

**الحزمة الأولى**

**للتيسيرات الضريبية**

**قوانين أرقام ٥ ، ٦ ، ٧**

**لسنة ٢٠٢٥**

# نشرت الجريدة الرسمية بالعدد ٦ مكرر (و) في ١٢ فبراير

سنة ٢٠٢٥ ثلاثة قوانين هي:

(١) قانون رقم ٥ لسنة ٢٠٢٥ في شأن تسوية أوضاع بعض الممولين والمكلفين،

وتضمن ١١ مادة،

(٢) قانون رقم ٦ لسنة ٢٠٢٥ بشأن بعض الحوافز والتيسيرات الضريبية

للمشروعات التي لا يتجاوز حجم أعمالها السنوي عشرين مليون جنيه،

وتضمن ١٦ مادة،

(٣) قانون رقم ٧ لسنة ٢٠٢٥ بتعديل بعض أحكام قانون الإجراءات الضريبية

الموحد الصادر بالقانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠، من مادتين؛ وتضمن إضافة

ثلاثة مواد جديدة بأرقام (٤٥ مكرراً، ٧٥ مكرراً، ٧٥ مكرراً) (١)

**وَإِذْ نَثْنَىٰ وَنَحْيَىٰ وَزَارَةَ الْمَالِيَّةَ عَلَىٰ تَبْنِيَّهَا هَذَا النِّهْجَ  
الْمَحْتَرَمَ،**

**وَإِذْ نَوَافَقَ عَلَىٰ هَذِهِ الْحَزْمَةِ الْأُولَىٰ لِلتَّيَسِيرَاتِ الضَّرِيبِيَّةِ،  
فَإِنَّا نَتَطَلَّعُ إِلَىٰ إِصْدَارِ الْقَرَارَاتِ التَّنْفِيزِيَّةِ الْمُتَعَلِّقَةِ بِهَا فِي  
أَسْرَعِ وَقْتٍ.**

**وَلِإِنْجَاحِ هَذَا التَّوَجُّهِ الْحَمِيدِ؛ الْآتَىٰ قِرَاءَةَ مَا تَضَمَّنَتْهُ، بِدَوِّ  
بِالْقَانُونِ رَقْمِ ٥ لِسَنَةِ ٢٠٢٥ فِي شَأْنِ تَسْوِيَةِ أَوْضَاعِ بَعْضِ  
الْمُمَوَّلِينَ وَالْمُكَلَّفِينَ.**

قانون رقم ٥ لسنة ٢٠٢٥

فى شأن تسوية أوضاع

بعض الممولين والمكلفين

## ورد بصدر المذكرة الإيضاحية لمشروع القانون أنه

في إطار رغبة وزارة المالية في معالجة المنازعات الضريبية بشكل فعال بما يساهم في خلق بيئة استثمارية جاذبة ومستقرة، وذلك في ضوء ما تشهده مصلحة الضرائب المصرية من نقله نوعية في أدوات العمل وانتقالها بشكل تدريجي إلى النظام الإلكتروني، وهو ما يقتضي العمل على الانتهاء من كافة أرصدة المنازعات المتراكمة حتى يتسنى للمصلحة التخلص من تبعات النظام الورقي التقليدي، وإفساح المجال للمنظومات الضريبية للعمل بكفاءة وفاعلية بغية تعزيز الثقة بين أطراف المجتمع الضريبي وتحسين الصورة الذهنية عن مصلحة الضرائب المصرية.

وحرصاً من وزارة المالية على ضم الاقتصاد غير الرسمي الى منظومة

الاقتصاد الرسمي ونظراً لوجود تحديات قد يتمثل بعضها في المحاسبة الضريبية

عن فترات العمل في ظل الوضع غير الرسمي وما يتبع ذلك من عقوبات، فقد

اقتضى الامر لجذب هذه الشريحة توفيق أوضاعهم عن هذه الفترات من خلال

التجاوز عما سبق في مقابل التقدم وتقديم طلب لتوفيق الأوضاع والتسجيل لدى

المصلحة والالتزام بتقديم جميع المستندات اللازمة للتسجيل على كافة المنظومات

الالكترونية للمصلحة وفقاً لمراحل الالتزام.

لذلك أعدت وزارة المالية مشروع القانون المرافق بغرض تسوية أوضاع بعض الممولين والمكلفين المتعلقة بالمنازعات الضريبية القائمة، والذي يتكون من إحدى عشرة مادة بخلاف مادة النشر، وقد نصت المادة الأولى من المشروع على تعريف بعض الكلمات والعبارات لتيسير فهم أحكام المشروع، ونصت المادة الثانية على عدم جواز المحاسبة الضريبية سواء بالنسبة للضريبة على الدخل أو الضريبة على القيمة المضافة أو ضريبة الدمغة أو رسم تنمية الموارد المالية للدولة، لغير المسجلين بمصلحة الضرائب المصرية عن الفترات الضريبية السابقة على تاريخ العمل بالمشروع، وفقاً للشروط التي حددتها هذه المادة،

على أن يعد تاريخ العمل بالقانون - حال إصداره - هو تاريخ بدء مزاولة النشاط حكماً بالنسبة إلى الضريبة على الدخل أو الضريبة على القيمة المضافة، بما من شأنه توسيع قاعدة المجتمع الضريبي عن طريق ضم الاقتصاد غير الرسمي إلى منظومة الاقتصاد الرسمي، ويحقق في الوقت ذاته ميزة لغير المسجلين بمصلحة الضرائب المصرية من خلال رفع الأعباء الضريبية عن الفترات السابقة على العمل بالمشروع حال إصداره.

**وَصَدَرَتْ الْمَادَّةُ (١)**

**بِالنَّصِّ التَّالِي**

# مادة (١)

في تطبيق أحكام هذا القانون؛ يُقصد بالألفاظ  
والعبارات التالية المعنى المبيّن قرين كلّ منها:

١- المصلحة: مصلحة الضرائب المصرية.

٢- القانون الضريبي: قانون الضريبة على الدخل أو  
الضريبة على القيمة المضافة أو فرض رسم تنمية  
الموارد المالية للدولة أو ضريبة الدمغة.

## التعليق

قام مجلس النواب بإعادة ترقيم مواد مشروع القانون بالأرقام وليس بالحروف.

وورد بالقانون رقم ٥ لسنة ٢٠٢٥ بأن:

- المقصود بالقانون الضريبي قانون الضريبة على الدخل أو الضريبة على القيمة المضافة أو فرض رسم تنمية الموارد المالية للدولة أو ضريبة الدمغة.

وهذا مفاده أنه كلما وردت عبارة (القانون الضريبي) فيه فيكون المقصود به أيًا من القوانين الأربعة السابقة.

- أما القانون رقم ٦ لسنة ٢٠٢٥ بشأن بعض الحوافز والتيسيرات الضريبية للمشروعات التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوى ٢٠ مليون جنيه، فقد نص على أن المقصود بالقانون الضريبي قانون الضريبة على الدخل أو الضريبة على القيمة المضافة.

وهذا مفاده أنه كلما وردت عبارة (القانون الضريبي) فيه فيكون المقصود به إما قانون الضريبة على الدخل، أو قانون الضريبة على القيمة المضافة، بحسب الأحوال.

# مادة (٢)

## مادة (٢) (من فقرتين)

الفقرة الأولى:

لا يجوز أن تتم المُحاسبة الضريبية سواء بالنسبة للضريبة على الدخل أو الضريبة على القيمة المضافة أو ضريبة الدمغة أو رسم تنمية الموارد المالية للدولة، لِغَيْرِ الْمُسَجَّلِينَ بِمصلحة الضرائب المصرية عن الفترات الضريبية السابقة على تاريخ العمل بهذا القانون، ويُعَدُّ تاريخ العمل بهذا القانون هو تاريخُ بدءِ مُزاولة النشاط حُكْمًا في تطبيق أحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر

بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وأحكام قانون الضريبة على القيمة المضافة الصادر بالقانون رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦.

## التعليق

لا يجوز المُحاسبة الضريبية لغير المُسجّلين بمصلحة الضرائب عن الفترات الضريبية المُنتهية في ١٢ فبراير ٢٠٢٥ عن كل من:

- ضريبة الدخل،
  - والضريبة على القيمة المضافة،
  - وضريبة الدمغة،
  - ورسم تنمية الموارد المالية للدولة،
- بشرط الالتزام بالشروط الواردة في الفقرة الثانية.

وعبارة (عدم جواز المُحاسبة) مُرادِف لعبارة (العفو الضريبي).

ونحن لم نُوافق على العفو الضريبي.

ورغم سبق الحُكم برفض دعوى عدم دستورية العفو الضريبي  
المنصوص عليه بقانون الضريبة على الدخل؛ نتساءل؛

**هل تحققت أهداف العفو الضريبي التي وردت بأسباب الحكم؟**

■ هل حقق العفو الضريبي توسيع قاعدة المجتمع الضريبي؟

■ هل أدّى لمعرفة أنشطة المُتهربين وأرباحهم؟

■ هل حقّق العدالة الاجتماعية في مجال تحصيل الضريبة؟

**نجيب بكل أسف بالنفي.**

- لم يحقق العفو الضريبي أيًا من الأهداف السامية التي وردت بأسباب حُكم المحكمة الدستورية العليا.
- بل دغدغ مشاعر المُتهربين والمُتلاعبين بحق الدولة.
- وقَدّم رسالة سلبية لكل ممول مُلتزم.

**لذلك نكرر اننا لا نُوافقُ على العفو الضريبي.**

ولكننا نوافق على عدم جواز المحاسبة الضريبية الواردة بهذا القانون، على النحو الوارد في الفقرة الثانية التالية.

## الفقرة الثانية من المادة (٢):

ويُشترط لتطبيق حكم الفقرة الأولى من هذه المادة الآتي:

١- تقديم طلب للتسجيل بالنسبة إلى الضريبة على الدخل،

وبالنسبة للضريبة على القيمة المضافة وفقا لحالات

وجوب التسجيل المقررة قانونًا، وذلك خلال ثلاثة أشهر

من تاريخ العمل بهذا القانون، ويجوز لوزير المالية مدُّ

هذه المدة لمرة واحدة.

٢- ألا يكون قد اتُّخذت أية إجراءات في مواجهة طالب

التسجيل من جانب المصلحة قبل تاريخ العمل بهذا

القانون.

٣- أن يتم تقديم جميع المُستندات اللازمة للتسجيل على كافة المنظومات الإلكترونية للمصلحة وفقًا لمراحل الالتزام.

