولكن لا يجوز إثارة التقادم لأول مرة بمناسبة نقض الحكم.

والتقادم في الضرائب والرسوم لا يقوم على قرينة الوفاء وإنما على عدم إرهاب المدين بتراكم الديون عليه والتمسك بالتقادم رغم المنازعة في الالتزام.  
(الطعن رقم ١١١ لسنة ٢٥ ق ٢٥ / ١٢ / ١٩٥٩).

وقد يوقف التقادم لمدة محددة ويترتب على الوقف أن تبقى المدة السابقة على الوقف معلقة حتى يزول سبب الوقف وإذا زال يعود جريان المدة وتضاف المدد السابقة إلى المدة اللاحقة.

ويختلف الوقف عن انقطاع التقادم حيث يترتب على انقطاع المدة ضياع ما فات منها.

وأسباب الانقطاع قد تكون بالإخطار بالنموذج ١٤ ص.ع. م أو المطالبة القضائية أو التنبيه أو الطلب الذي يتقدم به المكلف للمصلحة لقبول حقها في تفليسته أو الحجز الإداري الموقع ضد المكلف وإقراره بحق المصلحة إقراراً صريحاً أو ضمناً.

#### \* تقادم حق المكلف في استرداد ما دفعه بدون وجه حق:

القاعدة العامة في هذا الشأن أن يتقادم حق المكلف في استرداد ما دفعه بدون وجهه حق بثلاث سنوات ويبدأ سريان هذا التقادم من يوم دفع المبالغ المذكورة وذلك على النحو الوارد في البند (٢) من المادة ٣٧٧ مدني وتنص المادة الثالثة من القانون رقم ٦٤٦ لسنة ١٩٥٣ السالف ذكره على أنه يعتبر تنبيهاً قاطعاً للتقادم طلب رد ما دفع بغير وجه حق إذا أرسله الممول إلى الجهة المختصة بكتاب موصى عليه مع علم الوصول ويضاف إلى ذلك الأسباب الأخرى القاطعة للتقادم في القانون المدني هذا وقد صدر حكم المحكمة الدستورية العليا بتاريخ ٧/٣/٢٠١٠ بعدم دستورية البند (٢) من المادة ٣٧٧

من القانون المدني السالف الإشارة إليها آنفاً حيث مايز النص المطعون عليه بين مدة التقادم المسقط لحق الدولة في المطالبة بالضرائب والرسوم بجعلها خمس سنوات في حين قصر مدة سقوط حق الممول في استرداد الضرائب والرسوم التي سددت بغير حق لثلاث سنوات بالرغم من أن كلا الطرفين يجمعهما مركز قانوني واحد ناشئ عن حقهما في المطالبة بالدين الضريبي باعتبار أن كليهما دائن به مما يتعارض مع مبدأ المساواة المنصوص عليه في المادة ٤٠ من الدستور.

(المحكمة الدستورية العليا في ٧/٣/٢٠١٠ القضية المقيدة برقم ١٠٠ لسنة ٢٨ ق. دستورية) والمنشور في الجريدة الرسمية بتاريخ ١٨/٣/٢٠١٠ - العدد ١١ تابع).

ومن جماع ما تقدم ووفقاً لما انتهى إليه قضاء المحكمة الدستورية العليا المشار إليه فإن مدة التقادم المسقط لحق الدولة في المطالبة بالضرائب والرسوم خمس سنوات ومدة التقادم المسقط لحق الممول في استرداد الضرائب والرسوم التي سددت بغير حق خمس سنوات، لتكافؤ المركز القانوني للدولة مع المركز القانوني للممول لكونهما دائنين بدين ضريبي مما يستوجب وحدة القاعدة القانونية التي ينبغي أن تنظمها في شأن سقوط الحق في المطالبة بالدين الضريبي لتحقيق الحماية القانونية المتكافئة لكلا الطرفين وفقاً للمادة ٤٠ من الدستور.

\*\*\*

الإعلان

في قانون الضريبة على العقارات المبنية  
أحد صور معوقات انطلاق  
هذا القانون

إعداد

الأستاذ / محمد عمران

المستشار بمكتب مصطفى شوقي وشركاه



## الإعلان في قانون الضريبة على العقارات المبنية أحد صور معوقات انطلاق هذا القانون

ألزمت المادة رقم ١٥ من القانون رقم (١٩٦) لسنة ٢٠٠٨ بشأن الضريبة على العقارات المبنية الإعلان عن إتمام التقديرات حيث قضت بأن تعلن تقديرات القيمة الإيجارية التي تقررها اللجان المشار إليها في المادة (١٣) من هذا القانون بعد اعتمادها من الوزير أو من يفوضه في الأماكن التي تحددها اللائحة التنفيذية كما ينشر بالجريدة الرسمية عن إتمام هذه التقديرات. ويجب إخطار كل مكلف بالتقديرات المشار إليها بكتاب موصى عليه بعلم الوصول على العنوان الثابت بمأموريات الضرائب العقارية أو بالإقرار المقدم منه.

هذا وقد نصت المادة ١٣ من اللائحة التنفيذية للقانون المشار إليه الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٤٩٣ لسنة ٢٠٠٩ الصادرة بتاريخ ٣/٨/٢٠٠٩ على أنه:

تقوم المصلحة بالنشر في الجريدة الرسمية عن إتمام تقديرات القيمة الإيجارية التي تقررها لجان الحصر والتقدير المشار إليها في المادة (١٣) من القانون بعد اعتمادها من الوزير أو من يفوضه.

وتعلن مديريات الضرائب العقارية عن التقديرات التي تقررها لجان الحصر والتقدير في مقار كل من مديريات الضرائب العقارية والمأموريات التابعة لها الواقع بدائرتها العقارات ومجالس المدن والأحياء وأجهزة المدن الجديدة ومقار المجالس الشعبية المحلية وكذلك الموقع الإلكتروني للوزارة والموقع الإلكتروني لمصلحة الضرائب العقارية بشبكة المعلومات الدولية، على أن يتضمن الإعلان تاريخ النشر بالجريدة الرسمية عن إتمام هذه التقديرات، ورقم العدد المنشور فيه.

وعلى مأموريات الضرائب العقارية الالتزام بإخطار كل مكلف يقع عقاره في دائرة اختصاصها بالتقديرات المشار إليها والضريبة المقدرة بكتاب موسى عليه بعلم الوصول على عنوان المراسلة الثابت بسجلاتها أو بالإقرار المقدم منه، على أن يوضح بالإخطار تاريخ حصول النشر بالجريدة الرسمية ورقم العدد المنشور فيه، وذلك بمجرد حصول النشر بالجريدة الرسمية.

وتكون الضريبة واجبة الأداء بمجرد حصول النشر.

وبداية قبل التعرض بالدراسة لموضوع الإعلان عن تقديرات القيمة الإيجارية يتعين إعطاء تعريف محدد للإعلان بصفة عامة والإعلان الضريبي بصفة خاصة.

#### أولاً: تعريف الإعلان بصفة عامة

يرى بعض الفقه أن المقصود بالإعلان أن يصل مضمون الورقة المعلقة إلى علم المراد إعلانه إما علماً يقينياً إذا سلمت لشخصه أو علماً مفترضاً لغير المراد إعلانه في موطنه الأصلي أو المختار في مصر أو الخارج أو علماً حكماً في حال إذا ما سلمت إلى النيابة العامة في حالة الجهل بموطن المراد إعلانه.

كما عرف الإعلان القضائي بأنه الوسيلة الرئيسية التي رسمها قانون المرافعات لتمكين الطرف الآخر من العلم بإجراء معين ويتم تسيلم صورة من الورقة القضائية لهذا الإجراء على يد محضر للمعلن إليه أو من يحدده القانون بدلاً منه.

هذا العرض الفقهي الوجيز لتعريف الإعلان يوجب التمييز بين اصطلاحين أساسيين أحدهما يطلق عليه الإعلان القضائي أو بعبارة أدق الإعلان بواسطة المحضر (Signification) فمن يقصر تعريف الإعلان على بيان الهدف منه وهو إعلان الشخص بما يتخذ ضده من إجراءات ودون بيان لوسيلته أي يقصد به الإعلان بصفة عامة (Notification) أما من يعرفه عن طريق استخدام الوسيلة الأكثر شيوعاً وهي الإعلان بواسطة المحضر فيقصد به الإعلان بواسطة شخص متخصص ذو كفاءات خاصة (Signification).



## ثانياً: تعريف الإعلان الضريبي

نرى أن الإعلان الضريبي يتضمن إيصال واقعه من علم المعلن وهنا يكون المعلن هو الإدارة الضريبية إلى علم المعلن إليه وهو الممول بالطريق الذي رسمه القانون الضريبي عن طريق البريد وبالتالي فإن اصطلاح (Notification) يطلق على الإعلان الضريبي حيث أن الإعلان هنا لا يتم عن طريق المحضر.

بعد هذا العرض لتعريف الإعلان بصفة عامة والإعلان الضريبي بصفة خاصة نشرع في بيان الإعلان الوارد بالمادة ١٥ من قانون الضريبة على العقارات المبنية والمادة ١٣ من اللائحة التنفيذية لهذا القانون فالإعلان هنا على النحو الوارد في المادتين السالف الإشارة إليهما عملية مركبة الأصل فيها أن تعلن تقديرات القيمة الإيجارية بعد اعتمادها من وزير المالية بالنشر في الجريدة الرسمية أي الإعلان بالنشر.

### المقصود بالإعلان بالنشر Publicite dans la presse

إلى جانب وسائل الإعلان سواء عن طريق المحضر أو البريد فقد ينص القانون أحياناً كطريق استثنائي على مباشرة الإعلان بالنشر والنشر كوسيلة بالإعلان قد يكون بالجريدة الرسمية أو صحيفة يومية أو أكثر محلية أو دولية أو غيرها من وسائل الإعلام كالإذاعة والتلفزيون.

والضوابط الأساسية لسلامة الإعلان بالنشر تتمثل في استعمال النشر كوسيلة للإعلان في الحالات التي يحددها المشرع بالنص الصريح وبنفس الشروط والكيفية والميعاد والإجراءات المحددة بالنص القانوني والغالب كقاعدة عامة أن يحدد النص القانوني لحظة تمام الإعلان بتاريخ النشر ما لم ينص القانون على تاريخ آخر لإتمام الإعلان بالنشر.

وبعد ذلك تعلن تقديرات القيمة الإيجارية بعد اعتمادها من الوزير أو من يفوضه في الأماكن التي تحددها اللائحة التنفيذية أي الإعلان هنا يتم باللصق Apposition de placards واللصق كوسيلة للإعلان قد يكون على باب عقار معين وذلك على النحو الموضح في الفقرة الثانية من المادة ١٣ من اللائحة

التنفيذية لهذا القانون.

وبالتالي فإن المشرع في المادة ١٥ من القانون الجديد قد قرر اتخاذ تلك الإجراءات مجتمعة أي الإعلان بالنشر واللتصق بحيث لا يغني أحدهما عن الآخر إلا أنه قد أوجب توجيه إعلان شخصي لكل مكلف على حده بالتقديرات المشار إليها بكتاب موصى عليه بعلم الوصول على العنوان الثابت بمأموريات الضرائب العقارية أو الإقرار المقدم منه.

والإخطار أو الإعلان البريدي الذي سيتم إرساله إلى كل مكلف بمعرفة مأمورية الضرائب العقارية المختصة يتعين الرجوع بشأنه إلى قانون البريد رقم ١٦ لسنة ١٩٧٠ ولائحته التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم ٥٥ لسنة ١٩٧٢ وهذا يختلف عن الإعلان البريدي الضريبي وفقاً للمادة ١١٦ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ والمادة ١٢٩ من اللائحة التنفيذية لهذا القانون حيث أفرد المشرع الإعلان الضريبي وفقاً لقانون الضريبة على الدخل المشار إليه بأحكام خاصة لكل الاحتمالات التي يمكن أن تواجه موزع البريد التي تتمثل في حالة ارتداد الإعلان والتي نصت عليها المادة ١١٦ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ المشار إليها والأشخاص الذين يجوز لهم تسليم الإعلان الضريبي ولم يترك الأمر دون ضابط بل وضع الضمانات الواجب توافرها حتى يتمكن هؤلاء الأشخاص من تسليم الإعلان الضريبي نيابة عن الممول وهذا ما افتقدته المادة ١٥ من قانون الضريبة على العقارات المبنية.

الفارق بين الإعلان البريدي وفقاً للمادة ١١٦ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ :

سبق الإيضاح أن الإعلان البريدي وفقاً للمادة ١٥ من قانون الضريبة على العقارات المبنية الجديد ينظم أحكامه قانون البريد رقم ١٦ لسنة ١٩٧٠ أو لائحته التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم ٥٥ لسنة ١٩٧٢ .

فقد نصت المادة ٣٢ من اللائحة التنفيذية لقانون البريد السالف الإشارة إليه على أن تسلم المراسلات المسجلة لذات المرسل إليه أو وكيله وإذا لم يجد الموزع المرسل إليه أو من ينوب عنه فيجب عليه أن يترك إشعاراً له في محل إقامته ويأخذ الرسالة معه ويعود به في الدورة التالية أما بالنسبة للمراسلات

المسجلة الواردة من مصلحة الضرائب فتسلم إلى المرسل إليهم بأنفسهم وفي حالة عدم وجود المرسل إليه تسلم إلى نائبه أو خادمه أو لمن يكون ساكناً معه من أقاربه أو أصحابه بعد التحقق من صفتهم والتوقيع منهم بذلك تمشياً مع قانون المرافعات، وعند امتناع المرسل إليهم أو الأشخاص المذكورين عن استلامهم المراسلات المشار إليها يتعين على موزع البريد إثبات امتناعهم على المظروف وعلى دفتر الإيصالات وأن يكتب موزع البريد اسمه واضحاً ويوقع على التأشير بخط واضح مع إثبات التاريخ هذا ما نصت عليه المادة ٣٨٨ / ١ من تعليمات البريد والمادة ٣٢ من اللائحة التنفيذية لقانون البريد<sup>(١)</sup>.

فمن العرض السابق يتضح أنه بالنسبة للأشخاص الذين تسلم إليهم الإعلانات الضريبية في قانون الضريبة على الدخل يختلف عن الأشخاص الذين تسلم إليهم ذات الأوراق في قانون الضريبة على العقارات المبنية فالنص واضح على أن المراسلة تسلم للمرسل إليه أو من يوكله بذلك فلا تسلم لغيرهم من الأشخاص كالأزواج والأقارب والأصحاب المقيمين معه أو لمن يعمل في خدمته بل تسلم فقط لشخص المرسل إليه أو لوكيله وهذا الأمر من شأنه عرقلة عملية الإعلان في الضريبة على العقارات المبنية لأنه في حالة تسليم الإعلان لغير المرسل إليه أو من يوكله في ذلك سيكون الإعلان باطلاً حيث أن التشريعات المتعلقة بتنظيم إجراءات معينة لربط الضريبة هي من القواعد الآمرة المتعلقة بالنظام العام فلا يجوز مخالفتها أو التنازل عنها وهي إجراءات ومواعيد ألزم المشرع مصلحة الضرائب بالتزامها وقدر وجهها من المصلحة في إتباعها ورتب البطلان على مخالفتها.

(الطعن رقم ٤٩٧ لسنة ٤٩ ق جلسة ١٧ / ١٢ / ١٩٨٤).

هذا مع مراعاة أن نص المادة ٣٨٨ / ١ تعليمات بريدية قد ورد بصيغة

(١) المستشار/ مصطفى مجدي هرجه - نظام البريد وأحكام ارتداد سجلات علم الوصول دار محمود للنشر - القاهرة - ٢٠٠٦ - ص ١٦٨ - ١٦٩ .

التخيير للمرسل إليه أو لمن يوكله أي لا يحتم النص المشار إليه التسليم أولاً للشخص المعلن إليه وأن لا يصار إلى وكيله أو لمن تربطهم به علاقة تبعية أو قرابة.

أما بالنسبة للإعلان الضريبي وفقاً لقانون الضريبة على الدخل فالأمر مختلف تماماً حيث يجب تسليم الإعلان للشخص المعلن إليه وأن لا يصار إلى غيره إلا في حالة عدم وجوده.

وهناك فارقاً آخر بين الإعلان وفقاً لقانون الضريبة على العقارات المبنية وقانون الضريبة على الدخل أن موزع البريد إذا لم يجد أحد بالعنوان المذكور أو رفض من به تسلّم الإعلان أو التوقيع بالاستلام أو وجد المحل مغلقاً في أوقات العمل العادية يثبت ذلك تفصيلاً على كل من الخطاب والإيصال (علم الوصول) مؤشراً عليه ويعاد لمصلحة الضرائب على الدخل ومصحة الضرائب العقارية وهنا يتفق الإعلان في هاتين الضريبتين من حيث أن لا يسلم الإعلان إلى جهة الإدارة التابع لها الممول أو المكلف.

إلا أنهما يختلفان من حيث النتائج فبالنسبة للإعلان في قانون الضريبة على العقارات المبنية فإنه يكفي بإعادة المراسلة إلى مرسلها دون ترتيب أية آثار قانونية بصدد ما اتخذ من إجراءات حتى تحاول مصلحة الضرائب العقارية إعادة الإعلان مرة أخرى بالبريد أو بغيره.

أما بالنسبة للإعلان الضريبي وفقاً للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ فالأمر يختلف بعض الشيء حيث أن الإعلان يرتب أثره القانوني شريطة اتخاذ إجراءات معينة نصت عليها الفقرتين الثالثة والرابعة من المادة ١١٦ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ واضحة المادة ١٢٩ من اللائحة التنفيذية للقانون المشار إليه الصادرة بقرار وزير المالية ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥ والإعلان هنا يرتب آثاره رغم عدم التسليم للممول وكل ما في الأمر أن المسألة تتعلق بتوفير دليل الإثبات.

هذا ولما كانت الضريبة على العقارات المبنية تمثل إحدى أدوات السياسة المالية التي تستخدمها الحكومات في خلق تيار متواصل من الإيرادات لتمويل جهود التنمية فحصول هذه الضريبة تعد من المصادر الرئيسية لتمويل إنشاء

المدارس وتوصيل المرافق الأساسية وغيرها من الخدمات العامة وأن قانون الضريبة على العقارات المبنية الجديد به بعض الإيجابيات في الشق الموضوعي من هذا القانون المتعلق بنطاق الضريبة وسعرها والحصر والتقدير والإعفاء من الضريبة ورفعها... الخ إلا أن الجانب الإجرائي خاصة المتعلق بالإعلان فلم يدخل عليه المشرع أي تعديل فما زالت إجراءات الإعلان المطبقة حالياً هي التي كانت موجودة منذ ما يقرب من ستين عاماً.

وقد تثار بالمناسبة مسألة الجدوى من الإعلان باللصق في بعض الأماكن لعشرات الملايين من العقارات ووحداتها والذي قد يزول في أي وقت ولأي سبب ويتعذر في الغالب إثبات حدوثه من عدمه وهذا الإجراء الذي يتم بهذه الصورة قد غدا غير عصري ولا يتماشى مع التطورات التكنولوجية في مجال الاتصالات وإن كان له ما يبرره في نظر المشرع منذ ما يقرب من ستين عاماً ولم يعد كذلك الآن.

كذلك قد لا يكون هناك أية جدوى يعول عليها أو هدف يتسم بالضرورة من النشر عن تقديرات القيمة الإيجارية بالجريدة الرسمية بالنسبة للملايين العقارات التي سيتم إخطار المكلفين بها كما يتعذر عليهم الحصول على الجريدة الرسمية.

