

المؤتمر الضريبي السنوي الرابع عشر  
( المحور الثاني )  
خواطر محاسب مستقل

"التشريع ومشكلات التحاسب الضريبي للنظام الضريبي المصري"  
مقدمه من : مؤسسة ممدوح أبو السعود – محاسبون قانونيون  
ومستشارون

## مقدمة :

عند استعراض محاور المؤتمر الضريبي السنوي الرابع عشر نجد ان المحاور الثلاث الأولى التي حددها مرتبطة ارتباطاً وثيقاً ببعضها , مثال ذلك : لو أننا قمنا باختيار المحور الثاني والخاص بمشكلات التحاسب الضريبي وتطوير الإدارة الضريبية لا يمكن أن نتناوله بمعزل عن المبحث الأول الخاص بالقانون رقم 91 لسنة 2005 وثغراته التي ظهرت عند التطبيق , كما أنه لا يمكن أن نتناول المحور المذكور بعيداً عن المحور الثالث الخاص بمعايير المحاسبة المصرية التي ألزم القانون رقم 91 لسنة 2005 بأن تتم المحاسبة الضريبية وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية .

لذا نتشرف بتقديم هذه الورقة والخاصة بمشكلات التحاسب الضريبي وتطوير الإدارة الضريبية متضمنة بعض المشاكل الواردة بالمحورين الأول والثاني .

وللخوض في بحث مشكلات التحاسب الضريبي وتطوير الإدارة الضريبية في ظل قانون الضرائب على الدخل رقم 91 لسنة 2005 لابد من التحدث عن كيفية الإجهاز على محاسبة ممولي مصلحة الضرائب والربط عليهم عن السنوات حتى 2004 , حيث يمثل هذا الموضوع أحد المحاور الرئيسية للحكم على نجاح منظومة قانون الضرائب رقم 91 لسنة 2005 وإرساء الثقة بين المصلحة ومموليها .

ولنبداً الآن عرض هذا الموضوع واقتراح أسس حل مشكلة الملفات المتراكمة بدون فحص حتى عام 2004 , وكذا معايير تسوية وإنهاء المنازعات والخلافات المتعلقة بالقانون الملغي رقم 157 لسنة لسنة 1981 معدلاً .

ولأهمية هذا الموضوع بالنسبة لحقوق الخزانة العامة من ناحية ومن ناحية أخرى زرع روح الثقة والتعاون بين المصلحة ومموليها .

فضلاً عن تطهير مستحقات مصلحة الضرائب من متأخراتها ,نقدم عرضاً شاملاً لبعض

الأسس والمعايير التي قد تؤدي إلى حل هذه المشكلة والتي يمكن تلخيصها في النقاط

الآتية :

1. بيان بالأسس والمعايير التي نراها ضرورية ولازمة لفحص الملفات المتراكمة والتي لم يتم فحصها حتى عام 2004.
2. الضوابط الواجب اتباعها لتسوية النزاعات القائمة بين المصلحة ومموليها أمام اللجان الداخلية .
3. طالما ان الهدف المنشود من وراء ذلك هو حصيله فلا بد من وضع قواعد واستصدار قانون للتيسيرات على ممولي المصلحة في سداد المستحقات وما يترتب على ذلك من تنشيط الحصيله .
4. يقتضي على مصلحة الضرائب تطهير متأخراتها المتضخمة في ميزانيتها من الضرائب الغير واجبة الأداء .

أولاً : الأسس والمعايير الواجب اتباعها لفحص الملفات المتراكمة :

يوجد طريقتين للإجهاز على فحص هذه الملفات :

الطريقة الأولى : الطريقة القانونية :

وقد سبق لمصلحة الضرائب إتباعها عندما واجهتها تركة مثقلة من الحالات التي لم يتم فحصها وبالتالي ربط الضريبة عليها ,لذا سعت إلى إستصدار قوانين الربط الحكمي والتي نذكر منها القانون 240 لسنة 1952 , 587 لسنة 1954 , 55 لسنة 1967 , 77 لسنة 1969 , مما أسفر عن الإجهاز على جانب كبير من تلك التراكمات ويمكن للمصلحة اللجوء إلى هذه الطريقة التي تؤدي إلى استقرار المراكز الضريبية لمموليها ,وعدم تراكم المتأخرات ,والقضاء على المنازعات .

على أن يشمل القانون تحديد سنة أساس واحدة لجميع الممولين يقاس عليها أرباح السنوات التالية لهذه السنة بشرط أن يكون الممول قد حقق فيها أرباحاً وتكون عن سنة كاملة .

### الطريقة الثانية :

#### ونرى عرض هذه الاقتراحات

مقدمة : من المعروف أن مصلحة الضرائب العامة على مدار تاريخها الطويل ( 68 عاماً ) أخرجت مافي جعبتها من قواعد وأسس ومعايير للفحص ليهتدي بها السادة /مأموري الضرائب عند محاسبة الممولين ,وأوضحت المصلحة هذه الأسس والمعايير والقواعد في تعليماتها التفسيرية وكتبها الدورية وتعليماتها التنفيذية للفحص حيث اصدرت الآلاف من هذه التعليمات والكتب الدورية المبنية على دراسات قانونية وعلمية وعملية ومهنية مسترشدة بأراء ممثلي الأنشطة التجارية والصناعية بالغرف التجارية والغرف الصناعية والنقابات المهنية والاتحادات التجارية والصناعية .

هذا فضلاً عن أخذها في الاعتبار لقرارات لجان الطعن وأحكام المحاكم الصادرة حسماً لبعض الخلافات التي كانت قائمة وتم الفصل فيها بالإضافة إلى ما صدر من أحكام محكمة النقض والمحكمة الدستورية العليا في شأن عدم دستورية بعض مواد قانون الضرائب . نتيجة لما تقدم أصبحت مصلحة الضرائب تمتلك ثروة مهنية وفنية لا يمكن الاستغناء عنها ,ويمكن القول بأن لدى المصلحة الآن فقه ضريبي يتم الاسترشاد به في النزاعات القائمة .

