

بيت الخبرة

للاستشارات الضريبية

أشرف الأجر

الموسوعة

نشرة دورية داخلية

يوليو ٢٠٠٦

العدد الرابع

السنة الثانية

بسم الله الرحمن الرحيم

الَّذِينَ آمَنُوا وَ تَطْمَئِنُّ قُلُوبُهُمْ بِذِكْرِ اللَّهِ
أَلَا بِذِكْرِ اللَّهِ تَطْمَئِنُّ الْقُلُوبُ

صدق الله العظيم

" سورة الرعد الآية ٢٨ "

الموسوعة

فريق العمل

هيئة المستشارين

الأستاذ / أشرف الأبحر

الدكتور / فتحى

الأستاذ / أحمد عبد الله

الأستاذ / على سالم

الامام / كمال زهران

رئيس التحرير

الدكتور / مختار قطاب

اللجنة التنفيذية

الأستاذ / خالد الغنم

الأستاذ / مدنى حزين

همام

الأستاذ / سيد موسى

الأستاذة / نجلاء مخلوف

الأستاذ / طه كمال

كلمة العدد

الالتزام بأحكام الفحص والتحريات الواردة بقانون الضريبة علي الدخل يزيد من الثقة بين الممولين ومصلحة الضرائب

من أهم المبادئ التي حرص قانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ علي ترسيخها دعم الثقة بين الممولين ومصلحة الضرائب ونري أن التزام القائمين بالفحص الضريبي بالأحكام الخاصة بالفحص والتحريات الواردة بالمادة رقم ٩٥ من القانون ستزيد بدرجة كبيرة من هذه الثقة وتشمل هذه الأحكام :

١ - تلتزم المأمورية المختصة بإخطار الممول بكتاب موصي عليه مصحوباً بعلم الوصول بالتاريخ المحدد للفحص ومكانه والمدة التقديرية له وذلك قبل عشرة أيام علي الأقل من ذلك التاريخ وذلك حتى يتسنى للممول تجهيز الدفاتر والمستندات والمحركات المطلوب فحصها .

٢ - لا يجوز إعادة فحص عناصر سبق فحصها ما لم تتكشف حقائق جوهرية تستوجب إعادة الفحص .

٣ - في حالة وجود صعوبات يقابلها الممول تجعله غير قادر علي توفير الدفاتر والسجلات والمستندات للفحص خلال المدة التي حددتها المصلحة يجوز له وفقاً لنص المادة / ٩٥ من القانون أن يطلب مهلة أخرى لتجهيز الدفاتر والمستندات للفحص ولرئيس المصلحة أو من يفوضه مد هذه المدة لمدة مناسبة إذا قدم الممول دليلاً كافياً علي ما يعترضه من صعوبات .

ونري إن الالتزام بهذه الأحكام من قبل مصلحة الضرائب ويقابلها التزام الممولين بتجهيز السجلات والدفاتر والمستندات المطلوبة للفحص في المواعيد المحددة سيؤدي حتماً إلي زيادة حدود الثقة بين الممولين ومصلحة الضرائب مما سيزيد من الالتزام الطوعي للمولين بأحكام قانون الضريبة علي الدخل وزيادة الحصيلة الضريبية تبعاً لذلك .

رئيس التحرير

أشرف الأبحر

**زميل جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية
مستشار الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب
زميل جمعية الضرائب المصرية
زميل جمعية الضرائب العربية**

البحوث

انعكاسات اتفاقية الجات
علي
مهنة المحاسبة والمراجعة
في مصر

مقدمة

إن منظمة الجات أحد الأركان الأساسية الثلاثة التي يقوم عليها الاقتصاد العالمي حيث أن الركنتين الآخرين هما صندوق النقد الدولي والبنك الدولي . ومن المعروف أن قواعد النظام الاقتصادي العالمي وضعت قرب نهاية الحرب العالمية الثانية وذلك بمقتضى اتفاقية بريتون وودز التي أنشأت صندوق النقد الدولي للإشراف علي النظام المالي الدولي ووضع القواعد التي تحكم سلوك كل دولة فيما يختص بأسعار الصرف وسياسة ميزان المدفوعات ووسائل تمويل العجز الخارجي علي النحو الذي لا يتعارض مع مصالح الدول الأخرى واعتبارات الاستقرار الاقتصادي والتنمية . أما البنك الدولي فمهمته مساعدة البلاد الأعضاء خصوصاً الدول النامية بتقديم القروض طويلة الأجل لتمويل المشروعات اللازمة لعمليات التنمية وتشجيعها علي تطبيق السياسات الاقتصادية التي تكفل الاستخدام الأمثل للموارد . وكان المخطط أن تستكمل أركان النظام الاقتصادي العالمي بإنشاء منظمة التجارة العالمية كي تحكم تدفق السلع والخدمات في إطار من الحرية والمساواة التامة . وقد تم عقد مؤتمر التجارة والعمالة في هافانا بكوبا عام ١٩٤٧ وأسفر المؤتمر عن الميثاق المعروف بميثاق هافانا الذي حاول وضع الأساس لمنظمة التجارة International Trade Organization وتحديد اختصاصاتها ، وكانت الفكرة المطروحة أن يقوم الاقتصاد العالمي علي الثالوث الذي يتكون من صندوق النقد الدولي ومنظمة التجارة العالمية والبنك الدولي (١) .

وبهذا تكتمل المؤسسات التي تشرف علي الاقتصاد الدولي في المجالات النقدية والمالية والتجارية غير أن هذا التصور لم يحالفه النجاح بعد أن رفض الكونجرس الأمريكي المصادقة علي ميثاق هافانا نظراً لاحتوائه علي بعض الأحكام التي تنادي بتدخل الحكومات في سير التجارة الدولية وتعطيل قوي العرض والطلب في بعض المجالات ومن ثم فشلت فكرة إنشاء منظمة التجارة العالمية ، إذ لم يكن من الممكن قيامها دون مشاركة الولايات المتحدة الأمريكية التي كانت تمثل حينذاك ما يقرب من نصف الناتج القومي العالمي ، غير أن بعض الدول الصناعية ومن بينها الولايات المتحدة وبعض الدول النامية قررت أن تأخذ من ميثاق هافانا ذلك الجزء الذي يتعلق بتحرير التجارة الدولية وأن تضعه موضع التنفيذ ومن ثم عقد مؤتمر

(١) د : علي حبيش ، حقوق الملكية الفكرية واتفاقية الجات ، الأهرام الاقتصادي . إبريل ١٩٩٥

جنيف عام ١٩٤٧ وأسفر عن إقرار اتفاقية شاملة متعددة لأطراف عرفت باسم الاتفاقية العامة للتعريفات والتجارة أو الجات General Agreement Tariffs and Trade (GATT) وتمثل هذه الاتفاقية جزءاً فقط من ميثاق هافانا ، أما الأجزاء الأخرى فهي تلك التي اصطدمت باعتراض الكونجرس الأمريكي ومن ذلك تثبيت أسعار المواد الأولية ومنع الممارسات الاحتكارية في التجارة الدولية وتنظيم انتقال التكنولوجيا وتأمين وتمويل الصادرات وقد دخلت هذه المسائل فيما بعد في اختصاص مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية أو ما يسمى اختصاراً (الإنتكاد) والذي أنشئ عام ١٩٦٤ (١) .

وتعاد جولة أوجواي (الجولة الثامنة) أكبر وأطول جولة مفاوضات في هذا الإطار سواء من حيث عدد الدول المشاركة (١٢٥ دولة) أو الفترة الزمنية التي إستغرقتها المفاوضات (سبع سنوات من ١٩٨٦ إلى ١٩٩٣) وكذلك من حيث نطاقها حيث تعدت تحرير التجارة السلعية لتغطي أيضاً تجارة الخدمات والملابس والمنسوجات وحقوق الملكية الفكرية وإجراءات الاستثمار فضلاً عن العديد من الاتفاقات التي تتناول إجراءات السياسات التجارية للدولة المشاركة (٢٨ وثيقة قانونية) ، كما أنها قامت علي أربعة مبادئ أساسية :

المبدأ الأول : مبدأ التخفيضات الجمركية المتبادلة .

المبدأ الثاني : مبدأ عدم التمييز .

المبدأ الثالث : مبدأ الشفافية .

المبدأ الرابع : مبدأ المفاوضات التجارية .

وتحاول هذه الورقة دراسة تأثير اتفاقية الجات أو منظمة التجارة العالمية علي مهنة المحاسبة والمراجعة باعتبار أنها تدخل في نطاق تجارة الخدمات وما لها من دور حيوي في تحقيق التنمية الاقتصادية وذلك من خلال ثلاث مباحث :

المبحث الأول : الاتفاقية العامة لتجارة الخدمات وتطور مهنة المحاسبة والمراجعة

في مصر .

المبحث الثاني : الآثار المتوقعة لاتفاقية الجات علي مهنة المحاسبة والمراجعة.

المبحث الثالث : النتائج والتوصيات .

(١) بنك الإسكندرية (النشرة الاقتصادية) المجلد الخامس والعشرون ١٩٩٣ م .

المبحث الأول

الاتفاقية العامة لتجارة الخدمات وتطور مهنة المحاسبة والمراجعة في مصر

تعرف التجارة في الخدمات علي أنها المعاملات الاقتصادية غير المنظورة بين المقيمين في دولة معينة وغير المقيمين وذلك خلال زمن معين . ومن أهم البنود التي تمثل الخدمات المتبادلة يمكن أن نذكر الخدمات المالية والمصرفية ، خدمات النقل الدولي ، خدمات الاتصالات الدولية ، خدمات التأمين الدولي ، الخدمات الطبية والدوائية ، خدمات السياحة ، خدمات التعليم ، الخدمات الإلكترونية ، الخدمات الفكرية والثقافية والترفيهية ، وتمثل الخدمات مصدراً هاماً من مصادر الدخل القومي في الدول الصناعية الكبرى كما تعد الولايات المتحدة أكبر مصدر للخدمات في العالم ، ذلك الذي دفع تلك الدول بالسعي الدعوب لتحرير تجارة الخدمات سعياً وراء فتح منافذ جديدة لخدمات الدول المتقدمة داخل مجموعة الدول النامية التي عادة ما تعاني من تخلف نسبي ومطلق في قطاعات الخدمات المختلفة فيها .

هذا ويمكن تصنيف أنواع الخدمات وفقاً لـ (إمكانية الانتقال) وذلك علي النحو التالي :

- ١ - خدمات لا تستلزم انتقال عارضيتها وطالبيها بين الدول مثل (خدمات النقل البحري والجوي والبري حيث يمكن تقديم تلك الخدمة لطلبيها من مواطن أي دولة في أي بقعة مكانية دون التركيز في مكان بعينه) .
- ٢ - خدمات تستلزم انتقال طالبيها إلي مكان عارضيتها (مثل خدمات السياحة والتعليم والخدمات الطبية) .
- ٣ - خدمات تستلزم انتقال عارضيتها إلي مكان طالبيها مثل (الخدمات المصرفية وخدمات التأمين وخدمات المحاسبة والمراجعة التي تستلزم فتح فروع لها داخل الأسواق الخارجية للتمكن من تقديم الخدمة) .

ولقد تضمنت اتفاقية الجات بعض القواعد المقترحة للتجارة الدولية في مجال الخدمات بما يسمح بزيادة التجارة الدولية فيها ويزيد من مساهمة نصيب الدول النامية من هذه التجارة حيث شملت المفاوضات كافة القطاعات الخدمية القابلة

للتجارة الدولية دون استثناء (مثل الخدمات المالية ، خدمات النقل ، خدمات الاتصالات ، خدمات السياحة ، الخدمات الاستشارية في مجال المقاولات والإنشاء والتعمير والخدمات المهنية الأخرى وعلي رأسها خدمات المحاسبة والمراجعة .

ولقد أقتراح بمقتضي اتفاقية الجات إقامة (مجلس التجارة في الخدمات) إلي جانب مجلسين آخرين من المجالس المتخصصة هما (مجلس التجارة في السلع ومجلس للجوانب التجارية في مجال حقوق الملكية الفكرية) وذلك لضمان تطبيق الاتفاقية بشكل عملي ولتحقيق المتابعة والإشراف المتخصص المستمر .

وبمقتضي اتفاقية الجات فإن كل دولة عضو ملزمه بتطبيق مبدأ (الدولة الأولى بالرعاية) الذي يمنع كل دولة بصورة جوهرية من التمييز بين موردي الخدمات الأجانب ويلزمهم بالمساواة في التعامل معهم ، كما أن كل دولة عضو ملزمة بأن تعامل موردي الخدمات الأجانب نفس معاملة موردي الخدمات المحليين .

وبوجه عام فإن الأساس النظري الفلسفي الذي تقوم عليه عملية تجارة الخدمات يقوم - كما هو الحال في تحرير التجارة الدولية في السلع - علي أساس الميزة النسبية .

تري إلي أي مدي يمكن لمهنة المحاسبة والمراجعة لدينا أن تتمتع بميزة نسبية عن غيرها ، ذلك ما سوف نحاول الوقوف عليه من خلال الاستعراض التالي لمهنة المحاسبة والمراجعة ووضعها الراهن في مصر .

لقد تأخرت مصر ما يقرب من المائة عام عن البلاد الأخرى مثل أمريكا وإنجلترا وفرنسا في الاعتراف بالمراجعة كمهنة منظمة لها كيان .

ففي عام ١٩٤٦ صدر مرسوم بتأسيس جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية واقتصرت عضويتها علي عدد قليل من المحاسبين تتوافر فيهم شروط معينة ، ثم صدر القانون رقم ١٣٣ لسنة ١٩٥١ وهو أول قانون ينظم مهنة المحاسبة والمراجعة ويفرد سجلاً خاصاً للمحاسبين والمراجعين ويحظر مزاوله المهنة إلا علي من كان أسمه مقيداً في هذا السجل في أي من جداوله الثلاثة ، ويضع قواعد وشروط القيد في كل جدول وتلك ولا شك كانت خطوه موفقه من المشرع ثم صدر القانون رقم ٢٦ لسنة ١٩٥٤ ببعض الأحكام الخاصة بشركات الأموال وقد جعل هذا القانون تعيين مراقب حسابات لهذا النوع من الشركات أمراً واجباً

ويعتبر هذا القانون حجر الزاوية في خلق كيان محدد لمراقب حسابات شركات الأموال ، ثم صدر القانون رقم ٣٩٤ لسنة ١٩٥٥ بإنشاء نقابة المحاسبين والمراجعين وهي أول تنظيم مهني يجمع المشتغلين بمهنة المحاسبة والمراجعة وتعمل علي صيانة حقوق المحاسبين والمراجعين ورعاية مصالحهم ورفع مستوي الأداء المهني والأمانة المهنية ، وقد قامت النقابة بدورها وواجبها في حدود إمكانياتها إلي حد كبير ، وقد أصدرت النقابة في ٤ أغسطس ١٩٥٨ ما يسمي بدستور مهنة المحاسبة والمراجعة والتي تعتبر بمثابة مجموعة من المعايير المحاسبية .

ويعتبر إصدار القانون رقم ٤٤ لسنة ١٩٦٥ في شأن تنظيم مراقبة حسابات المؤسسات والهيئات العامة والشركات والجمعيات والمنشآت التابعة لها بداية مرحلة جديدة فيها الالتزام بتطبيق قواعد المحاسبة المتعارف عليها .

وبعد انتصارات حرب أكتوبر ١٩٧٣ رأّت مصر أنه من الحقائق المسلم بها أن أي اقتصاد يرغب في تحقيق معدلات عالية للنمو يجب أن يتفتح علي كافة دول العالم وذلك حتى يمكنه الإستعانة بكافة الوسائل العلمية والإمكانيات التكنولوجية التي وفرها العلم الحديث .

إن رأس المال والخبرة الفنية يمثلان العنصرين الضروريين للتنمية الاقتصادية في العالم المعاصر وبناء عليه صدر القانون رقم ٤٣ لسنة ١٩٧٤ والخاص بنظام استثمار المال العربي والأجنبي والمناطق الحرة والمعدل بالقانون رقم ٣٢ لسنة ١٩٧٧ ، ثم صدر القانون رقم ٢٣٠ لسنة ١٩٨٩ كي يعالج بعض السلبيات التي نتجت من التجربة والتي كان من أهمها زيادة نسبة مساهمة قطاع الخدمات من ٣٠٪ في المتوسط في الفترة من سنة ٦٠ : سنة ٦٥ حتى وصلت إلي ٤٣٪ في المتوسط في الفترة من سنة ٨٢ : سنة ٨٧ (١) ، مما أدّي إلي إختلالات هيكلية عميقة من أهمها خلل التوزيع القطاعي للاستثمار . فأن ما يحتاجه الاقتصاد المصري في مرحلته الحالية هو النمو المتوازن للقطاعات الاقتصادية وذلك من خلال تنمية كل من قطاعي الصناعة وبصفة خاصة الصناعات التحويلية والزراعة واستصلاح الأراضي بمعدل أعلى من باقي القطاعات وبصفة خاصة قطاعات المال والخدمات والتجارة .

وأخيراً صدر القانون رقم ٨ لسنة ١٩٩٧ بإصدار قانون ضمانات وحوافز الاستثمار والذي تحدد فيه المجالات التي سيقدر لها حوافز علي وجه الدقة لما تقتضيه الظروف الحالية فضلاً عن المزايا والضمانات التي توفرها للمشروعات التي تعمل في هذه المجالات .

(١) البنك الدولي للإنشاء والتعمير في تقريره عن التنمية في العالم ١٩٨٧ ، الجزء الخاص بالاقتصاد المصري والصادر من بنك القاهرة : مؤسسة الأهرام ، يونيو ١٩٨٧ ، ص ٤٢٢ .

وكان لابد من الإشارة إلي دور مراقب الحسابات وحقوقه وأهمية تقريره بنتيجة المراجعة وإدلاءه برأيه في اجتماعات الجمعيات العمومية ، وكذا مسؤوليته سواء المدنيه أو الجنائية وما يترتب عليها من عقوبات إذا ارتكبت جريمة أو كان طرفاً في جريمة وذلك في حالة إخلاله بواجباته المهنية وخاصة ما جاء بالمادة ١٨٠ من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ والمعدل بالقانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ بإصدار قانون الضرائب علي الدخل وكل هذا يرجع إلي أهمية دوره المؤثر علي النشاط الاقتصادي بصفه عامة .

المبحث الثاني

الآثار المتوقعة لاتفاقية الجات علي مهنة المحاسبة والمراجعة

عندما صدر القانون رقم ١٣٣ لسنة ١٩٥١ وهو أول قانون ينظم مهنة المحاسبة والمراجعة وتلاه القانون رقم ٢٦ لسنة ١٩٥٤ بشأن بعض الأحكام الخاصة بشركات الأموال كان من بين أهداف هذه القوانين تمصير المهنة نظراً لارتباطها بالرقابة علي الأموال وحماية الاقتصاد الوطني وكانت مصر قد خاضت تجربة مره قبل صدور هذه القوانين حيث كان الاقتصاد المصري يتحكم فيه رأس المال الأجنبي ويساعدهم مكاتب محاسبة ومراجعة أجنبية تقدم تقارير صورية لا يهتمها إلا المصلحة الخاصة .

وفي ظل سياسة الانفتاح الاقتصادي عادت هذه المكاتب إلي مصر في شكل مكاتب مشتركة تتوزع فيها ملكية المنظمة بين المستثمر الأجنبي والجانب الوطني حيث حقق هذا الشكل من الاستثمار مزايا للمستثمر الأجنبي منها :

- ارتياده مجالات استثمارية محظورة علي الاستثمارات الأجنبية الخاصة .
- التخلص من النظرة العدائية من قبل الجانب الوطني .
- توفير قدر من الحماية من مخاطر الأعمال عن طريق المشاركة مع الجانب الوطني .

وجدير بالذكر أن الغرض من تأسيس هذه الشركات هو تقديم خدمات استشارية في المجالات الاقتصادية للمشروعات علي أن يقتصر ذلك كله علي أعمال استشارية دون الأعمال التنفيذية ، إلا أنه في الواقع تمارس هذه الشركات أعمال تنفيذية في مجال المحاسبة والمراجعة من خلال الجانب الوطني ، مع استخدامها بعض العاملين من الجنسيات الأجنبية بطريقة مستترة فضلاً عن منح أفراد هذه الجنسيات مزايا تتمثل في مرتبات عالية / سكن خاص وتذاكر سفر إلخ .

هذا من ناحية ومن ناحية أخرى ثانية فإن العمالة الأجنبية التي تأتي إلي دول العالم الثالث خاصة في هذا المجال غالباً ما تكون ذات كفاءة عادية أو دون ذلك فضلاً عن أن ما يقدمونه من استشارات مالية أو إدارية أو دراسة جدوى تقدم غالباً لمستثمرين أجانب فيكون المقام الأول هو تحقيق مصالحهم وإرشادهم إلي الاستثمارات التي تحقق أكبر عائد مع تلافي أي أعباء مالية أو مخاطر تجارية.

كما أن هذه العمالة الأجنبية تؤدي عملها الفني وفقاً للمعايير والقواعد التي كانت تسير عليها في الدولة المستقدمة منها (أمريكا وإنجلترا ... إلخ) ذات الاقتصاد المزدهر مما أدى إلى تأثير العاملين المصريين بهذه الأفكار والمعايير ومحاولة تطبيقها مما ترتب عليه تقديم خدمات استشارية غير مناسبة .

وإذا كان هذا الحال في ظل عمل هذه المكاتب بالاشتراك مع الجانب الوطني فيمكننا تصور ما سيكون عليه الحال عندما تعمل منفردة من خلال اتفاقية الجات أو منظمة التجارة العالمية والتي تعالج العقبات القانونية التي تعترض الاستثمار في قطاع الخدمات ومن ضمنها الخدمات المحاسبية ، حيث تشمل إتفاقية الخدمات علي مجموعة من القواعد التي تنظم تدخل الجهات الحكومية في سوق الخدمات . ويتركز الهدف من وضع هذه القواعد في نقطتين الأولى : هي التأكد من أن مقدمي الخدمات الأجانب يتمتعون بمزايا مشابهة لتلك التي يتمتع بها مقدمو الخدمات المحليين والمنافسين من ناحية المتطلبات التي تصدر من الجهات الحكومية ، والثانية هي إزالة جميع العقبات التي تعترض دخول مقدمي الخدمات الأجانب .

كما جاء في إتفاقية منظمة التجارة العالمية القواعد التي تخص الخدمات المحاسبية في مادتين هما السادسة والسابعة حيث تناولت المادة السادسة موضوع القوانين المحلية أما المادة السابعة فموضوعها الاعترافات بالمؤهلات والأجازات المهنية ، وحددت كل مادة منهما ضوابطها في ثلاث نقاط علي النحو التالي :

المادة السادسة :

- أ - تطبيق القوانين المحلية التي تخص قطاع الخدمات والمهن بطريقة معقولة وموضوعية بحيث لا تشكل عائقاً للتجارة .
- ب - ألا تشكل إجراءات التأهيل المهني وإجراءات منح الأجازات المهنية عائقاً أمام التجارة في الخدمات .
- ج - أن تكون لجميع الأعضاء إجراءات واضحة للتحقق من كفاءة المهنيين .

المادة السابعة :

- أ - يحق للدول الأعضاء اختبار طريقة الاعتراف بالمؤهلات الأجنبية باللجوء إلي التشريع الفردي أو الإتفاق المتبادل مع دول أخرى أو باستخدام الطرق المتفق عليها عالمياً .
- ب - في حالة استخدام أي الطرق المذكورة أعلاه لا بد للبلد العضو الثبات في تطبيق هذه الإجراءات بشكل موضوعي وعادل .
- ج - تشجيع الدول الأعضاء علي التعاون مع الجهات الحكومية وغير الحكومية علي وضع وتطبيق قواعد ومعايير دولية شائعة .

وقد أشارت احدي الدراسات(١) إلي أن اتفاقية تحرير الخدمات تخدم الاقتصاد الأمريكي في المقام الأول وتشكل عنصر تهديد لقطاع الخدمات في معظم الدول النامية إلي جانب أنها تمثل عبئاً علي الاقتصاد القومي والتوظف فيها أن لم يتم اتخاذ الإجراءات المناسبة لمواجهة المنافسة الدولية .

وفي الحقيقة فإن المنافسة بين مكاتب المحاسبة الأجنبية ومكاتب المحاسبة المصرية ستكون ضارية وفي ملعب مفتوح ، جردت فيه جميع الدول من أسلحتها في الحماية أو التمييز ولم يبق لأي منها سوي قدرتها الذاتية ومكانتها الخاصة التي تخوض بها هذه المنافسة ولكن - وبصراحة - فإن بداية السباق ليست متكافئة - ونعني بذلك اختلاف قوة المتسابقين ، خاصة وأن المكاتب الأجنبية تعتمد علي الأساليب الفنية المتطورة والتي تعتمد علي التكلفة الأقل للتقدم التكنولوجي والاستخدام القليل من القوي العاملة وستحصل هذه المكاتب بطبيعة الحال علي أولوية مراجعة حسابات الشركات الأجنبية التي تعمل في مصر سواء كانت مشروعات لشركات أجنبية مركزها الرئيسي في الخارج أو لشركات عابرة القوميات والتي تعمل في مصر وبالتالي ستنكمش مكاتب المحاسبة الوطنية وسيؤثر ذلك علي زيادة معدل البطالة ولن تتحمل فيه المكاتب المصرية المنافسة في أسواق الدول الأخرى في هذا المجال بسبب التقدم التكنولوجي في الخبرات المتركمة لهذه الدول في مجال المحاسبة والمراجعة .

(١) د/ سامي ، د/ عمر سالم ، قضايا معاصره في التجارة والتنمية ، الدار المصرية اللبنانية ، ص ٩٠ .

المبحث الثالث النتائج والتوصيات

من البديهيات والمسلمات التي تتفق عليها كل الآراء أن الولايات المتحدة الأمريكية والدول المتقدمة كانت صاحبة المصلحة الأولى في عقد جولة أوروغواي واستعدت لها جيداً وحققت قرارات في هذه الجولة أكثر مما توقعته .

أن الجات تضم دولاً تتعامل في ٩٢% من حجم التجارة العالمية وهناك سعياً دائماً ولحواً من الدول علي اختلاف مذاهبها وأوضاعها الاقتصادية وعلي رأسها روسيا والصين ومنها بعض الدول العربية مثل المملكة العربية السعودية والأردن والجزائر للانضمام إلي هذه الاتفاقية .

وقد يطرح القول بأن استفادة الدول المتقدمة من هذه الاتفاقات – والتي كانت أصلاً وراءها تفوق بكثير استفادة الدول النامية ، بل أن الدول النامية قد تقع عليها بعض الآثار السلبية في المدى القصير علي الأقل .

وبالتسليم بهذه المقولة – نطرح تساؤلاً آخر كإجابة علي ذلك ...
فهل تقل معاناة الدول النامية والآثار السلبية التي تقع عليها فيما لو خرجت من هذا النظام ؟ أم أن هذه المعاناة وتلك الآثار ستكون أكبر كثيراً في ظل كونها منفردة علي الساحة الدولية دون حماية فتكون فريسة ونهباً للاستغلال .

ولا ريب في أن المقارنة بين الوضعيين محسومة منطقياً لصالح البقاء داخل النظام الجديد لكونه يحقق وضعاً أفضل نسبياً من الخروج منه .

وقد أوضحت الدراسة أن خدمات الحاسبة والمراجعة الوطنية سوف تتعرض لمنافسة شديدة من مثيلاتها في الدول المتقدمة بالإضافة إلي أن تسرب البيانات والمعلومات إلي الدول المتقدمة سوف يسبب سلبيات كثيرة لا يظهر أثرها إلا بعد فترة زمنية ، حيث يستعان بذلك في التخطيط ورسم السياسات لمزيد من السيطرة الشاملة علي هذا القطاع .

كما أثبتت الدراسة أن تجربة المكاتب المشتركة في مصر لم تساهم في تحقيق أهداف التنمية الاقتصادية إنما كانت لها آثار سلبية علي هذه الأهداف وخاصة

فيما يتعلق بمشكلة البطالة ومزاحمة القوي البشرية الأجنبية للعمالة الوطنية في هذا المجال ، كما تلاحظ إنفراد هذه المكاتب بمراجعة قطاعات معينة وذات أهمية كبرى في اقتصاد البلاد كالبتترول والأدوية والمؤسسات المالية .

وإذا كانت المادة السادسة والسابعة الواردة في اتفاقية منظمة التجارة العالمية التي تختص بالخدمات المحاسبية تتناول موضوع القوانين المحلية والاعتراف بالمؤهلات والأجازات المهنية .

وبمناسبة منافسة قانون مزاوله مهنة المحاسبة والمراجعة الجديد وما أثير فيه من مناقشات تتعلق بهذا الموضوع واقترح اختصاص نقابة التجاريين بوضع ضوابط واشترطات مزاوله المهنة .

فأننا نري أن الوقت قد حان لتطبيق المعاملة بالمثل من حيث الاعتراف المتبادل وأن ما يسري علي ممارس المهنة الوطنيين من اشتراطات خلاف المؤهلات العلمية يجب أن يسري علي الراغبين في ممارسة المهنة من الأجانب بالإضافة إلي ضرورة قيامهم بدراسة قوانين البلاد المحلية وخاصة قوانين الاستثمار والشركات والضرائب والتأمينات المعمول بها داخل البلاد بالإضافة إلي معايير المحاسبة والمراجعة المصرية والتأكد من ذلك بالطرق المناسبة .

كما أن علي الشركات ورجال الأعمال الوطنيين واجب وطني وهو الاعتماد علي المكاتب الوطنية في تنفيذ أعمال المحاسبة والمراجعة .

وإذا كانت المكاتب الأجنبية ستؤدي عملها مستخدمة الحاسب الآلي واللغة الإنجليزية فأن ذلك يلقي بمسئولية إضافية علي أجهزة الضرائب الوطنية يتمثل في تنمية قدرات وكفاءات الفاحصين بهذه الأجهزة حتى يتمكنوا من فهم طرق وأساليب أداء عمل المكاتب الأجنبية بدرجة تمكنهم من التحقق من سلامة أداء هذه المكاتب وتطبيقها للقوانين المصرية خاصة قوانين الضرائب باختلاف أنواعها والتزامها بمعايير المحاسبة والمراجعة المصرية .

والله الموفق ،،،

القواعد المحاسبية والمعاملة الضريبية
لنشاط التأجير التمويلي
الصادر بالقانون ١٩٩٥ ولائحته التنفيذية
وفقاً
للقانون ٨ لسنة ١٩٩٧ بشأن ضمانات
وحوافز الاستثمار
وقانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

القواعد المحاسبية والمعاملة الضريبية
لنشاط التأجير التمويلي
الصادر بالقانون ٩٥ لسنة ١٩٩٥ ولائحته التنفيذية
وفقاً للقانون ٨ لسنة ١٩٩٧ بشأن ضمانات وحوافز
الاستثمار وقانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

تمهيد :

١ - صدر القانون رقم ٩٥ لسنة ١٩٩٥ في شأن التأجير التمويلي ونشر بالجريدة الرسمية رقم ٢٢ (مكرر) بتاريخ ١٩٩٥/٦/٢ ونصت المادة (٣٦) منه علي أن يعمل به من أول الشهر التالي لمضي ستين يوماً علي تاريخ نشره أي من ١٩٩٥/٩/١ .

٢ - صدر القانون ١٦ لسنة ٢٠٠١ بتعديل بعض أحكام القانون ٩٥ لسنة ١٩٩٥ في شأن التأجير التمويلي ونشر بالجريدة الرسمية العدد ١٩ (تابع) في ٢٠٠١/٥/١٠ ونصت المادة الرابعة منه علي أن يعمل به اعتباراً من اليوم التالي لنشره أي من ٢٠٠١/٥/١١ وقد استبدل القانون نصوص المواد الآتية:

المادة (١) البنود الثالث والسابع

المادة (٢) بند ٢

المادة (٩) الفقرة الأولى

المادة (١٠) الفقرة الثانية

المادة (١١) الفقرة الأولى

المادة (١٤)

المادة (١٥) الفقرة الثانية

المادة (١٩)

المادة (٢٠) الفقرة الأولى

المادة (٢٤)

المادة (٢٦)

المادة (٢٩)

كما أضاف نفس القانون مادة جديدة برقم ٢٩ مكرراً .

وقد نص القانون في المادة الثالثة منه علي ما يلي :

" علي الجهات القائمة التي تراول نشاط التأجير التمويلي أن توفيق أوضاعها طبقاً لأحكام هذا القانون خلال مدة لا تجاوز ستة أشهر من تاريخ العمل به ويجوز للوزير المختص مد هذه المدة مدة مماثلة أخرى .

ولا يجوز لتلك الجهات مزاولة نشاط التأجير التمويلي خلال مدة توفيق أوضاعها بالمخالفة لأحكام هذا القانون .

ولا تسري الفقرتان السابقتان علي العقود المقيدة لدي الجهة الإدارية قبل تاريخ العمل بهذا القانون إذ تستمر قائمة ومنتجة لأثارها لحين انتهاء المدد الباقية لها "

٣ - صدرت اللائحة التنفيذية لقانون التأجير التمويلي بقرار من وزير الاقتصاد والتجارة الخارجية رقم ٨٤٦ لسنة ١٩٩٥ ونشرت بالوقائع المصرية العدد رقم ٢٩١ (تابع) في ١٢/٢١/١٩٩٥ ويعمل بها من اليوم التالي لتاريخ نشره أي من ١٢/٢٢/١٩٩٥ .

