

**الإصلاح الضريبي في مصر
في ضوء أحكام القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠
بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد**

د. عادل عبد العزيز السن

مستشار المنظمة العربية للتنمية الإدارية

جامعة الدول العربية

الإصلاح الضريبي في مصر في ضوء أحكام القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد

د. عادل عبد العزيز السن

تتألف المنظومة الضريبية من ثلاثة أركان متكاملة فيما بينها، وهي التشريع الضريبي، والسياسة الضريبية، والإدارة الضريبية، ولا شك أن الخلل الذي يصيب أحد هذه الأركان يؤثر سلبيا على نجاح المنظومة في تحقيق أهدافها، ويحد من فاعليتها. ويعتمد نجاح الإدارة الضريبية على مدى الالتزام الطوعي للممولين، وانخفاض عدد المنازعات بين الإدارة الضريبية والممولين، والحد من التهرب الضريبي، بالإضافة إلى تحقيق الحصيلة الضريبية المستهدفة.

ويعد قانون الإجراءات الضريبية رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ أول قانون اجراءات ضريبية موحد في تاريخ مصر، حيث أضحى القانون الضريبي لكل نوع من أنواع الضرائب المشار إليها مقتصرًا فقط على بيان السياسات الضريبية، والقواعد الموضوعية لفرض الضريبة، أما الإجراءات فقد تم إدراجها في قانون واحد مع توحيد الرقم الضريبي.

ويهدف البحث إلى دراسة وتحليل أحكام هذا القانون باعتباره مظلة اجرائية لكافة التشريعات الضريبية وتوحيد نماذج الفحص الضريبي وبيان أثر إعادة هندسة الاجراءات من خلال هذا القانون في إصلاح النظام الضريبي وتحقيق نقلة نوعية في الإدارة الضريبية في مصر، ومن ثم زيادة الحصيلة الضريبية وتعزيز تمويل التنمية.

وقد أنتهى البحث إلى أهمية مراجعة القانون الضريبي للدخل والقيمة المضافة ورسم تنمية الموارد المالية للدولة، والدمغة، وسرعة إصدار اللائحة التنفيذية للقانون وعقد دورات تدريبية للقائمين على تنفيذه لشرح أحكامه ولتعزيز قدراتهم في تطبيقها والاستفادة من تبادل الخبرات في مجال الادارة الضريبية

الكلمات المفتاحية:

- قانون الإجراءات الضريبية الموحد: مظلة اجرائية لكافة التشريعات الضريبية في ضوء توحيد نماذج الفحص الضريبي.
- إصلاح الإدارة الضريبية: رفع كفاءة الإدارة الضريبي لتيسير الالتزام الضريبي، وتحسين العلاقة بين الممول والإدارة الضريبية، والاستعانة بتطبيقات تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في تقديم الإقرارات، وفحصها.

Tax reform in Egypt
In light of the provisions of Law No. 206 of 2020
Issuing the unified tax procedures law
Dr. Adel Abdelaziz Ali Alsenn
Consultant, Arab Administrative Development Organization
(ARADO)

The tax system consists of three integrated pillars, which are tax legislation, tax policy, and tax administration. There is no doubt that the defect that affects one of these pillars negatively affects the system's success in achieving its goals and limits its effectiveness.

The success of the tax administration depends on the extent of the voluntary commitment of the financiers, the decrease in the number of disputes between the tax administration and the financiers, the reduction of tax evasion, in addition to achieving the target tax outcome.

The Tax Procedures Law No. 206 of 2020 is considered the first unified tax procedures law in the history of Egypt, as the tax law for each type of the aforementioned tax has become limited only to explaining tax policies and the objective rules for imposing the tax. Tax Number.

The research aims to study and analyze the provisions of this law as a procedural umbrella for all tax legislation, standardize tax examination forms, and demonstrate the impact of re-engineering procedures through this law in reforming the tax system and achieving a paradigm shift in tax administration in Egypt, and then increasing tax revenue and enhancing development financing.

The research concluded with the importance of reviewing the income and value added tax law, drawing the development of the state's financial resources, stamping, and issuance of the executive regulations of the law and holding training courses for those in charge of its implementation to explain its provisions and to enhance their abilities in its application and benefit from the exchange of experiences in the field of tax administration.

key words:

- The Unified Tax Procedures Law: a procedural umbrella for all tax legislation in light of the standardization of tax examination forms.
- Tax administration reform: raising the efficiency of the tax administration to facilitate tax compliance, improving the relationship between the taxpayer and the tax administration, and using information and communication technology applications in filing and examination of returns.

الإصلاح الضريبي في مصر

في ضوء أحكام القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠^(١)

مقدمة:

تتألف المنظومة الضريبية من ثلاثة أركان متكاملة فيما بينها، وهي التشريع الضريبي، والسياسة الضريبية، والإدارة الضريبية، ولا شك أن الخلل الذي يصيب أحد هذه الأركان يؤثر سلباً على نجاح المنظومة في تحقيق أهدافها، ويحد من فاعليتها. وتتخلص مهام ومسئوليات الإدارة الضريبية في تنفيذ القانون الضريبي وذلك من خلال حصر المجتمع الضريبي، وتوعية الممولين وفحص إقرارات الممولين وربط الضريبة وتحصيلها بالإضافة إلى مكافحة التهرب الضريبي. ويعتمد نجاح الإدارة الضريبية على مدى الالتزام الطوعي للممولين، وانخفاض عدد المنازعات بين الإدارة الضريبية والممولين، والحد من التهرب الضريبي، بالإضافة إلى تحقيق الحصيلة الضريبية المستهدفة.

ويعد قانون الإجراءات الضريبية الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ خطوة جادة نحو تحقيق إصلاح الإدارة الضريبية، بعد خطوات ناجحة تمثلت في المنظومة الإلكترونية للتحصيل الضريبي التي سهلت العمليات الضريبية على الممولين والمنظومة. حيث يعتبر هذا القانون مظلة إجرائية لكافة التشريعات الضريبية في ضوء توحيد نماذج الفحص الضريبي، بالإضافة إلى ميكنة الإجراءات الضريبية وهو ما يسهم بشكل

^(١) نشر القانون في الجريدة الرسمية العدد ٤٢ مكرر (ج) الموافق ١٩ / ١٠ / ٢٠٢٠ ويعمل به اعتباراً من ٢٠ / ١٠ / ٢٠٢٠.

ويتألف القانون من عشرة أبواب تضم واحد وثمانون مادة، ويتضمن الباب الأول الأحكام العامة وتشمل التعريفات للمخاطبين بأحكام القانون، ويتناول الباب الثاني حقوق والتزامات الممولين والمكلفين وغيرهم وتنظيم الإدارة الضريبية، ويتعلق الباب الثالث بالتسجيل الضريبي، وينظم الباب الرابع موضوع الإقرارات الضريبية، ويشمل الباب الخامس تنظيم الرقابة الضريبية، ويتعلق الباب السادس بالتحصيل وإجراءاته المتبعة، ويتناول البابين السابع والثامن موضوع الطعن الضريبي حيث ينظم الباب السابع إجراءات الطعن أما الباب الثامن فينظم مراحل الطعن الضريبي، ويشمل الباب التاسع الجرائم والعقوبات، وأخيراً الباب العاشر ويتضمن الأحكام الختامية.

كبير في إصلاح النظام الضريبي المصري واتخاذ خطوات أكثر فعالية لمكافحة التهرب الضريبي وتعزيز استراتيجيات التمويل، والاستفادة من الإمكانيات والابتكارات المالية والتكنولوجيات الجديدة في تفعيل أحكام القانون وتعبئة الموارد المحلية والحفاظ على الحصيلة الضريبية، وهو ما يساعد في بناء نظام ضريبي قوي وفعال، قادر على تمويل أهداف التنمية المستدامة، والتي تتطلب استثمارات ضخمة خاصة في مجالات التعليم والصحة والبنية التحتية.

وعلى الصعيد المؤسسي فقد سعت مصلحة الضرائب المصرية للتطوير والتحديث لتصبح مصلحة رقمية حديثة تواكب المتغيرات العالمية والتقنية وتحظي بثقة المجتمع الضريبي لخدمة أهداف التنمية في الاقتصاد المصري، وذلك تماشياً مع سياسة الحكومة المصرية ورؤية مصر ٢٠٣٠ بضرورة نشر التكنولوجيا الرقمية في جميع التعاملات مع المواطنين، ولعل أهم ملامح التحديث والتطوير للمصلحة تتمثل في التحول الرقمي في تنفيذ كافة الأعمال الضريبية الرئيسية. وذلك في ضوء القرارات والإنجازات التالية:

١. إصدار قرارات وزير المالية أرقام (٦٩٥ لسنة ٢٠١٨، ٢٢١ لسنة ٢٠١٨، ٣٥٨ لسنة ٢٠١٩) بتقديم الاقرارات الضريبية الكترونياً على موقع المصلحة.
٢. إصدار قراري وزير المالية أرقام (٢٦٩ لسنة ٢٠١٨، ٧٦٠ لسنة ٢٠١٨) بشأن تحصيل المستحقات الحكومية والضريبية والجمركية من خلال منظومة الدفع والتحصيل الالكتروني.
٣. تنفيذ المرحلة الأولى من إجراءات عمل الفاتورة الإلكترونية بإلزام عدد من الشركات المسجلة بالمركز الضريبي لكبار الممولين بإصدار فواتير ضريبية إلكترونية عما تبعية من سلع أو توديه من خدمات وذلك اعتباراً من ١٥ نوفمبر ٢٠٢٠ وذلك تنفيذاً لقرار وزير المالية (رقم ١٨٨ لسنة ٢٠٢٠) بشأن إلزام المسجلين بإصدار فواتير ضريبية إلكترونية تتضمن التوقيع الإلكتروني لمصدرها، والكود الموحد

الخاص بالسلعة رقم التسجيل الضريبي أو الخدمة محل الفاتورة المعتمدة من المصلحة^(٢).

وقد كانت الأحكام الخاصة بإجراءات ربط وتحصيل الضرائب التي تقوم على تحصيلها مصلحة الضرائب المصرية تتناولها بالتنظيم عدة قوانين، ويأتي في مقدمتها:

١. قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥.
 ٢. قانون الضريبة على القيمة المضافة الصادر بالقانون رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦.
 ٣. القانون رقم ١٤٧ لسنة ١٩٨٤ بفرض رسم تنمية الموارد المالية للدولة.
 ٤. قانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠.
- وفي ضوء المشكلات التي اثارته أحكام هذه القوانين في الواقع العملي، ارتأت وزارة المالية أهمية إصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد، والذي ينظم إجراءات ربط وتحصيل الضريبة على الدخل، والضريبة على القيمة المضافة، ورسم تنمية الموارد المالية للدولة، وضريبة الدمغة، وأي ضريبة ذات طبيعة مماثلة أو تتفق في جوهرها مع هذه الفرائض المالية أو تحل محلها، وذلك فيما لم يرد بشأنه نص خاص في القانون المنظم لكل منها، وفيما لا يتعارض مع أحكامه.

كما جاء هذا القانون ليعكس فلسفة وتوجه المادة ٣٨ من الدستور، والتي نصت على:

"يهدف النظام الضريبي وغيره من التكاليف العامة إلى تنمية موارد الدولة، وتحقيق العدالة الاجتماعية، والتنمية الاقتصادية".

ويراعى في فرض الضرائب أن تكون متعددة المصادر. وتكون الضرائب علي دخول الأفراد تصاعديّة متعددة الشرائح وفقا لقدراتهم التكليفية، ويكفل النظام الضريبي تشجيع

^(٢) تقرير وزارة المالية المصرية، حصاد ستة أعوام، يونيو ٢٠١٤ - يونيو ٢٠٢٠، إنجازات ومشروعات وزارة المالية، يونيو ٢٠٢٠.

الانشطة الاقتصادية كثيفة العمالة، وتحفيز دورها في التنمية الاقتصادية، والاجتماعية، والثقافية.

تلتزم الدولة بالارتقاء بالنظام الضريبي، وتبنى النظم الحديثة التي تحقق الكفاءة واليسر والإحكام في تحصيل الضرائب. ويحدد القانون طرق وأدوات تحصيل الضرائب، والرسوم، وأي متحصلات سيادية أخرى، وما يودع منها في الخزنة العامة للدولة. وأداء الضرائب واجب، والتهرب الضريبي جريمة".

مشكلة البحث:

تتلخص مشكلة البحث في وجود بعض الصعوبات في تنفيذ القوانين الضريبية الموضوعية في الواقع العملي، الأمر الذي استوجب صدر قانون لتوحيد وتنظيم إجراءات ربط وتحصيل الضريبة على الدخل، والضريبة على القيمة المضافة، ورسم تنمية الموارد المالية للدولة، وضريبة الدمغة، وأي ضريبة ذات طبيعة مماثلة أو تتفق في جوهرها مع هذه الفرائض المالية أو تحل محلها.

أهمية البحث:

يعد قانون الاجراءات الضريبية الموحد أول قانون اجراءات ضريبية موحد في تاريخ مصر، حيث أضحى القانون الضريبي لكل نوع من أنواع الضرائب المشار إليها مقتصرًا فقط على بيان السياسات الضريبية، والقواعد الموضوعية لفرض الضريبة، أما الإجراءات فقد تم إدراجها في قانون واحد مع توحيد الرقم الضريبي.

وتكمن أهمية هذا البحث في دراسة وتحليل أحكام هذا القانون باعتباره مظلة إجرائية لكافة التشريعات الضريبية وتوحيد نماذج الفحص الضريبي وبيان أثر إعادة هندسة الاجراءات من خلال هذا القانون في إصلاح النظام الضريبي وتحقيق نقلة نوعية في الإدارة الضريبية في مصر، ومن ثم زيادة الحصيلة الضريبية وتعزيز تمويل التنمية.

الهدف من البحث:

يهدف البحث الى تعريف الباحثين والمهتمين بالشأن الضريبي بأهم احكام قانون الإجراءات الضريبية وخاصة الاحكام المستحدثة وأثرها في اصلاح النظام الضريبي

المصري وكيفية الاستفادة منها في تعزيز الوعي الضريبي، وأثر تطبيق هذا القانون في تعزيز تمويل التنمية.

خطة البحث:

وعلى هذا ينقسم هذا البحث إلى مبحثين:

المبحث الأول: كفاءة السياسات والأنظمة الضريبية ودورها في تعزيز التمويل.