## التعليق

■ **الفصلة بين جملتي " تقديم طلب للتسجيل بالنسبة إلى الضريبة على الدخل ، وبالنسبة للضريبة على القيمة المضافة وفقًا لحالات وجوب التسجيل المقررة قانونًا" تُثير جدلاً؛**

- **مُمول له ملف ضريبي عن نشاط تجاري بمأمورية ضرائب الدخل منذ عام ٢٠١٨ ، وكان دون حد التسجيل بالقيمة المضافة، وفي عام ٢٠٢١ بلغ حدّ التسجيل، دون**

القيام بذلك، ولم تقم المصلحة بإى إجراء فى هذا الشأن  
حتى تاريخ العمل بالقانون رقم ٥ لسنة ٢٠٢٥؟

**هل يستفيد من عدم جواز المُحاسبة عن الضريبة على  
القيمة المضافة وحدها لو توافرت فى شأنه الشروط الثلاثة  
الواردة بالفقرة الثانية من المادة (٢)؟**

فإذا كانت العبرة بنية المُشترِّع؛ لا بحرفية النص؛  
وكان من أهداف حزمة التيسيرات ضم الاقتصاد غير  
الرسمى،

فهل من المقبول منح من تخلَّف عن فتح ملف ضريبي  
عفوا ضريبيا عن كافة الضرائب الواجب خضوعه لها،

وحرمان من تخلف عن تسجيل نفسه فقط في مأمورية  
الضريبة على القيمة المضافة ؟

نحن ننتظر من وزارة المالية إصدار تعليماتها بتعميم منح  
عدم جواز المُحاسبة في مثل الحالة السابقة.

ويمكن لوزارة المالية أن تطلب فتوى الجمعية العمومية  
للقسمى الفتوى والتشريع بمجلس الدولة في هذا الشأن.

■ نحن نُحْيِي القانون على ما تَضَمَّنَه من عدم جواز  
المُحاسبة الضريبية، لغير المُسَجَّلِينَ بمصلحة  
الضرائب المصرية عن الفترات الضريبية السابقة  
على تاريخ العمل بهذا القانون وفق شروط الفقرة  
الثانية، وذلك خلال ٣ أشهر من تاريخ العمل بهذا  
القانون، وجواز مَدُّها لمرَّةٍ واحدة فقط.

فقد طالبنا بإلغاء المادة (٨٨) من قانون تنمية  
المشروعات المُتوسطة والصغيرة ومُتناهية الصغر الصادر  
بالقانون رقم ١٥٢ لسنة ٢٠٢٠، لما تحمُّله من تعارض مع

المادة الثانية من القانون رقم ٥ لسنة ٢٠٢٥ بشأن تسوية  
أوضاع بعض المُمَوِّلِينَ والمُكَلَّفِينَ.

فقد تَضَمَّنَت المواد (٧٢) و(٨٨) و(٨٩) من قانون تنمية  
المشروعات المتوسطة والصغيرة ومُتَنَاهِيَةِ الصَّغَرِ أن لمشروعات  
الاقتصاد غير الرسمي أن تَتَقَدَّمَ بطلب حصول على ترخيص مُؤَقَّت  
من جهاز تنمية المشروعات المتوسطة والصغيرة ومُتَنَاهِيَةِ  
الصَّغَرِ، ومن ثم التمتع بعدم جواز المُحَاسَبَةِ الضريبية عن  
السنوات السابقة على تقديم ذلك الطلب، والذي تم مدُّ أجل تقديمه  
حتى ٢٠٢٧/٥/٢١.

وفي نفس الوقت تَضَمَّنَت المادة (٢) من القانون رقم ٥ لسنة  
٢٠٢٥ بشأن تسوية أوضاع بعض المُمَوِّلِينَ والمُكَلَّفِينَ عدم جواز

المحاسبة الضريبية عن الفترات الضريبية السابقة على تاريخ العمل بهذا القانون بشرط قيام تلك المشروعات بتقديم طلب للتسجيل بمصلحة الضرائب المصرية خلال ٣ أشهر من تاريخ العمل بهذا القانون، وأنه يجوز لوزير المالية مدُّ هذه المدة لمرة واحدة، وفق شروط المادة المذكورة.

وهذا مؤداه وجود تاريخين للتمتع بعدم جواز المحاسبة الضريبية المشار إليها؛

أولهما بتقديم طلب الحصول على ترخيص مؤقت من جهاز تنمية المشروعات المتوسطة والصغيرة ومتناهية الصغر خلال مدة تنتهى فى ٢٠٢٧/٥/٢١،

**والثانى بتقديم طلب تسجيل إلى مصلحة الضرائب خلال الفترة  
من أول مارس ٢٠٢٥ باعتباره تاريخ العمل بالقانون رقم ٥ لسنة  
٢٠٢٥، وحتى نهاية مايو ٢٠٢٥،  
أو حتى نهاية أغسطس ٢٠٢٥ متى أصدر وزير المالية قراراً بمد  
مدّة تقديم طلب التسجيل لثلاث شهور؛  
وفق المادة (٢) من ذلك القانون.  
وهذا يثير الجدل.**

**لنعرض النصوص أولاً، ثم نعلق عليها.**

## **بموجب المادة (٨٨) من قانون تنمية المشروعات**

"لا يجوز أن تتم المحاسبة الضريبية لمشروعات الاقتصاد غير الرسمي التي تقدّمت بطلب الحصول على ترخيص مؤقت لتوفيق أوضاعها عن السنوات السابقة على تاريخ تقديم هذا الطلب".

## **وبموجب المادة (٨٩) من قانون تنمية المشروعات**

"يُشترط لتمتع مشروعات الاقتصاد غير الرسمي التي تقدّمت بطلب الحصول على ترخيص مؤقت لتوفيق أوضاعها وفقا لأحكام هذا الباب بالمنصوص عليها في المواد (٨٥ ، ٨٦ ، ٨٧) من هذا القانون أن تكون غير مُسجّلة ضريبيا في تاريخ العمل بهذا القانون".

## وبموجب المادة (٧٢) من قانون تنمية المشروعات

"يُمنح الترخيص المؤقت لمشروعات الاقتصاد غير الرسمي التي تتقدم خلال مدة لا تُجاوز سنة من تاريخ العمل باللائحة التنفيذية بطلبات لتوفيق أوضاعها.

وتبين اللائحة التنفيذية إجراءات وشروط التقدم بطلبات توفيق الأوضاع وضوابط قبولها وشروط منح الترخيص المؤقت دون التقيد بأحكام أى قانون آخر. ويحدد الجهاز الجدول الزمني لتوفيق الأوضاع الذى يتعين الالتزام به خلال مدة سريان الترخيص المؤقت.

ويكونُ للوزيرِ المُختص مَدُّ المُدَّة المنصوص عليها في الفقرة الأولى من هذه المادة لمُدِّ أُخرى أو تقرير مُدد جديدة لتقديم طلبات توفيق الأوضاع، وذلك بناء على اقتراح الجهاز".

**وقد تم مدُّ مَدَّة تقديم طلب الترخيص المؤقت كالتالي:**

- صدر قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ٦٥٤ لسنة ٢٠٢١ بإصدار اللائحة التنفيذية لقانون تنمية المشروعات. تم نشره بالعدد ١٣ مكرر (أ) في ٥ أبريل سنة ٢٠٢١،

وبدأت مَدَّة تقديم طلب الترخيص المؤقت لتنتهى فى

٢٠٢٢/٤/٥.

- وتم مدُّ المُدَّة لسنة ثانية تنتهى فى ٢٠٢٣/٤/٥ بموجب قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٢٢.
- وتم مدُّ المُدَّة لسنة ثالثة تنتهى فى ٢٠٢٤/٤/٥ بموجب قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ٥٨٥ لسنة ٢٠٢٣.
- وتم مدُّ المُدَّة لثلاث سنوات رابعة وخامسة وسادسة تنتهى فى ٢٠٢٧/٥/٢١ بموجب قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ١٦٨٢ لسنة ٢٠٢٤.

وحيث لم يتضمن مشروع قانون بشأن تسوية أوضاع بعض المُمَوِّلِينَ والمُكَلَّفِينَ إلغاء المواد (٧٢) و(٨٨) و(٨٩) من قانون تنمية المشروعات المتوسطة والصغيرة ومتناهية الصغر، فمؤدَّى ذلك وجود تاريخين للتمتع بعدم جواز المُحاسبة الضريبية المُشار

إليها؛ أولهما بتقديم طلب الحصول على ترخيص مؤقت من جهاز تنمية المشروعات المتوسطة والصغيرة ومتناهية الصغر خلال مدة تنتهى فى ٢٠٢٧/٥/٢١ ، والثانى بتقديم طلب تسجيل إلى مصلحة الضرائب خلال ثلاثة أشهر من تاريخ إقرار المشروع بقانون؛ يمكن مَدُّها إلى ستة أشهر وفق شروط المادة الثانية من مشروع القانون المشار إليه.

وحيث لا يستقيم هذا الأمر،

لذلك اقترحنا:

إلغاء المادة (٨٨) من قانون تنمية المشروعات المتوسطة والصغيرة ومتناهية الصغر.

وصدر القانون رقم ٥ لسنة ٢٠٢٥ خالياً من إلغاء المادة  
(٨٨) من قانون تنمية المشروعات المُشار إليه؛  
وهذا مؤداه وجود قانونين يمنحان عدم جواز المُحاسبة  
الضريبية عن الفترات الضريبية السابقة؛

**نحن ننتظر من وزارة المالية توضيحاً لهذا الأمر.**

# مادة (٣)

## ورد بالذاكرة الإيضاحية للمشروع الآتى

ونصت المادة الثالثة من المشروع على منح ميزة للممولين أو المكلفين الذين لم يتقدموا بإقراراتهم الضريبية عن الفترات ٢٠٢٠، و ٢٠٢١، و ٢٠٢٢، و ٢٠٢٣ بما فيها المستندات المنصوص عليها في المادة (١٢) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد الصادر بالقانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠، وهى الحق فى تقديم هذه الإقرارات، كما يكون للممولين أو المكلفين الذين تقدموا بإقراراتهم الضريبية عن الفترات السالف ذكرها الحق فى تقديم إقرارات ضريبية معدلة حال وجود سهو أو خطأ أو بيانات لم يتم إدراجها بتلك الإقرارات دون احتساب مقابل تأخير أو ضريبة إضافية عن الفترة ما بين تقديم الإقرارات الأصلية والمعدلة كما نصت المادة ذاتها على سريان حكم الفقرة الثانية منها على الإقرارات الضريبية المعدلة التى تم تقديمها بعد المواعيد المقررة قبل تاريخ العمل بأحكام هذا القانون، وذلك كله دون أن يتعرض الممولين أو المكلفين للعقوبات المقررة بقانون الإجراءات الضريبية الموحد، والجزاءات المالية المقررة بالقوانين الضريبية، بشرط تقديم الإقرارات المشار إليها خلال ستة أشهر من تاريخ العمل بهذا القانون.

