مذكرة دفاع

طعن رقم 169 لسنة 2011

لجنة الطعن رقم 7 قطاع رقم 1

مرفوعة من : مدرسة الشمس الحديثة الخاصة

ضــــــــد : مأمورية ضرائب 15 مايو

رقم الملف الضريبي : 22 / 890 / 71 / 4

الموضوع

قامت مأمورية ضرائب 15 مايو بفحص ضريبة كسب العمل عن السنوات 2005- 2008 تقديرياً وأخطرت الطاعن بالنماذج الضريبية وتم الطعن فيها وأحيل الخلاف إلى عدالة سيادتكم للفصل فيه.

أسباب الطعن

ينحصر الدفاع في شقين :

أولاُ : دور المأمورية في ربط الضريبة تقديرياً على ممول قد يكون معفى منها .

ثانياً : مغالاة المأمورية في تقديراتها .

أولاُ : دور المأمورية في ربط الضريبة تقديرياً على ممول قد يكون معفى منها : وذلك يتطلب استعراض أحكام القانون فيما يتعلق بدور الممول الخاضع للضريبة وعلاقته بجهة العمل وكذلك دور المأمورية الذي رسمه المشرع مع التنويه إلى النتائج كالأتي :

1- الدور الذي رسمه المشرع لكلاً من الممول ومصلحة الضرائب : المشرع قد حدد أسس وقواعد معينة ألزم جهة العمل أتباعها والتقيد بها ودور المأمورية في ذلك لذلك أفرد لها المشرع الضريبي في الكتاب الثاني - الباب الثاني – المواد من المادة 10 إلى المادة 23 من اللائحة التنفيذية للقانون 91 لسنة 2005 .

وقد نص في المادة 14 من اللائحة التنفيذية للقانون 91 لسنة 2005 : تلتزم جهة العمل بإجراء تسوية في نهاية السنة وفقاً للآتي :

- تحدد الإيرادات من المرتبات وما فى حكمها التى تقاضاها العامل من جهة عمله الأصلي خلال السنة .

- تخصم الإعفاءات المنصوص عليها فى المادة (13) من القانون وطبقا لأحكامها .

- تحسب الضريبة على ما يجاوز خمسة آلاف جنيه من صافى المرتبات وما فى حكمها ولا يتأثر حساب الضريبة وفقاً لحكم هذه المادة بأية مبالغ يحصل عليها العامل من جهات عمل أخرى ولا يجوز تكرار خصم الشريحة التى لا تستحق عليها ضريبة من أى إيراد آخر .

تسدد الجهة ما يستحق من فروق الضريبة إن وجدت دون الإخلال بحق جهة العمل فى الرجوع على العامل بما هو مدين به .

ويجب إجراء التسوية المشار إليها وتقديمها خلال شهر يناير من كل سنة وتوريد ناتج التسوية إلى مأمورية الضرائب المختصة .

وفى حالة وجود فروق ضريبية ناتجة عن الفحـص يتم حساب مقابل التأخير اعتباراً من اليوم التالي لانتهاء الأجل المحدد لتقديم التسوية السنوية .

النتيجة : **الفحص الضريبي من جانب المأمورية المعني به هو التحقق من تطبيق جهة العمل أحكام المواد 11 ، 12 ، 14 من اللائحة التنفيذية للقانون 91 لسنة 2005** .

2- عبئ تقديم الإقرار الضريبي : ضريبة كسب العمل ضريبة مختلفة عن باقي أنواع الضرائب الأخرى من خلال ثلاثة اختلافات :

- عبئ الضريبة يقع على العامل أو الموظف **وهو الممول في وجهة نظر المشرع الضريبي** وقد أعفاه المشرع الضريبي في حالات معينة من تقديم الإقرار المنصوص عليه في المادة 82 من القانون 91 لسنة 2005 " ....... يلتزم كل ممول بأن يقدم إلى مأمورية الضرائب المختصة إقرارا ضريبيا سنويا على النموذج الذي تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون، مصحوبا بالمستندات التي تحددها اللائحة ........ ، **ويعفى الممول من تقديم الإقرار .......، إذا اقتصر دخله على المرتبات وما في حكمها** " .

