



- روجع -

يودع يناير ٢٠٢٤

تقرير مفوض الدولة

في الدعوى رقم ٦٣٤١ لسنة ٧٨ ق

المقامة من

جمال عبد الرحمن عبد الحليم عبد الرحيم

ضد

"بصفته"

١. السيد / وزير المالية

"بصفته"

٢. السيد/ رئيس مصلحة الضرائب المصرية

الوقائع

أقام المدعي دعواه الماثلة بموجب صحيفة أودعت قلم كتاب المحكمة بتاريخ ٢٥/١٠/٢٠٢٣، طلب في ختامها الحكم أولاً: بقبول الدعوى شكلاً لرفعها في الميعاد القانوني، ثانياً: وبصفة مستعجلة بوقف تنفيذ القرار الرقيم ٤٨١ والمؤرخ ١٧ أكتوبر ٢٠٢٣ والصادر من المدعى عليه الأول وما يترتب على ذلك من آثار على أن ينفذ الحكم بمسودته وبلا إعلان، ثالثاً: وفي الموضوع بإلغاء القرار الرقيم ٤٨١ والمؤرخ ١٧ أكتوبر ٢٠٢٣ والصادر من المدعى عليه الأول وما يترتب على ذلك من آثار على أن ينفذ الحكم بمسودته وبلا إعلان، رابعاً: إلزام المدعى عليهما المصروفات ومقابل أتعاب المحاماة.

وذكر المدعي شرحاً لدعواه، أنه عضو بنقابة التجاريين شعبة المحاسبين والمراجعين ومقيد بالسجل العام للمحاسبين والمراجعين تحت رقم ٣٣٦٣٢، وإذ فوجئ بصدور قرار وزير المالية رقم ٤٨١ لسنة ٢٠٢٣ بإنشاء سجل لقيد المحاسبين الذين يجوز لهم التوقيع على الإقرارات الضريبية أو التعامل مع مصلحة الضرائب المصرية نيابة عن الممولين، وإذ ينعى المدعى هذا القرار مخالفته للدستور والقانون، الأمر الذي حدا به إلى إقامة دعواه الماثلة بغية الحكم بطلانها سائلة البيان.

وقد تدوول نظر الدعوى أمام المحكمة على النحو الوارد بمحاضر مستنداتها، قدم خلالها الحاضر عن المدعى حافظة مستندات طويت على صورة ضوئية من شهادة مزاوله مهنة من نقابة التجاريين، صورة ضوئية من قرار وزير المالية المطعون فيه، صورة ضوئية من شهادة تفيد تسجيله وفقاً لقانون الضريبة على القيمة المضافة، وبجلسة ٢٦/١١/٢٠٢٣ قررت المحكمة إحالة الدعوى إلى هيئة مفوضي الدولة لتحضيرها وإعداد تقرير بالرأى القانوني فيها

ونفاذاً لذلك ورت الدعوى وجرى تحضيرها أمام هيئة مفوضي الدولة على النحو الثابت بمحاضر الجلسات، وبجلسة ١٤/١/٢٠٢٤ تقرر حجز الدعوى للتقرير، وبناءً عليه قد جرى إعداد التقرير المائل.

الرأى القانونى

وحيث إن المدعية تهدف من دعواها المائلة إلى الحكم بقبول الدعوى شكلاً، وبوقف تنفيذ ثم إلغاء قرار وزير المالية رقم ٤٨١ لسنة ٢٠٢٣ والمؤرخ ١٧ أكتوبر ٢٠٢٣ وما يترتب على ذلك من آثار؛ وإلزام الجهة الإدارية المصروفات.

وحيث إنه عن شكل الدعوى:

وحيث إن الدعوى المائلة تعد من دعاوى إلغاء القرارات الإدارية التي تنقيد بمواعيد وإجراءات دعوى الإلغاء المنصوص عليها بالمادتين (١٢ ، ٢٤) من قانون مجلس الدولة الصادر بالقانون رقم ٤٧ لسنة ١٩٧٢، ولما كان القرار المطعون فيه صدر بتاريخ ١٧/١٠/٢٠٢٣، وإذ أقام المدعى دعواه بتاريخ ٢٥/١٠/٢٠٢٣، فمن ثم فإن الدعوى تكون قد أقيمت في المواعيد وبالإجراءات المقررة قانوناً، وإذ استوفت الدعوى سائر أوضاعها الشكلية الأخرى المقررة قانوناً، لاسيما وأنها مستثناة من العرض على لجان فض المنازعات لاقتران طلب وقف التنفيذ بطلب الإلغاء، فإنها تكون مقبولة شكلاً.