٤ - صدر قرار وزير الاقتصاد والتعاون الدولي رقم ٩٦٢ لسنة ١٩٩٦ بتعديل اللائحة التنفيذية ونشر بعدد الوقائع المصرية رقم (٣٤) بتاريخ ١٣/٢/١٩٩٧ ويعمل به من اليوم التالي لتاريخ نشره أي من ١٤/٢/١٩٩٧ وقد استبدل هذا القرار نصوص المواد (١١) ب ، ج والمادة (١٢) أ ، ج والمادة (٣٧) من اللائحة .

٥ - صدر قرار وزير الاقتصاد رقم ٤٧٣ لسنة ١٩٩٧ بتعديل اللائحة التنفيذية ونشر بعدد من الوقائع المصرية رقم (٢٠٩) بتاريخ ١٦/٩/١٩٩٧ ويعمل به من اليوم التالي لتاريخ نشره أي من ١٧/٩/١٩٩٧ وقد أضاف هذا القرار إلي اللائحة التنفيذية فصل سادس بعنوان "القواعد والمعايير المحاسبية في شأن التأجير التمويلي " كما أضاف مادة جديدة برقم (٣٨) إلي الفصل السادس .

٦ - صدر قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ١٧٩٩ لسنة ٢٠٠٢ بتعديل اللائحة التنفيذية ونشر بالوقائع المصرية العدد (٢٥٥) تابع في ٥/١١/٢٠٠٢ ويعمل به من اليوم التالي لتاريخ نشره أي من ٦/١١/٢٠٠٥ وقد أستبدل القرار نصوص المواد الآتية :

المادة (١) البندين ٣ ، ٧

المادة (٢) البند (ب)

المادة (٣)
المادة (٤) البند الثاني
المادة (٥) الفقرة ٣
المادة (٦) الفقرتين الأولى والثالثة
المادة (٧) والمادة (٨) والمادة (٩) والمادة (١١) والمادة (١٢) والمادة
(١٥) والمادة (١٧) والمادة (١٨) الفقرة الأولى والبند (ب)
المادة (٣٤) والمادة (٣٦)

وقد ألغي القرار ما يلي :
الفقرة الأخيرة من المادة (٢)
المادة (١٠)

وأضاف القرار إلي اللائحة مادتان جديدتان بأرقام (٥ مكرراً) و(٣٩) نصهما
كما يلي :

المادة (٥) مكرر :

" يشترط لمنح الترخيص بمزاولة نشاط التأجير التمويلي :
(أ) أن يكون طالب الترخيص شركة أموال يكون من بين أغراضها نشاط
التأجير التمويلي أو أحد البنوك المرخص لها بمزاولة هذا النشاط من مجلس
إدارة البنك المركزي .

(ب) ألا يقل رأس مال الشركة المصدر وما يكون مدفوعاً منه عن نصف مليون
جنيه .

(ج) ألا يكون قد سبق الحكم علي أحد مؤسسي الشركة أو أحد مديريها أو أحد
أعضاء مجلس إدارتها بعقوبة جنائية أو جنحة في جريمة ماسة بالشرف أو
الأمانة أو إحدى الجرائم المنصوص عليها في قوانين الشركات أو التجارة
ما لم يكن قد رد إليه اعتباره .

(د) أن يتوافر لدي القائمين علي إدارة الشركة الخبرة الإدارية والكفاءة اللازمة
لمزاولة النشاط " .

المادة (٣٩) :

" في تطبيق الفقرة الثالثة من المادة (٢٦) من قانون التأجير التمويلي رقم ٩٥ لسنة ١٩٩٥ تعفي من رسوم التوثيق والشهر والقيود بالشهر العقاري عقود تملك الأموال التي تؤول إلي المؤجر من المستأجر بمناسبة وبموجب عقد يتوقف نفاذه علي إبرام عقد تأجير تمويلي للمال وذلك بشرط تقديم ما يثبت قيد هذا العقد في سجل العقود المعد لذلك بالجهة الإدارية المختصة " .

وقد أستبدل القرار بعناوين الفصل الثاني والسادس العناوين الآتية :

الفصل الثاني

أحكام وشروط وإجراءات الترخيص وقيد المؤجرين وعقود التأجير التمويلي .

الفصل السادس

القواعد والمعايير المحاسبية والمعاملة الضريبية في شأن التأجير التمويلي .

تعريفات :

- الوزير المختص** : وزير الاقتصاد والتجارة الخارجية .
الجهة الإدارية المختصة : وزارة الاقتصاد والتجارة الخارجية (مصلحة الشركات) .
العقد : عقد التأجير التمويلي .
المورد : الطرف الذي يتلقى منه المؤجر مالاً يكون موضوعاً لعقد تأجير تمويلي .
المقاول : الطرف الذي يقوم بتشديد منشآت تكون موضوعاً لعقد تأجير تمويلي .
المؤجر : شركات الأموال التي يرخص لها بمزاولة نشاط التأجير التمويلي طبقاً لأحكام هذا القانون متي توافرت فيها القدرة علي القيام بنشاطها المستهدف في ضوء حجم رأسمالها بشرط ألا يقل عن نصف مليون جنيه وذلك وفقاً للقواعد والإجراءات التي تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون .
ويجوز أن يكون المؤجر بنكاً إذا رخص له في ذلك مجلس إدارة البنك المركزي المصري بالشروط والأوضاع التي يحددها قرار الترخيص .

المال أو الأموال

: كل عقار أو منقول مادي أو معنوي يكون موضوعاً لعقد تأجير تمويلي متي كان لازماً لمباشرة نشاط إنتاجي سلمي أو نشاط خدمي للمستأجر وفقاً للقواعد التي يصدر بها قرار من الوزير المختص .
(تم تعديل تعريف المؤجر والمال أو الأموال بالقانون

رقم ١٦ لسنة ٢٠٠١ الصادر في ٢٠٠١/٥/١
والمنشور بالجريدة الرسمية العدد ١٩ تابع في ٢٠٠١/٥/١ ويعمل به من اليوم التالي لتاريخ نشره أي من ٢٠٠١/٥/١١) .

سجل المؤجرين

: السجل الذي يقيد فيه المؤجرون طبقاً لأحكام المادة (٣) من القانون .

سجل العقود

: السجل الذي يقيد فيه طبقاً للمادة (٣) من قانون عقود التأجير التمويلي التي تبرم أو تنفذ في مصر أو يكون أحد أطرافها مقيماً فيها وعقود البيع التي تتم إستناداً إليها وكذلك أي تعديل لهذه العقود .

ما يعد تأجيراً تمويلياً : (المادة "٢")

- ١ - كل عقد يلتزم بمقتضاه المؤجر بأن يؤجر إلي مستأجر منقولات مملوكة له أو تلقاها من المورد إستناداً إلي عقد من العقود ، ويكون التأجير مقابل قيمة إيجارية يتفق عليها المؤجر مع المستأجر .
- ٢ - كل عقد يلتزم بمقتضاه المؤجر بأن يؤجر إلي المستأجر عقارات أو منشآت مملوكة للمؤجر أو يقيمها علي نفقته بقصد تأجيرها للمستأجر وذلك بالشروط والأوضاع والمواصفات والقيمة الإيجارية التي يحددها العقد .
- ٣ - كل عقد يلتزم بمقتضاه المؤجر بتأجير مال إلي مستأجر تأجيراً تمويلياً إذا كان هذا المال قد آلت ملكيته إلي المؤجر من المستأجر بموجب عقد يتوقف نفاذه علي إبرام عقد التأجير التمويلي .

القواعد والمعايير المحاسبية :

تنص المادة (٢٣) من القانون ٩٥ لسنة ١٩٩٥ في شأن التأجير التمويلي علي ما يلي :

"تخضع عمليات التأجير التمويلي للقواعد والمعايير المحاسبية التي يصدرها الوزير المختص بالاتفاق مع وزير المالية " .

وتنص المادة (٣٨) من اللائحة التنفيذية للقانون ٩٥ لسنة ١٩٩٥ علي ما يلي :
" في تطبيق أحكام المادة (٢٣) من قانون التأجير التمويلي رقم ٩٥ لسنة ١٩٩٥ يعمل بالقواعد والمعايير المحاسبية المنصوص عليها في الملحق رقم (١) المرافق لهذه اللائحة " .

هذا وقد ورد في الملحق رقم (١) المرافق اللائحة التنفيذية للقواعد والمعايير المحاسبية المتعلقة بعمليات التأجير التمويلي وهو ما يطلق عليه (معيار المحاسبة المصري رقم "٢٠") .

والآتي نص هذا المعيار :

**القواعد والمعايير المحاسبية المتعلقة
بعمليات التأجير التمويلي
" معيار المحاسبة المصري رقم (٢٠) "**

١ - نطاق المعيار :

١ - يطبق هذا المعيار في المحاسبة عن عقود التأجير التمويلي علي العقود التي تبرم وفقاً لأحكام قانون التأجير التمويلي رقم ٩٥ لسنة ١٩٩٥ ولائحته التنفيذية .

٢ - يلزم بما ورد في هذا المعيار كل من كان طرفاً في عقد التأجير التمويلي المسجل في السجل المعد لذلك بالجهة الإدارية المختصة (مصلحة الشركات) وكانت شروط العقد تعطي للمستأجر الحق في شراء المال المؤجر في التاريخ وبالمبلغ المحدد في العقد وكانت مدة العقد تمثل ٧٥% علي الأقل من العمر الإنتاجي الأصلي للمال المؤجر أو كانت القيمة الحالية لإجمالي القيمة التعاقدية عند نشأة العقد تمثل ٩٠% علي الأقل من قيمة المال المؤجر .

٣ - لا يغطي هذا المعيار أنواع عقود التأجير التالية :

- أ - عقود تأجير سيارات الركوب والدراجات الآلية .
- ب - اتفاقيات التأجير الخاصة بالكشف عن أو استخدام المواد الطبيعية مثل البترول والغاز والغابات والمعادن وحقوق التعدين الأخرى .
- ج - الاتفاقيات التي يلزم فيها المستأجر بشراء المال المؤجر في نهاية مدة التأجير (والذي يعتبر بيعاً مؤجلاً بالتقسيط) .
- د - عقود التأجير التي لا تتعلق بمال لازم لمباشرة نشاط إنتاجي خدمي أو سلعي للمستأجر .

٤ - تعاريف :

القيمة الإيجارية : هي القيمة المتفق عليها في العقد والتي يلتزم المستأجر بأدائها إلي المؤجر مقابل الحق في استخدام الأصل تأجيراً تمويلياً .
ثمن الشراء : هو الثمن المحدد في العقد لانتقال ملكية الأصل إلي المستأجر في نهاية مدة التأجير .

إجمالي القيمة التعاقدية : هو إجمالي القيمة الإيجارية مضافاً إليها ثمن الشراء .

معدل العائد الناتج من العقد الإيجاري : هو معدل الفائدة الذي يستخدمه المؤجر لحساب القيمة الإيجارية و ثمن الشراء وهو الذي يجعل القيمة الحالية لإجمالي القيمة التعاقدية تساوي قيمة المال المؤجر عند بدء سريان العقد .

المعالجة المحاسبية في القوائم المالية للمؤجر :

٥ - يدرج المال المؤجر كأصول ثابتة مؤجرة بدفاتر المؤجر بالتكلفة الدفترية لاقتنائه ويتم إجراء الإهلاكات علي تلك الأصول وفقاً لعمرها الإنتاجي المفترض حسبما جري عليه العمل عادة وفقاً للعرف وطبيعة المال الذي يجري إهلاكه .

٦ - تسجيل إيرادات عقود التأجير التمويلي علي أساس معدل العائد الناتج من عقد الإيجار مضافاً إليه مبلغ يعادل قسط الإهلاك الدوري ويجنب الفرق بالزيادة أو بالنقص حسب الأحوال بين الإيراد المثبت بهذه الطريقة والقيمة الإيجارية المستحقة عن نفس الفترة المحاسبية في حساب مستقل مدين أو دائن يتم تسوية رصيده مع صافي القيمة الدفترية للمال المؤجر عند انتهاء العقد .

٧ - يتم تحميل قائمة الدخل للمؤجر بتكلفة الصيانة والتأمين وكافة المصروفات اللازمة للحفاظ علي الأصل إلا إذا تم التعاقد علي أن يتحملها المستأجر .

٨ - عند شك المؤجر في تحصيل دفعات الإيجار ينبغي عليه تكوين المخصصات اللازمة لمواجهة الديون المشكوك في تحصيلها .

التأجير من قبل المصنعين أو الموزعين :

٩ - إذا كان المؤجر هو المصنع أو الموزع للمال المؤجر تدرج أرباح أو خسائر البيع في حساب النتيجة عن الفترة للمصنعين أو الموزعين وفقاً للسياسة المتبعة عادة للبيع للغير .

الإفصاح في القوائم المالية للمؤجر :

- ١٠ - في نهاية كل فترة مالية يجب الإفصاح في القوائم المالية للمؤجر عما يلي :
- أ - السياسات المحاسبية المتبعة للتعرف علي إيرادات التأجير .
- ب - سياسات الإهلاك المتبعة الخاصة بالأصول المؤجرة ونسبة الإهلاك المطبقة .
- ج - بيان بتكلفة الأصول المؤجرة والحركة عليها ومجمع إهلاكها والحركة عليه وأرصدها في نهاية الفترة .
- د - الأرباح والخسائر الناجمة عن عمليات انتقال ملكية الأصول المؤجرة إلي المستأجرين خلال الفترة المالية .
- هـ - أية مبالغ مدينة أو دائنة تنتج تطبيقاً للفقرة (٦) من هذا المعيار .

المعالجة المحاسبية في القوائم المالية للمستأجر :

- ١١ - تندرج القيمة الإيجارية المستحقة عن عقود التأجير التمويلي كمصروف في قائمة الدخل الخاصة بالمستأجر خلال كل فترة مالية .
- ١٢ - يدرج ما يتكبده المستأجر من مصاريف صيانة وإصلاح الأموال المؤجرة بما يتفق مع الأغراض التي أعدت لها ووفقاً للتعليمات التي يسلمها إليه المؤجر بشأن الأسس الفنية الواجب مراعاتها سواء كانت مقررة بواسطته أو بواسطة المورد أو المقاول وذلك بقائمة الدخل الخاصة بالمستأجر خلال كل فترة مالية .
- ١٣ - إذا قام المستأجر في نهاية العقد باستخدام حق شراء المال المستأجر يثبت هذا المال كأصل ثابت بالقيمة المدفوعة لممارسة حق شراء المال والمتفق عليه طبقاً للعقد ويتم إهلاكه علي مدار العمر الإنتاجي المقدر له وفقاً للسياسات والمعدلات التي تبعتها المستأجر للأصول المماثلة .

الإفصاح في القوائم المالية للمستأجر :

- ١٤ - يجب أن يتم الإفصاح في القوائم المالية للمستأجر عما يلي :
- (أ) بيان الأصول المستأجرة علي أن يتضمن ما يلي :
- إجمالي القيمة التعاقدية لكل أصل محللة إلي إجمالي القيمة الإيجارية وثمان الشراء .
- العمر الإنتاجي للأصول المستأجرة .
- القيمة الإيجارية السنوية .

- (ب) تفاصيل مصاريف الصيانة وإصلاح الأموال المؤجرة .
 (ج) يجب تحليل التزامات الاستئجار التمويلي حسب تواريخ استحقاقها بحيث يتم إيضاح ما يستحق سداه خلال السنوات المالية الخمس التالية كل علي حدة وإجمالي ما يستحق سداه خلال السنوات بعد السنة الخامسة .
 (د) الإفصاح عن أي شروط مالية هامة تستلزمها عقد الاستئجار مثل الالتزامات المحتملة عن تحديد تلك العقود أو استخدام حق اختيار شراء الأصل ودفعات الاستئجار الاحتمالية .

البيع مع إعادة الاستئجار :

- ١٥ - قد يقوم المؤجر بتأجير مال إلي مستأجر ويكون هذا المال قد آلت ملكيته إلي المؤجر من المستأجر بموجب عقد يتوقف نفاذه علي إبرام عقد تأجير تمويلي وفي هذه الحالة يجب أن يقوم المستأجر كبائع بتأجيل أية أرباح أو خسائر تنتج عن الفرق بين ثمن البيع وصافي القيمة الدفترية للأصل في دفاتره ويتم استهلاك هذا الفرق علي مدار مدة عقد التأجير .
 ١٦ - بعد عملية البيع وبدء سريان عقود التأجير التمويلي يطبق المؤجر ما ورد في الفقرات من (٥) إلي (١٠) ويطبق المستأجر ما ورد بالفقرات من (١١) إلي (١٤) .

مثال توضيحي

لا يعتبر هذا المثال جزءاً من المعيار ولكنه أرفق بالمعيار ليكون بمثابة إرشاد عن كيفية تطبيقه .
 في أول يناير ١٩٩٧ قام المؤجر بتأجير أصل قيمته ١٠٠٠٠٠٠٠ جنيه بعقد تأجير تمويلي لمدة ست سنوات مقابل قيمه إيجارية قدرها ٢١٩٨٣٨ جنيه سنوياً ويحق للمستأجر في نهاية مدة العقد شراء الأصل بمبلغ ١٠٠٠٠٠٠ جنيه وكان العمر الإنتاجي المقدر للأصل عشر سنوات وكان معدل الفائدة التي يرغب المؤجر في استخدامه في هذا التعاقد يبلغ ١٥% سنوياً والذي بتطبيقه ينتج عنه عائد سنوي خلال فترة العقد كالاتي :

بالجنيه	السنوات
١١٧٠٢٥	١٩٩٧
١٠١٦٠٣	١٩٩٨
٣٨٨٦٧	١٩٩٩
٦٣٤٧٢	٢٠٠٠
٤٠٠١٧	٢٠٠١
١٣٠٤٤	٢٠٠٢

في تطبيق الفقرة (٦) من المعيار يكون الإيراد الذي يثبته المؤجر سنوياً باستخدام المعدل المذكور عالية كالاتي :

السنوات	مبلغ الفائدة	قسط الإهلاك	الإيراد المكتسب
—	جنيه	جنيه	جنيه
١٩٩٧	١١٧٠٢٥	١٠٠٠٠٠	٢١٧٠٢٥
١٩٩٨	١٠١٦٠٣	١٠٠٠٠٠	٢٠١٦٠٣
١٩٩٩	٨٣٨٦٧	١٠٠٠٠٠	١٨٣٨٦٧
٢٠٠٠	٦٣٤٧٢	١٠٠٠٠٠	١٦٣٤٧٢
٢٠٠١	٤٠٠١٧	١٠٠٠٠٠	١٤٠٠١٧
٢٠٠٢	١٣٠٤٤	١٠٠٠٠٠	١١٣٠٤٤

ويكون حساب تحت التسوية هو الفرق بين الإيراد المكتسب والقيمة الإيجارية ويظهر كالاتي :

السنة	القيمة الإيجارية	الإيراد المكتسب	الفرق
جنيه	جنيه	جنيه	(حساب تحت التسوية)
١٩٩٧	٢١٩٨٣٨	٢١٧٠٢٥	٢٨١٣
١٩٩٨	٢١٩٨٣٨	٢٠١٦٠٣	١٨٢٣٥
١٩٩٩	٢١٩٨٣٨	١٨٣٨٦٧	٣٥٩٧٠
٢٠٠٠	٢١٩٨٣٨	١٦٣٤٧٢	٥٦٣٦٦
٢٠٠١	٢١٩٨٣٨	١٤٠٠١٧	٧٩٨٢١
٢٠٠٢	٢١٩٨٣٨	١١٣٠٤٤	١٠٦٧٩٤
			٣٠٠٠٠٠

وحيث أن قيمة الأصل الدفترية في نهاية مدة العقد ستصبح ٤٠٠٠٠٠٠ جنيه وبفرض اختيار المستأجر شراء الأصل فإنه سيقوم بسداد مبلغ ١٠٠٠٠٠٠ جنيه ثمناً لهذا الأصل ويتم استخدام مبلغ ٣٠٠٠٠٠٠ جنيه رصيد حساب تحت التسوية في قفل حساب الأصل لدي المؤجر .

وإذا إستعرضنا قيود اليومية اللازمة لتطبيق هذا تكون كالآتي :

	<u>سنة ١٩٩٧</u>
من الأصول الثابتة المؤجرة	١٠٠٠٠٠
إلي المورد	١٠٠٠٠٠
من البنك	٢١٩٨٣٨
إلي مذكورين	
الإيرادات	٢١٧٠٢٥
تسوية عقود تأجير	٢٨١٣
من أ.خ إهلاك	١٠٠٠٠٠
إلي ح / مجمع إهلاك	١٠٠٠٠٠
	<u>سنة ١٩٩٨</u>
من البنك	٢١٩٨٣٨
إلي مذكورين	
الإيرادات	٢٠١٦٠٣
تسوية عقود تأجير	١٨٢٣٥
من أ.خ إهلاك	١٠٠٠٠٠
إلي ح / مجمع الإهلاك	١٠٠٠٠٠
	<u>وهكذا حتى عام ٢٠٠٢</u>
من البنك	٢١٩٨٣٨
إلي مذكورين	
الإيرادات	١١٣٠٤٤
تسوية عقود تأخير	١٠٦٧٩٤
من أ.خ إهلاك	١٠٠٠٠٠
إلي ح/ مجمع الإهلاك	١٠٠٠٠٠
من مذكورين	
البنك	١٠٠٠٠٠
مجمع الإهلاك	٦٠٠٠٠٠
تسوية عقود التأجير	٣٠٠٠٠٠
إلي الأصول الثابتة المؤجرة	١٠٠٠٠٠

وبفرض عدم اختيار المستأجر شراء الأصل في تاريخ نهاية عقد التأجير يقوم المؤجر بدراسة مدي إمكانية الاستفادة من هذا الأصل وإذا تبين أنه لن يمكن الاستفادة منه وأن قيمته التخريدية تبلغ ٤٠٠٠٠ جنيه مثلاً يجري القيد التالي :

من مذكورين	
مجمع الإهلاك	٦٠٠٠٠٠
تسوية عقود التأجير	٣٠٠٠٠٠
خسائر أصول ثابتة مخردة	٦٠٠٠٠٠
أصول ثابتة محددة	٤٠٠٠٠٠
إلى الأصول الثابتة المؤجرة	١٠٠٠٠٠٠

المعاملة الضريبية لنشاط التأجير التمويلي

أولاً : الفترة منذ صدور قانون التأجير التمويلي حتى صدور القانون ٨ لسنة ١٩٩٧ بشأن ضمانات وحوافز الاستثمار :

تتمثل هذه الفترة منذ صدور القانون ٩٥ لسنة ١٩٩٥ بشأن التأجير التمويلي والذي يعمل به من ١/٩/١٩٩٥ طبقاً لنص المادة (٣٦) من القانون وحتى صدور القانون ٨ لسنة ١٩٩٧ بشأن ضمانات وحوافز الاستثمار والذي يعمل به من ١٢/٥/١٩٩٧. وقد نصت المادتان (٢٦) ، (٣٠) من قانون التأجير التمويلي علي ما يلي :

المادة (٢٦) :

مدي التزام مشروعات التأجير التمويلي بأحكام الخصم والإضافة :
" لا تسري أحكام الخصم والإضافة والتحصيل وغيرها من نظم الحجز عن المنبع لحساب الضرائب علي مبالغ الأجرة واجبة الأداء إلي المؤجر كما لا تسري علي الثمن المحدد بالعقد " .

المادة (٣٠) :

المعالجة الضريبية لأرباح التأجير التمويلي :
" مع عدم الإخلال بأية إعفاءات ضريبية مقررة قانوناً يعفي المؤجر من الضرائب المفروضة علي الدخل بالنسبة لأرباحه الناشئة عن عمليات التأجير التمويلي وذلك لمدة خمس سنوات تبدأ من تاريخ مزاوله النشاط" .

ثانياً: الفترة منذ صدور القانون ٨ لسنة ١٩٩٧ بشأن ضمانات وحوافز الاستثمار حتى صدور قانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥:

تتمثل هذه الفترة من ١٢/٥/١٩٩٧ تاريخ العمل بالقانون ٨ لسنة ١٩٩٧ حتى ١٠/٦/٢٠٠٥ تاريخ العمل بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ . وقد جاء نشاط التأجير التمويلي في البند (١٢) من المادة (١) من القانون ٨ لسنة ١٩٩٧ الخاص بضمانات وحوافز الاستثمار . وقد صدر القانون رقم ١٦ لسنة ٢٠٠١ بتعديل بعض أحكام القانون ٩٥ لسنة ١٩٩٥ في شأن التأجير التمويلي وكان مما عدل فيه المادتان ٢٤، ٢٦، ونصهما بعد التعديل كما يلي :

المادة ٢٤ :

" يكون للمؤجر الحق في إهلاك قيمة الأموال المؤجرة حسبما يجري عليه العمل عادة وفقاً للعرف وطبيعة المال الذي يجري إهلاكه وذلك دون النظر إلي مدة عقد التأجير المتعلق بذلك المال . ويجوز للمؤجر بالإضافة إلي الإهلاك المشار إليه وجميع التكاليف واجبة الخصم من ناتج العمليات أن يخصم من أرباحه الخاضعة للضريبة المخصصات المعدة لمواجهة خسائر أو أعباء مالية معينه مؤكدة الحدوث وغير محددة القرار بشرط أن تقيد هذه المخصصات بحسابات الشركة وأن تستخدم في الغرض الذي تم تكوينها من أجله فإذا استخدمت في غير ذلك أو انتفي الغرض منها تعين إدراجها في إيرادات الشركة في أول سنة مالية وفي جميع الأحوال لا يجوز أن تزيد جملة المخصصات علي ٥% من الربح الصافي للشركة " .

المادة ٢٦ :

" لا تخضع مبالغ الأجرة واجبة الأداء إلي المؤجر للضريبة علي الخدمات المنصوص عليها في قانون الضريبة العامة علي المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ واستثناء من أي قانون آخر لا تعفي أرباح المؤجر المحققة عن عمليات التأجير التمويلي للدراجات النارية والسيارات الركوب من الضريبة المفروضة علي الدخل . وتعفي من رسوم التوثيق والشهر والقيود بالشهر العقاري عقود تملك الأموال المؤجرة التي تبرم وفقاً لأحكام البند (٣) من المادة (٢) من هذا القانون .

المادة (٢١) :

" يعفي من الضريبة علي أرباح شركات الأموال مبلغ يعادل نسبة من رأس المال المدفوع تحدد بسعر البنك المركزي المصري للإقراض والخصم عن سنة المحاسبة وذلك بشرط أن تكون الشركة من شركات المساهمة وأن تكون أسهمها مقيدة بأحدي بورصات الأوراق المالية ."

المادة (٢٣) :

" تسري علي الشركات والمنشآت أحكام المادة (٤) من قانون تنظيم الإعفاءات الجمركية الصادر بالقانون رقم ١٦٨ لسنة ١٩٨٦ الخاصة بتحصيل ضريبة جمركية بفئة موحدة مقدارها ٥% من القيمة وذلك علي جميع ما تستورده من آلات ومعدات وأجهزة لازمة لإنشائها ."

المادة ٢٣ مكرر :

" تعفي من الضريبة المنصوص عليها في المادة (١٦) من هذا القانون التوسعات التي توافق عليها الجهة الإدارية وذلك لمدة خمس سنوات ويسري علي هذه التوسعات الإعفاءات المنصوص عليها في المادتين (٢٠) ، (٢٣) من هذا القانون ."

ويقصد بالتوسعات الزيادة في رأس المال المستخدمة في إضافة أصول جديدة بهدف زيادة الطاقة الإنتاجية للمشروع .
وتحدد اللائحة التنفيذية أنواع الأصول والقواعد والضوابط التي يعتد بها في حساب هذه الزيادة .
أضيفت هذه المادة بالقانون ١٦١ لسنة ٢٠٠٠ المنشور بالجريدة الرسمية العدد ٢٤ مكرر بتاريخ ٢٠٠٠/٦/١٨ ويعمل به من تاريخ ٢٠٠٠/٦/١٩ .

المادة (٢٤) :

" تعفي الأرباح الناتجة عن اندماج الشركات أو تقسيمها أو تغيير شكلها القانون من الضرائب والرسوم التي تستحق بسبب الاندماج أو التقسيم أو تغيير الشكل القانوني ."

المادة (٢٥) :

" تتمتع الشركات والمنشآت الدامجة والمندمجة والشركات والمنشآت التي يتم تقسيمها أو تعتبر شكلها القانون بالإعفاءات المقررة لها قبل الاندماج أو التقسيم أو تغيير الشكل القانوني إلي أن تنتهي مدد الإعفاء الخاصة بها ولا يترتب علي الاندماج أو التقسيم أو تغيير الشكل القانوني أية إعفاءات ضريبية جديدة ."

المادة (٢٦) :

" يعفي من الضريبة علي إيرادات النشاط التجاري والصناعي أو الضريبة علي أرباح شركات الأموال بحسب الأحوال ناتج تقييم الحصص العينية التي تدخل في تأسيس شركات المساهمة أو التوصية بالأسهم أو الشركات ذات المسؤولية المحددة أو في زيادة رأسمالها . "

المادة (٢٧) :

" تحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون الشروط والقواعد والإجراءات الخاصة بالتمتع بالإعفاءات الضريبية تلقائياً دون توقف علي موافقة إدارية علي أن يلغي الإعفاء في حالة مخالفة تلك الشروط والقواعد .
ويصدر بإلغاء الإعفاء قرار من رئيس مجلس الوزراء بناء علي عرض الجهة الإدارية المختصة ولصاحب الشأن الطعن في هذا القرار أمام محكمة القضاء الإداري خلال ثلاثين يوماً من تاريخ إعلانه أو العلم به "

ثالثاً

الفترة منذ صدور قانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ :

صدر القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بشأن الضريبة علي الدخل ونشر بالجريدة الرسمية العدد (٢٣ تابع) في ٢٠٠٥/٦/٩ ونص في المادة التاسعة من مواد الإصدار بأن يعمل به من اليوم التالي لتاريخ نشره أي من ٢٠٠٥/٦/١٠ .

وقد نصت المادة الثالثة من مواد الإصدار علي ما يلي :

" تلغي المواد أرقام ١٦ ، ١٧ ، ١٨ ، ١٩ ، ٢١ ، ٢٢ ، ٢٣ مكرراً ، ٢٤ ، ٢٥ ، ٢٦ من قانون ضمانات وحوافز الاستثمار الصادر بالقانون رقم ٨ لسنة ١٩٩٧ .

وتظل الإعفاءات المقررة بالمواد المشار إليها سارية بالنسبة إلي الشركات والمنشآت التي بدأ سريان مدد إعفائها قبل تاريخ العمل بهذا القانون وذلك إلي أن تنتهي المدد المحددة لهذه الإعفاءات .

أما الشركات والمنشآت التي أنشئت وفقاً لأحكام القانون المشار إليه ولم تبدأ مزاولة نشاطها أو إنتاجها حتى تاريخ العمل بهذا القانون فيشترط لتمتعها بالإعفاءات المقررة بذلك القانون أن تبدأ مزاولة نشاطها أو إنتاجها خلال مدة أقصاها ثلاث سنوات من تاريخ العمل بهذا القانون . "

وبذلك يكون نشاط التأجير التمويلي خاضع للضريبة في ظل القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بشأن الضريبة علي الدخل اعتباراً من ٢٠٠٥/٦/١٠ تاريخ العمل بهذا القانون وذلك بالنسبة للشركات والمنشآت التي تبدأ بعد هذا التاريخ .

ولا تسري أحكام الخصم والإضافة والتحصيل وغيرها من نظم الحجز عند المنبع لحساب الضرائب علي مبالغ الأجرة واجبة الأداء كما لا تسري علي الثمن المحدد بالعقد".

وبصدور القانون ٨ لسنة ١٩٩٧ بشأن ضمانات وحوافز الاستثمار المعمول به من ١٢/٥/١٩٩٧ نص في المادة (٢) من مواد الإصدار علي ما يلي :

" مع مراعاة حكم المادة (١٨) من القانون المرافق لا تخل بالمزايا والإعفاءات الضريبية وغيرها من الضمانات والحوافز المقررة للشركات والمنشآت القائمة وقت العمل به وتظل هذه الشركات والمنشآت محتقظة بتلك المزايا والإعفاءات والضمانات والحوافز إلي أن تنتهي المدد الخاصة بها وذلك طبقاً للتشريعات والاتفاقيات المستمدة منها " .
كما نصت المادة (٤) من مواد الإصدار علي :

" مع عدم الإخلال بأحكام المادة السابقة يلغي كما تلغي والمادة (٣٠) من القانون رقم ٩٥ لسنة ١٩٩٥ في شأن التأجير التمويلي ، كما يلغي كل حكم آخر يخالف أحكام القانون المرافق" .

وبذلك تكون المادة (٣٠) من قانون التأجير التمويلي قد ألغيت اعتباراً من ١٢/٥/١٩٩٧ تاريخ العمل بالقانون ٨ لسنة ١٩٩٧ بشأن ضمانات وحوافز الاستثمار إلا أن المنشآت والشركات القائمة وقت العمل به ينطبق عليها حكم المادة (٢) من مواد الإصدار .

هذا وقد وردت الأحكام الخاصة بالإعفاءات الضريبية في القانون ٨ لسنة ١٩٩٧ في الفصل الأول من الباب الثالث الخاص بحوافز الاستثمار وذلك في المواد من (١٦) إلي (٢٧) .

