

وزارة المالية  
مصلحة الضرائب على المبيعات " المصرية "  
قطاع التدريب  
الإدارة المركزية للتدريب  
الإدارة العامة للتدريب على العمليات والمكافحة والتفتيش و القضايا الضريبية  
إدارة التدريب على مكافحة والحصص

# التقادم

## فى الجريمة الضريبية

إعداد :-

مجموعة من المتخصصين فى مجال مكافحة التهرب الضريبى

تحت إشراف :-

السيد الأستاذ / رئيس قطاع التدريب

تحت توجيه :-

السيد الأستاذ / رئيس المصلحة

لاشك أن التقادم كنظام قانوني لا يتنافى مع العدالة والأخلاق ، فالتقادم سواء كان مكسباً أو مسقطاً يستند إلى العديد من الإعتبارات من القوة والأهمية التي جعلت الشرائع تأخذ به منذ القدم .

ذلك أن التقادم يقوم على أساس إعتبارات عامة تتصل بالصالح العام للمجتمع حيث يتعين أن يوضع حد للمنازعة في أمر معين فلو ترك للشخص أن يطالب بحقه مهما مضى من زمن على قعوده عن هذه المطالبة لأدى ذلك إلى زعزعة في المراكز القانونية وإضطراب دائم في المعاملات وهو الأمر الذي يبعث على الفوضى في المجتمع ، وتلك هي أهم مبررات التقادم والتي تتمثل في الآتى : -

٠١ المحافظة على مبدأ الثبات القانوني حتى لا يظل الأفراد مهددين مدى حياتهم .

٠٢ نسيان المجتمع للجريمة أو الحق أو الإلتزام نتيجة مرور وقت طويل عليه .

٠٣ نوع من الجزاء أو العقاب لمن لم يستعمل حقه .

٠٤ فوات مدة طويلة دون أن يطلب صاحب الحق بحقه وهو نوع من التنازل الضمني عن هذا الحق

- ولقد قيل في تفسير التقادم المكسب أنه يعتبر قرينة على الحق ، وقيل في تفسير التقادم المسقط أنه يعتبر قرينة على الوفاء .

**ولما كان التقادم فى القانون المدنى يختلف عنه فى القانون الجنائى فإننا سوف**

**نتناول بيان كل منهم فيما يلى :-**

**أولاً : التقادم فى القانون المدنى :-**

- ٠١ تعريف التقادم
- ٠٢ أنواع التقادم
- ٠٣ بدء سريان التقادم
- ٠٤ وقف التقادم
- ٠٥ إنتقطاع التقادم
- ٠٦ آثار التمسك بالتقادم
- ٠٧ مدة التقادم

**ثانياً : تقادم جريمة التهرب الضريبى ونتناول فيها :-**

- ٠١ التقادم فى الجرائم المتعلقة بتقديم الإقرارات
- ٠٢ التقادم فى الجرائم المتعلقة بأداء الضريبة
- ٠٣ تقادم الدعوى وتقادم العقوبة
- ٠٤ الإقرارات القاطعة للتقادم فى جرائم التهرب

٠٥ تطبيقات عملية على حالات المخالفات والتهرب الضريبى الواردة بالقانون ١١ لسنة ١٩٩١ وتعديلاته

## أولاً : التقادم فى القانون المدنى : -

### ( ١ ) تعريف التقادم :

- يعرف التقادم فى اللغة بأنه مضى المدة لفترة زمنية محددة .
- ولا يختلف تعريفه فى القانون كثيراً عن هذا التعريف
- حيث يعرف بأنه " هو مضى مدة زمنية حددها المشرع سواء كانت طويلة أو قصيرة للشخص لإستخدام حقه فى المطالبة بحقوقه دون إستعمال هذا الحق " .
- حيث يقرر القانون لصاحب الحق فترة زمنية محددة للمطالبة بحقه خلالها فإذا وقف موقفاً سلبياً وتراخى فى إستعمال هذا الحق ولم يطالب بحقه خلال هذه الفترة التى حددها القانون فلا يجوز له المطالبة بحقه بعد ذلك وذلك لمضى المدة المقررة ( التقادم ) .

ولذلك فإن الفقه إتجه إلى تعريف أو تفسير التقادم المكسب بأنه " يعتبر قرينة على الحق " .  
والتقادم المسقط بأنه " يعتبر قرينة على الوفاء " .

### ( ٢ ) أنواع التقادم :

التقادم نوعان هما : -

٠١ التقادم المسقط " التقادم قصير المدة " .

٠٢ التقادم المكسب " التقادم طويل المدة " .

وسوف تتناول بيانهم على النحو الآتى : -

#### ٠١ التقادم المسقط : -

- التقادم المسقط هو وسيلة للتخلص من الإلتزام بمجرد مضى مدة معينة حددها القانون " فهو من أسباب إنتضاء الإلتزام " .

فالدائن يجد حقه بعد مضى مدة التقادم المسقط عارياً عن الحماية القانونية إذ يكون للمدين حينئذ أن يتمسك

ضد الدائن بالوسيلة الناشئة عن مضى المدة " الدفع بالتقادم " .

## ٠٢ - التقادم المكسب :-

- التقادم المكسب هو قرينة على الحق فمن حاز منقولاً أو عقاراً دون أن يكون مالكاً له أو حاز حقاً عينياً على منقول أو عقار دون أن يكون هذا الحق خاصاً به ، كان له أن يكسب ملكية الشيء أو الحق العيني إذا إستمرت حيازته دون إنقطاع خمس عشرة سنة .
- فالتقادم المسقط يقضى الحقوق الشخصية والعينية على السواء إذا لم يستعمل صاحب الحق حقه خلال مدة معينة حددها القانون .
- أما التقادم المكسب فتقرن به الحيازة دائماً حيث يكسب الحائز وبما حازه من حقوق عينية بعد أن تستمر حيازته لها مدة معينة حددها القانون .

## **القواعد المشتركة بين التقادم والمكسب والتقادم المسقط :-**

- تنص المادة ٩٧٣ مدني على أنه " تسرى قواعد التقادم المسقط على التقادم المكسب فيما يتعلق بحساب المدة ووقف التقادم وإقطاعه والتمسك به أمام القضاء والتنازل عنه والإتفاق على تعديل المدة ... " .

## **تذكر أن :-**

- ٠١ أن التقادم المسقط لا يقرن بالحيازة ويسقط الحقوق العينية كما يسقط الحقوق الشخصية بخلاف التقادم المكسب فإنه يقرن بالحيازة ويكسب الحقوق العينية فقط .
- ٠٢ التقادم المسقط لا يتمسك به إلا عن طريق الدفع ( وذلك عن طريق الدعوى التي رفعها صاحب الحق الذي سقط بالتقادم حيث يكون للمستفيد الدفع بالتقادم المسقط ) .
- ٠٣ أما التقادم المكسب فيتمسك به عن طريق الدفع وعن طريق الدعوى على السواء .
- ٠٣ التقادم المسقط لا يعد فيه بحسن النية أما التقادم المكسب فيعد فيه بحسن النية حيث تختلف فيه مدة التقادم للحائز حسن النية عن الحائز سيء النية .

## تغيير مدة التقادم المسقط لدين الضريبة :

( شرطه صدور حكم نهائى بالدين م ٣٨٥ مدنى )

• تقض رقم ٦١٦ لسنة ٥١ قضائية جلسة ١٩٨٥/١٢/٣٠ .

• تقض رقم ٢٩٢ لسنة ٣٠ قضائية جلسة ١٩٧٨/١/٣٠ .

- الأصل فى إنتطاع التقادم طبقاً للفقرة الأولى من المادة ٣٨٥ من القانون المدنى أنه إذ أزال التقادم المنقطع حل محله تقادم جديد مماثل للتقادم الأول فى مدته وطبيعته يسرى من وقت إنتهاء الأثر المترتب على سبب الإنتطاع فيما عدا الحالات الإستثنائية التى تنص عليها المادة ٣٨٥ سالفه الذكر فى فقرتها الثانية ومنها حالة ما إذا حكم بالدين وحاز الحكم قوة الأمر المقضى فتكون مدة التقادم الجديد خمس عشرة سنة مما مارة أن الذى يحدث تغيير مدة التقادم المسقط للدين هو الحكم النهائى بالدين وقوة الذى يمكنه من أحداث هذا الأثر .