- يقع على عاتق جهة العمل عبئ استقطاع الضريبة وتوريدها من خلال تقديم الإقرار ربع سنوي وقد أفرد لها المشرع الضريبي معالجة في المادة 14 من القانون 91 لسنة 2005 " على أصحاب الأعمال والملتزمين بدفع الإيرادات الخاضعة للضريبة .... أن يحجزوا مما يكون عليهم دفعه من المبالغ المنصوص عليها فى المادة 9 من هذا القانون مبلغا تحت حساب الضريبة المستحقة وفقا لما تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون " – وحددت المادة 15 من القانون " ....... يلتزم المسئول عن حجز الضريبة وتوريدها طبقا للمادة 14 من هذا القانون ...... بتقديم إقرار ربع سنوي إلى مأمورية الضرائب المختصة في يناير وابريل ويوليو وأكتوبر من كل عام " .

وقد نص المشرع في المادة 89 ............ ويعتبر الإقرار ربطا للضريبة والتزاما بأدائها في الموعد القانوني وتسدد الضريبة من واقع هذا الإقرار .

النتيجة : **لذلك ضريبة كسب العمل لا تخضع للتقدير الجزافي والمشرع الضريبي لم يشاء أن يتوسع في منح الحق لمصلحة الضرائب بشأن تقدير الضريبة كما ورد بالمادة 90 من القانون للمصلحة أن تعدل الربط من واقع البيانات الواردة بالإقرار والمستندات المؤيدة له ، كما يكون للمصلحة إجراء ربط تقديري للضريبة من واقع أية بيانات متاحة فى حالة عدم تقديم الممول لإقراره الضريبي أو عدم تقديمه للبيانات والمستندات المؤيدة للإقرار ...... .**

**وقد نص المشرع في المادة 100 من الكتاب الرابع الخاص بالفحص والتحريات ..... تلتزم المنشآت والمؤسسات التعليمية والهيئات والمنشآت المعفاة من الضريبة المنصوص عليها في هذا القانون أن تقدم إلى موظفي المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية عند كل طلب دفاتر حساباتها وكل ما تطالب بتقديمه من مستندات .**

**لذلك نجد أن المشرع الضريبي عندما أعفى ممولي ضريبة المرتبات من تقديم الإقرارات الضريبية المنصوص عليها في الباب الثاني من القانون المواد من 82 إلى 88 ... لذلك أصبحت جميع أحكام المواد المترتبة على عدم تقديم الإقرار لا تنطبق على هذه الفئة من الممولين بما فيها حق مصلحة الضرائب في اللجوء لتقدير الضريبة على المرتبات .**

3- دور المأمورية في اتخاذ إجراءات التعديل والتقدير والربط : فإذا استعرضنا نص المادة 90 بدقة " للمصلحة أن تعدل الربط من واقع البيانات الواردة بالإقرار والمستندات المؤيدة له كما يكون للمصلحة إجراء ربط تقديري للضريبة من واقع أية بيانات متاحة **في حالة عدم تقديم الممول لإقراره الضريبي أو عدم تقديمه للبيانات والمستندات المؤيدة للإقرار** " وهنا نلاحظ أن المخاطب بنص تلك المادة هو ممولي ضريبة الأرباح التجارية والمهن الحرة لأن ممولي ضريبة كسب العمل قد أعفاه المشرع من ذلك الإقرار بينما جهة العمل ليست ممول من وجهة نظر المشرع الضريبي .

لذلك نجد أن المشرع الضريبي لم يفرد لها شيء إلا في الباب الرابع والخاص بالفحص والتحريات في حدود ما ورد بالمادة 100 " تلتزم المنشآت والمؤسسات التعليمية والهيئات والمنشآت المعفاة من الضريبة المنصوص عليها في هذا القانون أن تقدم إلى موظفي المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية عند كل طلب دفاتر حساباتها وكل ما تطالب بتقديمه من مستندات " وكأن المشرع الضريبي قد عنا بذلك سبيل فحص هذه الفئة من الممولين بالانتقال لجهة العمل والتحقق من تطبيق أحكام القانون واستقطاع وتوريد الضريبة " وفعلاً هذا ما أورده المشرع من خلال أحكام المادة 135 يعاقب بغرامة لا تقل عن ألفى جنيه ولا تجاوز عشرة آلاف جنيه كل من ارتكب أيا من الأفعال الآتية ........ الامتناع عن تطبيق نظام استقطاع و خصم و تحصيل و توريد الضريبة في المواعيد القانونية "