المبحث الثاني: أثر تطبيق قانون الإجراءات الضريبية الموحد في تحقيق إصلاح الإدارة الضريبية ورفع كفاءة النظام الضريبي.

المبحث الأول

كفاءة السياسات والأنظمة الضريبية ودورها في تعزيز التمويل

مقدمة:

يتلخص الهدف من الضريبة في تمكين الدولة من الوفاء بواجباتها، وأدائها الخدمات العامة التي لا يمكن للفرد أن يقوم بها.

ويقصد بالإصلاح الضريبي زيادة كفاءة التشريعات الضريبية وإدارتها لتحقيق العدالة الضريبية التي تعني أن يدفع كل ممول نصيباً عادلاً من الضرائب تبعاً لمقدرته على الدفع، وما يتطلبه ذلك من توسيع للوعاء الضريبي، وتخفيض سعر الضريبة، بالإضافة إلى تبسيط إجراءات ربط وتحصيل الضريبة والالتزام بالقانون الضريبي.

وسنعرض في هذا المبحث للمطلبين التاليين:

المطلب الأول: محاور ومحددات إصلاح النظام الضريبي.

المطلب الثاني: كفاءة الأنظمة الضريبية ودورها في تعزيز التمويل.

المطلب الأول

محاور ومحددات إصلاح النظام الضريبي

مقدمة:

يرتكز تصميم النظام الضريبي الفعال على مجموعة من المبادئ يتمثل أهمها في العدالة والبساطة، وإزالة العقبات الضريبية التي تحد من النمو الاقتصادي، ومرونة

الوعاء بتحديد أهم الضريبي بالإضافة الى كفاءة الإدارة الضريبية والتي تساعد كثيراً على تحسين الالتزام الضريب من خلال تخفيض نفقات تحصيل الضريبة بالنسبة للإدارة الضريبية.

ويتحقق الإصلاح الضريبي من خلال تحليل النظام الضريبي السائد وتحديد أهم أوجه وجوانب القصور في عناصره الأساسية من حيث التشريع الضريبي والجهاز الضريبي والمجتمع الضريبي، وتحليل أهم المشاكل التي يعاني منها هذا النظام، وتدارك أوجه القصور في عناصر هذا النظام كلما استجدت ظروف تستدعي ذلك، مع مراجعة أسعار ومعدلات الضرائب بحيث لا تصبح لا تضر بالنشاط الاقتصادي، وتؤدي دورها الهام في توجيه الفائض الاقتصادي الى القطاعات والأنشطة المطلوب تميمتها. ولذا فإنه ينبغي إعادة النظر في النظام الضريبي وتشريعاته كلما استدعت الظروف ذلك، بحيث تصبح الضريبة أداة من الأدوات التي تساعد على تحقيق استراتيجية التنمية طبقاً للمرحلة التي تمر بها الدولة.

ويتعين على الدول، وهي تقوم بإصلاح نظمها الضريبية الالتزام بالقواعد الدستورية التي تحمي مشروعية الضريبة وأن يتحمل كل فرد في المجتمع بالعبء الضريبي الذي يتناسب مع قدرته التكليفية، وإلا تنتقص الضريبة من الحق في الملكية الخاصة. كذلك يجب أن تتسم عمليات الإصلاح الضريبي بالشمول، لتحقيق العدالة الضريبية على المستويين الأفقي والرأسي، وتوسيع القاعدة الضريبية بإدخال أوعية ضريبية جديدة، بإدخال أوعية جديدة كالدخل من الثروة العقارية، أو الضريبة على الأوراق المالية. وتعتبر عملية إصلاح النظم الضريبية عملية دائمة ومستمرة^(٣)، حيث يتم وضع التشريعات في ظل أوضاع وظروف اقتصادية واجتماعية معينة ومع تغير تلك الظروف والأوضاع التي نشأت في ظلها، فإنه يتعين إعادة النظر في طبيعتها وكيفية ربطها واجراءات تحصيلها بما ينسجم مع الظروف والاطواع الجديدة، ويتواءم مع تلك المتغيرات. ويجسد قناعاتها بالضريبة كأداة لتمويل للتنمية.

(٣) د. رمضان صديق: الإدارة الضريبية الحديثة، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع، القاهرة، ٢٠٠٥.

كما أن التشريعات الضريبية عادة لا تظهر عيوبها ونقاط الضعف فيها إلا بعد تطبيقها في الواقع العملي.

ويعتمد نجاح منظومة الإصلاح الضريبي في أي دولة على مدى قدرتها على تعبئة الموارد المالية وتوفير التمويل المطلوب للإنفاق على برامجها التنموية. وتحقيق أهداف التنمية. دون الاستعانة بالتمويل الأجنبي واللجوء الى الاقتراض.

ويعرف هذا المفهوم بالحيز المالي fiscal space ويقصد به وجود مجال في الموازنة العامة للدولة يسمح بأن توفر الحكومة مورد مالي لتنفيذ مشروعات تنموية معينة دون المساس بالمركز المالي للدولة. بمعنى ان تكون الحكومة قادرة على الإنفاق دون الإضرار بقدرتها على سداد الديون⁽⁴⁾.

ويرتكز الحيز المالي على عدة محاور رئيسية لعل أهمها تعبئة الإيرادات الوطنية، من خلال توسيع للقاعدة الضريبية أو زيادة أسعار الضرائب الحالية، أو استحداث ضرائب جديدة،

وهكذا تعد الضريبة بمثابة تقوية للإيرادات الذاتية التي تشكل عنصراً أساسياً في الحيز المالي بما يمكن الدولة من النهوض بدورها في التنمية المستدامة دون انتظار لعنصر خارجي، أو الاقتراض من مصدر أجنبي.

وبالرغم من تعدد برامج الإصلاح الضريبي وتنوعها، في معظم الدول العربية والاتجاه نحو الضرائب الداخلية نتيجة انخفاض حصيللة الضرائب من التجارة الخارجية- بسبب تنفيذ التزاماتها بتخفيض الضرائب الجمركية كأحد اليات تحرير التجارة الدولية التي فرضتها منظمة التجارة العالمية- إلا أن حصة الضرائب في الناتج المحلي الإجمالي لا زالت منخفضة.

وترجع الأهمية الاقتصادية للإصلاح الضريبي فيما يؤدي اليه الإصلاح الضريبي من تبسيط للإجراءات وتعميق للثقة المتبادلة بين الممول والإدارة الضريبية، وإعادة النظر

(4) Trade and development report, united nations conference on trade and development (UNCTAD), chapter vii, fiscal space for stability and development: contemporary challenges, 2014, page168.

في الإعفاءات الضريبية بما يساعد على تحقيق التوازن بين الاعتبارات المالية والأهداف الاقتصادية للإعفاءات الضريبية^(٥).

ولضمان نجاح سياسات الإصلاح الضريبي وتفعيل القانون الضريبي فإنه يتعين إصلاح الإدارة الضريبية ورفع كفاءتها، لتيسير الالتزام الضريبي، وتحسين العلاقة بين الممول والإدارة الضريبية، والاستعانة بتطبيقات تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في تقديم الإقرارات، وفحصها، وتحصيل الضريبة المستحقة لتقليل تكلفة الجباية، والحد من التهرب الضريبي، وذلك بدلاً من اختيار طريق زيادة أسعار الضريبي، والضغط على الممولين الملزمين بإضافة أعباء جديدة عليهم.

المطلب الثاني

كفاءة الأنظمة الضريبية ودورها في تعزيز التمويل

يقصد بتمويل التنمية زيادة قدرة البلدان الأعضاء على جذب الاستثمارات المحلية والإقليمية والدولية، وتعبئة الموارد المحلية والدولية التي تحتاج إليها، ودعم إدارة ديونها. ولا شك أن تعزيز الكفاءة الضريبية تعد من أهل عوامل زيادة قدرة الدول على توفير التمويل اللازم لعمليات التنمية.

وتواجه الاقتصادات العربية مجموعة من التحديات المشتركة سواء فيما يتصل بتحصيل الضرائب وتحفيز الموارد المالية لخلق الحيز المالي المطلوب لإقرار عقد اجتماعي عربي جديد، لاسيما في ظل وجود قطاعات يصعب فرض ضرائب عليها، وبالنظر لتفشي عادات امتثال ضعيفة، وضعف في إدارة الإيرادات، وبسبب تآكل عائدات التجارة بفعل الاستراتيجيات والمسارات المتضاربة لتحرير التجارة السلعية.

وفي حين تعتمد الدول العربية على مزيج من مصادر الدخل، وخاصة الضرائب غير المباشرة على السلع والخدمات وضرائب الدخل والشركات، إلا أن الحوافز الضريبية من جهة أخرى غالباً ما يتم تقديمها بدون الاعتداد إلى تكلفة الفرصة البديلة، وهو الأمر الذي يقوّض نزاهة الأنظمة الضريبية وسلامتها.

(٥) د. جمال الدين أبو بكر محمد، دور السياسة الضريبية في التوزيع القطاعي للاستثمارات في مصر، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠١٠، ص ٢٤١.

لذا، فإن ضمان حصول البلدان العربية على الدعم الذي تحتاجه لبناء أنظمة ضريبية فعالة وتعزيز تحصيل الإيرادات الضريبية يشكل أولوية رئيسية في هذه المرحلة^(١).

ويقر الإطار العالمي الجديد لتمويل التنمية بأن الموارد المحلية تشكل ركيزة هامة من أجل إنجاز خطة التنمية المستدامة لعام ٢٠٣٠. وفي هذا السياق، فإن إصلاح وتعزيز النظم المالية والضريبية، سواء من حيث تحسين السياسات أو الإدارة العامة، تبرز كضرورة ملحة لمسارات تمويل التنمية.

ويشكل الالتزام بتعزيز إدارة الإيرادات عبر إقرار سياسة ضريبية حديثة وفعالة بجانب تعزيز كفاءة أنظمة التحصيل الضريبية عناصر أساسية في سبيل تحقيق الانضباط المالي وتوسيع القاعدة الضريبية ولدمج القطاع غير المنظم في الاقتصاد الرسمي.

من هنا، تتضح أهمية السياسات الضريبية في إعادة توزيع الموارد المحلية وتعبئتها من أجل تمويل التنمية، حيث أن تطوير عمليات تحصيل الضرائب تسهم في خلق بيئة مواتية تسمح بتعزيز الموارد المحلية ورفع الحيز المالي والانفاق الحكومي من تأمين وإيصال الخدمات العامة الأساسية.

كما يترتب على رفع كفاءة تحصيل الضرائب تعبئة تمويل محلي إضافي يصبو لحفز التمويل المختلط أو الجماعي ولتخفيف مخاطر التمويل التي تدعم تنمية القطاع الخاص.

ومن جهة أخرى، فإن الأنظمة الضريبية غير اللائقة أو الضعيفة قد تدفع بظهور ممارسات التخطيط الضريبي الضار ونقل الأرباح^(٢)، ومن بينها على سبيل المثال قيام

(١) لجنة الأمم المتحدة الاقتصادية والاجتماعية لغرب آسيا، تقرير لجنة تحرير التجارة الخارجية والعمولة الاقتصادية وتمويل التنمية، الدورة الثانية عشرة (التركيز على التمويل)، ٤-٥ ديسمبر ٢٠١٧، بيروت.

(٢) لجنة الأمم المتحدة الاقتصادية والاجتماعية لغرب آسيا، تقرير لجنة تحرير التجارة الخارجية والعمولة الاقتصادية وتمويل التنمية، إدارة السياسة المالية والضريبية،

<https://www.unescwa.org/sub-site/fiscal--tax-policy-administration>

بعض الشركات متعددة الجنسيات بتحويل أرباحها مستفيدة من الفجوات في النظم الضريبية المختلفة.

انطلاقاً مما سبق، تقوم الأمم المتحدة عبر لجانها الإقليمية جنباً إلى جنب ومنظمات دولية أخرى بتطوير استراتيجيات متعددة لإصلاح النظم والسياسات الضريبية والتشريعات المتصلة بهما وتعزيز أسلوب تحصيلها.

وتجدر الإشارة إلى الجهود التي يبذلها المنتدى العالمي للشفافية وتبادل المعلومات للأغراض الضريبية ومنظمة التنمية والتعاون الاقتصادي في مجال منع تآكل الأوعية الضريبية وللمحد من ممارسات نقل الأرباح، حيث تؤدي تلك الجهود إلى تعبئة الموارد وتحديث النظم الضريبية وتقوم بدور هام في تنفيذ خطة التنمية المستدامة لعام ٢٠٣٠. ولذلك تزداد أهمية الوعي حول دور الشفافية وآليات تبادل المعلومات الفعالة والشاملة في معالجة قضايا التهرب الضريبي والتدفقات المالية غير القانونية.

ووفقاً للتوصيات المقدمة إلى الدول الأعضاء في الأمم المتحدة في الوثيقة الختامية لمؤتمر التمويل من أجل التنمية الذي عقد في أديس أبابا في الفترة من ١٣-١٦ يوليو ٢٠١٥، فقد تم الاتفاق على أن تكون ضرائب التبغ عنصراً أساسياً في الجهود العالمية لتمويل أهداف التنمية المستدامة^(٨). بالإضافة إلى توجيه جميع مصادر التمويل من أجل التنمية المستدامة إلى مجالات الصحة والتعليم والعمل وحماية البيئة.

وقد صاحب اعتماد خطة التنمية المستدامة لعام ٢٠٣٠ بروز توجهان دوليان يحملان في طياتهما آثاراً مباشرة على المنطقة العربية، ففي الوقت الذي ارتفعت فيه الطموحات بإمكانية بلوغ أهداف التنمية المستدامة، انطلقت حالة من التنافس الدولي لتأمين مصادر التمويل الكفيلة بتجسيد هذه الطموحات بحلول عام ٢٠٣٠، الأمر الذي أدى إلى زيادة حدة التحديات التي باتت تعترض المنطقة في سبيل استقطاب نصيب

(٨) لجنة الوثيقة الختامية لمؤتمر التمويل من أجل التنمية الذي عقد في أديس أبابا في الفترة من ١٣-١٦ يوليو ٢٠١٥، تم الاتفاق على أن تكون ضرائب التبغ عنصراً أساسياً في الجهود العالمية لتمويل أهداف التنمية المستدامة.

وافر من هذه التدفقات المالية لاسيما وهي بصدد إنفاذ خطط وطنية واستراتيجيات إقليمية لبلوغ ذات الأهداف الإنمائية.