## ٣ • بدء سريان التقادم :

- تنص المادة ٣٨١ من القانون المدنى على أنه " ٠٠٠ لا يبدأ سريان التقادم فيما لم يرد فيه نص خاص إلا من اليوم الذى يصبح فيه الدين مستحق الأداء " .
- فالقاعدة هنا أنه يبدأ سريان التقادم من وقت إستحقاق الدين فيكون للدائن خلال مدة التقادم المطالبة بالدين فإذا لم يفصل فإنه يتقادم جزاء له على إهماله ٠٠ وهذا ما ينطبق على التقادم المسقط ، أما بالنسبة للتقادم المكسب فلا يسرى إلا من الوقت الذى توافر فيه الحيابة .

## تذكر أن : -

- إذا كان الدين معلقاً على شرط واقف أو مضافاً إلى أجل ، فلا يبدأ سريان التقادم إلا من وقت تحقق الشرط أو إنتهاء الأجل " م ٣٨١ مدنى " .
- يبدأ إحتساب مدة التقادم من وقت إستحقاق الدين بالنسبة للتقادم المسقط ومن وقت توافر الحيابة بالنسبة للتقادم المكسب .

## ملحوظة : -

تقادم دين الضريبة طبقاً للقانون رقم ٤٦٤ لسنة ١٩٥٣ الخاص بتقادم الضرائب والرسوم عدل أحكام المادة ٣٧٧

مدنى إلى ٥ سنوات بعد أن كانت ٣ سنوات فقط " قانون صادر بتاريخ ١٩٥٣/١٢/٢٦ " .

هذا مع مراعاة الإستثناء الخاص بالمادة ٣٨٥ مدنى .

## ٤ . وقف التقادم :

### تعريفه : -

يقصد بوقف التقادم هو أن يقف مضى المدة المسقطه و للحق بسبب عذر من الأعذار القانونية أو الواقعية ثم

يستأنف سيره بعد زوال ذلك العذر على أن تضاف المدة السابقة على قيام المانع إلى المدة اللاحقة على زواله .

### حكيمه : -

فقد يكون بعض الأشخاص فى حالة أو ظروف لا تمكنهم من القيام بالأعمال التى يترتب عليها قطع التقادم

ولذلك قرر المشرع حماية لهؤلاء الأشخاص وقف التقادم خلال هذه الحالة أو الظروف .

### أثره : -

يقتصر هنا أثر وقف التقادم على إسقاط مدة المانع ويزول من زال ، أما الوقت السابق على الوقف فهو لا يضيع بل يضم

إلى المدة اللاحقة لزوال المانع .

## تذكر أن : -

أن التقادم المسقط لا يوقف ولا يوجد سبب لوقفه إذا كانت مدته لا تزيد على خمس سنوات أما التقادم

المكسب فمتى وجد سبب لوقفه فإنه يوقف حتى ولو لم تزد مدته على خمس سنوات .

## ٥ . إنقطاع التقادم :

يقصد بإنقطاع التقادم إسقاط المدة السابقة على تحقق سبب الإنقطاع وتبدأ مدة جديدة من وقت زوال هذا السبب .

### وينقطع التقادم بأحد أمرين : -

#### ١ . الإنقطاع الطبيعي :

وهو الإنقطاع الناشئ عن زوال الحيازة ، وهذا النوع من الإنقطاع خاص بالتقادم المكسب ولا يسرى على

التقادم المسقط .

#### ٢ . الإنقطاع المدني :

وهو الإنقطاع الناشئ عن مطالبة صاحب الحق بحقه بمطالبة قضائية أو يقوم مقامها أو يسبب إقرار الحائز أو

المدين بحق المالك أو الدائن .

## تذكر أن : -

أن هناك فرق بين وقف التقادم وإنقطاع التقادم ، حيث في الأول يتم إحتساب الوقت السابق على الوقف إلى المدة اللاحقة لزوال المانع الذي ترتب عليه وقف التقادم ، أما الثاني فلا يكون هناك مجال لذلك نظراً لأن الإنقطاع يترتب عليه إنهاء حالة التقادم نهائياً ويبدأ بعده حساب مدة جديدة دون الأخذ في الإعتبار المدة السابقة على الإنقطاع .

## أثر وقف التقادم :

### يترتب على وقف التقادم الآتى : -

- ١ . إن المدة التي وقف سريان التقادم خلالها لا تحسب ضمن التقادم وتحسب المدة السابقة عليها والمدة التالية لها
- ٢ . لا يتمسك بوقف سير التقادم إلا الشخص الذي تقرر الوقف لصالحه كما لا يسرى إلا على الأشخاص الذين خول القانون التمسك ضدهم به .

## مثال :

إذا وقف سير التقادم لصالح أحد الدائنين المتضامنين نظراً لأنه ناقص الأهلية وليس له من يمثله قانوناً فإن التقادم

يقف بالنسبة إليه وحده دون باقى الدائنين الضامنين ممن لا يقوم لهم سبب الوقف .

## أثر إنقطاع التقادم :-

يترتب على إنقطاع التقادم الآتى :-

- ٠١ إسقاط المدة السابقة على الإنقطاع ويبدأ إحتساب مدة جديدة من وقت إنتهاء سبب الإنقطاع .

## آثار التقادم :-

عند بحث موضوع آثار التقادم فإنه توجد بعض المعطيات الأساسية والمشاركة بين التقادم المكسب والتقادم

المسقط لا بد من معرفتها قبل بحث هذا الموضوع وهذه المعطيات الأساسية تتمثل فى الآتى :

- ٠١ لا يجوز للمحكمة أن تقضى بالتقادم من تلقاء نفسها بل يجب أن يكون ذلك بناء على طلب دائنيه أو أى

شخص له مصلحة فيه ولو لم يتمسك به المدعى ( فى التقادم المسقط ) والحائز أيضاً فى التقادم المكسب

- ٠٢ يجوز التمسك بالتقادم فى أية حالة كانت عليها الدعوى ولو أمام المحكمة الإستئنافية .

- ٠٣ إن أحكام التقادم التى تعتبر من النظام العام هى تلك التى تتعلق بوجود التقادم ، أما الأحكام التى تتعلق

بالإستفادة من التقادم فلا تعتبر من النظام العام .

- ٠٤ لا يجوز النزول عن التقادم قبل ثبوت الحق فيه ، كما لا يجوز الإنفاق على أن يتم التقادم فى مدة تختلف

عن المدة التى عينها القانون .

- ٠٥ يجوز لكل شخص يملك التصرف فى حقوقه أن ينزل ولو ضمناً عن التقادم يعد ثبوت الحق فيه

أى أن التنازل عن التقادم يأخذ صور ثلاثة هى :-

- التنازل عن التقادم قبل سريان هذا التنازل وهذا يقع بإطلاع ولا أثر له .

- والتنازل عن التقادم أثناء سريانه وهذا يقع صحيحاً بالنسبة للمدة السابقة عليه وبإطلاع بالنسبة

للمدة اللاحقة .

- والتنازل عن التقادم بعد تمام مدته وهذا يقع صحيحاً ومنتجاً لأثاره .

## ٦ . آثار التمسك بالتقادم :

- يترتب على التقادم إقضاء الإلتزام فإذا أكملت مدة التقادم وتمسك به المدين سقط الدين بأثر رجعي بمعنى أن الدين يعتبر منقضيًا لا من وقت تمام مدة التقادم بل من وقت بدء سريانه .

### ملحوظة هامة : -

- إذا سقط الحق بالتقادم سقطت معه الفوائد وغيرها من الملحقات ولو لم تكتمل مدة التقادم الخاصة بهذه الملحقات .
- ترجع حكمة الأثر الرجعي للتقادم في أنه لو أعتبر الدين منقضيًا من وقت تمام التقادم لوجب على المدين دفع فوائد السنوات التي احتسبت للتقادم بإعتبار أن أصل الدين كان قائمًا في هذه الفترة
- تنطبق نفس القواعد السابقة على كل من التقادم المكسب والتقادم المسقط . حيث يترتب على التمسك بالتقادم في التقادم المكسب كسب الحائز ملكية الشيء محل الحيازة وذلك من وقت بدء الحيازة لا من وقت التمسك بالتقادم .

### تذكّر أن : -

- لا يجوز الإلتفاق على تعديل مدة التقادم بالإطالة أو التقصير وذلك سواء في التقادم المكسب أو التقادم المسقط .
- حيث تنص المادة ٣٨٨ على أنه " لا يجوز الإلتفاق على أن يتم التقادم في مدة تختلف عن المدة التي عينها القانون " .