**وَصَدَرَتْ الْمَادَّةُ (٣)**

**بِالنَّصِّ التَّالِي**

## مادة (٣) (من ٤ فقرات)

### الفقرة الأولى من المادة (٣):

للممولين أو المُكَلَّفِينَ الذين **لم يتقدّموا بإقراراتهم عن** أي فترة من **الفترات الضريبية** **بداية من سنة ٢٠٢٠ وحتى** **الفترات السابقة على تاريخ العمل بهذا القانون الحق في** **تقديم هذه الإقرارات، وتشمل هذه الإقرارات جميع النماذج** **المُقررة قانوناً بما في ذلك المُستندات المنصوص عليها في** **المادة (١٢) من قانون الإجراءات الضريبية المُوحد الصادر** **بالقانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠.**

# التعليق

**أولاً:** كان مشروع القانون يتضمن عبارة "أى فترة من الفترات الضريبية ٢٠٢٠ أو ٢٠٢١ أو ٢٠٢٢ أو ٢٠٢٣"؛

وحيث تخلل عام ٢٠٢٤ والفترة من يناير ٢٠٢٥ حتى تاريخ العمل بالقانون:

- إقرارات شهرية للضريبة على القيمة المضافة عن سنة ٢٠٢٤،
- إقرارات رُبع سنوية للضريبة على المُرْتَبات عن سنة ٢٠٢٤،
- إقرارات رسم تنمية الموارد المالية للدولة،
- وإقرار التسوية السنوية للضريبة على المُرْتَبات وما فى حكمها عن سنة ٢٠٢٤؛

وخشية الدفع بعدم دستورية عبارة "أى فترة من الفترات  
الضريبية ٢٠٢٠ أو ٢٠٢١ أو ٢٠٢٢ أو ٢٠٢٣"؛

فقد اقترحنا:

استبدال بعبارة:

"الفترات الضريبية ٢٠٢٠ أو ٢٠٢١ أو ٢٠٢٢ أو

٢٠٢٣" الواردة بمشروع القانون؛

عبارة:

"الفترات الضريبية السابقة على تاريخ العمل بهذا  
القانون".

وتمت الاستجابة لهذا المُقترح.

**ثانيًا: عبارة (وتشمل هذه الإقرارات جميع النماذج المقررة قانونًا) وردت مُطلقة.**

**وبذلك تسرى المادة (٣) من هذا القانون على:**

١- **من لم يقدّم إقرارات شهرية للضريبة على القيمة المضافة** وفق قانون الإجراءات الضريبية الموحد عن أى فترة من الفترات الضريبية لشهور عام ٢٠٢٠ حتى يناير ٢٠٢٥.

٢- **من لم يقدّم الإقرارات ربع السنوية للضريبة على المرتبات** عن السنوات من ٢٠٢٠ حتى ٢٠٢٤.

٣- من لم يقدِّم إقرار التسوية السنوية للمُرتبَّات عن السنوات من ٢٠٢٠ حتى ٢٠٢٤.

٤- من لم يقدِّم الإقرار السنوى للضريبة على الدخل عن أى فترة ضريبية انتهت اعتبارا من أول يناير ٢٠٢٠ حتى ١٢ فبراير سنة ٢٠٢٥.

٥- من لم يقدِّم إقرارات الضريبة على الدخل فى حالات الوفاة، وانقطاع الإقامة، والتوقف، والتنازل عن الفترات السابقة.

٦- من لم يقدّم إقرارات رسم تنمية الموارد وفق الفقرة الأخيرة من المادة الأولى من قانون رسم تنمية الموارد المالية للدولة عن الفترات السابقة.

٧- من لم يقدم أي من أي من المُستندات الواردة بالمادة (٢ ١) من قانون الإجراءات الضريبية المُوحد عن الفترات السابقة؛ وهى:

- الملف الرئيس؛
- والملف المحلى؛
- والتقرير على مُستوى كل دولة على حدة CBCR، متى توافرت شروطها.

## الفقرة الثانية من المادة (٣):

وللممولين والمُكَلَّفِينَ الذين **تقدّموا بإقراراتهم الضريبية** عن الفترات الضريبية المنصوص عليها في الفقرة الأولى من هذه المادة الحق في تقديم إقرارات ضريبية مُعدّلة حال وجود سهو أو خطأ أو بيانات لم يتم إدراجها بتلك الإقرارات دون احتساب مُقابل تأخير أو ضريبة إضافية عن الفترة ما بين تقديم الإقرارات الأصلية والإقرارات المُعدّلة.

## التعليق

**أولاً:** نرى تفسير عبارة: "للممولين أو المُكَلَّفِينَ الذين تقدّموا بإقراراتهم الضريبية المنصوص عليها في الفقرة الأولى من هذه المادة" بالمعنى الواسع، لتشمل:

١- من قَدَم الإقرار بعد نهاية الأجل المُحدّد لتقديمها بمُدّة لا تتجاوز  
٦٠ يوما، ويتعرض لعقوبة المادة (٦٩) من قانون الإجراءات  
الضريبية المُوَحّد،

٢- من قَدَم الإقرار بعد نهاية الأجل المُحدّد لتقديمها بمُدّة تتجاوز  
٦٠ يوما، ويتعرض لعقوبة المادة (٧٠) من قانون الإجراءات  
الضريبية المُوَحّد،

٣- من قَدَم الإقرار دون سداد الضريبة المُستحقّة من واقعِهِ.

**ثانياً:** نرى تفسير عبارة "الفترات الضريبية المنصوص عليها  
فى الفقرة الأولى" الفترات الضريبية التى انتهت قبل تاريخ العمل  
بهذا القانون – أى انتهت قبل ٢٠٢٥/٢/١٣ .

وبذلك تسرى أحكام الفقرة الثانية من المادة (٣) من هذا  
القانون بتقديم إقرارات معدلة على:

١- من قَدَّم إقرارات شهرية للضريبة على القيمة المضافة  
عن أى فترة من الفترات الضريبية لشهور عام ٢٠٢٠  
حتى يناير ٢٠٢٥ .

٢- من قَدَّمُ الإقرارات رُبْع السنوية للضريبة على المُرْتَبَات  
عن السنوات من ٢٠٢٠ حتى ٢٠٢٤.

٣- من قَدَّمُ إقرار التسوية السنوية للمُرْتَبَات عن السنوات  
من ٢٠٢٠ حتى ٢٠٢٤.

٤- من قَدَّمُ الإقرار السنوى للضريبة على الدخل عن أى  
فترة ضريبية انتهت اعتبارا من أول يناير ٢٠٢٠ حتى  
١٢ فبراير سنة ٢٠٢٥.

٥- من قَدَّم إقرارات الضريبة على الدخل في حالات الوفاة،  
وانقطاع الإقامة، والتوقف، والتنازل عن الفترات  
السابقة.

٦- من قَدَّم إقرارات رسم تنمية الموارد عن الفترات المشار  
إليها وفق الفقرة الأخيرة من المادة الأولى من قانون  
رسم تنمية الموارد المالية للدولة.

٧- من قَدَّم الملف الرئيس؛ والملف المحلي؛ والتقرير على  
مُسْتَوًى كل دولة على حدة CBCR عن تلك الفترات.

٨- ونرى أن يشمل حق تقديم إقرارات مُعدّلة حالتى:

- اكتشاف إحدى حالات التهرّب الضريبي،

- والإخطار بالبّدء فى إجراءات الفحص، بالمخالفة لنص

المادة (٣٣) من قانون الإجراءات الضريبية المُوحدّ،

والتي تتضمن سقوط حق الممول أو المُكلف فى تقديم

إقرار مُعدّل فى هاتين الحالتين.

ونرى؛

جواز تقديم إقرار مُعدّل بعد قيام المأمورية بمرحلة الفحص،

لطلاقة نص الفقرة الثانية من المادة (٣) من القانون رقم ٥ لسنة

٢٠٢٥.

## الفقرة الثالثة من المادة (٣):

ويسرى حكم الفقرة الثانية من هذه المادة على **الإقرارات** **المُعَدَّلة التي تم تقديمها بعد المواعيد المُقَرَّرة** قبل تاريخ العمل بأحكام هذا القانون.

### التعليق

هذا مؤداه أن الإقرارات المُعَدَّلة التي تم تقديمها بعد المواعيد

**المُقرَّرة بموجب قانون الإجراءات الضريبية الموحد تُصبح:**

- مقبولة شكلاً،

- ولا يُستحق عن فرق الضريبة بينها وبين الإقرارات الأصلية مُقابل

تأخير الواردة بقانون الضريبة على الدخل ولا الضريبة

الإضافية الواردة بقانون الضريبة على القيمة المُضافة.

## الفقرة الرابعة من المادة (٣):

وفي تطبيق أحكام هذه المادة، **لا تسرى العقوبات** المنصوص عليها في قانون الإجراءات الضريبية المُوحد المُشار إليه، **والجزاءات المالية المُقرَّرة بموجب أى قانون ضريبي آخر،** بشرط تقديم الإقرارات المنصوص عليها في الفقرتين الأولى والثانية من هذه المادة **خلال ستة أشهر من تاريخ العمل بهذا القانون.**

## التعليق

عبارة "لا تسرى العقوبات المنصوص عليها في قانون الإجراءات الضريبية الموحد المشار إليه، والجزاءات المالية المقررة بموجب أى قانون ضريبي آخر" تعنى:

- عدم سريان عقوبة البند (أ) المادة (٦٩) من وهي غرامة لا تقل عن ٣ آلاف جنيه ولا تُجاوز ٥٠ ألف جنيه فضلاً عن الضريبة والمبالغ الأخرى المستحقة، كلٌّ من تأخر في تقديم الإقرار وأداء الضريبة عن المدد المحددة في المادة (٣١) من هذا القانون بما لا يُجاوز ٦٠ يوماً. وتُضاعف العقوبة بِحَدِّهَا الأدنى والأقصى لثلاثة أمثالها في حالة العود".

- وعدم سريان عقوبة المادة (٧٠) المعدلة بموجب القانون رقم ٢١١ لسنة ٢٠٢٠ وهي غرامة لا تقل عن ٥٠ ألف جنيه ولا تتجاوز ٢ مليون جنيه، لمن لم يقدم الإقرار الضريبي المنصوص عليه في المادة (٣١) لمدة تتجاوز ٦٠ يومًا من تاريخ انتهاء المواعيد المحددة لتقديمه. وفي حالة تكرار هذه الجريمة لأكثر من ٦ إقرارات شهرية أو ٣ إقرارات سنوية تكون العقوبة الغرامة المشار إليها في الفقرة السابقة والحبس مدة لا تقل عن ستة أشهر ولا تتجاوز ثلاث سنوات، أو بإحدى هاتين العقوبتين. وهذا مؤداه؛

- اعتبار هذه الفقرة بمثابة قانون أصلح للمتهم المحكوم عليه بأى من العقوبات السابقة.