المادة (١٦) :

" تعفي من الضريبة علي إيرادات النشاط التجاري والصناعي أو الضريبة علي أرباح شركات الأموال بحسب الأحوال أرباح الشركات والمنشآت وأنصبة الشركاء فيها وذلك لمدة خمس سنوات تبدأ من أول سنة مالية تالية لبداية الإنتاج أو مزاولة النشاط .

ويكون الإعفاء لمدة عشر سنوات بالنسبة للشركات والمنشآت التي تقام داخل المناطق الصناعية الجديدة والمجمعات العمرانية الجديدة

والمناطق النائية التي يصدر بتحديدھا قرار من رئیس مجلس الوزراء وكذلك المشروعات الجديدة الممولة من الصندوق الاجتماعي للتنمية .

المادة (١٧) :

" تعفي من الضريبة علي إيرادات النشاط التجاري والصناعي أو الضريبة علي أرباح شركات الأموال بحسب الأحوال أرباح الشركات والمنشآت التي تمارس نشاطها خارج الوادي القديم وكذا أنصبة الشركاء فيها يستوي في ذلك أن تكون منشأة خارج هذا الوادي أو منقولة منه وذلك لمدة عشرين سنة تبدأ من أول سنة مالية تالية لبداية الإنتاج أو مزاولة النشاط ويصدر بتحديد المناطق التي يسري عليها هذا النص قرار مجلس الوزراء " .

المادة (١٨) :

" تستكمل الشركات والمنشآت والمشروعات الممولة من الصندوق الاجتماعي للتنمية القائمة في تاريخ العمل بهذا القانون والتي تزاوّل نشاطها في المجالات المشار إليها في المادة (١) من هذا القانون مدد الإعفاء المنصوص عليها في المادتين السابقتين إذا كانت مدد الإعفاء المقرر لها لم تنته في ذلك التاريخ " .

المادة (١٩) :

" في تطبيق أحكام المواد السابقة تشمل السنة الأولى للإعفاء المدة من تاريخ بدء الإنتاج أو مزاولة النشاط بحسب الأحوال حتى نهاية السنة المالية التالية لذلك .

وعلي الشركة أو المنشأة إخطار الجهة الإدارية المختصة بتاريخ بدء الإنتاج أو مزاولة النشاط خلال شهر من ذلك التاريخ " .

المادة (٢٠) :

" تعفي من ضريبة الدمغة ومن رسم التوثيق والشهر عقود تأسيس الشركات والمنشآت وعقود القرض والرهن المرتبطة بأعمالها وذلك لمدة ثلاث سنوات من تاريخ القيد في السجل التجاري ولو كان سابقاً علي العمل بهذا القانون .

كما تعفي من الضريبة والرسوم المشار إليها عقود تسجيل الأراضي اللازمة لإقامة الشركات والمنشآت " .

عدلت بالقانون ١٣ لسنة ٢٠٠٢ المنشور بالجريدة الرسمية العدد ١٩ مكرر أ في ٢٠٠٢/٥/١٤ ويعمل به من ٢٠٠٢/٥/١٥ وكانت قبل التعديل بدون عبارة (ولو كان سابقاً علي العمل بهذا القانون) .

الخلاصة

يمكن تلخيص ما سبق فيما يلي :

أولاً : بالنسبة للقواعد والمعايير المحاسبية :

تخضع عمليات التأجير التمويلي للقواعد والمعايير المحاسبية التي يصدرها الوزير المختص بالاتفاق مع وزير المالية طبقاً لنص المادة (٢٣) من القانون ٩٥ لسنة ١٩٩٥ بشأن التأجير التمويلي والمادة (٣٨) من لائحته التنفيذية المرفق بها معيار المحاسبة المصري رقم (٢٠) بشأن التأجير التمويلي .

ثانياً : بالنسبة للمعاملة الضريبية للتأجير التمويلي :

(أ) في ظل القانون ٩٥ لسنة ١٩٩٥ بشأن التأجير التمويلي :

- بصدر هذا القانون أصبح نشاط التأجير التمويلي معفي من الضرائب المفروضة علي الدخل بالنسبة لأرباحه الناشئة عن عمليات التأجير التمويلي وذلك لمدة خمس سنوات تبدأ من تاريخ مزاولة النشاط طبقاً للمادة (٣٠) من القانون .
- وكذلك لا تسري أحكام الخصم والإضافة والتحويل وغيرها من نظم الحجز من المنبع لحساب الضرائب علي مبالغ الأجره واجبة الأداء إلي المؤجر كما لا تسري علي الثمن المحدد بالعقد . وذلك طبقاً للمادة (٢٦) من القانون .
- ويستوي في ذلك إذا كان المؤجر شخص طبيعي أو اعتباري بعد قيده طبقاً لأحكام القانون ويجوز أن يكون المؤجر بنكاً إذا رخص له في ذلك مجلس إدارة البنك المركزي بالشروط والأوضاع التي يحددها قرار الترخيص (مادة (١) بند (٣) من القانون) .
- كما يكون للمؤجر الحق في أن يخضم من أرباحه الخاضعة للضريبة المخصصات المعدة لمواجهة الخسائر أو الديون المشكوك فيها (مادة (٢٤)) من القانون .

(ب) في ظل القانون ٨ لسنة ١٩٩٧ بشأن ضمانات وحوافز الاستثمار :

صدر هذا القانون ونشر بالجريدة الرسمية العدد ١٩ (مكرر) بتاريخ ١٩٩٧/٥/١١ ويعمل به من اليوم التالي لتاريخ نشره أي من ١٩٩٧/٥/١٢ طبقاً لنص المادة (٦) من مواد الإصدار وقد ورد نشاط التأجير التمويلي ضمن الأنشطة التي تشملها المادة (١) من القانون . ويمكن تقسيم هذه الفترة إلي فترتين :

١- الفترة منذ صدور القانون ٨ لسنة ١٩٩٧ المعمول به من ١٩٩٧/٥/١٢ حتى صدور القانون رقم ١٦ لسنة ٢٠٠١ المعدل للقانون ٩٥ لسنة ١٩٩٥ بشأن التأجير التمويلي المعمول به من ٢٠٠١/٥/١١ :

- بصدر قانون ضمانات وحوافز الاستثمار ألغي المادة (٣٠) من قانون التأجير التمويلي الخاصة بالإعفاء لمدة خمس سنوات (المادة (٢) من مواد الإصدار) إلا أن المنشآت والشركات القائمة وقت العمل به تظل محتفظة بالمزايا والإعفاءات والضمانات والحوافز إلي أن تنتهي المدد الخاصة بها وذلك طبقاً للتشريعات والاتفاقيات المستمدة منها (المادة ٢ من مواد الإصدار) .

- نص قانون ضمانات وحوافز الاستثمار علي الإعفاءات الآتية للشركات والمنشآت تزاوُل الأنشطة المنصوص عليها في هذا القانون :

- ١ - الإعفاء من الضريبة علي إيرادات النشاط التجاري والصناعي أو الضريبة علي أرباح شركات الأموال بحسب الأحوال وأنصبة الشركاء فيها لمدة خمس سنوات تبدأ من أول سنة مالية لبداية الإنتاج أو مزاولة النشاط (مادة ١٦ فقرة أولي) .
- ٢ - ويكون الإعفاء لمدة عشر سنوات بالنسبة للشركات والمنشآت التي تقام داخل المناطق الصناعية الجديدة والمجمعات العمرانية الجديدة والمناطق النائية التي يصدر بتحديد قرار من رئيس مجلس الوزراء وكذلك التشريعات الجديدة الممولة من الصندوق الاجتماعي للتنمية (مادة ١٦ فقرة ثانية) .

- ٣ - يكون الإعفاء لمدة عشرين سنة تبدأ من أول سنة مالية تالية لبداية الإنتاج أو مزاولة النشاط بالنسبة للشركات والمنشآت التي تمارس نشاطها خارج الوادي القديم وكذا أنصبة الشركاء فيها يستوي في ذلك أن تكون منشأة خارج هذا الوادي أو منقولة منه ويصدر بتحديد المناطق التي يسري عليها هذا النص قرار من مجلس الوزراء (مادة ١٧) .
- ٤ - تستكمل الشركات والمنشآت والمشروعات الممولة من الصندوق الاجتماعي للتنمية القائمة في تاريخ العمل بقانون ضمانات وحوافز الاستثمار والتي تزاوّل نشاطها في المجالات المشار إليها في المادة (١) من القانون مدد الإعفاء المنصوص عليها في المادتين السابقتين إذا كانت مدد الإعفاء المقررة لهم لم تنته في ذلك التاريخ (مادة ٨) .
- ٥ - تشمل السنة الأولى للإعفاء المدة من تاريخ بدء الإنتاج أو مزاولة النشاط بحسب الأحوال حتى نهاية السنة المالية التالية لذلك .
- ٦ - تعفي من ضريبة الدمغة ومن رسم التوثيق والشهر عقود تأسيس الشركات والمنشآت وعقود القرض والرهن المرتبطة بأعمالها لمدة ثلاث سنوات من تاريخ القيد في السجل التجاري وكذلك عقود تسجيل الأراضي اللازمة لإقامة المنشآت والشركات (مادة ٢٠) .
- ٧ - يعفي من الضريبة علي أرباح شركات الأموال مبلغ يعادل نسبة من رأس المال المدفوع تحدد بسعر البنك المركزي المصري للإقراض والخصم عن سنة المحاسبة بشرط أن تكون الشركة من شركات المساهمة وأن تكون أسهمها مقيدة بأحدي بورصات الأوراق المالية (مادة ٢١) .
- ٨ - تسري علي الشركات والمنشآت أحكام المادة (٤) من قانون تنظيم الإعفاءات الجمركية الصادر بالقانون ١٨٦ لسنة ١٩٨٦ الخاصة بتحصيل ضريبة جمركية بفئة موحدة مقدارها ٥% من القيمة علي جميع ما تستورده من آلات ومعدات وأجهزة لازمة لإنشائها (مادة ٢٣) .

- ٩ - تعفي من الضريبة علي إيرادات النشاط التجاري والصناعي علي أرباح شركات الأموال بحسب الأحوال التوسعات التي توافق عليها الجهة الإدارية وذلك لمدة خمس سنوات ويسري علي هذه التوسعات الإعفاءات المنصوص عليها في المادتين (٢٠) ، (٢٣) . ويقصد بالتوسعات الزيادة في رأس المال المستخدمة في إضافة أصول جديدة بهدف زيادة الطاقة الإنتاجية للمشروع (مادة ٢٣ مكرر) .
- وقد أضيفت هذه المادة بالقانون ١٦١ لسنة ٢٠٠٠ المعدل لقانون ضمانات وحوافز الاستثمار ونشر بالجريدة الرسمية العدد (٢٤) مكرر بتاريخ ٢٠٠٠/٦/١٨ ويعمل به من تاريخ ٢٠٠٠/٦/١٩ .
- ١٠ - تعفي الأرباح الناتجة عن اندماج الشركات أو تقسيمها أو تغيير شكلها القانوني من الضرائب والرسوم التي تستحق بسبب الاندماج أو التقسيم أو التغيير (مادة ٢٥) .
- ١١ - تتمتع الشركات والمنشآت الدامجة والمندمجة وتلك التي يتم تقسيمها أو تغيير شكلها القانوني بالإعفاءات المقررة لها قبل الاندماج أو التقسيم أو التغيير إلي أن تنتهي مدد الإعفاء الخاصة بها ولا يترتب علي الاندماج أو التقسيم أو تغيير الشكل القانوني أية إعفاءات جديدة (مادة ٢٥) .
- ١٢ - يعفي ناتج تقييم الحصص العينية التي تدخل في تأسيس شركات المساهمة أو التوصية بالأسهم أو الشركات ذات المسؤولية المحدودة أو في زيادة رأسمالها من الضريبة علي أرباح النشاط التجاري والصناعي أو الضريبة علي أرباح شركات الأموال (مادة ٢٦) .
- ١٣ - تحدد اللائحة التنفيذية للقانون الشروط والقواعد والإجراءات الخاصة بالتمتع بالإعفاءات الضريبية تلقائياً دون توقف علي موافقة إدارية علي أن يلغي الإعفاء في حالة مخالفة تلك الشروط والقواعد (مادة ٢٧) .

٢- الفترة منذ صدور القانون ١٦ لسنة ٢٠٠١ المعدل للقانون ٩٥ لسنة ١٩٩٥ بشأن التأجير التمويلي حتى صدور القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بشأن الضريبة على الدخل :

- بعد صدور قانون ضمانات وحوافز الاستثمار وتقريره الإعفاءات المنصوص عليها فيه والسابق ذكرها صدر القانون ١٦ لسنة ٢٠٠١ بتعديل قانون التأجير التمويلي والمعمول به من ٢٠٠١/٥/١١ عدل فيه المواد (٢٤) ، (٢٦) من هذا القانون وقرر ما يلي :
- ١ - يجوز للمؤجر أن يخصم من أرباحه الخاضعة للضريبة المخصصات المعدة لمواجهة خسائر أو أعباء مالية معينة مؤكدة الحدوث وغير محددة المقدار (مادة ٢٤) .
 - ٢ - لا تخضع مبالغ الأجرة واجبة الأداء إلي المؤجر للضريبة علي الخدمات المنصوص عليها في قانون الضريبة العامة علي المبيعات الصادر بالقانون ١١١ لسنة ١٩٩١ (مادة ٢٦).
 - ٣ - لا تعفي أرباح المؤجر المحققة عن عمليات التأجير التمويلي للدراجات النارية ولسيارات الركوب من الضريبة المفروضة علي الدخل (مادة ٢٦) .
 - ٤ - تعفي من رسوم التوثيق والشهر والقيد بالشهر العقاري عقود تملك الأموال المؤجرة التي تبرم وفقاً لأحكام البند (٣) من المادة (٢) من قانون التأجير التمويلي (مادة ٢٦) .
 - ٥ - لا تسري أحكام الخصم والإضافة والتحصيل وغيرها من نظم الحجز عند المنبع لحساب الضرائب علي مبالغ الأجره واجبة الأداء كما لا تسري علي الثمن المحدد بالعقد (مادة ٢٦) .
 - وفي خلال هذه الفترة صدر القانون ١٣ لسنة ٢٠٠٢ بتعديل بعض أحكام قانون ضمانات وحوافز الاستثمار المنشور بالجريدة الرسمية العدد ١٩ مكرر أ في ٢٠٠٢/٥/١٤ ويعمل به من ٢٠٠٢/٥/١٥ تم بمقتضاه تعديل المادة (٢٠) من قانون ضمانات وحوافز الاستثمار وأصبح إعفاء عقود تأسيس الشركات والمنشآت وعقود القرض والرهن المرتبطة بأعمالها لمدة خمس سنوات من تاريخ القيد في السجل التجاري ولو كان سابقاً علي العمل بهذا القانون من ضريبة الدمغة ومن رسوم التوثيق والشهر وكذلك الحال بالنسبة لعقود تسجيل الأراضي اللازمة لإقامة الشركات والمنشآت .

(ج) الفترة منذ صدور القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بشأن الضريبة على

الدخل :

- يعمل بهذا القانون من ٢٠٠٥/٦/١٠ وقد نصت المادة الثالثة من مواد الإصدار علي إلغاء المواد ١٦ ، ١٧ ، ١٨ ، ١٩ ، ٢١ ، ٢٢ ، ٢٣ مكرر ، ٢٤ ، ٢٥ ، ٢٦ من قانون ضمانات وحوافز الاستثمار الصادر بالقانون ٨ لسنة ١٩٩٧ وتظل الإعفاءات المقررة بالمواد المشار إليها قبل صدور قانون الضريبة علي الدخل الجديد إلي أن تنتهي المدة المحددة لهذه الإعفاءات .
- أما الشركات والمنشآت التي أنشئت وفقاً لأحكام قانون ضمانات وحوافز الاستثمار ولم تبدأ نشاطها بعد فيشترط لتمتعها بالإعفاءات المقررة بذلك القانون أن تبدأ نشاطها أو إنتاجها خلال مدة أقصاها ثلاث سنوات من تاريخ العمل بهذا القانون .
- يلاحظ أن قانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ لم يلغي أي مادة من قانون التأجير التمويلي بخلاف المواد التي ألغاهها قانون ضمانات وحوافز الاستثمار وبذلك تظل الأحكام الواردة بقانون التأجير التمويلي الخاصة بجواز خصم المؤجر من أرباحه الخاضعة للضريبة المخصصات المعدة لمواجهة خسائر أو أعباء مالية معينه مؤكدة الحدوث وغير محددة المقدار وعدم خضوع مبالغ الأجرة واجبة الأداء إلي المؤجر للضريبة علي الخدمات المنصوص عليها في قانون الضريبة العامة علي المبيعات وعدم إعفاء أرباح المؤجر المحققة عن عمليات التأجير التمويلي للدراجات النارية ولسيارات الركوب من الضريبة علي الدخل ، كما لا تسري أحكام الخصم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة علي مبالغ الأجرة واجبة الأداء ولا علي الثمن المحدد بالعقد .
- إلا أن قانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ نص في المادة (٥٢ بند ٢) علي أنه لا تعد من التكاليف واجبة الخصم المبالغ التي تجنب لتكوين أو تغذية المخصصات علي اختلاف أنواعها .
- بصدور قانون الضريبة علي الدخل أصبح نشاط التأجير التمويلي خاضع للضريبة علي الدخل وذلك اعتباراً من ٢٠٠٥/٦/١٠ تاريخ العمل بهذا القانون وذلك بالنسبة للشركات والمنشآت التي تبدأ نشاطها بعد تاريخ العمل بهذا القانون ، كما نصت المادة (٥٢ بند ٢) من هذا القانون علي أنه لا يعد من التكاليف المبالغ التي تجنب لتكوين أو تغذية المخصصات علي اختلاف أنواعها .

نظام الخصم والتحويل تحت حساب الضريبة
وفقاً
لأحكام قانون الضريبة علي الدخل رقم
٩١ لسنة ٢٠٠٥

نظام الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة وفقاً لأحكام قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

يعتبر نظام الخصم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة نظاماً متطوراً لتحصيل الضرائب وتوفير أكبر قدر من المعلومات عن تعاملات الممولين تساعد المأمور الفاحص في تحديد أرقام أعمال الممولين بطريقة صحيحة بدرجة كبيرة ، ونظراً للشكاوي المتكررة من جهات القطاع الخاص التي تقوم بالإنتاج الصناعي من صعوبة تطبيق نظام الإضافة في ظل ما تضمنته مواد قانون الضرائب علي الدخل الملغي رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ المعدل بالقانون ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ من قواعد لتطبيق نظام الإضافة والتي تبين منها عدم المساواة في التطبيق بين الجهات المنتجة مما يدفع الممولين إلي التعامل مع الجهات الغير ملزمة قانوناً بتطبيق أحكام الإضافة وبالتالي تصاب الجهات الملزمة بتطبيق أحكام الإضافة بأضرار كبيرة لعزوف الممولين عن التعامل معها ، لذلك قررت مواد قانون الضريبة علي الدخل الجديد رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ إلغاء نظام الإضافة والإبقاء علي الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة .

وسنعرض فيما يلي لأهم القواعد والأحكام الخاصة بنظام الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة التي تضمنتها أحكام قانون الضريبة الجديد ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

الأحكام الخاصة بالخصم

الجهات الملزمة بالخصم :

ورد بالمادة / ٩٥ بيان الجهات والمنشآت الملزمة بالخصم وهي :

بند ١ :

- وزارات الحكومة ومصالحها .
- وحدات الإدارة المحلية .
- الهيئات العامة .
- الهيئات القومية الاقتصادية أو الخدمية .
- شركات ووحدات القطاع العام .

- شركات قطاع الأعمال العام .
- شركات الأموال .
- المنشآت والشركات الخاضعة لقوانين الاستثمار .
- شركات الأشخاص التي يجاوز رأسمالها خمسين ألف جنيه أياً كان شكلها القانوني .
- الشركات المنشأة بمقتضى قوانين خاصة .
- الشركات والمشروعات المقامة بنظام المناطق الحرة .
- فروع الشركات الأجنبية .
- مخازن الأدوية .
- مكاتب الاستيراد .
- الجمعيات التعاونية .
- المؤسسات الصحفية .
- المعاهد التعليمية .
- النقابات والروابط .
- الأندية ومراكز الشباب والإتحادات .
- المستشفيات .
- الفنادق .
- الجمعيات والمؤسسات الأهلية علي مختلف أغراضها .
- المكاتب المهنية .
- مكاتب التمثيل الأجنبية .
- منشآت الإنتاج السنيماي والمسارح ودور اللهو .
- صناديق التأمين الخاصة بالمنشأة بالقانون رقم ٥٤ لسنة ١٩٧٥ أو بأي قانون آخر .

بند ٢ :

- الجهات والمنشآت الأخرى التي يصدر بتحديدها قرار من الوزير وقد صدر قرار الدكتور وزير المالية رقم ٥٣٥ لسنة ٢٠٠٥ بتحديد الجهات والمنشآت التي تلتزم بخصم مبالغ تحت حساب الضريبة علي النشاط التجاري والصناعي وفقاً لحكم البند / ٢ من المادة ٥٩ من قانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، حيث أوضح القرار سالف الذكر أنه في تطبيق حكم البند (٢) من المادة (٩٥) تلتزم المنشآت الآتية بالخصم تحت حساب الضريبة علي النشاط التجاري والصناعي وذلك متي زاد رقم أعمالها السنوي علي مائتان وخمسون ألف جنيه سنوياً وفقاً لقائمة الدخل :

- ١ - منشآت المقاولات والتوريدات .
- ٢ - مكاتب التصدير .
- ٣ - الوكلاء التجاريون .
- ٤ - وكالات السفر والمنشآت والمكاتب السياحية .
- ٥ - منشآت النقل السياحي .
- ٦ - منشآت الإنتاج التلفزيوني والمسرحي والإذاعي .
- ٧ - المنشآت الصناعية المقيدة بالسجل الصناعي وفقاً لأحكام القانون رقم ٢٤ لسنة ١٩٩٧ في شأن السجل الصناعي وكذلك المنشآت التي لا تخضع لأحكام القانون المشار إليه إذا كانت تزاوّل أحد أوجه النشاط المدرجة في القوائم التي يصدر بها قرار من وزير الصناعة بالاتفاق مع وزير المالية .

مقدار ونسب الخصم :

أولاً : النشاط التجاري والصناعي :

نصت المادة / ٥٩ علي أنه يتعين علي الجهات والمنشآت السابق ذكرها أن تخصم نسبة من كل مبلغ يزيد علي ثلاثمائة جنييه تدفعه علي سبيل العمولة أو السمسرة أو مقابل عمليات الشراء أو التوريد أو المقاولات أو الخدمة إلي أي شخص من أشخاص القطاع الخاص ، ويصدر بتحديد هذه النسبة قرار من الوزير بما لا يجاوز ٥% من هذا المبلغ وذلك تحت حساب الضريبة التي تستحق علي هؤلاء الأشخاص ، هذا وقد أصدر الدكتور وزير المالية القرار الوزاري رقم ٥٣٧ لسنة ٢٠٠٥ بشأن تحديد أوجه النشاط التجاري والصناعي التي يسري بشأنها نظام الخصم تحت حساب الضريبة طبقاً لحكم المادة (٥٩) ونسب الخصم علي النحو الآتي :

جدول بتحديد النسب التي يجري خصمها تنفيذاً لحكم المادة (٥٩) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ :

النسبة	نوع النشاط
٥٠%٠	١ - المقاولات والتوريدات فيما عدا توريدات المحاصيل البستانية للحكومة والقطاع العام من مالكي الغراس في حدود غراسهم .
٥٠%٠	٢ - المشتريات
٢%	٣ - (أ) الخدمات
٥٠%٠	(ب) المبالغ التي تدفعها الجمعيات التعاونية للنقل بالسيارات لأعضائها مقابل النقل بسياراتهم .
٥%	(ج) الوكالة بالعمولة والسمسرة .
٥%	(د) الخصومات والمنح والعمولات التي تمنحها شركات الدخان والأسمدة .
٢%	(هـ) جميع الخصومات والمنح والعمولات التي تمنحها شركات البترول .

ثانياً : المهن غير التجارية :

نصت المادة / ٧٠ من قانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ علي أن تلتزم الجهات المنصوص في المادة / ٥٩ من هذا القانون أن تخصم تحت حساب الضريبة ٥% من كل مبلغ يزيد علي مائة جنييه تدفعه إلي أصحاب المهن غير التجارية التي يصدر بتحديددها قرار من الوزير .

وقد صدر قرار الدكتور وزير المالية رقم (٥٣١) لسنة ٢٠٠٥ بتحديد المهن غير التجارية في تطبيق حكم المادة (٧٠) من قانون الضريبة علي الدخل الصادر بالقانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ وهي :

- ١ - المحاماة .
- ٢ - الطب .
- ٣ - الهندسة (بما في ذلك الهندسة الزراعية) .
- ٤ - الصحافة .
- ٥ - تأليف المصنفات العلمية والأدبية بما في ذلك إلقاء الأحاديث الفنية والعلمية والأدبية .
- ٦ - المحاسبة والمراجعة .
- ٧ - الخبرة بما في ذلك مهنة الخبير المثمن .
- ٨ - الترجمة .

- ٩ - القراءة والتلاوات الدينية .
- ١٠ - الرسم والنحت والخط .
- ١١ - الغناء والعزف والتلحين والرقص والإخراج والتصوير السينمائي وتأليف المصنفات الفنية وغيرها من المهن السينمائية والتلفزيونية والإذاعية والمسرحية .
- ١٢ - عرض الأزياء .
- ١٣ - التخليص الجمركي .
- ١٤ - النسخ علي الآلة الكاتبة والكمبيوتر وغيرها بالقطعة لمن يباشر هذا النشاط بنفسه .

الأحكام الخاصة بالتحصيل تحت حساب الضريبة أولاً : النشاط التجاري والصناعي

وفقاً لأحكام قانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ تختص عدد من الجهات الحكومية والمستشفيات بالتحصيل تحت حساب الضريبة الممولين الذين يزاولون نشاط تجارياً أو صناعياً أو مهنياً . وقد أوضحت المواد ٦٦ ، ٦٧ ، ٦٨ ، ٦٩ ، ٧١ من القانون سالف الذكر القواعد والأحكام الخاصة بالتحصيل تحت حساب الضريبة والتي يمكن إيضاحها كالآتي :-

الجهات الملتزمة بالتحصيل تحت حساب الضريبة

- ١- الجهات التي تمنح تراخيص للأتجار بالجملة في الخضر والفاكهة والحبوب وغيرها من المواد الغذائية ، أوتلك التي تمنح تراخيص لمزاولة الأنشطة الحرفية .
- ٢- مصلحة الجمارك بالنسبة لما يستورده أشخاص القانون الخاص ومن يزاولون مهنة التخليص الجمركي .
- ٣- المجازر عند قيامها بالذبح لحساب أشخاص القانون الخاص الخاضعين للضريبة .
- ٤- أقسام المرور .
- ٥- أقلام كتاب المحاكم علي اختلاف درجاتها عند تقديم دعاوى أو الطعون إليها لقبدها .
- ٦- مأموريات الشهر العقاري عند التأشير علي المحررات بالصلاحية للشهر .
- ٧- المستشفيات .

مقدار ونسب التحصيل تحت حساب الضريبة

أولاً : النشاط التجاري والصناعي

١- تجارة الجملة في الخضر والفاكهة والحبوب وغيرها من المواد الغذائية والأنشطة الحرفية :-

نصت المادة / ٦٦ علي أُلزام الجهات التي تمنح تراخيص للاتجار بالجملة في الخضر والفاكهة والحبوب وغيرها من المواد الغذائية، أو تلك التي تمنح تراخيص لمزاولة الأنشطة الحرفية أن تحصل عند تجديد التراخيص مبلغاً تحت حساب الضريبة ممن يصدر باسمه التجديد ويحظر علي تلك الجهات تجديد الترخيص إلا بعد تحصيل هذا المبلغ .
ويصدر بتحديد هذا المبلغ قرار من الوزير بما لا يجاوز ١٠% من رسم التجديد .

وقد صدر قرار الدكتور وزير المالية رقم (٥٣٦) لسنة ٢٠٠٥ بأن يكون المبلغ الذي تحصله الجهات التي تمنح تراخيص للاتجار بالجملة في الخضر والفاكهة والحبوب أو تلك التي تمنح تراخيص لمزاولة النشاط للحرفيين لحساب الضريبة علي أرباح النشاط التجاري والصناعي يعادل نسبة ١٠% من الرسم المقرر لتجديد التراخيص .

٢- نشاط الاستيراد

نصت المادة / ٦٧ علي أُلزام مصلحة الجمارك أن تحصل من أشخاص القانون الخاص نسبة من قيمة وارداتهم من السلع المسموح بتوريدها للبلاد للاتجار فيها أو تصنيعها وذلك تحت حساب الضريبة التي تستحق عليهم .

وفي حالة المتنازل عن هذه السلع أو تظهير مستنداتها إلي الغير يتم تحصيل نسبة من كل من التنازل والمتنازل إليه ومن أطراف التظهير .

ويصدر بتحديد هذه النسبة قرار من الوزير بما لا يجاوز ٢% من قيمة الواردات ويتم تحصيل تلك النسبة مع الضرائب الجمركية علي هذه السلع وبذات إجراءات تحصيلها .

وقد صدر قرار وزير المالية رقم (٥٣٤) لسنة ٢٠٠٥ وتضمن قيام مصلحة الجمارك بتحصيل نسبة بواقع نصف في المائة من قيمة

الواردات من أشخاص القانون الخاص لحساب الضريبة علي النشاط التجاري والصناعي أو الضريبة علي أرباح الأشخاص الاعتبارية .

٣- نشاط ذبح الماشية

تنص المادة / ٦٨ علي ألزام المجازر عند قيامها بالذبح لحساب أشخاص القانون الخاص الخاضعون للضريبة أن تحصل مع رسوم الذبح المقرره مبلغاً تحت حساب الضريبة المستحقة وذلك عن كل رأس من الذبائح .

ويصدر بتحديد هذا المبلغ قرار من الوزير بما لا يجاوز ١٠% من قيمة الرسم .

وقد صدر قرار الدكتور وزير المالية رقم (٥٣٦) لسنة ٢٠٠٥ بشأن المبالغ التي تحصل تحت حساب الضريبة عند قيام بالذبح وأوضح أن المبلغ الذي تحصله المجازر عند قيامها بالذبح لأشخاص القطاع الخاص عن كل رأس من الذبائح تحت حساب الضريبة علي أرباح النشاط التجاري والصناعي يعادل ١٠% من قيمة رسم الذبح المقرر.

٤- نشاط التخليص الجمركي :

نصت المادة / ٧١ علي ألزام مصلحة الجمارك بأن تحصل ممن يزاول مهنة التخليص الجمركي مبلغاً عن كل بيان جمركي يقدمه للمصلحة وذلك تحت حساب الضريبة المستحقة عليه.

ويصدر بتحديد المبلغ المنصوص عليه قرار من الوزير وقد صدر قرار الدكتور وزير المالية رقم ٥٣٦ لسنة ٢٠٠٥ بشأن المبالغ التي تحصل تحت حساب الضريبة والذي تحصله مصلحة الجمارك عن كل بيان جمركي يقدم من شخص يزاول مهنة التخليص الجمركي من غير أشخاص القطاع العام تحت حساب الضريبة علي أرباح المهن غير التجارية خمس جنيهاً .

ثانياً : المهن غير التجارية

تناولت المادة / ٧١ بيان أحكام التحصيل تحت حساب الضريبة لممولى المهن غير التجارية فقد نصت علي :

" تلتزم أقلام كتاب المحاكم علي إختلاف درجاتها عند تقديم صحف الدعاوى أو الطعون أليها لقيدها ، ومأموريات الشهر العقاري عند التأشير علي المحررات بالصلاحية للشهر ، بتحصيل مبلغ تحت حساب الضريبة المستحقة علي المحامي الموقع علي الصحيفة أو المحرر .

وتلتزم كل مستشفى بأن تحصل من الطبيب أو الأخصائي الذي يقوم بأداء عمل بها لحسابه الخاص مبلغاً تحت حساب الضريبة .

وتلتزم مصلحة الجمارك بأن تحصل ممن يزاولون مهنة التخليص الجمركي مبلغاً عن كل بيان جمركي يقدمه للمصلحة وذلك تحت حساب الضريبة المستحقة عليه .

ويصدر بتحديد المبالغ المنصوص عليها في الفقرات السابقة قرار من الوزير . هذا وقد صدر قرار وزير المالية رقم (٥٣٠) لسنة ٢٠٠٥ بشأن تحصيل مبالغ تحت حساب ضريبة المهن غير التجارية المستحقة علي المحامين علي الوجه الآتي :-

جنية

- | | |
|----|--|
| ٥ | عن كل صحيفة دعوى أو طعن أو محرر موقع من محام مقيد بجدول المحامين أمام المحاكم الابتدائية . |
| ١٠ | عن كل صحيفة دعوى أو طعن أو محرر موقع من محام مقيد بجدول المحامين أمام محاكم الاستئناف . |
| ١٥ | عن كل صحيفة دعوى أو طعن أو محرر موقع من محام مقيد بجدول المحامين أمام محكمة النقض . |

كما أصدر الدكتور وزير المالية القرار رقم (٥٣٢) لسنة ٢٠٠٥ بشأن تحصيل مبلغ تحت حساب ضريبة المهن غير التجارية المستحقة علي الطبيب أو الأخصائي الذي يقوم بأداء عمل لحسابه الخاص في إحدي المستشفيات وتتضمن القرار أن يتعين علي كل مستشفى يقوم فيه أي طبيب أو أخصائي بأداء عمل لحسابه الخاص أن تقوم بتحصيل مبلغ قدره عشرون جنيهاً عن كل عمل وذلك تحت حساب ضريبة المهن غير التجارية المستحقة علي الطبيب أو الأخصائي .