هذا وقد سبق لنا إيضاح الفارق بين الإعلان البريدي في قانون الضريبة على العقارات المبنية الجديد وقانون الضريبة على الدخل وإن الإعلان البريدي في قانون الضريبة على العقارات المبنية سيكون من أخطر عوائق انطلاق هذا القانون نحو غايته وسيؤدي إلى هدر العديد من الإجراءات أي ضياع الأعمال الإجرائية التي سيتم اتخاذها دون الوصول إلى النهاية الطبيعية لعملية الإعلان بأن يتم بالطريق الذي رسمه القانون وهذا من شأنه أن يؤدي إلى زيادة نفقات الجباية وخلق في اقتصاديات الإجراءات.

وبالتالي فإنه من المهم فتح الطريق أمام دخول التقنية الحديثة في مجال الإعلان في هذه الضريبة الجديدة أي طرق أخرى حديثة للإعلان  
Outres modes de notification.

ولدينا تجربة في مجال الضريبة على الدخل ٩١ لسنة ٢٠٠٥ حيث واكب  
المشرع في هذا القانون مستحدثات العصر ونصت الفقرة الأولى من المادة  
١١٦ من القانون المشار إليه.

على أن يكون الإعلان للإعلان المرسل بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم  
الوصول أو بأي وسيلة إلكترونية لها الحجية في الإثبات وفقاً لقانون التوقيع  
الإلكتروني الصادر بالقانون ١٥ لسنة ٢٠٠٤ يصدر بتحديداتها قرار من الوزير  
ذات الأثر المترتب على الإعلان الذي يتم بالطرق القانونية ... الخ.

وعليه يتعين تعديل المادة ١٥ من قانون الضريبة على العقارات المبنية الجديد  
لتكون على غرار المادة ١١٦ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وبما يتفق وطبيعة هذه  
الضريبة بمعنى أن ينص في المادة المقترحة على جميع الاحتمالات التي يمكن أن  
تواجه موزع البريد في هذا الشأن وعلى الإعلان بأي وسيلة إلكترونية لها  
الحجية في الإثبات وفقاً لقانون التوقيع الإلكتروني الصادر بالقانون رقم ١٥  
لسنة ٢٠٠٤ يصدر بتحديداتها قرار من الوزير.

كما يتعين تعديل المادة ٣٢ من اللائحة التنفيذية لقانون البريد ١٦ لسنة  
١٩٧٠ والمادة ٣٨٨/١ من تعليمات البريد لتكون الإعلانات الخاصة بالضريبة  
على العقارات المبنية على غرار الإعلانات الخاصة بالضريبة على الدخل  
(الإعلانات المرسلة من مصلحة الضرائب) وبالتالي يتم إيجاد التنسيق بين  
الشق الموضوعي والشق الإجرائي في هذا القانون.

ومن جماع ما تقدم نستطيع أن نقرر أن الإعلان في قانون الضريبة على  
العقارات المبنية بالوصف الوارد بالمادة ١٥ من القانون المشار إليه والمادة ١٣ من  
اللائحة التنفيذية لهذا القانون سيكون الحائل المنيع لتحقيق هذا القانون  
لأغراضه لذلك نقترح تعديل هذه المادة لتكون على النحو الوارد بالمادة ١١٦  
من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ والمادة ١٢٩ من اللائحة التنفيذية لهذا القانون  
وإحكاماً لهذا الأمر يتعين كذلك تعديل المادة ٣٢ من اللائحة التنفيذية لقانون  
البريد ١٦ لسنة ١٩٧٠ والمادة ٣٣٨/١ من تعليمات البريد لتكون الضريبة  
على العقارات المبنية على غرار الإعلانات الخاصة بالضريبة على الدخل  
(الإعلانات المرسلة من مصلحة الضرائب).

الربط التقديري في ضوء أحكام  
قانون الضريبة على الدخل  
رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

إعداد  
دكتور/ سيد عطيتو محمد علي  
المدير العام بمصلحة الضرائب العامة





## الربط التقديري في ضوء أحكام قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

### مقدمة:

تقوم الدولة بتنفيذ الإصلاح الاقتصادي الذي يمثل التحول إلى سياسة  
تنموية تعتمد على التنمية المتواصلة لتمكين الاقتصاد المصري من تحقيق أعلى  
معدلات نمو للنهوض بالدولة.

وفي مجال الإصلاح الضريبي والمالي اتخذت الدولة عدة سياسات بهدف  
تصحيح الإخلالات الهيكلية في الاقتصاد منها إصدار قانون الضريبة على  
الدخل الجديد رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية الصادرة بقرار وزير  
المالية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته والقرارات الوزارية التالية له لتنفيذ  
فلسفة جديدة لزيادة الاستثمارات وفعالية الإصلاح الاقتصادي.

وتعتبر الضرائب على الدخل من أهم مصادر إيرادات الموازنة العامة للدولة  
لسد متطلبات وبرامج التنمية الاقتصادية والاجتماعية، وهذا يتوقف على مدى  
كفاءة الإدارة الضريبية والأسس والمعايير التي يعتمد عليها الفحص الضريبي.  
وتتعدد أساليب الفحص الضريبي في مجموعة من الأساليب أهمها  
الفحص الضريبي الشامل، والفحص بالعينة، والفحص الاختباري، والربط  
التقديري وتهدف هذه الأساليب إلى:

- تحديد وعاء الضريبة على أسس سليمة.
- العمل على تقليل المنازعات الضريبية بين الممولين ومصلحة الضرائب.
- تحصيل الضريبة المستحقة.

ويتناول الباحث في هذا البحث " الربط التقديري في ضوء أحكام قانون  
الضريبة على الدخل الجديد رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ " باعتباره أحد أساليب  
الفحص التي تناولها القانون.

### أهمية البحث:

يرى الباحث أن أهمية البحث تكمن في الآتي:

- دور الأسس العلمية والموضوعية لتحديد الوعاء الخاضع للضريبة في ضوء الربط التقديري.

- دور الربط التقديري في عملية الفحص الضريبي الذي تقوم به مصلحة الضرائب في الحالات التي يقررها قانون الضريبة على الدخل.

- الاهتمام بالربط التقديري ووضع المعايير والضوابط المتعلقة به.

### أهداف البحث:

يهدف البحث إلى:

\* دراسة أسلوب الربط التقديري من حيث:

- مفهوم الربط التقديري.

- تحديد ضوابط ومعايير الربط التقديري بالنسبة للفاحص والتحاسب الضريبي.

- أهم المتطلبات الأساسية في الربط التقديري بما يحقق العدالة الضريبية ويتمشى مع معايير المحاسبة والمراجعة المصرية.

### خطة البحث:

يتناول البحث الخطة التالية:

مقدمة.

١ / ١ مفهوم الربط التقديري.

١ / ٢ إجراءات الربط التقديري.

١ / ٣ ضوابط ومعايير الربط التقديري.

١ / ١ / ٣ ضوابط الربط التقديري.

٢ / ٢ / ٣ معايير الربط التقديري.

١ / ٤ أهم المتطلبات الأساسية للربط التقديري.

٤ / ١ / ١ إصدار قواعد وتعليمات عامة.

٤ / ١ / ٢ تنمية مهارات الموارد البشرية.

٤ / ١ / ٣ جودة الفحص.

٤ / ١ / ٤ استخدام الحاسبات الإلكترونية.

خلاصة ونتائج البحث.

المراجع.

١ / ١ مفهوم الربط التقديري:

تناول القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ربط الضريبة في الباب الثالث من الكتاب السادس وقد نصت المادة (٨٩) من القانون على أنه:

" تربط الضريبة على الأرباح الثابتة من واقع الإقرار المقدم من الممول " .

ويعتبر الإقرار ربطاً للضريبة والتزاماً بأدائها في الموعد القانوني وتسدد الضريبة من واقع هذا الإقرار.

وقد نصت المادة (١١٤) من اللائحة التنفيذية للقانون الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥ على أنه:

" يقصد بربط الضريبة، في تطبيق حكم المادة (٨٩) من القانون بتحديد دين الضريبة المستحقة من واقع الإقرار الضريبي للممول " .

وبنظرة فاحصة إلى نص المادة (٨٩) من القانون والمادة ١١٤ من اللائحة التنفيذية يتضح الآتي:

ربط الضريبة الثابتة من واقع الإقرار الضريبي الذي يقدمه الممول، حيث يعتبر الإقرار الضريبي ربطاً للضريبة والتزاماً من الممول بأدائها وسدادها في يوم تقديم الإقرار الضريبي.

وقد نصت المادة (٩٠) من القانون على أنه:

" للمصلحة أن تعدل الربط من واقع البيانات الواردة بالإقرار والمستندات المؤيدة له، كما يكون للمصلحة إجراء ربط تقديري للضريبة من واقع أي بيانات متاحة في حالة عدم تقديم الممول لإقراره الضريبي أو عدم تقديمه

للبينات والمستندات المؤيدة للإقرار.

وإذا توافرت لدى المصلحة مستندات تثبت عدم مطابقة الإقرار للحقيقة فعليها إخطار الممول وإجراء الفحص وتصحيح الإقرار أو تعديله وتحديد الإيرادات الخاضعة للضريبة.

ولرئيس المصلحة، بعد موافقة وزير المالية، ربط الضريبة قبل حلول التاريخ المحدد لاستحقاقها إذا استلزم الأمر تحصيلها لتوفر دليل محدد بأن الممول يخطط للتهرب من الضرائب بتحويل أصوله لشخص آخر أو اتخاذ إجراءات أخرى تضر بتحصيل الضريبة.

وعلى مأمورية الضرائب المختصة في هذه الحالات أن تخطر الممول بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول بعناصر ربط الضريبة وبقيمنتها على النموذج الذي تحدده اللائحة التنفيذية " .

وقد نصت المادة (١١٥) من اللائحة التنفيذية للقانون على أن:

" يكون إخطار الممول بعناصر ربط الضريبة في الحالات المنصوص عليها في المادة (٩٠) من القانون وبقيمنتها على النموذج رقم (١٩ ضريبة) " .

وباستعراض النصوص السابقة يتضح أن الربط التقديري يتم في حالات معينة وفقاً لأحكام القانون تتركز في:

- ١- حالة عدم تقديم الممول لإقراره الضريبي.
  - ٢- حالة عدم تقديم الممول البيانات والمستندات المؤيدة للإقرار.
  - ٣- حالة عدم مطابقة الإقرار للحقيقة.
  - ٤- قبل حلول التاريخ المحدد لاستحقاق الضريبة بعد موافقة وزير المالية إذا ما توفر دليل محدد بأن الممول يخطط للتهرب من الضرائب.
- وأن الربط التقديري في الحالات التي حددها القانون يعتبر أسلوباً من أساليب الفحص الضريبي وتحديد الربح الخاضع للضريبة وعليه يجب إتباع وسائل علمية في تحديد الربح ولا ينظر إليه على أنه جزء يوقع على الممول.
- ومن هنا أوضحت المادة (٩٠) من القانون أنه على المصلحة في حالة الربط

التقديري إخطار الممول وإجراء الفحص وتصحيح الإقرار أو تعديله وتحديد الإيرادات الخاضعة للضريبة.

وقد أصدرت مصلحة الضرائب المصرية التعليمات التنفيذية للفحص رقم (٥٨) متنوعات لسنة ٢٠٠٦ بشأن فحص الممولين الذين لم يقدموا إقرارات ضريبية عام ٢٠٠٥ نصها كما يلي:

### تعليمات تنفيذية للفحص رقم (٥٨) متنوعات لسنة ٢٠٠٦ بشأن

#### فحص الممولين الذين لم يقدموا إقرارات ضريبية عام ٢٠٠٥

من منطلق حرص المصلحة على تحقيق السياسة الضريبية التي تنتهجها حديثاً والتي تهدف إلى حصر المجتمع الضريبي وتحقيق العدالة الضريبية وبث روح الثقة والتعاون بينها وبين جمهور الممولين.

وتنفيذاً لتوجيهات السيد الأستاذ الدكتور/ وزير المالية بفحص وحصر الممولين غير الملتزمين، لذا يتعين على كافة المأموريات الالتزام بما يلي:

- سرعة الانتهاء من فحص السنوات حتى سنة ٢٠٠٤ واستكمال الإجراءات المتبقية بها.

- فحص الممولين الذين لم يقدموا إقرارات ضريبية عام ٢٠٠٥ مع إعطاء الأولوية لكبار الممولين منهم.

- يتم التنبيه على الممولين الذين قدموا إقراراتهم الضريبية غير مستوفاة للبيانات باستيفاء البيانات المطلوبة.

ويتم الرجوع إلى الإدارة العامة للفحص الضريبي في حال ظهور أية معوقات أو مشاكل تعوق تطبيق هذه التعليمات للعمل على تذليلها.

على كافة المأموريات تنفيذ هذه التعليمات بكل دقة.

تقوم الإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والإدارات التابعة لها وكذلك المناطق الضريبية بالتحقق من التزام المأموريات بتنفيذ هذه التعليمات بكل دقة.

صدرت في ٢٠/٩/٢٠٠٦

وتلتزم المأموريات المختصة بإخطار الممول بعناصر ربط الضريبة وقيمتها في حالة الربط ويكون هذا الإخطار على نموذج (١٩ ضريبة) وذلك بكتاب موصى عليه بعلم الوصول<sup>(١)</sup>.

٢ / ١ إجراءات الربط التقديرية:

أوضحت المادة (٩٠) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ في الفقرة (٣) على أن يتم الربط التقديرية وفقاً لإخطار الممول وإجراء الفحص وتصحيح الإقرار أو تعديله وتحديد الإيرادات الخاضعة للضريبة.

وقد نصت المادة (٩٥) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ على أن:

تلتزم المأمورية المختصة بإخطار الممول بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول بالتاريخ المحدد للفحص ومكانه والمدة التقديرية له قبل عشرة أيام على الأقل من ذلك التاريخ.

ويلتزم الممول باستقبال موظفي المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية، وتمكينهم من الاطلاع على ما لديه من دفاتر ومستندات ومحددات.

للووزير أن يأذن لموظفي المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية دخول مقر عمل الممول خلال ساعات عمله دون إخطار مسبق وذلك إذا ما توافرت للمصلحة أسباب جدية على تهرب الممول من الضريبة.

ولا يجوز إعادة فحص عناصر سبق فحصها ما لم تتكشف حقائق جوهرية تستوجب إعادة الفحص.

وقد نصت المادة (١١٨) من اللائحة التنفيذية للقانون على أنه:

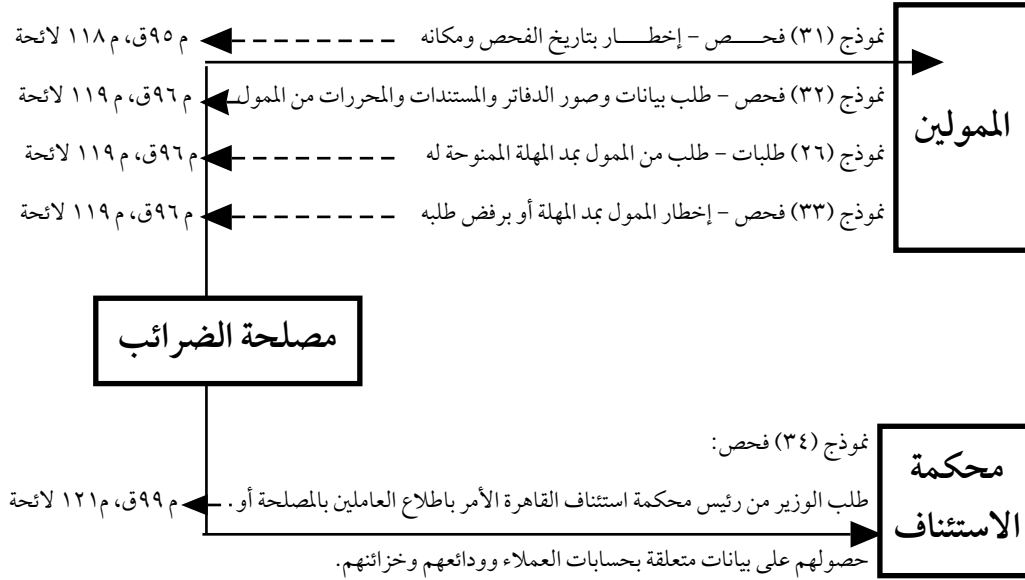
يكون إخطار الممول بالتاريخ المحدد للفحص ومكانه والمدة التقديرية له على النموذج رقم (٣٠ فحص) قبل عشرة أيام على الأقل من تاريخ الاستلام.

ويمكن توضيح خطوات الفحص طبقاً للنماذج الضريبية الموضحة في المواد من المادة (٩٥) حتى المادة (١٠١) من القانون، والمادة (١١٨) حتى المادة (١٢٢)

(١) أ.د/ سعيد عبد المنعم محمد، موسوعة الضرائب المصرية - الضريبة على الدخل وفقاً لأحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية، الطبعة الأولى ٢٠٠٧.

من اللائحة في الشكل الآتي:

خطوات الفحص طبقاً للنماذج الضريبية الموضحة باللائحة التنفيذية للقانون (١)



### ٣/١ ضوابط ومعايير الربط التقديري:

يخضع الربط التقديري لتحديد الأرباح والوعاء الخاضع للضريبة لضوابط ومعايير معينة وقد أرسى القضاء العديد من هذه الضوابط.

### ٣/١/١ ضوابط الربط التقديري:

هناك ضوابط يجب أخذها في الاعتبار عند إجراء الربط التقديري نوضح أهمها في (٢):

(١) أ.د/ محمود السيد الناغي، " منهج المحاسبة عن الضريبة على الدخل - التحليل - إطار التطبيق والتطوير " الطبعة الأولى المكتبة العصرية ٢٠٠٧ (بتصرف).

(٢) أ.د/ رمضان صديق، قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية مقارناً بالقانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١، الطبعة الثانية، دار النهضة العربية، القاهرة، بدون تاريخ.

١- أن عبء إثبات مزاولة النشاط يقع على عاتق مصلحة الضرائب إذا أنكر الممول مزاولة هذا النشاط أو أقر بمزاولته في تاريخ غير الذي حددته مصلحة الضرائب.

٢- الأقوال التي لم تصدر عن الممول، وإنما عن أخيه لا تعتبر إقراراً من الممول يمكن الاعتماد عليه أو الأخذ به، كما لا تصلح أقوال العامل في المنشأة لأن تكون دليلاً كافياً يقطع بممارسة الممول لنشاطه في سنة ما، لأن العبرة بالإقرار الذي يصدر عن الممول نفسه دون غيره.

٣- لا يحق لمصلحة الضرائب أن تحدد المرتبات التي تدفع للعمال أو تحدد نسبة مئوية من الربح تدفع لهم على خلاف ما قررت المنشأة فعلاً، فإذا رأت المصلحة أن المنشأة قد تجاوزت الحدود المعقولة في تقدير تلك المرتبات، وكان ذلك بقصد التهرب من دفع الضريبة المستحقة فعليها في هذه الحالة التدخل وتقدير المبلغ الذي تراه مناسباً، ويخضع هذا التقدير بطبيعة الحال لرقابة القضاء.

٤- ليس لمصلحة الضرائب أن تتنصل من تطبيق كتبها الدورية ومنشوراتها بحجة أن العبرة في تقدير الأرباح هي بتقدير الأرباح الحقيقية التي حصل عليها الممول بالفعل فهي إن فعلت ذلك فقد كالت بكيلين مع أنه من أهم قواعد الضريبة المساواة بين الممولين ومعاملتهم معاملة واحدة إذا تساوت حالتهم.

٥- لا يمكن الاستناد إلى ما يسمع أو يقرأ في الصحف عن قيام ممول ما بعمل معين لتقدير أرباح هذا العمل، طالما لم يثبت هذا العمل بدليل معقول، حيث لا يكفي القول الخالي من الدليل، أو القول المرسل بغير تحديد لتقدير الضريبة.