- والقانون الأصلح للمتهم هو القانون الذي يُنشئ للمتهم مركزاً أو وضعاً يكون أصلح له من القانون القديم؛ فإذا أنشا هذا القانون مركزاً قانونياً أصلح للمتهم فيكون هو القانون الأصلح للمتهم. - وفق محكمة النقض المصرية.

- ولا تنص التشريعات العقابية على أن هذا القانون أصلح للمتهم من عدمه، ولكن العبرة بحقيقة المركز القانوني الذي كان المتهم عليه وقت ارتكابه الفعل المُسند إليه، فإن تبين للقضاء إن مركز المتهم القانوني سوف يتحسن بتطبيق القانون الجديد عليه متى توافرت شروط تطبيقه؛ فيُطبق القانون الجديد باعتباره أصلح للمتهم.

- فبموجب المادة (٥) من قانون العقوبات:

"يُعاقب على الجرائم بمقتضى القانون المعمول به وقت ارتكابها، ومع هذا إذا صدر بعد وقوع الفعل وقبل الحكم فيه نهائياً قانون أصلح للمتهم فهو الذي يتبع دون غيره. وإذا صدر قانون بعد حكم نهائي يجعل الفعل الذي حُكِمَ على المجرم من أجله غير مُعاقب يُوقف تنفيذ الحكم وتنتهي آثاره الجنائية".

- يحق لمن لم يصدر عليه حكم بعد تقديم الإقرار المُشار إليه خلال ستة أشهر، ليستفيد من هذه الأحكام.

- لا يترتب على هذه الفقرة أثر رجعي، فلا يسترد المتهم ما سدّده من غرامات سبق أداؤها قبل تاريخ العمل بهذا القانون.

- عدم سريان الجزاء المالى المقرر بالمادة (٨٧) مُكرَّرًا من

قانون الضريبة على الدخل،

- عدم سريان الجزاء المالى المقرر بالمادة (٥٠) من قانون

الضريبة على القيمة المضافة.

- وهذا كله بشرط:

- تقديم الإقرارات المنصوص عليها فى الفقرتين الأولى والثانية

من هذه المادة خلال ستة أشهر من تاريخ العمل بهذا القانون.

ونتساءل؛

هل يستفيد من حكم المادة (٣) من القانون رقم ٥ لسنة

٢٠٢٥ من قَدَم إقراره الأصيل بعد المواعيد المقررة قانونا؟

فإذا كانت الفقرة الأولى من المادة منحت من لم يُقدّم إقراراته الضريبية عن الفترات الضريبية بداية من سنة ٢٠٢٠ وحتى الفترات السابقة على تاريخ العمل بهذه القانون حق تقديمها دون سريان أية عقوبات أو جزاءات مالية عليه،

ومنحت الفقرة الثانية من قَدَم إقراراته الضريبية عن أي من الفترات المشار إليها؛ وتبين له أنها مشوبة بسَهو أو خطأ أو بيانات لم يتم إدراجها؛ حق تقديم إقرارات ضريبية مُعدّلة؛ دون احتساب مُقابل تأخير أو ضريبة إضافية عن الفترة ما بين تقديم الإقرارات الأصلية والإقرارات المُعدّلة، ودون سريان أية عقوبات أو جزاءات مالية عليه، ودون سريان أية عقوبات أو جزاءات مالية عليه،

ومنحت الفقرة الثالثة من قَدَم إقرارات مُعدلة عن الفترات الضريبية المشار إليها بعد المواعيد المُقررة قانوناً عدم احتساب مُقابل تأخير أو ضريبة إضافية عن الفترة ما بين تقديم الإقرارات الأصلية والإقرارات المُعدلة، ودون سريان أية عقوبات أو جزاءات مالية عليه،

وذلك كله بشرط تقديم الإقرارات المنصوص عليها في الفقرتين الأولى والثانية خلال ستة أشهر من تاريخ العمل بهذا القانون،

**وأخذاً بتفسير أن المقصود بعبارة (لم يتقدموا**

**بإقراراتهم...) هو تقديم تلك الإقرارات على النحو المقرر**

**قانوناً، بما في ذلك أن تكون في المواعيد المُقررة؛**

وتمشيًا مع مفهوم (من باب أولى)؛

فإننا نطالب وزارة المالية بتعميم أحكام المادة (٣) من

القانون رقم ٥ لسنة ٢٠٢٥ على من قدّم إقراره الأصلي بعد

المواعيد المقررة قانوناً أيضاً؟

# مادة (٤)

## ورد بالذاكرة الإيضاحية للمشروع الآتى

وأجازت المادة الرابعة من المشروع للممولين أو المكلفين الذين قامت المصلحة بإجراء فحص تقديرى لهم عن الفترات الضريبية المنتهية قبل ٢٠٢٠/١/١ طلب تسوية المنازعات القائمة عن هذه الفترات والمنظورة أمام أى مرحلة من مراحل نظر النزاع، مقابل أداء نسبة من الضريبة وفقاً للنسب المحددة بالنص، كما تضمنت المادة ذاتها النص على أن يكون للممول أو المكلف تقسيط قيمة الضريبة المستحقة خلال عام دون احتساب مقابل تأخير أو ضريبة إضافية.

وَصَدَرَتْ <sup>هـ</sup> الْمَادَّةُ (٤)

بِالنَّصِّ التَّالِي

## مادة (٤) (من فقرتين)

الفقرة الأولى بند ١ من المادة (٤):

للممولين أو المُكَلَّفِينَ الذين قامت المصلحة بإجراء فحص  
تقديري لهم عن الفترات الضريبية المنتهية قبل ٢٠٢٠/١/١

طلب إنهاء المنازعات عن هذه الفترات المنظورة أمام أي

مرحلة من مراحل نظر النزاع، وفقا للآتي:

١- أداء ضريبة تُعادل نسبة (٣٠٪) من الضريبة المُستَحَقَّة

من واقع الإقرار المُقَدَّم من الممول أو المُكَلَّف عن كل فترة

من الفترات الضريبية محل النزاع دون الإخلال بسداد

الضريبة المُستَحَقَّة بالإقرار.

بند ٢- أداء ضريبة تُعادل قيمة الضريبة واجبة الأداء من واقع

آخر اتفاق سابق على الفترة أو الفترات الضريبية محل

النزاع مُضافاً إليها نسبة (٤٠٪) وذلك في الحالات الآتية:

أ- عدم تقديم الإقرار الضريبي عن الفترة أو الفترات الضريبية

محل النزاع.

ب- تقديم الإقرار الضريبي عن الفترة أو الفترات الضريبية

محل النزاع بدون ضريبة مُستحقة.

(ج) تقديم الإقرار الضريبي عن الفترة أو الفترات الضريبية

محل النزاع مُنتهيًا إلى خسائر ضريبية.

# التعليق على المادة (٤) فقرة أولى بند ١

❖ عبارة "للممولين أو المُكَلَّفِينَ" تعنى أنه حق جوازى للممول.

وتختلف عن المادة الثالثة من القانون رقم ٣٠ لسنة ٢٠٢٣ من عبارة "تُرْبِطُ الضرائبُ"، التى تعنى إلزام المصلحة، وللممول حق المحاسبة وفق قانون الضريبة على الدخل.

❖ عبارة "فحص تقديرى" تعنى لجوء مصلحة الضرائب إلى تقدير أسس المُحاسبة، سواء كانت الحالة مُستندية وتم إهدار الدفاتر، أو تقديرية كحالات عدم تقديم الإقرار الضريبى.

❖ عبارة "عن الفترات الضريبية المنتهية قبل ٢٠٢٠/١/١" تعنى أن طلب إنهاء المُنازعات يقتصر على الفترات الضريبية السابقة على ذلك التاريخ؛ وجميعها سابقة على تاريخ العمل بقانون الإجراءات الضريبية المُوَحَّد.

❖ عبارة "طلب إنهاء" تعنى أن المادة اختيارية، وبناء على طلب من المُمول أو المُكَلَّف.

❖ عبارة "المُنازعات عن هذه الفترات" تعنى حالات الطعن على نماذج ربط الضريبة المُتواجدة بمأموريات الضرائب، أو اللجان الداخلية، أو لجان الطعن في تاريخ العمل بهذا القانون.

❖ وكان مشروع القانون يتضمن كلمة "القائمة"، ضمن عبارة "المُنازعات القائمة عن هذه الفترات"،  
وطالب معالي وزير المالية بحذف لفظ "القائمة" من العبارة،  
بما يتيح المجال لإنهاء مُنازعات قد تنشأ بعد تاريخ العمل بالقانون  
عن أى فترة ضريبية منصوص عليها بالمادة.

❖ المقصود بعبارة "المنظورة أمام أى مرحلة من مراحل نظر النزاع" أن يتَّسع مجال إنهاء المنازعات المنظورة أمام المحاكم  
بجميع درجاتها؛ كما يتَّضح بالمادة (٦) من ذلك القانون.

فهل يتم إنهاء المنازعات وفق المادة (٤) على حالات  
التهرب الضريبى لدى إدارات مكافحة التهرب الضريبى؟

**علما بأن المادة (٧٥) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد**  
اختصّت بالتصالح فى الجرائم الواردة به أو بالقانون الضريبى.

❖ عبارة "دون الإخلال بسداد الضريبة المستحقة بالإقرار" تعنى  
أن أداء ضريبة تُعادل نسبة (٣٠%) من الضريبة المستحقة  
من واقع الإقرار مُقابل إنهاء النزاع **لا يخل بسداد الضريبة**  
**المستحقة من واقعها**، باعتبارها واجبة الإداء من واقع الإقرار.

❖ لو كان للممول عدة منازعات فيمكن تطبيق البند / ١ على من  
قدّم عنها الإقرار الضريبى، وتطبيق البند ٢ على خلاف ذلك  
وفق شروط ذلك البند.

**ورغم ذلك توجد حالات جدلية بالبند (١) من المادة (٤)  
بشأن إنهاء منازعات الحالات التقديرية مقابل أداء نسبة  
٣٠٪ من الضريبة من واقع الإقرار**

**بشأن من يزاول نشاطا تجاريا أو صناعيا فقط**

**(١) لا تصلح آلية المادة (٤) في منازعات الضريبة المُستقطعة من  
المنبع المُقررة بالمادة (٥٦) من قانون الضريبة على الدخل.**

**(٢) قد يتضمّن الفحص إسقاطات مُؤكّدة في حجم الأعمال، تتجاوز بها  
الضريبة نسبة الـ ٣٠٪ المُقرّرة لتسوية النزاع، وقد يمتنع موظفي  
المصلحة من تطبيق هذه الأحكام، بما يتطلب توضيحا من الوزارة.**

(٣) قد يتضمن وعاء الضريبة من واقع الإقرار أرباحا غير خاضعة؛ كأرباح تأجير الجرارات الزراعية وماكينات الري ومُلحقاتها والآلات والمُعدات المُستخدمة في الزراعة وفق البند ٥ من المادة (١٩) من القانون.