وسنعرض فيما يلي بياناً لنسب الخصم أو التحصيل تحت حساب الضريبة سواء بالنسبة للنشاط التجاري أو الصناعي أو المهن غير التجارية وفقاً لما ورد بمواد قانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ أو القرارات الوزارية الصادرة في هذا الشأن .

أولاً: نسب الخصم للنشاط التجاري والصناعي
(عن كل مبلغ يزيد علي ثلاثمائة جنيه)

النسبة	النشاط
٥,٥ %	١- المقاولات والتوريدات فيما عدا توريدات المحاصيل البستانية للحكومة والقطاع العام من مالكي الغراس في حدود غراسهم .
٥,٥ %	٢- المشتريات .
٢ %	٣- (أ) الخدمات
٥,٥ %	(ب) المبالغ التي تدفعها الجمعيات التعاونية للنقل بالسيارات لأعضائها مقابل النقل بسياراتهم .
٥ %	(ج) الوكالة بالعمولة والسمسرة .
٥ %	(د) الخصومات والمنح والعمولات التي تمنحها شركات الدخان والأسمدة .
٢ %	(هـ) جميع الخصومات والمنح والعمولات التي تمنحها شركات البترول لموزعيها .

ثانياً : نسب التحصيل تحت حساب الضريبة
للنشاط التجاري والصناعي

النشاط	نسبة التحصيل تحت حساب الضريبة
١- تجارة الجملة في الخضر والفاكهة والحبوب وغيرها من المواد الغذائية والأنشطة الحرفية .	١٠% من الرسم المقرر لتجديد التراخيص
٢- نشاط الاستيراد .	٥% من قيمة الواردات
٣- ذبح الماشية .	١٠% من قيمة رسم الذبح المقرر
٤- نشاط التخليص الجمركي .	خمسة جنيهات عن كل بيان جمركي
٥- سيارات الأجرة أو النقل .	١٠% من قيمة الرسم المقرر للتراخيص وفقاً لقانون المرور رقم ٦٦ لسنة ١٩٧٣

ثالثاً : نسب الخصم بالنسبة لممولي المهن غير التجارية

طبقاً لنص م / ٧٠ يخصم تحت حساب الضريبة ٥% من كل مبلغ يزيد علي مائه جنية يدفع لأصحاب المهن غير التجارية .

رابعاً : نسب التحصيل تحت حساب الضريبة بالنسبة
لممول المهن غير التجارية

للنشاط :

المحاماه

جنيه

٥
عن كل صحيفة دعوى أو طعن أو محرر موقع من محام مقيد
بجدول المحامين أمام المحاكم الابتدائية .

١٠

عن كل صحيفة دعوى أو طعن أو محرر موقع من محام مقيد
بجدول المحامين أمام محاكم الاستئناف .

١٥

عن كل صحيفة دعوى أو طعن أو محرر موقع من محام مقيد
بجدول المحامين أمام محكمة النقض .

الأطباء

جنيه

٢٠
عن كل عمل يقوم به الطبيب أو الأخصائي بالمستشفى .

بيان

بالمواد التي نص قانون الضريبة علي الدخل
رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ علي إلغائها

بيان
بالمواد التي نص قانون الضريبة علي الدخل
رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ علي إلغائها

أولاً : بالنسبة للقانون رقم ١٤٧ لسنة ١٩٨٤ بفرض رسم تنمية الموارد المالية للدولة :

نصت المادة الثانية الفقرة الرابعة من مواد الإصدار للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ علي ما يلي :
" ويلغي البند ١ من المادة (١) من القانون ١٤٧ لسنة ١٩٨٤ بفرض رسم تنمية الموارد المالية للدولة ."
والأتي نص البند (١) من المادة (١) من القانون ٤٧ لسنة ١٩٨٤ .
" مادة ١ : يفرض رسم يسمي " رسم تنمية الموارد المالية للدولة " علي ما يأتي :

١- الإيرادات التي تزيد علي ١٨٠٠٠٠ جنيه سنوياً :
أولاً : ٢% علي ما يزيد علي ١٨٠٠٠٠ جنيه من صافي الأرباح الخاضعة لضريبة الأرباح التجارية والصناعية .
٢% علي ما يزيد علي ١٨٠٠٠٠ جنيه من صافي أرباح المهن غير تجارية .
٢% علي ما يزيد علي ١٨٠٠٠٠ جنيه من المرتبات وما في حكمها .

ثانياً : ٢% علي ما يزيد علي ١٨٠٠٠٠ جنيه مما يمنح لرؤساء وأعضاء مجالس الإدارة في شركات المساهمة والمديرين وأعضاء مجالس المراقبة في شركات التوصية بالأسهم ذات المسئولية المحدودة وذلك من مبالغ خاضعة للضريبة علي إيرادات رؤوس الأموال المنقولة .

فإذا كان الممول يخضع لأكثر من ضريبة نوعية سري الرسم علي ما يزيد عن ١٨٠٠٠٠ جنيه من مجموعة أوعية الضرائب النوعية المنصوص عليها في هذا البند .

ثالثاً : ٢ % علي ما يزيد علي ١٨٠٠٠٠ جنيه من صافي أرباح الجهات المنصوص عليها بالمادة (١١١) من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ بإصدار قانون الضرائب علي الدخل .

ثانياً : بالنسبة لقانون ضمانات وحوافز الأستثمار الصادر بالقانون رقم ٨ لسنة ١٩٩٧ :

نصت المادة الثالثة من مواد الإصدار للقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ علي ما يلي :-
" تلغي المواد أرقام ١٦ ، ١٧ ، ١٨ ، ١٩ ، ٢١ ، ٢٢ ، ٢٣ مكرراً ٢٤ ، ٢٥ ، ٢٦ من قانون ضمانات وحوافز الأستثمار الصاجدر بالقانون رقم ٨ لسنة ١٩٩٧ .

وتظل الإعفاءات المقررة بالمواد المشار إليها سارية بالنسبة إلي الشركات والمنشآت التي بدأ سرياً مدد إعفائها قبل تاريخ العمل بهذا القانون وذلك إلي أن تنتهي المدد المحددة لهذه الإعفاءات .
أما الشركات والمنشآت التي أنشئت وفقاً لأحكام القانون المشار إليه ولم تبدأ مزاوله نشاطها أو إنتاجها في تاريخ العمل بهذا القانون يشترط لتمتعها بالإعفاءات المقررة بذلك القانون أن تبدأ مزاوله نشاطها أو أنتاجها خلال مدة أقصاها ثلاث سنوات من تاريخ العمل بهذا القانون ."
والأتي نصوص المواد الملغاه من قانون ضمانات وحوافز الأستثمار رقم ٨ لسنة ١٩٩٧ .

مادة ١٦ :

تعفي من الضريبة علي إيرادات النشاط التجاري والصناعي أو الضريبة علي أرباح شركات الأموال بحسب الأحوال أرباح الشركات والمنشآت وأنصبة الشركاء فيها وذلك لمدة خمس سنوات تبدأ من أول سنة مالية تالية لبداية الإنتاج أو مزاوله النشاط

مادة ١٧ :

تعفي من الضريبة علي إيرادات النشاط التجاري والصناعي أو الضريبة علي أرباح شركات الأموال بحسب الأحوال أرباح الشركات والمنشآت التي تمارس نشاطها خارج الوادي القديم وكذا أنصبة الشركاء فيها يستوي في ذلك أن تكون منشأه خارج هذا الوادي أو منقولة منه وذلك لمدة عشرين سنة تبدأ من أول سنة مالية تالية لبداية الإنتاج أو مزاوله النشاط .
ويصدر بتحديد المناطق التي يسري عليها هذا النص قرار من مجلس الوزراء .

مادة ١٨ :

تستكمل الشركات أو المنشآت والمشروعات الممولة من الصندوق الاجتماعي للتنمية القائمة في تاريخ العمل بهذا القانون والتي تزاول نشاطها في المجالات المشار إليها في المادة (١) من هذا القانون مدة الأعفاء المنصوص عليها في المادتين السابقتين إذا كانت مدة الأعفاء المقررة لها لم تنته في ذلك التاريخ .

مادة ١٩ :

في تطبيق أحكام المواد السابقة تشمل السنة الأولى للأعفاء المدة من تاريخ بدء الإنتاج أو مزاولة النشاط بحسب الأحوال حتي نهاية السنة المالية التالية لذلك ،وعلي الشركة أو المنشأة إخطار الجهة الإدارية المختصة بتاريخ بدء الإنتاج أو مزاولة النشاط خلال شهر من ذلك التاريخ .

مادة ٢١ :

يعفي من الضريبة علي أرباح شركات الأموال مبلغ يعادل نسبة من رأس المال المدفوع تحدد بسعر البنك المركزي المصري للإقراض والخصم عن سنة المحاسبة وذلك بشرط أن تكون الشركة من شركات المساهمة وأن تكون أسهمها مقيدة بإحدي بورصات الأوراق المالية .

مادة ٢٢ :

تعفي من الضريبة علي إيرادات رؤوس الأموال المنقولة عوائد السندات و صكوك التمويل والأوراق المالية الأخرى المماثلة التي تصدرها شركات المساهمة بشرط أن تطرح في إكتتاب عام وأن تكون مقيدة بإحدي بورصات الأوراق المالية .

مادة ٢٣ مكرر :

تعفي من الضريبة المنصوص عليها في المادة (١٦) من هذا القانون التوسعات التي توافق عليها الجهة الإدارية وذلك لمدة خمس سنوات ويسري علي هذه التوسعات الإعفاءات المنصوص عليها في المادتين ٢٠ ، ٢٣ من هذا القانون . ويقصد بالتوسع الزيادة في رأس المال المستخدمة في إضافة أصول جديدة بهدف زيادة الطاقة الإنتاجية للمشروع .

وتحدد اللائحة التنفيذية أنواع الأصول والقواعد والضوابط التي يعتد بها في حساب هذه الزيادة .
وهذه المادة أضيفت بالقانون ١٦٢ لسنة ٢٠٠٠ ونشر بالجريدة الرسمية العدد ٢٤ مكرر بتاريخ ٢٠٠٠/٦/١٨ ويعمل به من اليوم التالي لتاريخ نشره أي من ٢٠٠٠/٦/١٩ .

مادة ٢٤ :

تعفي الأرباح الناتجة عن إندماج الشركات أو تقسيمها أو تغيير شكلها القانوني من الضرائب والرسوم التي تستحق بسبب الإندماج أو التقسيم أو تغيير الشكل القانوني .

مادة ٢٥ :

تتمتع الشركات والمنشآت الدامجة والمندمجة والشركات والمنشآت التي يتم تقسيمها أو تغيير شكلها القانوني بالإعفاءات المقررة لها قبل الإندماج أو التقسيم أو تغيير الشكل القانوني إلي أن تنتهي مدد الإعفاء الخاصة بها ولا يترتب علي الإندماج أو التقسيم أو تغيير الشكل القانوني أية إعفاءات ضريبية جديدة.

مادة ٢٦ :

يعفي من الضريبة علي إيرادات النشاط التجاري والصناعي أو الضريبة علي أرباح شركات الأموال بحسب الأحوال ناتج تقييم الحصص العينية التي تدخل في تأسيس شركات المساهمة أو التوصية بالأسهم أو الشركات ذات المسؤولية المحدودة أو زيادة رأسمالها .

هذا ويلاحظ أن قانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ نصت المادة التاسعة من مواد الإصدار علي أن يعمل به من اليوم التالي لتاريخ نشره وقد تم نشر القانون بالجريدة الرسمية العدد ٢٣ تابع في ٢٠٠٥/٦/٩ . وبذلك يكون تاريخ العمل بالقانون هو ٢٠٠٥/٦/١٠ .

قواعد التصالح في المنازعات القائمة
بين
الممولين ومصحة الضرائب طبقاً لأحكام
قانون الضريبة علي الدخل
رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

**قواعد التصالح في المنازعات القائمة بين الممولين
ومصلحة الضرائب طبقاً لأحكام قانون الضريبة
الجديد رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥**

يهدف قانون الضريبة الجديد رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ إلي تحقيق التنمية وزيادة الاستثمار وفرص العمل وأيضاً قبل ذلك زيادة دخول المواطنين في مختلف الأنشطة الاقتصادية وتحقيق العدالة الضريبية . لكل ما سبق جاء القانون الجديد للضريبة علي الدخل منتهجاً أفضل الأسس والممارسات الضريبية في العالم حيث أنه لا يعني فقط بتعديل سعر الضريبة وأن كان هذا هدفاً في حد ذاته ، وإنما لإيجاد منظومة ضريبية متطورة ومتكاملة تخدم المواطن والموظف البسيط بقدر ما تخدم المستثمر والنشاط الاقتصادي ككل وبحيث تفضي علي المشاكل المزمنة التي يعاني منها النظام الضريبي المصري . و من أهم ما كان يعاني منه هذا النظام الضريبي كثرة المنازعات الضريبية بين الممولين ومصلحة الضرائب ، لذلك تضمنت المادة السادسة من مواد إصدار هذا القانون القواعد والإجراءات الواجب تطبيقها للقضاء علي تلك المنازعات وبدء صفحة جديدة بين الممولين ومصلحة الضرائب تقوم علي الثقة والاحترام المتبادل الأمر الذي سيؤدي إلي تحسين البيئة الاستثمارية وتنقية المناخ الاستثماري ليصبح أكثر قدرة علي جذب الاستثمارات مما يساعد علي تنشيط عجلة الاقتصاد القومي .

وسنعرض فيما يلي لأهم ما تضمنه المادة السادسة سالفه الذكر من قواعد وإجراءات لحل هذه المنازعات .

أولاً : القضايا التي يجوز التصالح فيها :

نصت المادة السادسة علي " في غير الدعاوى المنصوص عليها في المادة الخامسة من هذا القانون ، يكون للمولين في المنازعات القائمة بينهم وبين مصلحة الضرائب والمقيدة أو المنظورة أمام المحاكم علي اختلاف درجاتها قبل أول أكتوبر سنة ٢٠٠٤ طلب إنهاء تلك المنازعات " ومن ذلك النص يتبين أن المنازعات التي يمكن حلها طبقاً لأحكام هذه المادة يراعي توافر الشروط الآتية بشأنها :

١ - أن تكون المنازعة القائمة بين الممول ومصلحة الضرائب دعوي مدنية وبذلك يخرج عن نطاق هذه الدعاوي الجنائية سواء أكانت جنح أو جنايات وبالتالي

فالمنازعات القائمة بين الممولين ومصلحة الضرائب والمنظورة أمام المحاكم الجنائية لا يطبق بشأنها قواعد إنهاء المنازعات المنصوص عليها في هذه المادة .

٢ - أن تكون المنازعة مقيدة أو منظورة أمام المحاكم قبل أول أكتوبر سنة ٢٠٠٤ وبالتالي فإن الدعاوي التي رفعت من الممولين ضد مصلحة الضرائب بعد أول أكتوبر سنة ٢٠٠٤ لا يسري بشأنها الأحكام الخاصة بهذه المادة .

٣ - لا تسري أحكام هذه المادة علي الدعاوي المقيدة أو المنظورة أمام المحاكم والتي يكون موضوعها الخلاف في تقدير الضريبة وذلك إذا كان الوعاء السنوي للضريبة محل النزاع لا يتجاوز عشرة آلاف جنيه حيث يطبق بشأن هذه الدعاوي أحكام المادة الخامسة من مواد الإصدار .

٤ - إذا كانت الدعوى مقامة عن أكثر من سنة يتحدد الوعاء المتنازع عليه لكل سنة علي حده حسب نقاط الخلاف المطعون فيها فإذا كان الوعاء المتنازع عليه في إحدى السنوات لا يتجاوز عشرة آلاف جنيه تلغي الخصومة بالنسبة لهذه السنة وتطبق قواعد التصالح المنصوص عليها في هذه المادة علي باقي السنوات .

ثانياً : ميعاد تقديم طلب التصالح :

يتعين علي الممول الذي يرغب في إنهاء المنازعة وفقاً للقواعد المقررة في هذه المادة أن يتقدم بطلب إنهاء المنازعة خلال سنة من تاريخ العمل بهذا القانون أي قبل ١٠/٦/٢٠٠٦ إلي مأمورية الضرائب المختصة ، ويوضح في هذا الطلب أنه يرغب في إنهاء المنازعة المنظورة أمام المحكمة وفقاً للقواعد الواردة بالمادة السادسة من مواد إصدار قانون الضريبة الجديد رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ويتعين عليه أن يرفق بهذا الطلب شهادة من المحكمة المنظور أمامها الدعوى توضح الحالة التي عليها الدعوى.

ثالثاً : الضرائب التي يتعين سدادها مقابل إنهاء المنازعة :

طبقاً لنص المادة السادسة يتعين علي الممول الذي يرغب في إنهاء المنازعة أداء نسبة من الضريبة والمبالغ الأخرى المستحقة علي الوعاء المتنازع عليه والذي يتم تحديده لكل سنة علي حده وفقاً لصحيفة الدعوى وذلك عند تقديم طلب إنهاء المنازعة وفقاً للشرائح الآتية :

١ - (١٠%) من قيمة الضريبة والمبالغ الأخرى المستحقة علي الوعاء السنوي المتنازع عليه إذا لم تتجاوز قيمته مائة ألف جنيه .

٢ - (٢٥%) من قيمة الضريبة والمبالغ الأخرى المستحقة علي الوعاء السنوي المتنازع عليه وذلك بالنسبة إلي ما يتجاوز قيمته مائة ألف جنيه وحتى خمسمائة ألف جنيه من هذا الوعاء بعد سداد النسبة المنصوص عليها في البند (١) بالنسبة إلي ما يجاوز مائة ألف جنيه عن هذا الوعاء .

٣ - (٤٠%) من قيمة الضريبة والمبالغ الأخرى المستحقة علي الوعاء السنوي المتنازع عليه وذلك بالنسبة إلي ما يتجاوز قيمته خمسمائة ألف جنيه من هذا الوعاء وذلك بعد سداد النسبيتين المنصوص عليهما في البندين (١، ٢) بالنسبة إلي ما لا يجاوز خمسمائة ألف جنيه من هذا الوعاء .

ويراعي في هذا الخصوص ما يلي :

- إذا كانت المبالغ التي سبق سدادها عن السنة أو السنوات المتنازع عليها تقل عن المبالغ الواجب أدائها وفقاً للنسب المشار إليها يلتزم الممول بأداء باقي مبلغ الضريبة والمبالغ الأخرى المستحقة .

- إذا كانت المبالغ التي سبق سدادها عن السنوات والسنوات المتنازع عليها يزيد عن المبالغ الواجب أدائها وفقاً للنسب المشار إليها لا يلتزم الممول بأداء مبالغ أخرى ، كما لا يحق له المطالبة باسترداد ما يزيد عن مبلغ الضريبة والمبالغ الأخرى المستحقة .

- تحتسب المبالغ الأخرى المستحقة الأداء (مقابل تأخير أو غيرها) علي قيمة التسوية المحسوبة علي الوعاء المتنازع عليه بالإضافة إلي مقابل التأخير عن مبلغ يسدد من الضريبة المستحقة علي المبالغ الغير متنازع عليها .

الآثار القانونية للتصالح :

يترتب علي وفاء الممول بالضرائب علي النحو السالف ذكره براءة ذمته من قيمة الضريبة والمبالغ الأخرى المتنازع عليها ويحكم بانتهاء الخصومة من الدعوى .

القوانين

قانون رقم ٩٤ لسنة ٢٠٠٥

بتعديل بعض أحكام قانون شركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة الصادر بالقانون رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ وقانون ضمانات وحوافز الاستثمار الصادر بالقانون رقم ٨ لسنة ١٩٩٧ .

باسم الشعب

رئيس الجمهورية

قرر مجلس الشعب القانون الآتي نصه ، وقد أصدرناه :

(المادة الأولى)

يستبدل بنصوص المواد أرقام (٤ و ١٢ و ٣١ فقرة أولي ، ٤٧) من قانون ضمانات وحوافز الاستثمار الصادر بالقانون رقم ٨ لسنة ١٩٩٧ ، النصوص التالية :

مادة (٤) : " تسري علي شركات الأموال التي تؤسس وفقاً لأحكام هذا القانون الأحكام الواردة في المواد (١٧ و ١٨ و ١٩) من قانون شركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة الصادر بالقانون رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ ، ويتم نشر الأنظمة الأساسية لها وفقاً للقواعد والإجراءات التي تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون .

ويصدر بالترخيص بتأسيس شركات الأشخاص التي تؤسس وفقاً لأحكام هذا القانون قرار من الجهة الإدارية المختصة بعد قيامها بمراجعة البيانات الأساسية لعقود تأسيس هذه الشركات وتكتسب هذه الشركات الشخصية الاعتبارية من تاريخ قيدها في السجل التجاري ، ويتم نشر عقود تأسيسها وفقاً للقواعد والإجراءات التي تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون .

ويتعين التصديق علي توقيعات الشركاء أو من ينوب عنهم علي عقود الشركات أياً كان شكلها القانوني مقابل رسم تصديق مقداره ربع في المائة من قيمة رأس المال المدفوع بحد أقصى مقداره خمسمائة جنيه أو ما يعادلها من النقد الأجنبي بحسب الأحوال سواء تم التصديق في مصر أو لدي السلطات المصرية في الخارج .

وتسري الأحكام المتقدمة علي كل تعديل في نظام الشركة" .

مادة (١٢) : " مع عدم الإخلال بالتصرفات التي تمت قبل تاريخ العمل بهذا القانون ، يكون للشركات والمنشآت الحق في تملك الأراضي والعقارات اللازمة لمباشرة نشاطها أو التوسع فيه أيًا كانت جنسية الشركاء أو المساهمين أو محال إقامتهم أو نسب مشاركتهم أو مساهمتهم في رأسمالها ، وذلك عدا الأراضي والعقارات الواقعة في المناطق التي يصدر بتحديدتها قرار من مجلس الوزراء ، علي أن يحدد هذا القرار شروط وقواعد التصرف فيها .

مادة (٣١) : "فقرة أولي" يختص مجلس إدارة المنطقة الحرة العامة بإصدار موافقة مبدئية علي إقامة الشركات والمنشآت داخلها ، ويصدر بتأسيس هذه الشركات وتلك المنشآت قرار من الجهة الإدارية المختصة ، كما يختص رئيس مجلس إدارة المنطقة بالترخيص لها بمزاولة نشاطها ."

مادة (٤٧) : " يجوز تحديد رأسمال الشركات الخاضعة لأحكام هذا القانون بأية عملة قابلة للتحويل وإعداد ونشر قوائمها المالية بهذه العملة بشرط أن يكون الاكتتاب في رأسمالها بذات العملة وأن يتم سداد كامل رأس المال المصدر وأن يكون مودعاً في أي من البنوك المسجلة لدي البنك المركزي المصري في حسابات بالنقد الأجنبي .

كما يجوز تحويل مسمي رأسمال هذه الشركات من الجنيه المصري إلي أية عملة قابلة للتحويل وفقاً لأسعار الصرف السارية في تاريخ التحويل بشرط الالتزام بالضوابط التي تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون ."

(المادة الثانية)

يستبدل بنصي الفقرة الثانية من المادة (٣١) والفقرة الرابعة من المادة (٧٧) من قانون شركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة الصادر بالقانون رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ ، النصان الآتيان :

مادة (٣١) : "فقرة ثانية" ويحدد النظام القيمة الاسمية للسهم بحيث لا تقل عن جنيه ولا تزيد علي ألف جنيه أو ما يعادلها بالعملات الحرة ، ويلغي كل نص يخالف ذلك في أي قانون آخر" .

مادة (٧٧) : "فقرة رابعة" 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" .

(المادة الثالثة)

تضاف إلي قانون ضمانات وحوافز الاستثمار الصادر بالقانون رقم ٨ لسنة ١٩٩٧ مادة جديدة برقم (٢٩ مكرراً) ، نصها الآتي :

"(مادة ٢٩ مكرراً) : يجوز الترخيص بتحويل الشركات والمنشآت المقامة داخل المناطق الحرة العامة والخاصة للعمل بنظام الاستثمار الداخلي ، علي أن تعفي الشركات والمنشآت التي يتم تحويلها من سداد أية ضرائب أو رسوم جمركية عما استوردته من معدات وآلات وأجهزة وخطوط إنتاج وأجزائها وقطع الغيار التي يقتضيها النشاط بنسبة ما تم إهلاكه منها وبشرط مرور ١٢ شهراً علي تاريخ مزاولتها للنشاط أو بدئها للإنتاج داخل المنطقة الحرة .

علي أن يتم الترخيص والإعفاء المشار إليهما في الفقرة السابقة وفقاً للشروط والضوابط والإجراءات التي تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون .

(المادة الرابعة)

يضاف إلي الفقرة الأخيرة من المادة (١٧) من قانون شركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة الصادر بالقانون رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ ، النص التالي :

"ما لم تقرر الجهة الإدارية المختصة اكتسابها الشخصية الاعتبارية قبل انقضاء هذه المدة ، واستثناء مما تقدم لا تكتسب الشركات والمنشآت التي تزاول نشاطها في شبة جزيرة سيناء الشخصية الاعتبارية إلا بقرار من رئيس الهيئة العامة للاستثمار والمناطق الحرة ، كما لا يتم إجراء أي تعديل في نظامها الأساسي أو تداول أسهم رأسمالها إلا بعد موافقة رئيس الهيئة المشار إليها " .

(المادة الخامسة)

تضاف إلي قانون شركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة الصادر بالقانون رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ مادة جديدة برقم (٤٨ مكرراً) نصها الآتي :

"مادة (٤٨ مكرراً) : مع عدم الإخلال بالنظام القانوني لتوزيع الأرباح ، يجوز أن يتضمن النظام الأساسي للشركة نظاماً أو أكثر لإثابة أو تحفيز العاملين والمديرين بالشركة من خلال تملكهم بطريق مباشر أو غير مباشر لجزء من أسهمها ، وذلك وفقاً للطرق والقواعد والإجراءات التي تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون ، وتتولي الهيئة العامة لسوق المال إعداد النماذج ومراجعة العقود التي يتم إبرامها في هذا الشأن " .

(المادة السادسة)

يلغي 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 .
كما تحذف من المادة (٣٦) من ذات القانون عبارة "و١٥٩ لسنة ١٩٨١" مع استبدال كلمة "القانون" بدلاً من كلمة "القانونين" الواردة في هذه المادة .

(المادة السابعة)

تتمتع الشركات المؤسسة وفقاً لقانون شركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة الصادر بالقانون رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ والشركات المؤسسة وفقاً لأحكام قانون التجارة بالضمانات والحوافز الواردة في المواد من ٨ إلى ١٣ من قانون ضمانات وحوافز الاستثمار الصادر بالقانون رقم ٨ لسنة ١٩٩٧ .

(المادة الثامنة)

تحذف من الفقرة الأولى من المادة (٧٧) من قانون شركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة الصادر بالقانون رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ كلمة "فردى" .

(المادة التاسعة)

تلغي المواد أرقام (٨٣ و ٩١ و ٩٣) من قانون شركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة الصادر بالقانون رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ .

(المادة العاشرة)

ينشر هذا القانون بالجريدة الرسمية ويعمل به من اليوم التالي لتاريخ نشره .
يبصم هذا القانون بخاتم الدولة ، وينفذ كقانون من قوانينها .

صدر برئاسة الجمهورية في ١٣ جمادى الأولى سنة ١٤٢٦ هـ
(الموافق ٢٠ يونيو سنة ٢٠٠٥ م) .

حسني مبارك

(نشر بالجريدة الرسمية العدد (٢٤ مكرر) في ٢١/٦/٢٠٠٥ ويعمل به من اليوم التالي لتاريخ نشره
أي من ٢٢/٦/٢٠٠٥)

قانون رقم ٩٥ لسنة ٢٠٠٥
بتعديل بعض أحكام قانون الجمارك
الصادر بالقانون رقم ٦٦ لسنة ١٩٦٣

باسم الشعب
رئيس الجمهورية

قرر مجلس الشعب القانون الآتي نصه ، وقد أصدرناه :

(المادة الأولى)

يستبدل بنصوص المواد أرقام ٣٨ ، ٤٦ ، ١١٤ ، ١١٥ ، ١١٧ ، ١١٨ ، ١٢٢ ،
١٢٣ ، ١٢٤ ، ١٣١ من قانون الجمارك الصادر بالقانون رقم ٦٦ لسنة
١٩٦٣ النصوص الآتية :

مادة (٣٨) : "تنتفي المسؤولية عن مخالفة الحكم الوارد في المادة (٣٧) من
هذا القانون في الأحوال الآتية :

- ١ - إذا كانت البضائع أو الطرود الناقصة لم تشحن أصلاً من ميناء الشحن .
- ٢ - إذا شحنت البضائع أو الطرود إلا أنها لم تفرغ في البلاد أو فرغت
خارجها .
- ٣ - إذا كانت عنابر السفينة أختامها سليمة أو وردت الحاويات بأختام سليمة
وأرقام مطابقة لما هو مدون ببوليصة الشحن ، أو سلمت الطرود بحالة
ظاهرية سليمة يرجح معها حدوث النقص قبل الشحن .
ويتعين أن يكون تبرير النقص في الحالات المنصوص عليها في البنود
الثلاثة السابقة وفقاً للقواعد والشروط التي تنظمها اللائحة التنفيذية لهذا
القانون .

مادة (٤٦) : "يجوز تعديل الإيضاحات الواردة في البيان الجمركي المقدم
للجمارك قبل تحديد الطرود المعدة للمعاينة ، كما يجوز تعديل الأخطاء المادية
في أي مرحلة من مراحل الإفراج" .

مادة (١١٤) : تفرض علي ربابنة السفن أو قادة الطائرات ووسائل النقل الأخرى غرامة بواقع خمسمائة جنيه في الأحوال التالية :

- ١ - عدم تقديم قائمة الشحن (المانيفست) أو عدم وجودها أو تعددها أو التأخير في تقديمها أو الامتناع عن تقديم أي مستند آخر عند طلب الجمارك .
 - ٢ - إغفال ما يجب إدراجه في قائمة الشحن .
 - ٣ - رسو السفن أو هبوط الطائرات أو وقوف وسائل النقل الأخرى داخل الدائرة الجمركية في غير الأماكن التي تحدها الجمارك لذلك .
 - ٤ - شحن البضائع أو تفريغها أو نقلها من وسيلة إلي أخرى أياً كان نوعها دون ترخيص من الجمارك أو دون حضور موظفيها .
 - ٥ - تفريغ البضائع داخل الدائرة الجمركية في غير الأماكن المخصصة لذلك .
 - ٦ - مغادرة السفن أو الطائرات أو وسائل النقل الأخرى الدائرة الجمركية دون ترخيص وللجمارك الحق في إزالة أسباب المخالفة علي نفقة المخالف .
- وفي جميع الأحوال لا يجوز للجمارك تأخير الإفراج عن البضائع أو تفريغها أو نقلها وفاءً للغرامة المشار إليها ، كما لا يجوز مطالبة من وردت البضائع بأسمائهم سداد قيمتها" .

مادة (١١٥) : "دون إخلال بأي عقوبة أشد ينص عليها القانون ، تفرض غرامة بواقع مائتي جنيه في الأحوال الآتية :

- ١ - عدم تمكين موظفي الجمارك من القيام بواجباتهم وممارسة حقهم في التفتيش والمراجعة وطلب المستندات .
 - ٢ - عدم إتباع المخلصين الجمركيين الأنظمة التي تحدد واجباتهم .
 - ٣ - عدم المحافظة علي الأختام الموضوعة علي الطرود أو وسائل النقل دون أن يؤدي ذلك إلي نقص أو تغيير في البضائع .
 - ٤ - عدم إتباع الإجراءات المشار إليها في المادة (٦٢) من هذا القانون" .
- مادة (١١٧) :** "دون إخلال بأي عقوبة أشد ينص عليها القانون ومع عدم الإخلال بأحكام المادة (٣٨) من هذا القانون ، يعاقب بغرامة تعادل ٢٥% من

الضريبة الجمركية المعرضة للضياع كل من تسبب عمداً أو بطريق الإهمال في الزيادة عما أدرج في قائمة الشحن في عدد الطرود أو محتوياتها أو البضائع المنفرطة .

فإذا كانت الزيادة في البضائع تحمل نفس العلامات والأرقام الموضوعه علي طرود أخري مدرجة في قائمة الشحن فتعتبر الطرود المقرر عليها ضرائب ورسوم أكبر هي الطرود الزائدة" .

