



١٤٠٩/٥

بسم الله الرحمن الرحيم

باسم الشعب

مجلس الدولة

محكمة القضاء الإداري بالعمومية

الدائرة الثانية (دائرة الضرائب)

بالجلسة العلنية المنعقدة بمقر المحكمة يوم الاثنين الموافق ٢٠٢٠ / ١١ / ٣٠ م
برئاسة السيد الأستاذ المستشار / حمدي إبراهيم عويس وحومة

"نائب رئيس مجلس الدولة"
"ورئيس المحكمة"

وعضوية كل من :

السيد الأستاذ المستشار / سليمان سمير عبد الحكيم رضوان

السيد الأستاذ المستشار / أشرف سعيد عبد العظيم الشال

وحضور المستشار م. / محمد حسني رشيد مغربي

وسكرتارية السيد / محمد عبد المرزعي محمود فنوح

نائب رئيس مجلس الدولة
مستشار مجلس الدولة
مفوض الدولة
أمين سر المحكمة

أصدرت المحكمة الحكم الآتي :-

في الدعوى رقم ٧٨١٥ لسنة ٢٠٢٠ ق .

المقامة من / محمد شكرى عبد الباقي محمد هيكمل .

ضد : ١- وزير المالية ٢- رئيس مصلحة الضرائب المصرية

٣- رئيس مأمورية ضرائب القيمة المضافة بقويسنا . بصفتهم .

الوقائع :

أقام المدعي الدعوى المثلة بموجب صحيفة مودعة فلم كتاب هذه المحكمة بتاريخ ٢٠١٩/٤/٦ م، طلب في ختامها الحكم بقبول الدعوى شكلاً، وبصفة مستعجلة: بوقف تنفيذ قرار لجنة الطعن الأولى قيمة مضافة رقم ٧٦٣ لسنة ٢٠١٨، وفي الموضوع: بإلغاء القرار المطعون فيه وبراءة شتمه من المبلغ المطالب بها، واعتماد أقراراته عن فترات النزاع، وما يترتب على ذلك من آثار، والزام الجهة الإدارية المصروفة .
وذكر شرحاً لدعواه: أنه بتاريخ ٢٠١٧/١٠/٨، أخطرته مأمورية ضريبة القيمة المضافة بقويسنا بنموذج (١٥) ض-ع-م) بتعديل أقراراته الضريبية عن الفترة من ٢٠١١/١ حتى ٢٠١٢/٨، بفروق ضريبية أسفر عنها إعادة فحص المأمورية لهذه الفترة، وأنه لم يرتض بذلك فقد تظلم منها إلى اللجنة الداخلية المختصة، وأذ لم يتم الاتفاق فقد أحيل النزاع إلى لجنة الطعن الضريبية، وباتاريخ ٢٠١٩/٣/١٠، أصدرت قرارها في الطعن رقم ٧٣٦ لسنة ٢٠١٨، متضمنة قبوله شكلاً ورفضه موضوعاً وتأييد المأمورية في التعديلات المستحقة عن فترة النزاع، ونعى المدعى على القرار المطعون فيه بأنه قد جاء مجحفاً بحقوقه، ومخالفاً للقانون، وذلك تأسيساً على أنه منذ تاريخ تسجيله بالمأمورية في عام ١٩٩٤ وهو منتظم في تقديم الإقرارات الضريبية في مواعيدها القانونية بما هو مستحق عليه من مبالغ ضريبية مطابقة للحقيقة والواقع، وأنه تقدم بالإقرارات الضريبية عن فترة النزاع وتم فحصها دون فروق تذكر، إلا أن المأمورية وبعد انقضاء أكثر من ثلاث سنوات قامت بتعديل أقراراته وأخطرته بفروق فحص على نحو ما سلف، وذلك بالمخالفة نصحيح أحكام القانون، الأمر الذي حدا به لإقامة دعواه المثلة بطلبه سائلة البيان .

وارفق المدعى بصحيفة دعواه حافظة مستندات طويت على صور ضوئية من المستندات المرفقة بها ولدى نظر المحكمة للشك العاجل من الدعوى قررت إحالتها لبيئة مفوضي الدولة، وقد أودعت الهيئة تقريراً مسبباً بالرأي القانوني فيها .