(٤) قد يتضمن وعاء الضريبة من واقع الإقرار أرباحا لا تسرى عليها الضريبة؛ كالأرباح الرأسمالية الناتجة عن إعادة تقييم أصول المنشأة الفردية عند تقديمها كحصة عينية نظير الإسهام في رأسمال شركة مُساهمة وفق المادة (٢٠) من القانون.

(٥) قد تكون الضريبة من واقع الإقرار عن عقود طويلة الأجل، يتحدّد ربحها على أساس نسبة ما تم تنفيذه من كل عقد خلال الفترة الضريبية وفق المادة (٢١) من القانون.

(٦) قد يتضمن وعاء الضريبة مبالغ واجبة الخصم؛ كالتبرّعات، بما يُخل بشروط خصمها المقررة بالمادة (٢٣) من القانون.

(٧) قد يكون وعاء الضريبة من واقع الإقرار بعد ترحيل خسائر سنوات سابقة وفق المادتين (٢٩) و (٢٩ مكرراً) من القانون.

(٨) قد يتضمن وعاء الضريبة من واقع الإقرار أرباحاً مُعفاة وفق المادة (٣١) من القانون، بما يؤثر على الضريبة من واقع إقرار الفترة الضريبية موضوع المنازعة.

## **بشأن منازعات من يُمارس مهنة حرة أو غير تجارية فقط**

(١) **قد يتضمّن الفحص إسقاطات مؤكدة** فى حجم الأعمال، تتجاوز بموجبها الضريبة ٣٠ ٪ المُقرّرة لتسوية النزاع.

(٢) **قد يتضمن وعاء الضريبة مبالغ واجبة الخصم؛** كالتبرعات المُقرّرة بالمادة (٣٤) من القانون.

(٣) **قد يتضمن وعاء الضريبة من واقع الإقرار أرباحاً مُعفاة** وفق المادة (٣٦) من القانون، بما يُؤثّر على معيار إنهاء المُنازعة؛ وهو الضريبة من واقع إقرار الفترة الضريبية موضوع المُنازعة.

## بشأن منازعات فحص إيرادات الثروة العقارية

(١) لا تصلح آلية المادة (٤) لحسم كافة منازعات الضريبة على إيرادات التأجير بالفرش والتأجير مُحَدَّد المُدَّة، لاختلاف فترة التأجير، واختلاف إيراد التأجير من فترة إلى أخرى.

(٢) لا تصلح هذه الآلية لحسم منازعات الضريبة على إيرادات التصرفات العقارية باعتبارها ضريبة قطعية، لا تتصف بالاستمرار.

## بشأن من له عدة مصادر دخل من الأشخاص الطبيعيين

- تجميع مصادر الدخل لأوعية المُرْتَبات والنشاط التجارى والصناعى وصافى إيرادات المهن الحرة ووعاء الثروة العقارية يؤثر فى الضريبة التصاعدية الواردة بالإقرار.

فكيف تتحدّد نسبة (٣٠٪) من هذه الضريبة لو تعلّقت المنازعة بأحد هذه المصادر؟

## بشأن تسوية منازعات الشخص الاعتباري

- لا تصلح هذه الآلية في منازعة الضريبة المُستقطعة من المنبع وفق المادة (٥٦) من قانون الضريبة على الدخل.
- ستظهر مشكلات الإسقاطات المؤكدة،
- الأرباح غير الخاضعة،
- العقود طويلة الأجل،
- المبالغ واجبة الخصم كالتبرعات،
- ترحيل الخسائر،
- الأرباح المُعفاة، وغيرها.
- ومشكلة الضريبة على التوزيعات في حالات عدم تقديم الإقرار الضريبي.

# التعليق على المادة (٤) فقرة أولى بند ٢

تضمّن البند ٢ :

أداء ضريبة تُعادل قيمة الضريبة واجبة الأداء من واقع آخر  
اتّفاق سابق على الفترة أو الفترات الضريبية محل النزاع مُضافاً  
إليها نسبة (٤٠٪) وذلك في الحالات الآتية:...

أ- عدم تقديم الإقرار الضريبي عن الفترة أو الفترات الضريبية  
محل النزاع.

ب- تقديم الإقرار الضريبي عن الفترة أو الفترات الضريبية محل  
النزاع بدون ضريبة مُستحقة.

ج- تقديم الإقرار الضريبي عن الفترة أو الفترات الضريبية محل  
النزاع مُنتهياً إلى خسائر ضريبية.

وهذا مؤداه الاستناد إلى آخر اتفاق سابق على الفترة أو الفترات  
الضريبية محل النزاع.

ولكن:

هل يمكن اعتبار الضريبة من واقع قرار لجنة الطعن غير  
المطعون عليه، أو حكم محكمة غير مطعون عليه بمثابة اتفاق؟  
رأى البعض ذلك، وهو ما نختلف معه.

ونرى أن المقصود بآخر اتفاق سابق على الفترة أو الفترات  
الضريبية محل النزاع أن يكون بموجب اتفاق مباشر بالمأمورية،  
أو قرار لجنة داخلية، أو قرار لجنة إنهاء منازعات، أو قرار لجنة  
تصالح ضريبي.

## الفقرة الثانية من المادة (٤):

ويكون للمُمول أو المُكلّف سداد الضريبة المُستحقة ومُقابل التأخير أو الضريبة الإضافية على أقساط، وفقا للآتي:

١ - ٢٥٪ خلال الثلاثة أشهر الأولى من تاريخ الإخطار بنموذج السداد.  
٢ - ٢٥٪ خلال الثلاثة أشهر التالية للمُدّة المنصوص عليها في البند (١).

٣ - ٢٥٪ خلال الثلاثة أشهر التالية للمُدّة المنصوص عليها في البند (٢).

٤ - ٢٥٪ خلال الثلاثة أشهر التالية للمُدّة المنصوص عليها في البند (٣).

**وذلك كله دون احتساب مُقابل تأخير أو ضريبة إضافية على تلك الأقساط.**

## التعليق

كانت المذكرة الإيضاحية تتضمن أن يكون للممول أو المكلف تقسيط الضريبة المستحقة خلال عام دون احتساب مقابل تأخير أو ضريبة إضافية.

ورد بمشروع القانون أن: (ويكون للممول أو المكلف سداد الضريبة المستحقة ومقابل التأخير أو الضريبة الإضافية على أقساط، وفقا للآتى: ...)

واستبدل مجلس النواب بها العبارة التالية: "وذلك كله دون احتساب مُقابل تأخير أو ضريبة إضافية على تلك الأقساط."

وهذا مؤداه:

- احتساب مُقابل تأخير على فروق الضريبة الناتجة عن إنهاء المنازعة، من تاريخ انتهاء الأجل المحدد لتقديم الإقرار حتى تاريخ التوقيع على محضر إنهاء المنازعة.
- التزام المُمول أو المُكلف بسداد الفروق الناتجة عن المنازعة على أقساط ربع سنوية، أى كل ثلاثة شهور.
- عدم احتساب مُقابل تأخير أو ضريبة إضافية على تلك الأقساط متى تم أداؤها في المواعيد المُحددة.

### وبمفهوم المُخالفة؛

- إذا تأخر المُمول أو المكلف عن سداد أي قسط، فيتم احتساب مُقابل التأخير أو الضريبة الإضافية عليه.

- ويختلف الرأي بشأن مدة احتساب مُقابل التأخير أو الضريبة الإضافية على ذلك القسط؛ هل يُحتسب عن مدة التأخير فقط، أم عن المدة من تاريخ المُوافقة على إنهاء المنازعة حتى تاريخ السداد.

# مادة (٥)

## ورد بالذاكرة الإيضاحية للمشروع الآتى

ونصت المادة الخامسة منه على أن يكون للممولين أو المكلفين الذين قامت المصلحة بإجراء فحص لهم عن الفترات الضريبية المنتهية قبل ٢٠٢٠/١/١ بناء على دفاتر وحسابات منتظمة طلب تسوية المنازعات القائمة عن هذه الفترات والمنظورة أمام أى مرحلة من مراحل نظر النزاع، مقابل تجاوز المصلحة عن نسبة من مقابل التأخير أو الضريبة الإضافية والمبالغ الإضافية بشرط قيام الممول أو المكلف بسداد أصل دين الضريبة أو الرسم كاملاً خلال ثلاثة أشهر من تاريخ تقديم طلب إنهاء المنازعات.

**وَصَدَرَتْ الْمَادَّةُ (٥)**

**بِالنَّصِّ التَّالِي**

## مادة (٥)

للممولين أو المُكَلَّفِينَ الَّذِينَ قَامَتِ الْمَصْلَحَةُ بِإِجْرَاءِ  
فَحْصٍ لَهُمْ عَنْ الْفَتَرَاتِ الضَّرْبِيَّةِ الْمُنْتَهِيَةِ قَبْلَ  
٢٠٢٠/١/١ بِنَاءٍ عَلَى دَفَاتِيرَ وَحَسَابَاتٍ مُنْتَظِمَةٍ، طَلَبَ  
إِنْهَاءِ الْمُنَازَعَاتِ عَنْ هَذِهِ الْفَتَرَاتِ، وَالْمَنْظُورَةُ أَمَامَ أَيِّ  
مَرَحَلَةٍ مِنْ مَرَاكِجِلِ نَظَرِ النِّزَاعِ مُقَابِلَ التَّجَاوُزِ عَنْ ١٠٠٪  
مِنْ مُقَابِلِ التَّأْخِيرِ أَوْ الضَّرْبِيَّةِ الْإِضَافِيَّةِ  
وَالْمَبَالِغِ الْإِضَافِيَّةِ، وَذَلِكَ بِشَرَطِ قِيَامِ الْمَمُولِ أَوْ الْمَكْلَفِ  
بَسَدَادِ أَصْلِ دَيْنِ الضَّرْبِيَّةِ كَامِلًا خِلَالِ ثَلَاثَةِ أَشْهُرٍ مِنْ  
تَارِيخِ تَقْدِيمِ طَلَبِ إِنْهَاءِ الْمُنَازَعَةِ.

## التعليق

- ❖ المقصود بحالة تم فحصها بناء على دفاتر وحسابات مُنظمة:
- أن الممول قدّم إقراره الضريبي مستندًا لدفاتر وحسابات مُنظمة،
- وتم فحصه، وأسفر الفحص عن فروق ضريبية،
- وتم الطعن عليها،
- وأصبحت مُنازعة ضريبية لم يتم الفصل فيها بشكل نهائى.