ونرى أن هذه الاقتراحات لا يمكن بأي حال من الأحوال أن تخرج عما سبق أن حددته المصلحة في تعليماتها السابق الإشارة إليها ,ولكن يمكن القول أن المشكلة تنحصر في كيفية تطويع هذه التعليمات وتطبيقها بما يتمشى وظروف كل نشاط مع إعطاء الثقة والأمان لمأمور الفحص عندما يقرر اعتماد نسب إجمالي ربح أو صافي ربح بأقل مما

وردت في هذه التعليمات , وكذا عندما يقرر اعتماد حالات الفحص الدفترى طالما اطمأن لأمانتها .

وفي سبيل تحقيق ذلك نورد فيما يلي الأسس والضوابط المطلوبة لتحقيق الإجهاز على

الملفات المترجمة بدون فحص حتى عام 2004 :

1. الاسترشاد بالتعليمات التنفيذية للفحص والتي يمكن الخروج عليها في حالتين :
  - إذا أظهرت الدفاتر أو الإقرارات نسب إجمالي ربح أو صافي ربح بأزيد مما ورد في هذه التعليمات .
  - إذا أظهرت الدفاتر أو الإقرارات نسباً أقل مما ورد بالتعليمات نوصي هنا بالأخذ بها طالما أن المصلحة لم تستطع تقديم مستندات تثبت عدم صحتها ( وهو الأمر الذي كانت المصلحة تخشى تطبيقه ) .
2. التنبيه على السادة الفاحصين بضرورة اعتماد دفاتر وحسابات الممولين طالما لم تثبت عدم صحتها , حيث أن العبرة في الدفاتر بأمانتها وإظهارها للحقيقة وانتظامها من حيث الشكل ووفقاً لأحكام القانون .
3. إعطاء المأمور الحق في محاسبة الممول وفقاً لأسس وضوابط سبق الربط بها عن السنة أو السنوات السابقة على الفحص الذي يقوم به والذي تم من واقع قرارات لجان داخلية أو لجان طعن أو حكم محكمة , طالما لم تتوافر لدى المأمور بيانات أو معلومات تخالف ذلك .
4. محاسبة الفنيين بمصلحة الضرائب ( المأمور – المراجع – مدير الفحص متضامين ) الذين يغالون في تقديراتهم المعتمدة على الأسلوب الإنشائي ودون تقديم أي سند موضوعي أو دليل أو قرينة مقبولة تثبت صحة ما توصلوا إليه من تقديرات . ونقصد بمحاسبة الفنيين هنا إجراء تحقيق لما قد يكون وراء هذه التقديرات المغالى فيها من تواطؤ مع الممولين , حيث يسهل إهدار هذه التقديرات لأنها لا تستند إلى أي أساس ولا يمكن الاعتراض على ما يتم التوصل إليه في اللجان .

وإحفاقاً للحق ..قد يكون الهدف من وراء المغالاة في التقديرات هو رفع الحالات التي يتم فحصها من حالة ( ب ) إلى حالة ( أ ) حتى تحسب للفاحص في كشف نشاطه بعدد أكبر من حالات الفحص .

ثانياً : الضوابط الواجب اتباعها لتسوية النزاعات القائمة بين المصلحة ومموليها أمام اللجان الداخلية :

1. يجب أن يكون معلوماً جيداً أن الهدف في اللجان الداخلية ليس هو تخفيض التقديرات بنسبة معينة لا يمكن أن تتخطاها ولكن الهدف هو الالتزام بالموضوعية عند بحث النزاعات القائمة حتى يمكن الإجهاز على جانب كبير منها بما يحقق حصول الخزانة العامة على مستحققاتها من ناحية واستقرار الحالة الضريبية للممولين من ناحية أخرى .

ولتحقيق هذا الغرض يقتضي إعطاء صلاحية أكبر لأعضاء اللجان الداخلية الواجب اختيارهم من المشهود لهم بالكفاءة والنزاهة والسمعة الطيبة فليس أمام اللجنة رقيب إلا الله سبحانه وتعالى .

2. إذا ما تم الاختيار الجيد لأعضاء اللجنة ومنحهم الصلاحية الكاملة في إصدار قراراتهم سيترتب على ذلك الإجهاز على معظم حالات النزاع القائمة نتيجة الثقة الممنوحة لهم مما يمكنهم من اتخاذ قرارات كانت في الماضي شبه مستحيلة مثال ذلك :

- أ - إصدار قرارات باعتماد دفاتر وحسابات ممول سبق للمأمورية إدارها طالما أنها لم تقدم مستندات تثبت عدم صحتها .
- ب - إصدار قرارات بتقادم الضريبة المستحقة عن بعض السنوات والتي يتمسك الممول بسقوطها طالما تحققت اللجنة من اكتمال تقادمها قانوناً .

ج - إصدار قرارات بإلغاء تقديرات عن نشاط أو أكثر تبين للجنة عدم مزاوله الممول له , كما يتضح أن المأمورية لم تتحقق من حدوث الواقعة المنشئة للضريبة .

د - هذا فضلاً عن تخفيض التقديرات التي يتحقق للجنة أن المأمورية غالت فيها كثيراً ولم تقدم دليلاً أو قرينة مقبولة تؤيد هذه التقديرات , وإصدار قرار بالتخفيضات المعقولة والمقبولة وفقاً لما هو متوافر بالملف من مستندات بحيث يحصل كل من الممول والخزانة العامة على حقوقهما كاملة .

3. تشكيل لجنة فنية عليا في كل مأمورية من ثلاثة مديري فحص برئاسة رئيس المأمورية من المشهود لهم بالكفاءة والنزاهة والسمعة الطيبة لاعتماد قرارات هذه اللجان حتى تصبح نهائية يتم الربط من واقعها .