## ٧ . مدة التقادم :

- نظراً لعدم وجود أى نص في القانون ١١ لسنة ١٩٩١ بإصدار الضريبة العامة على المبيعات بشأن تحديد مدة التقادم بشأن الحقوق والإلتزامات الواردة به فإنه يتم الرجوع في شأن ذلك للقواعد العامة الواردة بالقانون المدني .

### وعلى ذلك سوف نتناول في هذا الموضوع النقاط الآتية : -

- ٠١ تقادم دين الضريبة .
- ٠٢ تقادم التعويض .
- ٠٣ تقادم جريمة التهرب وتقادم العقوبة ( الفرق بينهم ) .

## **٠١ : تقادم دين الضريبة : -**

- ولقد تناولت المادة ٣٧٧ من القانون المدنى هذا التقادم عندما نصت على أنه " تقادم الضرائب والرسوم بمضى خمس سنوات ٠٠٠٠ " وعلى ذلك فإنه وفقاً لأحكام المادة ٣٧٧ من القانون المدنى فإن دين الضريبة يتقادم بمضى خمس سنوات من تاريخ إستحقاق الدين .
- ولكن من الأخذ فى الإعتبار الحالات السابقة لوقف أو إنتقطاع التقادم .

## **ويشور التساؤل هنا هل يسرى التقادم حتى لو كان دين الضريبة محل نزاع ؟**

- الإجابة هذا التساؤل بـ " لا " حيث يسرى التقادم عندما يصبح دين الضريبة نهائى ولا يوجد نزاع بخصوصه أولاً مجال للنزاع فيه .

## **٠٢ : تقادم التعويض : -**

- من المقرر قانوناً فى المواد ٥٢٨ ، ٥٢٩ ، ٥٣٠ من قانون الإجراءات الجنائية أن العقوبة المحكوم بها فى مواد الجرح تسقط بمضى خمس سنوات من وقت صدور الحكم نهائياً . وتنتقطع هذه المدة أما بالقبض على المحكوم عليه أو بأى إجراء من إجراءات التنفيذ التى تتخذ فى مواجهته أو تصل إلى علمه .
- كما أجاز المشرع فى المادة ٥٠٦ من قانون الإجراءات الجنائية تحصيل المبالغ المستحقة للحكومة بما فيها الغرامات بالطرق المقررة فى قانون المرافعات أو بالطرق الإدارية لتحصيل الأموال الحكومية وأن الحجز إجراء من إجراءات التنفيذ القاطعة للتقادم .

## **وعلى ذلك فاننا نستخلص من ذلك مبدأين هامين هما : -**

- ٠١ أن التعويض يسقط بمضى خمس سنوات من تاريخ الحكم النهائى .
  - ٠٢ الحجز الإدارى يقطع التقادم .
- ولاشك أن أساس تقرير مدة سقوط الحق فى التعويض بمضى المدة سالفة الذكر مرجعه إلى أن التعويض المنصوص عليه فى قانون ضريبة المبيعات يعتبر عقوبة جنائية تكميلية تنطوى على عنصر التعويض وتلاحظ عقوبة الحبس والغرامة التى يحكم بها على الجانى . ( نقض مدنى جلسة ١٩٩٣/١/٢٨ الطعن رقم ٢٧٦ لسنة ٥٩ قضائية )

## تذكيران : -

- ٠١ يسقط التقادم بمضى خمس سنوات من تاريخ صدور الحكم النهائي .
- ٠٢ توقيع الحجز الإدارى خلال فترة خمس سنوات يقطع التقادم .

# إدارة التدريب على المكافحة والحصر

## ثانياً: التقادم فى جريمة التهرب الضريبى :-

### مقدمة :-

- تنص المادة (١٥) من قانون الإجراءات الجنائية على أنه تنقضى الدعوى الجنائية فى مواد الجنايات بمضى عشر سنين من وقوع الجريمة وفى مواد الجنح بمضى ثلاث سنين وفى مواد المخالفات بمضى سنة ما لم ينص القانون على خلاف ذلك .

- ولا شك أن جريمة التهرب الضريبى تعد من قبيل الجنح وبالتالي فإنها تأخذ حكم الجنح بخصوص التقادم  
- وتسرى أحكام التقادم أى إنتضاء الدعوى الجنائية بمضى المدة على كل جريمة سواء كانت معلومة للمجنى عليه أم مجهولة . . . وسواء حصل تبليغ للسلطات المختصة أم لم يحصل .  
(نقض ١١/٥/١٩٣٦ القواعد القانونية ج ٢ ص ٦٠٠ ) .

وذلك ما دامت الدعوى قائمة لم تقدم إلى القضاء بعد أو إذا قدمت ولكن لم يفصل فيها بحكم نهائى غير قابل للطعن .  
**إدارة التدريب على المكافحة والحصر**  
**مبدأ سريان المدة** :-

طبقاً لنص المادة (١٥) إجراءات فإنه " تنقضى الدعوى الجنائية فى مواد الجنايات بمضى المدة . . من يوم وقوع الجريمة " .

فمبدأ سريان المدة هو يوم وقوع الجريمة سواء حصل بتبليغ أم لم يحصل . . وكذلك تسرى المدة من تاريخ آخر إجراء انقطعت به والمتبع عملاً هو إحتساب المدة من اليوم التالى لوقوع الجريمة أو لاتخاذ الإجراء القاطع للمدة وتحسب المدة بالتقويم الميلادى .

تعيين يوم وقوع الجريمة يقع على عاتق النيابة العامة .

### الجرائم المستمرة :-

- ينبغى هنا التفرقة بين نوعين من الجرائم المستمرة :-

الأولى : الجرائم المستمرة ( مثل إخفاء أشياء مسروقة ) أو جريمة إشغال طريق .

الثانية : الجرائم المستمرة إستمرار ثابتاً أو مضطرباً ( بناء جدار خارج خط التنظيم أو لصق إعلان

في مكان محظور )

ففي الأولى : يبدأ التقادم من اليوم التالي لإنتطاع حالة الإستمرار

وفى الثانية : يبدأ التقادم من وقت إرتكاب الجريمة لا من وقت إخفاء آثارها

### ملحوظة : -

تبدأ مدة التقادم فى الجرائم الوقتية المتتابعة ( مثل السرقة على دفعات ) من اليوم التالى لآخر فعل من أفعال

التنفيذ

### وقف التقادم : -

- نصت المادة (١٦) من قانون الإجراءات الجنائية على أنه لا يوقف سريان المدة التى تسقط بها الدعوى الجنائية

لأى سبب كان

وعلى ذلك فلا يوجد وقف بالنسبة للدعوى ولكن يوجد وقف بالنسبة لتقادم العقوبة الجنائية

- إلا أنه يستثنى من ذلك ما نصت عليه المادة ١١٩ عقوبات باب الإختلاس / الأموال الأميرية والتي تنص على أنه

" لا تبدأ المدة المسقطه للدعوى العمومية المذكورة فى هذا الباب إلا من تاريخ إنتهاء الوظيفة ما لم يبدأ التحقيق

فيها قبل ذلك

### إنقطاع التقادم : -

ولعل هذا يرجع إلى أن الموظف يستطيع إخفاء جريمة الإختلاس طالما هو فى وظيفته

### ملحوظة

- أن مجرد البلاغ أو تقديم الشكوى لا يقطع التقادم

- أى إجراء يتصل بالدعوى المدنية سواء كانت مقامة أمام القضاء المدنى أو الجنائى لا يقطع التقادم حيث أنها

تنصب فقط على الدعوى الجنائية دون غيرها

ونظراً لأن الضريبة تقوم على رباط عقدي بين مصلحة الضرائب والمكلف وإنما تحددها القوانين التي تفرضها وليس في هذه القوانين ولا في القانون العام ما يحول دون تدارك الخطأ الذي يقع .  
فالمكلف أن يسترد ما دفعه بغير وجه حق وللمصلحة أن تطالب بما هو مستحق زيادة على ما دفعه المكلف وذلك ما لم يكن هذا الحق قد سقط بالتقادم .

### وعلى ذلك فسوف نتناول في تقادم جريمة التهرب الضريبي النقاط الآتية : -

- ٠١ التقادم في الجرائم المتعلقة بالإقرارات .
- ٠٢ التقادم في الجرائم المتعلقة بأداء الضريبة .
- ٠٣ تقادم الدعوى وتقدم العقوبة .
- ٠٤ الإجراءات القاطعة للتقادم في جرائم التهرب .