وحيث إن البحث في موضوع الدعوى يعنى بحسب الأصل - عن نظر الشق العاجل منها

وحيث إنه عن موضوع الدعوى:

وتنص المادة ١ من قانون رقم ١٣٣ لسنة ١٩٥١ بشأن مزاوله مهنة المحاسبه والمراجعة: " لا يجوز ان يزاول مهنة المحاسبه والمراجعة الا من كان اسمه مقيداً في السجل العام للمحاسبين والمراجعين بوزارة التجارة والصناعة ويشمل هذا السجل ثلاثة جداول: (أ).....، (ب) جدول المحاسبين والمراجعين، (ج)....."

وتنص المادة (٢) من القانون رقم ٤٠ لسنة ١٩٧٢ بشأن إنشاء نقابة التجاريين على أن "تتكون النقابة من الشعب الآتية:

- ١- المحاسبية والمراجعة.
- ٢- التنظيـم وإدارة الأعمال المالية والتجارية.
- ٣- الاقتصاد.
- ٤- الاحصاء والتجاري.
- ٥- العاموم السياسوية.
- ٦- التامين.
- ٧- المهنة التجارية المساعده.

ويجوز إنشاء شعب أخرى بقرار من رئيس الجمهورية بناء على طلب وزير المالية بعد أخذ رأى مجلس النقابة".

ونصت المادة (٣) من القانون ذاته على أن "تحدد اللانحة الداخلية الأعمال التي تندرج تحت كل شعبة منها، كما تحدد حقوق وواجبات أعضاء كل شعبة وجداولها الملحقه وشروط القيد فيها والأحكام الخاصة التي يرى انفراد أعضاء شعبة من الشعب بها تنظيماً لأعمالها على الوجه الأكمل".

ونصت المادة (٥) من القانون ذاته على أن:

يشترط في عضو النقابة أن يكون:

أ- متمتعاً بالأهلية المدنية الكاملة.

ب- من رعايا جمهورية مصر العربية - ويجوز لمجلس النقابة أن يقبل في عضوية النقابة أحد رعاية الدول العربية إذا كان مستويا لشروط العضوية بشرط المعاملة بالمثل وموافقة الجهات المختصة.

ج- محمود السيرة - حسن السمعة - متمتعاً بحقوقه السياسية.

د- حاصلًا على بكالوريوس التجارة أو على شهادة نظيرة لها من إحدى جامعات جمهورية مصر العربية أو معاهدها التجارية العالية أو على شهادة أجنبية تعتبر معادلة لها وفقا للقوانين واللوائح الخاصة بذلك.

هـ- مزاوولا للعمل في إحدى مجالات الشعب المشار إليها بالمادة الثالثة وفي هذه الحالة يستثنى الحاصلون على مؤهلات علمية أقل بالنسبة لمن كانوا مقيدين بجدول نقابة المحاسبين والمراجعين الحالية.

و-

وتنص المادة ٦ من ذات القانون على أنه:
"ينشأ بالنقابة جدولان

١- جدول الأعضاء العاملين

٢- جدول الأعضاء غير العاملين

....."

ونصت المادة (١٤) من القانون ذاته على أن "تختص الجمعية العمومية بما يأتي: ... (٦) إقرار اللائحة الداخلية ولوائح آداب المهنة...".

و نصت المادة (٢٨) من القانون ذاته على أن "يختص مجلس النقابة بما يأتي :(٢) إعداد واقتراح مشروع اللائحة الداخلية للنقابة ولوائح مزاولة المهنة والأتعاب واقتراح تعديلها ومراقبة تنفيذها...".

ونصت المادة ١٤ من قرار وزير الماليه رقم ٩٤ لسنة ١٩٧٤ بإصدار اللائحة الداخلية للقانون رقم ٤٠ لسنة ١٩٧٢ بشأن انشاء نقابه التجاريين: "على من يتعين انضمامه للنقابة طبقا للماده ٩٥ من القانون ان يقدم استماره القيد في النقابه خلال المده التي يقررها مجلس النقابه مرفقا بها المستندات المثبتة لتوافر الشروط المنصوص عليها في الماده الخامسة من القانون مصحوبا برسم القيد الذي لا يجوز استرداده ويرفق بالطلب شهاده الميلاد او مستخرج منها وصحيفه حاله الجنائيه والمؤهل الدراسي والشهاده الجنسيه وشهاده حسن السير والسلوك....."