ونظرت الدعوى أمام المحكمة، على النحو المبين بمحضرها، وبجلسة ٢٠٢٠/١٠/٥، قدم الحاضر عن الدولة حافظة مستندات طويت على صور طبق الأصل من المستندات المرفقة بها، كما قدم منكرة بدفاعه، وقررت المحكمة حجز الدعوى للنطق بالحكم بجلسة اليوم، حيث صر وأودعت مسودته المشتملة على أساليبه ومنطوقه لدى النطق به .

المحكمة:

بعد الاطلاع على الأوراق وسماع الإيضاحات، والمداولة قانوناً

من حيث أن المدعى يهدف من دعواه- وفقاً للتكييف القانوني الصحيح لطلباته- إلى طلب الحكم: بقبولها شكلاً، وبوقف تنفيذ وإلغاء قرار لجنة الطعن الضريبي- المطعون فيه- الصادر في الطعن رقم ٧٦٣ لسنة ٢٠١٨، بجلسة ٢٠١٩/٣/١٠، فيما تضمنه من رفض الطعن وتأييد مأمورية ضريبية قويمنا للقيمة المضافة فيما قامت به من تعديل إقراراته الضريبية عن نشاط (مقاولات) عن الفترة من ٢٠١١/١ حتى ٢٠١٢/٨م، وتقدير فروق فحص قدرها (٨٤٩٠٨ جنيه) مع ما يترتب على ذلك من آثار أخصها براءة ذمته من هذا المبلغ، وإلزام الجهة الإدارية بالمصروفات.

ومن حيث إنه عن شكل الدعوى: فالثابت أن القرار المطعون فيه صدر بتاريخ ٢٠١٩/٣/١٠، وقد أقام المدعى دعواه المائلة بالطعن عليه بتاريخ ٢٠١٩/٤/٦، وأذ استوفت الدعوى سائر الأوضاع الشكلية والاجرائية المقررة قانوناً، ومن ثم فإنها تغدو جنيرة بالقبول شكلاً.

وحيث أن الدعوى قد تهيأت للفصل في موضوعها بما يغني عن معاودة البحث في الشق العاجل منها.

وعن موضوع الدعوى: فإن فإن المادة (١٢) من قانون الضريبة العامة على المبيعات رقم ١١ لسنة ١٩٩١ المعدل بالقانون رقم ٩ لسنة ٢٠٠٥ بحسبته القانون المطبق على النزاع المائل قبل إلغائه بالقانون رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦ بإصدار قانون الضريبة على القيمة المضافة تنص على أنه "إذا تبين للمصلحة أن قيمة مبيعات المسجل من السلع أو الخدمات تختلف عما ورد بإقراره عن أية فترة محاسبية، كان لها تعديل القيمة الخاضعة للضريبة وذلك مع عدم الإخلال بآلية إجراءات أخرى تقضى بها أحكام هذا القانون ولصاحب الشأن في جميع الأحوال التظلم من تقدير المصلحة وفقاً للطرق والإجراءات المحددة في هذا القانون".

وتنص المادة رقم (١٣) من ذات القانون على أنه "تضاف قيمة الضريبة إلى سعر السلع أو الخدمات.....". وتنص المادة رقم (١٦) من القانون ذاته على أنه "على كل مسجل أن يقدم للمصلحة إقراراً شهرياً عن الضريبة المستحقة على النموذج المعد لهذا الغرض خلال الثلاثين يوماً التالية لانتهاء شهر المحاسبة ويجوز بقرار من الوزير مد فترة الثلاثين يوماً بحسب الاقتضاء- مدت بالقرار الوزاري رقم ١٩٠ المنشور بالوقائع المصرية العدد ١٤٠ في ١٩٩١/٦/٢٠ بأن يقدم الإقرار الشهري وتؤدي الضريبة المستحقة للمصلحة خلال الشهرين التاليين لشهر المحاسبة، على أن يقدم إقرار شهر إبريل وتؤدي الضريبة في موعد غايته اليوم الخامس عشر من شهر يونيو، كما يلتزم المسجل بتقديم هذا الإقرار ولو لم يكن قد حقق ببوعاً أو أدى خدمات خاضعة للضريبة في خلال شهر المحاسبة وإذا لم يقدم المسجل الإقرار في الميعاد المنصوص عليه في هذه المادة يكون للمصلحة الحق في تقدير الضريبة عن فترة المحاسبة مع بيان الأسس التي استندت إليها في التقدير، وذلك كله دون إخلال بالمساءلة الجنائية".

