

كيفية تقديم الإقرار الضريبي

لم يحدد المشرع فى القانون 11 لسنة 1991 أو تعديلاته طريقاً معيناً لتقديم الإقرار الضريبي إلى المأمورية المختصة وعلى ذلك يمكن تقديم الإقرار بإحدى الطرق الآتية:

الأولى: أن يقدم الإقرار باليد وهذا هو الأصل حيث يقدم الإقرار إلى المأمورية المختصة فى الميعاد باليد سواء من الشخص نفسه أو أى شخص آخر طالما أن المسجل هو الذى وقع عليه. ويوجد فى المأموريات التنفيذية للضريبة على المبيعات وحدة خاصة لتلقى الإقرارات المقدمة من المسجلين تسمى إدارة العمليات الضريبية.

الثانية: إرسال الإقرار بالبريد سواء بالبريد المسجل أو العادى فلم يشترط القانون ولا التعليمات الصادرة من مصلحة الضرائب على المبيعات فى هذا الشأن كيفية إرسال الإقرار بالبريد.

ولذلك يجوز إرسال الإقرار بالبريد أيا كان نوعه. هذا وقد أظهر الواقع مشكلة فى تقديم الإقرار وهى أن يقدم المسجل الإقرار إلى مأمورية غير مختصة. وفى هذا الفرض يكون المسجل قدم الإقرار مستوفياً الشروط الشكلية والمواعيد ولكن قدمه لمأمورية غير مختصة، فما الحكم فى تلك الحالة؟ وهل سيعتد بذلك الإقرار وما يترتب عليه من آثار أم لا يعتد به ولا ينتج أى أثر قانونى يترتب على تقديم الإقرار الصحيح فى المواعيد القانونية؟

يوجد رأيان فى الرد على تلك المشكلة:

الرأى الأول: يرى أن تقديم المسجل إقراره الشهرى لأى مأمورية غير مختصة لا ينتج أى اثر له ولا يعتد به لمخالفة ذلك حكم المادة 12 من اللائحة التنفيذية التى ألزمت المسجل بتقديم الإقرار إلى المأمورية المختصة فى خلال المواعيد القانونية المنصوص عليها ومن ثم يسأل هذا المسجل مسئولية كاملة عن عدم تقديم الإقرار للمأمورية المختصة ولا يعفيه الدفع بأنه قدمه مستوفياً

للشروط وفى الميعاد إلى مأمورية أخرى.⁽¹⁾

الرأى الثانى: يقرر هذا الرأى أن تقديم الإقرار الضريبى إلى مأمورية غير مختصة ينتج آثاره ويعتد به حيث انه طبقاً لنص المادة 16 من القانون 11 لسنة 1991 يلتزم المسجل بتقديم الإقرار الضريبى إلى المصلحة وبالتالى فإن تقديم الإقرار إلى مأمورية غير مختصة يعد نافياً للمسئولية طبقاً للقانون، ويضيف هذا الرأى فضلاً عن ذلك أن هذه المشكلة نادرة عملاً حيث أنها لم تحدث فى الواقع العملى إلا بشأن إنشاء مأمورية جديدة لتخفيف العبء على المأموريات القديمة والتسهيل على المسجلين نظراً لبعده المسافة بين المأموريات القديمة والمسجلين ويتعين على المأمورية غير المختصة إرسال الإقرار إلى المأمورية المختصة بعد ذلك.⁽²⁾