### ٠١ التقادم في الجرائم المتعلقة بالإقرارات : -

- أوجب المشرع في المادة ١٦ من القانون على المسجل أن يقدم إقراراً شهرياً على النموذج المعد لذلك خلال المواعيد الآتية : -
- أ - خلال الشهرين التاليين لشهر المحاسبة ( سلع عامة ) .
  - ب - خلال ثلاثين يوماً من إنتهاء شهر المحاسبة ( سلع جدول ) .
  - ج - إقرار إبريل من كل عام يقدم في موعد غايته ٦/١٥ من كل عام ( سلع عامة ) .
  - د - ويجوز للمستوردين الذين يستوردوا مرة واحدة أو مرتين في السنة التقدم بطلب للموافقة على التصريح بتقديم الإقرار في الشهر الذي تم فيه واقعة الإستيراد فقط دون غيره وذلك إذا ما اقتربت واقعة البيع لما تم إستيراده .

### وصور الجرائم المتعلقة بالإقرارات تتمثل في الآتي : -

- ٠١ تقديم الإقرار بما لا يجاوز ستين يوماً بعد شهرين من تاريخ إنتهاء شهر المحاسبة .
- ٠٢ عدم تقديم الإقرار أصلاً .
- ٠٣ تقديم الإقرار بما يجاوز ستين يوماً بعد الشهرين التاليين لشهر المحاسبة .

## أولاً : التقادم فى حالة تقديم الإقرار قبل مضى ستين يوماً بعد شهرين من شهر المحاسبة :

- أن واقعة عدم تقديم الإقرار بما لا يجاوز شهرين من شهر المحاسبة والمنصوص عليها فى المادة ٤١ من القانون تعد من قبيل الجرح وليس المخالفات وذلك نظراً لأن العقوبة المفروضة عليها تجعلها فى نطاق الجرح وليس المخالفات
- وعلى ذلك قيسرى عليها التقادم الثلاثى وبالتالى فيسقط حق المصلحة فى إتخاذ أى إجراء قانونى بعد مضى ثلاث سنوات من تاريخ إرتكاب هذه الواقعة .

## ثانياً : التقادم فى حالة عدم تقديم الإقرار أصلاً :

- وفى هذه الحالة نكون أمام أحد فرضين :
  - الفرض الأول : - عدم قيام المصلحة بتقدير الضريبة :
  - ونظراً لأن جريمة عدم تقديم إقرار من الجرائم السلبية التى تقع بمجرد الامتناع عن تقديم الإقرار فى الميعاد المحدد . فإنه فى حالة عدم تقدير المصلحة للضريبة فإن جريمة عدم تقديم الإقرار تسقط بمضى ثلاث سنوات من تاريخ إنتهاء المهلة المحددة لتقديم الإقرار .
- الفرض الثانى : - قيام المصلحة بتقدير الضريبة :

- وهنا يتعين على المصلحة تقدير الضريبة قبل مضى ثلاث سنوات من تاريخ إنتهاء مهلة تقديم الإقرار فإذا قامت المصلحة بتقدير الضريبة وأخطرت المسجل بذلك بخطاب رسمى مسجل بعلم الوصول .
- ترتب على ذلك الآتى :

- ٠١ لا ينتضى دين الضريبة إلا بعد مرور خمس سنوات من تاريخ الإخطار بالتقدير وذلك وفقاً لأحكام المادة ٣٧٧ مدنى .
  - ٠٢ يبدأ سريان التقادم من تاريخ إخطار المسجل بالتقدير حيث أن إخطار المسجل بدين الضريبة يقطع التقادم ويبدأ بعد ذلك سريان التقادم من جديد .
- وبالنسبة لجريمة التهرب إن وجدت فيبدأ حساب مدة الثلاث سنوات من تاريخ الإخطار وذلك بخلاف دين الضريبة الذى يسقط بمضى خمس سنوات .

### ثالثاً: التقادم فى حالة تقديم الإقرار بعد مضى ستين يوماً لمرور شهرين من شهر المحاسبة :-

- وهنا وفقاً لنص المادة ٤٤ من القانون فإن هذه الحالة تعد تهرباً وفقاً للحالات الواردة منها على سبيل الحصر .
- وهنا سواء قامت المصلحة بتقدير الضريبة أو لم تقم بتقدير الضريبة فإن الدعوى الجنائية بالنسبة للتهرب تسقط بمضى ثلاث سنوات من تاريخ إنتهاء المدة المحددة لتقديم الإقرار .

### تذكيران :-

- أن إلزام المسجل بتقديم الإقرار لا يقف عند حد إنتضاء الميعاد المحدد لتقديمه ولكنه يستمر بعد إنتهاء أجل تقديمه ما قام حق المصلحة فى تقدير الضريبة ويظل هذا الحق قائماً إلى حين إنتضاء الإلتزام بأداء الضريبة بالتقادم .

### ٠٢ التقادم فى الجرائم المتعلقة بأداء الضريبة :-

- ولا شك أن هذه الجرائم هى من جرائم التهرب الضريبى ومثالها ما ورد بالمادة ٤٤ الفقرة رقم ١٠ والتي تنص على " إنتضاء ستين يوماً على إنتهاء المواعيد المحددة بسداد الضريبة ودون الإقرار عنها وسدادها " .
- وكذلك الفقرة رقم ٢ والتي تنص على " بيع السلعة أو إستيرادها أو تقديم الخدمة دون الإقرار عنها وسداد الضريبة المستحقة " .
- ويرجع أساس ذلك إلى أن المشرع قد أوجب على المسجل أداء أصل الضريبة دورياً للمصلحة رفق إقراره الشهرى وفى ذات المواعيد المنصوص عليها بالمادة ١٦ من القانون .
- وبمقارنة نص المادة ٤ من القانون بالمادة ٤٤ من ذات القانون يتبين لنا أن المشرع قد فرض عقاباً على التأخير فى تقديم الإقرار وأداء الضريبة عن المواعيد المحددة بالمادة ١٦ من القانون .
- ولقد حدد المشرع مدى جسامة فعل التأخير فى تقديم الإقرار ومدى تشديد العقوبة عليه وذلك وفقاً لطول مدة التأخير .
- فإذا تأخر المسجل فى تقديم الإقرار وأداء الضريبة بما لا يجاوز ستين يوماً من تاريخ إنتهاء المواعيد المحددة لتقديم الإقرار يكون المسجل مرتكباً للمخالفة القانونية المنصوص عليها بالمادة ١/٤١ ويعاقب بالغرامة فضلاً عن الضريبة والضريبة الإضافية .

أما إذا تجاوز تأخير المسجل فى تقديم إقراره وسداد الضريبة مدة ستين يوماً كاملة بعد إنتهاء المواعيد المحددة لتقديم الإقرار دون قيامه بتقديم الإقرار وسداد الضريبة ٠٠ ففى هذه الحالة يكون المسجل قد إرتكب جريمة المادة ١٠/٤٤ ( جريمة التهرب الضريبى ) .

- ولاشك أن الدعوى الجنائية هنا تسقط بمضى ثلاث سنوات من تاريخ إنتهاء المهلة المحددة لتقديم الإقرار دون قيام المسجل بتقديم الإقرار وسداد الضريبة المستحقة .

### **٠٣ تقادم الدعوى وتقدم العقوبة :-**

- يقصد بتقادم الدعوى مضى المدة على الجريمة وعلى الدعوى الناشئة عنها بحيث لو إنتقضت فترة زمنية من وقت إرتكاب الجريمة دون إتخاذ إجراء فيها لكان ذلك سبباً لإسقاطها .

- أما تقادم لعقوبة فهو مضى فترة زمنية محددة من تاريخ صدور الحكم دون تنفيذه على المحكوم عليه

### **والفرق بين تقادم الدعوى وتقدم العقوبة يتمثل فى الآتى :-**

٠١ **من حيث بدء سريان التقادم :** إدارة التدبير على المكافحة والحصر  
يبدأ سريان التقادم فى الدعوى من اليوم الثانى لإرتكاب الجريمة أما فى العقوبة فمن تاريخ صدور الحكم النهائى .

٠٢ **من حيث مدة كل منهما :-**

تتقدم الدعوى بمضى عشر سنوات فى الجنايات وثلاث سنوات فى الجنح وسنة واحدة فى المخالفات .

