دراسة عملية لإثبات تجاوز المواعيد الوجوبية و الحتمية و الملزمه للفحص الضريبي السنوي طبقاً للقواعد القانونية و الإجرائية الآمره للنظام العام و أحكام محكمة النقض.

**** الدفع و الدفوع القانونية أمام لجان الطعن و القضاء الأداري :**

سقوط حق المأمورية في تنفيذ إجراءات الفحص و المحاسبة الضريبية لضريبة الدخل للسنوات ٢٠١٨/٢٠١٦ لعدم قيام المأمورية بتنفيذ إجراءات الفحص لسنوات النزاع خلال الفترة الزمنية الملزمه المقررة بالمادة (٩٤) بقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ حيث جاء النص عام و شامل لكافة أشكال الفحص و أنواعة لكل ضرائب الدخل المقرره بالقانون و غير مخصص و من ثم أصبحت إجراءات و مواعيد تنفيذ الفحص الضريبي مواعيد حتمية وجوبية متعلقة بالنظام العام الضريبي للدولة و ملزمة لمصلحة الضرائب بتنفيذها و لا يجوز مخالفتها و هي من المواعيد الوجوبية المسقطة للحق المقرر من ثم فأنه أضحي وجوباً و حتمياً تنفيذ إجراءات الفحص الضريبي خلال مدة سنة ميلادية تبدأ من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي السنوي للشخص الأعتباري في ٥/١/ من كل عام و تنتهي في ٥/١/ من العام التالي و جاء نص المادة (٨٣/ ب) بقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ليحدد للشركة ميعاد حتمي وجوبي لتقديم الإقرار الضريبي السنوي وهو أيضاً من المواعيد الوجوبية المسقطة للحق مؤدي ذلك أن المشرع قد وازن بميزان العدل الإلتزامات بالمواعيد الوجوبية و الحتمية بين مصلحة الضرائب و الممول و طبقاً للثابت قدمت الشركة الإقرارات الضريبية في المواعيد الملزمه قانوناً قبل صدور قانون الإجراءات الضريبية الموحده ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ النافذ من ٢٠٢٠/١٠/٢٠ و من ثم أضحي المركز القانوني الضريبي للشركة مستقراً و طبقاً لواقع الحال كما هو ثابت بنموذج ١٩ض للسنوات ٢٠١٨/٢٠١٦ الصادر في ٢٠٢٢/١/٣١ و المعلن للشركة في ٢٠٢٢/٢/٢٢ ثابت أن المأمورية تجاوزت الأجل الزمني القانوني الملزم بتنفيذ إجراءات فحص ضريبة الدخل لسنوات النزاع و جاء ذلك بمخالفة القواعد القانونية و الإجرائية و المواعيد الحتمية الآمره للنظام العام الضريبي بالمادة (٩٤) بقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و مخالفة المواد (٥ ـ ١٥ ـ ٢١ ـ ٢٢) بقانون المرافعات ١٣ لسنة ٦٨ و مخالفة مبادئ و قضاء محكمة النقض للنظام العام الضريبي و مخالفة القاعدة القانونية التالية :- ((الحق الساقط لا يعود))

أولاً : أثبات أستقرار المركز الضريبي للشركة لخضوع الإقرارات الضريبية المقدمة للسنوات ٢٠١٩/٢٠١٦ لقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و ذلك حيث أن بداية العمل بقانون الإجراءات الضريبية الموحد ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ أعتباراً من ٢٠٢٠/١٠/٢٠.

طبقاً للثابت فقد إلتزمت الشركة بالمواعيد الوجوبية الحتمية المقررة للنظام العام الضريبي لتقديم الإقرارات الضريبية للسنوات ٢٠١٩/٢٠١٦ طبقاً لمادة (٨٣/ب) بقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥

مادة (٨٣/ب) :- يجب تقديم الإقرار الضريبي خلال المواعيد الآتية :

(ب) قبل أول مايو من كل سنة أو خلال أربعة أشهر تالية لتاريخ أنتهاء السنة المالية بالنسبة إلى الأشخاص الأعتبارية.

مؤدي ذلك : أن الشركة قدمت الإقرارات الضريبية للسنوات ٢٠١٨/٢٠١٦ قبل نفاذ قانون الإجراءات الضريبية الموحدة ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ في ٢٠٢٠/١٠/٢٠ و من ثم أضحي المركز القانوني الضريبي لها عن تلك السنوات مستقراً في ظل قانون الضريبة علي الدخل ٩١ لسنة ٢٠٠٥.

(يتبع)

ثانياً : إثبات أن كافة الإجراءات و المواعيد القانونية المقررة طبقاً للقواعد القانونية و الإجرائية الآمرة للنظام العام الضريبي بقانون الضريبة علي الدخل ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و قانون الإجراءات الضريبية الموحدة ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ من الإجراءات و المواعيد الحتمية و الواجب الإلتزام بها و لا يجوز مخالفتها أو الخروج عنها نهائياً حيث أن عدم الإلتزام بها يؤدي إلي السقوط في دائرة المواعيد المسقطة للحق مع تطبيق القاعدة القانونية و القضائية:{ الحق الساقط لا يعود } و طبقاً لما أستقرت علية مبادئ و قضاء محكمة النقض .

(١) إثبات حجية الأحكام القضائية في مواجهة الكافة طبقاً للقاعدة القانونية(أحكام القضاء عنوان الحقيقة المجرده)

المقرر – في قضاء محكمة النقض ــ أن حجية الأحكام القضائية هو أحد المبادئ الأساسية التى يقوم عليها النظام القضائي ــ و قد حرص المشرع على الألتزام بهذا المبدأ الذى قوامه قرينة الصحة في الأحكام القضائية ، و هى ليست قرينة حتمية . فما أعوز القضاء للعصمة بيد أن المشرع أطلقها رعاية لحسن سير العدالة و أتقاءً لتأبيد الخصومات و تجنباً لتضارب الأحكام القضائية بما يخل بالثقة العامة في أحكام القضاء.