4. في حالة تعذر الوصول إلى حل أمام اللجنة الداخلية بالمأمورية وأحيل النزاع أمام اللجنة الداخلية المتخصصة التي جرى تشكيلها أخيراً أو أحالت اللجنة المتخصصة هي الأخرى النزاع إلى لجنة الطعن فتسهيلاً لأعمال لجان الطعن وسرعة إصدار قراراتها فإن الأمر يقتضي توضيح ما تم الاتفاق عليه من أسس أمام اللجنة الداخلية , والعناصر والأسس المختلف عليها والتي تقوم لجنة الطعن ببحثه دون ما تم الاتفاق عليه أمام اللجان الداخلية لسرعة البت في القرارات .

ومما تجدر الإشارة إليه في هذا الخصوص أنه سبق للمصلحة أن اصدرت العديد من التعليمات التنفيذية التي دعت فيها مأمورياتها إلى ذلك , ونذكر منها التعليمات (أرقام ) 8 لسنة 1981 , 15 لسنة 1990 , 8 لسنة 1992 , وعلى الرغم من ذلك فلا توجد أي مأمورية إلترمت بها . فبمجرد عدم الاتفاق على كافة البنود , تقوم المأمورية بإحالة نزاعاتها للجنة الطعن سواء ما تم الاتفاق عليه وما لم يتم الاتفاق عليه , ويتم تمزيق مسودة مشروع اللجنة الداخلية المعد بالمأمورية .

ثالثاً : محاولة استصدار قانون للتيسير على ممولى المصلحة فى سداد المستحقات , وذلك بهدف تنشيط الحصيلة :

وهذا الأمر ليس جديداً , فقد سبق لمصلحة الضرائب أن أصدرت القانون رقم 77 لسنة 1969 للتيسير على ممولياها والتي كان من بين مواده نصاً يعطى الحق للممول الذي يسدد مستحقاته كاملة بخضم 25 % من قيمة هذه الضريبة , فضلاً عن إعفاءه من الفوائد إذا سدد المستحقات خلال ستة اشهر , وقد تراوحت نسب الخضم لمن يسدد خلال الستة أشهر التالية إلى 20 , 10% , إذا سدد نصف القيمة .

ونرى أن استصدار قانون جديد للتيسير على ممولى مصلحة الضرائب سيجرب عليه بلا شك تنشيط الحصيلة من ناحية والإجهاز على جانب كبير من متأخرات مصلحة الضرائب الظاهر بالميزانية من ناحية أخرى .

وجدير بالذكر أن القانون 91 لسنة 2005 تنازل عن جزء من حقوق الخزانة العامة عندما أراد تصفية النزاعات المرفوعة بشأنها دعاوي أمام المحاكم قبل أول أكتوبر 2004 مقابل قيام الممول بأداء نسبة من الضريبة المستحقة على الوعاء السنوي للضريبة المتنازع عليها وتتراوح هذه النسبة ما بين 10 , 40 % طبقاً لقيمة الوعاء الضريبي المتنازع عليه , وهذا ما يتشابه مع القانون 77 لسنة 1969 المذكور من ناحية التنازل عن جانب من حقوق الخزانة العامة ولكن الهدف هنا مختلف حيث أنه يهدف إلى تصفية الدعاوي المرفوعة أمام المحاكم .

رابعاً : تطهير متأخرات مصلحة الضرائب من الضرائب غير القانونية :

وهذا الموضوع لا يقل أهمية عن باقي الموضوعات الأخرى نظراً لتضخم رصيد مصلحة الضرائب بالمتأخرات من سنة لأخرى مما يتطلب تطهير هذه المتأخرات من الضرائب التي تم الربط بها على الممولين دون وجه حق .



## ووصولاً إلى هذا الهدف نرى اتباع الآتي :

1. فتح باب الطعون أمام جميع حالات الربط لعدم الطعن طالما تأكد للمصلحة عدم استلام أصحابها للنماذج ( 19) الضريبية , أو تحقق للمصلحة عدم استيفاء بيانات علم الوصول طبقاً لما هو محدد قانوناً , وما قضت به تعليمات البريد الصادرة في هذا الشأن والتي غالباً ما تكون غير مستوفاه للشكل القانوني مما يترتب عليه إبطال قانونية التسليم .
2. إلغاء الربط الذي أجرته المأموريات على مموليها دون منحهم خصماً للأعباء العائلية , حيث تبين أن كثيراً من المأموريات تجري الربط دون خصم أعباء عائلية على الرغم من سابق تمتعهم بهذه الأعباء في سنوات سابقة .  
ونرى أنه طالما أن المأمورية لم يتبين لها عدم استحقاق الممول لهذه الأعباء فليس لها الحق في حرمانه من الأعباء العائلية التي قررها له القانون , ويعد هذا مخالفة قانونية يقتضي محاسبة المسئول عنها , نظراً لما يترتب عليه من :
  - تضخيم رقم متأخرات مصلحة الضرائب دون مبرر .
  - إرباك العمل بالمصلحة , إذ يتطلب التعديل القيام بإلغاء الربط , ثم عمل ربط جديد معدل .
  - تكرار العمل بشعبة الحجز حيث سيجري على هذا الأمر إجراء تسويات جديدة بالربط المعدل .
3. التوسع في إسقاط الضرائب التي تم الربط بها على الممولين المتعثرين عن السداد طالما أن المصلحة قد تحققت من خلال البيانات المتوافرة لديها , ومن تحرياتها أن هؤلاء الممولين ليست لديهم أية ممتلكات أو أية إيرادات تمكنهم من الوفاء بالضرائب المستحقة عليهم أو الوفاء بجزء منها .

خامساً : ماذا قدمت مصلحة الضرائب لإنهاء المنازعات وتصفيتهما مع مموليهما :

تيسيراً على كافة الممولين لإنهاء نزاعاتهم مع مصلحة الضرائب أصدرت المصلحة تعليماتها رقم 2( لسنة 2006 لإنهاء هذه النزاعات بالطريقة الودية عن طريق لجان فض المنازعات واللجان الداخلية التي تم إنشاؤها وزير المالية بتذليل العقبات للوصول إلى تصالح ودي داخل المأموريات قبل الوصول إلى لجان الطعن أو المحاكم مما يعيد روح الثقة إلى قلوب الممولين .