وتأتي هذه التوجهات لتزيد من تداعيات تعاقب الأزمات الدولية التي أصبحت تلقي هي الأخرى بظلالها على الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والبيئية في المنطقة العربية.

ولازالت احتياجات التمويل تمثل تحديا امام الطموح العربي في بلوغ التنمية المستدامة، وثمة حاجة لحفز جميع الموارد وقنوات التمويل (المالية وغير المالية) لمواكبة طموحات التنمية وتجسيد أهدافها المستدامة عربياً.

فقد أصبحت السياقات الإقليمية وأجندة التمويل الدولية في موضع اختبار سواء لإثبات جدواها في مواجهة الكلفة المرتفعة المترتبة على تحقيق أهداف التنمية المستدامة، أو لتأكيد فعاليتها في الوفاء بتعهدات التمويل المطلوبة في مختلف مناطق العالم، النامية منها والمتقدمة على حد سواء.

كذلك عقدت الإسكوا الدورة الثانية عشرة للجنة لتقييم الإطار العالمي الجديد لتمويل التنمية وإقرار منظور إقليمي شامل في هذا الخصوص، حيث استعرضت اللجنة التقدم المحرز في تنفيذ الأولويات العربية التي تم إقرارها كموقف عربي موحد تجاه قضايا تمويل التنمية، كما قامت اللجنة بمناقشة السبل الكفيلة بدفع أجندة تمويل التنمية العربية في ظل تعدد التفويضات والمسارات الإقليمية والعالمية ذات الصلة.

واستعرضت الإسكوا خلال الدورة الثانية عشرة نتائج "بطاقة أداء تمويل التنمية" التي تم استحداثها لرصد وتتبع محاور التمويل المتاحة للمنطقة العربية والتي تعد بمثابة أداة إقليمية مستحدثة لرصد مختلف مؤشرات وإمكانات التمويل المتوفرة للمنطقة لتجسيد طموحات التنمية المستدامة. وفي ذات السياق استعرضت الدورة الثانية عشرة للجنة نتائج التقرير الأول الذي أعدته الإسكوا حول التدفقات المالية غير المشروعة.

كما ناقشت الدورة استراتيجية الإسكوا للنهوض بمحور تمويل التنمية بمفرداته المختلفة، فضلا عن مناقشة السبل الكفيلة بتعزيز الأولويات والاستراتيجيات الإقليمية في هذا المجال بما فيها الأفكار المطروحة لإنشاء محفل إقليمي لتمويل التنمية.

وفي هذا السياق، تدعم الإسكوا الدول الأعضاء في بناء وتحديث أنظمتها الضريبية (السياسات والتطبيق) ومؤسساتها من خلال توفير المساعدة التقنية وبناء القدرات التي تهدف إلى تعزيز إدارة الإيرادات ومعالجة تسرب الموارد الناجمة عن التدفقات المالية غير المشروعة. وتواصل الإسكوا دفع نتائج تحليلاتها المعيارية بغرض التصدي للتهريب غير المشروع للموارد الخارجة من المنطقة وذلك من خلال: تنظيم ورش عمل وطنية وإقليمية متخصصة تستعرض من خلالها الأنظمة والمعاهدات الضريبية، وتوفر فرص لبناء القدرات فيما يتعلق بخطة تآكل الأوعية الضريبية ونقل الأرباح بما يسهم في تعزيز كفاءة إدارة المالية العامة والنظم الضريبية بفعالية.

واتساقاً مع تلك التوجهات التي تسعى إلى بناء أنظمة ضريبية قوية وحديثة، فإن قانون الإجراءات الضريبية الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ يعد مظلة اجرائية لكافة التشريعات الضريبية في ضوء توحيد نماذج الفحص الضريبي، بالإضافة إلى ميكنة الاجراءات الضريبية وهو ما يسهم بشكل كبير في إصلاح النظام الضريبي المصري واتخاذ خطوات أكثر فعالية لمكافحة التهرب الضريبي وتعزيز استراتيجيات التمويل، والاستفادة من الإمكانيات والابتكارات المالية والتكنولوجيات الجديدة في تفعيل أحكام القانون وتعبئة الموارد المحلية والحفاظ على الحصيلة الضريبية، وهو ما يساعد في بناء نظام ضريبي قوي وفعال، قادر على تمويل أهداف التنمية المستدامة، والتي تتطلب استثمارات ضخمة خاصة في مجالات التعليم والصحة والبنية التحتية.

وتتلخص اهم ملامح هذا القانون فيما يلي:

أولاً: دمج الإجراءات الضريبية المختلفة باختلاف أنواع الضرائب في إجراءات موحدة وذلك بتجميع كافة الأحكام المنظمة لإجراءات ربط وتحصيل الضرائب ذات الجوهر والطبيعة المماثلة، والتي تقوم على تحصيلها مصلحة الضرائب المصرية في قانون واحد، بما يبسر تطبيقها، سواء بالنسبة للمصلحة أو للمولين والمكلفين.

ثانياً: تبسيط الإجراءات الضريبية من خلال معالجة المشكلات التي أسفر عنها تطبيق الإجراءات الحالية على النحو الذي يُمكن معه للإدارة الضريبية وكذلك للممول أو المكلف تحقيق الغاية من هذا الإجراء بأبسط الطرق الممكنة بعيداً عن التعقيد والتكرار.

ثالثاً: تعزيز مبدأ الاعتماد على وسائل التقنيات الحديثة في اتخاذ الإجراءات الضريبية في ضوء التحول الرقمي، والانتقال مرحلة من الإجراءات الورقية إلى

الإجراءات الإلكترونية، بحيث تصبح هذه الوسائل هي المعتمدة قانوناً في الإثبات الضريبي وفي التواصل بين الإدارة الضريبية والممول أو المكلف وفي الدفاتر والسجلات التي يتعين عليه إمسакها والفواتير التي يلتزم بإصدارها وتطبيق نظام التوقيع الإلكتروني وتطبيق هذه الوسائل كذلك في ربط الضريبة وتحصيلها وفي سبل الطعن على نماذج ربط الضريبة.

رابعاً: ضمان عدم المساس بالقواعد الإجرائية الثابتة والتي تواترت عليها القوانين الضريبية المتعاقبة تحقيقاً للاستقرار في القواعد الضريبية التي تثبتت فاعليتها وجدواها ولم يترتب عليها أي مشكلات في التطبيق، بالإضافة إلى قصر التوحيد الإجرائي على القواعد القابلة للتطبيق على مختلف أنواع الضرائب أما الإجراءات التي ترتبط بضريبة معينة وتلائم طبيعتها الفنية فقد تم الاحتفاظ بها كما هي لتسرى فقط على هذه الضريبة دون غيرها.

خامساً: تبني قواعد تتسم بالمرونة والسرعة والفاعلية في إنهاء المنازعات الضريبية، من خلال تبسيط الإجراءات أمام اللجان الداخلية ولجان الطعن وتحقيق السرعة الواجبة في نظر هذه المنازعات من خلال تحديد ميعاداً لكل إجراء وترتيب أثراً قانونياً على تجاوز هذا الميعاد وجواز سحب النزاع من أمام لجنة الطعن وإعادته للمأمورية للصلح في الطعن واستثناء الدعاوى الضريبية من العرض على هيئة مفوضي الدولة وذلك من أجل سرعة حسم المنازعات الضريبية وتجنباً للجوء إلى ساحة القضاء وإثقالها بالمزيد من الدعاوى والتي تستغرق أمداً طويلاً للفصل فيها بما لا يتناسب مع المنازعات ذات الطابع المالي.

سادساً: تطوير الإدارة الضريبية، حيث تضمن القانون نصوصاً خاصة بالإدارة الضريبية لتنظيم بعض أحكام هذه الإدارة باعتبارها أحد المحاور الثلاثة للمنظومة الضريبية- إلى جانب الممول والتشريع- حيث أنه من غير المتصور تطوير أي نظام ضريبي إذا ما ظلت الإدارة الضريبية خارج دائرة هذا التطوير.

سابعاً: الحد من التهرب الضريبي، بإضافة مواد تجرم الفعل وعدم سقوط العقوبة بمضي المدة، والعمل على ضم الاقتصاد غير الرسمي.

المبحث الثاني

دور قانون الإجراءات الضريبية الموحد

في تحقيق إصلاح الإدارة الضريبية ورفع كفاءة النظام الضريبي

مقدمة:

يمكن تعريف الإدارة الضريبية بأنها الأجهزة والكوادر الفنية المتخصصة التي تقوم بتنفيذ السياسة الضريبية ويقع عليها عبء تطبيق التشريعات الضريبية كما أنها تعد همزة الوصل بين التشريع الضريبي والممولين المكلفين بأداء الضريبة وفق هذا التشريع. وهكذا تنهض الإدارة الضريبية - كإحدى الإدارات العامة بالدولة - بتنفيذ التشريعات الضريبية المختلفة، ويناط بها تحصيل الإيرادات العامة التي تستخدمها الدولة في تمويل نفقاتها العامة. وعمليات الفحص والرقابة والتصدي لكافة الخلافات الضريبية في إطار الطعون والمنازعات القضائية حول المسائل الضريبية.

وتتطلب هذه العمليات عناصر مؤهلة لديها الكفايات الفنية القادرة على أحكام الرقابة وأداره هذا الجهاز المهم، مما يستوجب معه ضرورة الاختيار السليم لموظفي هذه الإدارة مع أعدادهم الأعداد الجيد وأتاحه الفرصة لتكوينهم علمياً ومهنياً، مع منحهم الضمانات اللازمة لمباشرة مهامهم وأعمالهم علي أكمل وجه.

وسنعرض في هذا المبحث لأهم أحكام القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠، مع التعليق على أهم مواده، حيث أنه بموجب هذا القانون تم إلغاء النصوص الخاصة بإجراءات ربط وتحصيل الضرائب الواردة في القوانين الضريبية المشار إليها، ليحل محلها نصوص أخرى. وكذلك للتعديلات التي أدخلت على هذا القانون بعد إصداره مباشرة.

وتتركز أهم أحكام هذا القانون فيما يلي:

أولاً: نطاق تطبيق القانون.

ثانياً: بالنسبة لحقوق الممولين والمكلفين.

ثالثاً: بالنسبة لالتزامات الممولين والمكلفين.

رابعاً: بالنسبة لتنظيم الإدارة الضريبية.

خامساً: بالنسبة للتسجيل الضريبي.

سادساً: بالنسبة للبطاقة الضريبية.

سابعاً: بالنسبة للإقرارات الضريبية.

ثامناً: بالنسبة للرقابة الضريبية.

تاسعاً: بالنسبة لتحصيل الضريبة.

عاشراً: بالنسبة للطعن الضريبي.

حادي عشر: بالنسبة للجرائم والعقوبات.

وسنعرض لتلك الاحكام بالتفصيل على النحو التالي:

أولاً: نطاق تطبيق القانون

في ضوء المادة الأولى من مواد الإصدار يمتد نطاق تطبيق هذا القانون ليشمل إجراءات ربط وتحصيل الضريبة من الفرائض التالية:

١. الضريبة على الدخل.

٢. الضريبة على القيمة المضافة.

٣. رسم تنمية الموارد المالية للدولة.

٤. ضريبة الدمغة.

وقد وردت هذه الأوعية على سبيل المثال، حيث أجازت تطبيق هذا القانون ليشمل إجراءات ربط وتحصيل أي ضريبة ذات طبيعة مماثلة أو تتفق في جوهرها مع هذه الفرائض المالية أو تحل محلها، وذلك فيما لم يرد في شأنه نص خاص في القانون المنظم لكل منها، وفيما لا يتعارض مع أحكامه^(٩).

ثانياً: بالنسبة لحقوق الممولين والمكلفين

حيث تضمن القانون العديد من الحقوق للممولين والمكلفين بما يعزز مبدأ الشفافية والعدالة الضريبية ويسهل إجراءات ربط وتحصيل الضريبة ويشجع الممولين والمكلفين على أدائها، وقد وردت هذه الحقوق في المادة (٣) من القانون^(١٠) وتشمل ما يلي:

أ. التوعية بأحكام القانون الضريبي.

(٩) أنظر المادة ١ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

(١٠) أنظر المادة ٣ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

- ب. الحصول على النماذج والمطبوعات الضريبية.
- ج. الإخطار بالإجراءات الضريبية المتخذة في شأنه بأي صورة من صور الإخطار المنصوص عليها في هذا القانون.
- د. الاطلاع على الملف الضريبي.
- هـ. التحقق من شخصية الموظفين والتكليفات الرسمية.
- و. تلقي الردود الكتابية عن الاستفسارات التي سبق أن طرحها الممول أو المكلف أو غيرهما عن وضعه الضريبي.
- ز. الحفاظ على سرية المعلومات الضريبية والفنية.
- ح. التواجد أثناء الفحص الميداني.
- ط. استرداد الضريبة المسددة بالزيادة أو بالخطأ.
- ي. الحقوق الأخرى التي يكفلها هذا القانون أو القانون الضريبي.
- ولا شك أن حكم هذه المادة يضمن الحفاظ على حقوق الممولين والمكلفين أمام الإدارة الضريبية الأمر الذي ينعكس بالإيجاب على الالتزام والامتثال الطوعي للممولين والمكلفين.

كلك تنص المادة (٤) على أنه للممول أو المكلف الذي يرغب في إتمام معاملات لها آثار ضريبية أن يتقدم بطلب كتابي إلى رئيس المصلحة لبيان موقفها في شأن تطبيق أحكام القانون الضريبي على تلك المعاملات، ويجب أن يقدم الطلب مستوفياً جميع البيانات ومصحوباً بالوثائق الآتية^(١١):

١. اسم الممول أو المكلف ورقم تسجيله الضريبي الموحد.
 ٢. بيان بالمعاملة والآثار الضريبية لها.
 ٣. صور المستندات والعقود والحسابات المتعلقة بالمعاملة.
- ولا شك أن حكم هذه المادة يضمن للممول والمكلف حق المعرفة بالالتزامات الضريبية لمشروعه الذي يقدم عليه مستقبلاً ولكي يضع خطته وتقديراته وفق معلومات حقيقية، وهو ما ينعكس بالإيجاب أيضاً على تحقيق الالتزام الطوعي بدفع الضريبة.

^(١١) أنظر المادة ٤ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

ثالثاً: بالنسبة للالتزامات الممولين والمكلفين.

