

مجلس الدولة
محكمة القضاء الإداري بالمنصورة
الدائرة الثالثة (٧٩)
(ضرائب)

بالجلسة العلنية المنعقدة بمقر المحكمة يوم الأحد الموافق ٢٠٢٢/٤/٢٤ م
برنامج السيد الأستاذ المستشار / محمد أحمد عطية سالم

نائب رئيس مجلس الدولة
ورئيس المحكمة

نائب رئيس مجلس الدولة
وكيل مجلس الدولة

مقرر مجلس الدولة
رئيس المحكمة



عضوية السيد الأستاذ المستشار الدكتور / أحمد عبد السلام أحمد حافظ عبد الفتاح
عضوية السيد الأستاذ المستشار / وليد عبد العزيز السيد أحمد يوسف
وحضور السيد الأستاذ المستشار / صلاح نجاح عطية
وسكرتارية السيد / عمران المليجي عوض

أصدرت الحكم الآتي:

في الدعوى رقم [REDACTED] لسنة ٤٢
المقامة من / [REDACTED]

- ضد ١- وزير المالية بصفته الرئيس الأعلى لمصلحة الضرائب العامة المصرية
٢- وكيل أول وزارة المالية رئيس مكافحة التهرب الضريبي ٣- رئيس مكافحة التهرب الضريبي بالمنصورة
٤- رئيس مأمورية ضرائب المنصورة ثان- بصفاتهم

الوقائع:

أقام المدعى دعواه الماثلة بصحيفة أودعت قلم كتاب المحكمة بتاريخ ٢٠٢٠/٨/١٩ طالباً في ختامها الحكم: بقبول الدعوى شكلاً، وفي الموضوع بوقف تنفيذ كافة الإجراءات المتخذة ضده، وفي الموضوع: أصلياً- ببراءة ثمة من المبالغ المطالب بها عن السنوات من ٢٠١٠ إلى ٢٠١٦، وببطلان إجراءات الفحص وتقدير الضريبة عن السنوات المشار إليها لصدورها عن جهة غير مختصة، واحتياطياً- ندد بخبير في الدعوى لتحقيق أسباب طعنه؛ استناداً إلى ما أبداه من أسباب في صحيفة الدعوى التي تخلص في بطلان إجراءات الفحص والتقدير والربط حيث تمت عن طريق الإدارة العامة للتهرب الضريبي وليس مأمورية الضرائب المختصة بالمخالفة للمواد: ٦، ٩٠، ٩٥، ٩٦ من القانون رقم ٩١ / ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية، وبطلان ما اتخذ ضده من إجراءات لدى المصلحة والإدارة العامة لمكافحة التهرب الضريبي لمخالفة المادة ١١٩ من القانون ذاته حيث لم يتمكن من الطعن أمام لجنة الطعن الضريبي، كما دفع بسقوط حق المصلحة في المطالبة بدين الضريبة لتقادمه عملاً بالمادة ٩١ من القانون المشار إليه، أخيراً بطلان إحالته إلى النيابة العامة، وخلص المدعى إلى طلباته سالفة الذكر. وبجلسة ٢٠٢١/٢/٢٨ قضت هذه المحكمة بندد مكتب خبراء وزارة الغدل بالدقهلية؛ لمباشرة المأمورية المبينة بأسباب ومنطوق الحكم، وبأشر الخبير المنتدب في الدعوى مأموريته وأودع تقريراً بإجراءات أعماله والنتيجة التي انتهى إليها، وتدولت الدعوى بجلسات المرافعة على النحو الثابت بمحاضرهما، حيث قدم الحاضر عن المدعى مذكرة دفاع بالتعقيب على تقرير الخبير، وبجلسة ٢٠٢٢/٢/٢٧ قررت المحكمة إصدار الحكم بجلسة اليوم، وفيها صدر وأودعت مسودته المشتملة على أسبابه عند النطق به.

المحكمة

بعد الاطلاع على الأوراق، وسماع الإيضاحات، وتعمم المداولة قانوناً

حيث إن المدعى يهدف - بحسب التكييف القانوني الصحيح لطلباته الذي تملكه المحكمة - إلى طلب الحكم: بقبول الدعوى شكلاً، وفي الموضوع بإلغاء قرار المأمورية المدعى عليها فيما تضمنه من ربط فروق ضريبية على أرباحه المخفأة من نشاطه المهني "طبيب نساء وتوليد" خلال أعوام المحاسبة من ٢٠١٠ إلى ٢٠١٦ مع ما يترتب على ذلك من آثار، وبإلزام الجهة الإدارية المصروفات.