ويرى البعض أن ضوابط الربط التقديرية تركز على:

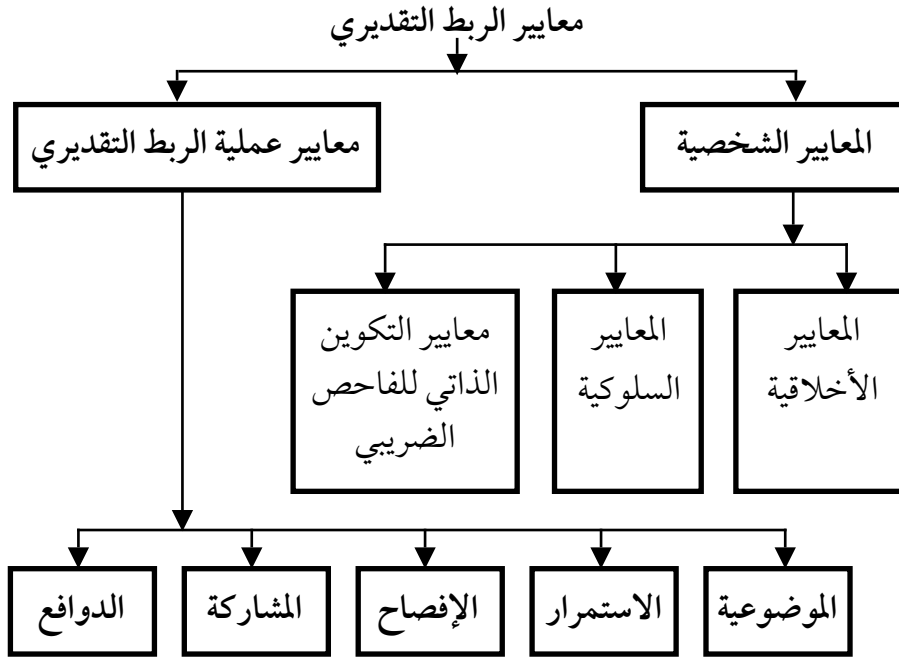
١- إسناد عملية التقدير لأشخاص تتوافر فيهم معايير عقائدية وأخلاقية وهي ضوابط تتضمن الحيدة والموضوعية في نتائج عملية التقدير.



٢- أن يتوافر في القائم على التقدير الخبرة والمعرفة إلى جانب الإلمام بلغة الحاسب الإلكتروني وتطبيقاته.

٣ / ٢ / ٢ معايير الربط التقديري:

يخضع الربط التقديري لمعايير معينة قد لا تختلف عن معايير الفحص الضريبي ويمكن تقسيم هذه المعايير إلى:



أولاً: المعايير الشخصية

تعتبر المعايير الشخصية مجموعة المعايير الواجب توافرها في الفاحص الضريبي والتي تتمثل في:

١ - المعايير الأخلاقية:

وهي مجموعة المعايير والقواعد التي يتم تنميتها من خلال الممارسة والخبرة الشخصية لأخلاق الفاحص الضريبي ومن أهم هذه المعايير:

- الأمانة في أداء العمل.

- الصدق.

- إتقان العمل في ضوء القواعد والأصول المهنية والعملية.

- الاعتدال في إبداء الآراء والبعد عن الاجتهاد الشخصي.

## ٢- المعايير السلوكية:

وهي مجموعة المعايير التي تتصل بسلوك القائمين بالفحص ويجب توافرها في الفاحص الضريبي في ضوء السلوكيات التي تسمح بدعم الثقة بين الممولين والإدارة الضريبية وأهمها:

- سلوك التعاون.

- سلوك الحياد والتمسك بالموضوعية كلما أمكن.

- سلوك معرفة الطبيعة البشرية.

## ٣- معايير التكوين الذاتي للفاحص الضريبي:

تتركز معايير التكوين الذاتي للفاحص الضريبي في مدى إمكانية تأهيل الفاحص لقيامه بدوره لتحديد العبء الضريبي وهو:

- التأهيل العلمي للفاحص الضريبي.

- التأهيل العملي للفاحص الضريبي.

ثانياً: معايير عملية الربط التقديري:

معايير عملية الربط التقديري تتمثل في مجموعة معايير تؤدي إلى ترشيد التحاسب الضريبي لتحديد الوعاء الخاضع للضريبة ويتركز أهم هذه المعايير في:

١- الموضوعية: تعتمد الموضوعية على أدلة لكل عملية من عمليات

الفحص ويمكن اعتبار أن الموضوعية في مجال المحاسبة الضريبية هي قياس دخل الممول الخاضع للضريبة بطريقة تحقق العدالة وتبتعد عن التحيز والمغالاة.

ويرى الأستاذ الدكتور/ جلال الشافعي بأن "الموضوعية كمعيار للقياس المحاسبي تعني عدم التحيز في القياس وإخضاعه لتقديرات المحاسب

الشخصية، وأن الموضوعية ذات أهمية بالغة نظراً لأن المحاسبة تقوم على ضرورة وجود الأدلة الواضحة والمحددة بالنسبة للعملية المراد قياسها ويرى أن بيانات القوائم المالية يجب أن يتم قياسها بطريقة غير متحيزة فضلاً عن هذا فإن الموضوعية يجب أن تتوافر فيمن يقوم بالقياس حتى يطمئن مستخدمو البيانات إلى أن هذه البيانات لا تعتمد كثيراً على شخصية من يقوم بعملية القياس، وحتى تتحقق الموضوعية في القياس يجب أن تتوافر الثقة في هذه البيانات لدى الأطراف المعنية<sup>(١)</sup>.

وبذلك يكون معيار الموضوعية في الفحص والربط التقديري يتطلب بعض النقاط أهمها:

أ- الفحص الدقيق للإقرارات الضريبية في ظل الفحص بالعينة والإقرارات الضريبية التي تدخل في نطاق العينة.

ب- اتباع طرق لتقييم أداء الفاحصين على أساس العمل المحقق وفقاً لخطوات معينة.

ج- العمل في مجال الفحص بأسلوب مجموعة الفحص والذي يؤدي لعدد من المزايا في الفحص.

د- اتباع الأساليب العلمية في الفحص.

٢- معيار الاستمرار: يجب أن ينظر إلى نشاط الممول بأنه نشاط مستمر، لذا يجب أن يتضمن الوعاء الخاضع للضريبة جميع الإيرادات مخصصاً منها جميع التكاليف والمصروفات واجبة الخصم، ويسمح المشرع بترحيل الخسائر الناتجة عن سنوات سابقة، وقد أخذ المشرع في قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ على عاتقه ذلك في الحساب مع الأخذ في الاعتبار المبادئ والفروض الضريبية والتي تتركز في مبادئ المساواة، الإقليمية، العمومية، الوضوح، الاقتصاد، الملائمة، المرونة، السنوية.

---

(١) أ.د/ جلال عبد الحكيم الشافعي، "الموضوعية كمعيار لقياس المحاسبي، مجلة التكاليف، الجمعية العربية للتكاليف، السنة السابعة، العدد الثالث، أكتوبر ١٩٧٨".

٣- الإفصاح: معيار الإفصاح الذي يجب أن يؤخذ في الاعتبار عند الفحص الضريبي أن يقوم الممول بالإفصاح الكامل في إقراره عن جميع البيانات والمعلومات الخاصة بنشاطه خلال الفترة المالية التي يقدم عنها الإقرار الضريبي بحيث تكون صادقة وواضحة عن حقيقة مركزه المالي.

وأن يوضح الإقرار بيانياً بالطرق والمبادئ المحاسبية التي بنيت عليها البيانات والأرقام الواردة به والتي تؤثر على إجمالي وصافي الأرباح الخاصة بنشاطه.

كما يتطلب معيار الإفصاح أن تقوم مصلحة الضرائب بإمداد الممول بكافة البيانات وأسس التحاسب الضريبي والإجراءات التي يقوم بها الممول في كافة الأحوال الخاصة به.

٤- المشاركة: يقصد بالمشاركة في مجال الفحص الضريبي أو الربط التقديري أن تقوم الإدارة الضريبية (مصلحة الضرائب) بإتاحة الفرصة أمام الممولين واتحاد الغرف التجارية واتحاد الصناعات المصرية واتحاد الغرف السياحية وكافة الجهات بالمشاركة بإبداء الرأي والمقترحات عند وضع القواعد والأسس الخاصة بالمحاسبة في حالات الربط التقديري، وتكون المشاركة من خلال المستويات التالية:

١- مشاركة الفهم المتبادل: وذلك من خلال التعرف على مقترحات القائمين بالعمل في مجال التحاسب الضريبي.

٢- مستوى تفويض السلطة: وذلك من خلال تفويض بعض السلطات للمنفذين للعمل والذي يمثل أحد أساليب القيادة في العمل (أسلوب التفويض).

ووفقاً لمعيار المشاركة قد أخذ القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ على عاتقه إنشاء المجلس الأعلى للضرائب ليتحقق المزيد من عوامل نجاح قانون الضريبة على الدخل ودعم الثقة بين الممولين والإدارة الضريبية.

٥- الدوافع: تمثل الدوافع محرك السلوك وجوهره، وتحدد أنواع الدوافع

وعلى سبيل المثال: دوافع الاستقرار - ودوافع الإنجاز - ودوافع الادخار.  
لذا لا بد أن نأخذ في الاعتبار عند وضع معايير الربط التقديري معيار  
الدوافع بالنسبة للممولين للاهتمام بالنواحي السلوكية والنفسية لهم في مجال  
المحاسبة الضريبية وذلك بإدراك ودراسة سلوك الممولين عند تطبيق التشريع  
الضريبي حتى يمكن تلافي أسباب التهرب الضريبي عن طريق تنمية الدوافع  
السلبية بما يحقق أهداف التشريع الضريبي والإدارة الضريبية.

#### ١ / ٤ أهم المتطلبات الأساسية للربط التقديري:

هناك العديد من المتطلبات الأساسية والضرورية للربط التقديري يجب  
مراعاتها وأهمها:

#### ١ / ١ / ٤ إصدار قواعد وتعليمات عامة:

في حالة قيام المصلحة بإجراء الربط التقديري لا بد وأن تتوفر قواعد  
وتعليمات عامة تعتبر بمثابة إرشادات موحدة يجب على المأمور الفاحص  
الاسترشاد بها في عملية الربط التقديري ضماناً للتوحيد والعدالة الضريبية في  
مختلف وحدات مصلحة الضرائب.

وقد أخذ قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ على ضرورة  
إصدار هذه القواعد والتعليمات حيث نصت المادة ١٢٦ منه على أنه:  
" للوزير دون غيره إصدار قواعد وتعليمات عامة تلتزم بها المصلحة عند  
تنفيذ أحكام هذا القانون ولائحته التنفيذية " .

وفي هذا الصدد قد قام السيد الوزير بإصدار العديد من القواعد  
والتعليمات لتطبيق أحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ منها:

١- قواعد وتعليمات عامة رقم (١) لسنة ٢٠٠٥ بشأن تطبيق نظام الدفعات  
المقدمة.

٢- قواعد وتعليمات عامة رقم (١) لسنة ٢٠٠٦ في شأن ضوابط اعتماد  
المحاسب القانوني المستقل للإقرار الضريبي.

٣- قواعد وتعليمات عامة رقم (٥) لسنة ٢٠٠٦ بشأن الشهادات والإيصالات

الصادرة من الجهات الملتزمة بتنفيذ أحكام الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة.

٤- قواعد وتعليمات عامة رقم (١) لسنة ٢٠٠٦ بشأن قواعد ومعايير المحاسبة الضريبية لعمليات التأجير التمويلي.

٥- قواعد وتعليمات عامة رقم (٢) لسنة ٢٠٠٧ في شأن سعر الائتمان والخصم العلني من البنك المركزي.

على أن يراعى عند إصدار هذه القواعد والتعليمات أن يتوافر فيها ما يلي:

١- أن تحوز القبول العام من الممولين والإدارة الضريبية.

٢- أن يستطيع المأمور الفاحص أن يؤدي العمل المهني من خلالها بكل دقة ووضوح.

٣- أن تمثل إجراءات وقواعد الفحص الضريبي بصورة واضحة.

٤- أن تتحقق أهداف الفحص الضريبية المطلوبة.

٥- أن تشمل على العديد من الخصائص والتي منها:

- التكامل - المرونة - التجانس - البساطة والسهولة.

- تحقيق التوازن بين أطراف المنظومة الضريبية.

ويرى الباحث ضرورة استكمال هذه القواعد والتعليمات مع تحديثها أولاً بأول لتحقيق العدالة الضريبية ودعم الثقة بين الممولين ومصصلحة الضرائب.

٤ / ١ / ٢ تنمية مهارات الموارد البشرية:

تمثل الموارد البشرية بالإدارة الضريبية أهم العناصر الفعالة في تحقيق أهدافها.

ويتم تنمية مهارات الموارد البشرية من خلال الآتي:

١- التدريب: يأتي دور التدريب في مصلحة الضرائب في المرتبة الأولى

للتأهيل العلمي لكافة المستويات الإدارية والتي تشمل:

- مستوى الإدارة العليا.

- مستوى الإدارة الوسطى.
- مستوى التنفيذيين القائمين بالعمل.
- وتعتبر تنمية المهارات الفنية لمأموري الضرائب الفاحصين من أهم دعائم الفحص والربط التقديري في الحالات الخاصة به، ويأتي هذا من خلال تطوير نظم وأساليب العمل بهدف:
- تنمية القدرات الفنية والإدارية ورفع مستوى الأداء لتحقيق العدالة الضريبية.
- العمل على رفع مستوى الموارد البشرية مما يجعلها قادرة على مواجهة المشكلات التطبيقية والعمل على حلها بصورة سليمة وبالذقة المطلوبة وفي الوقت المناسب.
- إقامة إدارة ضريبية مبنية على أسس علمية سليمة وقادرة على تحقيق رسالة الإدارة الضريبية المصرية.
- ٢- تطوير هيكل المعرفة لمأموري الضرائب: يمثل هيكل المعرفة لمأموري الضرائب المكون الرئيسي للخبرة المهنية في مجال العمل الضريبي بصفة عامة ومجال الفحص بصفة خاصة.
- وأن استخدام هيكل المعرفة لمأموري الضرائب يساعد على:
- تطوير المأمور الفاحص علمياً وعملياً.
- تقدم كافة الاستفسارات للمأمور الفاحص من خلال الاستدلال لهيكل المعرفة.
- توفير القواعد المهنية والتي تتركز في الإلمام بمعايير المحاسبة والمراجعة الدولية والمصرية.
- تقديم كافة القواعد المحاسبية في مجال أداء العمل الضريبي.
- ويتناول الباحث هنا بصفة خاصة إلمام جوانب المعرفة لدى مأموري الضرائب في مجال معايير المحاسبة والمراجعة المصرية.

#### أ- معايير المحاسبة المصرية:

صدر قرار وزير الاستثمار رقم ٢٤٣ لسنة ٢٠٠٦ في ١١ يوليو ٢٠٠٦ وقد تضمن هذا القرار تفاصيل معايير المحاسبة المصرية لتصبح منظومة هذه المعايير متفقة مع معايير المحاسبة الدولية وهي (٣٥) معيار محاسبي . وجاءت هذه المعايير لتتماشى مع المعايير الدولية والتي تطورت لتأخذ في الاعتبار المتغيرات الاقتصادية والتقدم العلمي والتثقيفي سواء على مستوى أداء الأعمال في الشركات أو على مستوى النظم المحاسبية بها . وأن هذه المعايير سوف تؤدي إلى زيادة كفاءة العمل وارتفاع جودة القوائم المالية للشركات وارتفاع مستوى الإفصاح والشفافية . وبمنظرة فاحصة لهذه المعايير يتضح أنها تشمل على ثلاثة أنواع من المعايير هي :

- معايير متعلقة بالإفصاح المحاسبي .
  - معايير متعلقة بالقياس والتنظيم المحاسبي .
  - معايير محاسبية خاصة بأنشطة متخصصة .
- ونظراً لأهميتها فإنها تعتبر من المصادر الأساسية لهيكل المعرفة لتنمية قدرات مأموري الضرائب .

#### ب- معايير المراجعة المصرية:

- معايير المراجعة عبارة عن "مقاييس للأداء المهني يتعين على المراجع استيفائها عند إجراء عملية المراجعة " ويجب على مأموري الضرائب الاسترشاد بها عند إجراء عملية الفحص الضريبي حيث أنها تحقق أهداف الفحص والتي تتمثل في :
- التحقق من أمانة الدفاتر والسجلات التي يمسكها الممول طبقاً لأحكام قانون الضريبة على الدخل .
  - التحقق من انتظام الدفاتر والسجلات من النواحي الشكلية .
  - التأكد من صحة ما ورد بهذه الدفاتر والسجلات ومدى إظهارها للحقيقة .



- التحقق من تطبيق قانون الضريبة على الدخل والقوانين المتعلقة به.
- تحديد العبء الضريبي السليم مما يحقق دعم الثقة بين الممولين والإدارة الضريبية.

وقد صدر قرار وزير الاقتصاد رقم ٦٢٥ لسنة ٢٠٠٠ بإصدار معايير المراجعة المصرية، وقد نص هذا القرار على وجوب التزام المراجعين بشكل ما تتضمنه من مبادئ أساسية وإجراءات ضرورية وإرشادية متعلقة بها، وذلك على القوائم المالية التي تنشر عن أي فترة لاحقة على ٣/٩/٢٠٠٠ كما أنه تطبق معايير المراجعة الدولية في شأن الموضوعات التي لم يتم تناولها في معايير المراجعة المصرية.

وقد تضمن القرار الوزاري إصدار ستة معايير مراجعة مصرية وهي كالاتي:

- ١- معيار رقم ١٠٠ والخاص بإطار العمل لمعايير المراجعة المصرية.
  - ٢- معيار رقم ٢٠٠ والخاص بتقرير مراقب الحسابات عن القوائم المالية.
  - ٣- معيار رقم ٢١٠ والخاص بالمعلومات الأخرى المرافقة للقوائم المالية التي تم مراجعتها.
  - ٤- معيار رقم ٢٢٠ والخاص بتقرير المراجع عن مهام المراجعة ذات الأغراض الخاصة.
  - ٥- معيار رقم ٢٣٠ والخاص باختبارات المعلومات المالية المستقبلية.
  - ٦- معيار رقم ٢٤٠ والخاص بمهام الفحص المحدود للقوائم المالية.
- وفي مجال الفحص الضريبي والربط التقديري لا بد من مراعاة معايير المراجعة المصرية، حيث أنها تتمشى مع المتطلبات الضرورية والأساسية لتطور النشاط الاقتصادي لضمان حماية الاقتصاد القومي، وتعتبر هذه المعايير من أهم المصادر لهيكل المعرفة لمأموري الضرائب في مجال العمل التطبيقي.
- ٤/١/٣ جودة الفحص:

في ظل التطورات الاقتصادية العالمية يجب العمل في ضوء الاشتراطات والمواصفات العالمية لتحقيق الجودة.

وفي مجال العمل الضريبي (الفحص الضريبي والربط الذاتي) أصبحت الجودة مرشداً أساسياً في تطوير وتحسين أداء مأموري الضرائب.

ويمكن تعريف مفهوم جودة الفحص الضريبي بأنها هي:

" خصائص الرأي الفني المحايد للمأمور الفاحص من فحص القوائم المالية في حدود المعايير المهنية ومعايير المحاسبة والمراجعة في ضوء أحكام قانون الضريبة على الدخل المطبق والقوانين المتعلقة به " .

ومن هنا تكون جودة الفحص الضريبي مرتبطة بـ:

- مدى التزام مجموعة الفاحصين (مأمور - مراجع - مدير فحص) بالخطط والبرامج والمدة الزمنية لعملية الفحص.