[طعن رقم ١٨٥٤٥ ، للسنة القضائية ٧٦ ق ، بجلسة ٢٠١٨/٠٨/١٢]
[طعن رقم ٠٢٦٥٤ ، للسنة القضائية ٨٦ ق ، بجلسة ٢٠١٦/١٢/٢٠]
[طعن رقم ٠٤٣٥٢ ، للسنة القضائية ٧٤ ق ، بجلسة ٢٠١٤/٠٢/٢٥]
[طعن رقم ٠٩١٠٦ ، للسنة القضائية ٨١ ق ، بجلسة ٢٠١٣/٠٤/٠٧]

المقرر ــ في قضاء محكمة النقض ــ أن حجية الأحكام ــ وعلى ما أفصحت عنه المذكرة الإيضاحية للمادة (١٠١) بقانون الإثبات ٢٥ لسنة ١٩٦٨ ــ تقوم على أساس حجية الحكم قرينة قانونية قاطعة ــ مفادها ــ ــ أن حكم القاضى هو عنوان الحقيقة ــ بما فرضه المشرع فيه من حجية مطلقة لا يجوز معها طرح النزاع من جديد ، أو قبول إثبات ما يخالفه و ذلك رعاية لحق سير العدالة و ضماناً للأستقرار و أتقاء تأييد المنازعات ، أو وقوع التعارض بين الأحكام ، و هى أمور متعلقة بالنظام العام بل و تسمو (على أعتباراته).

و مؤدى ذلك:ــ أن الحقيقة القضائية قرينة قاطعة على الحقيقة الواقعية ــ مما يخول الخصوم حق التمسك بها و للمحاكم حق إثارتها من تلقاء نفسها ــ مما مقتضاه ــ أنه متى حاز الحكم قوة الأمر المقضي فإنه يمتنع على الخصوم في الدعوى التى صدر فيها من العودة إلى المناقشة في المسألة التى فصل فيها بأى دعوى أخرى يثار فيها هذا النزاع.

[طعن رقم ٠٧٦٤٧ ، للسنة القضائية ٧٦ ق ، بجلسة ٢٠١٥/٠٢/١٥]

المقرر ــ في قضاء محكمة النقض ــ الحقيقة القضائية قرينة قاطعة على الحقيقة الواقعية ــ و ينحصر أثر هذه القرينة في تخويل الخصوم حق التمسك بها و المحاكم حق إثارتها من تلقاء نفسها ، كما يتوقف مداها ــ من حيث كونها مطلقة أو نسبية ــ و مدى تعلقها بالنظام العام و بمصلحة المجتمع العامة ــ كأن كانت متعلقة بمصلحة عامة أو كان من شأنها تقرير مراكز قانونية في المجتمع و إذ كانت سلطة المحكمة في شأنها غير مقيدة بإرادة الخصوم و لا مرهونة بما يقدمونه من أدلة ــ فإن حجيتها تكون مطلقة قبل الناس كافة ــ أما إذا كانت متعلقة بمصلحة الأفراد الخاصة أو حقوقهم الذاتية و مرهونة بالتالى بإدارة الخصوم و ما يقدمونه من أدلة فإن حجيتها تكون نسبية و قاصرة على أطرافها دون سواهم.

[طعن رقم ٠٢٠٥١ ، للسنة القضائية ٥١ ق ، بجلسة ١٩٨٣/٠٦/٣٠]

(يتبع)

المقرر – في قضاء محكمة النقض – أن حجية الأحكام - على نحو ما أفصحت عنه المذكرة الإيضاحية للمادة ١٠١ من قانون الإثبات - تقوم على أساس قرينة قانونية قاطعة مفادها أن ــ حكم القاضى هو عنوان الحقيقة ــ بما أفترضه المشرع فيه من حجية تحول دون إعادة طرح النزاع من جديد أو قبول إثبات ما يخالفه و ذلك رعاية لحسن سير العدالة و ضماناً للأستقرار و أتقاء تأبيد المنازعات أو وقوع تعارض بين الأحكام، وهى أمور متعلقة بالنظام العام بل و تسمو على أعتباراته، و مؤدى ذلك : ــ أن الحقيقة القضائية قرينة قاطعة على الحقيقة الواقعية ــ و هذه القرينة يتوقف مداها - من حيث كونها مطلقة أو نسبية - على طبيعة و نوع و موضوع المسألة التى قامت عليها تلك الحقيقة و مدى تعلقها بالنظام العام و مصلحة المجتمع العامة أو بمصالح الأفراد الخاصة، فإن كانت متعلقة بمصالح عامة أو كان من شأنها تقرير مراكز قانونية فى المجتمع و كانت سلطة المحكمة فى شأنها غير مقيدة بإرادة الخصوم التى تأبى طبيعتها إلا أن تكون عامة ــ فإن حجيتها تكون مطلقة قِبَل الناس كافة ــ أما إذا كانت متعلقة بمصالح الأفراد الخاصة و سلطة المحكمة فى شأنها مقيدة بإرداة الخصوم و مرهونة بالتالى بما يقدمونه من أدلة، فإن حجيتها تكون نسبية و قاصرة على أطرافها دون سواهم كالمسائل الجنائية و مسائل الأحوال الشخصية.

[طعن رقم ١٢١٠٥ ، للسنة القضائية ٨٢ ق ، بجلسة ٢٠١٤/٠٤/٢٣]

(٢) إثبات حتمية الإلتزام بتنفيذ إجراءات النظام العام في المواعيد القانونية الوجوبية المقررة طبقاً للمواد (٥-١٥/١-٢١-٢٢) بقانون المرافعات ١٣ لسنة ١٩٦٨

مادة ٥ : إذا نص القانون علي ميعاد حتمي لاتخاذ اجراء يحصل بالإعلان فلا يعتبر الميعاد مرعياً إلا إذا تم إعلان الخصم خلاله .

مادة ١/١٥: إذا عين القانون للحضور أو لحصول الإجراء ميعاداً مقدراً بالأيام أو بالشهور أو بالسنين فلا يحسب منه يوم الإعلان أو حدوث الأمر المعتبر في نظر القانون مجرياً للميعاد ، أما إذا كان الميعاد مما يجب أنقضاؤه قبل الإجراء فلا يجوز حصول الإجراء إلا بعد أنقضاء اليوم الأخير من الميعاد.