وبالنسبه لمزاوولي المهنة الحره(شعبه المحاسبه والمراجعين) يكتفي بشهاده قيده بالسجل العام للمحاسبين والمراجعين مبينا بها رقم قيده ونوع الجدول وتاريخ القيد....."

وتنص المادة ٣١ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد على أنه: "يجب تقديم الإقرار الضريبي المنصوص عليه في المادة (٢٩) من هذا القانون خلال المواعيد الآتية:

(أ) إقرارات شهرية:

على كل مكلف أن يقدم للمأمورية المختصة إقراراً شهرياً عن الضريبة على القيمة المضافة، وضريبة الجدول المستحقة أو إحداها، بحسب الأحوال، وذلك على النموذج المعد لهذا الغرض خلال الشهر التالي لانتهاؤ الفترة الضريبية.

كما يجب على المكلف تقديم الإقرار ولو لم يكن قد حقق ببوغاً أو أدي خدمات خاضعة للضريبة على القيمة المضافة أو ضريبة الجدول خلال الفترة الضريبية.

ويحوز لرئيس المصلحة أو من يفوضه بالنسبة للمصدرين أو المستوردين أو مؤدي الخدمات الذين يقومون بالتصدير أو الاستيراد أو أداء الخدمة مرة واحدة أو مرتين في السنة الموافقة علي الإكتفاء بتقديم الإقرار عن الشهر الذي تتم فيه عملية التصدير أو الاستيراد أو أداء الخدمة ، إذا ما اقتربت بواقعة بيع خلال هذه الفترة أو سداد مقابل تأدية الخدمة في الفترة ذاتها، دون حاجة إلى تقديم إقرار شهري .

(ب) إقرارات ربع سنوية :

يلتزم أصحاب الأعمال والملتزمون بدفع الإيرادات الخاضعة للضريبة على المرتبات وما في حكمها بما في ذلك الشركات والمشروعات المقامة بنظام المناطق الحرة بالآتي :

تقديم إقرار ربع سنوي إلى مأمورية الضرائب المختصة في يناير وأبريل ويوليو وأكتوبر من كل عام على النموذج المعد لهذا الغرض ، موضحا به عدد العاملين وبياناتهم كاملة ، وإجمالي المرتبات وما في حكمها المنصرفة لهم خلال الثلاثة أشهر السابقة ، والمبالغ المستقطعة تحت حساب الضريبة والمبالغ المسددة عن ذات المدة ، وصورة من إيصالات السداد ، وبيان بالتعديلات التي طرأت على هؤلاء العاملين بالزيادة أو النقص .

إعطاء العامل بناء على طلبه كشفا يبين فيه اسمه ثلاثيا ومبلغ ونوع الدخل وقيمة الضريبة المحجوزة .

إعداد إقرار ضريبي بالتسوية النهائية في نهاية السنة وتقديمه لمأمورية الضرائب المختصة خلال شهر يناير من كل سنة ، موضحا به إجمالي الإيرادات التي تقاضاها العامل خلال السنة خصوصا منها جميع الاستقطاعات والإعفاءات المقررة قانونا ، وعلى صاحب العمل أو الملتزم بدفع الإيراد سداد ما يستحق من فروق الضريبة ، إن وجدت ، دون الإخلال بحقه في الرجوع على العامل بما هو مدين به .

(ج) إقرارات سنوية :

يلتزم كل ممول خاضع لأحكام قانون الضريبة على الدخل بأن يقدم لمأمورية الضرائب المختصة إقرارا ضريبيا سنويا على النموذج المعد لهذا الغرض وملحقاته . ولا يعتد بالإقرار المقدم دون استيفاء جميع الجداول والبيانات الواردة بنموذج الإقرار وملحقاته في الميعاد المحدد لتقديم الإقرار .

ويجب تقديم ذلك الإقرار خلال المواعيد الآتية :

قبل أول أبريل من كل سنة تالية لانتهاء الفترة الضريبية عن السنة السابقة لها بالنسبة إلى الأشخاص الطبيعيين .

قبل أول مايو من كل سنة أو خلال أربعة أشهر تالية لتأخير انتهاء السنة المالية بالنسبة إلى الأشخاص الاعتبارية .

ويلتزم الممول بتقديم الإقرار عن فترات إعفائه من الضريبة .

ويعتبر تقديم الإقرار لأول مرة إخطارا بمزاولة النشاط .