- مدى درجة القياس واكتشاف الأخطاء والمخالفات المالية التي قد توجد بالقوائم المالية والتقرير عنها وتصحيح الأوضاع.

وتعتبر إدارة الجودة في مجال الفحص الضريبي والربط الذاتي من أهم المتطلبات الضرورية التي يمكن أن تقوم الإدارة الضريبية بتوفير الوسائل والإمكانيات الخاصة بها حيث تعتبر من تحديات العصر التي تواجه الاقتصاد المصري بصفة عامة وفي مجال الإدارة الضريبية بصفة خاصة لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية.

وتحقيقاً لذلك لابد من الخروج من الإطار التقليدي في العمل والسعي نحو الابتكار والتجديد بما يتناسب مع العصر والقرن القادم.

٤ / ١ / ٤ استخدام الحاسبات الإلكترونية:

بدأت الإدارة الضريبية في إدخال الحاسب الآلي منذ سنوات عديدة، وتمشياً مع التطورات الحديث توجه النظر نحو الإصلاح الضريبي لاستخدام الحاسبات وأصبح ضمن قطاع المعلومات بالهيكل التنظيمي لمصلحة الضرائب.

ومن هنا كان لابد من وجود نظام معلومات مبني على استخدام تكنولوجيا الحاسبات الآلية للاستفادة من التطورات التكنولوجية المتلاحقة في تصميم

وتنفيذ هذه النظم حتى تتمكن الإدارة الضريبية من تحقيق أهدافها بكفاءة وفعالية وملاحقة التغيرات المستمرة.

وقد أخذ قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ نحو الاهتمام بالحسابات وتكنولوجيا المعلومات وفقاً للآتي:

١- إمساك الدفاتر: تنص الفقرة الأخيرة من المادة (٧٨) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ على أنه: "للممولين إمساك حسابات إلكترونية توضح الإيرادات والتكاليف السنوية ويصدر الوزير قراراً بتنظيم إمساك هذه الحسابات وضوابط التحول من نظام الحسابات المكتوبة إلى الإلكترونية".

ويتضح أن القانون أعطى الممول الحق في إمساك حسابات إلكترونية وفقاً للقرار الصادر من الوزير بذلك.

٢- الإخطارات: تنص المادة (٧٥) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ على أنه: "يلتزم كل ممول يزاول نشاطاً تجارياً أو صناعياً أو حرفياً أو نشاطاً غير تجاري وكذلك كل من يمارس نشاطاً مهنيًا بصفة مستقلة أن يتقدم بطلب للمصلحة لاستخراج البطاقة الضريبية على أن تكون هذه البطاقة لمن تقدم ذكرهم ضمن إجراءات التأسيس أو الترخيص بمزاولة المهنة أو النشاط أو تجديده، وعلى المصلحة أن تصدر البطاقة الضريبية".

وقد نصت المادة (٩٢) من اللائحة التنفيذية للقانون الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥ على أنه:

"يعد في حكم الإخطار بمزاولة النشاط واستخراج البطاقة الضريبية، قيام الممول باستخدام النموذج الإلكتروني المعد لذلك من خلال شبكة المعلومات الإلكترونية (بوابة الحكومة الإلكترونية) خدمة ممولي الضريبة على الدخل".

ويتضح أن القانون أعطى الحق للممول في الإخطار بالتعامل مع شبكة الإنترنت من خلال بوابة الحكومة الإلكترونية موقع مصلحة الضرائب العامة.

[www.incomtax.gov.eg](http://www.incomtax.gov.eg)

وكذلك في حالة الإخطار بالتوقف عن النشاط طبقاً لنص المادة (٧٩) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥.

وقد تضمنت المادة (٨٢) من اللائحة التنفيذية للقانون على كيفية الخصم والتحصيل ووسائل الدفع الإلكترونية التي يتم من خلالها تحصيل الخصم تحت

حساب الضريبة.

ويتضح أن المشرع الضريبي في القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ قد أخذ على عاتقه استخدام الحاسبات الآلية وتكنولوجيا المعلومات باعتبارها من متغيرات العصر الحديثة ولغته في الوقت الحاضر<sup>(١)</sup>.

ويتضح أن متغيرات العصر قد أخذت في تحول آليات مهنة المحاسبة والمراجعة إلى الأساليب الإلكترونية وظهر ما يعرف بالمراجعة الإلكترونية.

وتتمثل في مدى الاستفادة من قدرات وإمكانيات الحاسب الآلي في أداء عملية الفحص والمراجعة، حيث يستخدم الحاسب ذاته كأداة الفحص والمراجعة لتنفيذ العديد من الاختبارات والتحليلات الجوهرية وذلك من خلال مجموعة البرامج الإلكترونية التي يعدها المراجع أو الفاحص بنفسه وتعرف باسم "برامج المراجعة المتخصصة".

ومن هنا يرى الباحث أن استخدام الحاسبات الإلكترونية خطوة هامة في مجال الفحص الضريبي أسوة بما هو متبع في الدول المتقدمة.

وبالتالي يكون الاتجاه نحو ما يعرف بالفحص الضريبي الإلكتروني المبني على استخدام الحاسبات الإلكترونية.

وقد أخذت مصلحة الضرائب على عاتقها الاتجاه لذلك باستكمال قاعدة البيانات وقد أصدرت العديد من الكتب الدورية بشأن الحاسب الآلي أهمها خلال عام ٢٠٠٥، ٢٠٠٦ :

١- كتاب دوري رقم (٦) لسنة ٢٠٠٥ بشأن إدخال البيانات بالحاسب الآلي.

٢- كتاب دوري رقم (٥) لسنة ٢٠٠٥ بشأن إدخال البيانات بالحاسب الآلي.

٣- كتاب دوري رقم (١٥) لسنة ٢٠٠٦ بشأن الإجراءات التنفيذية لاستكمال البيانات الأساسية للممولين على قاعدة البيانات بالمأموريات.

٤- كتاب دوري رقم (٢٣) لسنة ٢٠٠٦ بشأن العمل على تحديث قاعدة البيانات والمعلومات للمصلحة.

---

(١) أ.د/ جلال عبد الحكيم الشافعي، "أساليب الفحص الضريبي الحديثة" سنة ٢٠٠٠.

## خلاصة ونتائج البحث

تناول البحث " الربط التقديري في ضوء أحكام قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ " وذلك من خلال النقاط التالية:

١- مفهوم الربط التقديري: تناول الباحث مفهوم الربط التقديري طبقاً لمواد قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ واللائحة التنفيذية والحالات التي يتم فيها إجراء الربط التقديري باعتباره أحد أساليب الفحص الضريبي.

٢- إجراءات الربط التقديري: تناول الباحث إجراءات الربط التقديري طبقاً لأحكام مواد قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية، وخطوات الفحص الضريبي طبقاً للنماذج الضريبية الواردة بمواد اللائحة التنفيذية للقانون.

٣- ضوابط ومعايير الربط التقديري: تناول الباحث ضوابط الربط التقديري حتى لا تكون وسيلة للضغط على الممولين، وأيضاً معايير الربط التقديري وتناول هذه المعايير من حيث:

أ- المعايير الشخصية: وهي المعايير الواجب توافرها في الفاحص الضريبي والتي تتمثل في المعايير الأخلاقية والمعايير السلوكية ومعايير التكوين الذاتي للفاحص الضريبي.

ب- معايير عملية الربط التقديري: وهي مجموعة المعايير التي تؤدي إلى ترشيد التحاسب الضريبي لتحديد الوعاء الضريبي وتركز في الموضوعية، الاستمرار، الإفصاح، المشاركة، الدوافع.

### ٤ - أهم المتطلبات الأساسية للربط التقديري:

حيث أن الربط التقديري يتطلب عدة متطلبات حتى يمكن تحقيق العدالة الضريبية ودعم الثقة بين الممول والإدارة الضريبية وتتركز هذه المتطلبات في:

أ- ضرورة إصدار قواعد وتعليمات عامة للربط التقديري.

ب- تنمية مهارات الموارد البشرية بالإدارة الضريبية من خلال:

- التدريب - تطوير هيكل المعرفة لمأموري الضرائب.

ج- جودة الفحص.

د- استخدام الحاسبات الإلكترونية.

وقد توصل الباحث في نهاية البحث إلى الآتي:

- ١- ناشد السيد الأستاذ الدكتور وزير المالية بضرورة إصدار القرارات الوزارية التي نص عليها قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ في بعض المواد الخاصة به استكمالاً للإصلاح الضريبي والمالي.
- ٢- العمل على استكمال استخدام الحاسبات الآلية بمصلحة الضرائب المصرية بما يتمشى مع تكنولوجيا العصر ويؤدي إلى أسلوب الفحص الضريبي الإلكتروني.
- ٣- ضرورة تنمية الوعي الضريبي لدى الممولين من خلال وسائل الإعلام المختلفة لتوعية الممولين بحقوقهم وواجباتهم في المعاملة مع الإدارة الضريبية.
- ٤- العمل على تنمية الموارد البشرية بالإدارة الضريبية: وذلك من خلال التدريب الجيد الفعال وتطوير هيكل المعرفة نظراً لأن هذه الموارد هي حجر الزاوية للإدارة الضريبية وحتى تنجح الإدارة الضريبية في أداء وتحقيق أهدافها لا بد أن تتوفر العناصر البشرية ذو الوعي الكامل والتدريب العلمي والعملية اللازم لأداء العمل.
- ٥- العمل على سرعة إنشاء وتشكيل المجلس الأعلى للضرائب لزيادة فاعلية قانون الضريبة على الدخل وتحقيق أغراضه من حيث إقرار أدلة عمل الإدارة الضريبية والأدلة الخاصة بالقواعد الأساسية وإجراءات الفحص.
- ٦- العمل على إنشاء "أكاديمية علمية للضرائب" بالتعاون مع إحدى الجامعات المصرية لكون مركزاً علمياً لتنمية الموارد البشرية وتدريبها التدريب الجيد الفعال.
- ٧- العمل على تشجيع تكنولوجيا المعلومات في كافة المستويات الإدارية من خلال إنشاء مراكز خدمات بالإدارة الضريبية بالتعاون بين وزارة

الاتصالات والمعلومات ووزارة التنمية الإدارية.

٨- العمل على إرساء قواعد وتعليمات عامة بالنسبة للأنشطة الخاصة بالأشخاص الطبيعيين والاعتياديين لتكون مرشداً أساسياً في حالات الربط التقديري طبقاً لأحكام المادة (١٢٦) من قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

٩- العمل على توفير المتطلبات المادية والإدارية والتنظيمية للإدارة الضريبية لضمان حسن سير العمل وتحقيق الأهداف المطلوبة.

١٠- ضرورة العمل على تصميم معايير الفحص والربط التقديري بحيث يكون موضوعية بما يسمح بتحقيق العدالة الضريبية وتحقيق نتائج أكثر دقة في الفحص الضريبي، وبما يتماشى مع معايير المحاسبة والمراجعة المصرية.

#### المراجع

١- أ.د/ جلال عبد الحكيم الشافعي، "الموضوعية كمعيار للقياس المحاسبي، مجلة التكاليف، الجمعية العربية للتكاليف، السنة السابعة، العدد الثالث، أكتوبر ١٩٧٨".

٢- \_\_\_\_\_، "أساليب الفحص الضريبي الحديثة"، سنة ٢٠٠٠ .

٣- \_\_\_\_\_، "الفحص الضريبي الانتقائي للضريبة على أرباح شركات الأموال، المؤتمر الضريبي التاسع، الإصلاح الضريبي الشامل" - الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، ١٢/١٥ سبتمبر ٢٠٠٤ .

٤- \_\_\_\_\_، "الموسوعة الحديثة في المحاسبة الضريبية" - الجزء الأول - الطبعة الأولى - القصر للطباعة والدعاية والإعلان، ٢٠٠٦ .

٥- أ.د/ سعيد عبد المنعم محمد، موسوعة الضرائب المصرية - الضريبة على الدخل وفقاً لأحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية، الطبعة الأولى، ٢٠٠٧ .

٦- أ.د/ محمود السيد الناغي، "منهج المحاسبة عن الضريبة على الدخل - التحليل - وإطار التطبيق والتطوير" - الطبعة الأولى - المكتبة العصرية ٢٠٠٧ .

- ٧- أ.د/ محمد نصر الهواري، د/ محمد توفيق دسوقي، "دراسات في المراجعة وأصول المراجعة والرقابة الداخلية والتأهيل العلمي والممارسة العلمية"، بدون ناشر، سنة ١٩٩٠ .
- ٨- أ.د/ رمضان صديق، "قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية مقارناً بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١"، الطبعة الثانية معدلة ومنقحة - دار النهضة العربية، القاهرة.
- ٩- أ.د/ طارق عبد العال حماد، "موسوعة معايير المحاسبة، الطبعة الأولى، سنة ٢٠٠٧ .
- ١٠- أ.د/ علي إبراهيم طلبية، "مراجعة الجودة أداة ضريبية من وجهة نظر محاسبية" بدون ناشر، القاهرة، ١٩٩٧ .
- ١١- أ.د/ السعيد محمد شعيب، "الضريبة على الدخل وفقاً للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥"، بدون ناشر، ٢٠٠٥ / ٢٠٠٦ .
- ١٢- قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .
- ١٣- قرار وزير المالية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥ بشأن إصدار اللائحة التنفيذية للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .
- ١٤- القرارات الوزارية الصادرة بشأن القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .
- ١٥- قرار وزير الاستثمار رقم ٢٤٣ لسنة ٢٠٠٦ بشأن معايير المحاسبة المصرية.
- ١٦- قرار وزير الاقتصاد رقم ٦٢٥ لسنة ٢٠٠٠ بشأن معايير المراجعة المصرية.
- ١٧- نشرة المرشد، آرنست ويونغ/ المحاسبون المتضامنون - أعداد مختلفة.
- ١٨- نشرة المرجع، مصطفى شوقي وشركاه، أعداد مختلفة.

\*\*\*



**- ثانياً -**  
**من استفسارات الزملاء**

إعداد  
الأستاذ/ عبد العزيز أحمد فتوح



## السؤال الأول

طلب منا أحد الزملاء المحاسبين الإفادة عن ضريبة الدمغة المستحقة على القرض وعلى من يقع عليه عبء سدادها.

### الدراسة والرأي

#### مقدمة:

القرض طبقاً لتعريفه بالمادة ٥٣٨ من القانون المدني عبارة عن عقد يلتزم به المقرض أن ينقل إلى المقرض ملكية مبلغ من النقود أو أي شيء مثلي آخر، على أن يرد له المقرض عند نهاية القرض شيئاً مثله في مقداره ونوعه وصفته.

وتنص المادة ٥٤٢ من القانون المدني على:

" على المقرض أن يدفع الفوائد المتفق عليها عند حلول ميعاد استحقاقها فإذا لم يكن هناك اتفاق على فوائد. اعتبر القرض بغير أجر.

وتنص المادة ٥٤٣ من القانون المدني على:

" ينتهي القرض بانتهاء الميعاد المتفق عليه " .

#### النصوص القانونية المتعلقة بالتساؤل:

١- تنص المادة رقم (٢) من القانون رقم (١١١) لسنة ١٩٨٠ بشأن الدمغة بعد تعديله بالقانون رقم (١٤٣) لسنة ٢٠٠٦ على

" ضريبة الدمغة نوعان:

أ- ضريبة دمغة نوعية.

ب- ضريبة دمغة نسبية "

٢- تنص المادة رقم (٨) من قانون الدمغة رقم (١١١) لسنة ١٩٨٠ على:

" إذا كان المحرر من عدة نسخ أو صور ممضاة، استحقت على كل نسخة أو صورة الضريبة التي تستحق على الأصل فيما عدا الضريبة النسبية فلا تحصل

إلا مرة واحدة على الأصل وذلك ما لم ينص القانون على خلاف ذلك.  
وتعتبر الصورة الفوتوغرافية في حكم النسخة أو الصورة الممضاة في حالة استعمالها على الوجه المشار إليه في المادة (٣) من هذا القانون .

٣- تنص المادة رقم (٤٤) من القانون رقم (١١١) لسنة ١٩٨٠ على:  
"تستحق ضريبة نوعية مقدارها تسعون قرشاً على كل ورقة من أوراق العقد أو الإشهاد وذلك بالنسبة إلى جميع العقود بعوض أو بغير عوض مدنية كانت أو تجارية ولو تمت بالمراسلة وكذلك الإشهادات الخاصة بالوقف.  
على أنه بالنسبة إلى العقود التي تخضع لضريبة معينة، فلا يحصل عنها إلا هذه الضريبة وحدها، وتستحق الضريبة على العقد الشفوي عند التمسك به أمام القضاء وثبوت وجوده ."

٤- تنص المادة (٤٥) من القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ على:  
"يتحمل كل متعاقد الضريبة المستحقة على النسخة أو النسخ أو الصورة أو الصور الخاصة به. فإذا كان العقد من نسخة واحدة تحمل المتعاقدون الضريبة بالتساوي بينهم ما لم يكن أحدهم معفي قانوناً فيتحمل الباقي بالتساوي الضريبة المستحقة بالكامل.

على أنه بالنسبة لعقد الوكالة، يتحمل الضريبة الموكل.  
وإذا كان عقد الوكالة محرراً على ظهر إذن الصرف الحكومي أو الورقة التجارية فيعفى العقد في هذه الحالة من الضريبة"

٥- تنص المادة (٥٧) من القانون رقم (١١١) لسنة ١٩٨١ بعد تعديله  
بالقانون رقم (١٤٣) لسنة ٢٠٠٦ والقانون رقم (١١٥) لسنة ٢٠٠٨ على:

"تستحق ضريبة نسبية على أرصدة التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف وأي صورة من صور التمويل التي تقدمها البنوك وذلك بواقع أربعة في الألف سنوياً. على أن يلتزم البنك بسداد واحد في الألف على الرصيد في نهاية كل ربع سنة وذلك خلال المواعيد التي تحددها اللائحة التنفيذية ويتحمل البنك والعميل الضريبة مناصفة ."

٦- تنص المادة (١٧) من اللائحة التنفيذية للقانون رقم (١١١) لسنة ١٩٨٠ بعد تعديلها بقرار وزير المالية رقم (٧٧٩) لسنة ٢٠١٠ بتاريخ ٢/١٢/٢٠١٠ على:

" تحدد أرصدة التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف الخاضعة للضريبة طبقاً لحكم المادة (٥٧) من القانون بإجمالي المبالغ الممنوحة للمقترضين والمقيدة على حساباتهم في نهاية كل ربع سنة ميلادية دون المبالغ التي لم تستعمل من حدود التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف المصرح بها لهم. وتلتزم البنوك بتوريد الضريبة خلال العشرة أيام الأولى من نهاية كل ربع سنة ميلادية وذلك بكشوف تحدد جميع التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف، أي صور من التمويل شاملة رصيد أول المدة " .

٧- تنص المادة (٢٠) من اللائحة التنفيذية للقانون رقم (١١١) لسنة ١٩٨٠ على:

" لا تستحق ضريبة دمغة نسبية على الفوائد أو العوائد المهمشة التي لا يتم تعليتها على التسهيلات الائتمانية والقروض والسلف للعملاء والبنوك " .

وعلى ضوء ما تقدم من نصوص قانونية فإننا نرى الآتي:

تختلف قيمة ضريبة الدمغة المستحقة على القروض باختلاف شخصية المقرض على الوجه الآتي:

أ- إذا كان المقرض شخصاً طبيعياً أو اعتبارياً دون البنوك.

١- لا يخضع القرض إلا لضريبة دمغة نوعية فقط ولا يخضع لضريبة دمغة نسبية (مادة (٤٤)، (٥٧) من القانون (١١١) لسنة ١٩٨٠).