وفي سبيل إعادة الثقة بين الممول والمصلحة اتخذت الأخيرة عدة إجراءات هامة

لصالح مموليهما لحل مشاكلهم المستعصية وأهمها :

المشكلة الأولى : الربط لعدم الطعن :

وعانى منها الكثير من الممولين وطبقاً للقواعد الجديدة التي اصدرتها المصلحة لحل هذه المشكلة السماح بفتح باب الطعن لكل ممول يعترض على محضر الحجز وعرض هذه الحالات على لجان استشارية تم تشكيلها لهذا الغرض لحل هذه المشكلة طالما أن الممول لم يستلم خطاب المأمورية بعلم الوصول . ( نموذج )19( ضريبة موحدة )

وتتضمن القواعد الجديدة ثلاثة شروط يجب الالتزام بها للقيام بالربط لعدم الطعن وهي :

- ضرورة قيام الممول بنفسه باستلام النموذج )19( ضريبة موحدة مع التحقق بأنه قام بالتوقيع عليه باسمه الثلاثي مع وضع الرقم القومي لبطاقته وتاريخ استلام الخطاب في علم الوصول .
- أو أن يتم التوقيع من المحاسب القانوني للممول .
- أو يتم التوقيع من وكيل الممول .

## المشكلة الثانية: موضوع الاسقاط الضريبي :

فقد أصدرت المصلحة لجميع مأمورياتها تعليمات تسمح لها باسقاط جزء من المديونيات المستحقة على الممولين المتعثرين حسب كل حالة وطبقاً لظروف الممول ومن حق المأمورية اسقاط في حدود 25 % من الضريبة .  
ومن حق المنطقة الاسقاط في حدود 50 % من الضريبة , ومن حق المصلحة الاسقاط الكامل للمبلغ المستحق على الممول الذي لا يوجد لديه اية ثروات أو مصادر أو اصول مادية أو معنوية أو الممول الذي خسر كل ماله .  
المشكلة الثالثة : الملفات التي لحقها التقادم :

حيث قررت المصلحة حل مشكلات الملفات التي لحقها تقادم دون تردد أو خوف طالما تمت المحاسبة في حدود ما ورد بالإقرار الضريبي الأصلي أو المعدل أو وفقاً لبيانات الخصم والإضافة أو وفقاً لما استقر عليه العمل بالمصلحة في الأنشطة المماثلة أو استناداً إلى موافقة الممول .

## المشكلة الرابعة : ماذا عن الملفات التي لم يتم حسم نزاعاتها أمام لجان فض المنازعات

مما يقتضى إحالتها إلى لجان الطعن :

ونظراً لأهمية هذا الموضوع التي تناولته المادة (2) من مواد إصدار القانون رقم 91 لسنة 2005 وما أثير حولها من عدم اختصاص لجان الطعن المشكلة طبقاً لأحكام المادة المذكورة في نظر النزاعات القائمة .

نورد فيما يلي ما أثاره بعض السادة المحاسبين ورد مصلحة الضرائب عليهم ورأينا على

ذلك :

أثار بعض السادة المحاسبين : الثغرات القانونية في مواد القانون رقم 91 لسنة 2005 , وأهم ما أثير في هذا الشأن :

الثغرة الموجودة في المادة الثانية من مواد إصدار القانون المذكور التي تقضي بإلغاء قانون الضرائب على الدخل الصادر بالقانون رقم 157 لسنة 1981 , على أن تستمر لجان الطعن المشكلة وفقاً لأحكام قانون الضرائب على الدخل المشار إليه حتى 2005/12/31 في النظر في المنازعات الضريبية المتعلقة بالسنوات حتى 2004 , وبعدها تحال المنازعات التي لم يتم الفصل فيها بحالتها إلى اللجان المشكلة طبقاً لأحكام القانون المرافق .

حيث ذكر بعض المحاسبين أن هذه المادة بوضعها الحالي ستؤدي إلى عدة ثغرات تؤدي إلى عرقلة غلق الملفات الضريبية القديمة , ونورد فيما يلي ملخصاً لهذه الثغرات :

1. قد يستند الممولين لهذه المادة في الطعن بعدم اختصاص لجان الطعن الجديدة التي جرى تشكيلها وفقاً لأحكام القانون رقم 91 لسنة 2005 لنظر النزاعات القائمة والتي لا تزال موجودة بالمأموريات ولم يتم البت فيها .

2. أن المادة المذكورة ألغت القانون رقم 157 لسنة 1981 وبالتالي قد يلجأ الممولين إلى الطعن بعدم أحقية مصلحة الضرائب في المطالبة بأية ضرائب ناتجة عن أية نزاعات لا تزال موجودة بالمأموريات .

3. وقد يذهب بعض الممولين إلى أكثر من هذا ويقومون بالطعن بعدم اختصاص اللجان الجديدة ببحث الحالات المحالة لها من لجان الطعن القديمة نظراً لتشكيل اللجان الجديدة مركزياً ( بالقاهرة ) وليس وفقاً للاختصاص المكاني الوارد في المادة (120 ) من القانون رقم 91 لسنة 2005 .

وترى مصلحة الضرائب بأن هذه المادة انتقالية ما بين القانونين وهي تحدد أسلوب التعامل في المنازعات المتواجدة بالقانون الملغى والقائمة وقت العمل بالقانون الحالي , حيث اعطت المادة المذكورة ستة أشهر مهلة للجان القديمة لإنهاء تلك المنازعات وفي حالة عدم الإنتهاء منها تحال بحالتها للجان الجديدة , وبالتالي يكون قد أصبح من اختصاص لجان الطعن الجديدة نظر المنازعات القائمة في ظل القانون السابق سواء أكانت معروضة على لجان الطعن القديمة أو التي كانت موجودة أمام المأموريات فكلاهما نزاعات

منشأة عن القانون السابق , كما أن القانون الجديد لم يتضمن نصاً يمنع على لجان الطعن الجديدة نظر المنازعات القديمة إذا كانت موجودة أمام المأموريات وقت العمل بالقانون الجديد .