وتنص المادة رقم (١٧) من القانون المذكور، والمستنبطة بالقانون رقم ٩ لسنة ٢٠٠٥م) على أنه "للمصلحة تعديل الإقرار المنصوص عليه في المادة السابقة، ويخطر المسجل بذلك بخطاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول خلال ثلاث سنوات من تاريخ تسليمه الإقرار للمصلحة، وللمسجل أن يتظلم لرئيس المصلحة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تسليم الإخطار، فإذا رفض التظلم أولم يبت فيه خلال ستين يوماً يجوز لصاحب الشأن أن يطلب إحالة النزاع إلى لجان التوفيق المنصوص عليها في هذا القانون خلال الستين يوماً التالية لإخطاره برفض تظلمه وذلك بخطاب موصى عليه مصحوب بعلم الوصول يفيد رفض تظلمه أو لانتهاء المدة المحددة للبت في التظلم، ويعتبر تقدير المصلحة نهائياً إذا لم يقدم التظلم أو يطلب إحالة النزاع إلى لجان التوفيق خلال المواعيد المشار إليها، وللمسجل الطعن في تقدير المصلحة أمام المحكمة الابتدائية خلال ثلاثين يوماً من تاريخ صيرورته نهائياً".

"قضى بعدم دستورية الفقرة الأخيرة من هذه المادة- وهي المتعلقة باختصاص المحكمة الابتدائية بنظر الطعن في التقدير- بمقتضى حكم المحكمة الدستورية العليا رقم ١٦٢ لسنة ٣١ ق - د- الصادر بتاريخ ٢٠١٣/٤/٧م".

وتنص المادة رقم (٣٢) من القانون السالف على أنه "على المسجل أداء حصيلة الضريبة دورياً للمصلحة وفق إقراره الشهري وفي الموعد المنصوص عليه في المادة ١٦ من القانون وذلك طبقاً للقواعد والإجراءات التي تحددها اللائحة التنفيذية، وتؤدي الضريبة على السلع المستوردة في مرحلة الإفراج عنها من الجمارك وفقاً

بمع الحكم الصادر في الدعوى رقم ٧٨١٥ لسنة ٢٠٠٢

للإجراءات المقررة لسداد الضريبة الجمركية ولا يجوز الإفراج النهائي عن هذه السلع قبل سداد الضريبة المستحقة بالكامل، وفي حالة عدم أداء الضريبة في الموعد المحدد تستحق الضريبة الإضافية، ويتم تحصيلها مع الضريبة وبذات إجراءاتها".