مادة ٢١: لا يجوز أن يتمسك البطلان إلا من شرع البطلان لمصلحته .
و لا يجوز التمسك بالبطلان من الخصم الذي تسبب فيه ، و ذلك كله فيما عدا الحالات التي يتعلق فيها البطلان بالنظام العام .

مادة ٢٢: يزول البطلان إذا نزل عنه من شرع لمصلحته صراحة أو ضمنا وذلك فيما عدا الحالات التي يتعلق البطلان فيها بالنظام العام .

ولما كان ما سبق

يتضح أن قانون المرفعات قرر بالمواد السابقه حتمية وجوبية الإلتزام بالمواعيد القانونية المقررة في تنفيذ الإجراءات المتعلقة بالنظام العام و من ثم فلا يجوز التنازل عنها و أن عدم تنفيذ الإجراءات في المواعيد الوجوبية المقررة يؤدي للبطلان لسقوط الحق طبقاً للقاعدة القانونية ((الحق الساقط لا يعود)).

(يتبع)

(٣) إثبات أن الإجراءات و المواعيد الحتمية و الوجوبية المقرره بالتشريعات الضريبية من النظام العام الضريبي

أن التشريعات الخاصة بتنظيم إجراءات معينة لربط الضريبة ـ تعد من القواعد القانونية الآمرة المتعلقة بالنظام العام فلا يجوز مخالفتها أو النزول عنها ، و من ثم فهي إجراءات و مواعيد رتب المشرع البطلان علي مخالفتها دون الحاجة للنص عليه و تقضي به المحكمة من تلقاء ذاتها.

{{ حكم المحكمة الإدارية العليا – الطعن رقم ٩٢٣٤٨ لسنة ٦٣ ق .عليا – بجلسة ٢٠٢٠/١١/٢٥ }}

المقرر و المستقر علية في قضاء محكمة النقض ـ أنه يقصد بالأسباب المتعلقة بالنظام العام ، مخالفة القواعد القانونية الآمرة التى تستهدف تحقيق المصالح العامة للبلاد و التى لا يجوز للأفراد الاتفاق على مخالفتها و لا يقبل منهم التنازل عنها و لا يسقط الحق في التمسك بها . و كانت التشريعات الخاصة بالرسوم و الضرائب من القواعد القانونية الآمرة التى لا يجوز مخالفتها ، و منها القوانين المنظمة لحق التقاضى و أصول التداعى أمام المحاكم و طرق الطعن و تحديد الجهات ذات الولاية في الفصل في المنازعات ، و حدود هذه الولاية.

[طعن رقم ١٣٨٦٦ ، للسنة القضائية ٧٩ ق ، بجلسة ٢٠١٧/٠٢/٢٦]
[طعن رقم ٠٥٦٣١ ، للسنة القضائية ٧١ ق ، بجلسة ٢٠١٣/٠٦/١٩]

المقرر ـ في قضاء محكمة النقض ـ التشريعات الضريبية تعتبر من القواعد القانونية الآمرة المتعلقة بالنظام العام التى يُفترض في حق الكافة العلم بها على وجهها الصحيح و لا يقبل الأعتذار بالجهل بها أو الغلط فيها ، وإذ كان واجب الأفراد العاديين عدم الخروج على أحكام تلك التشريعات و الألتزام بأوامرها و نواهيها فإن هذا الواجب ألزم في حالة الحكومة بوزاراتها و مصالحها كافة بأعتبارها الأمينة على تنفيذ القانون و السهر على أحترامه ، بما يوجب عليها النزول على أحكامه و الألتزام في سلوكها و تصرفاتها بمراعاة ما تقضى به ، فلا يجوز لها الأمتناع عن تنفيذ القواعد القانونية الآمرة أو الإخلال بالألتزامات المتولدة عنها أو المماطلة في تنفيذها.
وإذ خالف الحكم المطعون فيه هذا النظر فإنه يكون معيباً بالفساد فى الأستدلال و حجبه هذا الخطأ عن بحث أسباب الطعن بالأستئناف المرفوع من الطاعن على تقدير محكمة أول درجة لتعويض الأضرار التى لحقت به فإنه يكون معيباً أيضا بالقصور فى التسبيب بما يوجب نقضه.

[طعن رقم ١٥٤٩٣ ، للسنة القضائية ٧٧ ق ، بجلسة ٢٠١٦/٠٤/١٨]

من المستقر عليه ـ بقضاء محكمة النقض ـ أن التشريعات الخاصة بتنظيم إجراءات معينة لربط الضريبة ـ هي من القواعد القانونية الآمرة المتعلقة بالنظام العام فلا يجوز مخالفتها أو التنازل عنها و علي المحكمة أن تقضي بها من تلقاء نفسها، و هي إجراءات و مواعيد حتمية أوجب المشرع علي مصلحة الضرائب إلتزامها و قرر وجهاً من المصلحة العامة في أتباعها و رتب البطلان علي مخالفتها .دون الحاجة للنص عليه.

[طعن رقم ٠٩٧٣٤ للسنة القضائية ٧٥ ق ، بجلسة ٢٠١٥/٠٥/١١]
[طعن رقم ٠١١٥٧ للسنة القضائية ٧٠ ق ، بجلسة ٢٠١٤/٠٥/١٢]
[طعن رقم ١٤٧٦٤ للسنة القضائية ٧٦ ق ، بجلسة ٢٠١٣/٠٦/٢٧]
[طعن رقم ٠١١٢٤ للسنة القضائية ٧٠ ق ، بجلسة ٢٠١٢/٠٥/٠٨]
[طعن رقم ٠٠٢٠٩ للسنة القضائية ٦٩ ق ، بجلسة ٢٠١١/١١/٢٨]
[طعن رقم ٠٠٦١٢ للسنة القضائية ٦٩ ق ، بجلسة ٢٠١٠/١١/٠٩]
[طعن رقم ٠٠٧١٧ للسنة القضائية ٦٨ ق ، بجلسة ٢٠٠٩/٠٥/٢٨]
[طعن رقم ٠٦٤٣٥ للسنة القضائية ٦٣ ق ، بجلسة ٢٠٠٨/٠٦/٢٦]

(يتبع)

(٤) إثبات سقوط الحق بعدم الإلتزام بتنفيذ الإجراءات في المواعيد الوجوبية الحتمية من النظام العام.