١. التزامات الممولين والمكلفين وغيرهم.

حيث أوجبت المادة (٥)^(١٢) على الممولين والمكلفين وغيرهم الالتزام بأحكام هذا القانون والقانون الضريبي، وخاصة:

- أ. الإخطار ببداية مزاولة النشاط والتسجيل لدى المصلحة.
- ب. الالتزام بإمسك الدفاتر والسجلات الورقية أو الإلكترونية، والاحتفاظ بها خلال المدة القانونية المقررة، وإصدار الفواتير الضريبية وفقاً لأحكام القوانين واللوائح.
- ج. تقديم الإقرار الضريبي على النموذج المعد لذلك.
- د. تمكين موظفي المصلحة من أداء واجباتهم في شأن إجراءات الاطلاع والفحص والاستيفاء والرقابة فيما يتعلق بتطبيق أحكام هذا القانون، والقانون الضريبي.
- هـ. إخطار المصلحة بأي تغييرات تطرأ على النشاط أو المنشأة وذلك خلال الميعاد القانوني المحدد.

و. تحديد المسؤول عن التعامل مع المصلحة، سواء كان صاحب الشأن أو من يمثله قانوناً.

- ز. حساب الضريبة بطريقة صحيحة وفقاً للقانون الضريبي واللوائح والقرارات المنفذة له.
- ح. سداد الضريبة بالطريقة المقررة قانوناً، وخلال المهلة المحددة لذلك.
- ط. إدراج رقم التسجيل الضريبي الموحد في كل المراسلات والتعاملات مع المصلحة أو مع الغير وفقاً لأحكام هذا القانون أو القانون الضريبي.

ي. الوفاء بأي التزامات أخرى ينص عليها هذا القانون أو القانون الضريبي.
ولا شك أن هذه الالتزامات تشكل في مجموعها ضماناً كبيراً لعدم التهرب الضريبي، وتمكين الدولة من التعرف على كافة التغيرات التي تطرأ على الأوعية الضريبية.

٢. التزامات المكلفون بإدارة أموال ما، وكل من الشركات والهيئات والمنشآت وأصحاب المهن التجارية وغير التجارية، بتقديم الدفاتر التي يفرض عليهم قانون التجارة وغيره من القوانين إمساكها.

^(١٢) أنظر (مادة ٥) من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

حيث نصت المادة (٧) من القانون بإلزام المكلفون بإدارة أموال ما، وكل من الشركات والهيئات والمنشآت وأصحاب المهن التجارية وغير التجارية وغيرهم من الممولين أو المكلفين، بأن يقدموا إلى موظفي المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية، عند كل طلب، الدفاتر التي يفرض عليهم قانون التجارة أو غيره من القوانين إمساكها وكذلك غيرها من المحررات والدفاتر والوثائق الملحقة بها ومستندات الإيرادات والمصروفات، سواء كانت ورقية أو إلكترونية وذلك لأغراض التثبيت من تنفيذ جميع الأحكام التي يقرها القانون الضريبي، سواء بالنسبة لهم أو لغيرهم من الممولين أو المكلفين. ولا يجوز الامتناع عن تمكين موظفي المصلحة المشار إليهم من الاطلاع على تلك الدفاتر والمحررات والوثائق ومستندات الإيرادات والمصروفات وغيرها، سواء كانت ورقية أو إلكترونية، على أن يتم الاطلاع في مكان وجودها، ودون الحاجة إلى إخطار مسبق^(١٣).

٣. إلزام كل شخص اعتباري لديه معاملات تجارية أو مالية مع أشخاص مرتبطة بأن يقدم للمصلحة بعض المستندات الخاصة بمعاملاته التجارية والمالية بهدف تسعير المعاملات.

ويعد هذا الإلزام ميزة مهمة للمستثمرين والشركات، بالإضافة الى أن نصوصه تتماشى مع متطلبات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية «OECD» التي تتحدث عن التعاملات مع الأشخاص المرتبطة، بالإضافة الى التشابه الكبير بين الدليل الإرشادي للمنظمة والدليل الإرشادي الصادر مع القانون.

حيث تنص المادة (١٢) من القانون على أن "يلتزم كل شخص لديه تعاملات تجارية أو مالية مع أشخاص مرتبطة بأن يقدم للمصلحة المستندات التالية الخاصة بمعاملاته التجارية والمالية لتسعير المعاملات"^(١٤):

(أ) الملف الرئيسي: ويشمل المعلومات اللازمة عن جميع أعضاء مجموعة الأشخاص المرتبطة.

^(١٣) أنظر المادة ٧ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

^(١٤) أنظر المادة ١٢ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

(ب) **الملف المحلى:** ويشمل المعاملات البيئية للممول المحلى وتحليلاتها.
(ج) **التقرير على مستوى كل دولة على حدة:** ويشمل المعلومات المتعلقة بمجموعة الأشخاص المرتبطة فيما يخص توزيع دخل مجموعة الشركات على مستوى العالم والضرائب المسددة من جانب المجموعة، وعدد العاملين لديها، ورأس المال، والأرباح المحتجزة، والأصول الملموسة للمجموعة في كل دولة، وتحديد الدول التي تُمارس فيها المجموعة أنشطتها، وكذلك المؤشرات الخاصة بمكان ممارسة النشاط الاقتصادي عبر مجموعة الأشخاص المرتبطة.
ويجوز للوزير أو من يفوضه الإغفاء من تقديم تقرير على مستوى كل دولة على حدة المشار إليه وفقاً لظروف كل شركة، وبما يتفق مع الممارسات الدولية.
٤. آلية تقديم المستندات الخاصة بالمعاملات التجارية والمالية بهدف تسعير المعاملات.

نظمت الفقرة الأولى من المادة (١٣) من القانون آلية تقديم المستندات المنصوص عليها في المادة (١٢) من هذا القانون طبقاً لما يأتي:
(أ) الملف الرئيس: وفقاً لتاريخ تقديم الملف الرئيس إلى الإدارة الضريبية في دولة الإقامة للكيان الأم من قبل الشركة الأم لمجموعة الأشخاص المرتبطة.
(ب) الملف المحلى: خلال شهرين من تاريخ تقديم الممول في مصر لإقراره الضريبي السنوي.

(ج) تقرير على مستوى كل دولة على حدة: خلال عام من نهاية السنة الضريبية المتعلقة بالفحص والربط^(١٥).

كما أوجبت هذه المادة فرض غرامة قدرها ١% على عدم الإفصاح للشركات والممولين خاصة الشركات متعددة الجنسية، ويرى البعض أن هذا القانون هو قانون إجرائي ومن ثم فليس هو القانون المناسب لفرض ضرائب.

حيث نصت الفقرة الثانية من المادة (١٣) على أن يلتزم كل شخص لديه معاملات تجارية أو مالية مع أشخاص مرتبطة حال الإخلال بالالتزام المنصوص عليه في الفقرة

^(١٥) أنظر المادة ١٣ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

الأولى من المادة (١٢) من هذا القانون، والفقرة الأولى من هذه المادة بأن يؤدي للمصلحة مبلغًا يعادل (١%) من قيمة المعاملات مع الأشخاص المرتبطة التي لم يقر عنها في حالة عدم الإفصاح ضمن الإقرار الضريبي عن المعاملات مع الأشخاص المرتبطة طبقاً لنموذج الإقرار.

والواقع أن نسبة ١% المشار إليها ليست ضريبة وإنما هي غرامة لعدم الإفصاح الضريبي، لأن عدم الإفصاح يهدر على الدولة مليارات الجنيهات وهناك شركات متعددة الجنسيات لا تقوم بالإفصاح الضريبي وعقوبة عدم الإفصاح ليس ضريبية ولكن غرامة. وتجدر الإشارة إلى أنه عقب صدور هذا القانون، تم تعديل تلك الفقرة لتصبح على النحو التالي:

"يلتزم كل شخص لدية معاملات تجارية أو مالية مع أشخاص مرتبطة حال الإخلال بالالتزام المنصوص عليه في الفقرة الأولى من المادة (١٢) من قانون الإجراءات الضريبية، والفقرة الأولى من هذه المادة بأن يؤدي للمصلحة مبلغاً يعادل:

١% من قيمة المعاملات مع الأشخاص المرتبطة التي لم يقر عنها في حالة عدم الإفصاح ضمن الإقرار الضريبي عن المعاملات مع الأشخاص المرتبطة طبقاً لنموذج الإقرار .

٣% من قيمة المعاملات مع الأشخاص المرتبطة في حالة عدم تقديم الملف المحلى .

٣% من قيمة المعاملات مع الأشخاص المرتبطة في حالة عدم تقديم الملف الرئيسي .

٢% من قيمة المعاملات مع الأشخاص المرتبطة في حالة عدم تقديم التقرير أو الإخطار على مستوى كل دولة على حده .

ولا يجوز أن تزيد قيمة المبلغ المشار إليه عما يعادل ٣ % من قيمة المعاملات مع الأشخاص المرتبطة حال تعدد المخالفات سالفه الذكر^(١٦).

^(١٦) أنظر المادة ١٢ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

ويعتبر هذا التعديل بمثابة تغليب للغرامة الموقعة، وقد يكون ذلك دافعاً لالتزام كافة المتعاملين بالإفصاح عن أية معاملات مع الأشخاص المرتبطة ضمن الإقرار الضريبي. ٥. تمكين موظفي المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية من الاطلاع على ما يريدونه من بيانات وأوراق متعلقة بالضريبة.

حيث نصت المادة ١٥ على: "مع عدم الإخلال بأحكام سرية الحسابات المنصوص عليها في القوانين المختلفة، على الجهات الحكومية بما في ذلك جهاز الكسب غير المشروع والجهاز المركزي للتعبئة العامة والإحصاء ووحدات الإدارة المحلية والهيئات العامة وشركات القطاع العام وقطاع الأعمال العام والنقابات والاتحادات أن تمكن موظفي المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية من الاطلاع على ما يريدونه من بيانات وأوراق متعلقة بالضريبة، وذلك فيما لا يتعارض مع مقتضيات الأمن القومي"^(١٧). وقد أثارت هذه المادة جدلاً واسعاً أثناء مناقشة القانون بين الحكومة وأعضاء مجلس النواب، نظراً للصلاحيات الكبيرة الممنوحة لجهاز الكسب غير المشروع والجهاز المركزي للتعبئة العامة والإحصاء ووحدات الإدارة المحلية والهيئات العامة وشركات القطاع للتعبئة العامة والإحصاء ووحدات الإدارة المحلية والهيئات العامة وشركات القطاع، في التمتع بصفة الضبطية القضائية من الاطلاع على ما يريدونه من بيانات وأوراق متعلقة بالضريبة.

رابعاً: بالنسبة لتنظيم الإدارة الضريبية

من أهم الأحكام التي وردت فيما يتعلق بتنظيم الإدارة الضريبية ما يلي:
١. جواز وضع نظام خاص لإثابة الموظفين بالمصلحة في ضوء معدلات أدائهم وحجم ومستوى إنجازهم في العمل.

حيث أجازت المادة (١٦) للوزير وضع نظام خاص لإثابة موظفي المصلحة في ضوء معدلات أدائهم وحجم ومستوى إنجازهم في العمل، وذلك دون التقيد بأي قانون أو نظام آخر، على أن يُعتمد هذا النظام من رئيس مجلس الوزراء^(١٨).

^(١٧) أنظر المادة ١٥ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

^(١٨) أنظر المادة ١٦ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

ويعد نص هذه المادة بمثابة استثناء من أحكام قانون الخدمة المدنية الصادر بالقانون رقم ٨١ لسنة ٢٠١٦.

٢. منح صفة مأمور الضبط القضائي لبعض موظفي مصلحة الضرائب

نظمت المادة (١٩) كيفية منح صفة مأمور الضبط القضائي لبعض موظفي مصلحة الضرائب في مجال تطبيق أحكام القانون الضريبي واللوائح والقرارات المنفذة له. حيث نصت على أنه "يكون للموظفين الذين يصدر بتحديدهم قرار من وزير العدل بالاتفاق مع وزير المالية صفة مأموري الضبط القضائي فيما يتعلق بإثبات ما يتم من مخالفات لأحكام كل منها، واتخاذ الإجراءات المقررة في شأن تلك المخالفات"^(١٩).

كما منح القانون موظفي مصلحة الضرائب ممن هم صفة الضبطية القضائية صلاحيات الاطلاع على البيانات والأوراق المتعلقة بالضريبة

٣. ضمان نزاهة وحيادية الموظفين وعدم تعارض المصالح، وذلك من خلال:

٣-١ حظر ارتباط موظفي المصلحة بأي علاقة عمل مباشرة أو غير مباشرة مع أي من مكاتب المحاسبة أو المراجعة أو مكاتب المحاماة أو غيرها من المنشآت المهنية أو أي من الممولين أو المكلفين

حيث حظرت المادة (٢٠) على موظفي المصلحة الارتباط بأي علاقة عمل مباشرة أو غير مباشرة مع أي من مكاتب المحاسبة أو المراجعة أو مكاتب المحاماة أو غيرها من المنشآت المهنية أو أي من الممولين أو المكلفين فيما يتصل بتطبيق أحكام هذا القانون أو القانون الضريبي^(٢٠).

كما حظرت المادة (٢١) على موظف المصلحة القيام أو المشاركة في أي إجراءات ضريبية تخص أي شخص في الحالات الآتية:

- أ. وجود صلة قرابة حتى الدرجة الرابعة بينه وبين ذلك الشخص.
- ب. وجود مصلحة أو علاقات مادية بينه وبين الشخص الذي يخصه الإجراء أو أحد أقربائه حتى الدرجة الثالثة.

^(١٩) أنظر المادة ١٩ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

^(٢٠) أنظر المادة ٢٠ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

ج. إذا قرر الرئيس المباشر عدم قيام الموظف بأي إجراءات ضريبية تخص ذلك الشخص لوجود أي حالة من حالات تضارب المصالح. ومن يخالف ذلك يعاقب بغرامة لا تقل عن ثلاثة آلاف جنيه ولا تجاوز خمسين ألف جنيه كما ورد بالمادة (٦٩) من القانون.

٣-٢ عدم جواز حضور موظف المصلحة الذي انتهت خدمته لأي سبب من الأسباب أو مشاركته أو ترافعه أو تمثيله أي من الممولين أو المكلفين، وذلك خلال مدة خمس سنوات من تاريخ انتهاء الخدمة.