ويعفي الممول من تقديم الإقرار في الحالات الآتية:

إذا اقتصر دخله على المرتبات وما في حكمها .

إذا اقتصر دخله على إيرادات الثروة العقارية ولم يتجاوز صافي دخله منها المبلغ المحدد في الشريحة المعفاة من قانون الضريبة على الدخل .

إذا اقتصر دخله على المرتبات وما في حكمها وإيرادات الثروة العقارية ولم يتجاوز صافي دخله منها المبلغ المحدد في الشريحة المعفاة من قانون الضريبة على الدخل وتعديلاته .

(د) مواعيد خاصة لتقديم الإقرارات :

في حالة وفاة الممول أو المكلف خلال الفترة الضريبية ، يجب على الورثة أو وصي التركة أو المصفي ، بحسب الأحوال ، أن يقدم الإقرار الضريبي عن الفترة أو الفترات السابقة التي لم يحل

يُعاد تقديم إقراراتها حتى تاريخ الوفاة ، وذلك خلال تسعين يوماً من هذا التاريخ ، وأن تؤدي الضريبة المستحقة على الممول أو المكلف من مال التركة .
وعلى الممول أو المكلف الذي تنقطع إقامته بمصر أن يقدم الإقرار الضريبي قبل انقطاع إقامته بستين يوماً على الأقل ما لم يكن هذا الانقطاع لسبب مفاجئ خارج عن إرادته .
وعلى الممول الذي يتوقف عن مزاولته نشاطه بمصر توفقاً كلياً أن يقدم الإقرار الضريبي خلال ستين يوماً من تاريخ التوقف .

كما أن على الممول المتنازل في حالة التنازل عن كل أو بعض المنشأة أن يتقدم خلال ستين يوماً من تاريخ التنازل بإقرار مستقل مبيناً به نتيجة العمليات بالمنشأة المتنازل عنها مرفقاً به المستندات والبيانات اللازمة لتحديد الأرباح حتى تاريخ التنازل ، على أن تدرج بيانات هذا الإقرار ضمن الإقرار الضريبي السنوي للمتنازل .

ويوقع الإقرار المنصوص عليه في البندين (أ ، ب) من الفقرة الأولى من هذه المادة من الملتزم بتقديم الإقرار أو من يمثله ، ويوقع الإقرار المنصوص عليه في البند (ج) من الفقرة ذاتها من الممول أو من يمثله قانوناً ، وإذا أعد الإقرار المنصوص عليه بالبند (ج) محاسب مستقل ، فإن عليه التوقيع على الإقرار مع الممول أو من يمثله قانوناً ، وإلا اعتبر الإقرار كأن لم يكن .

ويجب أن يكون الإقرار المنصوص عليه في البند (ج) من الفقرة الأولى من هذه المادة موقفاً من محاسب مقيد بجدول المحاسبين والمراجعين طبقاً للقانون المنظم لذلك ، وذلك بالنسبة لشركات الأموال والجمعيات التعاونية والأشخاص الطبيعيين وشركات الأشخاص إذا تجاوز رقم الأعمال لأي منهم مليوني جنيه سنوياً "

و من حيث إن مفاد ما سلف ، أن المشرع في القانون رقم ١٣٣ لسنة ١٩٥١ بشأن مزاوله مهنة المحاسبة والمراجعة حددت اشتراطات مزاوله مهنة المحاسبة ، كما أن المشرع في القانون رقم ٤٠ لسنة ١٩٧٢ بإنشاء نقابة التجاريين أقام تنظيمياً متكاملاً لنقابة التجاريين لتحقيق الأغراض المستهدفة من إنشائها ، وجعل قوام التنظيم النقابي لها الشعب المختلفة التي تشكل في مجموعها الكيان القانوني للنقابة ، ورغبة من المشرع في مساندة التقدم المهني وما قد تتطلبه المعطيات العملية لمهنة المحاسبة والمراجعة أجاز إنشاء شعب أخرى غير الواردة تحديداً بالقانون المذكور وقت صدوره ، محدد الأداة القانونية لإنشاء الشعبة والإجراءات التي يتعين إتباعها وذلك في الفقرة الأخيرة من المادة الثانية من القانون سالف الذكر والمتمثلة في صدور قرار من رئيس الجمهورية بناء على طلب من وزير المالية بعد أخذ رأى مجلس النقابة ، وأسند المشرع إلى اللانحة الداخلية للنقابة طبقاً لما نصت عليه المادة الثالثة من ذات القانون تحديد الأعمال التي تدرج تحت كل شعبة ، وحقوق وواجبات أعضائها وجدولها الملحقه وشروط القيد فيها والأحكام الخاصة التي يري انفراد أعضاء شعبة من الشعب بها، وأفردت المادة ١٤ من قرار وزير المالية رقم ٩٤ لسنة ١٩٧٤ بإصدار اللانحة الداخليه للقانون رقم ٤٠ لسنة ١٩٧٢ بشأن انشاء نقابه التجاريين الشروط الواجب توافرها في من يتعين انضمامه للنقابة واكتفت بالنسبه لمزاولي المهنة الحرة (شعبه المحاسبه والمراجعه) بشهادته قيده بالسجل العام للمحاسبين والمراجعين مبينا بها رقم قيده ونوع الجدول وتاريخ القيد. كما يستفاد من استقراء نص المادة ٣١ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد أنها اشترطت تقديم الاقرارات الضريبية خلال مدد محددة من الممول ذاته أو من يمثله وفيما يتعلق بالإقرارات السنوية اشترطت توقيعها من محاسب مقيد بجدول المحاسبين والمراجعين طبقاً للقانون المنظم لذلك.