مادة (١١٨) : "تفرض غرامة تساوي ربع الضريبة الجمركية المعرضة للضياع في الأحوال الآتية :

- ١ - تقديم بيانات خاطئة عن منشأ البضاعة أو نوعها .
- ٢ - مخالفة نظم العبور والمستودعات والمناطق الحرة والسماح المؤقت والإفراج المؤقت والإعفاءات وغيرها من النظم الجمركية الخاصة ، وذلك إذا تجاوزت الضرائب الجمركية المعرضة للضياع ألف جنيه .
- ٣ - عدم الاحتفاظ بالأوراق والمستندات والوثائق أو عدم تقديمها بالمخالفة لأحكام المادة (٣٠) من هذا القانون .

كما تفرض غرامة تساوي ١٥% من الضريبة الجمركية المعرضة للضياع في حالة تقديم بيانات عن القيمة للأغراض الجمركية علي نحو ينقصها بما لا يجاوز عشرين في المائة بشرط أن تلتزم الجمارك باتفاقية التقييم للأغراض الجمركية" .

مادة (١٢٢) : "مع عدم الإخلال بأي عقوبة أشد ينص عليها أي قانون آخر يعاقب علي التهريب بالحبس وبغرامة لا تقل عن خمسمائة جنيه ولا تجاوز عشرة آلاف جنيه أو بأحدي هاتين العقوبتين .

فإذا كان تهريب البضائع بقصد الاتجار كانت العقوبة الحبس مدة لا تقل عن سنتين ولا تجاوز خمس سنوات وبغرامة لا تقل عن ألف جنيه ولا تجاوز خمسين ألف جنيه أو بأحدي هاتين العقوبتين .

كما يعاقب علي حيازة البضائع المهربة بقصد الاتجار مع العلم بأنها مهربة بغرامة لا تقل عن ألف جنيه ولا تجاوز خمسين ألف جنيه .

وفي جميع الأحوال يحكم علي الفاعلين والشركاء والأشخاص الاعتبارية التي تم ارتكاب الجريمة لصالحها متضامنين بتعويض يعادل مثل الضرائب الجمركية المستحقة فإذا كانت البضائع موضوع الجريمة من الأصناف الممنوعة أو المحظور استيرادها كان التعويض معادلاً لمثلي قيمتها أو مثلي الضرائب المستحقة أيهما أكبر ، وفي هذه الحالة يحكم بمصادرة البضائع موضوع التهريب فإذا لم تضبط حكم بما يعادل قيمتها .

ويجوز الحكم بمصادرة وسائل النقل والأدوات والمواد التي استعملت في التهريب ، وذلك فيما عدا السفن والطائرات ما لم تكن أعدت أو أجرت فعلاً بمعرفة مالكيها لهذا الغرض .

ولا يحول دون الحكم بالتعويض والمصادرة الحكم بعقوبة الجريمة الأشد في حالات الارتباط .

وتنظر قضايا التهريب عند إحالتها إلي المحاكم علي وجه الاستعجال" .

مادة (١٢٣) : "تسري أحكام الفقرتين الثانية والرابعة من المادة (١٢٢) من هذا القانون علي كل من استرد بطريق الغش أو التزوير الضرائب الجمركية أو الضرائب الأخرى المبالغ المدفوعة لحسابها أو الضمانات المقدمة عنها كلها أو بعضها ، ويكون التعويض معادلاً لمثلي المبلغ موضوع الجريمة" .

مادة (١٢٤) : " لا يجوز رفع الدعوى الجنائية في جرائم التهريب المنصوص عليها في المواد السابقة إلا بناءً علي طلب كتابي من وزير المالية أو من يفوضه .

ولو وزير المالية أو من يفوضه التصالح في أي من هذه الجرائم في أي مرحلة كانت عليها الدعوى الجنائية مقابل أداء مبلغ التعويض كاملاً . فإذا كانت البضائع محل الجريمة من الأصناف الممنوعة أو المحظورة استيرادها يتم احتساب التعويض علي أساس الضريبة الجمركية أو قيمة البضائع محل الجريمة أيهما أكبر .

وفي حالة التصالح تزد البضائع المضبوطة بعد دفع الضرائب المستحقة عليها ما لم تكن من الأنواع الممنوعة أو المحظور استيرادها ، كما تزد وسائل النقل والأدوات والمواد التي استخدمت في التهريب .

ويضاعف التعويض في الحالات السابقة إذا كان التصالح عن جريمة تهريب مع متهم سبق له ارتكاب جريمة تهريب أخرى خلال السنوات الخمس السابقة صدر فيها حكم بات بالإدانة أو أنقضت الدعوى الجنائية عنها بالتصالح .

ويترتب علي التصالح انقضاء الدعوى الجنائية وجميع الآثار المترتبة علي الحكم فيها وتأمّر النيابة العامة بوقف تنفيذ العقوبة الجنائية إذا تم التصالح أثناء تنفيذها ولو كان الحكم باتاً " .

مادة (١٣١) : "لوزير المالية وضع نظام أو أكثر لإثابة العاملين بمصلحة الجمارك في ضوء معدلات أدائهم وحجم ومستوي إنجازهم في العمل وذلك دون التقييد بأي نظام آخر وبعد العرض علي مجلس الوزراء ، ويجوز أن تتضمن الموازنة العامة للدولة تخصيص مبالغ للمساهمة في صناديق التعاون الاجتماعي والادخار والصناديق المشتركة والأندية الرياضية الخاصة بموظفي المصلحة" .

(المادة الثانية)

"تضاف مادتان جديدتان برقمي (٣٠ مكرراً و ١١٨ مكرراً) إلي قانون الجمارك المشار إليه ، نصاهما الآتي :

مادة (٣٠ مكرراً) : في غير حالات التلبس بالجريمة ، لا يجوز اتخاذ أي إجراء من إجراءات التحقيق فيها عن الجرائم التي تقع من موظفي مصلحة الجمارك ممن لهم صفة الضبطية القضائية أثناء تأدية عملهم ويسببه إلا بناء علي طلب كتابي من وزير المالية أو من يفوضه . وفي جميع الأحوال لا يجوز رفع الدعوى الجنائية عليهم إلا بعد الحصول علي هذا الطلب" .

مادة (١١٨ مكرراً) : في الأحوال التي ترتكب فيها الجرائم المنصوص عليها في المواد (١١٤) و (١١٥) و (١١٦) و (١١٧) و (١١٨) من هذا القانون بواسطة شخص اعتباري ، يعاقب المسئول عن الإدارة الفعلية للشخص الاعتباري المخالف بذات العقوبات المقررة علي الأفعال التي ترتكب بالمخالفة لأحكام هذه المواد ، متي ثبت علمه بها وكانت الجريمة قد وقعت بسبب إخلال بواجبات وظيفته . ويكون الشخص الاعتباري مسئولاً بالتضامن معه عن الوفاء بما يحكم به من غرامات ، إذا كانت الجريمة قد ارتكبت من أحد العاملين باسمه نيابة عنه .

كما تكون البضاعة ضامنة لما عليها من غرامات في حالة وقوع المخالفة من مالكةا أو ممثلهها" .

(المادة الثالثة)

تصدر اللائحة التنفيذية لهذا القانون بقرار من وزير المالية فيما لا يزيد علي ثلاثة أشهر من تاريخ العمل بهذا القانون . وتبين اللائحة النسب والبضائع والقواعد والشروط والضمانات والإجراءات التي أسند هذا القانون تحديدها أو إصدارها إلي وزير المالية أو رئيس مصلحة الجمارك أو المدير العام للجمارك.

(المادة الرابعة)

تلغي المادة (١٢٤ مكرراً) من قانون الجمارك المشار إليه .

(المادة الخامسة)

ينشر هذا القانون في الجريدة الرسمية ، ويعمل به من اليوم التالي لتاريخ نشره. يبصم هذا القانون بخاتم الدولة ، وينفذ كقانون من قوانينها . صدر برئاسة الجمهورية في ١٣ جمادي الأولي سنة ١٤٢٦ هـ .

(الموافق ٢٠ يونيو سنة ٢٠٠٥ م)

حسني مبارك

(نشر بالجريدة الرسمية العدد (٢٤ مكرر) في ٢٠٠٥/٦/٢١ ويعمل به من اليوم التالي لتاريخ نشره
أي من ٢٠٠٥/٦/٢٢)

**قرار رئيس جمهورية مصر العربية
بالقانون رقم ١٨١ لسنة ٢٠٠٥**

بتعديل البند (٩) من المادة (٥٠) من قانون الضريبة علي الدخل
الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

رئيس الجمهورية

بعد الإطلاع علي الدستور ،

وعلي قانون البنك المركزي والجهاز المصرفي والنقد الصادر بالقانون رقم ٨٨
لسنة ٢٠٠٣ ، وعلي قانون الضريبة علي الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة
٢٠٠٥ ،

وبعد موافقة مجلس الوزراء ،

قرر

القانون الآتي نصه :
(المادة الأولى)

يستبدل بنص البند (٩) من المادة (٥٠) من قانون الضريبة علي الدخل الصادر
بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، النص الآتي :

مادة (٥٠) :

٩ - العوائد التي تحصل عليها الأشخاص الاعتبارية عن الأوراق المالية
وشهادات الإيداع التي يصدرها البنك المركزي أو الإيرادات الناتجة عن
التعامل فيها ، وذلك استثناء من حكم المادة (٥٦) من هذا القانون .

(المادة الثانية)

ينشر هذا القرار بقانون في الجريدة الرسمية ، وتكون له قوة القانون ويعمل به
من اليوم التالي لتاريخ نشره .
صدر برئاسة الجمهورية في ٢٤ شعبان سنة ١٤٢٦ هـ
(الموافق ٢٨ سبتمبر سنة ٢٠٠٥ م)

حسني مبارك

قرار رئيس جمهورية مصر العربية
رقم ١٥٤ لسنة ٢٠٠٦
بدمج مصلحتي الضرائب العامة والضرائب علي المبيعات

رئيس الجمهورية

بعد الإطلاع علي الدستور ،

وعلي قانون نظام العاملين المدنيين بالدولة الصادر بالقانون رقم ٤٧ لسنة ١٩٧٨ ،
وعلي قانون الضريبة العامة علي المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ ،
وعلي قانون الضريبة علي الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ،
وعلي قرار رئيس جمهورية مصر العربية رقم ٥٥٧ لسنة ١٩٧٧ بإعادة تنظيم
وزارة المالية ،
وعلي موافقة مجلس الوزراء بجلسته المعقودة في ٢٩/٤/٢٠٠٦ ،

قرر:

(المادة الأولى)

تدمج مصلحتا الضرائب العامة والضرائب علي المبيعات في مصلحة تسمى
"مصلحة الضرائب المصرية" .
وتستبدل عبارة "مصلحة الضرائب المصرية" بعبارتي "مصلحة الضرائب العامة
والضرائب علي المبيعات" أينما وردتا في القوانين والقرارات واللوائح .

(المادة الثانية)

يصدر الهيكل التنظيمي اللازم لتنفيذ الدمج بقرار من وزير المالية بعد أخذ رأي
الجهاز المركزي للتنظيم والإدارة وتعتمد جداول الوظائف المترتبة علي ذلك بقرار
من رئيس الجهاز طبقاً لأحكام قانون نظام العاملين المدنيين بالدولة المشار إليه .

(المادة الثالثة)

تتخذ الإجراءات اللازمة لنقل الإعتمادات المالية المقررة بموازنة المصلحتين
المندمجتين لمصلحة الضرائب المصرية .

(المادة الرابعة)

يستمر العمل بالهيكل التنظيمي المعتمد لكل من مصلحة الضرائب العامة ومصلحة الضرائب علي المبيعات وبالأوضاع الوظيفية للعاملين بكل منهما بالإعتمادات المقررة بموازنتها لحين اعتماد الهيكل التنظيمي لمصلحة الضرائب المصرية وانتهاء إجراءات نقل الإعتمادات المالية طبقاً لأحكام المادتين الهالفة والرابعة من هذا القرار .

(المادة الخامسة)

ينشر هذا القرار في الجريدة الرسمية ، ويعمل به من اليوم التالي لتاريخ نشره .

صدر برئاسة الجمهورية في ٢١ ربيع الآخر سنة ١٤٢٧ هـ .
(الموافق ١٩ مايو سنة ٢٠٠٦ م)

حسني مبارك

(نشر بالجريدة الرسمية العدد (٢٠ مكرر) في ٢٠/٥/٢٠٠٦ ويعمل به من ٢١/٥/٢٠٠٦)

قانون رقم ٨٥ لسنة ٢٠٠٦
بمنح العاملين بالدولة علاوة خاصة

باسم الشعب
رئيس الجمهورية

قرر مجلس الشعب القانون الآتي نصه ، وقد أصدرناه :

(المادة الأولى)

يمنح جميع العاملين بالدولة علاوة خاصة شهرية بنسبة ١٠% من الأجر الأساسي لكل منهم في ٢٠٠٦/٦/٣٠ أو في تاريخ التعيين بالنسبة لمن يعين بعد هذا التاريخ وذلك بحد أدني ٣٦ جنيهاً ودون حد أقصى ، ولا تعتبر هذه العلاوة جزءاً من الأجر الأساسي للعامل ، ولا تخضع لأية ضرائب أو رسوم .
ويصدر وزير المالية القرارات اللازمة لتنفيذ أحكام هذه العلاوة الخاصة .

(المادة الثانية)

يقصد بالعاملين بالدولة في تطبيق أحكام هذا القانون العاملون داخل جمهورية مصر العربية الدائمون والمؤقتون بمكافآت شاملة بالجهاز الإداري للدولة ، أو بوحدات الإدارة المحلية ، أو بالهيئات العامة ، أو بالمؤسسات العامة ، أو بشركات القطاع العام ، أو بشركات قطاع الأعمال العام ، وكذلك العاملون بالدولة الذين تنظم شؤون توظيفهم قوانين أو لوائح خاصة ، وذوو المناصب العامة والربط الثابت .

(المادة الثالثة)

لا يجوز الجمع بين العلاوة الخاصة المنصوص عليها في هذا القانون وبين الزيادة التي تنقرر اعتباراً من أول يوليو سنة ٢٠٠٦ في المعاش المستحق للعامل عن نفسه ، وذلك بمراعاة ما يأتي :

- ١ - إذا كانت سن العامل أقل من الستين أستحق العلاوة الخاصة ، فإذا كانت هذه العلاوة أقل من الزيادة في المعاش زيد المعاش بمقدار الفرق بينهما .

٢ - إذا كانت سن العامل ستين سنة فأكثر إستحق الزيادة في المعاش ، فإذا كانت الزيادة في المعاش أقل من العلاوة أدي إليه الفرق بينهما من الجهة التي يعمل بها .

(المادة الرابعة)

تضم العلاوة الخاصة المقررة بهذا القانون إلي الأجر الأساسية للخاضعين لأحكامه اعتباراً من أول يوليو سنة ٢٠١١ ولو تجاوز بها العامل نهاية ربط الدرجة أو المربوط الثابت المقرر لوظيفته أو منصبه ، ولا يترتب علي الضم حرمان العامل من الحصول علي العلاوات الدورية أو الإضافية أو التشجيعية أو علاوات الترقية طبقاً للأحكام المنظمة لها في القوانين أو اللوائح ، وذلك بافتراض عدم ضم هذه العلاوة .
ولا تخضع العلاوة المضمومة لأية ضرائب أو رسوم ، وبمراعاة ألا يسري هذا الإعفاء علي ما يحصل عليه العامل من مكافآت أو مزايا أو غيرها تترتب علي ضم العلاوة الخاصة إلي الأجر الأساسية .
ويعامل بذات المعاملة المقررة بهذه المادة من يعين اعتباراً من أول يوليو سنة ٢٠٠٦ .

(المادة الخامسة)

لا تخضع للضرائب والرسوم العلاوة الخاصة التي تقرر للعاملين بالقطاع الخاص اعتباراً من أول يوليو ٢٠٠٦ وبما لا يجاوز ١٠% من الأجر الأساسي للعامل في ٢٠٠٦/٦/٣٠ .

(المادة السادسة)

ينشر هذا القانون في الجريدة الرسمية ، ويعمل به اعتباراً من أول يوليو ٢٠٠٦ .
يبصم هذا القانون بخاتم الدولة ، وينفذ كقانون من قوانينها .
صدر برئاسة الجمهورية في ٩ جمادي الولي سنة ١٤٢٧ هـ .
(الموافق ٥ يونية سنة ٢٠٠٦ م)

حسني مبارك

(نشر بالجريدة الرسمية العدد ٢٢ (مكرر) في ٦ يونية ٢٠٠٦ ويعمل به من أول يوليو سنة ٢٠٠٦) .

القرارات الوزارية

قرار رئيس مجلس الوزراء

رقم ١٦٨٩ لسنة ٢٠٠٥

بشأن الحالات والضمانات والشروط والإجراءات
المنظمة لخروج الأدوات والمهمات والآلات بصفة مؤقتة
من المنطقة الحرة إلي داخل البلاد وإعادة

رئيس مجلس الوزراء

بعد الإطلاع علي الدستور ،
وعلي قانون الجمارك الصادر بالقانون رقم ٦٦ لسنة ١٩٦٣ وتعديلاته ،
وعلي قانون ضمانات وحوافز الاستثمار الصادر بالقانون رقم ٨ لسنة ١٩٩٧
وتعديلاته ،
وعلي قرار رئيس الجمهورية رقم ٢٨٤ لسنة ١٩٩٧ بإنشاء الهيئة العامة
للاستثمار والمناطق الحرة وتعديلاته ،
وعلي اللائحة التنفيذية لقانون ضمانات وحوافز الاستثمار الصادرة بقرار رئيس
مجلس الوزراء رقم ١٢٤٧ لسنة ٢٠٠٤ ،
وبناء علي ما عرضه وزير المالية ووزير الاستثمار ،

قرر:

(المادة الأولى)

يسمح بخروج الأدوات والآلات والمعدات والأجهزة ووسائل النقل المجهزة ذاته
الاستعمالات الخاصة من المنطقة الحرة بصفة مؤقتة إلي داخل البلاد لاستخدامها
سواء لحساب المشروع أو التأجير للغير وإعادة ،وفقاً للضوابط التالية :

- ١ - يرخص للمشروعات العاملة بالمنطقة الحرة بالإفراج المؤقت عن الأدوات
والمهمات لمزاولة نشاطها للعمل داخل البلاد لحسابها وفقاً للنشاط
المرخص لها به بتعهد من الهيئة العامة للاستثمار والمناطق الحرة بسداد
الضرائب الجمركية وضريبة المبيعات في حالة عدم إعادة التصدير .
- ٢ - تحدد فترة الإفراج بستة أشهر يجوز مدها بموافقة رئيس مصلحة
الجمارك .

- ٣ - في حالة تجاوز المدة المحددة للإفراج المؤقت أو العمل لحساب الغير تطبق الأحكام العامة المنصوص عليها بقانون تنظيم الإعفاءات رقم ١٨٦ لسنة ١٩٨٦ وقانون الجمارك رقم ٦٦ لسنة ١٩٦٣ وتعديلاتهما .
- ٤ - تقديم شهادة من الهيئة العامة للاستثمار بأن طبيعة النشاط وضرورة مزاولته يستلزم خروج تلك الأشياء إلي داخل البلاد .
- ٥ - تعهد صاحب الشأن بعدم مزاولته نشاط آخر داخل البلاد بتلك الأشياء بخلاف النشاط المرخص به داخل المنطقة الحرة .
- ٦ - في حالة تشغيل المشروع للأدوات والمهمات لصالح الغير خارج المنطقة الحرة يتم تحصيل الضريبة علي المبيعات المستحقة علي تلك الخدمة باعتبارها من خدمات التشغيل للغير ، مع تطبيق كافة القواعد القانونية الأخرى المقررة في مثل هذه الحالة ، كما أنه في حالة قيام المشروع بتأجير المعدات للغير فتطبق القواعد الجمركية العامة المعمول بها .

(المادة الثانية)

ينشر هذا القرار في الوقائع المصرية ، ويعمل به من اليوم التالي من تاريخ النشر .

صدر برئاسة مجلس الوزراء في ١٥ رمضان سنة ١٤٢٦ هـ
(الموافق ١٨ أكتوبر سنة ٢٠٠٥ م) .

رئيس مجلس الوزراء
دكتور / أحمد نظيف

وزارة المالية
قرار رقم ٨٦١ لسنة ٢٠٠٥
بإصدار اللائحة التنفيذية لقانون تنظيم الإعفاءات الجمركية

وزير المالية
بعد الإطلاع علي قانون الجمارك الصادر بالقانون رقم ٦٦ لسنة ١٩٦٣ ،
وعلي قانون تنظيم الإعفاءات الجمركية الصادر بالقانون رقم ١٨٦ لسنة ١٩٨٦ ،
وعلي قرار رئيس الجمهورية رقم ٣٠٠ لسنة ٢٠٠٤ بإصدار التعريفات الجمركية،
وعلي قرار وزير المالية رقم ١٩٣ لسنة ١٩٨٦ باللائحة التنفيذية لقرار رئيس
الجمهورية رقم ١٨٦ لسنة ١٩٨٦ بإصدار قانون تنظيم الإعفاءات الجمركية ،

قرر :
(المادة الأولى)

يعمل باللائحة التنفيذية لقانون تنظيم الإعفاءات الجمركية المرفقة .

(المادة الثانية)

يلغي قرار وزير المالية رقم ١٩٣ لسنة ١٩٨٦ المشار إليه ، كما يلغي كل حكم
يتعارض مع أحكام اللائحة المرفقة .

(المادة الثالثة)

ينشر هذا القرار في الوقائع المصرية ، ويعمل به من اليوم التالي لتاريخ نشره .

صدر في ٢٩/١٠/٢٠٠٥

وزير المالية

د. يوسف بطرس غالي

(نشر بالوقائع المصرية العدد (٢٤٩) تابع في ٣١/١٠/٢٠٠٥)

وزارة المالية

قرار رقم ١٢٦ لسنة ٢٠٠٦

بتحديد الشركات التي تباشر نشاط التمويل
ولا يسري عليها حكم البند (١) من المادة (٥٢)
من قانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

وزير المالية

بعد الإطلاع علي قانون الضريبة علي الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة
٢٠٠٥ ،

وعلي اللائحة التنفيذية للقانون المذكور الصادر بقرار وزير المالية رقم ٩٩١
لسنة ٢٠٠٥ ،

قرر :

(المادة الأولى)

تعتبر من شركات التمويل التي لا يسري بشأنها حكم البند رقم (١) من المادة
(٥٢) من قانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ المشار إليه
الشركات الآتية :

- ١ - شركات التوريق .
- ٢ - شركات التأجير التمويلي .

(المادة الثانية)

ينشر هذا القرار في الوقائع المصرية .

وزير المالية

د. يوسف بطرس غالي

نشر بالوقائع المصرية العدد (٥٥) في ٢٠٠٦/٣/١٢

وزارة المالية

قرار رقم ١٩٣ لسنة ٢٠٠٦

بتعديل بعض أحكام اللائحة التنفيذية

لقانون الضريبة علي الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

وزير المالية

بعد الإطلاع علي قانون الضريبة علي الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ،

وعلي اللائحة التنفيذية للقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥ ،

قرر :

(المادة الأولى)

يضاف إلي المادة رقم (٣) من اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة علي الدخل المشار إليها فقرة أخيرة نصها الآتي :
"وفي جميع الأحوال لا يعد الشخص الاعتباري مقيماً في مصر استناداً لوجود مركز إدارة فعلي إذا تبين لمصلحة الضرائب أن الشخص الاعتباري أتخذ هذا المركز بقصد تجنب الالتزامات الضريبية" .

(المادة الثانية)

يستبدل بنص البند (٥) من المادة رقم (٧٠) من اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة علي الدخل المشار إليها النص الآتي :

٥ - بالنسبة للاستثمارات :

تلتزم الشركة في تقييمها للاستثمارات المتداولة بإتباع سياسة ثابتة (بطريقة القيمة السوقية أو بطريقة التكلفة أو القيمة السوقية أيهما أقل) وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية .

أما بالنسبة للاستثمارات طويلة الأجل يتم اعتماد طريقة التكلفة .

وبالنسبة لإيرادات الاستثمارات من شركات غير مقيمة يعتمد حساب الإيرادات وفقاً لطريقة التكلفة ، وتطبق علي هذه الإيرادات طريقة حقوق الملكية ، في حالة توافر الشروط الآتية :

- ١ - أن تكون الإيرادات غير خاضعة للضريبة في الدولة الأخرى المسجل فيها الشركة غير المقيمة أو معفاة منها أو لا يجاوز سعر الضريبة فيها (٧٥%) من سعر الضريبة المطبق في مصر .
- ٢ - أن تزيد نسبة الملكية في الشركة غير المقيمة علي (١٠%) .
- ٣ - أن يكون أكثر من (٧٠%) من إيرادات الشركة غير المقيمة ناتجاً عن توزيعات أو فوائد أو إتاوات أو أتعاب أو إيجارات .

(المادة الثالثة)

ينشر هذا القرار في الوقائع المصرية ، ويعمل به من اليوم التالي لتاريخ نشره .

صدر في ٢٠٠٦/٤/٣

وزير المالية

د. يوسف بطرس غالي

(نشر بالوقائع المصرية العدد (٨٣) في ٢٠٠٦/٤/١٥ ويعمل به من اليوم التالي لتاريخ نشره)

وزارة الإسكان والمرافق والمجمعات العمرانية
قرار وزاري رقم ٣٥٠ لسنة ٢٠٠٥

وزير الإسكان والمرافق والمجمعات العمرانية

بعد الإطلاع علي قانون رقم ١٠٦ لسنة ١٩٧٦ في شأن توجيه وتنظيم أعمال البناء،
وعلي قانون رقم ١٠١ لسنة ١٩٩٦ بتعديل بعض أحكام قانون توجيه وتنظيم أعمال البناء،
وعلي قانون نظام الإدارة المحلية الصادر بالقانون رقم ٤٣ لسنة ١٩٧٩ ،
وعلي اللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٠٦ لسنة ١٩٧٦ والصادر بالقرار الوزاري رقم ٢٦٨ لسنة ١٩٩٦ وتعديلاتها ،
وعلي القرار الوزاري رقم ٤٦٦ لسنة ١٩٩٦ في شأن حساب التكلفة المتوسطة للمتر المسطح للمباني المطلوب الترخيص بها ،
وعلي القرار الوزاري رقم ٢٥٤ لسنة ١٩٩٧ في شأن حساب قيمة تكلفة الأعمال التي يتم علي أساسها صرف وثيقة التأمين طبقاً لأحكام المادة (٨) من قانون توجيه وتنظيم أعمال البناء،
وعلي القرار الوزاري رقم ٢٧٨ لسنة ١٩٩٨ بشأن الاستمرار بالعمل بالقرارين رقمي ٤٦٦ لسنة ١٩٩٦، ٢٥٤ لسنة ١٩٩٧ ،
وعلي قرار المجموعة الوزارية للخدمات باجتماعها بتاريخ ٢٩/٥/٢٠٠٥ واعتماد السيد أ.د/ رئيس مجلس الوزراء للقرار .
وبناء علي ما عرضه علينا جهاز التفتيش الفني علي أعمال البناء وقطاع الإسكان والمرافق .

قرر:

(المادة الأولى)

تقدر القيمة المتوسطة لتكاليف إنشاء المتر المسطح من المباني بجميع أنواعها كالاتي:

- ٥٠٠ (فقط خمسمائة) جنيه للمتر المسطح من المباني الواقعة بنطاق محافظة القاهرة ومدينتي الجيزة والإسكندرية والمنطقة الاستثمارية

خارج كردون مدينة الجيزة بعد الكيلو ٢,٥ حتي الكيلو ٢٨ علي طريق مصر إسكندرية الصحراوي .

- ٤٠٠ (فقط أربعمائة) جنيه للمتر المسطح من المباني الواقعة بنطاق محافظات وجه بحري ومحافظات القناة وباقي مدن ومراكز محافظة الإسكندرية .

- ٣٠٠ (فقط ثلاثمائة) جنيه للمتر المسطح من المباني الواقعة في نطاق محافظات وجه قبلي ومحافظات سيناء ومحافظة الوادي الجديد وباقي مدن ومراكز محافظة الجيزة .

(المادة الثانية)

تلتزم الجهات الإدارية المختصة بشئون التنظيم بوحدة الحكم المحلي بالأسعار الموضحة عالية عند تطبيق أحكام المادة (٦) من قانون توجيه وتنظيم أعمال البناء بشأن حساب قيمة الرسم المستحق بواقع (١%) من قيمة الأعمال المرخص بها لمواجهة نفقات الإزالة وتصحيح الأعمال المخالفة وغير ذلك من النفقات والمتطلبات , وكذا عند حساب قيمة الأعمال عند تطبيق أحكام المادة (٨) من قانون توجيه وتنظيم أعمال البناء والخاصة بشرط تقديم وثيقة تأمين قبل صرف تراخيص البناء والتعليقات . وكذا عند حساب تكلفة الأعمال عند تطبيق أحكام المادة (١٢) من قانون توجيه وتنظيم أعمال البناء الخاصة بضرورة أن يلتزم المالك بأن يعهد إلي مهندس نقابي معماري أو مدني بالإشراف علي تنفيذ الأعمال المرخص بها إذا زادت قيمتها علي عشرة آلاف جنيه .

(المادة الثالثة)

تلتزم الجهات الإدارية المختصة بشئون التنظيم بوحدة الحكم المحلي بالأسعار الواردة بالمادة الأولى من هذا القرار عند حساب قيمة تكلفة الأعمال المخالفة عند تحرير محاضر المخالفات .

(المادة الرابعة)

بالنسبة لطلبات التراخيص المقدمة لبناء أسوار فقط يتم حساب سعر المتر

الطولي من السور بنسبة (٢٥%) من فئة المتر المسطح للمباني المقررة بالمنطقة الواقع بها العقار والمحددة بالمادة الأولى من هذا القرار .

(المادة الخامسة)

تعديل المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لقانون توجيه وتنظيم أعمال البناء الصادرة بالقرار الوزاري رقم ٢٦٨ لسنة ١٩٩٦ ، ليصبح نصها كما يلي:

" تحتفظ المحافظة بحصيلة ال (١%) المنصوص عليها في المادة (٦) من القانون في حساب خاص بالخدمات والتنمية المحلية بالمحافظة يتم الصرف منه بقرار من المحافظ المختص في الأغراض الآتية :

قيمة الدمغات الهندسية لنقابة المهندسين طبقاً للقانون المنظم لها .

إزالة الأعمال المخالفة أو تصحيحها .

إزالة المخلفات الناتجة عن أعمال البناء إذا لم يتم ذوو الشأن بإزالتها خلال المدة التي تحددها الجهة الإدارية .

إصلاح التلفيات التي تحدث بالمرافق العامة نتيجة البناء .

مقابل إشغال الطريق العام والأرصفة.

شراء المعدات اللازمة لعمليات الإزالة .

إثابة المهندسين العاملين بالإدارة الهندسية بالوحدات المحلية ومديريات الإسكان .

كل ذلك دون إخلال بحق الجهة الإدارية في تحصيل نفقات التصحيح أو الإزالة أو إصلاح التلفيات أو مقابل الإشغال بطريق الحجز الإداري .

ويرحل فائض حصيلة هذا الحساب سنوياً للصرف منه في الأغراض المشار إليها .

(المادة السادسة)

ينشر هذا القرار في الوقائع المصرية ، ويعمل به من تاريخ نشرة ، ويلغى كل ما يخالفه من أحكام .

صدر في ٢٠٠٥/٨/٢٠

وزير الإسكان والمرافق
والمجتمعات العمرانية
أ . د مهندس/ محمد إبراهيم سليمان

(نشر بالوقائع المصرية العدد ٢١٨ في ٢٤/٩/٢٠٠٥ ويعمل من تاريخ نشره) .

**تعليمات مصلحة الضرائب
علي المبيعات**

بشأن المعاملة الضريبية للعصائر

تعليمات رقم (٧) لسنة ٢٠٠٥

بالإشارة إلي تعليمات المصلحة رقم (٩) لسنة ٢٠٠٤ بشأن مدي خضوع العصائر والمشروبات المنتجة طبقاً للمواصفة القياسية رقم ١٩٩٥/١٦٠٢ وبالإشارة إلي قرار السيد الدكتور / وزير الصناعة والتنمية التكنولوجية رقم ٢٠٠٤/١٨٥ بتاريخ ٢٠٠٤/٧/٣ والمتضمن مد المهلة السابق منحها بالتعليمات المشار إليها سلفاً في شأن الإلزام بالإنتاج طبقاً للمواصفة القياسية المعدلة رقم ٢٠٠٣/١٦٠٢ .

يراعي متابعة التزام المسجلين بما تضمنه القرار الوزاري المشار إليه بعالية من منح المنتجين لنكتار الفاكهة مهلة أخرى لمدة ٦ أشهر تنتهي في ٢٠٠٤/١١/٣٠ وذلك بصفة نهائية لتوفيق أوضاعهم وفقاً لنصوص المواصفة القياسية المصرية المعدلة رقم ٢٠٠٣/١٦٠٢ (مشروبات محلاة غير غازية الجزء الأول نكتار الفاكهة) حتى يستمر تمتع تلك المنتجات بالإعفاء .

علي أن يتم اعتباراً من ٢٠٠٤/١٢/١ إعفاء المنتجات المحلية من العصائر والمشروبات الطبيعية (النكتار) المنتجة طبقاً للمواصفة القياسية ٢٠٠٣/١٦٠٢ ووفقاً لاشتراطاتها لاعتبارها من العصائر والمشروبات الطبيعية (احدي صور الفاكهة المحفوظة المعفاة قرين المسلسل رقم (٦) من الجدول (ج) المرافق للقانون).