٢- إذا كان المقرض شخصاً طبيعياً أو اعتبارياً دون البنوك - وبصرف النظر عن شخصية المقرض. فإن عقد القرض الموقع بين المقرض والمقرض يخضع لضريبة دمغة نوعية مقدارها تسعون قرشاً عن كل ورقة من أوراق العقد. وإذا

كان عقد القرض من عدة نسخ أو صور ممضاة من المقرض والمقترض، استحقت ضريبة نوعية مقدارها تسعون قرشاً على كل ورقة من أوراق نسخ العقد أو صورة.

وتعتبر الصورة الفوتوغرافية في حكم النسخة أو الصورة الممضاة في حالة استعمالها.

٣- إذا كان عقد القرض من نسخة واحدة، يتحمل المتعاقدون ضريبة الدمغة التي استحقت على القرض بالتساوي بينهم، ما لم يكن أحد المتعاقدين معفي قانوناً من ضريبة الدمغة - فيتحمل الطرف الآخر بكامل الضريبة.

٤- إذا كان عقد القرض من عدة نسخ أو صور. فيتحمل ضريبة الدمغة المستحقة على كل نسخة أو صورة من العقد الخاصة به شخصياً.

#### ب- إذا كان المقرض أحد البنوك

١- يستحق على عقد القرض ضريبة دمغة نسبية فقط دون ضريبة الدمغة النوعية (مادة ٤٤ / ١١١ / ١٩٨٠).

٢- تستحق ضريبة دمغة نسبية قدرها أربعة في الألف سنوياً على قيمة القرض. ويقوم البنك بسداد واحد في الألف على رصيد القرض في نهاية كل ربع سنة. وذلك خلال العشرة أيام الأولى من نهاية كل ربع سنة ميلادية.

٣- يتحمل البنك والعميل (المقترض) قيمة ضريبة الدمغة المستحقة على القرض مناصفة.

٤- لا تستحق ضريبة الدمغة النسبية المقررة على القرض وذلك على فوائد القرض المهمشة والتي لم يتم تعليلتها على القرض.

## السؤال الثاني

ورد الاستفسار التالي:

أقام أحد الأشخاص حفلاً بأحد الفنادق، وبلغت تكاليف هذا الحفل مبلغ خمسون ألف جنيه بخلاف مقابل الخدمة والذي يقدر بمبلغ ستة آلاف جنيه (١٢٪ من قيمة الحفل) وقد قام الفندق باحتساب رسم التنمية المقرر على الحفلات التي تقام بالفنادق بنسبة ١٠٪ على المبلغ ٥٦٠٠٠ جنيه.

والسؤال المطروح هو هل رسم التنمية يحسب على تكاليف الحفل فقط دون مقابل الخدمة (٥٠,٠٠٠ جنيه) أم يحسب على قيمة تكاليف الحفل شاملاً مقابل الخدمة (٥٦,٠٠٠ جنيه).

وهل يوجد ازدواج ضريبي بالنسبة لمبلغ مقابل الخدمة حيث يخضع لضريبة المراتب مرة ويخضع لرسم تنمية الموارد المالية مرة أخرى.

### الرأي

١- تنص المادة رقم (١) من القانون رقم (١٢) لسنة ٢٠٠٣ بشأن قانون العمل على:

"يعتبر أجراً على الأخص ما يلي:

١- .....

٨- الوهبة التي يحصل عليها العامل إذا جرت العادة بدفعها وكانت لها قواعد تسمح بتحديدتها، وتعتبر في حكم الوهبة النسبة المئوية التي يدفعها العملاء مقابل الخدمة في المنشآت السياحية، ويصدر قرار من الوزير المختص بالاتفاق مع المنظمة النقابية المعنية بكيفية توزيعها على العاملين وذلك بالتشاور مع الوزير المعني."

٢- تنفيذاً للمادة رقم (١) بند (٨) من قانون العمل رقم (١٢) لسنة ٢٠٠٣

صدر قرار وزير القوى العاملة والهجرة رقم (١٢٥) لسنة ٢٠٠٣ بتاريخ ١٣/٧/٢٠٠٣ بعد التشاور والاتفاق مع وزير السياحة والنقابة العامة للعاملين بالسياحة والفنادق متضمناً كيفية توزيع الحصيلة الكلية لمقابل الخدمة في المنشآت الفندقية والسياحية على أساس ٨٠٪ من الحصيلة الكلية تخصص للعاملين بالمنشأة و ٢٠٪ من الحصيلة الكلية تخصص للمنشأة مقابل الكسر والفقد والتلف.

كما تضمن القرار المذكور في المادة الثانية منه كيفية توزيع نسبة الـ ٨٠٪ من الحصيلة الكلية على العاملين بالمنشآت الفندقية والسياحية. وأوضحت المادة الثالثة من القرار المذكور المقصود بالعاملين بالمنشآت الفندقية والسياحية وهم المتصلين اتصالاً مباشراً بالعملاء. ٣- صدر القانون رقم (١٦١) لسنة ٢٠٠٤ بتعديل بعض أحكام القانون رقم (١٤٧) لسنة ١٩٨٤ بفرض رسم تنمية الموارد المالية للدولة ونصت المادة الأولى منه على:

"يستبدل بنص البند (١٥) من المادة الأولى من القانون رقم (١٤٧) لسنة ١٩٨٤ بفرض رسم تنمية الموارد المالية للدولة النص الآتي:

١٥- الحفلات والخدمات الترفيهية التي تقام في الفنادق والمحلات العامة السياحية ويحدد الرسم عليها وفقاً للمبالغ المدفوعة بنسبة (١٠٪) وتلتزم الجهات التي تقدم هذه الخدمات بتحصيل هذا الرسم مع قيمة الخدمة وتوريده إلى مصلحة الضرائب".

وقد نشر هذا القانون بالوقائع المصرية بالعدد رقم ٥١ مكرر في ٢٢/١٢/٢٠٠٤ على أن يعمل به اعتباراً من اليوم التالي لتاريخ نشره أي من ٢٣/١٢/٢٠٠٤.

#### وعلى ضوء ما تقدم نرى الآتي:

١- الوعاء الذي يتخذ أساساً لحساب رسم تنمية الموارد المالية للدولة المفروض على الحفلات والخدمات الترفيهية التي تقام في الفنادق والمحلات



العامية يتمثل في قيمة الخدمة وهي مجموع المبالغ التي تؤدي إلى الفندق أو المحل العام مقابل إقامة الحفل أو الخدمة الترفيهية. ومن بين قيمة الخدمة نسبة الـ ١٢٪ (مقابل الخدمة) التي يضيفها الفندق على الفاتورة التي تحرر في هذا الشأن تنفيذاً لقانون العمل رقم (١٢) لسنة ٢٠٠٣ الصادر في هذا الشأن.

وبالتالي فإن رسم تنمية الموارد يتعين احتسابه على جميع المبالغ المدفوعة من مقيم الحفل إلى الفندق وفقاً لنص البند (١٥) من المادة رقم (١) من القانون رقم (١٤٧) لسنة ١٩٨٤ ولا شك أن من بين المبالغ المدفوعة مقابل الخدمة.

٢- عما إذا كان هناك ازدواج ضريبي حيث يخضع مقابل الخدمة لضريبة نوعية ثم يخضع مرة ثانية لرسم تنمية الموارد المالية والحقيقة أنه لا يوجد ازدواج ضريبي، فمقابل الخدمة يتقاضاه العاملون بالمنشأة ويخضع لضريبة المرتبات التي يتحملها العامل. بينما رسم تنمية الموارد المالية يتحمله الشخص الذي يقيم الحفل. ومن ثم لا يوجد ازدواج ضريبي حيث أن ضريبة المرتبات على مقابل الخدمة ورسم التنمية على قيمة الحفل لا يقعان على ممول واحد.

### السؤال الثالث

تسأل إحدى الشركات المساهمة عن مدى جواز خصم الربح المقرر للسهم من قيمة المبلغ المطلوب سداً من قيمة السهم.

#### الرأي والدراسة

##### النصوص القانونية المتعلقة بالموضوع:

١- تنص المادة (٣٢) من القانون رقم (١٥٩) لسنة ١٩٨١ بشأن شركات المساهمة والتوصية بالأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة على:  
" يكون للشركة رأس مال مصدر، ويجوز أن يحدد النظام رأس المال مرخصاً به يجاوز رأس المال المصدر بما لا يزيد على عشرة أمثاله. كما يجوز أن تحدد اللائحة التنفيذية حد أدنى لرأس المال المصدر بالنسبة إلى الشركات التي تمارس أنواعاً معينة من النشاط وكذلك لما يكون مدفوعاً منه عند التأسيس. ويشترط أن يكون رأس المال المصدر مكتتباً فيه بالكامل وأن يقوم كل مكتتب بأداء ١٠٪ على الأقل من القيمة الاسمية للأسهم النقدية تزداد إلى ٢٥٪ خلال مدة لا تتجاوز ثلاثة أشهر من تاريخ تأسيس الشركة، على أن يسدد باقي هذه القيمة خلال مدة لا تزيد على خمس سنوات من تاريخ تأسيس الشركة "

وتحدد اللائحة التنفيذية إجراءات تداول الأسهم قبل أداء قيمتها بالكامل.

٢- تنص المادة (١٤٢) من اللائحة التنفيذية للقانون رقم (١٥٩) لسنة ١٩٨١ على:

" تكون للأسهم التي لم يتم أداء قيمتها بالكامل كافة الحقوق المقررة للأسهم التي تم أداء قيمتها وذلك في حدود ما ينص عليه نظام الشركة، فيما عدا الأرباح فيتم توزيعها بنسبة ما تم دفعه من قيمتها الاسمية إلى تلك القيمة.

٣- تنص المادة (١٤٣) من اللائحة التنفيذية للقانون رقم (١٥٩) لسنة ١٩٨١ على:

" يجب على المساهم أن يدفع في المواعيد التي يحددها مجلس الإدارة أو الشريك أو الشركاء المديرون بحسب الأحوال المبالغ المتبقية من قيمة الأسهم التي اكتتب فيها.

وإذا لم يدفع المساهم هذه المبالغ في مواعيدها - وجهت له الشركة إنذاراً بالدفع وذلك بكتاب مسجل على عنوانه المبين بسجلات الشركة.

ويجوز أن ينص النظام على بيع الأسهم لحساب مسؤولية المساهم الممتنع عن الوفاء دون حاجة إلى اتخاذ إجراءات قضائية وذلك إذا لم يتم بالسداد خلال المدة التي يحددها النظام بما لا يقل عن ثلاثين يوماً " .

٤- تنص المادة (١٤٤) من اللائحة التنفيذية للقانون رقم (١٥٩) لسنة ١٩٨١ على:

" يتم البيع في البورصة إذا كانت الأسهم مقيدة فيها، فإذا لم تكن الأسهم مقيدة بإحدى البورصات، تم البيع بطريقة المزاد العلني الذي يتولاه أحد السماسرة ويجب على الشركة أن تعلن في إحدى الصحف اليومية أو في صحيفة الاستثمار عن أرقام الأسهم التي تأخر أصحابها في الوفاء بقيمتها، وتوجه الدعوة لشرائها بطريقة المزاد وذلك بعد ستين يوماً على الأقل من تاريخ إنذار المساهم الممتنع عن الوفاء، ويخطر المساهم بكتاب مسجل بصورة من الإعلان وعدد الجريدة والصحيفة التي تم نشره بها - ولا يجوز للشركة أن تجري البيع إلا بعد فوات خمسة عشر يوماً على الأقل من تاريخ هذا الإخطار " .

٥- تنص المادة (١٤٥) من اللائحة التنفيذية للقانون رقم (١٥٩)

لسنة ١٩٨١ على:

" يكون المكتتب في الأسهم التي لم يتم الوفاء بقيمتها ومن ثم التنازل إليه عن هذه الأسهم حتى الحائز الأخير لها مسئولين على سبيل التضامن عن الوفاء بمطلوب الشركة من قيمة السهم والفوائد والمصاريف، ويجوز للشركة إقامة الدعوى ضدهم في هذا الشأن سواء استعملت حقها في التنفيذ على الأسهم أو لم تستعمله ."

٦- تنص المادة (١٤٦) من اللائحة التنفيذية للقانون رقم (١٤٦) لسنة

١٩٨١ على:

" إذا نتج عن بيع السهم مبالغ تكفي لسداد المبلغ المطلوب من المساهم والفوائد والمصاريف - احتجزت الشركة ما يقابل حقوقها وردت الباقي إلى صاحب الأسهم - أما إذا لم ينتج ثمن البيع مبالغ تكفي لسداد تلك الحقوق - فيكون للشركة حق الرجوع على المساهم بقيمة الفرق ."

٧- تنص المادة (١٤٧) من اللائحة التنفيذية للقانون رقم (١٥٩) لسنة

١٩٨١ على:

" يلغى قيد أسهم الذي تم بيعه أسهمه من سجلات الشركة - كما تلغى منها ذات الأسهم التي تكون تحت يده وتخطر بذلك البورصات لإيقاف التعامل عليها.

ويقيد بالسجلات أسهم من انتقلت إليه ملكية الأسهم المبيعة - ويعطي شهادات أسهم جديدة يثبت عليها أنها صورة من الشهادات التي تم إلغاؤها ."

٨- تنص المادة (١٤٨) من اللائحة التنفيذية للقانون رقم (١٥٩) لسنة

١٩٨١ على:

" لا يكون للأسهم التي أعذر أصحابها للوفاء بباقي قيمتها ولم يقوموا بالوفاء، أية حقوق في التصويت بعد مضي شهر من تاريخ الإنذار حتى تمام السداد، وتستنزّل هذه الأسهم من نصاب التصويت.

كما يوقف صرف أية أرباح لتلك الأسهم وكذلك حقوقها في أولوية الاكتتاب في أسهم زيادة رأس المال.

فإذا ما تم الوفاء بالمبالغ المستحقة، تصرف الأرباح إلى صاحب السهم ويكون له الحق في أولوية الاكتتاب في أسهم زيادة رأس المال إذا كانت مواعيد الاكتتاب لازالت قائمة " .

#### وبناء على ما تقدم نرى الآتي:

١- طبقاً لنص المادة (٣٢) من القانون رقم (١٥٩) لسنة ١٩٨١ - فإنه يجب على المكتتب في أسهم الشركة أن يسدد ١٠٪ على الأقل من القيمة الأسمية للسهم عند الاكتتاب تزداد إلى ٢٥٪ من قيمة السهم خلال ٣ أشهر من تاريخ تأسيس الشركة على أن يسدد باقي قيمة السهم خلال خمس سنوات فمثلاً لو كانت قيمة السهم عند الاكتتاب ١٠٠ جنيه يجب على المكتتب أن يسدد عشرة جنيهات عند بدء الاكتتاب تزداد إلى (٢٥) جنيه خلال ثلاثة أشهر ويلتزم المكتتب بسداد الـ (٧٥) جنيه الباقية خلال خمس سنوات حسب المواعيد التي يحددها مجلس الإدارة.

٢- أثناء فترة الخمس سنوات والتي يجب على المساهم أن يسدد باقي قيمة السهم، يتم توزيع الربح عليه بنسبة ما تم سداده إلى قيمة السهم الأسمية - فلو فرض مثلاً أن الشركة قامت بتوزيع عشرة جنيهات ربح لكل سهم. فيأخذ المساهم الذي سدد ٢٥ جنيه من قيمة السهم البالغة ١٠٠ جنيه، ٥, ٢ جنيه فقط بما يوازي نسبة ما سدده (٢٥ جنيه) إلى قيمة السهم الأسمية (١٠٠ جنيه).

٣- إذا طلبت الشركة سداد جزء من قيمة السهم، وامتنع المساهم عن السداد في المواعيد التي حددتها الشركة فيتم اتخاذ الإجراءات التالية.

أ- تقوم الشركة بإرسال خطاب مسجل بعلم الوصول للمساهم على عنوانه المبين في سجلات الشركة تطالبه فيه بسداد ما تطلبه الشركة من قيمة السهم ويسمى ذلك بالإندار.

ب- إذا لم يقيم المساهم بسداد ما طلب منه في الميعاد المحددة - تقوم الشركة ببيع الأسهم في البورصة (إذا كانت مقيدة فيها) أو عن طريق المزاد العلني (إذا كانت الأسهم غير مقيدة بالبورصة) وذلك بعد الإعلان في إحدى الصحف اليومية أو في صحيفة الاستثمار عن واقعة البيع وذلك بعد انقضاء ستين يوماً على الأقل من تاريخ إعدار صاحب السهم مع إخطار المساهم بصورة من الإعلان.

ج- إذا لم يقيم المساهم بسداد ما طلب منه خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ إعلانه بنشرة البيع - يتم بيع الأسهم.

د- إذا نتج عن بيع السهم مبالغ تكفي لسداد المبلغ المطلوب من المساهم والفوائد والمصاريف - احتجزت الشركة ما يقابل حقوقها وردت الباقي إلى المساهم، وإذا لم ينتج ثمن البيع مبالغ تكفي لسداد حقوق الشركة، فيكون للشركة حق الرجوع على المساهم بقيمة الفرق بين المطلوب سداده ونتاج البيع.

٤- بعد إندار المساهم طبقاً للفقرة رقم (أ) من البند السابق بوقف صرف الأرباح الخاصة بالسهم، إن وجدت.

وعلى ذلك ورداً على استفسار الشركة لا يجوز خصم الربح المقدر للسهم من قيمة المبلغ المطلوب سداده من قيمة السهم استناداً إلى عدم توزيع ربح للسهم المتأخر صاحبه عن سداد باقي قيمته طبقاً لما تقدم.

## السؤال الرابع

ورد الاستفسار الآتي من أحد الزملاء المحاسبين:  
شركة مساهمة (أ) خاضعة لأحكام القانون رقم (٢٠٣) لسنة ١٩٩١ بشأن شركات قطاع الأعمال - قامت بالمساهمة في رأس مال شركة مساهمة (ب) خاضعة لأحكام القانون رقم (٨) لسنة ١٩٩٧ بشأن ضمانات وحوافز الاستثمار.

وبناء على ذلك أصبحت الشركة (أ) كشخص اعتباري عضواً بمجلس إدارة الشركة (ب) وقامت بتعيين شخص طبيعي ممثلاً لها بمجلس الإدارة. والمطلوب معرفة كيفية حساب مكافأة الشركة (أ) كعضو مجلس إدارة الشركة (ب) وكيفية حساب مكافأة ممثل الشركة (أ) في مجلس الإدارة. وهل يختلف حساب المكافأة في حالة كون الشركة (ب) تخضع لأحكام القانون (٨) لسنة ١٩٩٧ أي قانون الاستثمار عما إذا كانت تخضع للقانون ١٥٩ لسنة ١٩٨١ قانون الشركات.

### الدراسة والرأي

#### كقاعدة عامة

١ - يعتبر القانون رقم (١٥٩) لسنة ١٩٨١ بإصدار قانون شركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة هو القانون العام الذي تسري أحكامه على جميع الشركات المساهمة أيّاً كان القانون الذي نشأت وفق أحكامه.

ما لم يرد في القوانين الخاصة بإنشاء بعض شركات المساهمة من أحكام تخالف الأحكام الواردة في القانون رقم (١٥٩) لسنة ١٩٨١ .

وهنا يجب تنفيذ الأحكام الواردة في القوانين الخاصة بإنشاء بعض شركات

المساهمة باعتبار أن هذه الأحكام هي قواعد خاصة تقيد القواعد العامة الواردة في القانون رقم (١٥٩) لسنة ١٩٨١ .

يؤيد ما سبق ما نصت عليه المادة رقم (٢) من مواد إصدار القانون رقم (١٥٩) لسنة ١٩٨١ والتي تنص على:

" لا تخل أحكام القانون المرافق بما ورد من أحكام في القوانين الخاصة بشركات القطاع العام أو باستثمار المال العربي والأجنبي والمناطق الحرة أو بتنظيم أو ضاع بعض الشركات .