وفى تقدير الباحث أن الأصل هو التزام المسجل، أو ممثله القانونى - إذا كان شخصاً اعتبارياً - أو وكيله بتقديم الإقرار الضريبى إلى المأمورية التنفيذية المختصة متضمناً الضريبة المستحقة ويؤكد هذا القول نص المادة (11) من قرار وزير المالية رقم 749 لسنة 2001 بإصدار اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على المبيعات "فى تطبيق أحكام المادة (16) من القانون على كل مسجل أن يقدم للمأمورية المختصة إقراراً شهرياً....."، والقول بغير ذلك يثير مشكلة فى حالة تقديم الإقرار فى الميعاد إلى مأمورية غير مختصة وإحالاته بعد مرور الميعاد القانونى لتقديم الإقرار إلى المأمورية المختصة؛ فهل يتم تطبيق أحكام المادة (2/16) من القانون "وإذا لم يقدم المسجل الإقرار فى الميعاد المنصوص عليه فى هذه المادة يكون للمصلحة الحق فى تقدير الضريبة عن فترة المحاسبة....."، وتعرض المسجل للمسئولية الجنائية طبقاً لما نصت عليه المادة (41 بند 1) "التأخر فى تقديم الإقرار وأداء الضريبة عن المدة المحددة فى المادة (16) من هذا القانون بما لا يجاوز ستين يوماً. " ومعاقبته بالغرامة التى لا تقل عن مائة جنيه ولا تزيد عن

(1) تبنت هذا الرأى لجنة بحث التظلمات بالإدارة العامة لمنطقة القنال وسيناء واستبعدت كافة الإقرارات المقدمة إلى مأمورية

الإسماعيلية بعد إنشاء مأمورية شمال سيناء بالعريش باعتبار أن المأمورية المختصة شمال سيناء 0

(راجع فى هذا الموضوع د / اسعد طاهر احمد: المرجع السابق - ص 52).

(2) رأى الإدارة المركزية لشئون المناطق التنفيذية بمصلحة الضرائب على المبيعات.

ألقي جنيه فضلاً عن الضريبة والضريبة الإضافية، فإذا جاوز المسجل المدة السابقة ولم يقدم الإقرار بعد إنقضاء الستين يوماً أعتبر الفعل تهرياً ضريبياً طبقاً لنص المادة (44) من القانون ويعاقب بالعقوبة المنصوص عليها في المادة (43) من القانون وهي الحبس مدة لا تقل عن شهر وبغرامة لا تقل عن ألف جنيه ولا تجاوز خمسة آلاف جنيه أو بإحدى هاتين العقوبتين. أم أن الإدارة الضريبية تعترف بتقديم الإقرار في الميعاد حتى ولو تمت إحالته إلى المأمورية المختصة بعد الميعاد القانوني والعبرة في هذه الحالة بوقت تقديم الإقرار دون النظر إلى الجهة المقدم إليها هذا الإقرار؟

بيد أن إدارة الضريبة على المبيعات رأت - بحجة التيسير على المسجلين - أن للمسجل تقديم إقراره الضريبي إلى أي مأمورية تنفيذية، وزيادة في التيسير تسمح للمسجلين بأن يتقدموا بإقراراتهم الضريبية مصحوبة بالسداد إلى أحد فروع البنك الأهلي⁽³⁾.

وفي تقدير الباحث أنه يجب تقديم الإقرار الضريبي إلى المأمورية المختصة في الميعاد القانوني طبقاً لنص المادة (16)، وأن معنى تقديم الإقرار إلى المأمورية المختصة هو اتصال علم المأمورية بهذا الإقرار في الميعاد المقرر قانوناً، وأن عدم اتصال علم المأمورية المختصة بالإقرار الضريبي - في تقدير الباحث - هو مسئولية المسجل.

ويثور التساؤل ما الرأي إذا قدم الإقرار الضريبي في الميعاد إلى مأمورية غير مختصة وإحالته بعد مرور الميعاد القانوني لتقديم الإقرار إلى المأمورية المختصة؟

ويرى البعض⁽⁴⁾ أن هذا الإقرار ينتج أثره طالما قدم في الميعاد القانوني للمأمورية غير المختصة لان العبرة باتصال المصلحة بالإقرار بالإضافة إلى أن تأخر إحالته للمأمورية المختصة لا ذنب للمسجل فيه إذ قد يرجع ذلك إلى تباطؤ الموظف المختص أو مسافات البريد.