حيث نصت المادة (٢٤) على أنه لا يجوز لموظف المصلحة الذي انتهت خدمته لأي سبب من الأسباب أن يحضر أو يُشارك أو يترافع أو يمثل أياً من الممولين أو المكلفين، سواء كان ذلك بنفسه أو عن طريق وكيل له في أي من الملفات الضريبية التي سبق له الاشتراك في فحصها أو مراجعتها أو اتخاذ أي إجراء من إجراءات ربط الضريبة فيها، وذلك خلال خمس سنوات من تاريخ انتهاء خدمته^(٢١).

ومن يخالف ذلك يعاقب بغرامة لا تقل عن عشرين ألف جنيه ولا تجاوز مائة ألف جنيه كما ورد بالمادة (٧١) من القانون

٤. تنظيم اختصاص هيئة قضايا الدولة في نظر الدعاوى التي ترفع من الممول أو المكلف أو عليه

نظمت المادة (٢٢) من القانون كيفية نظر هذه الدعاوى، حيث منح القانون الاختصاص في نظر هذه الدعاوى لهيئة قضايا الدولة والتي تُباشِر اختصاصها في نظر الدعاوى التي تُرفع من الممول أو المكلف أو عليه يعاونها في ذلك مندوب من المصلحة.

ويجوز للمحكمة أو لهيئة قضايا الدولة دعوة أحد الموظفين المختصين بالمصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية للحضور أمام المحكمة أو لدى الهيئة بحسب الأحوال لاستيضاح الجوانب الفنية المتعلقة بالضريبة محل النزاع، ويلتزم الموظف المكلف بالحضور في الموعد والمكان المحددين بالإخطار، ولا يعتبر ما يقدمه من إيضاحات أو

^(٢١) أنظر المادة ٢٤ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون إجراءات الضريبة الموحد.

آراء أمام المحكمة إقرارًا قضائيًا أو حجة على المصلحة . وللمصلحة تكليف من تراه من الموظفين بها ممن لهم صفة الضبطية القضائية بالحضور أمام النيابة العامة وهيئة مفوضي الدولة ومصلحة الخبراء وجميع اللجان المختصة بنظر المنازعات الضريبية .

٥. تنظيم نظر الشكاوى المقدمة ضد موظفي المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية أو أعضاء لجان الطعن من موظفي المصلحة بخصوص عملهم الفني حيث نظمت المادة (٢٣) كيفية نظر هذه الشكاوى، حيث أعطت الاختصاص في هذا الشأن لهيئة النيابة الإدارية، لتقوم بالتحقيق في الشكاوى المقدمة ضد موظفي المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية أو أعضاء لجان الطعن من موظفي المصلحة بخصوص عملهم الفني بعد فحص تجريه المصلحة أو وزارة المالية بناءً على طلب هيئة النيابة الإدارية، ويكون لتقرير الفحص المشار إليه اعتبار في نتيجة التصرف في تلك الشكاوى^(٢٢).

خامساً: بالنسبة للتسجيل الضريبي

١. طلب التسجيل ومراجعته

ألزمت المادة (٢٥) من القانون كل ممول أو مكلف بأن يتقدم إلى مأمورية الضرائب المختصة بطلب للتسجيل خلال ثلاثين يوماً من تاريخ بدء مزاوله النشاط أو من تاريخ الخضوع للضريبة على القيمة المضافة، بحسب الأحوال، ويقدم هذا الطلب على النموذج المعد لهذا الغرض يدوياً أو بأي وسيلة إلكترونية لها الحجية في الإثبات قانوناً، مُرفقاً به المستندات اللازمة والتي تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون^(٢٣).

وعلى المأمورية مراجعة طلب التسجيل المنصوص عليه في الفقرة الأولى من هذه المادة، وإذا تبين لها عدم استيفائه للبيانات المطلوبة تقوم بإخطار الممول أو المكلف على النموذج المعد لهذا الغرض لاستيفاء البيانات خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ الإخطار بأي من الوسائل المنصوص عليها بالفقرة الأولى من هذه المادة . وفي حال عدم تقديم الممول أو المكلف طلب التسجيل المشار إليه، تقوم المأمورية بتسجيله بناءً

^(٢٢) أنظر المادة ٢٣ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

^(٢٣) أنظر المادة ٢٥ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

على ما يتوافر لديها من بيانات أو معلومات، مع إخطاره بالتسجيل خلال خمسة أيام عمل وذلك مع عدم الإخلال بالمسؤولية الجنائية . ويلتزم غير المكلفين ممن لم تبلغ مبيعاتهم حد التسجيل المقرر قانوناً بالتسجيل على المنظومة الإلكترونية بالمصلحة مقابل رسم سنوي يحدده وزير المالية بما لا يتجاوز خمسمائة جنيه، ويتوقف تحصيل هذا الرسم عند بلوغ حد التسجيل .

٢. طلب التسجيل الضريبي الموحد

حيث خصصت مصلحة الضرائب وفقاً للمادة (٢٦) لكل ممول أو مكلف رقم تسجيل ضريبي موحدًا لجميع أنواع الضرائب الخاضع لها، وتلتزم كل من المصلحة والممول أو المكلف والجهات والمنشآت الأخرى باستخدامه في جميع التعاملات، ويتم إثباته على جميع الإخطارات والسجلات والمستندات والفواتير وأي مكاتبات أخرى^(٢٤).

سادساً: بالنسبة للبطاقة الضريبية

الالتزام بإصدار بطاقة ضريبية والتزام الممول بالإخطار بأي تغييرات تحدث عليها حيث ألزمت المادة (٢٧) مأمورية الضرائب المختصة بإصدار بطاقة ضريبية للممول المسجل خلال خمسة أيام عمل من تاريخ طلب استخراج البطاقة على النموذج المعد لهذا الغرض، كما يجب عليها منح المكلفين المسجلين لديها شهادة تفيد تسجيلهم خلال خمسة أيام عمل من تاريخ التسجيل، وتكون مدة سريان البطاقة الضريبية أو شهادة التسجيل خمس سنوات من تاريخ إصدارها، ويحق للممول أو المكلف حال انتهاء مدة سريانها أو فقدها أو تلفها طلب تجديدها أو استخراج بدل فاقد أو تالف لها، بحسب الأحوال، وذلك على النموذج المعد لهذا الغرض . ولا يجوز لأى جهة حكومية أو غير حكومية التعامل مع الممول أو المكلف إلا من خلال البطاقة الضريبية أو شهادة التسجيل، بحسب الأحوال، على أن تكون البطاقة الضريبية ضمن إجراءات التأسيس أو الترخيص بمزاولة المهنة أو النشاط أو تجديده^(٢٥).

^(٢٤) أنظر المادة ٢٦ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

^(٢٥) أنظر المادة ٢٧ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

كما ألزمت المادة (٢٨) الممول أو المكلف بالإخطار بأي تغييرات تحدث على البيانات السابق تقديمها عند التسجيل وفقاً للمادة (٢٥) من هذا القانون وذلك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ حدوث هذا التغيير، ويقع عبء الإخطار في حالة وفاة الممول أو المكلف على ورثته خلال ستين يوماً من تاريخ الوفاة.

سابعاً: بالنسبة للإقرارات الضريبية

١. التزام الممول بتقديم إقرار عن الفترة الضريبية على النموذج المعد لهذا الغرض بالصورة الرقمية المعتمدة بتوقيع إلكتروني.

حيث ألزمت المادة (٢٩) كل ممول أو مكلف أو من يمثله قانوناً، بأن يقدم إلى مأمورية الضرائب المختصة إقراراً عن الفترة الضريبية على النموذج المعد لهذا الغرض^(٢٦).

ويكون تقديم الإقرار الضريبي المنصوص عليه في الفقرة الأولى من هذه المادة والفواتير والمستندات وغيرها من الأوراق والبيانات التي يتطلبها القانون الضريبي وهذا القانون بالصورة الرقمية المعتمدة بتوقيع إلكتروني، وذلك طبقاً للنظم التي يصدر بها قرار من الوزير، ويحدد هذا القرار الجدول الزمني لبدء الالتزام بهذا الحكم، بحسب طبيعة فئات الممولين والمكلفين المخاطبين به، وذلك خلال مدة لا تتجاوز عامين من تاريخ العمل بهذا القانون ويجوز مدها لمدة مماثلة.

ويجب أن يكون الإقرار الضريبي المشار إليه مستوفياً لبيانات النموذج المشار إليه، وتؤدي الضريبة المستحقة من واقع الإقرار، ولا يُحتج بهذا الإقرار في مواجهة المصلحة حال عدم توقيعه أو عدم استيفاء بيانات النموذج المنصوص عليه في الفقرة الأولى من هذه المادة، ويسد الممول أو المكلف رسماً يصدر بتحديد قرار من الوزير نظير استخدامه للمنظومة الإلكترونية، على ألا يجاوز هذا الرسم ألف جنيه سنوياً.

ولا شك أن هذا الالتزام يمثل نقلة نوعية في كيفية تقديم الإقرار الضريبي بما يواكب منظومة التحول الرقمي السابق الإشارة إليها.

^(٢٦) أنظر المادة ٢٩ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

٢. حجية التوقيع الإلكتروني

حيث أضيفت المادة (٣٠) على التوقيع الإلكتروني، في نطاق تطبيق أحكام القانون الضريبي، وهذا القانون، ذات الحجية المقررة للتوقيعات في أحكام قانون الإثبات في المواد المدنية والتجارية إذا روعي في إنشائه وإتمامه الشروط المنصوص عليها في القانون رقم (١٥) لسنة ٢٠٠٤ بتنظيم التوقيع الإلكتروني وإنشاء هيئة تنمية صناعة تكنولوجيا المعلومات، والضوابط الفنية والتقنية التي تحددها اللائحة التنفيذية له^(٢٧).

٣. خفض مدة تقديم إقرار القيمة المضافة إلى شهر بدلاً من شهرين

حيث أصبح تقديمه خلال الشهر التالي بدلاً من ٦٠ يوماً لانتهاؤ الفترة الضريبية، مما يترتب عليه تقليل أيام الاستحقاقات ما بين الشركات وما بينهم البعض وسرعة تحصيل الضريبة المستحقة وتوريدها إلى الخزنة العامة.

حيث تنص المادة (٣١) من القانون على ضرورة قيام كل مكلف بتقديم إقراراً شهرياً عن الضريبة على القيمة المضافة، وضريبة الجداول المستحقة أو إحداها، بحسب الأحوال، للمأمورية المختصة وذلك على النموذج المعد لهذا الغرض خلال الشهر التالي لانتهاؤ الفترة الضريبية.

٤. حالات تعديل الإقرار الضريبي

أوجب المشرع على الممول في المادة (٣٣) من القانون أنه إذا اكتشف خلال السنة التالية لتاريخ انتهاء الميعاد المحدد لتقديم الإقرار السنوي المنصوص عليه في البند (ج) من الفقرة الأولى من المادة (٣١) من هذا القانون سهواً أو خطأً في إقراره الضريبي الذي تم تقديمه لمأمورية الضرائب المختصة أن يتقدم بإقرار ضريبي معدل بعد تصحيح السهو أو الخطأ.

وفي حالة قيام الممول بتقديم الإقرار المعدل خلال ثلاثين يوماً من انتهاء الميعاد القانوني لتقديم الإقرار، يعتبر الإقرار المعدل بمثابة الإقرار الأصلي.

كذلك يمكن لبنوك وشركات ووحدات القطاع العام وشركات قطاع الأعمال العام والأشخاص الاعتبارية العامة التي تباشر نشاطاً مما يخضع للضريبة تقديم إقرار نهائي

^(٢٧) أنظر المادة ٣٠ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

على النموذج المعد لهذا الغرض خلال ثلاثين يوماً من تاريخ اعتماد الجمعية العمومية لحساباتها، وتؤدى فروق الضريبة من واقعها.

وأنه في حالة تقديم إقرار معدل وفقاً للفترتين الثانية والثالثة من هذه المادة، لا يعتبر الخطأ أو السهو في الإقرار تهريباً ضريبياً.

كذلك يجوز للمكلف أن يقدم إقراراً معدلاً عن الإقرار السابق تقديمه في الميعاد.

وحددت المادة حالتين يسقط فيهما حق الممول أو المكلف في تقديم إقرار معدل،

وهما:

١- اكتشاف إحدى حالات التهريب الضريبي.

٢- الإخطار بالبده في إجراءات الفحص وفقاً لأحكام الفقرة الأولى من المادة (٤١) من هذا القانون.

كذلك إذا تقدم الممول أو المكلف بإقرار معدل متضمناً ضريبة أقل من الضريبة الواردة بالإقرار الأصلي، فلا يحق له استرداد أو تسوية فرق الضريبة إلا بعد مراجعة المصلحة وتأكيدها من صحة الاسترداد أو التسوية، وذلك خلال ستة أشهر من تاريخ تقديمه طلب الاسترداد أو التسوية، وذلك بموجب حكم المادة (٣٤) من القانون^(٢٨).

ثامناً: بالنسبة للرقابة الضريبية

وتشتمل الرقابة الضريبية على ثلاثة موضوعات هي الإثبات الضريبي، الفحص

الضريبي، الإخطار بالربط.

وفيما يتعلق بالموضوع الأول، وهو الإثبات الضريبي (تسجيل السلع والخدمات

على النظام الإلكتروني)

يقصد بمنظومة الفاتورة الإلكترونية إنشاء نظام مركزي يمكن مصلحة الضرائب من متابعة جميع التعاملات التجارية بين الشركات بعضها البعض، وذلك من خلال تبادل بيانات كافة الفواتير لحظياً بصيغة رقمية، وتساعد هذه المنظومة في التحول الرقمي للتعاملات التجارية والتعامل بأحدث الأساليب التقنية، والتحقق من صحة بيانات مصدر الفاتورة ومتلقيها ومحتوياتها شكلياً، ومن ثم يمكن من خلالها القضاء على السوق

^(٢٨) أنظر المادة ٣٤ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

الموازي والاقتصاد غير الرسمي وتحقيق مبدأ تكافؤ الفرص والعدالة بين الشركات العاملة في السوق المصري، وتسهيل وتسريع الإجراءات الضريبية.