وتسري أحكام القانون المرافق على الشركات المشار إليها فيما لم يرد فيه نص خاص في القوانين المنظمة لها " .

٢- بالرجوع إلى القانون رقم (٨) لسنة ١٩٩٧ بإصدار قانون ضمانات وحوافز الاستثمار. نجد أن الشركات المنشأة وفقاً لأحكامه سواء بنظام الاستثمار الداخلي أو بنظام المناطق الحرة مستثناة من تطبيق الأحكام الواردة بالقانون رقم (١٥٩) لسنة ١٩٨١ في المواد المذكورة فيما بعد وذلك في الفترة من صدور القانون رقم (٨) لسنة ١٩٩٧ أي من ١١/٥/١٩٩٧ وحتى ٢٢/٦/٢٠٠٥ تاريخ العمل بالقانون رقم (٩٤) لسنة ٢٠٠٥ .

(أ) المادة (١٧) من القانون رقم (١٥٩) لسنة ١٩٨١ وهي تتعلق بالإجراءات الواجب اتخاذها عند تأسيس الشركة المساهمة.

(ب) المادة (١٨) من القانون رقم (١٥٩) لسنة ١٩٨١ وهي خاصة بموقف الجهة الإدارية المختصة من طلب تأسيس شركة مساهمة.

(ج) المادة (١٩) من القانون رقم (١٥٩) لسنة ١٩٨١ وهي خاصة بموقف الشركة المساهمة من اعتراض الجهة الإدارية على إنشائها.

(د) المادة (٤١) من القانون رقم (١٥٩) لسنة ١٩٨١ وهي خاصة بتوزيع حصة من أرباح الشركة على العاملين بالشركة تقدر بـ ١٠٪ من الأرباح التي يتقرر توزيعها.

(هـ) الفقرة الأولى والرابعة من المادة (٧٧) من القانون رقم (١٥٩) لسنة



١٩٨١ وهما تنصان على:

الفقرة الأولى: يتولى إدارة الشركة مجلس إدارة يتكون من عدد من الأعضاء لا يقل عن ثلاثة تختارهم الجمعية العامة لمدة ثلاث سنوات وفقاً للطريقة المبينة بنظام الشركة، واستثناء من ذلك يكون تعيين أول مجلس إدارة عن طريق المؤسسين لمدة أقصاها خمس سنوات.

الفقرة الرابعة: ومع مراعاة حكم الفقرة السابقة، يجوز أن ينوب أعضاء المجلس عن بعضهم في حضور الجلسات بشرط أن تكون الإنابة مكتوبة ومصداقاً عليها من رئيس المجلس.

(و) المادة (٨٣) من القانون رقم (١٥٩) لسنة ١٩٨١ وتنص على:

" لا يجوز أن يعين مدير الشركة أو أي موظف بها عضواً في مجلس إدارتها ما لم يكن قد مضى على شغله لوظيفة رئيسية بالشركة مدة لا تقل عن سنتين " .

(ز) المادة (٩٢) من القانون رقم (١٥٩) لسنة ١٩٨١ وتنص على:

" يجب أن تكون أغلبية أعضاء مجلس الإدارة في أية شركة مساهمة من المتمتعين بجنسية جمهورية مصر العربية " .

وإذا انخفضت - لأي سبب من الأسباب - نسبة المصريين في مجلس الإدارة عما يلزم توافره بالتطبيق لهذه المادة، وجب استكمال هذه النسبة خلال ثلاثة أشهر على الأكثر على أن تصادق الجمعية العامة على ذلك في اجتماع لها، ولا يخل ما تقدم بما نص عليه قانون استثمار المال العربي والأجنبي .

(ح) المادة (٩٣) من القانون رقم (١٥٩) لسنة ١٩٨١ وتنص على:

" لا يجوز لأحد أن يكون عضواً متدبباً بمجلس إدارة أكثر من شركة واحدة من شركات المساهمة التي يسري عليها هذا القانون .

ويسري هذا الحظر على رئيس مجلس الإدارة متى كان يقوم بالإدارة الفعلية، ويعتبر في حكم عضو مجلس الإدارة المنتدب مدير عام الشركة أو من يقوم بالإدارة الفعلية للشركة ولو لم يكن من أعضاء مجلس الإدارة، على أنه يجوز لأي منهم أن يشغل وظيفة العضو المنتدب بشركة مساهمة واحدة أخرى وذلك بموافقة الجمعية العامة لكل من الشركات.

ولا يجوز لأحد بصفته الشخصية أو بصفته نائباً عن الغير أن يجمع بين عضوية مجلس إدارة أكثر من شركتين من شركات المساهمة التي يسري عليها هذا القانون.

وتبطل عضوية من يخالف هذا الحكم في المجالس التي تزيد على النصاب المقرر وفقاً لحدثة تعيينه فيها.

ومع ذلك يجوز - استثناء ما تقدم - الجمع بين عضوية مجالس إدارة شركات المساهمة التي يملك العضو (١٠٪) على الأقل من أسهم رأس مال كل منها مهما بلغ عدد هذه الشركات ما دامت عضويته مقصورة عليها "

ملاحظة: صدر القانون رقم (٩٤) لسنة ٢٠٠٥ بتاريخ ٢٠/٦/٢٠٠٥ ويعمل به اعتباراً من ٢٢/٦/٢٠٠٥ اليوم التالي لنشره بالجريدة الرسمية بالعدد ٢٤ مكرر في ٢١/٦/٢٠٠٥ ونصت المادة السادسة منه على أن يلغى العمل بالفقرة الأولى من المادة (١٤) من قانون ضمانات وحوافز الاستثمار الصادر بالقانون رقم (٨) لسنة ١٩٩٧ بالنسبة للشركات والمنشآت والمشروعات التي يتم تأسيسها بعد تاريخ العمل بأحكام هذا القانون.

ومعنى ذلك أن الشركات المساهمة المؤسسة قبل ٢٢/٦/٢٠٠٥ وتعمل في ظل أحكام القانون رقم (٨) لسنة ١٩٩٧ تظل مستثناة من تطبيق أحكام المواد رقم ١٧، ١٨، ١٩، ٤١، والفقرتين الأولى والرابعة من المادة ٧٧ والمواد ٨٣، ٩٢، ٩٣ من القانون ١٥٩ لسنة ١٩٨١ طوال فترة وجودها أما الشركات

المساهمة المؤسسة بعد ٢٢/٦/٢٠٠٥ وتعمل في ظل أحكام القانون رقم (٨) لسنة ١٩٩٧ فتطبق عليها أحكام المواد السابق ذكرها.

ونرى أن المواد السابق ذكرها من قبل والتي تم إلغاؤها بموجب القانون رقم (٩٤) لسنة ٢٠٠٥ وتظل سارية بالنسبة لشركات المساهمة المؤسسة قبل ٢٢/٦/٢٠٠٥ طوال فترة وجودها لا علاقة لها بموضوع الاستفسار وهو كيفية حساب مكافأة ممثل الشخص الاعتباري في مجلس الإدارة.

(ط) الأحكام الخاصة بشأن تحديد شروط وإجراءات تحديد ممثلي العمال في مجالس إدارة الشركات المساهمة والواردة في القانون رقم (١٥٩) لسنة ١٩٨١ وذلك بالنسبة للشركات المساهمة التي تعمل وفقاً لأحكام القانون رقم (٨) لسنة ١٩٩٧ بنظام المناطق الحرة (مادة ٣٦/٨/١٩٩٧).

ويلاحظ أنه تم إلغاء ما جاء بهذه المادة (٣٦/٨/١٩٩٧) بموجب القانون رقم (٩٤) لسنة ٢٠٠٥ السابق ذكره من قبل بالنسبة للشركات التي تؤسس بعد ٢٢/٦/٢٠٠٥ وكما ذكرنا من قبل لا علاقة بما جاء بالمادة ٣٦/٨/١٩٩٧ بموضوع الاستفسار.

وعلى ذلك فإن ما ورد بالقانون رقم (١٥٩) لسنة ١٩٨١ بشأن كيفية حساب مكافآت أعضاء مجلس الإدارة، تسري على الشركات المنشأة وفقاً لأحكام القانون رقم (٨) لسنة ١٩٩٧ بشأن ضمانات وحوافز الاستثمار سواء كانت تعمل بنظام الاستثمار الداخلي أو بنظام المناطق الحرة.

#### النصوص القانونية والمبادئ المتعلقة بموضوع الاستفسار:

١- تنص المادة رقم (٧٧) من القانون رقم (١٥٩) لسنة ١٩٨١ على:

يتولى إدارة الشركة مجلس إدارة يتكون من عدد من الأعضاء، لا يقل عن ثلاثة تختارهم الجمعية العامة لمدة ثلاث سنوات وفقاً للطريقة المبينة بنظام الشركة واستثناء من ذلك يكون تعيين أول مجلس إدارة عن طريق المؤسسين

لمدة أقصاها خمس سنوات.

ويجوز للجمعية العامة - في أي وقت - عزل مجلس الإدارة أو أحد أعضائه ولم يكن ذلك وارداً في جدول الأعمال.  
ولا يكون اجتماع المجلس صحيحاً إلا إذا حضره ثلاثة أعضاء على الأقل ما لم ينص نظام الشركة على عدد أكبر.  
ومع مراعاة حكم الفقرة السابقة، يجوز أن ينوب أحد أعضاء المجلس عن بعضهم في حضور الجلسات بشرط أن تكون الإنابة مكتوبة ومصداقاً عليها من رئيس المجلس.

٢- تنص المادة (٨٨) من القانون رقم (١٥٩) لسنة ١٩٨١ على:

" يبين نظام الشركة كيفية تحديد مكافأة أعضاء مجلس الإدارة، ولا يجوز تقدير مكافأة مجلس الإدارة بنسبة معينة في الأرباح بأكثر من ١٠٪ من الربح الصافي بعد استنزال الاستهلاكات والاحتياطي القانوني والنظامي وتوزيع ربح لا يقل عن ٥٪ من رأس المال على المساهمين والعاملين ما لم يحدد نظام الشركة نسبة أعلى.

وتحدد الجمعية العامة الرواتب المقطوعة وبدلات الحضور والمزايا الأخرى المقررة لأعضاء المجلس، واستثناء من ذلك يكون تحديد مكافآت ومرتببات وبدلات العضو المنتدب بقرار من مجلس الإدارة "

٣- تنص المادة رقم (٢٣٦) من اللائحة التنفيذية للقانون رقم ٥٩ / ١٩٨١

على:

" يجوز أن يكون الشخص الاعتباري عضواً بمجلس الإدارة على أن يحدد فور تعيينه ممثلاً له في مجلس الإدارة من الأشخاص الطبيعيين تتوافر فيه كافة الشروط الواجب توافرها في أعضاء مجلس الإدارة، ويلتزم بالالتزامات التي يلتزمون بها - وبدون إخلال بمسئولية الشخص الاعتباري على أعمال ممثلة في

مجلس الإدارة/ ويكون الممثل مسئولاً عن تلك الأعمال " .

٤- لا يجوز أن ينوب ممثل الشخص الاعتباري بمجلس الإدارة عن ذلك الشخص في حضور الجمعية العامة، ويعين الشخص الاعتباري ممثله في الجمعية العامة طبقاً للمواد السابقة وتسري بشأنه الأحكام المبينة "

٥- بتاريخ ٥/٣/٢٠٠٨ صدر قرار رئيس مجلس الوزراء رقم (٦٠٦) لسنة ٢٠٠٨ بشأن ممثلي الدولة والأشخاص الاعتبارية العامة والبنوك وغيرها من شركات القطاع العام وقطاع الأعمال العام في البنوك المشتركة وشركات الاستثمار وغيرها من الشركات والهيئات والمنشآت والحد الأقصى للمكافأة التي يحصلون عليها ونشر بالجريدة الرسمية بالعدد رقم (١٠) تابع (د) بتاريخ ٦/٣/٢٠٠٨ على أن يعمل به اعتباراً من اليوم التالي لتاريخ نشره. وقد نصت المادة الثالثة من هذا القرار على:

" يكون الحد الأقصى للمكافآت التي تصرفها الدولة والأشخاص الاعتبارية العامة والبنوك وغيرها من شركات قطاع الأعمال العام لممثليها سنوياً في البنوك المشتركة وشركات الاستثمار وغيرها من الشركات والمنشآت المنصوص عليها في المادة الأولى من القانون رقم (٨٥) لسنة ١٩٨٣ بما لا يجاوز مكافأة العضوية وبدلات الحضور للجلسات المقررة في البنك المشترك أو الشركة أو الهيئة أو المنشأة التي تباشر فيها مهمة التمثيل .

وفيما عدا مصاريف الانتقال ومقابل النفقات الفعلية التي تؤدي للممثل سواء في صورة بدل سفر أو إقامة متى كان صرفها في حدود القواعد والنظم المعمول بها في البنك المشترك أو الشركة أو الهيئة أو المنشأة التي تباشر فيها مهمة التمثيل، لا يجوز أن يحصل الممثل لقاء ذلك على أية مزايا نقدية أو عينية بخلاف المكافأة المشار إليها " .

\*\*\*

- وعلى ضوء ما تقدم من نصوص قانونية سواء في القانون رقم (١٥٩) لسنة ١٩٨١ أو في قرار مجلس الوزراء رقم (٦٠٦) لسنة ٢٠٠٨ فإننا نرى الآتي:
- ١- يجوز أن تكون الشركة (أ) والخاضعة لأحكام القانون رقم (٢٠٣) لسنة ١٩٩١ بشأن شركات قطاع الأعمال عضواً بمجلس إدارة الشركة (ب) الخاضعة لأحكام القانون رقم (٨) لسنة ١٩٩٧ .
  - ٢- على إدارة الشركة (أ) أن تختار ممثلاً لها من الأشخاص الطبيعيين في مجلس إدارة الشركة (ب).
  - ٣- تحدد مكافأة الشركة (أ) كشخص اعتباري كعضو مجلس إدارة في الشركة (ب) بنصيبها في نسبة الـ ١٠٪ التي تؤخذ من الأرباح الصافية للشركة طبقاً لما جاء بالمادة ٨٨ / ١٥٩ / ١٩٨١ .
  - ٤- تقوم الشركة (أ) بصرف مكافأة لممثليها في مجلس إدارة الشركة (ب) بما لا يتجاوز ما حصلت عليه من مكافأة العضوية طبقاً للمادة ٨٨ / ١٥٩ / ١٩٨١ .
  - ٥- يجوز للشركة (ب) أن تقوم بصرف مصاريف انتقال ومقابل النفقات الفعلية لممثل الشخص الاعتباري في مجلس الإدارة سواء في صورة بدل سفر أو إقامة متى كان صرفها في حدود القواعد والنظم المعمول بها في الشركة - ولا يجوز لممثل الشخص الاعتباري أن يتقاضى من الشركة (ب) أية مبالغ بخلاف ما تقدم.

\*\*\*

ثالثاً

الأحكام والمبادئ القانونية

إعداد

(الأستاذ / عبدالعزيز أحمد فتوح)





## الأحكام القضائية والمبادئ القانونية

### الحكم الأول

دستورية المادة (٨٢) من قانون المرافعات المدنية والتجارية فيما  
قضت به من أن عدم حضور المدعي الجلسة المحددة لنظر الدعوى  
المقامة منه يستوجب شطب الدعوى.

باسم الشعب

المحكمة الدستورية العليا

بالجلسة العلنية المنعقدة يوم الأحد الأول من أبريل سنة ٢٠١٢م، الموافق  
التاسع من جماد الأولى سنة ١٤٣٣هـ.

برئاسة السيد المستشار/ عدلي محمود منصور ..... نائب رئيس المحكمة  
وعضوية السادة المستشارين: علي عوض محمد صالح وأنور رشاد العاصي  
وعبد الوهاب عبد الرازق والدكتور/ حنفي علي جبالي ومحمد عبد العزيز  
الشناوي وماهر سامي يوسف ..... نواب رئيس المحكمة  
وحضور السيد المستشار/ حاتم حمد بجاتو ..... رئيس هيئة المفوضين  
وحضور السيد/ محمد ناجي عبد السميع ..... أمين السر

أصدرت الحكم الآتي:

في القضية المقيدة بجدول المحكمة الدستورية العليا برقم ١٦١ لسنة ٣١ قضائية " دستورية " .

### **المقامة من:**

السيدة/ عطف الله حسن حسين شحاتة.

### **ضد:**

- ١- السيد رئيس الجمهورية.
- ٢- السيد رئيس مجلس الوزراء.
- ٣- السيد وزير العدل.
- ٤- السيد رئيس مجلس الشعب.
- ٥- السيد وزير المالية.

### **الإجراءات**

بتاريخ السادس والعشرين من يوليو سنة ٢٠٠٧، أودعت المدعية صحيفة هذه الدعوى قلم كتاب المحكمة، طلباً للحكم بعدم دستورية نص المادة (١/٨٢) من قانون المرافعات المدنية والتجارية معدلة بالقانون رقم ٢٣ لسنة ١٩٩٢ فيما انتهى إليه من عبارة " أو لم يحضر الطرفان بعد السير فيها اعتبرت كأن لم تكن " .

وقدمت هيئة قضايا الدولة مذكرة، طلبت فيها الحكم برفض الدعوى. وبعد تحضير الدعوى، أودعت هيئة المفوضين تقريراً برأيها. ونظرت الدعوى على النحو المبين بمحضر الجلسة، وقررت المحكمة إصدار الحكم فيها بجلسة اليوم.

### **المحكمة**

بعد الاطلاع على الأوراق، والمداولة.

حيث إن الوقائع - على ما يتبين من صحيفة الدعوى وسائر الأوراق - تتحصل في أن المدعية كانت قد أقامت الدعوى رقم ١٩٤٠ لسنة ٢٠٠٥

ضرائب، أمام محكمة الجيزة الابتدائية، ضد المدعى عليه الأخير، بطلب الحكم بإلغاء قرار لجنة الطعن الضريبي رقم ١٦٧ لسنة ٢٠٠٤، وندب خبير لتحقيق اعتراضاتها على هذا القرار. ولعدم حضور المدعية للجلسة المحددة لنظر الدعوى بتاريخ ٢٧/١١/٢٠٠٦ قررت المحكمة شطب الدعوى، فقامت المدعية بتجديد السير فيها، وبالجلسة المحددة لنظرها بتاريخ ٢٢/٥/٢٠٠٨ تخلفت عن الحضور، فقضت المحكمة بجلسة ٢٦/٦/٢٠٠٨ باعتبار الدعوى كأن لم تكن. استأنفت المدعية هذا الحكم بالاستئناف رقم ٢٩٧٦ لسنة ١٢٥ قضائية، أمام محكمة استئناف القاهرة، وأثناء نظر الاستئناف دفعت بعدم دستورية الفقرة الأولى من المادة (٨٢) من قانون المرافعات المدنية والتجارية فيما نصت عليه من "أو لم يحضر الطرفان بعد السير فيها اعتبرت كأن لم تكن"، وإذا قدرت محكمة الموضوع جدية الدفع وصرحت للمدعية بإقامة الدعوى الدستورية، فقد أقامت الدعوى الماثلة.

وحيث أن الفقرة الأولى من المادة (٨٢) من قانون المرافعات المدنية والتجارية الصادر بالقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٦٨، المستبدلة بالقانون رقم ٢٣ لسنة ١٩٩٢، تنص على أنه "إذا لم يحضر المدعى ولا المدعى عليه، حكمت المحكمة في الدعوى إذا كانت صالحة للحكم فيها، وإلا قررت شطبها، فإذا انقضى ستون يوماً، ولم يطلب أحد من الخصوم السير فيها، أو لم يحضر الطرفان بعد السير فيها اعتبرت كأن لم تكن".