❖ وبشأن عبارة (قبل ٢٠٢٠/١/١)

- ❖ أن طلب إنهاء المُنازعات يقتصر على الفترات الضريبية المنتهية قبل ذلك التاريخ.

❖ كان مشروع القانون يتضمن لفظ **(القائمة)**، بمعنى عدم سريان أحكام المادة على ما يتم فحصه من فترات ضريبية مُنتهية قبل ٢٠٢٠/١/١؛ بعد تاريخ العمل بهذا القانون؛

❖ وطالب **معالي وزير المالية** بحذف لفظ **"القائمة"** من العبارة،  
وقام مجلس النواب بحذف لفظ **(القائمة)**،

وبذلك تسمح المادة (٥) من هذا القانون بإنهاء المُنازعات التي قد تنشأ لاحقاً عن أى فترة ضريبية مُنتهية قبل ٢٠٢٠/١/١.

❖ كما قام مجلس النواب بتعديل لفظ **(تسوية)** إلى **(إنهاء)**،

❖ المقصود بعبارة "والمنظورة أمام أي مرحلة من مراحل نظر النزاع": أن يتسع مجال إنهاء المنازعات المنظورة أمام المحاكم بجميع درجاتها وفق المادة (٥).  
وسيتضح ذلك عند تناول المادة (٦).

❖ المقصود بعبارة "بشرط قيام الممول أو المكلف بسداد أصل دين الضريبة كاملاً":

رأى البعض أنها تعنى قيام الممول أو المكلف بمناقشة أسباب المنازعة، والتوصل إلى اتفاق مع الجهة التي يصدر بها قرار من وزير المالية أو رئيس المصلحة لبحث طلب إنهاء المنازعة.

ورأى البعض أن عبارة "سداد أصل دين الضريبة كاملاً" هو  
سداده من واقع المنازعة، دون مناقشة بنودها، مقابل التجاوز عن  
مقابل التأخير أو الضريبة الإضافية والمبالغ الإضافية

ونحن نرى الرأي الأول، لما تحمله عبارة "إنهاء  
منازعات" من مدلول.

وقد تساءل بعض السادة أعضاء مجلس النواب عن الجهة  
المنوط بها بحث وإنهاء تلك المنازعات وإعادة تسويتها، وطالبوا  
بتشكيل لجان خاصة من ذوى الخبرة والكفاءة، مع إقرار حافز  
لهم، لتشجيعهم على إنجاز وتسوية المنازعات الضريبية.

❖ **المقصود بعبارة "خلال ثلاثة أشهر" من تاريخ تقديم طلب إنهاء**  
**المُنازعة" حرفيا هو؛ قيام المُمول أو المُكلف بسداد فروق**  
**الضريبة الناتجة عن إنهاء المنازعة، خلال ثلاثة أشهر من تاريخ**  
**تقديم طلب إنهاء المُنازعة، وفق حرفية نص المادة.**

ورغم ذلك فقد أوضح **معالي وزير المالية** في مجلس النواب أن  
**الممول أو المُكلف يقوم خلال ثلاثة أشهر بتقديم الطلب، وليس**  
**بالتسديد، حيث يقوم بالسداد بعد انتهاء المطالبة النهائية وتدقيقها.**

**وهذا يتطلب إصدار قرار وزاري أو كتاب دوري بذلك.**

ومتى تم السداد على النحو السابق يتمتع الممول أو المُكَلَّف بالتجاوز عن ١٠٠٪ من مُقابل التأخير المنصوص عليه بقانون الضريبة على الدخل، أو الضريبة الإضافية المنصوص عليها بقانون الضريبة على القيمة المضافة.

ويتمتع الممول أيضا بالتجاوز عن المبالغ الإضافية، وهو الجزاء الإداري الوارد بالمادة (٨٧ مُكررا) من قانون الضريبة على الدخل.

أما المبالغ الإضافية الواردة بالمادة (٥٠) من قانون الضريبة على القيمة المُضافة فلا محل لها في مُنازعات الفترات الضريبية المنتهية قبل ٢٠٢٠/١/١.

❖ والسؤال هو؛ ماذا لو تخلف الممول أو المكلف عن سداد الضريبة خلال المدة المقررة؟

- هل يستمر تمتُّعه بالتجاوز عن مُقابل التأخير أو الضريبة الإضافية؟

- هل يتمتع بالتجاوز عن المبلغ الإضافي للضريبة في هذه الحالة؟

❖ وقد أشار الأستاذ رامى محمد يوسف مساعد وزير المالية للسياسات والتطوير الضريبي إلى أن:

- الفترة التالية على عام ٢٠٢٠ سيكون لها جزء من التسهيلات مع فتح باب التقدُّم بالإقرارات وتعديلها مادام لم يتم الفحص بعد.

# مادة (٦)

## ورد بالذاكرة الإيضاحية للمشروع الآتى

وألزمت المادة السادسة منه الممولين والمكلفين الراغبون فى الاستفادة من أحكام المادتين الرابعة والخامسة بتقديم طلب إلى المصلحة على النموذج المعد لذلك، وسداد الضريبة المستحقة طبقاً لأحكام هاتين المادتين خلال ثلاثة أشهر من تاريخ العمل بالقانون - حال إصداره - وناطت بالمصلحة فور إتمام ذلك إخطار قلم كتاب المحكمة المختصة أو أمانة سر لجنة الطعن أو اللجنة الداخلية المنصوص عليهما بقانون الإجراءات الضريبية الموحد الصادر بالقانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بطلب الانتهاء خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تقديم الطلب، على أن يتولى قلم كتاب المحكمة أو أمانة سر اللجنة بعرض ذلك الاخطار على رئيس المحكمة أو اللجنة بحسب الأحوال، خلال خمسة أيام عمل من تاريخ الاستلام.

ورتبت على هذا الاخطار وقف نظر النزاع بقوة القانون لمدة ثلاثة أشهر تبدأ من اليوم التالى لانقضاء مدة الخمس أيام المشار إليها، كما رتبت هذه المادة على اخطار اللجنة أو المحكمة المنظور أمامها النزاع بسداد الضريبة المستحقة اعتبار النزاع منتهياً بقوة القانون، وأجازت بقرار من وزير المالية مد هذه المدة لمدة أخرى مماثلة.

**وَصَدَرَتْ الْمَادَّةُ (٦)**

**بِالنَّصِّ التَّالِي**

## مادة (٦) (من ٤ فقرات)

### الفقرة الأولى:

يلتزم المُمولون أو المُكلفون الراغبون في الاستفادة من أحكام المادتين (٤ ، ٥) من هذا القانون بتقديم طلب إلى المصلحة

لإنهاء المنازعة خلال ثلاثة أشهر من تاريخ العمل بهذا القانون، يتضمن اسم المُمول أو المُكلف، ورقم التسجيل ورقم الدعوى أو الطعن، وأنواع الضرائب، وفترات النزاع المطلوب إنهاؤها وفقاً لأحكام هاتين المادتين، وغير ذلك من البيانات اللازمة على النموذج المُعد لذلك، وعلى المصلحة فور تلقى الطلب وقيده إخطاراً قلم كتاب المحكمة المختصة، أو أمانة سر لجنة الطعن أو اللجنة الداخلية المنصوص عليهما

بقانون الإجراءات الضريبية الموحد المُشار إليه، بطلب **الإنهاء**  
خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تقديم الطلب، ويلتزم **قلمُ كتاب**  
**المحكمة** أو أمانة سر اللجنة بعرض ذلك الإخطار على رئيس  
المحكمة أو رئيس اللجنة، بحسب الأحوال، **خلال خمسة**  
**أيام عمل من تاريخ الاستلام.**

## التعليق

- تقديم طلب إلى المصلحة لإنهاء المنازعة **خلال ثلاثة أشهر من**  
**تاريخ العمل بهذا القانون؛ مؤدّاه تقديمه خلال الفترة من**  
**٢٠٢٥/٢/١٣ حتى ٢٠٢٥/٥/١٢،**

- عبارة "على النموذج المُعد لذلك" تتطلب سرعة إصدار تلك النماذج ضمن قرارات وزارية أو كتب دورية لآليات التنفيذ والنماذج المُقررة.

### الفقرة الثانية من المادة (٦):

ويترتب على الإخطار المنصوص عليه في الفقرة الأولى من هذه المادة وقفُ نظر النزاع بقوة القانون لمدة ثلاثة أشهر ؛ تبدأ من اليوم التالي لانقضاء مُدة الخمس أيام المُشار إليها.

- عبارة "وقفُ نظر النزاع بقوة القانون" تتطلب من الممول أو المكلف أو من يمثله تقديم طلب إعادة فتح باب المرافعة متى

كانت لجنة الطعن أو المحكمة المنظور أمامها النزاع قد حجزته  
للقرار أو للحكم - بحسب الأحوال.

### الفقرة الثالثة من المادة (٦):

كما يترتب على إخطار اللجنة أو المحكمة المنظور أمامها النزاع  
بسداد الضريبة المُستحقة طبقاً لأحكام المادتين (٤ ، ٥) من هذا  
القانون انتهاء النزاع بقوة القانون.

- عبارة " إخطار اللجنة أو المحكمة المنظور أمامها النزاع بسداد  
الضريبة المُستحقة " تعنى أن سداد الضريبة المستحقة شرط  
لإنهاء النزاع.

## الفقرة الرابعة من المادة (٦):

ويجوزُ بقرار من وزير المالية مدُّ المدة المنصوص عليها في الفقرة الأولى من هذه المادة **لمدة أخرى مُماثلة.**

- إذا صدر قرار من وزير المالية بمدّ مدة تقديم طلب إنهاء المنازعة فتمتدُّ إلى ٢٠٢٥/٨/١٢.

**وقد سبق صدور عدة قوانين بإعادة النظر في  
المنازعات القائمة بين مصلحة الضرائب والممولين،  
ومنهما:**

■ القانون رقم ٦٩٠ لسنة ١٩٥٤.

■ القرار بقانون رقم ١٠٤ لسنة ١٩٥٨.

■ القرار بقانون رقم ١٤ لسنة ١٩٦٢.

■ القرار بقانون رقم ٥١ لسنة ١٩٦٧.

## وصدرت قوانين تصالح ضريبي

■ بالقانون رقم ١٥٩ لسنة ١٩٩٧ وتعديلاته:

- بالقانون رقم ١٦١ لسنة ٢٠٠٠.

- والقانون رقم ٧٦ لسنة ٢٠٠٣.

وصدر قرار وزير المالية رقم ٣٦٣ لسنة ٢٠٠٩ بإنهاء بعض المنازعات الضريبية القضائية بين المصلحة والممولين بمراحله الأربعة.