وقد حسم المشرع في قانون الضريبة على الدخل رقم 91 لسنة 2005 هذا الخلاف في الرأي من حيث الاختصاص؛ حيث نصت المادة (82) منه على "يلتزم

⁽³⁾ راجع في هذا الموضوع: د. إبراهيم النجار - موسوعة الضريبة على المبيعات - مرجع سابق ص 592.

⁽⁴⁾ د / اسعد ظاهر احمد: الضريبة العامة في الميزان - مرجع سابق - ص 54.

كل ممول بأن يقدم إلى مأمورية الضرائب المختصة إقراراً ضريبياً سنوياً....."،
ومعنى ذلك أنه لا يعتد بالإقرار الضريبي إذا تم تقديمه إلى مأمورية ضرائب غير
مختصة.

ويؤكد هذا الاتجاه أيضا ما ذهب إليه بعض الفقهاء إلى القول بأن تقديم الإقرار
لمأمورية غير مختصة كأنه لم يقدم ولا يجوز الاحتجاج بأن مصلحة الضرائب وحدة
واحدة لمخالفة ذلك لصريح النص⁽⁵⁾.

والباحث يؤيد هذا الرأي لأن المادة /82 من القانون الجديد لا تحتل أي تأويل
إذ نصت صراحة على التزام الممول بتقديم الإقرار للمأمورية المختصة.

وعلى الرغم من ذلك تبنت مصلحة الضرائب المصرية رأى آخر - عكس
ذلك - بحجة التيسير على الممولين⁽⁶⁾، وفي تقدير الباحث وقعت الإدارة الضريبية -
عملياً - فى مأزق؛ نظرا لكون الممولين تقدموا بإقراراتهم بهذه المكاتب الإرشادية فى
الميعاد القانوني لتقديم الإقرار دون النظر لاختصاصها بقبول هذه الإقرارات من
عدمه، وتم تحصيل الضريبة وفق الإقرار المقدم ثم تقوم هذه المكاتب بإرسال هذه
الإقرارات إلى المأمورية المختصة - وفى أغلب الأحيان - بعد الميعاد القانوني
المحدد لتقديم الإقرار الضريبي فيه⁽⁷⁾.

**الأمر الذى يجعل الباحث يتساءل هل يعتبر الإقرار المقدم من الممول
بمكاتب الإرشاد الضريبي، واتصل علم مأمورية الاختصاص به بعد الميعاد
القانوني، أنه مقدم فى الميعاد؟ أم أنه يعتبر أنه مقدم بعد الميعاد ومن ثم يتم تطبيق**

(5) يؤيد هذا الرأي د. رمضان صديق: الضريبة الموحدة فى القانون المصري، دار النهضة العربية سنة 1999 ص 356.
(6) كلمة رئيس مصلحة الضرائب المصرية فى مؤتمر للعاملين فى الضرائب بمحافظة الشرقية بتاريخ 2006/12/21 وجاء فيها
إطلاق حرية تقديم الإقرار الضريبي للممولين بأي مأمورية ضريبية سواء دخل أو مبيعات دون التقيد بالنطاق الجغرافي للممول.

لمزيد من التفصيل راجع <http://www.almasry-alyoum.com>

" وأكد محمود محمد علي رئيس مصلحة الضرائب أنه مع بداية فترة تقديم الإقرارات الضريبية الخاصة بضرائب الدخل عن العام
المالي ٢٠٠٦ التي تبدأ أول يناير ٢٠٠٧ يمكن للممول أن يقدم إقراره الضريبي ويسدد ضرائبه بأي مأمورية ضرائب دخل أو
مبيعات".