أما المشروبات الأخرى غير المطابقة لمواصفات المشروبات الطبيعية بهذه المواصفة وكذا المشروبات الصناعية المنتجة طبقاً لذات المواصفة ووفقاً لاشتراطها فهي تخضع للضريبة العامة علي المبيعات بفئة ١٠% من القيمة باعتبارها منتجاً صناعياً.

تعليمات تذكيرية رقم (٩) لسنة ٢٠٠٥

بشأن المعاملة الضريبية للسلع المستوردة من الخارج بغرض الاتجار

تأكيداً لما سبق وأن صدر من هذه الإدارة العامة بالتعليمات الصادرة في ١٩٩٨/١١/٢٩ بشأن المعاملة الضريبية للسلع المستوردة من الخارج بغرض الاتجار وفي ضوء تخفيضات فئات التعريفات الجمركية ولسلامة ووحدة التطبيق .
نعيد التذكير بالآتي :

طبقاً لأحكام القانون رقم ١١ لسنة ٩١ بإصدار قانون الضريبة العامة علي المبيعات وتعديلاته ولائحته التنفيذية يراعي ما يلي :

* بالنسبة للمنشآت التي تمسك دفاتر وسجلات محاسبية منتظمة تستحق ضريبة المبيعات بالفئات المقررة قانوناً علي السلع المستوردة من الخارج عند بيعها في السوق المحلي مع خصم كامل الضريبة السابق سدادها في مرحلة الإفراج الجمركي وذلك مع الأخذ في الاعتبار ألا تقل قيمة الضريبة المحصلة عند بيع السلعة عما سبق سداده من ضريبة .

* وفي حالة انخفاض قيمة بيع السلعة عن القيمة المتخذة أساساً لحساب الضريبة في مرحلة الإفراج الجمركي يكتفي بالضريبة السابق سدادها عند الإفراج الجمركي بشرط التحقق من ذلك بمعرفة المأمورية المختصة .

* أما بالنسبة للمنشآت التي لا تمسك دفاتر محاسبية منتظمة فيستمر العمل بالتعليمات الصادرة في ١٩٩٥/٨/٢٩ .

تعليمات رقم (١٠) لسنة ٢٠٠٥

بشأن المعاملة الضريبية للخدمات المصدرة

بشأن ما أثير من استفسارات لبعض الجهات التي تؤدي خدمات مصدرة وتعذر إثبات تصدير ما تؤديه من خدمات بالخارج بموجب نموذج ١٣ جمارك .
نتشرف بالإحاطة بأنه طبقاً لأحكام القانون فإن الخدمات المصدرة للخارج تخضع للضريبة بسعر صفر وحيث استقر الرأي بالمصلحة والمعتمد من السيد الأستاذ / رئيس المصلحة بتاريخ ٢٦/٣/٢٠٠٥ وتيسيراً علي مؤدي الخدمات المصدرة للخارج ولإمكانية تطبيق الضريبة بسعر صفر يجب توافر المستندات التالية :

- ١ - صورة عقد أداء الخدمة موثق من سفارة مصر بالدولة محل أداء الخدمة بها .
- ٢ - صورة كربونية للفاتورة الضريبية المحررة أو المستخلص متضمنة بيانات تفصيلية (نوعها - قيمتها - تحديد كل من مؤدي الخدمة والمستفيد منها).
- ٣ - صورة من مستند السداد الذي يفيد سداد قيمة الخدمة بمعرفة متلقي الخدمة بالخارج (شيك أو تحويل بنكي) .

تعليمات رقم (١٣) لسنة ٢٠٠٥

بشأن المعاملة الضريبية لأنشطة قطاع السياحة

تنفيذاً لما تم الاتفاق عليه بمحضر الاجتماع المنعقد بتاريخ ٢٠٠٤/١٢/١ بين المصلحة وممثلي وزارة السياحة والغرف السياحية بشأن المسائل المتعلقة بالضريبة العامة علي المبيعات وقطاع السياحة فقد تم الاتفاق علي ما يلي :

أولاً : بالنسبة لنشاط مراكز الغوص

أ - نشاط مراكز الغوص التابعة للفنادق السياحية تخضع للضريبة بفئة ٥% حتى صدور القانون رقم ٨٩ لسنة ٢٠٠٤ الصادر بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة العامة علي المبيعات حيث تخضع بفئة ١٠% اعتباراً من تاريخ العمل بهذا القانون .

ب - نشاط مراكز الغوص المستقلة عن الفنادق السياحية تخضع للضريبة بفئة ١٠% باعتبارها من خدمات التشغيل للغير نفاذاً لأحكام القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ والقانون التفسيري رقم ١١ لسنة ٢٠٠٢ . وعلي تلك المراكز الالتزام بالتقدم للتسجيل لدي المصلحة والالتزام بأحكام القانون ، والمصلحة من جانبها علي استعداد لتقديم كافة التيسيرات الممكنة قانونياً للمتقدمين للتسجيل .

ثانياً : بالنسبة لخدمات المطاعم السياحية

تخضع خدمات المطاعم السياحية للضريبة العامة علي المبيعات بفئة ٥% اعتباراً من تاريخ ١٩٩١/٥/٣ ، تاريخ العمل بالقانون ٩/١١ ، وبفئة ١٠% اعتباراً من تاريخ العمل بالقانون رقم ٨٩ لسنة ٢٠٠٤ الصادر بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة العامة علي المبيعات وذلك سواء كانت تلك الخدمات تؤدي بمعرفة المطاعم أو الكافتيريات أو مطعم الوجبات السريعة .

ثالثاً : بالنسبة لصالوات القمار

لا تخضع صالوات القمار للضريبة العامة علي المبيعات إذا كان صادراً لها ترخيص مستقل عن الفندق السياحي من وزارة السياحة وتمسك دفاتر محاسبية مستقلة ومفرزة عن حسابات الفندق وتؤدي تلك الخدمة لنزلاء الفندق أو من غيرهم من الأجانب .

مقابل حق استغلال المكان المختص بالقمار يخضع للضريبة العامة علي المبيعات باعتباره استغلالا لمكان مجهز .
مع ملاحظة الآتي :

* في حالة تقديم تلك الصالات لمأكولات أو مشروبات بشكل مستقل عن الفندق وتتوافر فيها المواصفات السياحية تكون مطالبة بالتسجيل باعتبارها مطاعم سياحية متي بلغت قيمة تلك الخدمات حد التسجيل .

* في حالة تقديم الفندق لرواد صالة القمار من مأكولات أو مشروبات الخ من الخدمات الفندقية فإنها تخضع للضريبة العامة علي المبيعات باعتبارها خدمة فندقية .

تعليمات رقم (١٦) لسنة ٢٠٠٥

بشأن المعاملة الضريبية لفوائد البيع بالتقسيط

طبقاً لأحكام القانون ١١ لسنة ١٩٩١ وتعديلاته ولائحة التنفيذ يراعي ما يلي :

أولاً : في حالة كون البنك طرفاً ثالثاً في تمويل عملية البيع للسلعة حيث يقوم البنك بسداد (كامل القيمة + ضريبة المبيعات) للشركات البائعة ويقوم البنك بتحصيل القيمة والفوائد من المشتري أي أن الفوائد في هذه الحالة تمثل تكلفة ائتمان للقرض (قيمة السلعة) ومن ثم فإنها لا تخضع للضريبة العامة علي المبيعات .

ثانياً : في حالة القيام بالبيع مباشرة للمشتري بتقسيط القيمة (قيمة السلعة + الفوائد) علي أقساط ويتم تحصيلها من المشتري مباشرة باعتبارها ضمن إجمالي قيمة السلعة المباعة يراعي الآتي :

* أن وعاء الضريبة علي السلعة المباعة بنظام التقسيط هو القيمة المدفوعة فعلاً مقابل السلعة مضافاً إليها الفوائد علي السلعة المباعة .

* فئة الضريبة التي يتم تطبيقها علي الفوائد هي ذات الفئة الخاضع لها السلعة.

* يتم تحصيل الضريبة علي فوائد التقسيط مع مقدم ثمن السلعة ويتم إظهارها في أول فاتورة ضريبية أو وفقاً للنظام المحاسبي الخاص بكل شركة علي أن يتم توريد الضريبة علي كامل قيمة السلعة بما فيها الفوائد مرة واحدة .

* يتم تطبيق هذه القواعد اعتباراً من ٢٠٠٤/٥/١ إلا إذا قام البائع بتحصيل الضريبة علي فوائد التقسيط قبل ذلك التاريخ فتحصل منه ويتم توريدها للمصلحة.

تعليمات رقم (٢١) لسنة ٢٠٠٥

بشأن المعاملة الضريبية للمشغولات الداخلية

حرصاً من المصلحة علي سلامة تطبيق أحكام قانون الضريبة العامة علي المبيعات وهدياً بما استقر عليه إفتاء الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع بمجلس الدولة في شأن المعاملة الضريبية للمشغولات الداخلية وعلي ضوء رأي السيد الأستاذ / المستشار القانوني المعتمد من السيد الأستاذ الدكتور / الوزير .

فإن ما تنتجه الجهات الإدارية بالجهاز الإداري بما في ذلك الهيئات العامة من سلع لاستعمالها في تيسير أمورها المرفقية والاضطلاع بالدور المنوط بها قانوناً دون أن تكون محلاً للبيع أو التداول أو الاتجار من جانبها لا يخضع للضريبة العامة علي المبيعات .

المعاملة الضريبية للمياه الغازية

- بالإشارة إلي ما تم الاتفاق عليه بين المصلحة وشركات المياه الغازية بشأن حساب الضريبة علي سلعة المياه الغازية طبقاً للقانون ١١ لسنة ١٩٩١ و٩ لسنة ٢٠٠٥ يراعي ما يلي :
- تلتزم شركات المياه الغازية بسداد ضريبة المبيعات المستحقة علي سلعة المياه الغازية في كافة مراحل تداولها وصولاً إلي المستهلك النهائي .
- هذا الاتفاق يسري علي الشركات المنتجة لسلعة المياه الغازية حالة سدادها للضريبة لكافة مراحل التداول (تصنيع ، جملة ، تجزئة) .
- الخصومات التجارية الواردة في هذا الاتفاق هي الخصومات التجارية الفعلية التي يتمتع بها المستهلك النهائي فقط ويصدر بها قرارات من مجلس إدارة الشركة ويتم إعلانها علي المستهلك وتخطر بها المصلحة فور صدورها .
- عمولات التوزيع والخصومات التجارية الممنوحة لشركات التوزيع والمتعهدين وغيرهم (جملة ، تجزئة) تعد ضمن وعاء القيمة المضافة التي تحتسب عليها ضريبة المبيعات في مرحلتي الجملة والتجزئة .

المعاملة الضريبية لنظام البيع بالعمولة

- نظراً لورود استفسار من عملاء احدي الشركات الصناعية من التجار بشأن المعاملة الضريبية لنظام البيع بالعمولة كأحد الأنظمة السائدة في قطاع التجارة في الوقت الراهن فإنه طبقاً لأحكام القانون ١١ لسنة ١٩٩١ بإصدار الضريبة العامة علي المبيعات والقانون رقم ١٧ لسنة ٢٠٠١ بتطبيق مرحلتي التجارة (الجملة – التجزئة) وفي ضوء ما انتهى إليه الرأي بشأن المعاملة الضريبية لنظام البيع بالعمولة فإنه يتعين إتباع الإجراءات الآتية :
 - ١ - ضرورة أن يكون الموزعون مسجلين بالمصلحة .
 - ٢ - يلتزم الموزعون بإصدار فاتورة ضريبية عند البيع بسعر المستهلك النهائي ، فضلاً عن إمساكهم الدفاتر والسجلات المنصوص عليها قانوناً ، وكذا الالتزام بتقديم الإقرار عن مبيعاته ، مع الإشارة إلي أن الضريبة تم سدادها بمعرفة المنتج (س) .
 - ٣ - عدم سريان نظم التجزئة علي الموزعين المتعاملين وفقاً لهذا النظام .
 - ٤ - في حالة تجاوز الموزعين للأسعار المحددة بمعرفة المنتج (س) فإنه يتم الرجوع علي الموزعين والمنتج بالإجراءات القانونية لسداد الضريبة المستحقة.
 - ٥ - ضرورة إقرار المنتج بالموافقة علي احتساب الضريبة علي كامل قيمة السلعة متضمنه عمولة التوزيع وأن يتم احتسابها علي أساس سعر البيع للمستهلك النهائي وليس سعر الجملة أو نصف الجملة .
 - ٦ - إخطار المنتج للمصلحة (المأمورية المختصة) في حالة فسخ عقود التوزيع بالعمولة وذلك حتى تتمكن المصلحة من رقابة الموزعين ومحاسبتهم وفقاً لأحكام القانون .

تعليمات رقم (٣) ٢٠٠٦

بشأن المعاملة الضريبية للمستحضرات الغذائية الطبية

بشأن ما أثير عن المعاملة الضريبية للمستحضرات الغذائية الطبية ومدى خضوعها للضريبة العامة علي المبيعات باعتبارها مكملات غذائية أم أدوية .
يرجى الإحاطة بأنه وفقاً لأحكام القانون ١١ لسنة ٩١ وتعديلاته فإن المستحضرات الغذائية الطبية (مكملات غذائية) تخضع للضريبة العامة علي المبيعات بفئة ١٠% من القيمة باعتبارها منتجاً صناعياً وفي كافة مراحل تداولها .
علماً بأن العبرة في تحديد مسمى الصنف دواء أو مستحضرأ غذائياً طبياً هو شهادة التسجيل الصادرة من مركز التخطيط والسياسات الدوائية بوزارة الصحة باعتبارها جهة الاختصاص المنوط بها إصدار تراخيص التسجيل لتلك المستحضرات أو بيان صادر عن ذات الجهة (مركز التخطيط والسياسات الدوائية) من واقع شهادات التسجيل محدد به رقم تسجيل كل صنف علي حده ، وما إذا كان الصنف دواء أو مستحضرأ غذائياً طبياً وذلك فيما يتعلق بشركات التوزيع .

منشور رقم (٤) لسنة ٢٠٠٥

بشأن المعاملة الضريبية لبيع المنشآت

بشأن ما أثير من استفسارات لبعض الجهات عن مدى خضوع بيع المنشآت بمقوماتها المادية والمعنوية للضريبة من عدمه .

نتشرف بالإحاطة ... بأنه طبقاً لأحكام القانون ١١ لسنة ٩١ وتعديلاته ولائحته التنفيذية وطبقاً لما انتهت إليه اللجنة الوزارية لفض المنازعات بمجلس الوزراء فإن بيع المنشآت بمقوماتها المادية والمعنوية لا يخضع للضريبة العامة علي المبيعات .

تعليمات رقم (٢٤)

إيماناً من المصلحة دعم الاستثمار وفي ضوء أحكام القانون ١١ لسنة ١٩٩١ بإصدار الضريبة العامة علي المبيعات وتعديلاته .

وبحث مدي إمكانية تسوية أقساط ضريبة المبيعات المستحقة من الرصيد الدائن للمسجل .

فقد استقر الرأي بالمصلحة علي ما يلي :

يجوز للمسجل الذي يمسك دفاتر محاسبية منتظمة ومنتظم في تقديم الإقرارات الشهرية تسوية أقساط ضريبة المبيعات المستحقة علي السلع الرأسمالية من الرصيد الدائن .

كما يجوز تسوية أقساط ضريبة المبيعات المستحقة علي السلع الرأسمالية من الرصيد الدائن بين الشركات الشقيقة والتي سبق للمصلحة الموافقة لها علي توحيد جهة المحاسبة .

برجاء مراعاة ذلك عند التطبيق ،،

والله ولي التوفيق ،،،

رئيس المصلحة

(محمود محمد علي)

وزارة المالية
مصلحة الضرائب علي المبيعات
الإدارة العامة للبحوث
عموم (١)

السيد الأستاذ /

تحية طيبة وبعد ...

بالإشارة إلي تعليمات المصلحة رقم (٧) لسنة ٢٠٠٣ وما أثير من استفسارات عن مدي جواز خصم ضريبة المبيعات السابق سدادها علي مشتريات ما قيل التسجيل .

يرجي التكرم بالإحاطة بأنه في ضوء إعادة دراسة الموضوع فقد انتهى رأي المصلحة إلي أنه يحق للمسجل خصم الضريبة السابق سدادها علي المخزون السلعي الموجود لديه بشرط توافر الضوابط التالية :

- ١ - التأكد من وجود فواتير ضريبية لهذه السلع " المخزون " موضحاً بها ضريبة المبيعات .
- ٢ - أن يمك المسجل دفاتر وسجلات محاسبية منتظمة بما فيها دفتر الجرد .
- ٣ - أن يقدم المسجل بيان بالمخزن السلعي الموجود بحوزته في تاريخ تسجيله علي النموذج (١٢٣ ض.ع.م) المعد لذلك .

برجاء مراعاة ذلك عند التطبيق ،

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام ،،،

مدير عام البحوث

(ممدوح سيد عمر)

تأمينات اجتماعية

تأمينات اجتماعية وعلاقات العمل

ينظم التأمين الاجتماعي وعلاقات العمل في مصر القانونين الآتيين :

- ١ - قانون التأمين الاجتماعي الصادر بالقانون رقم ٧٩ لسنة ١٩٧٥ والقوانين المعدلة له .
 - ٢ - قانون العمل الموحد الصادر بالقانون رقم ١٢ لسنة ٢٠٠٣ ولائحته التنفيذية من القوانين التي تهم أصحاب الأعمال والشركات وجميع العاملين بها وكذلك المديرين المسؤولين عن تطبيق وتنفيذ هذه القوانين داخل شركاتهم ولما كانت هذه القوانين من الأهمية بمكان ، فقد رأي فريق العمل بالموسوعة التي بين يدي سيادتكم أن يتوالى بدأ من هذا العدد في نشر مقالات وأبحاث توضيحية والرد علي استفسارات العملاء في ما يخص تطبيق وتنفيذ هذه القوانين داخل شركاتكم .
- وسوف نبدأ بإلقاء الضوء علي قانون التأمينات الاجتماعية .

والله الموفق ،،،

التأمينات الاجتماعية

* نظام التأمين الاجتماعي ومجال تطبيقه :

- أ- يشمل نظام التأمين الاجتماعي فروع التأمين الآتية :
- ١ - تأمين الشيخوخة والعجز والوفاة .
 - ٢ - تأمين إصابات العمل .
 - ٣ - تأمين المرض .
 - ٤ - تأمين البطالة .
 - ٥ - المكافأة .
 - ٦ - تأمين الرعايا الاجتماعية لأصحاب المعاشات .
- ب - تسري أحكام هذا القانون علي العاملين من الفئات الآتية :
- ١ - العاملون المدنيون بالجهاز الإداري للدولة والهيئات العامة والمؤسسات العامة والوحدات الاقتصادية لأي من هذه الجهات وغيرها من الوحدات الاقتصادية بقطاع الأعمال .
 - ٢ - العاملون الخاضعون لأحكام قانون العمل للذين تتوافر فيهم الشروط الآتية .
 - أن يكون سن المؤمن عليه ١٨ سنة فأكثر .
 - أن تكون علاقة العمل منتظمة ويستثنى من هذا الشرط عمال المقاولات وعمال الشحن والتفريغ .
 - ٣ - الأجانب الخاضعون لقانون العمل (المتعاقدين) بشرطين :
 - ألا تقل مدة العقد عن سنة .
 - أن توجد اتفاقية بالمعاملة بالمثل .
 - ٤ - المشتغلون بالأعمال المتعلقة بخدمة المنازل .
 - ٥ - العاملون اللذين تقل أعمارهم عن ١٨ سنة وكذلك العاملون فوق سن ٦٠ سنة ويؤمن عليهم تأمين إصابة عمل فقط ويتحمل صاحب العمل قيمة التأمين .

- بعض التعاريف الواردة بقانون التأمينات :

- المؤمن عليه : العامل الذي تسري عليه أحكام هذا القانون وصاحب المعاش المنتفع بتأمين المرض .
- صاحب العمل : كل من يستخدم عاملاً أو أكثر من الخاضعين لأحكام هذا القانون .
- إصابة العمل : الإصابة بأحد الأمراض المهنية المبينة بالجدول المرفقة بالقانون أو الإصابة نتيجة حادث وقع أثناء تأدية العمل أو بسببه وتعتبر الإصابة الناتجة عن الإجهاد أو الإرهاق من العمل إصابة عمل متي توافرت فيها الشروط والقواعد التي يصدر بها قرار من وزير التأمينات بالاتفاق مع وزير الصحة ويعتبر في حكم ذلك كل حادث يقع للمؤمن عليه خلال فترة ذهابه لمباشرة عمله أو عودته منه بشرط أن يكون الذهاب والإياب دون توقف أو تخلف أو انحراف عن الطريق الطبيعي .
- المصاب : من أصيب بإصابة عمل .
- المريض : من أصيب بمرض أو حادث غير إصابة عمل .
- العجز المستديم : كل عجز يؤدي بصفة مستديمة إلي فقدان المؤمن عليه لقدرته علي العمل كلياً أو جزئياً في مهنته الأصلية أو قدرته علي الكسب بوجه عام .

- الأجور الخاضعة للتأمينات :

- ١ - الأجر الأساسي :
هو الأجر المنصوص عليه بعقد العمل وما يطرأ عليه من علاوات مستبعداً منه العناصر التي تعتبر جزء من الأجر المتغير .
ويشترط ألا يقل عن الحد الأدنى في ٢٠٠٥/٧/١ ٩٨ جنيه
وأن لا يزيد عن الحد الأقصى في ٢٠٠٥/٧/١ ٧٠٠ جنيه
- إذا كان الأجر كله محسوباً بالإنتاج أو العمولة فيعتبر هذا الأجر أجراً أساسياً وفقاً للشروط السابقة .

٢ - الأجر المتغير :

- ويقصد به باقي ما يتقاضاه المؤمن عليه وعلي الأخص :
- الحوافز
 - الوهبة
 - التعويض عن جهود غير عادية
 - العلاوات الاجتماعية الإضافية
 - العمولات
 - إعانة علاوة المعيشة
 - العلاوات الاجتماعية
 - ما زاد عن الحد الأقصى للأجر الأساسي

- البدلات :-

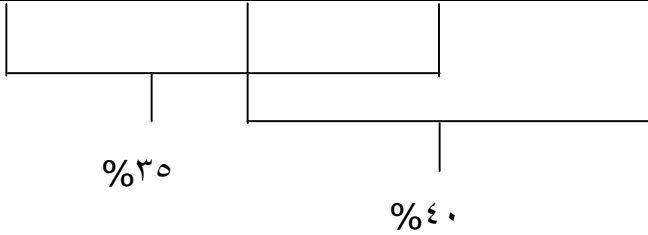
ولا تعتبر عنصر من عناصر الأجر المتغير البدلات الآتية (الانتقال - السكن - الغذاء - الملابس) .
ولا يجوز أن تزيد إجمالي البدلات الغير خاضعة عن نسبة ١٠٠% من الأجر الأساسي .
ويتم احتساب قيمة الأجر المتغير المتخذ أساساً للربط الشهري الذي يتم إدراجه ضمن الاستمارة رقم (٢) السنوية وفقاً للآتي :
متوسط قيمة الأجر المتغير الشهري = إجمالي الأجر المتغيرة خلال ١٢ شهر
١٢ شهر
وذلك بما لا يجاوز الحد الأقصى للأجر المتغير وقيمه ٥٠٠ جنيه .

- أسس توزيع نسب التأمينات الاجتماعية :-

يتضمن قانون التأمينات الاجتماعية نسب محددة لكل فرع من فروع التأمين السابق الإشارة إليها وكذلك حدد القانون حصة كل من صاحب العمل والمؤمن عليه في هذه النسب فيما يخص كلا من الأجر الأساسي والأجر المتغير .

والجدول الآتي يوضح توزيع هذه النسب :

م	نوع التأمين	صاحب العمل		المؤمن عليه	
		من الأجر الأساسي	من الأجر المتغير	من الأجر الأساسي	من الأجر المتغير
١	تأمين الشيخوخة والعجز والوفاء	%١٥	%١٥	%١٠	%١٠
٢	تأمين المرض	%٤	%٤	%١	%١
٣	نظام المكافأة	%٢	-	%٣	-
٤	تأمين البطالة	%٢	%٢	-	-
٥	تأمين إصابة العمل	%٣	%٣	-	-
		%٢٦	%٢٤	%١٤	%١١



وبناء على ذلك يصبح :

إجمالي الاشتراكات المستحقة عن الأجر الأساسي ٤٠%

إجمالي الاشتراكات المستحقة عن الأجر المتغير ٣٥%

منشور عام رقم (٢) لسنة ٢٠٠١

صادر في ٢٠٠١/٧/١٢

(قطاع التأمينات)

بقواعد تحديد أجر الاشتراك الأساسي

في تطبيق قانون التأمين الاجتماعي الصادر بالقانون رقم ٧٩ لسنة ١٩٧٥

اعتباراً من ٢٠٠١/٧/١ بدأ العمل بالقانون رقم ١٩ لسنة ٢٠٠١ بزيادة المعاشات وتعديل بعض أحكام قوانين التأمين الاجتماعي ، ونصت المادة الرابعة منه علي أن يستبدل بنص المادة ٥ بند ط / ١ من قانون التأمين الاجتماعي الصادر بالقانون رقم ٧٩ لسنة ١٩٧٥ النص الآتي :

الأجر الأساسي ، ويقصد به :

- أ - الأجر المنصوص عليه في الجداول المرفقة بنظم التوظيف بالنسبة للمؤمن عليهم من العاملين بالجهات المنصوص عليها في البند أ من المادة ٢ وما يضاف إليه من علاوات خاصة أو الأجر المنصوص عليه بعقد العمل وما يضاف إليه من علاوات مستبعد منه العناصر التي تعتبر جزءاً من الأجر المتغير وذلك بالنسبة للعاملين الذين تربطهم بالجهات المشار إليها علاقة تعاقدية أو عرضية بحسب الأحوال .
- ب - الأجر المنصوص عليه بعقد العمل وما يطرأ عليه من علاوات مستبعداً منه العناصر التي تعتبر جزءاً من الأجر المتغير بالنسبة للمؤمن عليهم المنصوص عليهم في البندين ب ، ج من المادة ٢ " .

وفي جميع الأحوال يراعي في الأجر الأساسي ما يأتي :

- أ - ألا يقل عن الحد الأدنى للأجر الوارد بجدول التوظيف للعاملين بالجهاز الإداري بالدولة .
- ب - ألا يزيد علي ٣٠٠٠ جنيه سنوياً .
- ج - إذا كان الأجر كله محسوباً بالإنتاج أو بالعمولة فيعتبر هذا الأجر أجراً أساسياً بما لا يجاوز الحد الأقصى المنصوص عليه في البند ب .

ويزاد الحدان الأدنى والأقصى المشار إليهما في البندين أ ، ب بقيمة العلاوات الخاصة منسوبة إلي كل منهما وذلك في التواريخ المحددة لضمها ".
وفي ضوء ما تقدم من أحكام ، وما يقضي به قانون التأمين الاجتماعي المشار إليه ، وما تضمنته قوانين العاملين بالجهاز الإداري للدولة والقطاع العام وقطاع الأعمال العام وقانون العمل الصادر بالقانون رقم ١٣٧ لسنة ١٩٨١ فيما يتعلق بتحديد أجور العاملين وما يضاف إليها من علاوات ، يراعي ما يأتي :

أولاً : في تحديد أجر الاشتراك الأساسي

١ - بالنسبة للعاملين بالجهاز الإداري للدولة والهيئات العامة والقطاع العام وقطاع الأعمال العام :

أ - العاملون المعينون علي وظائف دائمة أو الذين تربطهم بجهة عملهم علاقة عمل دائمة :

الأجر الوارد بجدول التوظيف وما يضاف إليه من علاوات مستحقة وفقاً لقوانين التوظيف وقوانين العلاوات الخاصة .

ب - العاملون الذين تربطهم بجهات عملهم علاقة عمل مؤقتة :

١ - العاملون المحددة أجورهم بالمدة (يوم - أسبوع - شهر) : الأجر الوارد بعقد العمل ، وما يضاف إليه من علاوات مستبعداً منه العناصر التي تعتبر جزءاً من أجر الاشتراك المتغير .

٢ - العاملون الذين يتقاضون أجورهم بالكامل محسوبة بالإنتاج أو بالعمولة : أجر الإنتاج أو العمولة .

ج - العاملون العرضيون : الأجر اليومي المستحق .

ويراعي بالنسبة للبندين (ب و ج) ألا يزيد أجر اشتراك المؤمن عليه الأساسي عن أجر نظيره المعين علي وظيفة دائمة أو يربطه بجهة عمله عقد عمل دائم أو أجر الوظيفة الدائمة التي كان يمكن أن يعين عليها ، وما زاد علي ذلك يعتبر أجراً متغيراً .

٢ - بالنسبة للعاملين الخاضعين لأحكام قانون العمل :

أ - العاملون المحددة أجورهم بالمدة (يوم - أسبوع - شهر) :
الأجر المنصوص عليه بعقد العمل ، مستبعداً منه العناصر التي تعتبر جزءاً من أجر الاشتراك المتغير ، وذلك بمراعاة ما يأتي :

(١) زيادة الأجر سنوياً بقيمة علاوة دورية لا تقل عن ٧% من إجمالي أجر الاشتراك الذي تحسب علي أساسه اشتراكات التأمين الاجتماعي (أساسي ومتغير) بحد أقصى سبعة جنيهات ، وذلك بالنسبة للمنشآت التي يبلغ عدد العاملين بها خمسة عمال فأكثر أو بقيمة العلاوة الدورية التي يقررها صاحب العمل لعماله أيهما أكبر.

(٢) إضافة العلاوات الخاصة في التواريخ المحددة لإضافتها وبمراعاة قواعد الضم وذلك إذا كان صاحب العمل قد قرر علاوات خاصة للعاملين لديه توافرت بشأنها الشروط الواردة بالقرارات والمنشورات الوزارية .

ب - العاملون الذين يتقاضون أجورهم بالكامل محسوبة بالإنتاج أو بالعمولة : أجر الإنتاج أو العمولة .

ثانياً : في الحد الأدنى لأجر الاشتراك الأساسي

١ - يتحدد الحد الأدنى لأجر الاشتراك الأساسي اعتباراً من ٢٠٠١/٧/١ بـ ٨٤ جنيهاً شهرياً ويمثل هذا المبلغ الحد الأدنى الوارد بجدول التوظيف للعاملين بالجهاز الإداري للدولة (٣٥ جنيهاً شهرياً) مضافاً إليه العلاوات الخاصة المضمومة إلي أجر الاشتراك الأساسي اعتباراً من أول يوليو ١٩٩٢ وحتى أول يوليو ٢٠٠١ منسوبة إلي هذا الحد الأدنى وتبلغ نسبتها ١٤٠% بقيمة مقدارها ٤٩ جنيهاً شهرياً .

٢ - يزداد الحد الأدنى لأجر الاشتراك الأساسي في أول يوليو من كل سنة ، بقيمة العلاوة الخاصة التي يتم ضمها في هذا التاريخ ، وترتيباً علي ذلك يتحدد الحد الأدنى لأجر الاشتراك الأساسي بالقيم المبينة فيما يلي اعتباراً من التاريخ المحدد قرين كل منها :

- ٨٤ جنيهاً شهرياً اعتباراً من أول يوليو ٢٠٠١ .
- ٨٧ر٥ جنيهاً شهرياً اعتباراً من أول يوليو ٢٠٠٢ .
- ٩١ جنيهاً شهرياً اعتباراً من أول يوليو ٢٠٠٣ .
- ٩٤ر٥ جنيهاً شهرياً اعتباراً من أول يوليو ٢٠٠٤ .
- ٩٨ جنيهاً شهرياً اعتباراً من أول يوليو ٢٠٠٥ .
- ١٠١ر٥ جنيهاً شهرياً اعتباراً من أول يوليو ٢٠٠٦ .

ثالثاً : في الحد الأقصى لأجر الاشتراك الأساسي

١ - يتحدد الحد الأقصى لأجر الاشتراك الأساسي اعتباراً من ٢٠٠١/٧/١ بـ ٦٠٠ جنيه شهرياً ويمثل هذا المبلغ الحد الأقصى لأجر الاشتراك الأساسي الشهري في ١/٧/١٩٩٢ وهو مبلغ ٢٥٠ جنيهاً شهرياً مضافاً إليه العلاوات الخاصة المضمومة إلي أجر الاشتراك الأساسي من أول يوليو ١٩٩٢ وحتى أول يوليو ٢٠٠١ منسوبة إلي هذا الحد الأقصى وتبلغ نسبتها ١٤٠% بقيمة مقدارها ٣٥٠ جنيهاً شهرياً .

٢ - يزداد الحد الأقصى لأجر الاشتراك الأساسي في أول يوليو من كل سنة ، بقيمة العلاوة التي يتم ضمها في هذا التاريخ وترتيباً علي ذلك يتحدد الحد الأقصى لأجر الاشتراك الأساسي بالقيم المبينة فيما يلي اعتباراً من التاريخ المحدد قرين كل منها :

- ٦٠٠ جنيه شهرياً اعتباراً من أول يوليو ٢٠٠١ .
- ٦٢٥ جنيهاً شهرياً اعتباراً من أول يوليو ٢٠٠٢ .
- ٦٥٠ جنيهاً شهرياً اعتباراً من أول يوليو ٢٠٠٣ .
- ٦٧٥ جنيهاً شهرياً اعتباراً من أول يوليو ٢٠٠٤ .
- ٧٠٠ جنيه شهرياً اعتباراً من أول يوليو ٢٠٠٥ .
- ٧٢٥ جنيهاً شهرياً اعتباراً من أول يوليو ٢٠٠٦ .