أما تقادم العقوبة فإنه يكون بمضى عشرين سنة فى الأحكام الصادرة لعقوبة جنائية وخمس سنوات فى الجنح وثلاث سنوات فى المخالفات أما الإعدام فلا تسقط إلا بمضى ثلاثين سنة .

٠٣ **من حيث طبيعة التقادم :**

تتقدم الدعوى لا يرد عليه الإيقاف بل يرد عليه الإنقطاع فقط ، أما تقادم العقوبة فيرد عليه الإيقاف والإنقطاع

معاً .

### **تذكراًن :-**

جرائم لا يمكن أن تتقدم مهما مضى من مدة عليها وهى جرائم الإعتداء على الحرية الشخصية (

التعذيب ) .

## إستثناء على مبدأ تقادم العقوبة والدعوى الجنائية :-

- الأحكام القياسية الصادرة فى الجنايات تقادم بمضى مدة العقوبة وليست مضى مدة الدعوى الجنائية وذلك حتى لا يكون المتهم الغائب عن المحاكم فى وضع أفضل من المتهم الحاضر .

## ٠٤ الإجراءات القاطعة للتقادم فى جرائم التهرب :-

- إقطاع التقادم يعنى كما سبق أن بينا أن يتم حساب مدة جديدة إذا ما تحقق أحد أسباب الإقطاع

## وأهم هذه الأسباب الآتى :-

### ٠١ صدور حكم بالإدانة :

وينبغى هنا للتفرقة بين الحالات الآتية :

أ - الحكم الغير نهائى يقطع التقادم بالنسبة للدعوى الجنائية .

ب - الحكم النهائى يحسب من تاريخه مدة تقادم العقوبة .

ج - الحكم البات يبدأ من تاريخه حساب إنقضاء الدعوى الجنائية .

### ٠٢ إجراءات الإتهام :-

وهى الإجراءات التى تتعلق بثبوت التهمة أو تقيها ومثالها قرار النيابة العامة بالأوجه لإقامة الدعوى وأمر الإحالة

الصادر من النيابة .

### ٠٣ إجراءات التحقيق :-

وهى الإجراءات التى تباشرها النيابة العامة أو قضاء التحقيق للتثبت من وقوع الجريمة ومرتكبها .

ومثالها : الإستجواب - الأمر بالقبض أو التفتيش والضبط والإحضار - سماع الشهود - نذب الخبراء

والحبس الإحتياطى .

### ٠٤ إجراءات المحاكمة :-

وهى الإجراءات التى تنفذها المحكمة بمجرد رفع الدعوى إليها حتى الفصل فيها .

ومثالها : إجراءات التحقيق وسماع الشهود ووقف السير فى الدعوى ونذب الخبراء .

## ٥٠ الأمر الجنائي : -

وهو عبارة عن قرار يصدر من قاضى المحكمة الجزئية بناء على طلب النيابة العامة بناء على محاضر جمع الأدلة والاستدلالات وبغير أجزاء تحقيق أو سماع مرافعة .

## ٥١ إجراء الإستدلال : -

وهى الإجراءات التى يباشرها مأمور الضبط القضائى الخاصة بجمع الأدلة الخاصة بوقوع الجريمة ونسبتها إلى مرتكبيها . ويشترط فى هذه الإجراءات كى تقطع التقادم أن تتم بعد وقوع الجريمة وتتخذها المصلحة فى مواجهة المتهم بشخصه وليس بصفته أو أن يخطر رسمياً إذا لم تتخذ فى مواجهته .  
( نقض ١١/٦/١٩٦٢ أحكام النقض س ١٢ رقم ١٣٢ ص ٥٢٤ ) .

## ملحوظة : -

إذا تعدد المتهمون فإن إنتطاع المدة بالنسبة لأحدهم يترتب عليها إنتطاعها بالنسبة للباقيين ما لم تكن قد اتخذت ضدهم إجراءات قاطعة للمدة ( م ١٨ أجزاء جنائية ) .

## ٥٥ التطبيقات العملية لحساب التقادم فى القانون ١١ لسنة ١٩٩١ : -

وسوف تتناول فى ذلك التقادم فى كافة صور الجرائم الواردة فى القانون ١١ لسنة ١٩٩١ وهى : -

١. جرائم المادة ٤١ وهى الخاصة بالمخالفات .
٢. جرائم المادة ٤٤ وهى الخاصة بالتهرب للسلع العامة والخدمات .
٣. جرائم المادة ٤٧ وهى الخاصة لسلع الجدول رقم (١) .
٤. جرائم المادة ٤٨ وهى الخاصة بالسلع المعفاة .

## **أولاً : حساب التقادم فى المادة ٤١ من القانون ١١ لسنة ١٩٩١ : -**

- لاشك أن الجرائم المنصوص عليها فى هذه المادة ليست مخالفات بل هى من قبيل الجرح وذلك نظراً لأن الحد الأقصى للغرامة فى المخالفة لا يزيد عن مائة جنيه ، فإذا زاد الحد الأقصى للغرامة فى الجريمة عن مائة جنيه أعتبر الفعل جنحة وليس مخالفة وهو ما ينطبق على الجرائم الواردة فى المادة سالفه الذكر .
- وبالتالي فإن مدة التقادم عن الأفعال الواردة فى هذه المادة هى ثلاث سنوات وذلك بالنسبة للدعوى الجنائية وإذا صدر حكم فإن تقادم العقوبة يكون خمس سنوات .

### **ولكن يثور التساؤل هنا متى يبدأ حساب مدة التقادم ؟**

- وللإجابة على ذلك فإننا سنتناول بيان كل حالة على حدة لبيان كيفية حساب مدة التقادم .

## **أحكام المادة ٤١ من القانون ١١ لسنة ١٩٩١ : -**

- ٠١ التأخر فى تقديم الإقرار الضريبى وأداء الضريبة عن المدة المحددة فى المادة ١٦ من هذا القانون بما لا يجاوز ستين يوماً " معدلة طبقاً لأحكام القانون ٩١ لسنة ٩٦ " .  
تعد هذه الجريمة من الجرائم الوقتية السلبية وهى تنقسم إلى قسمين جرائم الإمتناع وتحسب فيها بدء سريان التقادم من تاريخ وقوع النتيجة المجرمة - وجرائم سلبية مجردة وتحسب بدء سريان التقادم من تاريخ الإمتناع ذاته وهو يقع فى هذه الجريمة من تاريخ إنتهاء المدة المقررة للإتيان بالسلوك الواجب دون القيام به وعلى ذلك **تحسب مدة التقادم** فى هذه الجريمة من تاريخ فوات ميعاد تقديم الإقرار دون تقديمه .

## **تذكر أن : -**

هذه الجريمة يتم تحويلها إلى جريمة تهرب ضريبى إذا لم يقدم الإقرار أو قدم بعد مرور الستين يوم المنصوص عليها

## ٠٢ تقديم بيانات خاطئة عن المبيعات من السلع أو الخدمات الخاضعة للضريبة إذا ظهرت فيها زيادة لا تتجاوز ١٠٪ عما ورد بالإقرار :

وهذه الجريمة تُعد طبقاً لأحكام قانون الإجراءات الجنائية من الجرائم الوقتية ذات السلوك المجرد أى تحقق الجريمة بمجرد ارتكاب السلوك الإجرامى أى بمجرد تقديم الإقرار الضريبى الخاطيء وتطبيق هذه المبادئ العامة على القانون ١١ لسنة ١٩٩١ نجد أن **إحتساب مدة التقادم** فى هذه الجريمة يكون بعد إنتهاء مدة الثلاثة سنوات المقررة لفحص الإقرار الضريبى وإجراء التعديل خلالها طبقاً لنص المادة ١٧ من أحكام القانون ١١ لسنة ١٩٩١ وإذ يتحقق علم الإدارة الضريبية بتجاوز المبيعات بما لا يزيد عن ١٠% من تاريخ الفحص والتعديل أو بإنتهاء مدة الثلاثة سنوات المقررة لإتمام الفحص أو التعديل .

**ويعنى آخر يمكن القول بأن إحتساب مدة التقادم** فى هذه الجريمة يكون من تاريخ الفحص والتعديل للإقرار الخاطيء أما لو مرت الثلاثة سنوات دون إجراء الفحص أو التعديل خلالها فنرى أنه لا يجوز تعديل هذا الإقرار الخاطيء إعمالاً بنص المادة ١٧ وحيث يسقط حق المصلحة فى الفحص والتعديل ومن ثم تقادم الدعوى الجنائية على ذلك أما إذا تم التعديل قبل فوات الثلاثة سنوات ولو بيوم واحد تحسب مدة التقادم من هذا التاريخ .