المواعيد المسقطة . ماهيتها . القيام بعمل معين أو تحديد الوقت الذي يجب فيه أستعمال حق أو رخصة قررها القانون ،للقاضي إعمالها من تلقاء نفسه . علة ذلك . تعلقها بالنظام العام.

المقرر في قضاء هذه المحكمة- إن للمواعيد المسقطة مفهوم خاص- مختلف عن مفهوم مواعيد التقادم – فهي تلك التي يجب أن يتم فيها القيام بعمل معين أو يقصد بها تحديد الوقت الذي يجب فيه أستعمال حق أو رخصة قررها القانون،فيكون للقاضي إثارتها من تلقاء نفسه دون حاجة إلى تمسك الخصم بها ولا ينقطع و لا يتوقف سريان مواعيدها و لا يتخلف عنها إلتزام طبيعي و تعد في الأصل متعلقة بالنظام العام ما لم يرد بالقانون ما يجيز الأتفاق على إطالة مدتها أو تقصيرها.

[الطعن رقم ٣١ لسنة ٧٨ ق - جلسة ٢٠١٠/٠٢/٢٣]
[الطعن رقم ٤٠ لسنة ٧٨ ق - جلسة ٢٠٠٩/٠٢/٢٤]
[الطعن رقم ٣١ لسنة ٧٧ ق - جلسة ٢٠٠٨/٠٧/٠١]

(٥) الفرق بين سقوط الحق بالتقادم و المواعيد المسقطة للحق .

جاء بموسوعة الوسيط في القانون المدني للدكتور السنهوري (الجزء الثالث ص.١٠٠٠:ص١٠٠٢) نلخص التالي:-

ـ جاء التقادم علي قسمين التقادم المسقط للحق و التقادم المكسب للحق و هناك فرق بينهما و بين المواعيد المسقطة في أستخدام و تنفيذ الحق.

ـ مواعيد التقادم المسقط تشتبه بمواعيد أخرى يقال لها المواعيد المسقطة ، و المواعيد المسقطة هذه لها مهمة غير المهمة التي لمواعيد التقادم المسقط قد وضعها القانون لتعيين الميعاد الذي يجب أن يتم فيه حتماً عمل معين و بخاصة لتحديد الوقت الذي يجب فيه أستعمال رخصة قررها القانون.

ـ فهي مواعيد حتمية و لا بد أن يتم العمل فيها و إلا كان باطلاً ، لذلك فهي تختلف عن مواعيد التقادم لا في المهمة التي تقوم بها فحسب ، بل هي في كيفية إعمالها ، فيجوز للقاضي إثارتها من تلقاء نفسه دون حاجة أن يتمسك الخصم بها ، و لا تنقطع و لا يقف سريانها و لا يتخلف عنها إلتزام طبيعي.

ـ و هذا بخلاف التقادم لأن التقادم يجب أن يطالب و يتمسك به الخصم كما يجوز وقف سريانه و يتخلف عن التقادم التزام طبيعي ، كما أن الحق المتقادم إذا لم يصلح أن يكون طلباً فإنه يصلح أن يكون دفعاً إذ أن الدفوع لا تتقادم..... أما الحق الذي سقط لعدم أستعماله في الميعاد المحدد له فلا يصلح لا طلباً و لا دفعاً .

و يحدث أن يقرر القانون ميعاداً تقوم الشبهة في شأنه : هل هو ميعاد تقادم مسقط أم ميعاد مسقط ؟

ـ ويكون المهم التعرف إلى طبيعة هذا الميعاد لما بين مواعيد التقادم المسقط و المواعيد المسقطة من الفروق التي تقدم ذكرها ، و يغلب أن تكون المواعيد المسقطة قصيرة و محدد بمدي زمني معين على خلاف مواعيد التقادم وخير معيار للتعرف على ما إذا كان الميعاد ميعاد تقادم أو ميعاداً مسقطاً هو تبين و معرفة الغرض الذي قصد إليه القانون من تقرير هذا الميعاد فإن كان لحماية الأوضاع المستقرة أو لغير ذلك من أغراض التقادم فهو ميعاد تقادم ، وإن كان لتحديد الوقت الذي يجب خلاله استعمال حق أو رخصة فهو ميعاد مسقط .

ـ فمن أغراض التقادم أيضاً أن يكون قرينة على الوفاء فالدين الذي مضت عليه مدة التقادم يغلب في الواقع أن يكون قد وفي والمشرع يجعل هذا الغالب الواقعي حقيقة قانونية فالتقادم طريقة للإثبات أو بالأحرى إعفاء من الإثبات أكثر منه سبباً لأنقضاء أو إلتزام .

(يتبع)

ـ أما المواعيد المسقطة فالمشرع لا يضع قرينة و لا يفترض أمراً بل يحتم على صاحب الحق أن يستعمله في وقت معين و إلا سقط فسقوط الحق لا يقوم على قرينة الوفاء بل هو عقوبة على عدم أستعمال الحق في الوقت المحدد له

مؤدي ذلك .... أن يكون الميعاد المسقط عنصراً من عناصر الحق يدخل في تكوينه و لا يتم الحق بدونه ولا بد في الحق حتى يكون تاماً و نافذاً في المدى الزمني المحدد و المعين بالقانون مثل ميعاد رفع الدعوي و الطعن .

ـ أن الفرق بين مدة التقادم المسقط و مدة السقوط أن الحق الأصلي فأن التقادم المسقط للحق مقرر من قبل و تام الوجود ، و أما الميعاد المسقط للحق فهو لم يكن تام الوجود و لذلك فأن المدى الزمني الوجوبي في أحوال السقوط لازمة لتكوين الحق بخلاف مدة التقادم فهي ليست لازمة لتكوينه لأنه سبق أن تكوّن من قبل فإذا قام الخصم بالمطالبه به فإنما يطلب بحقاً مقرراً له بصورة كامله.