النتيجة : **لذلك فإن المشرع الضريبي لم يمنح المصلحة أي فرصة لتقدير ضريبة المرتبات بينما أورد بالمادة 100 الخاص بالفحص والتحريات والمادة 135 والخاصة بفرض العقوبات على جهة العمل حال عدم الالتزام بأحكام المادة 100 من القانون .**

ومن خلال استقراء ما ورد بالباب السادس " إجراءات الطعن " المادة 118 .... للممول الخاضع للضريبة على المرتبات والأجور خلال ثلاثين يوما من تاريخ استلام الإيراد الخاضع للضريبة أن يعترض على ما تم خصمه من ضرائب بطلب يقدم إلى الجهة التي قامت بالخصم ، ويتعين على هذه الجهة أن ترسل الطلب مشفوعا بردها إلى مأمورية الضرائب المختصة خلال ثلاثين يوما من تاريخ تقديمه ، كما يكون للجهة المذكورة أن تعترض على ما تخطر به من فروق الضريبة الناتجة عن الفحص، خلال ثلاثين يوما من تاريخ استلام الإخطار ، وتتولى المأمورية فحص الطلب أو الاعتراض فإذا تبين لها صحته كان عليها إخطار الجهة بتعديل ربط الضريبة، أما إذا لم تقتنع بصحة الطلب أو الاعتراض فيتعين عليها إحالته إلى لجنة الطعن طبقا لأحكام هذا القانون مع إخطار صاحب الشأن بذلك بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول وذلك خلال ثلاثين يوما من تاريخ الإحالة .

وقد نص المشرع بأن أي فروق ناجمة عن الفحص مادة 14 ............ وعلى أصحاب الأعمال والملتزمين بدفع الإيراد سداد ما يستحق من فروق الضريبة وذلك كله دون الإخلال **بحقهم فى الرجوع على الممول** بما هو مدين به.

النتيجة : **وعلى ذلك يتضح أن جهة العمل هي المنوط إليها ربط ضريبة كسب العمل واعتراض الممول يكون موجهاً إليها باعتبارها من قامت بربط الضريبة وجهة العمل ترفع هذا الاعتراض للمأمورية المختصة للفصل في الخلاف بين الممول وبين جهة العمل وهنا يتضح أن المشرع الضريبي قد نصب مأمورية الضرائب جهة فصل في النزاع الناجم بين ممولي ضريبة المرتبات وبين جهة العمل حول تطبيق أحكام القانون 91 لسنة 2005 وبذلك ليس للمأمورية أن تقلد دور من يربط الضريبة " جهة العمل " في ضؤ ما أولاها المشرع باعتبارها جهة للفصل في الخصومة التي قد تنشاء بين الممول وجهة العمل .**

لذلك نحن نتساءل وإياكم :

* هل يجوز للمأمورية إجراء فحص وربط لضريبة كسب العمل تقديرياً في ضؤ ما ورد بالمادة 90 وبالرغم من أن ممولي ضريبة كسب العمل من غير المخاطبين بأحكام تلك المادة .
* هل دور المأمورية هو فقط ما ورد بالمادة 100 من القانون مما يعني فقط التحقق من تطبيق أحكام ضريبة كسب العمل والمطالبة بالفروق الناجمة عن الفحص .
* هل ينحصر دور المأمورية فقط في الفصل في الخلاف الناشئ عن تطبيق أحكام القانون بين الممول وجهة العمل .