ونحن نرى الآتى :

أولاً : أن المادة المذكورة لم تحدد سوى المنازعات التي كانت معروضة على لجان الطعن القديمة والتي أعطتها مدة ستة أشهر لإنهائها بعدها يتم إحالتها للجان الطعن الجديدة , ولم تتضمن المادة الثانية أية إشارة عن النزاعات الضريبية المتعلقة بالسنوات حتى 2004 والتي لازالت أمام مأموريات الضرائب والتي لم يبت فيها حتى صدور القانون رقم 91 لسنة 2005 , وهو ما كان يستلزم النص على هذه النزاعات بإضافة العبارة الآتية بعد كلمة بحالتها .

وكذا المنازعات الموجودة أمام المأموريات والتي لم يتم الفصل فيها حتى تاريخ العمل بالقانون 157 لسنة 1981 الذى تم إلغاؤه لتصبح المادة (2) بعد تعديلها كالآتى :

"يلغى قانون الضرائب على الدخل الصادر بالقانون رقم 157 لسنة 1981 , على أن تستمر لجان الطعن المشكلة وفقاً لأحكام قانون الضرائب على الدخل المشار إليه حتى 31 ديسمبر 2005 في النظر في المنازعات الضريبية المتعلقة بالسنوات حتى نهاية 2004 , وبعدها تحال المنازعات التي لم يتم الفصل فيها بحالتها , وكذا المنازعات الموجودة أمام المأموريات والتي لم يتم الفصل فيها حتى تاريخ العمل بهذا القانون إلى اللجان المشكلة طبقاً لأحكام القانون المرافق "

ونود هنا أن نوضح بأننا لا نميل إلى إجراء أي تعديل في مواد القانون الجديد إلا في الحالات التي تستوجب ذلك مثل حالتنا هذه , خاصة وأن تفسير مصلحة الضرائب بأن جميع النزاعات سواء التي كانت معروضة على لجان الطعن القديمة أو التي لازالت أمام المأموريات ولم يتم البت فيها ناشئة عن القانون السابق , وأن القانون الجديد لم يتضمن نصاً يمنع لجان الطعن الجديدة نظر المنازعات الموجودة أمام المأموريات .

وردنا على ذلك هو عدم وجود نصاً يعطي الحق للجان الطعن الجديدة في نظر

المنازعات الموجودة أمام المأموريات .

وبالتالي فإن التعديل في المادة ( 2) من مواد الإصدار للقانون رقم 91 لسنة 2005

على النحو المشار إليه عاليه سيعطي الحق لهذه اللجان في نظر النزاعات التي لا تزال

موجودة أمام المأموريات .

وأخيراً : فإن ما أثير بشأن عدم احقية المصلحة في المطالبة بأية ضرائب ناتجة عن أي

نزاعات لا تزال موجودة بالمأمورية نظراً لإلغاء القانون رقم 157 لسنة 1981 فإن

حكم النقض والذي يقضي بسريان إجراءات المنازعات القائمة في ظل القانون

المنقضي إعمالاً للقاعدة القانونية بتطبيق الأثر الفوري للقوانين يترتب عليها عدم

سقوط الضريبة بالملفات التي لم تنظر قبل العمل بالقانون الجديد .

نرى أن هذا الرد كاف لسد هذه الثغرة ويعطي الحق للمصلحة في المطالبة بأية

ضرائب ناتجة عن أي نزاعات لا تزال موجودة بالمأموريات .

المشكلة الخامسة :

تتعلق بالتحاسب الضريبي لأصحاب المشروعات الصغيرة ونظراً لأهمية المشروعات

الصغيرة في منظومة قانون الضرائب رقم 91 لسنة 2005 وما تمثله هذه المشروعات من

أهمية كبرى على اقتصاد مصر فضلاً عن مساهمتها في القضاء على البطالة فإن الأمر

يقتضي تقديم بحثاً عنها يوضح طريقة محاسبة هذه المشروعات عن ضريبة الأرباح

التجارية والصناعية المستحقة عليها وفقاً للآتي :

اقتراح بكيفية المحاسبة الضريبية للمشروعات الصغيرة :

أ - تعريف ماهي المشروعات الصغيرة ؟

وقد أجابت على هذا التساؤل المادة الأولى من القانون رقم 141 لسنة 2004 بإصدار قانون تنمية المنشآت الصغيرة حيث عرفت المنشأة الصغيرة بأنها كل شركة أو منشأة فردية تمارس نشاطاً اقتصادياً إنتاجياً أو خدمياً أو تجارياً لا يقل رأسمالها المدفوع عن خمسين ألف جنيه ولا يجاوز المليون جنيه ولا يزيد عدد العاملين فيه عن خمسين عاملاً . كما أوضحت المادة الثانية بأن المنشأة المتناهية الصغر هي كل شركة أو منشأة فردية تمارس نشاطاً اقتصادياً إنتاجياً أو خدمياً أو تجارياً وتقل رأسمالها عن خمسين ألف جنيه .

ب - ما هي علاقة المشروعات الصغيرة بقانون الضرائب الجديد رقم 91 لسنة 2005 ؟ حيث قضت المادة ( 18) من هذا القانون بأن يصدر بقواعد وأسس المحاسبة الضريبية وإجراءات تحصيلها قرار من الوزير وبما لا يتعارض مع قانون تنمية المنشآت الصغيرة رقم 141 لسنة 2004 , وذلك بما يتفق مع طبيعتها وييسر معاملتها الضريبية . ونورد فيما يلي أهمية المشروعات الصغيرة في تخفيف حدة الفقر وعلاج مشكلة البطالة في المجتمع المصري , وبناءً على ذلك نقدم اقتراحاتنا بشأن محاسبة هذه المشروعات .