ـ أما في الأحوال المقرر لها مدة السقوط فالخصم المدعي ملزم بتنفيذه في المدى الزمني المقرر بالقانون حتى يتمكن من أظهار حقه كاملاً و من ثم أن لم يتم التنفيذ خلال المدى الزمني الوجوبي لا يكون الحق موجوداً.

ـ و أما في حالة التقادم المسقط للحق فأن الحق في المطالبة بالتقادم كامل الوجود بتمامه في مدة التقادم و قد قرر المشرع حمايته من حيث القطع و الإيقاف.

ـ أما المواعيد المسقطة في تنفيذ و أستخدام الحق فأن المشرع لم يقرر الحماية التشريعية له بقطع أو إيقاف ، في حالة أذا تم تجاوز المواعيد المقررة لتنفيذ الحق.

و لـــمـــا كـــان ذلـــك.

فأن مدة سقوط تنفيذ الحق لا تقبل تطويلاً بإيقاف سريانها أو قطعها في مصلحة المدعي لأن الحق لم يولد كاملاً بعد حتى يتقرر له حق الحماية .... أما أذا قام الخصم المقرر له أستخدام الحق المرخص به خلال المواعيد الوجوبية الملزمة للتنفيذ خضع مباشرة لحماية المشروعية القانونية و يجوز للمشرع أن يسمح للسلطة التنفيذية بنص زيادة مدة أستخدم الحق.

النتيجة النهائية

المواعيد المسقطة في أستخدام الحق :

هي تعيين ميعاد محدد ملزم يجب أن يتم فيه حتماً تنفيذ عمل أو إجراء أو إلتزام معين و مقرر بالقانون و بخاصة لتحديد وقت التنفيذ الذي يجب فيه أستعمال الترخيص أو الحق المقرر بالقانون و بالتالي فهي مواعيد حتمية مرتبطة بالنظام العام ولا بد أن يتم تنفيذ العمل أو الإجراء أو الألتزام خلال الوقت المحدد دون تجاوز فأن تم التنفيذ بعد الوقت المحدد سقط الحق و كان باطلاً .

مؤدي ذلك :- أن العمل أو الإجراء أو الألتزام المعين بالقانون هو حق أو ترخيص لصاحب الشأن أن يقوم بتنفيذه أو أستعماله خلال الفترة الزمنية الوجوبية المقررة بالقانون،فأن لم يقوم بتنفيذ ذلك الحق خلال المدى الزمني أو الميعاد المحدد بالقانون سقط الحق المقرر لصاحب الشأن في تنفيذه و سقط في دائرة المواعيد المسقطة للحق ((عملاً بالقاعدة القانونية: الحق الساقط لا يعود))

(يتبع)

(٦) شرح الدفع و الدفوع للحالة العملية السابقة بسقوط حق المأمورية في الفحص الضريبي

أولاً : إثبات إلتزام الممول بتنفيذ الألتزام المقرر علية في الميعاد المحدد بالمواد (٨٢- ٨٣) بالقانون.

مادة ٨٢ : يلتزم كل ممول بأن يقدم إلى مأمورية الضرائب المختصة إقراراً ضريبياً سنوياً،

مادة ٨٣ / ب : يجب تقديم الإقرار الضريبي خلال المواعيد الآتية :

(ب) قبل أول مايو من كل سنة أو خلال أربعة أشهر تالية لتاريخ أنتهاء السنة المالية بالنسبة إلى الأشخاص الأعتبارية.

أن السلطة التشريعية ألزمت الممول بتقديم الإقرار الضريبي للشخص الطبيعي (سنوياً) خلال الفترة من ١/١ حتى ٤/٣٠ من كل عام و كما هو ثابت بمذكرة فحص المأمورية فقد ألتزم الطاعن بتقديم الإقرارات للسنوات ٢٠١٨/٢٠١٦ في الميعاد المحدد طبقاً للمواد (٨٢-٨٣/ب) بقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥.

ثانياً : إثبات حق المأمورية في تنفيذ الفحص خلال مدي زمني وجوبي طبقاً للمادة (٩٤) بالقانون

مادة ٩٤ : على المصلحة فحص إقرارات الممولين سنوياً

لكي يحدث المشرع التوازن التنفيذي الملزم لتحقيق التكافؤ في المراكز الضريبية بين الممول و المصلحة قرر المشرع ألزم المصلحة بتنفيذ إجراءات الفحص خلال ميعاد و مدي زمني وجوبي (سنوياً) طبقاً للمادة (٩٤) بالقانون و هذا من خلال توازن التنفيذ مع المادة (٨٣) بالقانون.

ثالثاً: تحقيق المشرع للمراكز القانونية المتكافئة للممول و مصلحة الضرائب طبقاً للمواد (٨٢-٨٣-٩٤) بالقانون

**** و مما سبق عرضه بالمواد (٨٢-٨٣ -٩٤) يتضح أن المشرع قرر النواحي التالية :-**

ـــ المواد (٨٢-٨٣) بالقانون :-

(١) تحديد شخص تنفيذ الألتزام الوجوبى :- قرر المشرع ذلك بنصه (يلتزم كل ممول بأن يقدم)

(٢) تحديد الفعل الملزم تنفيذه :- قرر المشرع ذلك بنصه..... (إقراراً ضريبياً سنوياً)

(٣) تحديد المدى الزمنى لتنفيذ الألتزام :- نص المشرع يجب تقديم الإقرار الضريبى خلال المواعيد الآتية :

قبل أول مايو من كل سنة تالية لأنتهاء الفترة الضريبية عن السنة السابقة بالنسبة للشخص الأعتباري.