### الخلاصة : -

إحتساب مدة التقادم للإقرار الخاطيء من تاريخ تقديم الإقرار ما لم يتم فحص الإقرار الخاص قبل مرور ٣ سنوات من تاريخ تقديمه فيحسب التقادم من تاريخ الإخطار بفروق الفحص حيث أن الفحص والإخطار يعد إجراء قاطع للتقادم

### تذكر : -

تقادم دين الضريبة الثابت دون المستندات لا يسقط إلا بمرور ٥ سنوات مثل تقدم المسجل بإقرار على أساس أن فئة الضريبة ١٠% وحققت فئة الضريبة ٢٥% هنا يستحق الفرق ولا يسقط إلا بمضى ٥ سنوات كدين ضريبة وضريبة إضافية طبقاً لنص المادة ٣٧٧ مدنى .

## أحكام المادة ٤٤ من القانون ١١ لسنة ١٩٩١ : -

### ٠١ عدم التقدم للمصلحة للتسجيل فى خلال المواعيد المقررة :

هذه الجريمة من الجرائم المستمرة لا يسرى عليها التقادم إلا من تاريخ إنقطاع حالة الإستمرار وهى فى ظل قانون ضريبة المبيعات تحقق بغلق النشاط أو تغيير النشاط لنشاط غير خاضع للضريبة ٠٠ أو تقدم المكلف بالتسجيل فى المصلحة حيث يبدأ إحتساب مدة التقادم منذ ذلك التاريخ .

### ٠٢ بيع السلعة أو إستيرادها أو تقديم الخدمة دون الإقرار عنها وسداد الضريبة المستحقة :

هذه الجريمة من جرائم الإمتناع أى الإمتناع عن الإقرار وسداد الضريبة عن سلع وخدمات خاضعة للضريبة تم بيعها وفى هذه الحالة تقع الجريمة حيث تم الإقرار عن بعض المبيعات دون البعض الآخر أى أو لم يتم تقديم الإقرار أصلاً ، المهم أنه توجد سلع وخدمات لم يقر عنها رغم بيعها **وتحسب مدة التقادم** من تاريخ تقديم الإقرار الذى تمت من خلال فترة تلك المبيعات الغير مقرر عنها أو من تاريخ إنتهاء المدة المحددة لتقديم الإقرار .

### ٠٣ خصم الضريبة كلياً أو جزئياً دون وجه حق :

هذه الجريمة من الجرائم الوقتية التى تحقق بإرتكاب السلوك والنتيجة وهى تحقق بالخصم فعلاً أى لا بد من وقوع الخصم فعلاً فى الإقرار **وتحسب مدة التقادم** من تاريخ تقديم الإقرار المتضمن واقعة الخصم بدون وجه حق مع العلم بأن " الفحص يعتبر إجراء قاطع للتقادم " بشرط مواجهة المسئول بنتيجة الفحص ( محضر مواجهة ) .

### ٠٤ إسترداد الضريبة أو محاولة إستردادها كلها أو بعضها بدون وجه حق :

وتحقق هذه الجريمة بمجرد قيام المسجل بإسترداد الضريبة أو محاولة إستردادها دون وجه حق وذلك سواء من خلال المحاولة المصحوبة بطلب إسترداد سواء كان مرفقاً به بتقديم سجلات أو مستندات مخالفة ومناقضة للسجلات والمستندات الحقيقية أو حتى مجرد طلب الإسترداد أو إتمام واقعة الإسترداد فعلاً وذلك بالمخالفة لنص المادة ٣١ من القانون ، ٢٠ من اللائحة ٠٠ وهذه الجريمة من الجرائم الوقتية .

وعلى ذلك فيبدأ **حساب مدة التقادم** هنا بمجرد قيام المسجل بالإسترداد أو محاولة الإسترداد المخالفة للقانون والمتمثلة فى تاريخ تقديم طلب الإسترداد للمصلحة ومنذ ذلك التاريخ يبدأ حساب مدة الثلاث سنوات .

## ٥٠. تقديم مستندات أو سجلات مزورة أو مصطنعة أو بيانات غير صحيحة للتخلص من سداد الضريبة كلها أو بعضها :

أوجبت المادة ١٥ من القانون على المسجل أن يمسك دفاتر محاسبية منتظمة يسجل فيها أول بأول العمليات التي يقوم بها .

- كما فرضت المادة ١٤ على المسجل تحرير فاتورة ضريبية عند بيع السلعة أو أداء الخدمة الخاضعة للضريبة .
- هذه الجريمة من الجرائم الوقتية التي تقع بمجرد تقديم المستندات .
- وتقع هذه الجريمة بمجرد تقديم المسجل لهذه المستندات أو السجلات المزورة أو المصطنعة أو البيانات غير الصحيحة للتخلص من سداد الضريبة من تاريخ ارتكاب واقعة تقديم المستند . وعليه **تحسب مدة التقادم** من تاريخ تقديم المستندات أو السجلات المزورة أو المصطنعة أو البيانات الغير صحيحة والتي يكون الغرض منها التخلص من سداد الضريبة كلها أو بعضها .

## ٦٠. تقديم بيانات خاطئة عن المبيعات إذا ظهرت فيها زيادة تجاوز ١٠٪ عما ورد بالإقرار :

**حذف الفقرة ٦ من المادة ٤٤ من القانون ١١ لسنة ١٩٩١ طبقاً لحكم المحكمة الدستورية العليا . (( محدث في ٢٢/١١/٢٠١٤ ))**

### تذكر أن :-

- يقصد بالبيانات الخاطئة البيانات الواردة بالإقرار المقدم من المسجل مقارنة بالبيانات الواردة بالدفاتر والسجلات .

## ٧٠. ظهور عجز أو زيادة في السلع المودعة في المناطق والأسواق الحرة تجاوز ١٠٪ :

تم هذه الجريمة بمجرد ثبوت وجود عجز أو زيادة في السلع المودعة في المناطق والأسواق الحرة بنسبة تجاوز ١٠% عما ورد بالدفاتر .

وهنا **يبدأ إحتساب مدة التقادم** من تاريخ إكتشاف هذا العجز وعلم المصلحة بوجود العجز أو الزيادة

## ٠٨ عدم إصدار المسجل فواتير عن مبيعاته من السلع والخدمات الخاضعة للضريبة :

هذه الجريمة من الجرائم السلبية التي تقع بمجرد الإمتناع ٠٠٠ تحقق هذه الجريمة في حالة ثبوت عدم إصدار المسجل فواتير عن مبيعاته من السلع أو الخدمات الخاضعة للضريبة .

**ويبدأ إحتساب التقادم** من تاريخ ارتكاب المسجل لواقعة البيع مع عدم إصدار المسجل لفواتير المبيعات مع العلم بأن الفحص إجراء قاطع للتقادم .

## ٠٩ عدم إقرار المسجل عن السلع أو الخدمات التي إستعملها أو إستفاد منها في أغراض خاصة أو شخصية :

وهذه الجريمة من جرائم الإمتناع ٠٠٠٠٠٠ تقع هذه الجريمة في حالة إمتناع المسجل عن تقديم الإقرار عن السلع التي إستعملها أو الخدمة التي استفاد بها شخصياً أو تلك التي إستفاد بها في أغراض شخصية لمصلحة غيره ٠٠ أو تصرف فيها بأى من التصرفات القانونية .  
ولما كانت الجريمة من جرائم الإمتناع فإن **مدة التقادم يبدأ إحتسابها** منذ تاريخ تقديم الإقرار غير متضمن ما تم إستعماله في أغراض خاصة أو شخصية .

## ٠١٠ إنقضاء ستين يوماً على إنتهاء المواعيد المحددة لسداد الضريبة دون الإقرار عنها وسدادها

وتقع هذه الجريمة في حالة ثبوت عدم قيام المسجل بتقديم الإقرار وسداد الضريبة رغم إنقضاء ستين يوماً أو أكثر على إنتهاء المدة المحددة لتقديم الإقرار .

وهذه الجريمة من الجرائم الوقتية السلبية وعلى ذلك **يبدأ حساب مدة التقادم** من تاريخ إنتهاء مدة الستين يوماً على إنتهاء المواعيد المحددة لسداد الضريبة دون الإقرار عنها وسدادها ( شهرين للسلع العامة والخدمات وثلاثين يوم لسلع الجدول رقم ١ ) .