أ. محسن عبد الرازق جريدة المصرى اليوم ٢٢ / ١٢ / ٢٠٠٦

- كتاب دورى تذكيرى رقم (3) لسنة 2008 بشأن مكاتب الإرشاد الضريبي فى اتحاد الصناعات أو فى الغرف التجارية أو فى
غيرها من المواقع، والتي يتم تقديم الإقرارات الضريبية أمامها تيسيرا على الممولين من وجهة نظر المصلحة.
(7) راجع أحكام المادة (83) من قانون الضريبة على الدخل رقم 91 لسنة 2005، بشأن مواعيد تقديم الإقرار الضريبي.

العقوبات المقررة عليه فى هذه الحالة؟ ومن المسئول عن هذا الوضع أهو الممول أم مصلحة الضرائب؟

فى تقدير الباحث أن هذا الإقرار يعتبر بعد الميعاد لأن العبرة باتصال علم المأمورية المختصة به.

ولم يكتف المشرع بمعالجة الاختصاص فى تقديم الإقرار الضريبي بل امتد ليعالج كيفية تقديمه؛ فجاءت أحكام اللائحة التنفيذية⁽⁸⁾ لقانون الضريبة على الدخل لتبين أنه يجب أن يُقدم من أصل وصورة سواء تم تسليمه للمأمورية المختصة أو تم إرساله بالبريد بكتاب موصى عليه بعلم الوصول، ويتم ختم الإقرار المقدم بخاتم المأمورية، كما يتم ختم الصورة التى تسلم للممول أو تعاد إليه بالبريد دون مراجعه الإقرار أو إبداء رأي فيه. يجوز للممول إرسال الإقرار الضريبي من خلال بوابة الحكومة الإلكترونية (خدمة ممولي ضريبة الدخل) أو من خلال أية قناة إلكترونية أخرى تحددها وزارة المالية، على أن يقوم الممول بتسجيل نفسه والحصول على كلمة المرور السرية، ويعتبر الممول مسئولاً عما يقدمه مسئولية كاملة إما من خلال توقيع إقرار بذلك عند طلبه الاستفادة من هذه الخدمة أو أن يقدم توقيعاً إلكترونياً مجازاً من المصلحة.⁽⁹⁾

نخلص من ذلك كله أن ثمة اختلاف بين معالجة المشرع فى قانون الضريبة العامة على المبيعات رقم 11 لسنة 1991، وقانون الضريبة على الدخل رقم 91 لسنة 2005 لكيفية تقديم الإقرار الضريبي الأمر الذي يري معه الباحث أن يُفضل المعالجة التشريعية لكيفية تقديم الإقرار للبعد عن الاجتهاد، الأمر الذي يجعل الإدارة الضريبية بمنأى عن بطلان الإجراءات 0

ويمكن القول بصفة عامة من خلال دراسة هذا الفرع أنه يُشترط ليكون لهذه

⁽⁸⁾ راجع أحكام المواد (102)، (103)، (104) من اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل رقم 91 لسنة 2005.
⁽⁹⁾ بخصوص الاتجاه إلى النظام المميكن وتطبيقه بمصلحة الضرائب أصدرت وزارة المالية قواعد وتعليمات عامة رقم 2 لسنة 2010 بشأن تطبيق حزم برامج مصلحة الضرائب المصرية لخدمة الممولين وجهات التعامل، وكان من ضمن هذه البرامج برنامج تقديم إقرارات ضريبة الدخل والمبيعات.

لمزيد من التفصيل راجع:

وزارة المالية - مكتب الوزير - قواعد وتعليمات عامة رقم 2 لسنة 2010 بتاريخ 2010/12/1

أو موقع مصلحة الضرائب المصرية www.incometax.gov.eg 0

الإقرارات أثر فعال فى ربط الضريبة عدة شروط؛ فىلزم توقيع وتقديم الإقرارات من ذى صفة، وىجب أن ىتم تقديم الإقرارات إلى المأمورية المختصة، ولا ىكفى تقديم الإقرارات للمأمورية المختصة فقط بل ىشترط لقبول الإقرارات أن تقدم فى الميعاد المقرر قانوناً.