مع مراعاة أنه إذا زاد الأجر الأساسي عن الحد الأقصى المشار إليه فيدخل القدر الزائد ضمن أجر الاشتراك المتغير .

رابعاً : أحكام خاصة بأداء الحصة التي يلتزم بها صاحب العمل في الاشتراكات
بالنسبة للعمالة العرضية والمؤقتة للجهاز الإداري للدولة والهيئات العامة
والقطاع العام وقطاع الأعمال العام

حددت المادة ٢ من قانون التأمين الاجتماعي الصادر بالقانون رقم ٧٩ لسنة ١٩٧٥ نطاق سريانه ، وقد أخضع البند أ من المادة المشار إليها العاملين بالجهاز الإداري للدولة والهيئات العامة والقطاع العام وقطاع الأعمال العام لأحكام هذا القانون وذلك دون تفرقة في هذا المجال بين العمالة الدائمة بهذه الجهات والعمالة المؤقتة والعرضية بها ، وتطبيقاً لأحكام المادة ٤ من ذات القانون فإن التأمين وفقاً لأحكامه يكون إلزامياً .

كما حددت المادة ٥ بند ط / ١ المعدلة بالمادة الرابعة من القانون رقم ١٩ لسنة ٢٠٠١ المشار إليه المقصود بأجر الاشتراك لكل من الفئات الخاضعة لأحكام قانون التأمين الاجتماعي .

ولما كانت حصة صاحب العمل في اشتراك تأمين الشيخوخة والعجز والوفاء إنما هي بديل لالتزامه السابق بمكافأة نهاية الخدمة التي هي في الواقع جزء من أجر العامل المرجأ سداً له حين انتهاء الخدمة .

وفي ضوء ما تقدم يراعى في أداء حصة صاحب العمل في الاشتراكات عن العمالة المشار إليها ما يلي :

- ١ - يخصم بحصة صاحب العمل علي البند المخصص لذلك بموازنة الجهة .
- ٢ - في حالة عدم تخصيص بند بالموازنة تؤدي الحصة المشار إليها من ذات البند أو الاعتماد الذي يتم صرف أجورهم منه :
- ٣ - بالنسبة لمن تستخدمهم هذه الجهات ويخصم بأجورهم علي تمويل المشروعات الذي يرد إليها من خرج الموازنة فإنه تؤدي حصة صاحب العمل من البند المخصص للأجور بتلك المشروعات .

وزيرة التأمينات الاجتماعية

د / أمينة الجندي

أحكام المحكمة الدستورية

عدم دستورية نص الفقرة الثانية من المادة /٣٨
من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١
فيما تضمنه من أن يكون لمصلحة الضرائب
عدم الاعتداد بالإقرار وتحديد الأرباح
بطريق التقدير وذلك دون وضع ضوابط أو معايير لهذا التقدير
باسم الشعب
المحكمة الدستورية العليا

بالجلسة العلنية المنعقدة يوم الأحد ١١ ديسمبر سنة ٢٠٠٥ م ، الموافق ٩ من ذي
القعدة سنة ١٤٢٦ هـ .

برئاسة السيد المستشار / ممدوح مرعي رئيس المحكمة وعضوية
السادة المستشارين : ماهر البحيري ومحمد علي سيف الدين وعدلي محمود
منصور وعلي عوض محمد صالح وأنور رشاد العاصي والسيد عبد المنعم حشيش ،
وحضور السيد المستشار / رجب عبد الحكيم سليم رئيس هيئة المفوضين
وحضور السيد / ناصر إمام محمد حسن أمين السر

أصدرت الحكم الآتي

في القضية المقيمة بجدول المحكمة الدستورية العليا برقم ١٢٥ لسنة ١٨ قضائية
"دستورية" .

المقامة من

- ١ - السيد /
- ٢ - السيد /

ضد

- ١ - السيد رئيس مجلس الوزراء .
- ٢ - السيد وزير المالية .

الإجراءات

بتاريخ الرابع عشر من نوفمبر سنة ١٩٩٦ أودع المدعيان صحيفة هذه الدعوى قلم كتاب المحكمة الدستورية العليا بطلب الحكم بعدم دستورية الفقرات ٩ ، ١٠ ، ١١ من المادة الأولى والمواد ٢٧ ، ٣٨ ، ٣٩ ، ١٥٧ ، ١٥٨ من قانون الضرائب علي الدخل الصادر بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ .
وقدمت هيئة قضايا الدولة مذكرة طلبت فيها الحكم برفض الدعوى .
وبعد تحضير الدعوى ، أودعت هيئة المفوضين تقريراً برأيها .
ونظرت الدعوى علي الوجه المبين بمحضر الجلسة ، وقررت المحكمة إصدار حكمها بجلسة اليوم .

المحكمة

بعد الإطلاع علي الأوراق ، والمداولة .

حيث إن الوقائع - علي ما يبين من صحيفة الدعوى وسائر الأوراق - تتحصل في أن المدعيين كانا قد قدما إلي مأمورية الضرائب المختصة إقراراتهما الضريبية عن السنوات من ١٩٨٣ - ١٩٨٦ متضمنة عدم تجاوز صافي أرباحهما المحققة الحد الذي يستحق عنه الضريبة عن نشاطهما التجاري والصناعي بورشة النجارة التي يشتركان في ملكيتها وذلك فيما عدا نشاط عام ١٩٨٥ الذي حقق فيه المدعي الثاني أرباحاً استحق عنها مبلغ ٣٧٨٧٨ جنيه ، ونظراً لأنهما غير ملزمين بإمسك دفاتر منتظمة فقد قامت مأمورية الضرائب المختصة بربط الضريبة المستحقة عليهما عن تلك السنوات الأربع بعد تقدير أرباحهما المحققة عن سنوات المطالبة بواقع ١٧٦٨١ جنيه و١٨٧٧٢ جنيه و١٩٨٤٨ جنيه و٢٠٩١٦ جنيه علي التوالي ، وطعن المدعيان علي هذه التقديرات ، وقررت لجنة طعن ضرائب القاهرة تخفيض التقدير إلي ٤٨٧٣ جنيه و٥٢٤٠ جنيه و٥٥٩٢ جنيه و٥٩٣٦ جنيه - علي التوالي ، وإذ لم يرتض المدعيان ذلك التقدير فقد أقاما الدعوى رقم ٢٩٧ لسنة ١٩٩٦ ضرائب كلي أمام محكمة جنوب القاهرة الابتدائية طعناً علي ذلك القرار ، وضمنا صحيفة الدعوى دفعاً بعدم دستورية المواد ١٣ ، ٣٥ ، ٣٦ ، ٣٧ ، ٣٨ ، ٨٢ من قانون الضرائب علي الدخل الصادر بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ ، وبجلسة ١٩٩٨/٩/٥ قدرت المحكمة جدية الدفع وصرحت لهما بإقامة الدعوى الدستورية فأقاما الدعوى الماثلة طعناً علي الفقرات ٩ ، ١٠ ، ١١ من المادة الأولى والمواد ٢٧ ، ٣٨ ، ٣٩ ، ١٥٧ ، ١٥٨ من قانون الضرائب علي الدخل المشار إليه .

وحيث أن المدعيين وقد دفعا بعدم دستورية نصوص المواد ١٣ ، ٣٥ ، ٣٦ ، ٣٧ ، ٣٨ ، ٨٢ من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ . وصرحت المحكمة برفع الدعوى الدستورية بشأنها إلا أنهما أقاما الدعوى الماثلة - وعلي ما سلف بيانه - طعناً علي الفقرات ٩ ، ١٠ ، ١١ من المادة الأولى والمواد ٢٧ ، ٣٨ ، ٣٩ ، ١٥٧ ، ١٥٨ من القانون رقم ١٥٧ ، ١٥٨ من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ ، ومن ثم فإن الطعن فيما عدا المادة (٣٨) ، يكون غير مقبول باعتباره طعنأ مباشراً يخرج عن نطاق تصريح محكمة الموضوع .

وحيث إنه لما كانت المصلحة الشخصية المباشرة - وهي مناط قبول الدعوى الدستورية - ترتبط بالنزاع الموضوعي بحيث تكون المسألة الدستورية المطلوب طرحها علي هذه المحكمة لازمة للفصل في الطلبات الموضوعية ومرتبطة بها ، وإذ كانت الدعوى الموضوعية تدور حول قيام مأمورية الضرائب المختصة بإهدار إقرارات المدعيين التي تمثل أرباحهما الحقيقية خلال سنوات المطالبة وتقديرها تقديراً مغالي فيه دون أسباب واضحة تستند إليها . فإن نطاق الدعوى الماثلة يتحدد فقط بنص الفقرة الثانية من المادة (٣٨) من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ المشار إليه فيما تضمنه من إعطاء الحق لمصلحة الضرائب في عدم الاعتداد بالإقرار المقدم من الممول وتحديد الأرباح بطريق التقدير الجزافي .

وحيث أن المادة (٣٨) من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ - المطعون عليها - تنص علي أنه "تربط الضريبة علي الأرباح الحقيقية الثابتة من واقع الإقرار المقدم من الممول إذا قبلته مصلحة الضرائب .

وللمصلحة تصحيح الإقرار وتعديله ، كما يكون لها عدم الاعتداد بالإقرار وتحديد الأرباح بطريق التقدير" .

وحيث أن المدعيين ينعين علي النص المطعون فيه ، أنه أطلق يد مصلحة الضرائب في تقدير أرباح صغار الممولين بغير ضوابط أو أسباب عندما ترفض إقراراتهم ، بينما هي ملزمة بإثبات ما تدعيه من تقديرات علي الممولين الآخرين ممن يلتزمون بإمساك دفاتر ولا يقدمون إقرارات معتمدة من أحد المحاسبين ، وهو ما يخل بمبدأي المساواة وتكافؤ الفرص بين المواطنين ويناقض مبدأ العدالة الاجتماعية الذي يقوم عليه النظام الضريبي مخالفاً بذلك نصوص المواد (٨ ، ٣٨ ، ٤٠) من الدستور .

وحيث أنه لما كانت الضريبة فريضة مالية تقتضيها الدولة جبراً وبصفة نهائية من المكفين بها ، وهي بكل صورها تمثل عبئاً مالياً عليهم ، ويتعين بالتالي – وبالنظر إلي وطأتها وخطورة تكلفتها – أن يكون العدل من منظور اجتماعي مهيمناً عليها بمختلف صورها محدداً الشروط الموضوعية لاقتضائها نائياً عن التمييز بينها دون مسوغ ، فذلك وحده ضمان خضوعها لشروط الحماية القانونية المتكافئة التي كفلها الدستور للمواطنين جميعاً في شأن الحقوق عينها ، فلا يحكمها إلا مقاييس موحدة لا تتفرق بها ضوابطها ، ولما كانت السلطة التشريعية التي تنظم أوضاع الضريبة العامة بقانون يصدر عنها – علي ما تقضي به المادة ١١٩ من الدستور – يكون متضمناً تحديد وعائها وأسس تقديره ، وبيان مبلغها ، والملتزمين أصلاً بأدائها والمسؤولين عن توريدها ، وقواعد ربطها وتحصيلها وتوريدها ، وضوابط تقادمتها ، وغير ذلك مما يتصل ببنيانها ، كما أن الضريبة التي يكون أدائها واجباً وفقاً للقانون – وعلي ما تدل عليه المادتان ٦١ ، ١١٩ من الدستور – هي التي تتوافر لها قوالبها الشكلية وأسسها الموضوعية ، وتكون العدالة الاجتماعية التي يقوم عليها النظام الضريبي ضابطاً لها في الحدود المنصوص عليها في المادة ٣٨ من الدستور ، إذ ليس ثمة مصلحة مشروعة ترتجي من وراء إقرار تنظيم ضريبي يتوخى مجرد تنمية موارد الدولة من خلال فرض ضريبة تفتقر إلي تلك القوالب والأسس ذلك أن جباية الأموال في ذاتها لا تعتبر هدفاً يحميه الدستور .

وحيث أن قضاء هذه المحكمة قد جري علي أن تحديد دين الضريبة يفترض التوصل إلي تقدير حقيقي لقيمة المال الخاضع لها ، باعتبار أن ذلك يعد شرطاً لازماً لعدالة الضريبة ، ولصون مصلحة كل من الممول والخزانة العامة . ويتعين أن يكون ذلك الدين – وهو ما يطلق عليه وعاء الضريبة ممثلاً في المال المحمل بعبئها – محققاً ومحدداً علي أسس واقعية يكون ممكناً معها الوقوف علي حقيقته علي أكمل وجه . ولا يكون الوعاء محققاً إلا إذا كان ثابتاً بعيداً عن شبهة الاحتمال أو الترخيص ، ذلك أن مقدار الضريبة أو مبلغها أو دينها إنما يتحدد مرتبطاً بوعائها ، وبإعتباره منسوباً إليه ، ومحمولاً عليه ، وفق الشروط التي يقدر المشرع معها واقعية الضريبة وعدالتها بما لا مخالفة فيه للدستور ، وبغير ذلك لا يكون لتحديد وعاء الضريبة من معني ذلك أن وعاء الضريبة هو مادتها والغاية من تقرير الضريبة هو أن يكون هذا الوعاء مصرفها . ولا يحول إقرار السلطة التشريعية لقانون الضريبة العامة دون أن تباشر هذه المحكمة رقابتها عليه في شأن توافر الشروط الموضوعية لعناصر تلك الضريبة ، وذلك بالنظر إلي خطورة الآثار التي تحدثها.

وتمتد هذه الرقابة إلى الواقعة القانونية التي أنشأتها ، وقوامها تلك الصلة المنطقية بين شخص محدد يعتبر ملتزماً بها ، والمال المتخذ وعاءً لها محملاً بعبئها ، وهذه الصلة وهي التي لا تنهض الضريبة بتخلفها تتحراها هذه المحكمة لضمان أن يظل إطارها مرتبطاً بما ينبغي أن يقيمه علي حقائق العدل الاجتماعي محدداً مضمونها وغايتها علي ضوء القيم التي أحتضنها الدستور .

وحيث أن المشرع في النص الطعين لم يحقق التوازن المطلوب بين أمرين هما حق الدولة في إستئداء الضريبة المستحقة قانوناً لما تمثله من أهمية بالغة نحو وفاء الدولة بالتزاماتها العامة تجاه الأفراد وبين الضمانات الدستورية والقانونية المقررة في مجال فرض الضرائب علي أفراد المجتمع لا سيما من حيث تحديد وعاء الضريبة تحديداً حقيقياً كشرط لعدالتها . ذلك أن المشرع قد منح مصلحة الضرائب سلطة عدم الاعتماد بالإقرار المقدم من الممول غير الملتزم بإمسك دفاتر تجارية واعتماد إقراره من أحد المحاسبين المعتمدين واللجوء إلي تحديد أرباحه الخاضعة للضريبة بطريق التقدير الجزافي دون سند لديها من الأوراق أو القرائن ، وهو ما قد يؤدي إلي انتفاء تحقق التقدير الحقيقي لوعاء الضريبة المفروضة ، وإمكانية حصول الشطط في هذا التقدير ليجاوز أرباح الممول الفعلية ، ويتعداها إلي أصل رأس المال فتدمره سيما والمفروض أن هذا الممول من صغار الممولين أصحاب النشاط التجاري والصناعي ، فضلاً عن أن ذلك التقدير الجزافي الذي تفرضه المصلحة ، دون أدني دليل وبغير ضمانات تكون كافلة لتقدير المقدرة التكليفية للممولين تقديراً حقيقياً ، يصادم توقع الممولين المشروع ، وبيأغت حياتهم عاصفاً بمقدراتهم حاكماً لكذب إقراراتهم فلا يكون مقدار الضريبة الملزمين بأدائها معروفاً لهم قبل استحقاقها ، ولا عبؤها مثلاً في أذهانهم عند سابق تعاملاتهم الأمر الذي يؤدي إلي إهدار أسس وقواعد العدالة الاجتماعية علي نحو يخالف حكم المادة ٣٨ من الدستور ، هذا فضلاً عن أن النص الطعين - علي نحو ما تقدم بيانه - وقد أعتمد أسلوب التقدير الجزافي كوسيلة لربط الضريبة وإعادة تقدير الأرباح بالنسبة لطائفة صغار الممولين من أصحاب النشاط التجاري الغير ملتزمين بإمسك دفاتر منتظمة أو اعتماد إقراراتهم الضريبية من أحد المحاسبين ، يكون قد غاير بذلك ما انتهجه بشأن غيرهم من الممولين لذات الضريبة أو ممولي الضريبة علي أرباح المهن غير التجارية ، إذ أعتمد لهؤلاء وأولئك أسلوب التقدير الإداري فالزم مصلحة الضرائب إذا لم تقبل إقراراتهم أن تثبت مخالفتها وعدم مطابقتها للحقيقة بالأدلة والبراهين وأن يكون تقديرها لوعاء الضريبة بناء علي مؤشرات الدخل وغيرها من القرائن التي تكشف عن الأرباح الحقيقية للممول وتكاليف مزاوله المهنة والتي يصدر ببيانها قرار من وزير المالية ، وهو بهذه

المغابرة غير المبررة وإن قصد تمييزاً لطائفة صغار التجار والصناع بإعفائهم من إمساك دفاتر تجارية منتظمة واعتماد إقراراتهم من أحد المحاسبين المعتمدين إلا أن هذه الميزة أضحت وبالاً عليهم حيث ترتب عليها حرمانهم من المعاملة القانونية الكافلة لمشروعية فرض تلك الضريبة عليهم لضمان تقدير وعائها تقديراً حقيقياً يقوم علي ما تنبئ عنه مؤشرات الدخل وغيرها من القرائن والأدلة بما يجعل هذا التمييز تحكيمياً ومنهياً عنه لمخالفته نص المادتين (٨ ، ٤٠) من الدستور ، يؤكد ذلك عزوف المشرع عن أسلوب التقدير الجزافي عند إصداره لقانون الضرائب علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

فلهذه الأسباب

حكمت المحكمة :

أولاً : بعدم قبول الدعوى بالنسبة للفقرات ٩ ، ١٠ ، ١١ من المادة الأولى ونصوص المواد ٢٧ ، ٣٩ ، ١٥٧ ، ١٥٨ من قانون الضرائب علي الدخل الصادر بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ .

ثانياً : عدم دستورية نص الفقرة الثانية من المادة ٣٨ من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ فيما تضمنه من أن يكون لمصلحة الضرائب عدم الاعتداد بالإقرار وتحديد الأرباح بطريق التقدير وذلك دون وضع ضوابط أو معايير لهذا التقدير .

ثالثاً : إلزام الحكومة المصروفات ومبلغ مائتي جنيه مقابل أتعاب المحاماة .

رئيس المحكمة

أمين السر

دستورية نص الفقرة الثالثة من المادة / ٣٢ من قانون الضريبة
العامة علي المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١
باسم الشعب
المحكمة الدستورية العليا

بالجلسة العلنية المنعقدة يوم الأحد ٣١ يوليو سنة ٢٠٠٥ م ، الموافق ٢٥ جمادي
الآخرة سنة ١٤٢٦ هـ .

برئاسة السيد المستشار / ممدوح مرعي رئيس المحكمة
وعضوية السادة المستشارين : حمدي محمد علي وماهر البحيري ومحمد علي سيف
الدين وإلهام نجيب نوار وسعيد مرعي عمرو والدكتور/ عادل عمر شريف وحضور
السيد المستشار / نجيب جمال الدين علمارئيس هيئة المفوضين وحضور
السيد / ناصر إمام محمد حسن أمين السر

أصدرت الحكم الآتي

في القضية المقيدة بجدول المحكمة الدستورية العليا برقم ٩٠ لسنة ٢١ قضائية
"دستورية" .

المقامة من

شركة
شركة

ضد

- ١ - السيد رئيس الجمهورية .
- ٢ - السيد رئيس مجلس الوزراء .
- ٣ - السيد وزير المالية .
- ٤ - السيد رئيس مصلحة الضرائب علي المبيعات .

الإجراءات

بتاريخ السادس عشر من مايو ١٩٩٥ ، أودع المدعي صحيفة هذه الدعوى قلم كتاب المحكمة ، طلباً للحكم بعدم دستورية نص الفقرة الثالثة من المادة (٣٢) من قانون الضريبة العامة علي المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ ، وكذا تعريف الضريبة الإضافية الوارد بنص المادة الأولى من القانون ذاته .
وقدمت هيئة قضايا الدولة مذكرة طلبت فيها الحكم أصلياً : بعدم قبول الدعوي واحتياطياً : برفضها .
وبعد تحضير الدعوي ، أودعت هيئة المفوضين تقريراً برأيها .
ونظرت الدعوي علي النحو المبين بمحضر الجلسة ، وقررت المحكمة إصدار الحكم فيها بجلسة اليوم .

المحكمة

بعد الإطلاع علي الأوراق ، والمداولة .
حيث إن الوقائع – علي ما يبين من صحيفة الدعوى وسائر الأوراق – تتحصل في أن المدعي كان قد أقام الدعوى رقم ٨٤٨ لسنة ١٩٩٩ مدني كلي أمام محكمة جنوب القاهرة الابتدائية ابتغاء القضاء ببراءة ذمته المالية من الضريبة الإضافية المطالب بها عن الفترة من ١٩٩٢/٦/١ حتى ١٩٩٢/٦/٣٠ ، قولاً منه بأن مصلحة الضرائب علي المبيعات كانت قد أخطرت الشركة التي يمثلها بتاريخ ١٩٩٥/٢/١٤ بتعديل الضريبة علي المبيعات المستحقة عليها خلال الفترة المشار إليها إلي مبلغ ٢٤٢٩٤٧٧٣ جنيهاً ، وأن الضريبة الإضافية المستحقة عن هذا التاريخ قدرها ١٥٤٤٤٥٣٤ جنيهاً ، وإثر إخطار الشركة برفض تظلمها في ١٩٩٥/٥/٧ قامت الشركة بسداد الضريبة والتمست إعفاءها من الضريبة الإضافية ، وبتاريخ ١٩٩٨/١٢/٥ أخطرت الشركة بطلب سداد ضريبة إضافية مقدارها ٣١٢١٨٧٨٥ جنيهاً ، مما دعاها إلي إقامة دعواها بطلبتها سالف الذكر ، وأثناء نظرها دفعت بعدم دستورية نص الفقرة الثالثة من المادة (٣٢) من قانون الضريبة العامة علي المبيعات المشار إليه ، وإذ قدرت محكمة الموضوع جدية الدفع وصرحت للمدعي برفع دعواه الدستورية ، فقد أقامها .

وحيث أنه عن الدفع بعدم قبول الدعوى فهو مردود في وجهه الأول المؤسس علي إقامة الدعوى بطريق الطعن المباشر بأن الثابت من الأوراق ، أن المدعي أبدي الدفع أمام محكمة الموضوع بجلسة ١٩٩٩/٤/٣ ، فقررت المحكمة التأجيل لجلسة ١٩٩٩/٥/٢٢ لتقدم الشركة المدعية أصول المستندات المنوه عنها بمحضر جلسة سابقة ولاتخاذ إجراءات الطعن بعدم الدستورية .وأما قاله انتفاء مصلحة المدعي في الطعن استنادا إلي صيرورة القرار الصادر بالضريبة نهائياً لعدم إتباع الإجراءات المنصوص عليها في المواد (٣٥ ، ٣٦ ، ٣٧) من قانون الضريبة العامة علي المبيعات ، وبالتالي انتفاء سلطة محكمة الموضوع في تعديل أو إلغاء السند المنفذ بمقتضاه ، فمردود بأن تقدير هذه الواقعة وترتيب آثارها القانونية ليس من صميم المسألة الدستورية التي تدعي هذه المحكمة للفصل فيها ولا هو متعلق بشرط المصلحة اللازم لقبولها ، هذا من ناحية ، ومن ناحية أخرى ، فإن هذه المحكمة سبق أن قضت بجلسة ٢٠٠١/١/٦ في القضية رقم ٦٥ لسنة ١٨ قضائية "دستورية" بعدم دستورية نص المادة (٣٥) وبسقوط نص المادة (٣٦) من القانون المشار إليه ، ومن ثم تنتقي عن القرار الصادر في الشأن المتقدم صفة النهائية ، ويغدو الدفع بعدم القبول - من وجهيه - غير سديد ، حقيقاً برفضه .

وحيث أن نص الفقرة الثالثة من المادة (٣٢) المطعون عليه ، والوارد في صدر الباب السابع المعنون "تحصيل الضريبة" يجري علي النحو التالي :

"علي المسجل أداء حصيلة الضريبة دورياً للمصلحة رفق إقراره الشهري وفي ذات الموعد المنصوص عليه في المادة (١٦) من هذا القانون

وتؤدي الضريبة

وفي حالة عدم أداء الضريبة في الموعد المحدد تستحق الضريبة الإضافية ويتم تحصيلها مع الضريبة وبذات إجراءاتها" .

ويرتبط بهذا النص ، ما نصت عليه الفقرة الأولى من المادة (١٦) من القانون من أنه "علي كل مسجل أن يقدم للمصلحة إقراراً شهرياً عن الضريبة المستحقة علي النموذج المعد لهذا الغرض خلال الثلاثين يوماً لانتهاؤ شهر المحاسبة ، ويجوز بقرار من الوزير مد فترة الثلاثين يوماً بحسب الاقتضاء" .

وما قضت به المادة الأولى من القانون ذاته ، من تعريف للضريبة الإضافية بأنها "ضريبة مبيعات إضافية بواقع ١/٢% من قيمة الضريبة غير المدفوعة عن كل أسبوع أو جزء منه يلي نهاية الفترة المحددة للسداد" .

وحيث أن المدعي ينعي علي النص الطعين ، أنه فرض ضريبة علي ضريبة بما يتعارض مع مبدأ العدالة الاجتماعية ، كما أنه قد يؤدي إلي تحمل المكلف بعبء ضريبة لم تقم بتحصيلها بما يتنافى ومبدأ حرية العمل ، ويجافي مبدأ عدالة توزيع الأعباء والتكاليف بما يخالف أحكام المواد (٤ و ١٣ و ٣٨) من الدستور ، كما أن الضريبة الإضافية ما هي إلا جزء جاوز بمداه الحدود المنطقية التي يقتضيها صون المصلحة الضريبية ، ومن ثم يكون هذا الجزء بما طواه من مبالغة منافية القيود التي فرضها الدستور في مجال النظام الضريبي ، ومتضمناً توقيع عقوبة بغير حكم قضائي مناقضاً بذلك مبدأ خضوع الدولة للقانون بالمخالفة لحكم المادتين (٦٥ ، ٦٦) من الدستور .

وحيث إن التشريع الضريبي ، وإن توخي حماية المصلحة الضريبية للدولة إلا أن هذه المصلحة ينبغي موازنتها بالعدالة الاجتماعية فلا يكون دين الضريبة سواء بالنسبة إلي من يلتزمون أصلاً بها ، أو يكونون مسئولين عنها – متمخضاً عقاباً بما يخرجها عن بواعثها الأصلية والعرضية ، ولا يجوز أن تعتمد الدولة كذلك – استيفاء لمصلحتها في اقتضاء دين الضريبة – إلي تقرير جزء علي الإخلال بها يكون مجاوزاً – بمداه أو تعدده – الحدود المنطقية اللازمة لصون مصلحتها الضريبية وألا كان هذا الجزء غلواً وإفراطاً ، وفي المقابل فكلما كان الجزء مقررراً لضرورة أو متناسباً مع الأفعال التي أتمها المشرع أو منعها ، متصاعداً مع خطورتها كان موافقاً للدستور ، لما كان ذلك وكان الجزء المالي المقرر بالنص الطعين بفرض ضريبة إضافية مقدرة سلفاً بنص المادة الأولى من قانون الضريبة العامة علي المبيعات – بما يباعد بينها وبين أن تكون عقوبة تقررت بغير حكم قضائي – يهدف به المشرع إلي أمرين : (أولهما) تعويض الخزنة العامة عن التأخير في تحصيل الضريبة عن الأجل لها قانوناً و(ثانيهم) ردع المكلفين بتحصيل هذه الضريبة عن التقاعس في توريدها للمصلحة ، وحثهم علي المبادرة إلي إيفائها ، فإن هذا الجزء يكون قد برأ من شبهة العسف والغلو ، وجاء متناسباً مع جسامة الفعل المنهي عنه ، وبعد منح الممول مهلة سداد كافية ، وغير مناقض في الوقت ذاته لمبدأ خضوع الدولة للقانون .

وحيث إنه لما كان مناط استحقاق ضريبة المبيعات هو تحقق واقعة بيع سلعة خاضعة للضريبة أو أداء خدمة بمعرفة المكلفين عملاً بنص المادة (٦) من قانون الضريبة العامة علي المبيعات المشار إليه ، بما مؤداه أن الضريبة تندمج في ثمن السلعة أو الخدمة وتعد جزءاً منه ، ولا يتصور بالتالي بيع هذه أو أداء تلك دون

تحصيل هذه الضريبة من مشتري السلعة أو متلقي الخدمة ، وألا كان المكلف متمهلاً لها بمحض إرادته واختياره ، وسواء كانت الأولى أو الثانية فإنه يلتزم بتوريد الضريبة في الميعاد ، وألا كان عدلاً ومنطقاً تحمله بالجزاء المقرر قانوناً علي عدم توريدها في الميعاد المقرر قانوناً ، وبما لا مخالفة فيه لحكم المادتين (٣٨ و٣٩) من الدستور .
وحيث إن النص الطعين لا يتعارض مع أي حكم آخر من أحكام الدستور .

فلهذه الأسباب

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

رئيس المحكمة

أمين السر

عدم دستورية نص الفقرة الثانية من المادة (١٨) مكرراً من قانون التأمين الاجتماعي الصادر بالقانون رقم ٧٩ لسنة ١٩٧٥ فيما تضمنه من اشتراط أن تكون سن المؤمن عليه ٥٠ سنة فأكثر لصرف المعاش من الأجر المتغير

باسم الشعب
المحكمة الدستورية العليا

بالجلسة العلنية المنعقدة يوم الأحد ٣١ يوليو سنة ٢٠٠٥ م ، الموافق ٢٥ جمادي الآخرة سنة ١٤٢٦ هـ .

برئاسة السيد المستشار / ممدوح مرعي رئيس المحكمة
وعضوية السادة المستشارين : ماهر البحيري وماهر سامي يوسف ومحمد خيرى
طه وسعيد مرعي عمرو والدكتور/عادل عمر شريف وتهاني محمد الجبالي .

وحضور السيد المستشار/نجيب جمال الدين علما رئيس هيئة المفوضين
وحضور السيد / ناصر إمام محمد حسن أمين سر

أصدرت الحكم الآتي

في القضية المقيدة بجدول المحكمة الدستورية العليا برقم ١٥٣ لسنة ٢٦ قضائية "دستورية" والمحالة من محكمة استئناف الإسكندرية بالحكم الصادر في القضية رقم ١١٠٤ لسنة ٥٩ قضائية .

المقامة من

السيد /

ضد

- ١ - شركة
- ٢ - الهيئة القومية للتأمين الاجتماعي .
- ٣ - الهيئة القومية للتأمين الاجتماعي لصندوق العاملين بقطاع الأعمال العام والخاص .
- ٤ - السيد رئيس مجلس الوزراء .

الإجراءات

بتاريخ ٢٢/٦/٢٠٠٤ ، ورد إلي قلم كتاب المحكمة ملف الاستئناف رقم ١١٠٤ لسنة ٥٩ قضائية "عمال" بعد أن قضت محكمة استئناف الإسكندرية "الدائرة الأولى عمال" بوقفه وإحالة الأوراق إلي المحكمة الدستورية العليا للفصل في دستورية نص الفقرة الثانية من المادة (١٨) مكرراً من قانون التأمين الاجتماعي الصادر بالقانون رقم ٧٩ لسنة ١٩٧٥ فيما تضمنه من اشتراط أن تكون سن المؤمن عليه (٥٠) سنة فأكثر لصرف المعاش من الأجر المتغير ، ونص المادة (١١) من القانون رقم ١٠٧ لسنة ١٩٨٧ بتعديل أحكام قانون التأمين الاجتماعي المعدل بالقانون رقم ٣٠ لسنة ١٩٩٢ فيما تضمنه من اشتراط أن تكون سن المؤمن عليه (٥٠) سنة فأكثر لزيادة المعاش المستحق في الحالة المنصوص عليها في البند (٥) من المادة (١٨) من قانون التأمين الاجتماعي .
وقدمت هيئة قضايا الدولة مذكرة طلبت فيها الحكم أصلياً برفض الدعوى .
كما قدمت الهيئة القومية للتأمين الاجتماعي مذكرة طلبت فيها الحكم أصلياً :
بعدم قبول الدعوى أودعت هيئة المفوضين تقريراً برأيها .
ونظرت الدعوى علي النحو المبين بمحضر الجلسة ، وقررت المحكمة إصدار الحكم فيها بجلسة اليوم .