#### اللقطة الأولى :

وزير المالية يقف امام مؤتمر الحوار العالمي الذي عقد بالأرجنتين عن السياسات الضريبية في دول العالم ويقول :<sup>11</sup>

بأنه تم الإنتهاء من إعداد نظام محاسبي وضريبي جديد للمنشآت الصغيرة والمتوسطة , وأن الهدف الأساسي من هذا المشروع ليس الحصيولة ولكن مساعدة المشروعات الصغيرة على الانضمام للاقتصاد القومي والتعرف على متطلباتها واحتياجاتها , أما عن المشروعات المتوسطة فذكر سيادته بأن نظامها المحاسبي سيكون من السهولة

<sup>1</sup> المرجع :وزارة المالية بتاريخ 19 أكتوبر 2007 والمعلنة للصحافة

واليسر بما يساعدها على أداء ضرائبها والتزاماتها دون تعقيدات وبنسب متوازنة ومناسبة تماماً مع حجم نشاطها ,وأضاف سيادته بأن الحكومة المصرية تضع المشروعات الصغيرة والمتوسطة ضمن أولويات اهتمامها لأنها تعد قاطرة النمو للاقتصاد القومي وهو ما أكدته تجارب العالم وأن مساندة ودعم هذه المشروعات سيسهم في زيادة معدلات دخول العاملين فيها فضلاً عن توفير آلاف فرص العمل .

### اللقطة الثانية :

ما أدلى به السيد /وزير المالية في 22 فبراير 2007<sup>2</sup> من أن المرحلة القادمة سوف تشهد الإنتهاء بشكل نهائي من حل مشكلة ديون المشروعات الصغيرة والمتوسطة التي تتراوح ديونها ما بين مليون إلى 20 مليون جنيه ,وذكر بأن الحكومة خصصت مليار جنيه من حصيلة الخصخصة لإحياء القروض المتعثرة ومساعدة أصحابها على جدولة ديونها وإعادة هيكلتها إما بإلغاء جزء من فوائدها أو جزء من الأصل حتى يستعيد المشروع نشاطه مرة أخرى حيث أن هناك عدد كبير من المشروعات قد توقفت ولديها الآلات والماكينات والعمالة التي تسعى الدولة إلى إعادة تشغيلها حيث ستقوم البنوك بمنح هذه المشروعات المتعثرة الأموال اللازمة لإعادة تشغيلها مرة أخرى .

### اللقطة الثالثة :

<sup>2</sup> تصريحات وزير المالية للصحافة في 2007/2/22



ما صرح به سيادة وزير المالية اخيراً من أن 80% من حصيله الضرائب يمولها 20% (من الممولين) مأمورية ضرائب كبار الممولين (وأن الـ 20% الباقية يمولها 80% من المجتمع الضريبي).<sup>3)</sup>

وهو ما يعني أن مأمورية ضرائب واحدة وهي مأمورية ضرائب كبار الممولين يتم تحصيل 80% من الضرائب منهم وأن باقي المأموريات البالغ عددها نحو 270 مأمورية ضرائب تقوم بتحصيل الـ 20% الباقية .

وبالطبع تدخل المنشآت الصغيرة والمتوسطة ضمن الـ 20% الباقية .

#### اللقطة الرابعة :

كانت هذه المرة للأستاذ / اشرف العربي – رئيس مصلحة الضرائب المصرية – حيث أعلن في شهر سبتمبر 2007 أمام جمعية الضرائب المصرية بأن المصلحة قد انتهت من إعداد مشروع بالنظام المحاسبي المبسط لممولي المشروعات الصغيرة تطبيقاً لحكم المادة (18) من القانون 91 لسنة 2005 وينتظر العمل به اعتباراً من عام 2008 , وأضاف سيادته أن ملامح هذا المشروع تحدده طريقتان .<sup>4)</sup>

#### ← الطريقة الأولى :

حيث سيتم تقدير إيرادات الممول حسب ما هو متاح لديه من أموال يمكن أن تدخل في النشاط وتخضع منها مصروفات محددة مقابل الحصول على الإيراد , وبعد خصم الأعباء العائلية يخضع صافي الإيراد للضريبة , ويسمى هذا النظام بنظام المصروفات المحددة حيث يتم من خلاله تقدير مقدم لمصروفات الممول في السنة المالية قبل أن يشتغل وفي حالة تحقيق خسائر يتم خصمها والزيادة ترحل للسنوات التالية .

#### ← الطريقة الثانية :

<sup>3</sup> تصريحات السيد /وزير المالية للصحافة

<sup>4</sup> ما صرح به السيد /اشرف العربي بجريدة الأخبار في 2007/9/13

وهي نظام التكاليف المقطوعة بقيمة محددة ومن خلال هذا النظام فإن الممول يعلم حجم الضريبة التي تم تحديدها بموجب هذا النظام وبالتالي قيمة الضريبة في نهاية العام بناءً على التكاليف المقطوعة التي تم تحديدها بموجب هذا النظام والتي تتراوح ما بين 70% , 75% من الإيرادات .

وأضاف سيادته أنه من ملامح هذا المشروع أيضاً الاتفاق على وقت معين لسداد الضريبة المستحقة ( سنوياً أو نصف أو ربع سنوية ) وأن ممولي المشروعات الصغيرة والمتوسطة لن يخضعوا للضريبة على المبيعات التي سيتم رفع حد التسجيل فيها إلى 500 الف جنيه .

#### الملقطة الخامسة والأخيرة :

ما أدلى به الدكتور /احمد جويلي -الأمين العام لمجلس الوحدة الاقتصادية العربية - من تصريحات تم نشرها بجريدة الأهرام في 2007/11/22 , حيث ذكر بأن تشجيع المشروعات الصغيرة هو البديل المناسب لعلاج مشكلة البطالة حيث يمكنها أن تلعب دوراً مهماً ومؤثراً نظراً لكثافة عنصر العمل فيها وانخفاض ما تستلزمه من رؤوس أموال لخلق فرص عمل , كما أنها وسيلة للتقريب بين الدخول في اتجاه العدالة في توزيع الدخل وتخفيف حدة الفقر مما يقتضي مواجهة التحديات التي تواجه تلك المشروعات وإزالة العقبات من أمامها .