## ٠١١ إصدار غير المسجل لفواتير محملة بالضريبة :

تقع هذه الجريمة بثبوت وجود فواتير محملة بالضريبة صادرة من غير المسجل .  
ويبدأ **إحتساب مدة التقادم** هنا من تاريخ إصدار الفاتورة بإعتباره تاريخ الواقعة .

## حالات المادة ٤٧ : -

**٠١** حيازة السلع الخاضعة للضريبة بقصد الإتجار مع العلم بأنها مهربية ويفترض العلم إذا لم

يقدم من وجدت في حيازته هذه السلع المستندات الدالة على سداد الضريبة :

وتتم هذه الجريمة بمجرد ثبوت حيازة الشخص سلعا خاضعة للضريبة دون وجود المستندات الدالة على سداد

- الضريبة المستحقة عليها وذلك بقصد الإتجار فيها مع العلم بأنها مهربية . وهذه الجريمة من الجرائم المستمرة .
- ويبدأ إحتساب مدة التقادم من تاريخ إنقطاع حالة الإستمرار .

**٠٢** تشغيل مصانع ومعامل إنتاج سلع خاضعة للضريبة دون إخطار المصلحة :

وتتم هذه الجريمة بتوافر واقعة تشغيل المصنع أو المعمل مع عدم إخطار المصلحة عن المصنع أو المعمل المقام لإنتاج

سلعة من السلع الواردة بالجدول رقم ١ المرافق للقانون والخاضعة للضريبة قبل بدء التشغيل .

وهذه الجريمة من الجرائم المستمرة **ويبدأ إحتساب مدة التقادم** فيها من تاريخ إنقطاع حالة الإستمرار .

**٠٣** وضع علامات أو أختام مصطنعة للتخلص من سداد الضريبة :

تم هذه الجريمة بثبوت وضع علامات أو أختام مصطنعة للتخلص من سداد الضريبة مثل وضع علامات أو أختام

مصطنعة على السلعة بقصد تغيير حقيقتها بما يخرجها من السلع الواردة بالجدول رقم ١ المرافقة للقانون ، أو وضع

علامات وأختام مصطنعة على الفواتير والأوراق المتعلقة بالسلع .

وهذه الجريمة من الجرائم المستمرة بإستمرار وضع العلامات أو الأختام المصطنعة .

**ويبدأ إحتساب مدة التقادم** من تاريخ زوال الإستمرار .

**(( محدث في ٢٠١٤/١١/٢٢ ))**

**التصرف فى السلع المعفاة أو إستعمالها فى غير الغرض الذى أعفيت من أجله دون سداد الضريبة :**

تحقق هذه الجريمة بثبوت واقعة التصرف فى السلع المعفاة أو إستعمالها فى غير الأغراض التى أعفيت من أجلها بدون إخطار المصلحة وبدون سداد الضريبة خلال خمس سنوات من تاريخ الإعفاء .  
ويبدأ إحساب مدة التقادم هنا من تاريخ إرتكاب المكلف لواقعة التصرف فى السلع المعفاة أو الإستعمال فى غير غرض الإعفاء .

تم إقرار المادة العلمية من السيد الأستاذ/ رئيس المصلحة بتاريخ ٢٣/١/٢٠٠٢

إدارة التدريب على المكافحة والحصر  
مع تحيات  
مجموعة المادة العلمية  
بالإدارة العامة للتدريب على  
العمليات والمكافحة والتفتيش والقضايا الضريبية

**توثيق تحديث  
المادة التدريبية  
بمعرفة إدارة التدريب  
على المكافحة والحصص  
بالإدارة العامة للتدريب  
على العمليات والمكافحة  
والتفتيش والقضايا الضريبية**

القاهرة في ٢٢/١١/٢٠١٤

**إضافة الفقرة ٩/د إلى المادة ٤٧ من القانون ١١ لسنة ١٩٩١ وتعديلاته وذلك طبقا للمادة ١٨ من قانون ٧٣ لسنة ٢٠١٠**

- **وقد صدر قرار وزير المالية رقم ٣٠ لسنة ٢٠١٤ بشأن تحديد أسعار بيع السجائر المحلية والمستوردة التي تتخذ أساسا لحساب الضريبة العامة على المبيعات .**

## قانون رقم ٧٣ لسنة ٢٠١٠

يربط الموازنة العامة للدولة

للسنة المالية ٢٠١١/٢٠١٠

باسم الشعب

رئيس الجمهورية

قرر مجلس الشعب القانون الآتي نصه ، وقد أصدرناه :

( المادة الاولى )

قدرت استخدامات الموازنة العامة للدولة للسنة المالية ٢٠١١/٢٠١٠ بمبلغ ٤٨٩٦٥٨٢٢٨٠٠٠ جنيه ( فقط وقدره أربعمائة وتسعة وثمانون ملياراً وستمائة وثمانية وخمسون مليوناً ومائتان وثمانية وعشرون ألف جنيه ) .

كما قدرت إيرادات الموازنة العامة للدولة ومتحصلاتها من الإقراض ومبيعات الأصول بمبلغ ٢٩٨٥٨٢٤١٢٠٠٠ جنيه ( فقط وقدره مائتان وثمانية وتسعون ملياراً وخمسمائة واثنان وثمانون مليوناً وأربعمائة واثنان عشر ألف جنيه ) .

( المادة الثانية )

وزعت استخدامات الموازنة العامة للدولة للسنة المالية ٢٠١١/٢٠١٠ وفقاً لما هو وارد بالجدول رقم (١) على النحو التالي :

(ولا - المصروفات :

قدر إجمالي المصروفات بالموازنة العامة للدولة للسنة المالية ٢٠١١/٢٠١٠ بمبلغ ٤٠٣١٦٨١٦٥٠٠٠ جنيه ( فقط وقدره أربعمائة وثلاثة ملياراً ومائة وثمانية وستون مليوناً ومائة وخمسة وستون ألف جنيه ) موزعاً على الأبواب التالية :

الباب الأول : " الأجرور وتعويضات العاملين " :

وقدر إجمالي هذا الباب بمبلغ ٩٥٣-٨٥١٢٠٠٠٠ جنيه ( فقط وقدره خمسة وتسعون ملياراً وثلاثمائة وثمانية مليوناً وخمسمائة واثنان عشر ألف جنيه ) .

البند (٤) من المادة (١٣٣) :

٤ - عدم إصدار الفاتورة المنصوص عليها في الفقرة الثالثة من المادة (٧٨) من هذا القانون ، أو اصطناع أو تغيير فواتير الشراء ، أو البيع أو غيرها من المستندات للإيهام بقلّة الأرباح أو زيادة الخسائر .

( المادة السادسة عشرة )

يستبدل بعبارة «من الضريبة المستحقة» المنصوص عليها في المادة (٤٥) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، النص الآتي :  
«من وعاء الضريبة المستحقة» .

( المادة السابعة عشرة )

تضاف فقرة جديدة إلى البند (١٧) من المادة الأولى من القانون رقم ١٤٧ لسنة ١٩٨٤ بفرض رسم تنمية الموارد المالية للدولة ، بالنص الآتي :  
«ويرد الرسم عند تصدير الإنتاج المحلي من السيارات والأنويسات المشار إليها» .

( المادة الثامنة عشرة )

يضاف إلى المادة (٤٧) من قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ بند جديد برقم (٩/د) ، نصه الآتي :  
(٩/د) قياس الموزع أو التاجر ببيع السلع بسعر أعلى من السعر الذي تم احتساب ضريبة المبيعات عليه سواء السعر المعلن من المنتجين والمستوردين لتلك السلع أو الوارد بالقوائم السعرية المحددة بمعرفة الوزير .

( المادة التاسعة عشرة )

ينشر هذا القانون في الجريدة الرسمية ، ويعمل به اعتباراً من أول يوليو ٢٠١٠ .  
يصم هذا القانون بخاتم الدولة ، وينفذ كقانون من قوانينها .  
صدر برئاسة الجمهورية في ١٠ جمادى الآخرة سنة ١٤٣١ هـ  
( الموافق ٢٤ مايو سنة ٢٠١٠ م ) .