مؤدي ذلك :- أن المدى الزمني الملزم لتقديم الإقرار ((الأربعة أشهر الأولي من كل سنة مالية))

ـــ المادة (٩٤) بقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ :-

(١) **تحديد شخص تنفيذ الألتزام الوجوبي** : قرر المشرع ألزم مصلحة الضرائب بنصه (على المصلحة)

(٢) **الحق الملزم تنفيذه**: حدد المشرع حق المصلحة الملزمة بتنفيذه بنصه (فحص إقرارات الممولين)

(٣) **تحديد المدى الزمني الملزم لتنفيذ حق المصلحة** : قرر المشرع على المصلحة فحص إقرارات الممولين سنوياً

مؤدي ذلك :- من خلال أتساق تطبيق النصوص التشريعية للمواد (٨٢-٨٣-٩٤) بالقانون فأن المدى الزمني الملزم لتنفيذ حق المصلحة لفحص الإقرار الضريبي السنوي المقدم من الممول تبدأ من نهاية الأجل المحدد و الملزم للممول بتقديم الإقرار السنوي من ٥/١ لكل سنة حتى ٥/١ من السنة التالية أي مدة (١٢ شهر)

تعليق هام : أن لم يكن المشرع يريد تحديد نطاق زمني ملزم لتنفيذ حق المصلحة في فحص الإقرار سنوياً لكان له حذف كلمة (سنوياً) من نص المادة (٩٤) بالقانون و ذلك دون أحداث أي خلل بالنص كما يلي :-

(على المصلحة فحص إقرارات الممولين من خلال عينة)

(يتبع)

ـ و بذلك يكون المشرع قد أقام ميزان العدل التشريعي الملزم (بالمواد ٨٢-٨٣-٩٤) حيث أنه من غير المنطقي و غير المقبول أن تنحرف السلطة التشريعية و تخل و تهدر ميزان العدالة بين طرفي العلاقة الضريبية الممول و مصلحة الضرائب فألزم كلاً من الممول و المصلحة الضرائب بميعاد حتمي و وجوبي للتنفيذ الألتزام المحدد لكلاً منهما حتى يتمكن كلاً الممول و المصلحة من تحديد مركزه الضريبي بناء علي الآثار القانونية المرتبطة و المترتبة علي تنفيذ الإلتزامات و الحقوق المقررة بالقانون و أستكمال أتخاذ الإجراءات القانونية حيلها.

ـ إلا أن المشرع حدي بنفسه عن التجاوز و أقام ميزان العدل التشريعي في تحديد الحقوق و الإلتزامات الحتمية لكلاً من طرفي العلاقة الضريبية و من ثم فأن مسئولية عدم الألتزام بالتنفيذ خلال الميعاد الحتمي تقع علي عاتق المقصر من أي منها فكل طرف مسئول عن أفعاله. فأن عدم الألتزام بالتنفيذ يعرض أي منها للسقوط في دائرة المواعيد المسقطة للحقوق المرتبطة بالنظام العام و ليتحمل كل طرف نتيجة أهمالة و تقصير .

رابعا: إثبات أن مواعيد تنفيذ كافة الإجراءات الضريبية وجوبيه متعلقة بالنظام العام و ليست مواعيد نظامية

ـ بداية حددت السلطة التشريعية النظام العام لتنفيذ التشريعات الضريبية من مواعيد وجوبيه حتمية التنفيذ لكافة الإجراءات الضريبية منها إجراءات تقديم الإقرار و إجراءات الفحص و تحديد عناصر ربط الضريبة و قيمتها و إعلان الممول بها مع رسم طريق إجراءات و مواعيد الطعن عليها و في ظل تطبيق إجراءات النظام العام للتقاضي حتى يتم تحديد الوعاء الضريبي البات و النهائي و قيمة الضريبة واجبة الأداء و حددت إجراءات النظام العام لتحصيلها و غيرها من الإجراءات للمحافظة علي حقوق الخزانة العامة للدولة.

ـ و هي إجراءات و مواعيد حتمية التنفيذ ألتزمت بها السلطة التشريعية كلاً من الممول و السلطة التنفيذية الضريبية للدولة بأتباعها و تنفيذها و قرر ت بذلك واقع تشريعي مستمد من المبادئ و القواعد الدستورية و أحكام المحكمة الإدارية العليا و محكمة النقض و أحكام القضاء الأخرى الغير قبلة للطعن. لتحقيق المصلحة العامة في الألتزام بتطبيقها علي الوجه الصحيح.

ـ فلا يجوز مخالفتها أو التنازل عنها أو أستبعاد أياً منها دون نص المشرع صراحة علي ذلك و جاءت مبادئ و قواعد أحكام القضاء الضريبي لتقرر البطلان كأثر قانوني علي مخالفتها عملاً بالقاعدة القانونية :-

(بطلان كل ما يخالف النظام العام)

ـ و من ثم تركت السلطة التشريعية قوانين الضرائب المصرية تتناغم و تتكامل مع المنظومة التشريعية للقوانين الأخرى ذات العلاقة للنظام العام التشريعي بالدولة.

ـ و ذلك تحت الرقابة و الحماية الدستورية حتى لا يكون هناك أي أنحراف في التشريعات عن المبادئ الدستورية.

ـ و كان لدور السلطة القضائية و هي تمسك بالدرع الواقي للمحافظة علي أتزان كافة الحقوق القانونية و تحقيق العدالة الضريبية المنصفة بين كلاً من الممولين دافعي الضرائب و السلطة التنفيذية الضريبية للدولة بحيث لا يسعف و لا يطغي الطرف القوي علي الطرف الضعيف و في ذات الحال لحماية الحقوق و المصالح العامة للكافة.

ـ و لما كان ذلك :- جاءت أحكام قضاء السلطة القضائية كاشفة لقواعد قانونية عامة و مستقرة و مجردة يستند إليها القضاء عند الحكم في المنازعات الضريبية مع تطبيق صحيح التشريع الضريبي بالتكامل مع التشريعات الأخرى ذات العلاقة الأصيلة للنظام العام القانوني و من ثم قررت القاعدة القضائية التالية :{{ أحكام القضاء هي عنوان الحقيقة المجردة و دليل إثبات الحق المدعي به }}

(يتبع)

من المستقر عليه ـ بقضاء محكمة النقض ـ أن التشريعات الخاصة بتنظيم إجراءات معينة لربط الضريبة ـ هي من القواعد القانونية الآمرة المتعلقة بالنظام العام فلا يجوز مخالفتها أو التنازل عنها و علي المحكمة أن تقضي بها من تلقاء نفسها، و هي إجراءات و مواعيد حتمية أوجب المشرع علي مصلحة الضرائب إلتزامها و قرر وجهاً من المصلحة العامة في أتباعها و رتب البطلان علي مخالفتها .دون الحاجة للنص عليه.