وقد أوجبت المادة (٣٥) على الشركات وغيرها من الأشخاص الاعتبارية والطبيعية الذين تحددهم اللائحة التنفيذية لهذا القانون ممن يبيعون سلعة أو يقدمون خدمة، أن يقوموا بتسجيل جميع مشترياتهم ومبيعاتهم من السلع والخدمات على النظام الإلكتروني الذي تحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون مواصفاته ومعاييره الفنية، وضوابط وأحكام العمل به، بما يكفل للمصلحة من خلاله تتبع حركة المبيعات بشكل دائم، والوقوف على حجمها وقيمتها وأطراف علاقة التعامل، وغير ذلك مما يلزم لربط الضريبة المقررة وتحصيلها.

على أن يتضمّن النظام المنصوص عليه في الفقرة الأولى من هذه المادة تسجيل المتحصلات جميعها النقدية أو الإلكترونية التي توضح قيمة المبيعات من السلع والخدمات، والضريبة المستحقة عليها، وإصدار فاتورة إلكترونية عن كل عملية بيع موقعة إلكترونياً من مصدرها، ومستوفاة لمعايير التأمين التي تحدها اللائحة التنفيذية لهذا القانون المشار إليها، تتضمن البيانات المنصوص عليها في المادة (٣٧) من هذا القانون.

ولذلك يتعين على الشركات وغيرها من الأشخاص المنصوص عليهم في الفقرة الأولى من هذه المادة التعاقد مع إحدى الشركات المرخص لها من الوزير لتنفيذ النظام الإلكتروني المشار إليه، وتوفير مستلزماته وصيانته والتدريب على استخدامه.

كما يجب على الشركات المتعاقد معها متابعة التحقق من الالتزام بذلك النظام وسلامة مخرجاته، وبصفة خاصة إصدار فاتورة إلكترونية سليمة عن كل حركة بيع، وموافاة المصلحة بتقرير شهري موقع إلكترونياً بما يفيد ذلك.

ويكون منح الترخيص للشركات التي تتولى تنفيذ النظام الإلكتروني المشار إليه وإلغاء هذا الترخيص طبقاً للضوابط والشروط التي تحدها اللائحة التنفيذية لهذا القانون.

وقد سمح القانون باستمرار التعاملات بالمستندات والوثائق الورقية الصادرة من المصلحة أو الواردة إليها قبل تاريخ العمل بهذا القانون الحجية القانونية إلى أن يتم

تطبيق المنظومة الإلكترونية، على أن تحل محلها المستندات والوثائق الرقمية التي تعمل عملها، أو تكون ناسخة لها، أو ذات أثر تال لها.، وذلك وفقاً لنص المادة (٣٦) من القانون.

كما أوجب القانون وفقاً للمادة (٣٧) أنه على كل ممول أو مكلف وغيرهم ممن يفرض عليهم القانون ذلك القيام بإصدار فاتورة ضريبية أو إيصال مهني بالنسبة إلى من يزاولون مهنة حرة عند بيع السلعة أو أداء الخدمة، بحسب الأحوال، وفقاً للضوابط الآتية^(٢٩):

١. أن تكون الفاتورة أو الإيصال من أصل وصورة، ويسلم الأصل للمشتري، وتحفظ الصورة لدى الممول أو المكلف.
٢. أن تكون الفاتورة أو الإيصال مرقمة بأرقام متسلسلة طبقاً لتواريخ تحريرها وخالية من الشطب أو الكشط أو التحشير.
٣. أن تتضمن الفاتورة أو الإيصال البيانات الآتية: رقم مسلسل الفاتورة أو الإيصال، تاريخ الإصدار. اسم الممول أو المكلف وعنوانه ورقم تسجيله، اسم المشتري وعنوانه ورقم تسجيله، إن وجد، بيان السلعة المباعة أو الخدمة المؤداة وقيمتها وفئة الضريبة على القيمة المضافة أو ضريبة الجدول المقررة وقيمتها مع بيان إجمالي قيمة الفاتورة أو الإيصال.

كما أوردت المادة (٣٨) حكماً خاصاً بكل ممول يمارس أو يزاول نشاطاً تجارياً أو صناعياً أو حرفياً أو مهنيًا إذا تجاوز رقم أعماله السنوي مبلغ خمسمائة ألف جنيه، أن يقوم بإمسك السجلات والدفاتر المحاسبية المنتظمة المنصوص عليها بقانون التجارة الصادر بالقانون رقم ١٧ لسنة ١٩٩٩ يدوياً أو إلكترونياً.

كذلك يتعين على كل ممول أو مكلف إمساك حسابات إلكترونية توضح الإيرادات والتكاليف السنوية، ويصدر الوزير قراراً بتنظيم إمساك هذه الحسابات وضوابطها، والضوابط اللازم توافرها للتحويل من نظام الحسابات الورقية إلى نظام الحسابات الإلكترونية. وفي جميع الأحوال، يلتزم الممول أو المكلف بالاحتفاظ بالسجلات والدفاتر

^(٢٩) أنظر المادة ٣٧ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

والمستندات بما فيها صور الفواتير لمدة خمس سنوات تالية للفترة الضريبية التي يُقدم عنها الإقرار.

وللوزير وضع قواعد مبسطة لإمسك الدفاتر والسجلات بالنسبة لفئات من الممولين أو المكلفين التي يصدر بتحديدتها قرار منه.

وفيما يتعلق بعبء الإثبات، فإنه يقع على المصلحة في الحالتين الآتيتين:

أ. تصحيح الإقرار أو تعديله أو عدم الاعتراف به إذا كان مقدماً طبقاً للشروط والأوضاع المنصوص عليها في هذا القانون.

ب. تعديل الربط وفقاً لأحكام القانون الضريبي.

وذلك بموجب نص المادة (٣٩) من القانون.

أما بالنسبة لحالات عبء الإثبات التي تقع على الممول أو المكلف فتكون في الحالات الآتية^(٣٠):

أ. قيام المصلحة بإجراء ربط تقديري للضريبة إذا ما تبين أن البيانات المقدمة من الممول وتم الربط على أساسها غير صحيحة، أو لم يقدم البيانات المقررة قانوناً في الحالات التي يجوز لها فيها ذلك وفقاً لهذا القانون.

ب. قيام الممول أو المكلف بتصحيح خطأ في إقراره الضريبي.

ج. اعتراض الممول أو المكلف على محتوى محضر محرر بمعرفة مأمور من المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية.

وفقاً لنص المادة (٤٠) من القانون.

وهكذا يتبين أن منظومة الفاتورة الإلكترونية أحد أهم المشروعات التي تشهدها مصلحة الضرائب والتي تساعد على استكمال الشمول المالي الذي تسعى الدولة لتحقيقه^(٣١).

^(٣٠) أنظر المادة ٣٩ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

^(٣١) المستقبل الاقتصادي: عدد الأحد ٢٥ أبريل ٢٠٢١.

وفي هذا الإطار، فقد عقدت مصلحة الضرائب المصرية ورش عمل للتوعية بمنظومة الفاتورة الإلكترونية، تم التأكيد خلالها على دور مصلحة الضرائب في تقديم كافة التسهيلات والدعم للشركات للانضمام لتلك المنظومة.

وتعد منظومة الفاتورة الإلكترونية أحد المشروعات للنهوض بالمنظومة الضريبية المصرية، والمنظومة المالية بما يكفل تحقيق أهداف خطة الحكومة المصرية في التحول الرقمي، وحصر الاقتصاد غير الرسمي.

ولا شك أن تسريع وثيرة الميكنة وتطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية، سيعزز سرعة تحصيل الضرائب بالإضافة إلى التيسير على المجتمع الضريبي.

ولا يمكن إغفال دور المحاسبين والمراجعين في دعم ومساندة مصلحة الضرائب في نشر الوعي الضريبي، باعتبارهم أحد دعائم المنظومة الضريبية والتي تتولى تنفيذ القانون من الناحية المهنية، والتي تسهم بدور كبير في الحفاظ على حقوق الخزنة العامة للدولة والتأكد من قيام كل فرد بدفع نصيبه العادل من الضريبة، وإرساء دعائم منظومة ضريبية عادلة ومستقيمة.

ويتطلب الانضمام لمنظومة الفاتورة الإلكترونية استخراج شهادة التوقيع الإلكتروني لتتمكن الشركة من إصدار الفواتير إلكترونياً قبل اعتمادها من المنظومة حتى يمكن للمشتري خصمها في إقراره الشهري، ويعد التوقيع الإلكتروني بديل عن التوقيع الحي على الفاتورة الورقية، ويتعين على جميع الشركات التي قامت باتخاذ خطوة من ضمن خطوات الانضمام للمنظومة استكمال باقي الخطوات ليتسنى إصدار الفاتورة الإلكترونية بشكل قانوني سليم.

وتسهيلاً للممولين، تم إنشاء مركز خدمة لمنظومة الفاتورة الإلكترونية بمقر المركز الضريبي لكبار الممولين لتقديم الدعم والتواصل مع الممولين للرد على كافة استفساراتهم وحل كافة المشكلات الفنية التي تواجههم.

وفيما يتعلق بالموضوع الثاني، وهو الفحص الضريبي

فقد أوجب المادة (٤١) على مأمورية الضرائب المختصة إخطار الممول أو المكلف بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول أو بأي وسيلة إلكترونية لها حجية في

الإثبات قانونًا، أو أي وسيلة كتابية يتحقق بها العلم بالتاريخ المحدد للفحص ومكانه والمدة التقديرية للفحص قبل عشرة أيام على الأقل، وذلك على النموذج المعد لهذا الغرض^(٣٢).

ويجوز استثناءً اتخاذ إجراءات وأعمال الفحص في الأحوال التي تكون فيها حقوق الخزانة معرضة للخطر أو يكون فيها شبهة تهرب ضريبي، وذلك بموافقة رئيس المصلحة بناء على عرض رئيس الأمورية المختص بموجب مذكرة تتضمن الأسباب التي تبرر هذا الإجراء.

ويلتزم الممول أو المكلف بتوفير البيانات وصور المستندات والمحركات بما في ذلك قوائم العملاء والموردين التي تطلبها المصلحة منه كتابة، وذلك خلال خمسة عشر يومًا من تاريخ طلبها، ولرئيس المصلحة أو من يفوضه مد هذه المدة لمدة ماثلة إذا قدم الممول أو المكلف دليلاً كافيًا على ما يعترضه من صعوبات في تقديم تلك البيانات وصور المستندات والمحركات المطلوبة.

وقد تم منح موظفي المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية، الحق في دخول مقر عمل الممول أو المكلف خلال ساعات عمل الموظف دون إخطار مسبق، وإذا لزم دخول هذه المقار بعد ساعات العمل يجب إصدار تصريح بذلك من رئيس جهة العمل. وعلى مأمور الضبط القضائي إثبات ما يتم أو يتكشف له في محضر محرر وفقًا لما يصدر به قرار من الوزير، وذلك بموجب المادة (٤٢) من القانون^(٣٣).

وفيما يتعلق بالموضوع الثالث، وهو الإخطار بالربط

فيتعين على الممول أو المكلف بإخطار المصلحة بتعديل أو تقدير الضريبة على النموذج المعد لهذا الغرض بخطاب موصى عليه مصحوبًا بعلم الوصول أو بأي وسيلة إلكترونية لها حجية في الإثبات قانونًا، أو تسليمه النموذج بمقر العمل أو الأمورية بموجب محضر يوقع عليه الممول أو المكلف أو من يمثله، وذلك بموجب المادة (٤٣).

^(٣٢) أنظر المادة ٤١ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

^(٣٣) أنظر المادة ٤٢ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

غير أنه إذا ثبت للمصلحة وجود إيرادات لم يسبق إخطار الممول أو المكلف بها يتم محاسبته وإخطاره بالتعديل على النموذج المعد لهذا الغرض بأي من الوسائل المنصوص عليها بالفقرة الأولى من هذه المادة.

ومن جانب آخر، فإنه لا يجوز للمصلحة إجراء تقدير أو تعديل للضريبة إلا خلال خمس سنوات من تاريخ انتهاء المدة المحددة قانوناً لتقديم الإقرار عن الفترة الضريبية، وتكون المدة ست سنوات في حالات التهرب.

وينقطع التقادم لأي سبب من الأسباب المنصوص عليها في القانون المدني، أو بالإخطار بربط الضريبة أو التنبيه على الممول أو المكلف بأدائها أو بالإحالة إلى لجان الطعن، وفقاً لنص المادة (٤٤).

تاسعاً: بالنسبة لتحصيل الضريبة

ويشتمل تحصيل الضريبة على أربعة موضوعات هي أداء الضريبة، والمقاصة وبراءة الذمة، وإسقاط الضريبة، ورد الضريبة.

الموضوع الأول: أداء الضريبة (المطالبات واجبة التنفيذ)

حددت المادة (٤٥) من القانون الكيفية التي يتم بها تحصيل الضريبة غير المسددة ومقابل التأخير والضريبة الإضافية المستحقة بموجب القانون الضريبي، بأن تكون من خلال مطالبات واجبة التنفيذ تصدر باسم من هم ملزمون قانوناً بأدائها أو توريدها وبغير إخلال بما قد يكون لهم من حق الرجوع على من هم مدينون بها، وذلك على النماذج المعدة لهذا الغرض، والتي يصدر بها قرار من الوزير، وترسل هذه المطالبات بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول أو بأي وسيلة إلكترونية لها الحجية في الإثبات قانوناً، أو يتم تسليمها بمقر العمل أو المأمورية بموجب محضر يوقع عليه الممول أو المكلف أو من يمثله^(٣٤).

ويتعين على المصلحة أن تخطر الممول أو المكلف بالمطالبة بالسداد خلال ستين يوماً من تاريخ موافقة الممول أو المكلف على تقديرات مأمورية الضرائب المختصة أو

^(٣٤) أنظر المادة ٤٥ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

صدر قرار لجنة الطعن أو حكم من المحكمة المختصة بأي من الوسائل المنصوص عليها في الفقرة الأولى من هذه المادة.

وقد منح القانون وفقاً لنص المادة (٤٦) للمصلحة حق توقيع حجز تنفيذي بقيمة ما يكون مستحقاً من الضرائب من واقع الإقرارات المقدمة من الممول أو المكلف إذا لم يتم أدائها في المواعيد القانونية، دون حاجة إلى إصدار مطالبة أو تنبيه بذلك، ويكون إقرار الممول أو المكلف في هذه الحالة سند التنفيذ.

وفي جميع الأحوال، لا يجوز توقيع الحجز إلا بعد إنذار الممول بكتاب موسى عليه مصحوباً بعلم الوصول ما لم يكن هناك خطر يهدد اقتضاء دين الضريبة.