حسنى مبارك



جمهورية مصر العربية

## وزارة المالية الوزير

قرار وزير المالية  
رقم ( ٣٠ ) لسنة ٢٠١٤  
بشأن تحديد أسعار بيع السجائر المحلية والمستوردة  
التي تتخذ أساساً لحساب الضريبة العامة على المبيعات

وزير المالية

- بعد الإطلاع على قانون الضريبة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ ولائحته التنفيذية وتعديلاتهما،
- وعلى كتاب وزيرة الصحة والسكان رقم ٢٨٣ بتاريخ ٢٠١٤/١/١٢م،
- وعلى ما عرضه رئيس مصلحة الضرائب المصرية.

قرر

( المادة الأولى )

تحدد أسعار بيع السجائر التي تتخذ أساساً لحساب الضريبة العامة على المبيعات وفقاً للقيم الواردة قرين كل صنف على النحو الآتي:

الصنف	السعر بالجنيه
مارلبور - ميريت	١٧.٠٠
إل إم	١٢.٠٠
نيكست	١١.٥
بارليمنت (مستوردة)	١٩.٠٠
كنت	١٧.٠٠
روثمانز	١٢.٠٠
روثمانز (١٠ سيجارة) (مستوردة)	٦.٠٠
كنت نانو تك (مستوردة)	١٧.٠٠
دانهيل (مستوردة)	١٧.٠٠
كليوباترا - جولدن - بلمونت - فلوريدا (ورقية) - نيولايتس ( فلوريدا - هوليد - كابيتول ) كرتونية - بوسطن - لايت - مونديال " أحمر - أزرق - أخضر "	٦.٢٥
سوبر ستار - كليوباترا بوكس ( عادي - أحمر - أزرق ) - ستابل ( أحمر - أزرق )	٧.٠٠
بوكس ١٠ سيجارة - بوسطن عشرات	٣.٥٠
فايسروي " عادي - لايتس "	٩.٠٠
كينج سايز خمسات	٢.٠٠
وينجز	٥.٥٠



جمهورية مصر العربية

وزارة المالية

الوزير

( المادة الثانية )

في حالة قيام أى من المنتج أو المستورد بالبيع بأسعار أعلى من تلك الواردة بالقائمة السعرية المنصوص عليها في المادة الأولى من هذا القرار فإن السعر الأعلى هو الذى يتخذ أساساً لحساب الضريبة العامة على المبيعات.

( المادة الثالثة )

في حالة قيام الموزع أو التاجر بالبيع بسعر أعلى من السعر المعطن بالقائمة السعرية المنصوص عليها في المادة الأولى من هذا القرار فإن ذلك يعد تهرباً وفقاً للبند رقم (٩/د) من المادة (٤٧) من قانون الضريبة العامة على المبيعات المشار إليه ويعاقب عليها بالعقوبات المنصوص عليها به الواردة بالمادتين ٤٣ ، ٨/٤٧ من ذات القانون.

( المادة الرابعة )

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

وزير المالية  
إبراهيم  
د. أحمد جلال

تحريراً فى : ٢٠١٤/١/٣٠

**إضافة الفقرة ٩/هـ إلى المادة ٤٧ من القانون ١١ لسنة ١٩٩١ وتعديلاته وذلك طبقاً للمادة الأولى من المرسوم بقانون رقم ١٨٨ لسنة ٢٠١١**

\* بتاريخ ٢٠١١/١٢/٢٨ أصدر المجلس الأعلى للقوات المسلحة المرسوم بقانون ١٨٨ لسنة ٢٠١١ بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات رقم ١١ لسنة ١٩٩١ الذي حظر حيازة السلع المنصوص عليها في الجدول رقم "١" المرفق للقانون المشار إليه بقصد الإتجار دون أن يكون ملصقا عليها العلامة المميزة " البندول " الذي يصدر قرار من وزير المالية بوضع هذه العلامة عليها.

\* وبتاريخ ٢٠١٢/١/٨ صدر قرار وزير المالية رقم "٢١" لسنة ٢٠١٢ بوضع العلامات المميزة " البندول " على تلك السلع الواردة بالقرار ، وذلك قبل عملية تداولها بالأسواق.

**ملاحظة**

\* بتاريخ ٢٠١٠/٦/٢١ صدر قرار وزير المالية رقم ٤٢٢ لسنة ٢٠١٠ بتحديد ثمن العلامة المميزة " البندول " الدالة على سداد الضريبة على المبيعات على منتجات السجائر والتبغ بجميع أنواعها المنصوص عليها بالجدول رقم "١" المرفق بقانون الضريبة العامة على المبيعات المحلية والمستوردة بواقع خمسة قروش للطابع الواحد .

## المجلس الأعلى للقوات المسلحة

مرسوم بقانون رقم ١٨٨ لسنة ٢٠١١

بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات

رقم ١١ لسنة ١٩٩١

رئيس المجلس الأعلى للقوات المسلحة

بعد الاطلاع على الإعلان الدستوري الصادر بتاريخ ٢٠١١/٢/١٣ ؛

وعلى الإعلان الدستوري الصادر بتاريخ ٢٠١١/٣/٣٠ ؛

وعلى قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ ؛

وبعد موافقة مجلس الوزراء ؛

### قرر

المرسوم بقانون الآتي نصه ، وقد أصدرناه :

( المادة الاولى )

يضاف إلى المادة (٤٧) من قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون

رقم ١١ لسنة ١٩٩١ ، بند جديد برقم (٩/هـ) نصه الآتي :

(٩/هـ) حيازة السلع أو أي منها المنصوص عليها في الجدول رقم (١) المرافق للقانون

رقم ١١ لسنة ١٩٩١ بقصد الاتجار دون أن يكون ملصقاً عليها العلامة المميزة

(البندول) والتي يصدر قرار من وزير المالية بوضع هذه العلامة عليها .

( المادة الثانية )

ينشر هذا المرسوم بقانون في الجريدة الرسمية ، وتكون له قوة القانون .

ويعمل به اعتباراً من اليوم التالي لتاريخ نشره .

صدر بالقاهرة في ٣ صفر سنة ١٤٣٣ هـ

( الموافق ٢٨ ديسمبر سنة ٢٠١١ م )

المشير / حسين طنطاوي

رئيس المجلس الأعلى للقوات المسلحة



جمهورية مصر العربية

# وزارة المالية الوزير

## قرار وزير المالية رقم ( ٢١ ) لسنة ٢٠١٢

### وزير المالية

بعد الإطلاع على قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١،  
وعلى قرار وزير المالية رقم ٧٤٩ لسنة ٢٠٠١ بإصدار اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة العامة على المبيعات،  
وعلى المرسوم بقانون رقم ١٨٨ لسنة ٢٠١٢ بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات رقم ١١ لسنة ١٩٩١،

### قرار ( المادة الأولى )

تُضاف إلى المادة (٢٧) من اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة العامة على المبيعات الصادرة بالقرار الوزاري رقم ٧٤٩ لسنة ٢٠٠١ في شأن تطبيق أحكام المادة (٤٠) من القانون ١١ لسنة ١٩٩١ البند التالي :

**رابعاً :** يلتزم كل منتج صناعي أو مستورد للسلع الآتي بيانها بوضع العلامات المميزة ( البندول ) على تلك السلع قبل تداولها بالأسواق.

### ١- سلع واردة ضمن المسلسل رقم (٥) من الجدول رقم (١) المرافق للقانون:

- \* السجائر
- \* المعسل والنشوق والمدغة
- \* تمباك
- \* سيجار وتبغ الغليون ومكبوس
- \* سيجار توسكاني (السيجار المستخدم في صناعته الأذخنة المسواة بالنار)

وتمنح شركات الإنتاج المحلي للسجائر التي يتطلب التزامها بالتطبيق تعديل بعض خطوط الإنتاج بما يسمح تطبيق هذا القرار مهلة ثلاث شهور من تاريخ العمل بهذا القرار.

٤٥



جمهورية مصر العربية

# وزارة المالية الوزير

- ٢ -

## ٢- سلع واردة ضمن المسلسل رقم (٧) من الجدول رقم (١) المرافق المشار إليه بعاليه:

- \* نبيذ عنب طازج
- \* عصير عنب أوقف اختماره بإضافة الكحول ( بما في ذلك  
المستلا )
- \* فرموت وأنبذة أخرى.
- \* مشروبات مخمرة.
- \* مشروبات روحية ومشروبات كحولية محلاه، معطرة.
- \* مشروبات كحولية أخرى.
- \* محضرات كحولية مركبة.
- \* مقطرات طبيعية.....

### ( المادة الثانية )

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

وزير المالية

١٤٤٥  
١٤٤٥

ممتاز السعيد

صدر في: ٨ / ١ / ٢٠١٢