وحيث إن المدعية تنعي على النص المطعون فيه، مخالفته لنصوص المواد (٤٠، ٦٤، ٦٨) من دستور سنة ١٩٧١، على سند من أن النص في المادة (٧٠) من قانون المرافعات، أجاز الحكم باعتبار الدعوى كأن لم تكن إذا لم تعلن صحيفة افتتاح الدعوى خلال ثلاثة أشهر من تاريخ إيداعها، وكان ذلك راجعاً لفعل المدعى، كما أجاز الحكم في موضوع الدعوى إذا كانت صالحة للحكم فيها، في حين أن النص الطعين قلص المدة في الحالة الراهنة إلى ستين يوماً فقط، وألزم القاضي بإيقاع الجزاء ولو كان التخلف عن الحضور لأسباب قهرية، ودون أن يعطيه حق الفصل في موضوع الدعوى إذا كانت صالحة

للحكم فيها، وهو ما يُعد إخلالاً بمبدأ المساواة وتقييداً لحق التقاضي، وإهداراً  
لمدبا سيادة القانون.

وحيث إن المصلحة الشخصية المباشرة - وهي شرط لقبول الدعوى  
الدستورية - مناطها أن يكون ثمة ارتباط بينها وبين المصلحة القائمة في  
الدعوى الموضوعية، وذلك بأن يكون الحكم في المسألة الدستورية مؤثراً في  
الطلبات الموضوعية المرتبطة بها والمطروحة على محكمة الموضوع، لما كان  
ذلك، وكانت المدعية تبغي من دعواها الحكم بعدم دستورية النص الطعين فيما  
تضمنه الشطر الأخير من عجز الفقرة الأولى من المادة (٨٢) من قانون  
المرافعات من عبارة " أو لم يحضر الطرفان بعد السير فيها اعتبرت كأن لم  
تكن "، ومن ثم فإن مصلحتها الشخصية المباشرة تكون متحققة في الطعن على  
النص في هذا النطاق فقط، بحسبان أن الفصل في دستوريته سيكون له  
انعكاس على الدعوى الموضوعية.

وحيث إن الرقابة الدستورية على القوانين، من حيث مطابقتها للقواعد  
الموضوعية التي تضمنها الدستور، إنما تخضع لأحكام الدستور القائم دون  
غيره، إذ أن هذه الرقابة إنما تستهدف أصلاً صون الدستور القائم وحمائته من  
الخروج على أحكامه، وأن نصوص هذا الدستور تمثل دائماً القواعد والأصول  
التي يقوم عليها نظام الحكم ولها مقام الصدارة بين قواعد النظام العام التي  
يتعين التزامها ومراعاتها وإهدار ما يخالفها من التشريعات باعتبارها أسمى  
القواعد الآمرة.

وحيث أنه بالبناء على ما تقدم، فإن هذه المحكمة تباشر رقابتها على النص  
المطعون عليه من خلال أحكام الإعلان الدستوري الصادر في ٣٠ مارس سنة  
٢٠١١ باعتباره الوثيقة الدستورية التي تحكم البلاد خلال الفترة الانتقالية وإلى  
أن يتم الانتهاء من إعداد الدستور الدائم وإقراره.

وحيث أن مبنى الطعن مخالفة النص المطعون عليه لأحكام المواد (٤٠، ٦٤،  
٦٨) من دستور سنة ١٩٧١، وكان نص المادتين (٦٨، ٤٠) يتطابق تماماً مع

نص المادتين (٧، ٢١) من الإعلان الدستوري المشار إليه، وأن نص المادة (٦٤) من دستور سنة ١٩٧١، والتي تقضي بأن سيادة القانون أساس الحكم في الدولة، تتوافق مع ما جاء بنص المادة (٢٥) من الإعلان الدستوري التي تنص على أن "رئيس الدولة هو رئيس الجمهورية، ويسهر على تأكيد سيادة الشعب وعلى احترام الدستور وسيادة القانون....".

وحيث أن البين من نص الفقرة الأولى من المادة (٨٢) من قانون المرافعات المدنية والتجارية المشار إليه، المستبدلة بالقانون رقم ٢٣ لسنة ١٩٩٢، أن المشرع ردد فيه ما ورد بقوانين المرافعات السابقة فيما يتعلق بنظام شطب الدعوى، وأضاف إليه ما ورد بالشطر الأخير من عجز تلك الفقرة متعلقاً بمسار الدعوى بعد الحكم لأول مرة بشطبها من أنه إذا انقضى ستون يوماً من تاريخ الشطب ولم يطلب أحد الخصوم السير فيها، أو لم يحضر الطرفان بعد السير فيها اعتبرت الدعوى كأن لم تكن، وذلك لمواجهة ما قد يعمد إليه بعض المتقاضين من إطالة أمد النزاع بالتغيب عن الحضور بعد تجديد الدعوى من الشطب.

وحيث إنه من المقرر - في قضاء هذه المحكمة - أن مبدأ المساواة ليس مبدأ تلقينياً جامداً منافياً للضرورة العملية، ولا هو بقاعدة صماء تنبذ صور التمييز جميعها، ولا كافلاً لتلك الدقة الحسابية التي تقتضيها موازين العدل المطلق بين الأشياء، وإذا جاز للسلطة التشريعية أن تتخذ بنفسها ما تراه ملائماً من التدابير لتنظيم موضوع محدد، وأن تغاير - من خلال هذا التنظيم، ووفقاً لمقاييس منطقية - بين مراكز لا تتحد معطياتها، أو تتباين فيما بينها في الأسس التي تقوم عليها، إلا أن ما يصون مبدأ المساواة، ولا ينقض محتواه، هو ذلك التنظيم الذي يقيم تقسيماً تشريعياً ترتبط فيه النصوص القانونية التي يضمها، بالأغراض المشروعة التي يتوخاها، فإذا قام الدليل على انفصال هذه النصوص عن أهدافها، أو كان اتصال الوسائل بالمقاصد واهياً، كان التمييز انفلاتاً وعسفاً، فلا يكون مشروعاً دستورياً وأن مبدأ خضوع الدولة للقانون، مؤداه ألا تخل تشريعاتها بالحقوق التي يعتبر صونها مفترضاً أولياً لقيام الدولة القانونية. وحيث أن الأصل في سلطة المشرع في تنظيمه لحق التقاضي - وعلى ما

جرى به قضاء هذه المحكمة - أنها سلطة تقديرية، جوهرها المفاضلة التي يجريها بين البدائل المختلفة التي تتصل بالموضوع محل التنظيم لاختيار أنسبها لفحواه، وأحراها بتحقيق الأغراض التي يتوخاها، وأكفلها للوفاء بأكثر المصالح وزناً، وليس من قيد على مباشرة المشرع لهذه السلطة إلا أن يكون الدستور ذاته قد فرض في شأن مباشرتها ضوابط محددة تعتبر تخوماً لها ينبغي التزامها، وفي إطار قيامه بهذا التنظيم لا يتقيد المشرع بإتباع أشكال جامدة لا يريم عنها تفرغ قواها في صورة صماء لا تبديل فيها، بل يجوز له أن يغير فيما بينها، وأن يقدر لكل حال ما يناسبها، على ضوء مفاهيم متطورة تقتضيها الأوضاع التي يباشر الحق في التقاضي في نطاقها، وبما لا يصل إلى إهداره ليظل هذا التنظيم مرناً، فلا يكون إفراطاً يطلق الخصومة القضائية من عقالها انحرافاً بها عن أهدافها، ولا تفریطاً مجافياً لمتطلباتها، بل بين هذين الأمرين قواماً، التزاماً بمقاصدها، باعتبارها شكلاً للحماية القضائية للحق في صورتها الأكثر اعتدالاً. ومن هنا فإن ضمان سرعة الفصل في القضايا، غايتها أن يتم الفصل في الخصومة القضائية - بعد عرضها على قضاتها - خلال فترة زمنية، لا تتجاوز باستطالتها كل حد معقول، ولا يكون قصرها متناهياً. إذ كان ذلك، وكان المشرع قد عمد إلى تعديل المادة (٨٢) من قانون المرافعات المدنية والتجارية بموجب القانون رقم ٢٣ لسنة ١٩٩٢، لتقصير المدة التي تبقى فيها الدعوى قائمة بعد شطبها، من ستة أشهر إلى ستين يوماً، تحفيزاً للخصوم على تعجيل السير فيها، ومنعاً من تراكم الدعاوى أمام القضاء، حسبما أفصحت عنه المذكرة الإيضاحية لهذا القانون من اعتباره ميعاداً معقولاً يتناسب والجدية المطلوبة في إجراءات التقاضي وطرق باب العدالة. كما أن الجزاء الذي رتبته القانون باعتبار الدعوى كأن لم تكن بعد تجديدها من الشطب - يحول بين بعض الخصوم واتخاذهم من الشطب وتكون وسيلة لتأجيل الفصل في الدعوى، وتعليق مصيرها بما يرهق المتقاضي ويخل بوظيفة القضية وهو جزاء يتناسب والنظر إلى الدعوى كوسيلة للحماية القضائية، ينقضي الحق فيها بانقضاء ستين يوماً دون أن يطلب أحد الخصوم السير فيها، أو دون حضور أي

من طرفيها بعد السير فيها، وكان النص في المادة (٧٠) من قانون المرافعات المدنية والتجارية يعد حالة أخرى تتعلق بعدم إعلان صحيفة افتتاح الدعوى ذاتها خلال ثلاثة أشهر من تاريخ إيداعها، وجعل الجزاء باعتبارها كأن لم تكن جوازيًا وبناء على طلب المدعى عليه إذا كان ذلك راجعاً إلى فعل المدعى، فإن المغايرة، التي اتخذها المشرع في تقرير الجزئية على هاتين الحالتين، يكون قائماً على أسس مبررة تستند إلى واقع مختلف يرتبط بالأغراض المشروعة التي توخاها، ومن ثم تنتفي قالة الإخلال بحق التقاضي أو مبدأ المساواة وسيادة القانون.

وحيث إنه متى كان ما تقدم، فإن النص المطعون فيه لا يعد مخالفاً لأحكام المواد (٧، ٢١، ٢٥) من الإعلان الدستوري الصادر في ٣٠ من مارس سنة ٢٠١١ مما يتعين معه القضاء برفض هذه الدعوى.

#### **فلهذه الأسباب**

حكمت المحكمة برفض الدعوى، وبمصادرة الكفالة، وألزمت المدعية المصروفات ومبلغ مائتي جنيه مقابل أتعاب المحاماة.

**نائب رئيس المحكمة**

**أمين السر**

## المبدأ الثاني

لا يعتبر المكان الذي يباشر فيه الموظف عمله موطناً له يصح إعلانه فيه - تسليم ورقة الإعلان يكون إلى الشخص نفسه أو في موطنه الذي يقيم فيه عادة أو إلى من يقرر أنه وكيله أو يعمل في خدمته أو من الساكنين معه من الأزواج والأقارب والأصهار في حالة غيابه، والا كان الإعلان باطلاً، وإذا كان الموضوع غير قابل للتجزئة أو في التزام بالتضامن أو في دعوى يوجب القانون اختصاص أشخاص معينين فإن باقي الخصوم ليستفيدون من البطلان - نقض الحكم في الدعوى الأصلية يستتبع نقض الحكم في الدعوى الفرعية ولو لم يطعن فيه - المواد ١٠، ١٩، ١/٢١، ١١٤، ٦٨، مرافعات، ١٦٣، ١٧٤، ١٦٩ مدني - أساس ذلك.

### المبدأ:

وحيث إنما ينعاه الطاعن على الحكم المطعون فيه الخطأ في تطبيق القانون ومخالفة الثابت بالأوراق وفي بيان ذلك يقول الطاعن الأول أنه تمسك في مرحلتي التقاضي بأن إعلانه بصحيفة الدعوى قد وقع باطلاً إذا لم يعلن إلى شخصه ولا في موطنه وإنما أعلن في مكان وظيفته بوصفه ضابط شرطة كما تمسك باعتبار الدعوى كأن لم تكن لعدم إعلانه خلال ثلاثة أشهر من تاريخ تقديم صحيفتها إلى قلم الكتاب، إلا أن الحكم الابتدائي المؤيد بالحكم المطعون فيه رفض هذا الدفع على سند من أن حضوره بوكيل أمام محكمة أول درجة قد صحح هذا البطلان وأسقط حقه في التمسك باعتبار الدعوى كأن لم



تكن في حين أن حضوره لم يكن بناء على الإعلان الباطل أو بالجلسة المبينة فيه وهو ما يعيب الحكم ويستوجب نقضه.

وحيث إن هذا النعي في محله، ذلك أن من المقرر في قضاء هذه المحكمة أن مفاد نصوص المواد ١٠، ١٩، ٢١ / ١ من قانون المرافعات، أن الأصل في إعلان أوراق المحضرين أن تسلّم الورقة المطلوب إعلانها إلى الشخص نفسه أو في موطنه، فإن لم يجده المحضر في هذا الموطن وجب عليه أن يسلمه إلى من يقرر أنه وكيله أو أنه يعمل في خدمته أو أنه من الساكنين معه من الأزواج والأقارب والأصهار، وإلا كان الإعلان باطلاً متى تمسك به من شرع هذا البطلان لمصلحته، كما أن من المقرر أن الموطن كما عرفته المادة ٤٠ من القانون المدني هو المكان الذي يقيم فيه الشخص عادة، ومن ثم فلا يعتبر المكان الذي يباشر فيه الموظف عمله موطناً له يصح إعلانه فيه. لما كان ذلك وكان النص في المادة ١١٤ من قانون المرافعات على أن بطلان صحف الدعاوى وإعلانها وبطلان أوراق التكاليف بالحضور الناشئ عن عيب في الإعلان أو في بيان المحكمة أو في تاريخ الجلسة يزول بحضور المعلن إليه في الجلسة أو بإيداع مذكرة بدفاعه "يدل - وعلى ما جرى به قضاء هذه المحكمة - على أن حضور الخصم الذي يعينه المشرع بسقوط الحق في التمسك بالبطلان هو ذلك الذي يتم بناء على إعلان الأوراق ذاتها في الزمان والمكان المعينين فيها لحضوره دون الحضور الذي يتم في جلسة تالية من تلقاء نفس الخصم أو بناء على ورقة أخرى، فإنه لا يسقط الحق في التمسك بالبطلان، إذ العلة من تقرير هذا المبدأ هي اعتبار حضور الخصم في الجلسة التي دعي إليها بمقتضى الورقة الباطلة حقق المقصود منها ويعد تنازلاً من الخصم عن التمسك ببطلانها، لما كان ما تقدم وكانت الدعوى الماثلة قد أقيمت بتاريخ ١/٨/١٩٩١ قبل العمل بالقانون ٢٣ لسنة ١٩٩٢ في ١/٦/١٩٩٢ الذي أضاف الفقرة الثالثة إلى المادة ٦٨ من قانون المرافعات التي تنص على أنه "ولا تعتبر الخصومة منعقدة في الدعوى إلا بإعلان صحيفتها إلى المدعى عليه ما لم يحضر بالجلسة"، وكان يبين من إعلان صحيفة الدعوى أن الطاعن الأول أعلن بها بوصفه ضابط شرطة في مقر عمله

بمطار الأقصر الجوي بتاريخ ١٥/٨/١٩٩١ مخاطباً مع الموظف المختص، وهو ما لا يعتبر موطناً له يصح إعلانه فيه طبقاً لنص المادة ١٠ من قانون المرافعات، وكان الثابت بالأوراق أنه لم يحضر بشخصه أو بمن ينوب عنه بجلسة ١٩/١٠/١٩٩١ المحددة في إعلان هذه الصحيفة أو في الجلسات التالية التي تأجل نظر الدعوى إليها إلى أن حضر عنه محام بجلسة ٢١/١٢/١٩٩١ وتمسك قبل التكلم في الموضوع ببطلان إعلانه بصحيفة الدعوى لتوجيهه إلى غير موطنه وباعتبار الدعوى كأن لم تكن طبقاً للمادة ٧٠ من قانون المرافعات لعدم إعلانه إعلاناً قانونياً بتلك الصحيفة خلال ثلاثة أشهر من تاريخ تقديمها لقلم الكتاب الحاصل في ١/٨/١٩٩١، ومن ثم فإن إعلانه بصحيفة الدعوى يكون قد وقع باطلاً عملاً بالمادة ١٩ من قانون المرافعات ولا يصححه الحضور الذي تم على نحو ما تقدم ولا يسقط حقه في التمسك باعتبار الدعوى كأن لم تكن، وإذ خالف الحكم الابتدائي المؤيد بالحكم المطعون فيه هذا النظر وقضى برفض الدفع ببطلان صحيفة الدعوى بمقولة أن الطاعن الأول قد حضر بناء على الإعلان المدفوع ببطلانه وأن حضوره قد أزال هذا البطلان ورتب على ذلك قضاءه برفض الدفاع باعتبار الدعوى كأن لم تكن بعد أن اعتد بالإعلان الذي تم في مقر عمل الطاعن الأول، فإنه يكون فضلاً عن مخالفته للثابت بالأوراق قد خالف القانون وأخطأ في تطبيقه. لما كان ذلك، وكان مفاد المادة ٢١/١ من قانون المرافعات أن الحق في التمسك ببطلان إعلان أوراق المحضرين يقتصر على من شرع البطلان لمصلحته، فلا يكون لغيره التمسك به، ولا يجوز لمن صح إعلانهم من الخصوم التمسك ببطلان إعلان غيرهم، إلا أنه - إذا كان الموضوع غير قابل للتجزئة أو في التزام بالتضامن أو في دعوى يوجب القانون فيها اختصاص أشخاص معينين فإنه لمن صح إعلانهم من الخصوم الإفادة من هذا البطلان إذا تمسك به من تعيب إعلانه وقضت به المحكمة، لما كان ما تقدم، وكان موضوع الدعوى هو طلب الحكم بإلزام الطاعنين والمطعون ضده الثاني بصفته بالتعويض متضامنين إعمالاً لأحكام المواد ١٦٣، ١٧٤، ١٦٩ من القانون المدني، وكان الطاعن الأول قد تمسك

ببطلان إعلانه بصحيفة الدعوى وانتهت المحكمة على ما سلف بيانه إلى بطلان هذا الإعلان، فإنه يكون لكل من الطاعن الثاني والمطعون ضده الثاني بصفته الإفادة من هذا البطلان، ويكون متعيناً بالتالي نقض الحكم المطعون فيه فيما قضى به - في الدعوى الأصلية - بالنسبة لهم جميعاً دون حاجة لبحث باقي أسباب الطعن.

وحيث إن نقض الحكم في الدعوى الأصلية يستتبع نقض الحكم الصادر في الدعوى الفرعية إعمالاً لنص المادة ٢٧١ من قانون المرافعات ولو لم يطعن فيه.

(محكمة النقض - الدائرة المدنية - الطعن رقم ٣٠٢٥ لسنة ٦٤ ق - جلسة

٢٠٠٤/١/٦)

### المبدأ الثالث

الخصومة في الاستئناف ليست إلا امتداداً لذات الخصومة المطروحة على محكمة أول درجة، وللخصم أن يختار الوقت المناسب لتقديم أسباب منازعته، فإذا ما تخلف عن ذلك في المرحلة الأولى من الدعوى فليس هناك ما يحول قانوناً بينه وبين استئناف الحكم الصادر في مواجهته متى كان ضاراً بمصلحته وماساً بحقوقه التي يدعيها.

قضاء الحكم المطعون فيه بعدم جواز استئناف الطاعن لصدور الحكم في مواجهته رغم منازعته في الدعوى لأول مرة أمام محكمة الاستئناف خطأ في تطبيق القانون وقصور في التسبب - أساس ذلك.