الموضوع الثاني: المقاصة وبراءة الذمة

وفقاً للمادة (٥٠) من القانون، تقع المقاصة بقوة القانون بين ما هو مستحق للممول أو المكلف لدى المصلحة وما يكون مستحقاً عليه وواجب الأداء بموجب أي قانون ضريبي تطبقه المصلحة أو أي من المصالح الإيرادية التابعة لوزارة المالية^(٣٥).

ويحظر على وحدات الجهاز الإداري للدولة، ووحدات الإدارة المحلية، والهيئات العامة وغيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة وشركات القطاع العام وقطاع الأعمال العام أداء أي مستحقات مالية للممول أو المكلف إلا بعد التحقق من براءة ذمته من الضريبة واجبة الأداء والمبالغ الأخرى.

وللممول أو المكلف أو من يمثله أن يطلب من المصلحة إصدار شهادة تفيد براءة ذمته من الضريبة والمبالغ الأخرى، وعلى المصلحة إصدار هذه الشهادة خلال أربعين يوماً من تاريخ طلبها، وذلك بعد التحقق من عدم وجود أي مستحقات ضريبية عليه.

الموضوع الثالث: إسقاط الضريبة

حددت المادة (٥١) الحالات التي يجوز فيها إسقاط الضريبة والمبالغ الأخرى، كلياً أو جزئياً، المستحقة للمصلحة على الممول أو المكلف في الأحوال الآتية^(٣٦):

١. إذا توفى عن غير تركة ظاهرة.

^(٣٥) أنظر المادة ٥٠ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

^(٣٦) أنظر المادة ٥١ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

٢. إذا ثبت عدم وجود مال له يمكن التنفيذ عليه.
٣. إذا قُضى نهائيًا بإفلاسه وأُفقلت التقلية.
٤. إذا غادر البلاد لمدة عشر سنوات متصلة بغير أن يترك أموالاً يمكن التنفيذ عليها.
- وفي حالة إنهاء الممول أو المكلف نشاطه وكانت له أموال يمكن التنفيذ عليها بقي بكل أو بعض مستحقات المصلحة، ففي هذه الحالة يجب أن يتبقى له أو لورثته بعد التنفيذ ما يغل إيرادًا لا يقل عن الشريحة المعفاة طبقًا للقانون الضريبي.

الموضوع الرابع: رد الضريبة

ألزمت المادة (٥٣) مصلحة الضرائب برد الضريبة السابق سدادها لها، وذلك في الحالات المنصوص عليها في القانون الضريبي، على أن يتم الرد خلال خمسة وأربعين يومًا من تاريخ تقديم طلب الاسترداد مستوفيًا المستندات اللازمة للرد قانونًا، وإلا استُحق عليها مقابل تأخير يحسب على أساس سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزي في الأول من يناير السابق على تاريخ استحقاق رد الضريبة، مضافًا إليه ٢٪ مع استبعاد كسور الشهر والجنيه، وذلك كله وفقًا للضوابط والأحكام التي يصدر بها قرار من الوزير^(٣٧).

عاشراً: بالنسبة للطعن الضريبي

فقد تم تبسيط الإجراءات خلال المراحل الإدارية لنظر الطعن أمام اللجنة الداخلية ولجان الطعن وخلال المرحلة القضائية لنظر الطعن لتحقيق السرعة الواجبة في نظر هذه المنازعات.

وذلك من خلال تحديد ميعاد لكل إجراء وترتيب أثرًا قانونيًا على تجاوز هذا الميعاد، وجواز سحب النزاع من أمام لجان الطعن وإعادة للمأمورية للصلح في الطعن، واستثناء الدعاوي والطعون الضريبية من العرض على هيئة مفوضي الدولة وذلك من أجل سرعة حسم المنازعات، وذلك على النحو التالي:

^(٣٧) أنظر المادة ٥٣ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

أ. المراحل الإدارية لنظر الطعن الضريبي

حيث نصت المادة (٥٦) والتي تنظم المراحل الإدارية لنظر الطعن - على قيام المصلحة بالبت في الطعون المقدمة من الممولين أو المكلفين بواسطة لجان داخلية، يصدر بتشكيلها وتحديد مقارها ونطاق اختصاصها قرار من رئيس المصلحة.

ويكون الطعن المقدم من الممول أو المكلف على ربط الضريبة بصحيفة من أصل وثلاث صور يودعها مأمورية الضرائب المختصة وتسلم إحداها للممول أو المكلف، ويجب أن تتضمن صحيفة الطعن تحديد جميع أوجه الخلاف على وجه الدقة فيما ورد بنموذج ربط الضريبة، والأسباب الجوهرية التي يقوم عليها الطعن، ولا يعتد بالطعن الذي لا يتضمن الأوجه محل الخلاف^(٣٨).

وعلى اللجنة الداخلية إخطار الممول أو المكلف بتاريخ الجلسة المحددة لنظر طعنه، على أن يكون ميعاد الجلسة خلال ثلاثين يومًا من تاريخ إيداع صحيفة الطعن، وتُخطر اللجنة الممول أو المكلف بتاريخ الجلسة بكتاب موسى عليه مصحوبًا بعلم الوصول أو بأي وسيلة إلكترونية لها حُجية في الإثبات قانونًا، أو تسليمه نموذج الإخطار بمقر العمل أو المأمورية بموجب محضر يوقع عليه الممول أو المكلف أو من يمثله، وعلى المأمورية المختصة موافاة اللجنة خلال خمسة عشر يومًا على الأكثر بملف الممول أو المكلف، والأوراق والمستندات مشفوعة بمذكرة الرد على أسباب الطعن المُقدم من الممول أو المكلف.

وتثبت اللجنة في دفتر خاص بيانات الطعن وملخصًا بأوجه الخلاف التي تضمنها، وعلى اللجنة البت في الطعن خلال ستين يومًا من تاريخ استلام الملف والأوراق والمستندات مشفوعة بمذكرة الرد المشار إليها، وللجنة مد أجل البت في الطعن لمدة أخرى مماثلة إذا توافرت لديها أسباب جدية لذلك تبينها اللجنة في محضر أعمالها.

فإذا تم التوصل إلى تسوية أوجه الخلاف خلال المدة المشار إليها تصبح الضريبة نهائية، وإلا أحالت اللجنة أوجه الخلاف إلى لجنة الطعن المختصة مرفقًا بها رأى اللجنة

^(٣٨) أنظر المادة ٥٦ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

الداخلية في شأنها خلال ثلاثين يوماً من تاريخ البت في هذه الأوجه على أن تقوم بإخطار الممول بالإحالة بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول، أو بأي وسيلة إلكترونية لها حُجية في الإثبات قانوناً، أو تسليمه النموذج بمقر العمل أو المأمورية بموجب محضر يوقع عليه الممول أو المكلف أو من يمثله.

فإذا انقضت مدة الثلاثين يوماً دون قيام اللجنة بإحالة الخلاف إلى لجنة الطعن المختصة، كان للممول أو المكلف أو من يمثله قانوناً أن يعرض الأمر كتابة على رئيس لجنة الطعن مباشرة أو بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول مرفقاً به صورة من صحيفة الطعن السابق تقديمها للمأمورية، وذلك خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ انتهاء المدة المحددة سلفاً.

وعلى رئيس اللجنة خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ عرض الأمر عليه أو وصول كتاب الممول أو المكلف إليه أن يحدد جلسة لنظر الطعن ويأمر بضم ملف الممول أو المكلف.

ويتم إحالة الملف إلى لجنة الطعن إذا انتهى الميعاد المقرر قانوناً دون البت في الطعن، وذلك دون الإخلال بالمسئولية التأديبية للمتسبب في عدم البت في الطعن، أو إحالته إلى لجنة الطعن، بحسب الأحوال، خلال المواعيد المقررة.

وفى جميع الأحوال، تخطر مأمورية الضرائب المختصة بالقرار الصادر من اللجنة الداخلية خلال يومين من تاريخ صدوره، وعلى المأمورية حال الاتفاق على تسوية الخلاف ربط الضريبة من واقع قرار اللجنة وعمل التسوية اللازمة وإخطار الممول أو المكلف خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ إخطارها بقرار اللجنة.

وفيما يتعلق بإجراءات الطعن، فقد نصت المادة (٦١) على أن تُشكل لجان الطعن بقرار من الوزير برئاسة أحد أعضاء الجهات القضائية، وعضوية اثنين من موظفي المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية، واثنين من خبراء الضرائب يُرشح أحدهما اتحاد الغرف التجارية أو اتحاد الصناعات، بحسب الأحوال، ويُرشح الآخر نقابة التجاريين من أحد ذوى الخبرة في مجال الضرائب من بين المحاسبين المقيدون في جدول المحاسبين والمراجعين لشركات الأموال بالسجل العام لمزاولي المهن الحرة للمحاسبة

والمراجعة، ويجب ألا يكون لأي من أعضاء اللجنة علاقة مباشرة أو غير مباشرة بموضوع أو أطراف النزاع^(٣٩).

وللوزير أو من يفوضه تعيين أعضاء احتياطيين لموظفي المصلحة باللجان في المدن التي بها لجنة واحدة، ويعتبر الأعضاء الأصليون أعضاء احتياطيين بالنسبة إلى اللجان الأخرى في المدن التي بها أكثر من لجنة، ويكون نديهم بدلاً من الأعضاء الأصليين الذين يتخلفون عن الحضور من اختصاص رئيس اللجنة الأصلية، ويجب ألا يكون قد سبق لأي من أعضاء اللجنة نظر موضوع الطعن سواء بالفحص أو المراجعة أو الاعتماد، وتكون عضوية تلك اللجان بالنسبة لموظفي المصلحة لمدة عام قابلة للتجديد، ولا يكون انعقاد اللجنة صحيحاً إلا بكامل تشكيلها، ويتولى أمانة سر اللجنة موظف تندبه المصلحة.

وعلى اللجنة عند نظرها للطعون مراعاة القواعد الآتية:

(أ) الاستماع إلى الممول أو المكلف أو من يمثله، وممثل مأمورية الضرائب المختصة دون أن يكون لهما صوت معدود.

(ب) الالتزام بنظر أوجه الخلاف المنصوص عليها في صحيفة الطعن التي لم يتم تسويتها دون غيرها لنظره أيهما لاحق، ويجوز أن تمتد لفترة أخرى مماثلة عند توافر أسباب جدية لدى اللجنة.

(ج) البت في الطعن خلال ستين يوماً من تاريخ إيداع ملف الطعن باللجنة أو تحديد جلسة لنظره أيهما لاحق، ويجوز أن تمتد لفترة أخرى مماثلة عند توافر أسباب جدية لدى اللجنة.

(د) أن تكون قرارات اللجنة مسببة، وغير معلقة على شرط، ومحددًا بها مبلغ الضريبة، وأسس حسابها على وجه الدقة.

وتكون لجان الطعن دائمة، وتابعة إدارياً للوزير مباشرة، ويصدر قرار منه بتحديد مقرها واختصاصها المكاني ومكافآت أعضائها. وتلتزم اللجنة بإمساك السجلات والدفاتر التي يصدر بتحديد قرار من الوزير.

^(٣٩) أنظر المادة ٦١ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

كذلك نظمت المادة (٦٢) اختصاص لجان الطعن بالفصل في أوجه الخلاف بين الممول أو المكلف والمصلحة والمحددة في صحيفة الطعن، على أن تخطر اللجنة كلاً من الممول أو المكلف والمصلحة بميعاد جلسة نظر الطعن قبل انعقادها بعشرة أيام على الأقل وذلك بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول، أو بأي وسيلة إلكترونية لها حجية في الإثبات قانوناً، أو تسليمه نموذج الإخطار بمقر العمل أو المأمورية بموجب محضر يوقع عليه الممول أو المكلف أو من يمثله، ولها أن تطلب من كل من المصلحة والمومول أو المكلف تقديم ما تراه ضرورياً من البيانات والأوراق^(٤٠).

وعلى الممول أو المكلف الحضور أمام اللجنة بنفسه أو من يمثله وإلا فصلت اللجنة في الطعن في ضوء المستندات المقدمة.

كذلك أوجبت المادة (٦٣) أن تكون جلسات لجان الطعن سرية، ويُحدد رئيس اللجنة مقرراً للحالة من بين عضوي اللجنة المعيّنين من المصلحة، ويتولى كل مقرر دراسة ما يحال إليه من طعون وجميع أوجه الدفاع المتعلقة بها، ويعد مسودة القرار وتتم المداولة مع باقي أعضاء اللجنة على مسودة القرار بعد اطلاعهم على أوراق الطعن.

ويجب على لجنة الطعن مراعاة الأصول والمبادئ العامة لإجراءات التقاضي.

ومن ناحية أخرى، قررت المادة (٦٤) أن تصدر اللجنة قراراتها بالأغلبية، وذلك في حدود تقدير المصلحة وطلبات الممول أو المكلف، ويعدل ربط الضريبة وفقاً لقرار اللجنة، فإذا لم تكن الضريبة قد حُصلت يكون تحصيلها بمقتضى هذا القرار. وفي جميع الأحوال، يجب على رئيس اللجنة وأمين السر توقيع قرارات اللجنة خلال أسبوع على الأكثر من تاريخ صدورهما. ويكون إعلان كل من المصلحة والمومول أو المكلف بقرار اللجنة، بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول أو بأي وسيلة إلكترونية لها حجية في الإثبات قانوناً، أو تسليمه القرار بمقر العمل أو المأمورية بموجب محضر يوقع عليه الممول أو المكلف أو من يمثله^(٤١).

^(٤٠) أنظر المادة ٦٢ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

^(٤١) أنظر المادة ٦٤ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

وتكون الضريبة واجبة الأداء من واقع قرار اللجنة، ولا يمنع الطعن في قرارها أمام المحكمة المختصة من تحصيل الضريبة، أو اتخاذ إجراءات الحجز الإداري لاستردادها.

ب. المرحلة القضائية لنظر الطعن

فقد قررت المادة (٦٥) أن لكل من المصلحة والممول أو المكلف الطعن في قرار لجنة الطعن أمام محكمة القضاء الإداري المختصة خلال ستين يوماً من اليوم التالي لتاريخ الإعلان بالقرار.