ومن حيث إن قضاء محكمة النقض قد استقر على أن الشارع ألزم المسجل بأن يقدم لمصلحة الضرائب على المبيعات إقراراً شهرياً عن الضريبة المستحقة عن مبيعاته من السلع أو الخدمات الخاضعة لها على النموذج المعد لهذا الغرض خلال فترة الثلاثين يوماً التالية لانتهاؤ شهر المحاسبة التي مدت بقرار وزير المالية رقم ١٩٠ لسنة ١٩٩١ المنشور بالوقائع المصرية العدد ١٤٠ في ٢٠ من يونيو سنة ١٩٩١ إلى شهرين عدا سلع الجدول رقم (١) المرافق للقانون ولو لم يكن قد حقق ببوعاً أو أدى خدمات خاضعة للضريبة في خلاله، وأجاز للمصلحة تعديل هذا الإقرار على أن تخطر المسجل بالتعديلات التي أجرتها بخطاب موصى عليه بعلم الوصول خلال ستين يوماً من تاريخ تسليمه الإقرار للمصلحة الذي امتد إلى سنة بقرار وزير المالية رقم ٢٣١ لسنة ١٩٩١ المنشور في الوقائع المصرية في ٣١ من يوليو سنة ١٩٩١ ثم إلى ثلاث سنوات بقرار وزير المالية رقم ١٤٣ لسنة ١٩٩٢ المنشور في الوقائع المصرية في ٩ من يونيو سنة ١٩٩٢ وذلك رغبة من الشارع في عدم الاعتداد بالتعديلات التي تجريها المصلحة على إقرارات المسجل بعد الميعاد الذي حدده القانون حتى يستقر موقفه من الضريبة المفروضة عليه خلاله "يراجع في ذلك حكم محكمة النقض في الطعن رقم ٧٨ لسنة ٢٠٠٢ ق- جلسة ٢٠٠٣/٦/٢٤، وفي ذات المعنى حكماً في الطعن رقم ٨٩٦ و٩٠١ لسنة ٢٠٠٢ ق- جلسة ٢٠٠٧/٢/٢٢".

ومن حيث إن قضاء المحكمة الإدارية العليا استقر على أن "المشروع على بتنظيم الضريبة العامة على المبيعات وأورد أحكاماً تفصيلية نظم العلاقة بين المخاطب بأحكام القانون "المسجل" والمصلحة التي منوط بها الاضطلاع بتنفيذ أحكامه حيث حدد حقوق والتزامات كل طرف، وفي حين أوجب على المسجل تقديم إقرار شهري يبين فيه قيمة مبيعاته خلال هذا الشهر وصولاً لتحديد الضريبة المستحقة، وإنه إعمالاً لأحكام المادة (١٧) من القانون رقم ١٩٩١/١١ يجوز لجهة الإدارة-المصلحة- تعديل الإقرار المقدم من المسجل خاصة في حالة عدم إمساك السجلات أو النفاذ التي ألزم القانون المسجل بإمسكها مادامت استندت في قرارها إلى أسس سليمة، وببنت القواعد التي أتت بها في تقرير التعديل".

"يراجع حكم المحكمة الإدارية العليا في الطعن رقم ١١٤٦ لسنة ١٩٩٨ ف-ع- جلسة ٢٠٠٦/١٢/٢٣".
وحيث أن المشروع قد ألزم الخاضع للضريبة العامة على المبيعات بتقديم إقرار شهري عن الضريبة المستحقة على النموذج المعد لهذا الغرض خلال الثلاثين يوماً التالية لانتهاؤ شهر المحاسبة، وأجاز لمصلحة الضرائب على المبيعات وفقاً للمادة (١٧) من القانون السالف حق تعديل الإقرار الشهري المقدم من المسجل على أن يخطر بذلك بخطاب موصى عليه بعلم الوصول خلال ثلاث سنوات من تاريخ تسليمه الإقرار لمصلحة وإلا أضحي الإقرار نهائياً ولا يجوز تعديله".

"يراجع: حكم المحكمة الإدارية العليا في الطعن رقم ٢٣٨٢٨ لسنة ٢٠٠٣ ق-ع- جلسة ٢٠١٨/٢/٢٥".
ولما كان ما تقدم وكان الثابت من الأوراق أن المدعى مسجل بمصلحة الضرائب المصرية- مأمورية مبيعات قويسنا- "وحالاً مأمورية ضرائب قويسنا للقيمة المضافة" تحت رقم ١٠٠/١٦٦/٧٥٨، عن نشاط مقاولات، وبناء على ملاحظات الجهاز المركزي للمحاسبات، وبتاريخ ٢٠١٧/٨/١٥، قامت المأمورية المذكورة بإعادة فحص إقراراته الضريبية عن الفترة من ٢٠١١/١ حتى ٢٠١٢/٨، وأسفر الفحص عن تعديل هذه الإقرارات، وتقدير فروق فحص قدرها (٨٤٩٠٨ جنيه) وأنه لم يرتض بذلك فقد تظلم منها إلى اللجنة الداخلية المختصة، وأذ لم يتم الاتفاق فقد أحيل النزاع إلى لجنة الطعن الضريبية، وبتاريخ ٢٠١٩/٣/١٠، أصدرت قرارها في الطعن رقم ٧٦٣ لسنة ٢٠١٨، متضمنة قبوله شكلاً ورفضه موضوعاً، وتأييد المأمورية في التعديلات المستحقة عن فترة النزاع، وعليه فقد أقام دعواه المائلة بغية الحكم له بطلباته سالفة البيان.