المبدأ:

وحيث إن مما ينعاه الطاعن على الحكم المطعون فيه الخطأ في تطبيق القانون والقصور في التسبب وفي بيان ذلك يقول إن الحكم قضى بعدم جواز استئنافه على سند من أنه لم ينازع خصمه في طلباته أمام محكمة أول درجة وأنه لم يحكم عليه بشيء في حين أن الحكم الابتدائي الصادر في مواجهته قضى بإلزام المطعون عليه الأول بأن يؤدي للمطعون ضده الثاني بصفته (رئيس مجلس إدارة شركة الإسكندرية للإنشاءات) المبلغ المحكوم به والذي كان المطعون ضده الأول قد استقطعه لحسابه باعتباره مقابل دمغة تطبيقية لصالح نقابته ومن

ثم يحق له استئنافه لأن فيه إضراراً بمصالحه ومساساً بحقوقه. وقد حجبه ذلك عن بحث دفاعه المتمثل في أن الأعمال محل العقد المؤرخ ١٦/٦/١٩٨٤ بين المطعون ضدهما الأول والثاني تشتمل على أعمال فنية تطبيقية والتفت عن دلالة المستند المؤرخ ٢٤/١/١٩٩١ المقدم منه والصادر من المطعون ضده الأول، والذي يفيد اشتراك فنيين تطبيقيين في تنفيذ العقد المذكور مع أن ذلك يغير وجه الرأي في الدعوى وأعرض عنه الحكم فإنه يكون معيباً بما يستوجب نقضه.

وحيث إن هذا النعي سديد ذلك أنه من المقرر - في قضاء هذه المحكمة - أن من يختصم في الدعوى ليصدر الحكم في مواجهته يحق له إبداء أوجه دفاعه بشأنها ومنازعة خصمه في طلباته سواء أمام محكمة أول درجة أو محكمة ثاني درجة لأن الخصومة في الاستئناف ليست إلا امتداداً لذات الخصومة المطروحة على محكمة أول درجة وله أن يختار الوقت المناسب لتقديم أسباب منازعته فإذا ما تخلف عن ذلك في المرحلة الأولى من الدعوى فليس هناك ما يحول قانوناً بينه وبين استئناف الحكم الصادر في مواجهته متى كان ضاراً بمصلحته وماساً بحقوقه التي يدعيها. لما كان ذلك، وكان البين من الأوراق أن المطعون ضده الثاني قد أقام دعواه ضد المطعون ضده الأول - في مواجهة الطاعن - مطالباً إياه بأن يؤدي له قيمة ما استقطعه من رسوم دمغة تطبيقية لحساب الطاعن على أساس أنها غير مستحقة له، وإذ صدر الحكم بإجابة المطعون ضده الثاني إلى طلباته فقد استأنفه الطاعن مدعيًا أن ما قضى به الحكم المستأنف يتضمن افتئاتاً على حقوقه على سند من استحقاقه لهذه الدمغة. وإذ قضى الحكم المطعون فيه بعدم جواز الاستئناف المرفوع من الطاعن بمقولة أنه ليس خصماً حقيقياً في النزاع أمام محكمة أول درجة ولم يطلب المطعون ضده الثاني إلزامه بشيء بل طلب الحكم له في مواجهته فحسب رغم أن الخصم المطلوب الحكم في مواجهته - وعلى ما سلف بيانه - يجوز له طرح دفاع وإبداء منازعته في الدعوى ولو لأول مرة في الاستئناف وقد حجبه ذلك

بداءة من أن يقول كلمته بخصوص ما دفع به الطاعن من عدم اختصاص القضاء العادي ولائياً بنظر الدعوى، وإذا رتب الحكم أيضاً على قضائه بعدم جواز استئناف الطاعن عدم بحث دفاعه من أن الأعمال موضوع العقد تناولت أعمالاً فنية تطبيقية، والتفت عن مستنداته باشتراك فنيين تطبيقيين في تنفيذ هذا العقد بما يرتب بحث مدى استحقاقه للمبالغ الخاصة برسوم الدمغة، فإن الحكم يكون قد أخطأ في تطبيق القانون وعاره القصور في التسبب بما يوجب نقضه دون حاجة لبحث باقي أوجه الطعن. وكان الحكم بعدم جواز استئناف الطاعن رقم ٩٣٢ لسنة ٤٩ ق الإسكندرية يستلزم إعادة نظر الاستئناف رقم ١٥٢ لسنة ٤٩ ق الإسكندرية - الذي كان مختصماً فيه أيضاً - على ضوء دفع ودفاع ومستندات الطاعن الأمر الذي يتعين معه نقض الحكم المطعون فيه برمته. (محكمة النقض - الدائرة المدنية والتجارية - الطعن رقم ٣٠١٢ لسنة ٦٤ ق - جلسة ٢٨ / ٢ / ٢٠٠٤).

## المبدأ الرابع

**نقض مدني - إثبات الطعن بالجهالة - اقتصار الطاعن على القول بعدم صحة المحرر لا يؤدي إلى سقوط حقه في الطعن بالجهالة - أساس ذلك.**

المبدأ:

وحيث إن مما ينعاه الطاعنون على الحكم المطعون فيه الخطأ في تطبيق القانون ذلك أنهم دفعوا بالجهالة على توقيع مورثهم على عقود البيع المؤرخة ١/٥/١٩٨٢، ٢٢/٩/١٩٨٦، ١٨/٦/١٩٨٧ الصادرة إلى ابنه القاصر المطعون ضده الثاني ورفضت المحكمة هذا الدفع استناداً إلى أن حقهم في إبدائه قد سقط لمناقشتهم موضوع هذه المحررات في صحيفة الاستئناف في حين أن دفاعهم ينحصر في أن العقود المذكورة قد حرمت مورثهم من أملاكه، وقصد بها حرمانهم من الميراث وأنهم يجحدوها وهو ما لا يعتبر خوضاً منهم في موضوع المحرر طبقاً لمفهوم المادة ١٤ من قانون الإثبات مما يعيب الحكم ويستوجب نقضه.

وحيث أن هذا النعي في محلة ذلك أن النص في المادة ١٤/٣ من قانون الإثبات على أن "ومن احتج عليه بمحرر عرفي وناقش موضوعه لا يقبل منه إنكار الخطأ أو الإمضاء أو الختم أو بصمة الإصبع" يدل... وعلى ما جرى به قضاء هذه المحكمة - على أن مناقشة موضوع المحرر ممن احتج عليه به هي المناقشة التي تفيد التسليم بصحة نسبة الخطأ أو الإمضاء أو الختم أو البصمة لمن يشهد عليه المحرر.... لما كان ذلك، وكان البين من الأوراق أن دفاع الطاعنين الوارد بصحيفة الاستئناف قد اقتصر على مجرد قولهم "إن عقود البيع الثلاثة

المؤرخة في ١/٢/١٩٨٥، ٢٢/٩/١٩٨٦، ١٨/٦/١٩٨٧ والمنسوب  
صدورها من مورثهم إلى المطعون ضده الثاني مقصود بها حرمانهم من  
نصيبهم في الميراث وأنهم يجحدونها جميعاً، وكان مؤدي هذه العبارة أنهم لا  
يقرون بصحة المحرر وإنما يجحدونه ويسوقون لذلك تبريراً هو حرمانهم من  
الميراث فإن الحكم المطعون فيه إذ خالف هذا النظر وقضى بسقوط حقهم في  
الطعن بالجهالة لأنهم ناقشوا موضوع هذه العقود فإنه يكون قد أخطأ في تطبيق  
القانون بما يوجب نقضه لهذا السبب دون حاجة لمناقشة السبب الآخر.  
(محكمة النقض - الدائرة المدنية والتجارية - الطعن رقم ٨٧٩ لسنة ٦٤ ق  
- جلسة ٢٦/٤/٢٠٠٤)



رابعاً.

كيف تصبح عضواً في جمعية الضرائب المصرية

-۱.۶

## ١ - تعريف عن جمعية الضرائب المصرية :

تأسست جمعية الضرائب المصرية في شهر أغسطس ١٩٩٠ - والغرض من إنشاء الجمعية هو النهوض المستمر بعلم الضرائب في مصر ، ولها في سبيل تحقيق هذا الغرض عقد المؤتمرات والندوات وبرامج التدريب .

ومقر جمعية الضرائب المصرية هو ٤١ ش طلعت حرب بالقاهرة ، (ناصية شارع ٢٦ يولية) تليفون رقم ٢٣٩٢٩٥٥٤ - ٢٣٩٢٩٥١٦ - ٢٣٩٢٩٦٢٢ - ص.ب ٣٦٤ محمد فريد ، ومواعيد العمل بالجمعية هي من الساعة العاشرة صباحاً إلى الساعة الثالثة مساءً يومياً فيما عدا أيام الجمع والعطلات الرسمية .

## ٢ - نشاط الجمعية :

(أ) إصدار نشرة دورية كل ثلاثة أشهر في الأول من شهر فبراير، مايو، أغسطس، نوفمبر من كل عام. وتتضمن أعداد النشرة الصادرة في الأول من شهر مايو، أغسطس، نوفمبر أبحاثاً ضريبية وأحكام المحكمة الدستورية ومحكمة النقض علاوة على باب مخصص للرد على استفسارات الزملاء وأعضاء الجمعية في المسائل الضريبية. أما عدد شهر فبراير من كل سنة فيخصص للتعليمات التفسيرية والتنفيذية والكتب الدورية الصادرة من مصلحة الضرائب المصرية خلال العام السابق على صدور العدد بالإضافة إلى القوانين والقرارات الجمهورية والقرارات الوزارية الصادرة والمتعلقة بشئون الضرائب .

(ب) عقد المؤتمرات الضريبية لمناقشة ما يستجد من قوانين ضريبية وكذلك ما يثار من أمور ضريبية .

(ج) عقد الندوات الضريبية في إطار الموسم الثقافي للجمعية والذي يبدأ عادة في شهر سبتمبر من كل عام ويستمر حتى نهاية شهر مايو من العام التالي بواقع ندوتين كل شهر. وتعقد هذه الندوات بنادي التجارة بالقاهرة (٣٠ ش رمسيس) وتتناول هذه الندوات شرح القوانين الضريبية (دخل - مبيعات -

عقارية) وما يتعلق بها من أمور بواسطة نخبة ممتازة من أساتذة الجامعات ورجال مصلحة الضرائب والمحاسبين، وحضور هذه الندوات مباح لجميع أعضاء الجمعية وغيرهم .

### ٣- كيف تصبح عضواً بجمعية الضرائب المصرية :

لكي تكون عضواً بجمعية الضرائب المصرية يجب أن تكون :  
(أ) من خريجي إحدى الكليات الجامعية المعنية بالتشريع الضريبي أو المحاسبة الضريبية بمصر والخارج .  
(ب) وأن يكون قد مضى على تخرجك من الكلية ثلاث سنوات على الأقل زاولت خلالها مهنة المحاسبة أو المحاماه .  
(ج) وأن تجتاز الامتحان التحريري الذي تعقده الجمعية في شهري مايو ونوفمبر من كل عام .

هذا ويمكن التجاوز عن تأدية الامتحان إذا كنت :

(أ) حاصلًا على درجة الماجستير أو ما يعادلها في نطاق غرض الجمعية .  
(ب) أو عضواً في جمعية علمية أو مهنية بمصر أو بالخارج تشترط لقبول عضويتها أداء امتحان يتضمن مادة الضرائب .  
(ج) أو يكون قد مضى عليك عشرة سنوات في مزاولة وظائف لها علاقة بالضرائب أو في مزاولة مهنة المحاسبة أو المحاماه .

### ٤- اجراءات التقدم للعضوية :

(أ) يتقدم بطلب العضوية على الاستمارة المخصصة لذلك والمرفقة ، والتي يمكن أيضا الحصول عليها من سكرتارية الجمعية ، مرفقا بها صور المستندات الدالة على ماورد بها من بيانات .  
(ب) أداء رسم تأدية الامتحان وقدره ٣٠٠ جنيه (١٥٠ جنيه رسم امتحان، ١٥٠ جنيه رسوم دورة تدريبية في المواد التي سيتمحن فيها العضو).

## ٥ - امتحان قبول العضوية :

- (أ) يعقد الامتحان في الأسبوع الأخير من شهري مايو ونوفمبر من كل عام وهو لمدة يوم واحد .
- (ب) يمتحن الطالب في ضريبة الدخل المقررة بالقانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥، والضريبة العامة على المبيعات المقررة بالقانون رقم (١١) لسنة ١٩٩١، ومعايير المحاسبة المصرية وإحدى الضرائب الأخرى .
- (ج) مدة الامتحان ثلاث ساعات من الساعة السادسة إلى التاسعة مساء .
- (د) درجات الامتحان ١٠٠ درجة لكل مادة والنجاح لمن يحصل على ٦٠ درجة من ١٠٠ درجة.
- (هـ) سيقوم بوضع الامتحان وتصحيحه نخبة ممتازة من أساتذة الجامعات المتخصصين بالضرائب .
- (و) من لم يجتاز الامتحان الأول، فله الحق في دخول امتحان ثان وبدون رسوم يعقد خلال شهر من ظهور النتيجة.

TEH EGYPTIAN  
SOCIETY OF TAXATION

## جمعية الضرائب المصرية

مسجلة تحت رقم ٣٧٢٣ لسنة ١٩٩٠

مديرية عابدين الاجتماعية

٤١ شارع طلعت حرب - القاهرة

### طلب عضوية

- الاسم ( ثلاثي ) : \_\_\_\_\_
- ٢ - تاريخ وجهة الميلاد : \_\_\_\_\_
- ٣ - الجنسية : \_\_\_\_\_
- ٤ - رقم البطاقة الشخصية / العائلية / جواز السفر \_\_\_\_\_
- تاريخ وجهة الإصدار : \_\_\_\_\_
- ٥ - المؤهلات الحاصل عليها : \_\_\_\_\_
- ٦ - المهنة أو الوظيفة الحالية : \_\_\_\_\_
- ٧ - عنوان العمل والتليفون : \_\_\_\_\_
- ٨ - محل الإقامة والتليفون : \_\_\_\_\_
- ٩ - شروط العضوية التي  
تنطبق علي الطالب طبقا لنص  
المادة ١٢ من اللائحة الداخلية  
( انظر خلفه ) : \_\_\_\_\_

تاريخ تقديم الطلب : / / ٢٠١٢ التوقيع ( ) \_\_\_\_\_

مقر لجنة العضوية

عرض قرار لجنة العضوية علي مجلس إدارة الجمعية بجلسته المنعقدة بتاريخ / / ٢٠١٢

وقرر \_\_\_\_\_

رئيس الجمعية

وقيد بسجل الأعضاء رقم ( \_\_\_\_\_ )

السكرتير العام

## شروط العضوية طبقاً لللائحة الداخلية

المادة (١٢) : يشترط في العضو العامل - لقبول طلبه - ما يلي :

١ - أن يكون من خريجي إحدى الكليات الجامعية المعنية بالتشريع الضريبي أو المحاسبة الضريبية في مصر أو الخارج أو إحدى المعاهد العليا المماثلة .

٢ - أن يكون قد أمضى ثلاث سنوات على الأقل بعد تاريخ التخرج زاول فيها وظائف تخصصية ضريبية ، أو في مزاولة مهنة المحاماة ، أو مهنة المحاسبة .

٣ - اجتياز الامتحان الذي يقرره مجلس إدارة الجمعية خلال شهري مايو ونوفمبر من كل عام .

٤ - التقدم إلى الجمعية ببحثين ضريبيين على الأقل تتوفر في كل منها صلاحية النشر في مطبوعات الجمعية ، وفقاً لما تقرر في ذلك لجنة صلاحية النشر .

٥ - أن لا يعيبه شيء ما يمس الشرف ، وأن لا يكون محروماً من مباشرة حقوقه السياسية أو المدنية .

٦ - أن يقدم طلباً مستوفياً لكافة البيانات المدنية والعلمية الخاصة به مصحوباً برسم الانضمام وقدره خمسون جنيهاً .

ويستثنى من أحكام البندين (٣) ، (٤) من يكون حاصلاً على درجة الماجستير أو ما يعادلها في نطاق أغراض الجمعية ، أو يكون عضواً في جمعية علمية أو مهنية بمصر أو بالخارج ، تشترط لقبول عضويتها أداء امتحان يتضمن مادة الضرائب ، أو يكون قد أمضى عشر سنوات وفق ما نص عليه في البند (٢) ، وفي جميع الحالات يشترط صدور قرار من مجلس إدارة الجمعية بقبوله .

ملحوظة : ( يرفق بالطلب المستندات المؤيدة لشروط العضوية مع ٥٠ جنيه رسم الالتحاق ) ، وترسل باسم سكرتير عام الجمعية المصرية - على عنوان الجمعية : ٤١ ش طلعت حرب بالقاهرة ، ( ناصية شارع ٢٦ يولية ) تليفون رقم ٢٣٩٢٩٥٥٤ - ٢٣٩٢٩٥١٦ - ٢٣٩٢٩٦٢٢ - ص.ب ٣٦٤ محمد فريد .





خامسا:

كيف تصبح عضوا بجمعية الضرائب الدولية

# **Egyptian Society of Taxation**

## **The International Fiscal Association**

I. F. A.

### **Subscription Application**

- 1 . Name ( Triname ) : \_\_\_\_\_
- 2 . Date & Place of Birth : \_\_\_\_\_
- 3 . Nationality : \_\_\_\_\_
- 4 . Identiy Card No. / Family / Passport : \_\_\_\_\_  
Date & Place of Issue : \_\_\_\_\_
- 5 . Qualifications Acquired : \_\_\_\_\_
- 6 . Profession or Actual Occupation : \_\_\_\_\_
- 7 . Occupation Address & Tel. : \_\_\_\_\_
- 8 . Residence Address & Tel. : \_\_\_\_\_
- 9 . Membership No. in the Egyptian Society of Taxation : \_\_\_\_\_
- 10 . Payment of annual Subscription for 2010  
to the Egyptian Society of Taxation : \_\_\_\_\_
- 11 . The beginning of subscription in I. F. A. : \_\_\_\_\_
- 12 . Document certifying Payment of 75 Euro  
( amount of annual subscription to I. F. A. ) : \_\_\_\_\_
- 13 . E-mail address : \_\_\_\_\_

Signature

## جمعية الضرائب الدولية

ص . ب ٢٠٩٥ - القاهرة

### طلب اشتراك

- ١- الاسم (ثلاثي) : \_\_\_\_\_
- ٢- تاريخ وجهة الميلاد : \_\_\_\_\_
- ٣- الجنسية : \_\_\_\_\_
- ٤- رقم البطاقة الشخصية / عائلية / قومي / جواز السفر : \_\_\_\_\_
- تاريخ وجهة الإصدار : \_\_\_\_\_
- ٥- المؤهلات الحاصل عليها : \_\_\_\_\_
- ٦- المهنة أو الوظيفة الحالية : \_\_\_\_\_
- ٧- عنوان العمل والتليفون : \_\_\_\_\_
- ٨- محل الإقامة والتليفون : \_\_\_\_\_
- ٩- رقم العضوية بجمعية الضرائب المصرية : \_\_\_\_\_
- ١٠- بيان سداد آخر اشتراك سنوي لعام ٢٠١١  
لجمعية الضرائب المصرية : \_\_\_\_\_
- ١١- بيان بداية الاشتراك بجمعية الضرائب الدولية : \_\_\_\_\_
- ١٢- بيان مستند سداد قيمة آخر اشتراك سنوي  
لجمعية الضرائب الدولية وقدره (٧٥ يورو) : \_\_\_\_\_
- ١٣- البريد الإلكتروني : \_\_\_\_\_

التوقيع

تاريخ تقديم الطلب

٢٠١٢ / /



١٤ شارع النادي - ميدان الجيزة - تليفون : ٣٥٧٢٢٥١٢