وحيث إنه عن شكل الدعوى فإنها وإذا استوفت جميع أوضاعها الشكلية والاجرائية المقررة قانوناً، فهي مقبولة شكلاً. وحيث إنه عن الدفع الغددي من المدعى بسقوط الفروق الضريبية المطالب بها بالتقادم، فإن المستقر عليه أن بدء سريان الدين الضريبي يكون من اليوم التالي لانتهاؤ ميعاد تقديم الإقرار أو من تاريخ إخطار الممول للمصلحة حال عدم تقديمه الإقرار، ويبدأ سريان التقادم بالنسبة للربط على نشاط مخفي أو عناصر مخفأة من تاريخ علم مصلحة الضرائب بعناصر النشاط المخفي. "في هذا المعنى يُراجع حكم محكمة النقض في الطعن رقم ٨٨١ لسنة ٧١ ق، جلسة ٢٠١٤/٤/١٦"

ولما كان الثابت من الأوراق أنه اتصل علم المصلحة المدعى عليها بالعناصر المخلة من نشاط المدعى بتاريخ ٢٠١٨/٤/٢٦ - حيث وافق وزير المالية على الاحالة إلى النيابة العامة للتحقيق عما هو منسوب إلى المدعى من جريمة النهب الضريبي؛ وإذ تم ربط الضريبة بتاريخ ٢٠١٩/١/١٣ استناداً إلى تقرير الإدارة العامة لمكافحة النهب الضريبي، ومن ثم لا يسقط الدين الضريبي المطالب به عن العناصر المخلة بالنظام، ويخلو هذا الدفع غير قائم على صحيح سند من القانون حراً بالرفض، وتكتفي المحكمة بالإشارة إلى ذلك بالأسباب دون إيرادها بالمنطوق.

وحيث إنه عن موضوع الدعوى: فإن البين من استقراء المواد (٦)، (١٧)، (١٩)، (٢٢)، (٢٣)، (٢٤)، (٨٩)، (٩٠)، (٩١)، (٩٤)، (٩٥)، ١١٩ من القانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ بشأن إصدار قانون الضريبة على الدخل أن المشرع فرض ضريبة سنوية على مجموع صافي دخل الأشخاص الطبيعيين المقيمين وغير المقيمين بالنسبة لدخولهم المحققة في مصر، وبين المصادر التي يتكون منها مجموع صافي الدخل الخاضعة للضريبة منها مباشرة النشاط التجاري أو الصناعي، أو النشاط المهني أو غير التجاري، واتخذ من تحقيق الإيرادات المحققة من مزاولة النشاط المهني أساساً لفرض الضريبة، وذلك كله بعد خصم جميع التكاليف واجبة الخصم التي اشترط فيها أن تكون مرتبطة بالنشاط ولازمة لمزاولة هذا النشاط وأن تكون حقيقية ومزينة بمستندات، وذلك فيما عدا التكاليف والمصروفات التي لم يُجرِ العرف على إثباتها بمستندات، واعتبر المشرع الإقرار ريباً للضريبة والتزاماً بأدائها في الموعد القانوني وتسند الضريبة من واقع هذا الإقرار إلا أنه رخص للمأمورية المختصة أن تعدل الربط من واقع البيانات الواردة بالإقرار والمستندات المؤيدة له، كما منحها أيضاً سلطة إجراء ربط تقديري للضريبة من واقع أية بيانات متاحة في حالة عدم تقديم الممول لإقراره الضريبي أو عدم تقديمه للبيانات والمستندات المؤيدة للإقرار، فإذا توافرت لدى المأمورية مستندات تثبت عدم مطابقة الإقرار للحقيقة فعليها إخطار الممول وإجراء الفحص وتصحيح الإقرار أو تعديله وتحديد الإيرادات الخاضعة للضريبة، وذلك بعد إخطار الممول بكتاب مـ ٢ عليه مصحوباً بعلم الوصول بالتاريخ المحدد للفحص ومكته والمدة التقديرية له قبل عشرة أيام على الأقل من ذلك الذي ورخص المشرع للمأمورية المختصة إعادة فحص عناصر سبق فحصها في حال تكشف حقائق جوهرية تستوجب إعادة الفحص.

فإذا تم ربط الضريبة فقد أعطى المشرع الحق للممول في الطعن على عناصر الربط وقيمه بصحيفة يودعها المأمورية المختصة، ونطاق بالمأمورية سلطة البت في أوجه الخلاف بينها وبين الممول بواسطة لجنة داخلية بها، فإذا لم يتم التوصل إلى تسوية أوجه الخلاف تقوم المأمورية بإخطار الممول بذلك، وعليها إحالة أوجه الخلاف إلى لجنة الطعن المختصة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ البت في هذه الأوجه على أن تقوم بإخطار الممول بالإحالة بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول.