[طعن رقم ٠٩٧٣٤ للسنة القضائية ٧٥ ق ، بجلسة ٢٠١٥/٠٥/١١]
[طعن رقم ٠١١٥٧ للسنة القضائية ٧٠ ق ، بجلسة ٢٠١٤/٠٥/١٢]
[طعن رقم ١٤٧٦٤ للسنة القضائية ٧٦ ق ، بجلسة ٢٠١٣/٠٦/٢٧]
[طعن رقم ٠١١٢٤ للسنة القضائية ٧٠ ق ، بجلسة ٢٠١٢/٠٥/٠٨]
[طعن رقم ٠٠٢٠٩ للسنة القضائية ٦٩ ق ، بجلسة ٢٠١١/١١/٢٨]
[طعن رقم ٠٠٦١٢ للسنة القضائية ٦٩ ق ، بجلسة ٢٠١٠/١١/٠٩]
[طعن رقم ٠٠٧١٧ للسنة القضائية ٦٨ ق ، بجلسة ٢٠٠٩/٠٥/٢٨]
[طعن رقم ٠٦٤٣٥ للسنة القضائية ٦٣ ق ، بجلسة ٢٠٠٨/٠٦/٢٦]

خامساً: إثبات سقوط حق المأمورية في تنفيذ الفحص لعدم الألتزام بالتنفيذ خلال الميعاد الملزم المقرر بالمادة (٩٤)

**** حدد الفقه التشريعي قاعدة لتحديد الحق الملزم بالتنفيذ خلال وقت معين و محدد ثلاث أركان متسلسلة :-**

(١) تحديد الإلتزم و شخصه ← (٢) تحديد الحق الملزم بالتنفيذ ← (٣) تحديد زمن تنفيذ الحق.

** و بتطبيق تلك القاعدة علي المادة (٩٤) بالقانون يتضح التالي :-

(١) على المصلحة ← (٢) فحص إقرارات الممولين ← (٣) سنوياً

(١) تحديد الألتزام و شخصه :-.....علي المصلحة.

(٢) تحديد الحق الملزم بالتنفيذ :- فحص إقرارات الممولين و هي الإقرارات السنوية المقدمة.

(٣) تحديد زمن تنفيذ الحق :-.....سنوياً.

السنة	تاريخ تمام الإعلان بنموذج ١٩ض	تاريخ نهاية أجل تقديم الإقرار	تاريخ بداية الفحص	تاريخ أخر موعد للفحص	حساب مدة تجاوز الميعاد الملزم		
					يوم	شهر	سنة
٢٠١٦	٢٠٢٢/٢/٢٢	٢٠١٧/٤/٣٠	٢٠١٧/٠٥/٠١	٢٠١٨/٠٥/٠١	٢١	٩	٣
٢٠١٧	٢٠٢٢/٢/٢٢	٢٠١٨/٤/٣٠	٢٠١٨/٠٥/٠١	٢٠١٩/٠٥/٠١	٢١	٩	٢
٢٠١٨	٢٠٢٢/٢/٢٢	٢٠١٩/٤/٣٠	٢٠١٩/٠٥/٠١	٢٠٢٠/٠٥/٠١	٢١	٩	١

مواعيد أستعمال و سقوط الحق :

هي تعيين ميعاد محدد ملزم يجب أن يتم فيه حتماً تنفيذ عمل أو إجراء أو إلتزام معين و مقرر بالقانون و بخاصة لتحديد وقت التنفيذ الذي يجب فيه أستعمال الترخيص أو الحق المقرر بالقانون و بالتالي فهي مواعيد حتمية مرتبطة بالنظام العام و لا بد أن يتم تنفيذ العمل أو الإجراء أو الألتزام خلال الوقت المحدد دون تجاوز فأن تم التنفيذ بعد الوقت المحدد سقط الحق و كان باطلاً و منعدم الأثر القانوني.

مؤدي ذلك :- أن العمل أو الإجراء أو الألتزام المعين بالقانون هو حق أو ترخيص لصاحب الشأن أن يقوم بتنفيذه أو أستعماله خلال الفترة الزمنية الوجوبية المقررة بالقانون،فأن لم يقوم بتنفيذ ذلك الحق خلال المدى الزمني أو الميعاد المحدد بالقانون سقط الحق المقرر لصاحب الشأن في تنفيذه و سقط في دائرة المواعيد المسقطة للحق ((عملاً بالقاعدة القانونية: الحق الساقط لا يعود)) مثال ذلك :-

(يتبع)

١- حق الممول في الطعن علي نموذج ١٩ض أمام المأمورية المختصة خلال ٣٠ يوم من تاريخ تمام الإعلان.
فأن لم يتم الطعن خلال الزمن الوجوبي الملزم سقط الحق في الطعن .

٢- حق الممول و المصلحة في الطعن علي قرار لجنة الطعن أمام محكمة القضاء الإداري خلال ٦٠يوماً من تاريخ تمام الإعلان بالقرار فأن لم يتم الطعن خلال الزمن الوجوبي الملزم سقط الحق في الطعن .

ـــ و جاءت مبادئ و قضاء محكمة النقض لتقرر التالي :-

الموجز : المواعيد المسقطة . ماهيتها . القيام بعمل معين أو تحديد الوقت الذي يجب فيه أستعمال حق أو رخصة قررها القانون ، للقاضي إعمالها من تلقاء نفسه . علة ذلك . تعلقها بالنظام العام.

القاعدة : إن للمواعيد المسقطة مفهوم خاص - مختلف عن مفهوم مواعيد التقادم – فهي تلك التي يجب أن يتم فيها القيام بعمل معين أو يقصد بها تحديد الوقت الذي يجب فيه أستعمال حق أو رخصة قررها القانون، فيكون للقاضي إثارتها من تلقاء نفسه دون حاجة إلى تمسك الخصم بها و لا ينقطع و لا يتوقف سريان مواعيدها ولا يتخلف عنها إلتزام طبيعي و تعد في الأصل متعلقة بالنظام العام ما لم يرد بالقانون ما يجيز الأتفاق على إطالة مدتها أو تقصيرها.