ومن حيث أن الثابت أن فترة المحاسبة محل النزاع من ٢٠١١/١ حتى ٢٠١٢/٨، وعليه فإنه إذا رأت مصلحة الضرائب أن تقوم بتعديل الإقرارات المذكورة، فإن هذا حقها وفق القواعد السالفة، إلا أنه يتعين عليها أن تجريه خلال ثلاث سنوات من تاريخ تقديم الإقرار، وذلك مراعاة لاستقرار المركز القانوني للمدعى، وحتى تتحقق الموازنة بين حقه وحق المصلحة، فإذا انقضت المدة المذكورة دون تعديل، أضحي الإقرار نهائياً ولا يجوز تعديله.

الحكم الصادر في الدعوى رقم ٧٨١٥ لسنة ٢٠١٢

ومن حيث أن مقتضى المادة (١٦) من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ المشار إليه، التزام المدعى بتقديم إقرارا شهريا عن الضريبة المستحقة عليه خلال الثلاثين يوما التالية لانتهاؤ شهر المحاسبة، وحيث أن الفترة محل النزاع من ٢٠١١/١ حتى ٢٠١٢/٨ وبالتالي يكون المدعى ملزما بتقديم آخر إقرار ضريبي عن شهر ٢٠١٢/٨ في أجل اقصاه (٢٠١٢/٩/٣٠).

ولما كان ذلك وكان الثابت أن المأمورية قد قامت بتعديل الإقرار الضريبي للمدعى عن فترة المحاسبة محل النزاع، وتم إخطاره بها على نموذج (١٥ ض-ع-م) واستلمه بتاريخ ٢٠١٢/١٠/٨، أي بعد مرور أكثر من ثلاث سنوات من تاريخ تقديمه لإقراره الضريبي، ومن ثم يسقط حق المأمورية في تعديل الإقرارات الضريبية المقدمة من المدعى بموجب نموذج (١٥ ض-ع-م) عن الفترة من ٢٠١١/١ حتى ٢٠١٢/٨ م، وذلك لكون الإخطار بالتعديل تم بعد مرور أكثر من ثلاث سنوات من تاريخ تسليم الإقرارات للمأمورية.

وترتبا على ذلك يكون حق المأمورية في مطالبة المدعى بأي فروق ضريبية للضريبة العامة على المبيعات- حاليا ضريبة القيمة المضافة- عن الفترة من ٢٠١١/١ حتى ٢٠١٢/٨ م، قد سقط بمضى المدة المقررة قانونا، الأمر الذي تقضى معه المحكمة بسقوط حق المأمورية في تعديل الإقرارات الضريبية المقدمة من المدعى خلال هذه الفترة، وعلى المأمورية- مأمورية الضرائب العامة على المبيعات بقويسنا- حاليا مأمورية الضرائب للقيمة المضافة بقويسنا- إعادة إحتساب ما هو مستحق للمدعى عن هذه الفترة من مبالغ تم سدادها لها كضريبة ومن حيث أن من يخسر الدعوى يلزم بمصروفاتها، وذلك عملا بنص المادة (١٨٤) من قانون المرافعات.

فلهذه الأسباب

حكمت المحكمة: بقبول الدعوى شكلا، وفي الموضوع بسقوط حق المأمورية في تعديل إقرارات المدعى الضريبية عن الفترة من ٢٠١١/١ حتى ٢٠١٢/٨ م، مع ما يترتب على ذلك من آثار، على النحو الموضح بالأسباب، وألزمت الجهة الإدارية المصروفات.

رئيس المحكمة



سكرتير المحكمة



ألفت
ب
٢٠١٢