■ وصدر قرار رئيس جمهورية مصر العربية بالقانون رقم ١٦٣

لسنة ٢٠١٣ فى شأن التصالح فى المنازعات الضريبية القائمة

أمام المحاكم بين مصلحة الضرائب والممولين.

## وصدرت قوانين لإنهاء المنازعات الضريبية

■ قانون رقم ٧٩ لسنة ٢٠١٦ في شأن إنهاء المنازعات الضريبية،

■ قانون رقم ١٤ لسنة ٢٠١٨ بتجديد العمل بالقانون رقم ٧٩ لسنة ٢٠١٦ في شأن إنهاء المنازعات الضريبية وتعديل بعض أحكامه.

■ قانون رقم ١٧٤ لسنة ٢٠١٨ بالتجاوز عن مقابل التأخير والضريبة الإضافية والغرامات وتعديل بعض أحكام القانون رقم ١٤ لسنة ٢٠١٨ بتجديد العمل بالقانون رقم ٧٩ لسنة ٢٠١٦ في شأن إنهاء المنازعات الضريبية.

- القانون رقم ١٦ لسنة ٢٠٢٠ بتجديد العمل بالقانون رقم ٧٩ لسنة ٢٠١٦ بشأن إنهاء المنازعات الضريبية وتعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل.
- القانون رقم ١٧٣ لسنة ٢٠٢٠ بالتجاوز عن مقابل التأخير والضريبة الإضافية والفوائد وما يمثّلها من الجزاءات المالية غير الجنائية وبتجديد العمل بالقانون رقم ٧٩ لسنة ٢٠١٦ فى شأن إنهاء المُنازعات الضريبية وتجديد العمل بأحكام إنهاء المنازعات.
- القانون رقم ١٥٣ لسنة ٢٠٢٢ بشأن التجاوز عن مُقابل التأخير والضريبة الإضافية وبتجديد العمل بالقانون رقم ٧٩ لسنة ٢٠١٦ فى شأن إنهاء المُنازعات الضريبية.

وتناولت المادة (٦٦) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد

طلب تسوية أوجه الخلاف المُحالة إلى لجنة الطعن بأنه:

- يجوز للممول أو المكلف أو من يمثله طلب إجراء تسوية لأوجه

الخلاف محل الطعن

- بموجب طلب يُقدم إلى مأمورية الضرائب المختصة قبل حجز

الطعن للقرار،

- ويجب على المأمورية إخطار اللجنة بهذا الطلب، والبت فيه خلال

ثلاثين يوما من تاريخ تقديمه.

- وعلى لجنة الطعن حال إخطارها بتقديم الطلب وقف نظره إلى

حين إخطارها من جانب المأمورية بما تم فيه.

- وفي جميع الأحوال يتعين على المأمورية المختصة إخطار لجنة الطعن خلال خمسة أيام عمل من تاريخ انتهاء مدة الثلاثين يوما بما تم في الطلب،
- وعلى لجنة الطعن حال اتفاق المأمورية والممول أو المُكلف على تسوية النزاع إثبات هذه التسوية في محضر يُوقع من الطرفين،
- ويُعدُّ هذا المحضر سندًا تنفيذيًا".

وبموجب المادة الثالثة من القانون رقم ٣٠ لسنة ٢٠٢٣ :

- "تُربط الضرائب غير النهائية المُستَحَقَّة في تاريخ العمل بهذا القانون على المنشآت والشركات التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوى ١٠ ملايين جنيه،

- وفقا لأحكام المادتين ٩٣، و ٩٤ من قانون تنمية المشروعات المتوسطة والصغيرة ومتناهية الصغر الصادر بالقانون رقم ١٥٢ لسنة ٢٠٢٠،

- وبما لا يقل عن قيمة الضرائب التي وردت في الإقرارات الضريبية لهذه المنشآت والشركات،

- وذلك دون الإخلال بحق الممول في أن يختار أن يُحاسب ضريبيا وفقا للأحكام المُقرَّرة بقانون الضريبة على الدخل المُشار إليه."

وأخيرا صدر القانون رقم ١٦٠ لسنة ٢٠٢٤

بتجديد العمل بالقانون رقم ٧٩ لسنة ٢٠١٦

في شأن إنهاء المنازعات الضريبية مُتضمِّنا

(المادة الأولى):

يُجَدِّدُ العمل بالأحكام والإجراءات المنصوص عليها في القانون رقم ٧٩ لسنة ٢٠١٦ في شأن إنهاء المنازعات الضريبية المعدل بالقانونين رقمي ١٤ لسنة ٢٠١٨ و ١٧٤ لسنة ٢٠١٨، والمُجدد العمل به بالقوانين أرقام ١٦ لسنة ٢٠٢٠، و ١٧٣ لسنة ٢٠٢٠، و ١٥٣ لسنة ٢٠٢٢ حتى ٣٠ يونيو سنة ٢٠٢٥.

وتستمر اللجان المُشكَّلة وفقا لأحكام القانون رقم ٧٩ لسنة ٢٠١٦ المشار إليه في نظر الطلبات التي لم يُفصَّل فيها، كما تتولى الفصل في الطلبات الجديدة التي تقدَّم إليها حتى ٣٠ يونيو سنة ٢٠٢٥.

## (المادة الثانية):

يُنشر هذا القانون في الجريدة الرسمية، ويُعمل به من اليوم التالى لتاريخ نشره.

يُبصم هذا القانون بخاتم الدولة، ويُنفذ كقانون من قوانينها.  
صدر برئاسة الجمهورية فى غرة جمادى الآخرة سنة ١٤٤٦ هـ  
(الموافق ٣ ديسمبر سنة ٢٠٢٤)  
وتم النشر بالجريدة الرسمية بالعدد ٤٨ مكرر (ب) فى ٣ ديسمبر سنة  
٢٠٢٤.

# مادة (٧)

## ورد بالذاكرة الإيضاحية للمشروع الآتى

أجازت **الفقرة الأولى** من المادة السابعة محاسبة الأشخاص الطبيعيين الذى قاموا **خلال الخمس سنوات السابقة على تاريخ العمل بأحكام القانون** - حال إصداره - **بتصرف عقارى، أو تصرف فى أوراق مالية غير مقبدة** **ببورصة الأوراق المالية ولا يزاوون أنشطة أخرى خاضعة للضريبة على الدخل،** طلب المحاسبة عن الضريبة على هذه التصرفات، وذلك **شريطة سداد الضريبة على هذه الأنشطة خلال ستة أشهر من تاريخ العمل بأحكامه، وفى هذه الحالة** **يتم التجاوز عن نسبة ١٠٠ % من مقابل التأخير.** ونصت **الفقرة الثانية** منها على أنه لا يجوز للمصلحة فى جميع الأحوال المحاسبة عن التصرفات المنصوص عليها فى **الفقرة الأولى** من هذه المادة التى مضى على التصرف فيها **خمس سنوات.**

وَصَدَرَتْ <sup>هـ</sup> الْمَادَّةُ (٧)

بِالنَّصِّ التَّالِي

## مادة (٧) (من ٣ فقرات)

### الفقرة الأولى:

للأشخاص الطبيعيين الذين قاموا خلال الخمس سنوات السابقة على تاريخ العمل بهذا القانون بتصرّف عقارى،

أو تصرّف في أوراق مالية غير مُقيّدة في بورصة الأوراق المالية ولا يُزاولون أنشطة أخرى خاضعة للضريبة على الدخل، طلبُ المُحاسبة عن الضريبة على التصرفات العقارية أو ضريبة الأرباح الرأسمالية على التصرف في الأوراق المالية المشار إليها المُستحقة على هذا التصرف،

ويترتب على سداد الضريبة المُستحقة خلال ستة أشهر من تاريخ العمل بهذا القانون التجاوز عن ١٠٠٪ من مُقابل التأخير.

## التعليق

هذه الفقرة لا تتسق مع المادة الثانية من مشروع القانون،  
والتي تضمنت عدم جواز المحاسبة الضريبية لغير المسجلين  
بمصلحة الضرائب المصرية عن الفترات الضريبية السابقة على  
تاريخ العمل بهذا القانون؛

فلماذا تحرم المادة (٧) المواطن العادى الذى لا يُزاوُل أنشطة  
أخرى خاضعة للضريبة على الدخل من تطبيق أحكام المادة الثانية  
على تصرّفه العقارى، أو تصرّفه فى أوراق مالية غير مُقيدة فى  
بورصة الأوراق المالية

رغم عدم موافقتنا على عدم جواز المحاسبة المنصوص عليه  
فى المادة (٢) من هذا القانون.

**ومثال ذلك؛**

**مواطن (أ)** تصرف في عقار وحيد عام ٢٠٢٠ بمبلغ مليون جنيه، وليس له نشاط خاضع للضريبة على الدخل؛

والمادة (٧) من القانون تُطالبه بسداد ٢٥ ألف جنيه خلال ستة أشهر من تاريخ العمل بهذا القانون، مُقابل تجاوز المصلحة عن ١٠٠٪ من مُقابل التأخير.

**بينما الممول (ب)** له نشاط تجارى، وتصرف في عدة عقارات خلال السنوات السابقة، دون فتح ملف ضريبي، ودون التسجيل بالمصلحة، يتمتع بعدم جواز المحاسبة الضريبية؟

**هل هذا مقبول؟**

**والمواطن (س)،** له أسهم في شركة غير مُقيدة بالبورصة،  
وليس له نشاط خاضع للضريبة على الدخل؛ وقام بالتصرف فيها؛  
تُطالبه المادة (٧) من القانون بسداد الضريبة على الأرباح  
الرأسمالية الناتجة عن ذلك التصرف، مُقابل التجاوز عن مقابل  
التأخير،

**بينما الممول (ص)** يزاوّل نشاطا خاضعا للضريبة، ويشترى  
ويبيع الأوراق المالية، دون فتح ملف ضريبي، تمنحه المادة الثانية  
عدم جواز المحاسبة بشرط التسجيل بالمصلحة.

**هل هذا مقبول؟**

## الفقرة الثانية من المادة (٧):

وفي جميع الأحوال، لا يجوز للمصلحة المحاسبة عن التصرفات المنصوص عليها في الفقرة الأولى من هذه المادة التي مَضَى على التصرف فيها خمس سنوات.

## التعليق

المقصود بعبارة "التصرفات المنصوص عليها في الفقرة الأولى" ما قام به شخص طبيعي لا يُزاوِل أنشطة خاضعة للضريبة على الدخل من تصرف عقارى أو تصرف فى أوراق مالية غير مُقيدة فى بورصة الأوراق المالية.