وبتجميع اللقطات الخمس تتكون الصورة الحقيقية التي تظهر أهمية المشروعات الصغيرة والمتوسطة وللنظر إليها من بعد لنرى الحقيقة أكثر وضوحاً , فماذا نرى؟؟  
نرى في النصف العلوي من الصورة سيادة وزير المالية وقد رسم وخطط ملامح المشروعات الصغيرة والمتوسطة وهي تمد ذراعيها بشغف واشتياق للحاق بقاطرة الاقتصاد القومي , وتظهر الصورة على وجه سيادته تعبيرات تعني مساعدته في استعادة نشاط هذه المشروعات مرة أخرى والتيسير على جدولة ديونها ويشير بيديه إشارات تعني

أن الهدف ليس الحصيلة ولكن القضاء على البطالة لأن 80% من الحصيلة تأتي من مأمورية ضرائب واحدة .

وفي النصف السفلي من الصورة نرى سيادة رئيس مصلحة الضرائب مبتسماً ورافعاً إصبعيه بطريقتين ميسرتين للمحاسبة الضريبية لهذه المشروعات وطريقة جبايتها وبجانبه يقف الأمين العام لمجلس الوحدة الاقتصادية العربية مؤكداً على ما ذكره سيادة وزير المالية ومضيفاً بأنها وسيلة لتوزيع الدخل وتخفيف حدة الفقر ,وعلاجاً لمشكلة البطالة .  
والآن ماذا بعد؟؟

بعد ان ظهرت الصورة واضحة جلية نرى أن ما تم اتخاذه من إجراءات لعلاج مشاكل الصناعات الصغيرة والمتوسطة غير كاف ولا يتناسب مع حجم المشكلة ,لأن المشكلة كبيرة وتتعلق بسمعة مصر واقتصادها لأن آلاف الشباب الفارين من مصر عبر الحدود وبطريقة غير شرعية والذين غرق البعض منهم في البحر مشكلتهم الأساسية البطالة , وهو الأمر الذي أضر بسمعة مصر كثيراً في الخارج إضافة عما أصاب الاقتصاد القومي من أضرار نتيجة توقف آلاف المشروعات الصغيرة والمتوسط عن العمل والمشاكل الضريبية التي واجهتهم .

لذا نرى الاتي :

1. ضرورة تصفية النزاعات القائمة بين مصلحة الضرائب وممولي الصناعات الصغيرة والمتوسطة حتى عام 2004 باتخاذ كافة السبل الميسرة لإنهاء هذه النزاعات قبل السير في إجراءات المحاسبة الضريبية عن الأعوام اعتباراً من 2005 وما بعدها وتطبيقاً لحكم المادة (18) من القانون 91 لسنة 2005.
2. النظر في أمر محاسبة المشروعات الصغيرة والمتوسطة القائمة والتي كانت تعمل خلال الأعوام 2005 / 2007 وطريقة محاسبتها ,بعد أن صرح السيد /رئيس مصلحة الضرائب بأن النظام الجديد التي تم إعداده لمحاسبة هذه المشروعات تطبيقاً لحكم المادة (18) المشار إليها ينتظر العمل به اعتباراً من عام 2008 .

فماذا يطبق عليها خلال الفترة السابقة على 2008 وحتى تاريخ العمل بالقانون 91 لسنة 2005 .

المشكلة السادسة : اكتشاف بعض الثغرات في القانون رقم 91 لسنة 2005 مما يقتضى إجراء علاج تشريعي بما يحقق مبدأ العدل والمساواة بين الممولين :

حيث أن السلطة التشريعية هي التي تقبض بيدها على زمام الضريبة العامة وتتولى تنظيم أوضاعها فإننا لا ننس ما قرره المادة ( 28 ) من الدستور والتي تقضى بأن حق الدولة في اقتضاء الضريبة يقابله حق الملتزمين بها وفق أسس موضوعية تضمن الحيادة والاعتدال فلا يكون دين الضريبة بالنسبة إلى من يلتزمون بها متمخضاً عقاباً بما يخرجها عن بواعثها الأصلية والعرضية ويفقدها مقوماتها وبالتالي فأنه لا يجوز تعمد الدولة إستيفاءً لمصلحتها في اقتضاء دين الضريبة إلى تقدير جزاء على الإخلال بها يكون مجاوراً الحدود المنطقية التي يقتضيها صون مصلحتها الضريبية وإلا كان هذا الجزاء غلوا وإفراطاً منافياً لضوابط الاعتدال وحيث أن الدستور قرر العدل بكثي ر من النصوص التي تضمنها ، وحيث أن العدالة لا تنفصل عن القانون باعتباره أداة تحقيقها من حيث الانضباط و ضمانات العدالة الضريبية فإننا نرى :

أولاً : ( المادة ) 135 ( بند ) 2 ( من القانون 91 لسنة 2005 والتي قضت بمعاقبة الممول بغرامة لا تقل عن ألفي جنيه ولا تجاوز عشرة آلاف جنيه كل من أمتنع عن تقديم الإقرار الضريبي وكانت المادة المقابلة لها في القانون الملغي رقم 157 لسنة 1981 معدلاً بالقانون رقم 187 لسنة 1993 هي المادة ) 92 ( التي كانت تقضي بإلزام الممول الذي لم يقدم الإقرار ف ي الميعاد القانوني بتسديد مبلغ إضافي للضريبة يعادل 20 % من الضريبة المستحقة من واقع الربط النهائي تخفض للنصف إذا تم الاتفاق بين الممول والمصلحة دون الإحالة إلى لجان الطعن .