المحكمة

بعد الإطلاع علي الأوراق ، والمدولة .
حيث أن الوقائع – علي ما يبين من حكم الإحالة وسائر الأوراق – تتحصل في أن المستأنف كان قد أقام الدعوى رقم ٢٤٦٥ لسنة ٢٠٠١ عمال كلي أمام محكمة الإسكندرية الابتدائية ضد المستأنف ضدهم ، بطلب الحكم : أولاً : أحقيته في ضم العلاوات الاجتماعية الخاصة عن السنوات من ١٩٨٧ حتى ١٩٩٢ إلي أجره الأساسي واحتساب معاشه الشهري علي أساس الأجر مضافاً إليه العلاوات وصرف الفروق المالية المستحقة له منذ تاريخ تركه للخدمة في ١٥/٢/١٩٩٩ وحتى تاريخ رفع الدعوى وما يستجد .

ثانياً : أحقيته في احتساب معاش الأجر المتغير منذ تاريخ تركه الخدمة في ١٥/٢/١٩٩٩ .

ثالثاً : أحقيته في زيادة المعاش طبقاً لنص المادة (١١) من القانون رقم ١٠٧ لسنة ١٩٨٧ المعدل بالقانون رقم ٣٠ لسنة ١٩٩٢ بنسبة ٢٥% بحد أدنى عشرون جنيهاً شهرياً ، و بحد أقصى خمسة وثلاثون جنيهاً شهرياً ، منذ تاريخ تركه للخدمة .

رابعاً : إلزام شركة بتقديم الاستثمارات ٥١ ، ٥٢ تأمينات – بعد تعديلها بضم العلاوات والزيادات المقررة قانوناً – وللهيئة القومية للتأمين الاجتماعي .

قولاً منه أنه كان يعمل بشركة الملح والصودا المصرية حتى تاريخ انتهاء خدمته في ١٥/٢/١٩٩٩ ، وبلغ سنه في هذا التاريخ ٤٩ سنة ، ٧ شهراً و ٢٢ يوماً وأن الهيئة القومية للتأمين الاجتماعي لم تقم عند تسوية معاشه بضم العلاوات الاجتماعية الخاصة عن السنوات من ١٩٨٧ حتى ١٩٩٢ إلي أجره الأساسي ، ولم تقم باحتساب الزيادة في المعاش المقررة بالمادة (١١) من القانون رقم ١٠٧ لسنة ١٩٨٧ المعدل بالقانون رقم ٣٠ لسنة ١٩٩٢ وكذا معاشه عن الأجر المتغير منذ تاريخ تركه للخدمة ، وإذ تقدم إلي لجنة فض المنازعات المختصة بتظلم لم ترد علي تظلمه ، فقد أقام دعواه توصلاً للقضاء له بطلباته المتقدمة ، وبجلسة ١٧/٤/٢٠٠٣ قضت المحكمة برفض الدعوى ، فطعن عليه بالاستئناف رقم ١١٠٤ لسنة ٥٩ قضائية أمام محكمة استئناف الإسكندرية "الدائرة الأولى عمال" التي قضت بجلسة ٥/٥/٢٠٠٤ بوقف الاستئناف وإحالة الأوراق إلي المحكمة الدستورية العليا للفصل في دستورية نص الفقرة الثانية من المادة (١٨) مكرراً من قانون التأمين الاجتماعي فيما تضمنه من اشتراط أن تكون سن المؤمن عليه (٥٠) سنة فأكثر لصرف المعاش عن الأجر المتغير ، ونص المادة (١١) من القانون رقم ١٠٧ لسنة ١٩٨٧ المعدل بالقانون رقم ٣٠ لسنة ١٩٩٢ فيما تضمنه من اشتراط أن تكون سن المؤمن عليه (٥٠) سنة فأكثر لزيادة المعاش في الحالة المنصوص عليها في البند رقم (٥) من المادة (١٨) من قانون التأمين الاجتماعي ، لما تراءى لها من مخالفة هذين النصين لمبدأ المساواة المقرر بنص المادة (٤٠) من الدستور .

وحيث أنه بالنسبة للطعن علي نص البند رقم (٢) من المادة (١١) من القانون ١٠٧ لسنة ١٩٨٧ المعدل بالقانون رقم ٣٠ لسنة ١٩٩٢ فيما تضمنه من اشتراط أن تكون سن المؤمن عليه (٥٠) سنة فأكثر لزيادة المعاش المستحق في الحالة المنصوص عليها في البند (٥) من المادة (١٨) من قانون التأمين الاجتماعي فقد سبق لهذه المحكمة أن حسمت المسألة الدستورية المتعلقة به بحكمها الصادر

بجلسة ٢٠٠٥/٣/١٣ في الدعوى رقم ٢٨٦ لسنة ٢٥ قضائية "دستورية" القاضي بعدم دستورية هذا النص ، وإذ نشر هذا الحكم في الجريدة الرسمية بعددها رقم (١٤) تابع بتاريخ ٢٠٠٥/٤/٧ ، وكان لهذا القضاء حجية مطلقة في مواجهة الكافة وبالنسبة إلي الدولة بسلطاتها المختلفة ، باعتباره قولاً فصلأ في المسألة المقضي فيها ، وهي حجية تحول بذاتها دون المجادلة فيه أو إعادة طرحه عليها من جديد ، فإن الخصومة في الدعوى الراهنة تغدو منتهية بالنسبة لهذا الشق من الدعوى .

وحيث أن المادة (١٨) مكرراً من قانون التأمين الاجتماعي الصادر بالقانون رقم ٧٩ لسنة ١٩٧٥ المعدل بالقانون رقم ١٠٧ لسنة ١٩٨٧ تنص علي أن "يستحق المعاش عن الأجر المتغير أيأ كانت مدة اشتراك المؤمن عليه عن هذا الأجر وذلك متي توافرت في شأنه أحدى حالات استحقاق المعاش عن الأجر الأساسي . ويشترط لصرف المعاش عن الأجر المتغير عند استحقاقه لتوافر الحالة المنصوص عليها في البند (٥) من المادة (١٨) ألا تقل سن المؤمن عليه عن خمسين سنة" .

وحيث أن المصلحة الشخصية المباشرة – وهي شرط لقبول الدعوى الدستورية – مناطها أن يكون ثمة ارتباط بينها وبين المصلحة في الدعوى الموضوعية ، وذلك بأن يكون الفصل في المسألة الدستورية لازماً للفصل في الطلبات الموضوعية المرتبطة بها والمطروحة أمام محكمة الموضوع ، وكان ما نصت عليه الفقرة الثانية من المادة (١٨) مكرراً سالفه الذكر من اشتراط ألا تقل سن المؤمن عليه عن (٥٠) سنة لصرف المعاش عن الأجر المتغير عند استحقاقه لتوافر الحالة المنصوص عليها في البند رقم (٥) من المادة (١٨) من قانون التأمين الاجتماعي ، قد حال بين المدعي وصرف هذا المعاش اعتباراً من تاريخ انتهاء خدمته في ١٩٩٩/٢/١٥ – وهو ما يدور حوله النزاع في الدعوى الموضوعية لعدم بلوغه سن الخمسين من هذا التاريخ – وبالتالي فإن المصلحة الشخصية المباشرة تكون متحققة في الطعن علي نص الفقرة الثانية من المادة (١٨) مكرراً سالفه الذكر ، بحسبان أن الفصل في مدي دستوريته سيكون له أثره وانعكاسه الأكد علي الدعوى الموضوعية والطلبات المطروحة بها وقضاء محكمة الموضوع فيها ، الأمر الذي يضحى معه الدفع بعدم قبول الدعوى لانتفاء المصلحة المبدية من الهيئة القومية للتأمين الاجتماعي في غير محله متعيناً رفضه .

وحيث أن حكم الإحالة ينعي علي النص الطعين والمحدد نطاقاً علي النحو المتقدم ، مخالفة مبدأ المساواة ، علي سند من أنه يقسم المستحقين لمعاش الأجر المتغير إلي طائفتين فيبيح لأحدهما صرف هذا المعاش بينما يحرم ثانيهما منه رغم تماثل مراكزهم القانونية بما يتضمن تمييزاً غير مبرر بينهما يخالف نص المادة (٤٠) من الدستور .

وحيث أن الدستور قد حرص في المادة (١٧) منه علي دعم التأمين الاجتماعي حين ناط بالدولة مد خدماتها في هذا المجال إلي المواطنين بجميع فئاتهم في الحدود التي بينها القانون ، من خلال تقرير ما يعينهم علي مواجهة بطالتهم أو عجزهم عن العمل أو شيخوختهم ، ذلك أن مظلة التأمين الاجتماعي هي التي تكفل بمداهما واقعاً أفضل يؤمن المواطن في غده ، وينهض بموجبات التضامن الاجتماعي التي يقوم عليها المجتمع وفقاً لنص المادة (٧) من الدستور ، بما يؤكد أن الرعاية التأمينية ضرورة اجتماعية بقدر ما هي ضرورة اقتصادية ، وإن غايتها أن تؤمن المشمولين بها في مستقبل أيامهم عند تقاعدهم أو عجزهم أو مرضهم وأن تكفل الحقوق المتفرعة عنها لأسرهم بعد وفاتهم ، كما عهد الدستور بنص المادة (١٢٢) إلي المشرع بصوغ القواعد التي تنقر بموجبها علي خزانة الدولة المرتبات والمعاشات والتعويضات والإعانات والمكافآت والجهات التي تتولي تطبيقها لتهيئة الظروف الأفضل التي تفي باحتياجات من تقررت لمصلحتهم ، وتكفل مقوماتها الأساسية التي يتحررون بها من العوز وينهضون معها بمسئولية حماية أسرهم والارتقاء بمعيشتها ، بما مؤاده أن التنظيم التشريعي للحقوق التي كفلها المشرع في هذا النطاق يكون مجافياً أحكام الدستور منافياً لمقاصده إذا تناول هذه الحقوق بما يهدرها أو يعود بها إلي الوراء ، وقد صدر نفاذاً لذلك قانون التأمين الاجتماعي الصادر بالقانون رقم ٧٩ لسنة ١٩٧٥ ، ليشمل التأمين ضد مخاطر بذاتها تدرج تحتها الشيخوخة والعجز والوفاة وغيرها من الأسباب التي تنتهي بها الخدمة ، والتي عددها المادة (١٨) من قانون التأمين الاجتماعي ، ليفيد المؤمن عليه الذي تسري عليه أحكام ذلك القانون من المزايا التأمينية التي نص عليها عند تحقق الخطر المؤمن منه ، ثم صدر القانون رقم ٤٧ لسنة ١٩٨٤ بتعديل بعض أحكام قانون التأمين الاجتماعي وبزيادة المعاشات ، الذي استحدث نص المادة (١٨) مكرراً المشار إليه ، والذي جري تعديله بعد ذلك بمقتضي القانون رقم ١٠٧ لسنة ١٩٨٧ مقررأ أصل الحق في المعاش عن الأجر المتغير ، بحيث يستحق هذا المعاش طبقاً لنص الفقرة الأولى من المادة (١٨) مكرراً ، أياً كانت مدة اشتراك المؤمن عليه من هذا الأجر ، وذلك متي توافرت في شأنه احدي حالات استحقاق المعاش عن الأجر الأساسي

وكان ما استهدفه المشرع من ذلك هو مد الحماية التأمينية لتشمل أجر المؤمن عليه بمختلف عناصره ، بغية توفير معاش مناسب للمؤمن عليه ، مقارب لما كان يحصل عليه من أجر أثناء الخدمة ، يفي باحتياجاته الضرورية عند إحالته إلي التقاعد ، إلا أنه أضاف بالنص الطعين شرطاً جديداً لاستحقاق المعاش عن الأجر المتغير بالنسبة للمخاطبين بحكم البند رقم (٥) من المادة (١٨) من قانون التأمين الاجتماعي وهو شرط بلوغ الخمسين عاماً ، قصد به تغيير عناصر الحق في المعاش بما يخل بالمركز القانوني لطائفة معينة من هؤلاء المؤمن عليهم وهم الذين لم يتحقق بالنسبة لهم ذلك الشرط ولم يبلغوا سن الخمسين ، فأخرجهم بالتالي من نطاق تطبيق هذا النص رغم توافر شروط استحقاق المعاش عن الأجر الأساسي وسدادهم الاشتراكات للمدة المقررة قانوناً وهي ٢٤٠ شهراً علي الأقل طبقاً لنص المادة (١٨) من قانون التأمين الاجتماعي ، بما يؤدي إلي حرمانهم من المزايا التأمينية التي كفلها لهم الدستور كقرنائهم ويتمحض بالتالي عدواناً علي حقوقهم الشخصية التي سعي الدستور إلي صونها ، كما يعد مجاوزة من المشرع لنطاق السلطة التقديرية التي يملكها في مجال تنظيم الحقوق ، وذلك من خلال اقتحام المجال الذي يؤكد جوهرها ويكفل فعاليتها ، وذلك كله بالمخالفة لنص المادتين (١٧، ١٢٢) من الدستور .

وحيث أن قضاء هذه المحكمة قد جري علي أن مبدأ مساواة المواطنين أمام القانون المنصوص عليه من المادة (٤٠) من الدستور ، والذي رددته الدساتير المصرية المتعاقبة جميعها ، بحسابه ركيزة أساسية للحقوق والحريات علي اختلافها وأساساً للعدل والسلام الاجتماعي ، غايته صون الحقوق والحريات في مواجهة صور التمييز التي تنال منها أو تقيد ممارستها ، باعتباره وسيلة لتقرير الحماية القانونية المتكافئة التي لا تمييز فيها بين المراكز القانونية المتماثلة ، وقيداً علي السلطة التقديرية التي يملكها المشرع في مجال تنظيم الحقوق ، والتي لا يجوز بحال أن تؤول إلي التمييز بين المراكز القانونية التي تتحدد وفق شروط موضوعية يتكافأ المواطنون من خلالها أمام القانون ، فإن خرج المشرع علي ذلك سقط في حماة المخالفة الدستورية .

وحيث أن النص المطعون فيه وقد أشرت لـ صرف معاش الأجر المتغير بالنسبة للمخاطبين بحكم البند رقم (٥) من المادة (١٨) من قانون التأمين الاجتماعي ، ألا تقل سن المؤمن عليه عن (٥٠) سنة ، فإنه يكون متبنياً تمييزاً تحكيمياً بين المؤمن عليهم المخاطبين بحكم هذا البند لا يستند إلي أسس موضوعية ، إذ أختص فئة المؤمن عليهم المخاطبين بأحكام ذلك النص الذين بلغوا سن الخمسين فأكثر بحقوق تأمينية تتمثل صرف المعاش عن الأجر المتغير ، بينما حجبها عن

قرنائهم الذين لم يبلغوا هذا السن ، حال كون الخطر المؤمن ضده قائم في شأن أفراد هاتين الفئتين ، وجميعهم مؤمن عليهم قاموا بسداد اشتراكات المدة المحددة بنص البند رقم (٥) من المادة (١٨) المشار إليه المانع لمعاش الأجر الأساسي ، وكان يجب ضماناً للتكافؤ في الحقوق بينهم أن تنظمهم قواعد موحدة لا تقيم في مجال تطبيقها تمييزاً بين المخاطبين بها ، ومن ثم فإن النص الطعين يكون قد جاء مخالفاً لنص المادة (٤٠) من الدستور .

وحيث إن قضاء هذه المحكمة قد أطرده علي أن الحماية التي أظل بها الدستور الملكية الخاصة لضمان صونها من العدوان عليها وفقاً لنص المادة (٣٤) منه ، تمتد إلي الأموال جميعها دون تمييز بينها ، باعتبار أن المال هو الحق ذو القيمة المالية سواء كان هذا الحق شخصياً أم عينياً أم كان من حقوق الملكية الأدبية أو الفنية أو الصناعية ، وكان الحق في صرف معاش الأجر المتغير – شأنه في ذلك شأن المعاش الأصلي عن الأجر الأساسي ت إذا توافرت شروط اقتضائه ينهض التزاماً علي الجهة التي تقرر عليها ، وعنصراً إيجابياً من عناصر ذمة صاحب المعاش أو المستحقين عنه ، تتحدد قيمته وفقاً لأحكام قانون التأمين الاجتماعي ، بما لا يتعارض مع أحكام الدستور ، فإن النص الطعين وقد ترتب عليه حرمان من لم يبلغوا من العمر (٥٠) سنة في الحالة المنصوص عليها في البند رقم (٥) من المادة (١٨) المشار إليه من صرف معاش الأجر المتغير في تاريخ انتهاء خدمتهم ، وبالتالي نقصان معاشهم عن معاش من بلغوا تلك السن ، فإنه ينحل – والحالة هذه – عدواناً علي حق الملكية بالمخالفة لنص المادة (٣٤) من الدستور .

فلهذه الأسباب

حكمت المحكمة بعدم دستورية نص الفقرة الثانية من المادة (١٨) مكرراً من قانون التأمين الاجتماعي الصادر بالقانون رقم ٧٩ لسنة ١٩٧٥ المعدل بالقانون رقم ١٠٧ لسنة ١٩٨٧ بتعديل بعض أحكام قانون التأمين الاجتماعي .

رئيس المحكمة

أمين السر

أحكام محكمة النقض الضريبي

إثبات مزاولة النشاط

مجرد زيادة طاقة الآلة في العمل عما يحتاجه مالکها في شئونه الخاصة لا يدل بذاته علي أنه يستغلها للغير مخالفة الحكم ذلك فساد في الاستدلال بما يوجب نقض الحكم .

(الطعن رقم ٥٨٢ لسنة ٥٩ ق جلسة ٢١ ديسمبر سنة ١٩٩٥ م)

الأسباب :

(وإن كان لمحكمة الموضوع السلطة في فهم الواقع في الدعوى وفي تقدير الأدلة والموازنة بينها ، إلا أن ذلك مشروط بأن يكون استخلاصها سائغاً وله أصله الثابت بالأوراق ، لما كان ذلك وكان البين من مدونات الحكم المطعون فيه أنه أقام قضاءه بتأييد الحكم المستأنف علي قيام الطاعن باستغلال الجرارين المملوكين له بتأجيرهم للغير استناداً إلي ما تضمنه تقرير الخبير الذي ركن في ثبوت هذا النشاط إلي أن طاقة الجرارين تفوق ما تحتاجه الأرض التي يقوم الطاعن بزراعتها ، وكان مجرد زيادة طاقة الآلة في العمل عما يحتاجه مالکها في شئونه الخاصة لا يدل بذاته علي أنه يستغلها بتأجيرها للغير ولا يواجه دفاع الطاعن القائم علي أن استعمال الجرارين مقصور علي خدمة الأرض التي يقوم بزراعتها فإن الحكم يكون مشوباً بالفساد في الاستدلال ، والقصور في التسبب بما يوجب نقضه) .

الحكم بإلغاء قرار لجنة الطعن وإعادة الأوراق إليها يعتبر حكماً منهيماً للخصومة يجوز الطعن فيه بالاستئناف مباشرة

صدر حكم ابتدائي بإلغاء قرار لجنة الطعن وإعادة الأوراق إليها يعتبر حكماً منهيماً للخصومة الأصلية مما يجوز الطعن فيه بالاستئناف علي استقلال مباشرة وفقاً لنص المادة "٢١٢" مرافعات وعلي ذلك فإن قضاء محكمة الاستئناف بعدم جواز استئناف هذا الحكم استقلالا لكونه غير منهي للخصومة يكون قد خالف القانون وأخطأ في تطبيقه بما يوجب نقضه .

- (الطعن رقم ٧٦٧ لسنة ٦٠ ق جلسة ١٠ إبريل سنة ١٩٩٧ م)
- (الطعن رقم ١٠٧٧ لسنة ٩٥ ق جلسة ٢٣ مايو سنة ١٩٩٦ م)
- (الطعن رقم ٣٨ لسنة ٥٨ جلسة ٢٦ ديسمبر سنة ١٩٩٤ م)
- (الطعن رقم ٢٢٠ لسنة ٥٧ جلسة ٢٠ ديسمبر سنة ١٩٩٣ م)
- (الطعن رقم ١٨٦٣ لسنة ٥٥ ق جلسة ١٠ مايو سنة ١٩٩٣ م)
- (الطعن رقم ١١٩٢ لسنة ٥٦ جلسة ١١ يناير سنة ١٩٩٣ م)
- (الطعن رقم ٢٤٦ لسنة ٤٦ ق جلسة ١٨ يناير سنة ١٩٨٢ م)

الأسباب :

(لما كان المقرر في قضاء هذه المحكمة – أن الحكم الصادر بإلغاء قرار لجنة الطعن وإعادة الخلاف إليها لإعادة تقدير الأرباح ينهي المنازعة في القرار الذي أصدرته ، ويحسم الخصومة في الطعن الذي رفع بشأنه إلي المحكمة الابتدائية التي لا تملك تقدير أرباح الممول ابتداء بعد إلغاء قرار اللجنة ومن ثم فإن هذا الحكم يكون قد أنهى الخصومة الأصلية في الخلاف موضوع هذا القرار ويجوز الطعن فيه استقلالا ، وفقاً لنص المادة ٢١٢ من قانون المرافعات ولا يغير من ذلك أن الحكم صادر بإلغاء قرار اللجنة قبل الفصل في موضوع المنازعة في التقدير لأن حظر الطعن علي استقلال في الأحكام الصادرة قبل الفصل في الموضوع مناطه ألا تكون الخصومة قد انتهت كلها ، كما لا يؤثر في هذا النظر ما قرره الحكم في منطوقه من إعادة الخلاف إلي لجنة الطعن للفصل فيه من جديد وذلك بعد الرجوع إلي الجهة المختصة أصلاً بالتقدير لا يعتبر إستمراراً للمنازعة التي إنحسنت بإلغاء قرار اللجنة الصادر فيها ولا يكون الطعن في القرار الذي تصدره اللجنة من جديد إستمراراً للخصومة الأصلية التي كانت مرده بين الطرفين في شأن المنازعة السابقة في التقدير وإنما هي خصومة

جديدة لا تطرح علي محكمة أول درجة إلا بطعن يرفع إليها عن هذا القرار الجديد وتقتصر ولايتها علي النظر فيه لا تملك أن تعود إلي النظر في موضوع المنازعة في التقدير الذي صدر فيه الحكم بإلغاء قرار اللجنة ، وإن خالف الحكم المطعون فيه هذا النظر فإنه يكون قد خالف القانون وأخطأ في تطبيقه بما يوجب نقضه) .

مبدأ علانية الأحكام

تخضع الأحكام الصادرة من جميع المحاكم علي اختلاف أنواعها ودرجاتها لمبدأ علانية النطق بالأحكام وعلي ذلك فإن صدور حكم في غرفة مشورة يجعل الحكم باطلاً وموجباً نقضه .

(الطعن رقم ٢٧٧ لسنة ٥٩ ق جلسة ١٦ نوفمبر سنة ١٩٩٥ م)

(الطعن رقم ٢١٠١ لسنة ٥٥ ق جلسة ٨ أكتوبر سنة ١٩٩٠ م)

الأسباب :

(ولئن كانت المادة ١٦٣ من قانون الضرائب علي الدخل الصادر بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ تجيز للمحكمة نظر الدعاوى الضريبية التي ترفع من الممول أو عليه في جلسة سرية إلا أنه يتعين طبقاً للمادة ١٧٤ من قانون المرافعات المدنية والتجارية النطق بالحكم الصادر فيها علانية وإلا كان باطلاً باعتبار أن قانون المرافعات هو الشريعة العامة لإجراءات التقاضي الذي يجب الرجوع إليه كلما شاب القوانين الأخرى - فيما عرضت له من هذه الإجراءات - من نقض أو غموض ، لما كان ذلك وكان مفاد ما ورد بديباجة الحكم المطعون فيه من صدره بالجلسة المنعقدة في غرفة مشورة النطق به في غير علانية فإنه يكون باطلاً وللمحكمة أن تقضي بهذا البطلان من تلقاء نفسها لتعلقه بالنظام العام وهو ما يوجب نقض الحكم المطعون فيه) .

نر الدعاوى الضريبية في جلسة سرية جوازي وليس وجوبي ، علة ذلك :

نظر الدعاوى الضريبية في جلسة سرية جوازي وليس وجوبي وفقاً لنص المادة ١٦٣ من القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ . أثره . جواز نظر الدعوى الضريبية في جلسة سرية أو علنية ولكن يجب صدور الحكم في علانية .

(الطعن رقم ١١٥٤ لسنة ٥٨ ق جلسة ١١ يناير سنة ١٩٩٣)
(الطعن رقم ٢٠٧٩ لسنة ٥٥ ق جلسة ١٧ ديسمبر سنة ١٩٩٠)

الأسباب :

وحيث أن الطعن أقيم علي أربعة أسباب ينعى الطاعن بالوجه الأول من السبب الأول منها علي الحكم المطعون فيه البطلان لصدوره من المحكمة وهي منعقدة بهيئة علنية .

وحيث أن هذا النعي مردود ذلك أنه وإن كانت المادة ١٦٣ من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ تنص علي أن الدعاوى التي ترفع من الممول أو عليه يجوز نظرها في جلسة سرية إلا أنه يتعين طبقاً للمادة ١٧٤ من قانون المرافعات النطق بالحكم علانية ولو نظرت الدعوى في جلسة سرية .

خبرة

قاضي الموضوع غير مقيد برأي أهل الخبرة باعتباره لا يقضي في الدعوى إلا علي أساس ما يطمئن إليه من الأدلة ومن ثم فله أن يقضي علي خلاف ما يرد بتقرير الخبير ، إلا أنه يجب عليه عندئذ أن يسبب حكمه بإقامته علي أدلة صحيحة من شأنها أن تؤدي عقلاً إلي النتيجة التي انتهى إليها .

(الطعن رقم ٣٢٠٤ سنة ٦٣ ق جلسة ٤ يوليو سنة ١٩٩٤ م)

الأسباب :

(لما كان الحكم المطعون فيه قد أقام قضاءه باعتبار أن الأرض موضوع النزاع والتي تحيط بالمنزل الذي أقامه الطاعن علي باقي المساحة لا تعد من ملحقاته ويظل أرض فضاء خاضعة للضريبة وأهدر ما جاء بتقرير الخبير المنتدب من قبل محكمة أول درجة والذي أورد من معاينته لتلك الأرض أنها مخصصة لمنفعة العقار ومسوره ومنزرعة بالفواكه دون أن يبين الحكم المطعون فيه سبب ذلك فضلاً عن أنه لم يذكر المصدر الذي إستقي من تقدير الحد الأقصى للأرض الفضاء والتي تحيط بالمنزل فإنه يكون قد شابه القصور في التسبب والفساد في الاستدلال ومخالفة الثابت بالأوراق بما يوجب نقضه) .

فهرست

رقم الصفحة	الموضوع
٧	كلمة العدد : الالتزام بأحكام الفحص والتحريات الواردة بقانون الضريبة علي الدخل يزيد من الثقة بين الممولين ومصصلحة الضرائب .
	أولاً : البحوث :
١١	١ - انعكاسات اتفاقية الجات علي مهنة المحاسبة والمراجعة في مصر
٢٤	٢ - القواعد المحاسبية والمعاملة الضريبية لنشاط التأجير التمويلي
٥٠	٣ - نظام الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة وفقاً لأحكام قانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .
٦٣	٤ - بيان بالمواد التي نص قانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ علي إلغائها .
٦٩	٥ - قواعد التصالح في المنازعات القائمة بين الممولين ومصصلحة الضرائب طبقاً لأحكام قانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .
	ثانياً : القوانين :
٧٥	١ - قانون رقم ٩٤ لسنة ٢٠٠٥ بتعديل بعض أحكام قانون شركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسئولية المحدودة الصادر بالقانون رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ وقانون ضمانات وحوافز الاستثمار رقم ٨ لسنة ١٩٩٧ .
٧٩	٢ - قانون رقم ٩٥ لسنة ٢٠٠٥ بتعديل بعض أحكام قانون الجمارك الصادر بالقانون رقم ٦٦ لسنة ١٩٦٣ .

رقم الصفحة	الموضوع
٨٥	٣ - قرار رئيس جمهورية مصر العربية بالقانون رقم ١٨١ لسنة ٢٠٠٥ بتعديل البند (٩) من المادة (٥٠) من قانون الضريبة علي الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .
٨٦	٤ - قرار رئيس جمهورية مصر العربية رقم ١٥٤ لسنة ٢٠٠٦ بدمج مصلحتي الضرائب العامة والضرائب علي المبيعات .
٨٨	٥ - قانون رقم ٨٥ لسنة ٢٠٠٦ بمنح العاملين بالدولة علاوة خاصة .
	<u>ثالثاً : القرارات الوزارية :</u>
٩٢	١ - قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ١٦٨٩ لسنة ٢٠٠٥ بشأن الحالات والضمانات والشروط والإجراءات المنظمة لخروج الأدوات والمهمات والألات بصفة مؤقتة من المنطقة الحرة إلي داخل البلاد والإعادة .
٩٤	٢ - قرار وزير المالية رقم ٨٦١ لسنة ٢٠٠٥ بإصدار اللائحة التنفيذية لقانون تنظيم الإعفاءات الجمركية .
٩٥	٣ - قرار وزير المالية رقم ١٢٦ لسنة ٢٠٠٦ بتحديد الشركات التي تباشر نشاط تمويل .
٩٦	٤ - قرار وزير المالية رقم ١٩٣ لسنة ٢٠٠٦ بتعديل بعض أحكام اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

رقم الصفحة	الموضوع
٩٨	٥ - قرار وزير الإسكان والمرافق والمجمعات العمرانية رقم ٣٥٠ لسنة ٢٠٠٥ بمتوسط تكاليف إنشاء المتر المسطح من المباني . <u>رابعاً : تعليمات مصلحة الضرائب علي المبيعات :</u>
١٠٤	١ - تعليمات رقم ٧ لسنة ٢٠٠٥ بشأن المعاملة الضريبية للعصائر .
١٠٥	٢ - تعليمات رقم ٩ لسنة ٢٠٠٥ بشأن المعاملة الضريبية للسلع المستوردة من الخارج بغرض الاتجار .
١٠٦	٣ - تعليمات رقم ١٠ لسنة ٢٠٠٥ بشأن المعاملة الضريبية للخدمات المصدرة .
١٠٧	٤ - تعليمات رقم ١٣ لسنة ٢٠٠٥ بشأن المعاملة الضريبية لأنشطة قطاع السياحة (مراكز الغوص – خدمات المطاعم السياحية – صالات القمار) .
١٠٩	٥ - تعليمات رقم ١٦ لسنة ٢٠٠٥ بشأن المعاملة الضريبية لفوائد البيع بالتقسيط .
١١٠	٦ - تعليمات رقم ٢١ لسنة ٢٠٠٥ بشأن المعاملة الضريبية للمشغولات الداخلية .
١١١	٧ - المعاملة الضريبية للمياه الغازية .
١١٢	٨ - المعاملة الضريبية لنظام البيع بالعمولة .
١١٣	٩ - المعاملة الضريبية للمستحضرات الغذائية الطبية .
١١٤	١٠ - منشور رقم ٤ لسنة ٢٠٠٥ بشأن المعاملة الضريبية لبيع المنشآت .

رقم الصفحة	الموضوع
١١٥	١١ - تعليمات رقم ٢٤ بشأن ضريبة المبيعات علي السلع الرأسمالية .
١١٦	١٢ - تعليمات الإدارة العامة للبحوث بشأن المخزون السلعي .
	<u>رابعاً : تأمينات اجتماعية :</u>
١١٩	- القوانين التي تنظم التأمين الاجتماعي .
١٢٠	- نظام التأمين الاجتماعي .
١٢٣	- منشور عام رقم ٢ لسنة ٢٠٠١ (قطاع التأمينات) بقواعد تحديد أجر الاشتراك الأساسي .
	<u>خامساً : أحكام المحكمة الدستورية :</u>
١٣٠	١ - عدم دستورية نص الفقرة الثانية من المادة ٣٨/ من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ فيما تضمنه من أن يكون لمصلحة الضرائب عدم الاعتراف بالإقرار وتحديد الأرباح بطريق التقدير وذلك دون وضع ضوابط أو معايير لهذا التقدير.
١٣٦	٢ - الحكم بدستورية نص الفقرة الثانية من المادة ٣٢/ من قانون الضريبة العامة علي المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ .
١٤١	٣ - عدم دستورية نص الفقرة الثانية من المادة ١٨ مكرراً من قانون التأمين الاجتماعي الصادر بالقانون رقم ٧٩ لسنة ١٩٧٥ فيما تضمنه من اشتراط أن تكون سن المؤمن عليه ٥٠ سنة فأكثر لصرف المعاش من الأجر المتغير .
	<u>سادساً : أحكام النقض الضريبي :</u>
١٥٠	١ - مجرد زيادة طاقة الآلة في العمل عما يحتاجه مالكيها في شئونه الخاصة لا يدل بذاته علي أنه يستغلها للغير .

رقم الصفحة	الموضوع
١٥١	٢ - الحكم بإلغاء قرار لجنة الطعن وإعادة الأوراق إليها يعتبر حكماً منهيّاً للخصومة يجوز الطعن فيه بالاستئناف مباشرة .
١٥٣	٣ - مبدأ علانية الأحكام وعلي ذلك فإن صدور حكم في غرفة مشورة يجعل الحكم باطلاً وموجباً نقضه .
١٥٤	٤ - نظر الدعاوى الضريبية في جلسة سرية جوازي وليس وجوبي .
١٥٥	٥ - قاضي الموضوع غير مقيد برأي أهل الخبرة باعتباره لا يقضي في الدعوى إلا علي أساس ما يطمئن إليه من الأدلة .