وأجل التقادم هنا يبدأ اعتباراً من تاريخ التصرف، وليس خلال خمس سنوات من تاريخ انتهاء المدة المحددة قانوناً لتقديم الإقرار عن الفترة الضريبية.

## ونحن نرى أن:

الفقرة الثانية من المادة (٧) من القانون رقم ٥ لسنة ٢٠٢٥ تجب أحكام التقادم المنصوص عليها بالمادة (٤٤) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد، متى تعلق الأمر بالتصرفات العقارية أو التصرف في الأوراق المالية غير المُقيّدة ببورصة الأوراق المالية المصرية.

فبموجب المادة (٤٤) من قانون الإجراءات الضريبية المُوحد فإنه: "مع عدم الإخلال بحكم المادة (٧٤ مكرراً) من هذا القانون، لا يجوز للمصلحة في جميع الأحوال إجراء تقدير أو تعديل للضريبة إلا خلال خمس سنوات من تاريخ انتهاء المدة المُحدّدة قانوناً لتقديم الإقرار عن الفترة الضريبية".

وبموجب المادة (٧٤ مكرراً):

"يبدأ حسابُ تقادمِ الدعوى الجنائية في الجرائم المنصوص عليها في هذا القانون أو القانون الضريبي بعد مُضي خمس سنوات من نهاية السنة التي تُستحق عنها الضريبة".

وهذا مؤداه أن حساب مدة تقادم الدعوى الجنائية يبدأ بعد مُضي خمس سنوات من نهاية السنة التي تُستحق عنها الضريبة.

وبالتالى فإن تقادم الدعوى الجنائية عن جريمة ضريبية مُتعلقة بسنة ٢٠٢٠ يبدأ بعد ٥ سنوات، ولمدة ثلاث سنوات – باعتبارها جُنحة - أى حتى نهاية ٢٠٢٨، بمعنى أن المادة (٧٤ مكرراً) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد أطالت مُدة التقادم.

فهل المقصود من عبارة "في جميع الأحوال" الواردة بصدر  
الفقرة الثانية من المادة (٧) من القانون عدم تطبيق التحفظ الوارد  
بصدر المادة (٤٤) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد من عبارة  
"مع عدم الإخلال بحكم المادة (٧٤ مكرراً) من هذا القانون"؟

هل هذا مؤداه عدم جواز المحاسبة عن التصرفات العقارية التي  
مضى على التصرف فيها ٥ سنوات في جميع الأحوال، دون مراعاة  
إثر تقادم الدعوى الجنائية الواردة بالمادة (٧٤ مكرراً) على أجل  
التقادم؟

فقد ورد بكتاب معالي وزير المالية المؤرخ ٢٠٢١/١/٦ إلى السيد  
المستشار رئيس هيئة مستشاري مجلس الوزراء أنه: "بالإشارة إلى  
كتاب سيادتكم رقم ... بتاريخ .. المرفق به صورة مذكرة السيد الأستاذ  
المستشار / رئيس النيابة بنياية مكافحة التهرب من الضرائب بشأن حكم

المادة (٧٤ مكرراً) من قانون الإجراءات الضريبية المُوحد الصادر  
بالقانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ مُعدّلاً بالقانون رقم ٢١١ لسنة ٢٠٢٠  
والْمُنْتَهى بطلب الدراسة والإفادة بالرأى فى هذا الشأن، نتشرف أن نرفق  
لسيادتكم المذكرة المعروضة من السيد الدكتور مُستشارنا للشئون  
الضريبية، والمُنْتَهية بأن **المُشَرِّع بقانون الإجراءات الضريبية المُوحد**  
**رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ المُعَدَّل بالقانون رقم ٢١١ لسنة ٢٠٢٠ قد زاد**  
**من حساب مُدة تقادم الديون الضريبية فى حالة التهرب الضريبى إلى**  
**ثمانية سنوات، دون أن يُنْقِصَ من مدة التقادم الجنائى المُقررة للجرائم**  
**المستمرة، والتى حسب قضاء محكمة النقض تتوقف حالة الاستمرار**  
**فيها عند سقوط الضريبة بالتقادم، بل زادها إلى ثمانية سنوات إذا كانت**  
**الجريمة جنحةً، كما هو الحال فى ضريبة الدخل، وإلى خمسة عشر سنة**  
**إذا كانت الجريمة جناية، كما هو الحال فى ضريبة القيمة المضافة، وذلك**

على النحو الموضح تفصيلا بالذاكرة. وتفضلوا بقبول وافر الاحترام.  
(وزير المالية بتاريخ ٢٠٢١/١/٦)

**الواقع أن الموضوع مُثير للجدل.**

**ورغم ذلك نعود ونكرر أن:**

**الفقرة الثانية من المادة (٧) من القانون رقم ٥ لسنة ٢٠٢٥ تجب أحكام التقادم المنصوص عليها بالمادة (٤٤) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد، متى تعلق الأمر بالتصرفات العقارية أو التصرف في الأوراق المالية غير المقيدة ببورصة الأوراق المالية المصرية.**

**كما تعتبر الفقرة الثانية بمثابة القانون الأصلح للمتَّهم**

وذلك فى حالات التهرب الضريبى لدى إدارات مكافحة التهرب  
الضريبى والنيابات المُختصة ولدى المحاكم الجنائية؛ لو كانت عن  
تصرفات عقارية أو فى أوراق مالية غير مقيدة فى البورصة ومضى  
على التصرف فيها خمس سنوات من تاريخ العمل بهذا القانون.

**وهو ما يتطلب إيضاها من وزارة المالية.**

وبشأن الحالات التى مضى على التصرف فيها وتم فحصها دون  
حسم منازعاتها وما زالت بمأموريات الضرائب؛  
وأخذاً بأن الشك يُفسر لمصلحة الممول؛

**نقترح على وزارة المالية طلب فتوى الجمعية العمومية  
لِقِسْمَى الفتوى والتشريع بمجلس الدولة بشأنها.**

# وبشأن الفقرة الثالثة من المادة (٧) من القانون

## ورد بمذكرته الإيضاحية الآتى

هذا في حين أجازت الفقرة الثالثة منها للأشخاص الطبيعيين المنصوص عليهم في الفقرة الأولى من هذه المادة التقدم بطلب تسوية المنازعات القائمة مع المصلحة في شأن الضريبة على التصرفات العقارية أو الضريبة على الأرباح الرأسمالية على التصرف في الأوراق المالية غير المقيدة في البورصة في أي مرحلة من مراحل النزاع، شريطة سداد الضريبة المستحقة على هذه التصرفات خلال ثلاثة أشهر من تاريخ تقديم طلب تسوية المنازعة ، ويترتب على ذلك التجاوز عن ( ١٠٠ % ) من مقابل التأخير وأحالت الفقرة ذاتها في شأن تطبيق أحكامها إلى المواعيد والإجراءات والأحكام المنصوص عليها في المادة السادسة من المشروع.

ونصت الفقرة الثالثة من المادة (٧) على أن:

- وللأشخاص الطبيعيين المنصوص عليهم في الفقرة الأولى من هذه المادة تقديم طلب للمصلحة لإنهاء المنازعة القائمة في شأن الضريبة على التصرفات العقارية
- أو الضريبة على الأرباح الرأسمالية على التصرف في الأوراق المالية غير المُقيّدة في البورصة
- في أي مرحلة من مراحل النزاع، وذلك على النموذج المُعد لذلك
- مُقابل سداد الضريبة المُستحقة على التصرف
- خلال ثلاثة أشهر من تاريخ تقديم طلب إنهاء المنازعة،
- ويترتب على ذلك التجاوز عن ١٠٠ ٪ من مُقابل التأخير،
- وتسرى على هذا الطلب المواعيد والإجراءات والأحكام المنصوص عليها في المادة (٦) من هذا القانون.

## التعليق

المقصود بعبارة "للأشخاص الطبيعيين المنصوص عليهم في الفقرة الأولى من هذه المادة" الشخص الطبيعي الذي لا يُزاوَل أنشطة خاضعة للضريبة على الدخل وقام بتصرف عقارى أو تصرف في أوراق مالية غير مُقيدة في بورصة الأوراق المالية.

والفقرة تتضمن أحكاماً خاصة بإنهاء المنازعة، تختلف عن المادة الرابعة للحالات التقديرية؛ التي استندت إلى الضريبة من واقع الإقرار فى البند (١)، واستندت إلى الضريبة من واقع آخر اتفاق سابق فى البند (٢)،

وسبب ذلك هو خصوصية حالتى التصرف العقارى والتصرف فى أوراق مالية غير مُقيدة في بورصة الأوراق المالية للشخص الطبيعي الذى لا يُزاوَل أنشطة خاضعة للضريبة على الدخل.

# مادة (٨)

## مادة (٨)

في جميع الأحوال لا يترتب على إنهاء المنازعة بين المُمول أو المُكلف والمصلحة وفقاً لأحكام هذا القانون حقٌّ للممول أو المُكلف في استرداد ما سبق سداؤه.

## التعليق

وهو نهج عام في حالات التصالح والتسوية.

# مادة (٩)

## من مشروع القانون

## ورد بالمذكرة الإيضاحية لمشروع القانون الآتى

، بينما نصت المادة التاسعة منه على أنه  
فى تطبيق أحكام القوانين الضريبية التى تطبقها المصلحة، لا يجوز أن يتجاوز  
مقابل التأخير أو الضريبة الإضافية نسبة ١٠٠ % من أصل الضريبة المستحق  
عليها مقابل التأخير أو الضريبة الإضافية.

### وقام مجلس النواب بحذفها من مشروع القانون.

وأدرج مضمونها ضمن قانون رقم رقم ٧ لسنة ٢٠٢٥ بشأن  
تعديل بعض احكام قانون الإجراءات الضريبية الموحد، تحت رقم  
(٤٥ مكرراً).

# مادة (٩) من القانون

## مادة ٩

يصدر بتحديد نماذج الطلبات المنصوص عليها في المواد (٤، ٥، ٦، ٧) من هذا القانون قرار من رئيس المصلحة.

# مادة (١٠)

## مادة (١٠)

يُصدِرُ وزير المالية القرارات اللازمة لتنفيذ أحكام هذا القانون خلال شهر من تاريخ العمل به.

# مادة (١١)

## مادة (١١)

يُنشر هذا القانون في الجريدة الرسمية، ويُعملُ به من اليوم  
التالي لتاريخ نشره.

يبصم هذا القانون بخاتم الدولة، ويُنفذُ كقانون من قوانينها.  
صدرَ برئاسة الجمهورية في ١٣ شعبان سنة ١٤٤٦ هـ  
(الموافق ١٢ فبراير ٢٠٢٥)

وبذلك يتم العمل بأحكام هذا القانون اعتباراً من ١٣ فبراير  
سنة ٢٠٢٥.