[الطعن رقم ٤٠ لسنة ٧٨ ق – جلسة ٢٠٠٩/٠٢/٢ ٤]
[الطعن رقم ٣١ لسنة ٧٧ ق - جلسة ٢٠٠٨/٠٧/٠١]
[الطعن رقم ٢٢ لسنة ٧٧ ق - جلسة ٢٠٠٨/٠٥/٢٧]

سادساً: مخالفة القواعد القانونية و الإجرائية الآمرة للنظام العام بقانون المرافعات ١٣ لسنة ١٩٦٨.

- المقرر في قضاء محكمة النقض - أن تطبيق القانون على وجهه الصحيح لا يحتاج إلى طلب الخصوم بل هو واجب القاضي الذي عليه من تلقاء نفسه أن يبحث عن الحكم القانوني المنطبق على الوقائع المطروحة عليه و أن ينزل عليها هذا الحكم أيًا ما كانت الحجج القانونية التي أستند إليها الخصوم في تأييد طلباتهم أو دفاعهم ، وكان الطلب هو القرار الذي يطلبه المدعى حماية للحق أو المركز القانوني الذي يبغيه من دعواه ، و سبب الدعوى هو الواقعة أو الوقائع التي يستمد منها المدعى حقه في هذا الطلب ، و بحسب المدعى أن يطرح على محكمة الموضوع طلباته و أسانيدها الواقعية حتى يجب على القاضي إعمال صحيح القانون على الواقعة المطروحة عليه.

[الطعن رقم ٨٧٤٤ لسنة ٦٦ ق - جلسة ٢٠٠٣/١٠/١٣]

**** جاء بقانون المرافعات التالي :-**

(١) نص المادة (٥) بقانون المرافعات .

إذا نص القانون علي ميعاد حتمي لأتخاذ إجراء يحصل بالإعلان فلا يعتبر الميعاد مرعياً إلا إذا تم إعلان الخصم خلاله .

(٢) نص المادة (١٥) بقانون المرافعات .

إذا عين القانون للحضور أو لحصول الإجراء ميعاداً مقدراً بالأيام أو بالشهور أو بالسنين فلا يحسب منه يوم الإعلان أو حدوث الأمر المعتبر في نظر القانون مجرياً للميعاد ، أما إذا كان الميعاد مما يجب إنقضاؤه قبل الإجراء فلا يجوز حصول الإجراء إلا بعد إنقضاء اليوم الأخير من الميعاد.

و ينقضي الميعاد بإنقضاء اليوم الأخير منه إذا كان ظرفاً يجب أن يحصل فيه الإجراء .

(يتبع)

(٣) نص المادة (٢١) بقانون المرافعات .

لا يجوز أن يتمسك بالبطلان إلا من شرع البطلان لمصلحته و لا يجوز التمسك بالبطلان من الخصم الذي تسبب فيه، و ذلك كله فيما عدا الحالات التى يتعلق فيها البطلان بالنظام العام.

(٤) نص المادة (٢٢) بقانون المرافعات .

يزول البطلان إذا نزل عنه من شرع لمصلحته صراحة أو ضمناً و ذلك فيما عدا الحالات التى يتعلق فيها البطلان بالنظام العام.

** و مما سبق عرضه من مواد مرتبطة أرتباط وثيق لا يقبل التجزئة مع مبادئ و قضاء محكمة النقض التالية :-

التشريعات الخاصة بتنظيم إجراءات معينة لربط الضريبة هي- و علي ما جري به قضاء هذه المحكمة – من القواعد القانونية الآمرة المتعلقة بالنظام العام فلا يجوز مخالفتها أو التنازل عنها وعلي المحكمة أن تقضي بها من تلقاء نفسها، وهى إجراءات و مواعيد حتمية أوجب المشرع علي مصلحة الضرائب إلتزامها و قرر وجهاً من المصلحة العامة في أتباعها و رتب البطلان علي مخالفتها . دون الحاجة للنص عليه .

[طعن رقم ١٢٧٩ للسنة القضائية ٦٨ ق ، بجلسة ٢٠٠٩/٠٢/٢٢]
[طعن رقم ٢١٨٦ للسنة القضائية ٦٥ ق ، بجلسة ٢٠٠٧/١١/٠٨]

النتيجة النهائية.

من جماع ما تقدم عرضة بالفقرات السابقة و المرتبطة ببعض برابط لا يقبل التجزئة يثبت بما لا يدع للشك مجالاً بل بيقين الواقع سقوط حق المأمورية في تنفيذ الفحص الضريبي لعدم قيام المأمورية بتنفيذ و أستعمال الحق المقرر لها بالمادة (٩٤) بالقانون خلال الميعاد و النطاق الزمني الوجوبي بالفحص الضريبي خلال مدة سنة ميلادية تبدأ من أنتهاء الأجل بتقديم الإقرار الضريبي السنوي للشخص الأعتباري من ٥/١ من كل و ينتهي في ٥/١ من العام التالي و من ثم دخل في نطاق سقوط الحق لمخالفة المواعيد الحتمية للنظام العام الضريبي المقررة بقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و أضحي داخل دائرة المواعيد المسقطة للحق و هي من النظام العام.

أن قيام المأمورية بالفحص بعد سقوط الحق المقرر لها بعد الميعاد المحدد بالقانون يعتبر عملاً و إجراءً باطلاً و مجرداً و منعدماً للمشروعية القانونية و أضحي هو و العدم سواء حيث أن ما بني علي باطل فهو باطل و ما بني علي منعدم فهو معدم و لا يترتب عليه أي أثار قانونية و طبقاً للقاعدة القانونية :- { الحق الساقط لا يعود }

تمت بحمد الله و فضلة.

أن هذه الدراسة تمثل رؤية شخصية فرأي صحيح حتى يثبت خطأه و رأي غيري خطأ حتى يثبت صوابه.

و ما توفيقي إلا بفضل و نعمة من الله

مع خالص تحياتي و تقديري..... مستشار/ خالد عبد النبي محمود

تليفون :٠١٠٠٧٨٢٧١٢١