الطلبات

سوف تتحدد طلباتنا بخصوص تقديرات المأمورية في ضوء الأتي :

**المشرع الضريبي قد مايز بين نوعين من الربط** :

* الحالات التي يتم فيها ربط الضريبة من المصلحة وقد أفرد لها المادة 117 من القانون 91 لسنة 2005 :
  + - المأمورية من تتولى أعمال الفحص والربط .
    - وأطلق لغة الطعن على الإخطارات بالفروق الضريبية وجعل لها معالجة خاصة .
    - والطاعن يرفع طعنه إلى المأمورية التي تتولى بحثه أو إحالته إلى لجنة الطعن .
    - تنظم المادة 90 ق 91 لسنة 2005 أعمال فحص المنشأة - للمصلحة أن تعدل الربط من واقع البيانات الواردة بالإقرار والمستندات المؤيدة له ، كما يكون للمصلحة إجراء ربط تقديري للضريبة من واقع أية بيانات متاحة في حالة عدم تقديم الممول لإقراره الضريبي أو عدم تقديمه للبيانات والمستندات المؤيدة للإقرار .
* الحالات الأخرى والتي يتم ربط الضريبة من جهة أخرى غير مصلحة الضرائب وهي الجهات التي أولاها القانون ولاية ربط الضريبة وتحصيلها – ضريبة كسب العمل - وأفرد لها المشرع المادة 118ق 91 لسنة 2005 :
  + - وتتولى جهة العمل ربط الضريبة .
    - وأطلق لغة الاعتراض على الإخطارات بالفروق الضريبية وجعل لها معالجة خاصة .
    - العامل يرفع اعتراضه إلى جهة العمل التي تتولى إرساله للمأمورية لبحثه والرد عليه
    - وتتولى المأمورية فحص الاعتراض فإذا تبين لها صحته كان عليها إخطار جهة العمل بتعديل ربط الضريبة أما إذا لم تقتنع بصحة الاعتراض فيتعين عليها إحالته إلى لجنة الطعن .
    - تنظم المادة 100 ق 91 لسنة 2005 أعمال فحص جهات العمل - تلتزم المنشآت والمؤسسات التعليمية والهيئات والمنشآت المعفاة من الضريبة المنصوص عليها في هذا القانون أن تقدم إلى موظفي المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية عند كل طلب دفاتر حساباتها وكل ما تطالب بتقديمه من مستندات .

**المشرع الضريبي لم يطلق يد المأمورية في إعمال الفحص** : ذلك أن المشرع فرض قيداً على المصلحة بحيث لا يجوز فحص أي ملف ضريبي سوى تلك التي ترد بعينة الفحص - المادة 94 ق 91 لسنة 2005 " على المصلحة فحص إقرارات الممولين سنويا من خلال عينة يصدر بقواعد ومعايير تحديدها قرار من الوزير بناء على عرض رئيس المصلحة " .

**عدم اتخاذ الإجراءات القانونية السابقة على الفحص** : تنص المادة 95 ق 91 لسنة 2005 - تلتزم المأمورية المختصة بإخطار الممول بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول بالتاريخ المحدد للفحص ومكانه والمدة التقديرية له ........... ويلتزم الممول باستقبال موظفي المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية ، وتمكينهم من الإطلاع على ما لديه من دفاتر ومستندات ومحررات - مادة (118) من اللائحة : يكون إخطار الممول بالتاريخ المحدد للفحص ومكانه والمدة التقديرية له على النموذج رقم (31 فحص) قبل عشرة أيام على الأقل من تاريخ استلام الممول لهذا الإخطار ، وقد خلا الملف من هذه الإجراءات .

بصفة أساسية :

* لإعادة أوراق الملف للمأمورية لإعادة الفحص في ضؤ المستجدات وأحكام القانون 91 لسنة 2005 لعدم تطبيق المادة 95 ق 91 لسنة 2005 .
* إلزام المأمورية بإتباع أحكام المواد 100 ق 91 لسنة 2005 والمادة 118 من اللائحة التنفيذية والإطلاع على السجلات دفاتر المنشأة لاستظهار مدى التزام الجهة بتطبيق أحكام الكتاب الأول من القانون 91 لسنة 2005 .

وتفضلوا سيادتكم بقبول الاحترام ووفقكم الله للخير في قدس مداولتكم ،،،

مقدمه لسيادتكم