واستثناء من أحكام قانون مجلس الدولة الصادر بالقانون رقم ٤٧ لسنة ١٩٧٢، يكون الفصل في الدعاوى والطعون الضريبية دون العرض على هيئة مفوضي الدولة، وللمحكمة نظر هذه الدعاوى والطعون في جلسة سرية، ويكون الحكم فيها دائماً على وجه السرعة.

ج. طلب الصلح في الطعن

فقد أجاز القانون سحب النزاع من أمام لجنة الطعن واعادته للمأمورية للصلح في الطعن وقد نظم ذلك المادة (٦٦) من القانون وذلك بهدف سرعة حسم المنازعات الضريبية^(٤٢).

حيث نصت على جواز قيام الممول أو المكلف أو من يمثله بطلب إجراء تسوية لأوجه الخلاف محل الطعن بموجب طلب يقدم إلى مأمورية الضرائب المختصة قبل حجز الطعن للقرار، ويجب على المأمورية إخطار اللجنة بهذا الطلب، والبت فيه خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تقديمه.

وعلى لجنة الطعن حال إخطارها بتقديم الطلب وقف نظره إلى حين إخطارها من جانب المأمورية بما تم فيه.

وفى جميع الأحوال، يتعين على المأمورية المختصة إخطار لجنة الطعن خلال خمسة أيام عمل من تاريخ انتهاء مدة الثلاثين يوماً بما تم في الطلب، وعلى لجنة الطعن حال اتفاق المأمورية والممول أو المكلف على تسوية النزاع إثبات هذه التسوية في محضر يوقع من الطرفين، ويُعد هذا المحضر سنداً تنفيذياً.

^(٤٢) أنظر المادة ٦٦ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

ولا شك أن هذا يحقق المزيد من الفاعلية لقواعد انتهاء المنازعات الضريبية من خلال طلب الصلح في الطعن.

حادي عشر: بالنسبة للجرائم والعقوبات

١. تغليط العقوبات بزيادة غرامة تأخير تقديم الإقرار أو تقديم بيانات خاطئة في الإقرار.

ولعل هذا الأمر يسهم في مكافحة التهرب الضريبي لأنه يغلظ العقوبات المفروضة على عدم تقديم الإقرار الضريبي في الموعد المحدد، أو الإخطارات الواجب تقديمها عند بداية النشاط، وكلها مواد تساعد على سهولة الحصر الضريبي ومكافحة التهرب، وسيزيد قاعدة المجتمع الضريبي والحصيلة، دون فرض أعباء جديدة على الممولين الملتزمين، بالإضافة الى تشجيع ضم المنشآت التي تعمل خارج المنظومة الرسمية الى منظومة الاقتصاد الرسمي.

حيث نصت المادة (٦٩) على معاقبة الممول أو المكلف بغرامة لا تقل عن ثلاثة آلاف جنيه ولا تتجاوز خمسين ألف جنيه فضلاً عن الضريبة والمبالغ الأخرى المستحقة، في حالة تأخره في تقديم الإقرار وأداء الضريبة عن المدد المحددة في المادة (٣١) من هذا القانون بما لا يجاوز ستين يوماً، أو تقدم ببيانات خاطئة بالإقرار إذا ظهرت في الضريبة زيادة عما ورد به^(٤٣).

كما نصت المادة (٧٠) على معاقبة الممول أو المكلف على عدم تقديم الإقرار الضريبي المنصوص عليه في المادة (٣١) من هذا القانون لمدة تتجاوز ستين يوماً من تاريخ انتهاء المواعيد المحددة لتقديمه بغرامة لا تقل عن خمسة آلاف جنيه ولا تتجاوز مائتي ألف جنيه. وتضاعف العقوبة المنصوص عليها في الفقرة الأولى من هذه المادة في حالة تكرار الجريمة خلال ثلاث سنوات.

وتجدر الإشارة إلى أنه تم تعديل نص هذه المادة عقب صدور القانون حيث تضاعفت الغرامة عشرة أضعاف، لتصبح على النحو التالي:

^(٤٣) أنظر المادة ٦٩ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

"يُعاقب على عدم تقديم الإقرار الضريبي المنصوص على المادة (٣١) من القانون لمدة تتجاوز ٦٠ يوماً من تاريخ انتهاء المواعيد المحددة لتقديمه بغرامة لا تقل عن ٥٠ ألف جنية ولا تجاوز مليوني جنية. وفي حال تكرار هذه الجريمة خلال ٣ فترات ضريبية تكون العقوبة الغرامة والحبس مدة لا تقل عن ستة أشهر ولا تجاوز ٣ سنوات أو بإحدى هاتين العقوبتين". ولا شك أن تغليظ العقوبة بالنص على عقوبات رادعة تصل إلى الحبس لمواجهة تكرار عدم تقديم الإقرار الضريبي، فضلاً عن منع الإفلات من جريمة التهرب الضريبي، إنما ينعكس بشكل كبير على التزام الممولين والمكلفين بتقديم الإقرار الضريبي في مواعده المحدد.

٢. عقوبة التهرب من الضريبة من أحد الأشخاص الاعتبارية

حيث نصت المادة (٧٣) على أنه في حالة وقوع أي فعل من أفعال التهرب من الضريبة من أحد الأشخاص الاعتبارية المنصوص عليها في القانون الضريبي، يكون المسئول عنه الشريك المسئول أو المدير أو عضو مجلس الإدارة المنتدب أو رئيس مجلس الإدارة ممن يتولون الإدارة الفعلية، بحسب الأحوال، متى ثبت علمه بها وكان إخلاله بالواجبات التي تفرضها عليه تلك الإدارة قد ساهم في وقوع الجريمة^(٤٤).

وتجدر الإشارة إلى أنه تم تعديل نص هذه المادة عقب صدور القانون، لتصبح على النحو التالي:

"في حاله وقوع أي فعل من أفعال التهرب من الضريبة من أحد الأشخاص الاعتبارية المنصوص عليها في القانون الضريبي يكون المسئول عنه الشريك المسئول أو المدير أو عضو مجلس الإدارة المنتدب أو المدير أو عضو مجلس الإدارة ممن يتولون الإدارة الفعلية علي حسب الأحوال، وللمسئول اثبات عدم علمه بواقعه التهرب". ولا شك أن هذا التعديل يساهم في تسهيل اثبات واقعة التهرب وترتيب المسؤولية عنها، ذلك أنه بهذا التعديل فإنه من المفترض علم من يتولى الإدارة الفعلية من

^(٤٤) راجع نص المادة ٧٣ من القانون وتعديلاتها.

الأشخاص الأربعة الوارد ذكرهم بالمادة المشار إليها وتم نقل عبء اثبات عدم العلم للمسؤول.

كما تم إضافة مادة جديدة برقم (٧٣) مكرر تنص على:

"يعمل فيما لم يرد بشأنه نص خاص في هذا الباب بنصوص التجريم والعقاب التي يتضمنها القانون الضريبي أو أي قانون آخر".

وتعد هذه الإضافة بمثابة توسعة لمجال التجريم والعقاب ليشمل أية جرائم لم يرد بشأنها نص خاص في هذا الباب، وهذا يفتح المجال أمام الإدارة الضريبية في تجريم أفعال معينة لم يرد بشأنها نص خاص بالقانون.

٣. ضوابط رفع الدعوى الجنائية عن الجرائم المنصوص عليها في هذا القانون أو القانون الضريبي.

حيث تنص المادة (٧٤) على أنه لا يجوز رفع الدعوى الجنائية عن الجرائم المنصوص عليها في هذا القانون أو القانون الضريبي أو اتخاذ أي إجراء من إجراءات التحقيق فيها إلا بناء على طلب كتابي من الوزير أو من يفوضه.

كما تم إضافة مادة جديدة برقم (٧٤) مكرر في التعديل الذي تم عقب صدور القانون بشأن احتساب مدة تقادم الدعوى الجنائية في الجرائم المنصوص عليها، حيث قررت أنه "يبدأ تقادم الدعوى الجنائية في الجرائم المنصوص عليها في هذا القانون أو القانون الضريبي بعد مضي خمس سنوات من نهاية السنة التي تستحق فيها الضريبة". بمعنى أنه لا يمكن رفع الدعوى الجنائية إلا خلال خمس سنوات من نهاية السنة التي تستحق فيها الضريبة، وهذا يستوجب يقظة الإدارة الضريبية وإدارات مكافحة التهرب الضريبي.

٤. التصالح في الجرائم المنصوص عليها في القانون

حيث أجازت المادة (٧٥) للوزير أو من يفوضه التصالح في الجرائم المنصوص عليها في هذا القانون أو القانون الضريبي، وعلى من يرغب في التصالح أن يدفع قبل رفع الدعوى الجنائية مبلغًا يعادل (١٠٠٪) من قيمة المستحقات الضريبية طبقًا لهذا

القانون أو القانون الضريبي، ويكون الدفع إلى خزنة المصلحة أو إلى من يرخص له في ذلك من الوزير .

ولا يسقط الحق في التصالح برفع الدعوى الجنائية إلى المحكمة المختصة إذا دفع (١٥٠٪) من قيمة المستحقات الضريبية طبقاً لهذا القانون أو القانون الضريبي، وذلك قبل صدور حكم في الموضوع، فإذا صدر حكم بات جاز التصالح نظير دفع (١٧٥٪) من قيمة المستحقات الضريبية طبقاً لهذا القانون أو للقانون الضريبي.

٥. تحقيق الردع العام من خلال نشر أسماء من تصدر ضدهم أحكام باتة بعقوبة سالبة للحرية في جرائم التهريب الضريبي

حيث استحدث القانون مادة جديدة برقم (٨٠) وتحقيقاً للردع أجاز القانون نشر أسماء من تصدر ضدهم أحكام باتة بعقوبة سالبة للحرية في جرائم التهريب الضريبي في جريدتين يوميتين على الأقل من الجرائد واسعة الانتشار .

التوصيات

تتلخص اهم التوصيات فيما يلي: -

أولاً: أهمية مراجعة القانون الضريبي للفرائض التالية:

١. الضريبة على الدخل.

٢. الضريبة على القيمة المضافة.

٣. رسم تنمية الموارد المالية للدولة.

٤. ضريبة الدمغة.

خاصة بعد إلغاء عدد كبير من مواد هذه القوانين بموجب المادة الرابعة من مواد إصدار القانون ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠، وإعادة تويب وترتيب مواد القانون ليأتي القانون بصورة أكثر ترتيباً وتنسيقاً ووضوحاً.

ثانياً: سرعة إصدار اللائحة التنفيذية للقانون وعقد دورات تدريبية للقائمين على تنفيذه لشرح أحكامه ولتعزيز قدراتهم في تطبيقها والاستفادة من تبادل الخبرات في مجال الادارة الضريبية

ثالثاً: إعادة هيكلة مصلحة الضرائب المصرية وميكنة العمليات الضريبية واستكمال منظومة التحول الرقمي في الإدارة الضريبية، وإنشاء قاعدة بيانات ومعلومات متطورة، توفر كافة البيانات والمعلومات الدقيقة والمحدثة عن الممولين وأنشطتهم ودخولهم المحققة منها، وإجراء حصر شامل للمجتمع الضريبي لما له من آثار إيجابية على الممولين وعلى الحصيلة الضريبية وعلى العدالة في توزيع الأعباء الضريبية بين أفراد المجتمع الضريبي

رابعاً: ضرورة الاطلاع على تجارب الإصلاح الضريبي في الدول المختلفة، وانتقاء ما يناسب الدولة من التشريعات الضريبية المختلفة.

خامساً: تدعيم جسور الثقة بين الممولين والإدارة الضريبية وتكريس ما يعرف بالخلق الضريبي tax moral الذي يعزز مفهوم أن الضريبة واجب على كل فرد، مع التدرج في تطبيق منظومة الخدمات الضريبية الالكترونية، ورفع مستوى الوعي المحاسبي والضريبي واستخدام المنظومة الالكترونية لمختلف فئات الممولين مع اتخاذ الإجراءات التنفيذية اللازمة لتنفيذ احكام المادة ٣ من قانون الإجراءات الضريبية الموحد والخاصة بحقوق الممولين والمكلفين حقوق دافعي الضرائب ومتابعة الالتزام بها لضمان التزام الإدارات الضريبية باتخاذ كافة الإجراءات التي تكفل حصولهم على حقوقهم.

المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية:

أ. الكتب:

١. أحمد كامل خليل أحمد: إصلاح الإدارة الضريبية في مصر، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق جامعة بني سويف، ٢٠١٨.
٢. د. رمضان صديق: الإدارة الضريبية الحديثة، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع، القاهرة، ٢٠٠٥.
٣. د. جمال الدين أبو بكر محمد، دور السياسة الضريبية في التوزيع القطاعي للاستثمارات في مصر، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠١٠.

٤. د. ولهي بو علام: النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة (دراسة حالة)، إصدارات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، ٢٠١٩.
- ب. التقارير والوثائق
١. تقرير وزارة المالية المصرية، حصاد ستة أعوام، يونيو ٢٠١٤ - يونيو ٢٠٢٠، إنجازات ومشروعات وزارة المالية، يونيو ٢٠٢٠.
٢. تقرير لجنة تحرير التجارة الخارجية والعولمة الاقتصادية وتمويل التنمية، لجنة الأمم المتحدة الاقتصادية والاجتماعية لغرب آسيا: إدارة السياسة المالية والضريبية، الدورة الثانية عشرة (التركيز على التمويل)، ٤ - ٥ ديسمبر ٢٠١٧، بيروت
٣. تقرير المنتدى حول الشفافية الجبائية ومقاومة التهرب الجبائي في البلدان الإفريقية، منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية: المنتدى العالمي للشفافية وتبادل المعلومات لأغراض جبائية، يونيو ٢٠٢٠.
٤. الوثيقة الختامية لمؤتمر التمويل من أجل التنمية، الذي عقد في أديس أبابا في الفترة من ١٣ - ١٦ يوليو ٢٠١٥.
٥. الجريدة الرسمية العدد ٤٢ مكرر (ج) الصادر في ٢ ربيع الأول ١٤٤٢ هـ، الموافق ١٩ أكتوبر ٢٠٢٠ م، السنة الثالثة والستون، بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

ثانياً: مراجع باللغة الإنجليزية:

1. **Trade and development report**, United Nations conference on trade and development (UNCTAD), chapter vii, fiscal space for stability and development: contemporary challenges, 2014.
2. <https://www.unescwa.org/sub-site/fiscal--tax-policy-administration>.