والبين مما تقدم جميعاً، أن قرار ربط الضريبة قرار مركب يصدر نتيجة عملية قانونية متكاملة تشمل مجموعة من الإجراءات تمر بعدد من المراحل ثم تندمج جميعاً ليصدر القرار الإداري، فلربط النهائي للضريبة بتدعيمه بحلة فحص عناصر الضريبة ثم تقدير قيمتها ثم ربطها بصورة غير نهائية، ثم الاعلان بها ثم الطعن عليها، وجميع المراحل المشار إليها تم تنظيمها قانوناً ونطاق المشرع بمأمورية الضرائب المختصة وحدها بالاختصاص بفحص عناصر الضريبة ليس من اختصاص الإقرار الضريبي فحسب وإنما من واقع أية بيانات أو مستندات متاحة أخرى، بل إنه رخص لها إعادة فحص عناصر سبق فحصها حل تكشف حقائق جوهرية تستوجب إعادة هذا الفحص.

وحيث إن المقرر فيها وقضاء أن الاختصاص الذي يتحدد بقانون لا يجوز النزول عنه بالتفويض فيه إلا في الحدود وعاء الوجه الذي يبينه القانون، وبإبناء على ذلك لا يجوز لأية مأمورية ضرائب النزول عن سلطتها في فحص وتقدير وربط الضرائب داخل حدود ولاية اختصاصها لأية مأمورية أخرى أو جهة إدارية أخرى، حيث لم يسمح التشريع الضريبي بالتفويض في الاختصاص، وإلا كان عملها الإداري مشوباً بعيب عدم الاختصاص الجسيم.

٣ | تابع الحكم في الدعوى رقم [] لسنة ٤٢ ق

ومتى كان ما تقدم، وكان الثابت من تقرير الخبير المنتدب في الدعوى - الذي تأخذ منه المحكمة بالقدر الذي يكفي لحمل أسباب هذا الحكم - أن تقرير الإبراد المهني المخفي من نشاط المدعى تم استناداً إلى تقرير الإدارة العامة لمكافحة التهريب الضريبي المؤرخ ٢٠١٩/١/١٣، وإذ أجندت الأوراق متأشياً بقيام المأمورية المدعى عليها بفحص ما ورد بتقرير الإدارة المذكورة من عناصر جوهرية لنشاط المدعى المهني سبق فحصها أو تم اخفائها، ثم مواجهة المدعى بها بالمسبل الذي نظمته التشريع الضريبي، ثم الربط غير النهائي للضريبة وإعلان المدعى بهذا الربط وعناصره، وبذلك تكون مرحلة الفحص والتقدير قد شابتها مخالفة جسيمة للقانون لصدورها من جهة لا تتمتع بشبهة الاختصاص بالفحص والتقدير، ويقف دورها عند حد بيان أوجه النشاط التي ترى أن المدعى أخفاه تنصلاً من أداء الضريبة وفراراً منه، ولم يقف الأمر عند هذا الحد بل إن البين من ذات تقرير الخبرة أنه قد جيل بين المدعى والطعن على الربط وعناصره أمام اللجنة الداخلية وكذا أمام لجنة الطعن الضريبي، وبالترتيب على ذلك ومتى وصم القرار الطعن بعدم مشروعية حلقة أو أكثر من حلقات تكوينه، فلن نتيجه النهائية توصم بعدم المشروعية بالنتيجة أيضاً، مما استوجب القضاء بإلغائه مجرداً، وإعادة الأوراق إلى المأمورية المختصة لفحص العناصر المخفاة من نشاط المدعى وفقاً لأصول الفحص المقررة لديها بعد مواجهة المدعى بهذه العناصر وتمكينه من مناقشتها، ثم تمكينه من الطعن عليها بالطريق الذي رسمه القانون إن طلب ذلك وصولاً إلى الربط النهائي، وهو ما تقضي المحكمة به.

وحيث إنه عن مصروفات الدعوى فتأزم بها جهة الإدارة عملاً بالمادة (١٨٤) مرافعات.

لهذه الأسباب

حكمت المحكمة: بقبول الدعوى شكلاً، وفي الموضوع بإلغاء القرار المطعون فيه، مع ما يترتب على ذلك من آثار - على النحو المبين بالأسباب - ولزمت جهة الإدارة المصروفات.

رئيس المحكمة

سكرتير المحكمة

محامي الوزراء ورؤساء المصالح
المختصين بتنفيذ الحكم
واجراء مقتضاة



٢٠١٩/١/١

بمذكرة تنفيذية سلمت الاستلام
للمكتب الخاص بوزارة المالية
والمكتب ببلدية صور تحت رقم
تاريخ ٢٠١٩/١/١

رئيس المحكمة
سكرتير المحكمة

محامي الوزراء
رئيس المحكمة