ما كان ذلك وكان المدعى يهدف من دعواه إلى إلغاء قرار وزير المالية رقم ٤٨١ والمؤرخ ١٧ أكتوبر ٢٠٢٣ وما يترتب على ذلك من آثار، وكان هذا القرار يقرر في مادته الأولى على أن بشأن بوزارة المالية سجل لقيد المحاسبين الذين يجوز لهم التوقيع على الإقرارات الضريبية أو لتعامل مع مصلحة الضرائب المصرية نيابة عن الممولين أو المكلفين أو غيرهم من ذوى الشأن ، ويحظر على موظفي المصلحة التعامل مع المحاسبين غير المقيدين بهذا السجل ، كما يحظر قبول أية قرارات ضريبية موقعة منهم ، واشترط في المادة الثانية منه شروط لقيد المحاسب في السجل المشار إليه وهى أن يكون مقيدا في سجل المحاسبين والمراجعين ، ألا يكون قد سبق الحكم عليه في أي جريمة من الجرائم المنصوص عليها في القوانين الضريبية ، التوقيع على تعهد بالالتزام بأحكام القوانين الضريبية واللوائح والقرارات المنفذة لها ومعايير السلوك المهني التي تضعها لجنة يصدر بتشكيلها قرار من وزير المالية.

لما كان ذلك وكان المقرر أن مهنة المحاسبة منظمة في قانون مزاولة مهنة المحاسبة والمراجعة وكذا قانون نقابة التجاريين؛ إذ أن القانون رقم ١٣٣ لسنة ١٩٥١ بشأن مزاولة مهنة المحاسبة والمراجعة في مادته الأولى اشترط لمزاولة مهنة المحاسبة والمراجعة أن يكون اسم المحاسب مقيدا في السجل العام للمحاسبين والمراجعين بنقابة التجاريين ، علاوة على أن قانون نقابة التجاريين أسند مهمة التحقق من توافر اشتراطات الانضمام للنقابة و نظم كيفية الانضمام للشعب المختلفة ومنها شعبة المحاسبة والمراجعة، الأمر الذى مفاده أن القانون لم يسوغ لوزير المالية وضع ضوابط أثناء مزاولتهم للمهنة ومن ثم فالقرار المطعون فيه رقم ٤٨١ لسنة ٢٠٢٣ و المتمثل فى إنشاء سجل لقيد المحاسبين الذين يجوز التوقيع على الإقرارات الضريبية وحظر التعامل مع غير المسجلين بهذا السجل ووضع شروط للقيد بذلك السجل يكون قد صدر مشوبا بعيب عدم المشروعية مخالفاً لصحيح حكم القانون، الأمر الذى يتعين معه التقرير بالغاؤه.

ومن حيث إن من يخسر الدعوى يلزم بمصروفاتها عملاً بحكم المادة (١٨٤) من قانون المرافعات

فلهذه الأسباب

نرى الحكم:-

يقبول الدعوى شكلاً، وفي الموضوع بإلغاء القرار المطعون فيه ، مع ما يترتب على ذلك من آثار- على النحو المبين بالأسباب، وإلزام جهة الإدارة المصروفات.

رئيس الدائرة

المستشار/ممدوح منصور عبد الرسول

نائب رئيس مجلس الدولة

المقرر

مؤمن أحمد رضوان

مندوب مساعد

١٢/١٢/٢٠٢٣