## من المقارنة بين المادتين المذكورتين يتبين الآتي :

- أ. عقوبة عدم تقديم الإقرار الضريبي كان يتم فرضها في ظل القانون الملغى 157 لسنة 81 معدياً ما لم يقدم الممول إقراره في الميعاد المحدد قانوناً .
- ب. أما العقوبة في ظل القانون القائم حالياً 91 لسنة 2005 يتم فرضها إذا امتنع الممول عن تقديم إقراره الضريبي وبمعنى آخر طالما أن الممول لم يمتنع عن تقديم إقراره الضريبي وقام بتقديمه ولو بعد الميعاد المحدد قانوناً فإنه لا يتعرض لأي عقوبة ومن هذا المنطلق طالب السيد الدكتور /وزير المالية من جميع الممولين سرعة تقديم إقراراتهم الضريبية التي لم يتقدموا بها في المواعيد المحددة دون توقيع أي عقوبات عليهم مستعيناً بما ورد في نص المادة ( 135 من 91 لسنة 2005 السابق الإشارة إليها .

ونحن نرى أنه حتى يكون هناك فعالية في تطبيق المادة المذكورة دون إخلال بالتوازن بين المصالح العامة والمصالح الفردية وامتثياً مع أحكام الدستور الذي يقضي بأنه لا ينبغي أن يكون الجزاء مجاوزاً الحدود المنطقية التي تقتضيها صون مصلحتها الضريبية حتى لا يمثل إفراطاً وغلواً يكون منافياً لضوابط الاعتدال التي نادي بها الدستور وفي نفس الوقت يحقق للمصلحة توقيع الجزاء على كل ممول لم يتقدم بإقراره الضريبي في المواعيد المحددة قانوناً لذا يقتضي تعديل المادة ( 135 من القانون 91 لسنة 2005 لتصبح المادة بعد تعديلها كالتالي :

يعاقب بغرامة لا تقل عن ألف جنيه ولا تجاوز خمسة ألف جنيه كل من ارتكب أي من الأفعال

### الآتية :

1. الامتناع عن تقديم إخطار مزاوله النشاط .
2. الامتناع عن تقديم الإقرار الضريبي في الميعاد المحدد قانوناً.
3. الامتناع عن تطبيق نظام استقطاع وخصم وتحصيل وتوريد الضريبة في المواعيد القانونية.

وتستكمل باقي المادة كما هي .....

ملحوظة: قصدنا أن يشمل التعديل تخفيض قيمة العقوبة المقررة على البندين ( 1 ، 2 ) أيضا وذلك تمثيلاً مع ما قضت به أحكام المادة ( 28 ) من الدستور والسابق الإشارة إليها .

ثانياً: إلغاء الإعفاء المقرر للأعباء العائلية رغم المناقشات المستفيضة التي جرت حول

زيادتها بمجلس الشعب :

على الرغم من المناقشات الساخنة والمستفيضة التي جرت حول رفع حد الأعباء المقرر للإعفاء العائلي عند مناقشة أعضاء مجلس الشعب لمشروع القانون 91 لسنة 2005 والذي كان يطالب به الأعضاء إلى رفعه ما بين 7000 جنيه و 12000 جنيه سنوياً وتمسك السيد الدكتور وزير المالية عند الرفع إلى 5000 جنيه فقط إلا أن الجميع فوجئوا بإلغاء الإعفاء المقرر للأعباء العائلية وصدر القانون معتبراً أن الـ 5000 جنيه عبارة عن شريحة معفاة حيث قضت المادة ( 7 ) من القانون المذكور بأنه تستحق الضريبة على ما يجاوز خمسة آلاف جنيه من مجموع صافي الدخل الذي يحققه الممول المقيم خلال السنة ولقد ورد هذا الإعفاء في الكتاب الثاني الخاص بالضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين دون وروده في الكتاب الثالث الخاص بالضريبة على أرباح الأشخاص الاعتباريين وبالتالي لا يتم

أشخاص الشركات الاعتبارية بأي إعفاء أسوة بالأشخاص الطبيعيين مما يعد مناهضاً لروح العدالة التي يقوم عليها النظام الضريبي ويؤكد الدستور في العديد من موادها مما أدى إلى الإخلال بمبدأ المساواة أمام القانون . ونود الاحاطة بأنه لأول مرة في مصر منذ صدور أول قانون للضرائب " القانون رقم 14 لسنة 39 وحتى ما قبل صدور القانون رقم 91 لسنة 2005 يصدر قانون ضرائب خالياً من الإعفاءات المقررة للأعباء العائلية على الرغم من مناقشة الإعفاءات المقررة للأعباء العائلية بعدة جلسات أمام مجلس الشعب كانت تدور حول هذه الإعفاءات

وفوجيء الجميع بالاستعاضة عن إعفاءات الأعباء العائلية بشريحة معفاة قدرها 5000 جنيه ليست مقرررة للأعباء العائلية ولكنها الشريحة الأولى من الوعاء الضريبي يتم إعفاؤها عند احتساب قيمة الضريبة المستحقة على الأرباح أو الأيرادات التي يحققها الممول الفرد الطبيعي .

والهدف من وراء ذلك مفهوم ومعروف وهو عدم استطاعة اى ممول المطالبة بأي إعفاء مقرر للأعباء العائلية مراعاة للعدالة الاجتماعية التي كفلها الدستور باعتبار أن العدالة لا تنفصل عن القانون ، وقد ترتب على هذا الاتجاه الآتى :-

1. ليس معنى حماية المصلحة الضريبية للدولة أن يكون تحقيق الإيراد هدفاً مقصوداً ولكن يقتضى موازنة هذا الإيراد بالمعادلة الاجتماعية بوصفها مفهوماً واطاراً مقيداً لنصوص قانون الضرائب فلا يكون دين الضريبة متمخضاً عقاباً عن بواعثها الأصلية والعرضية ويفقدها مقوماتها وهذا ما قضت به أحكام المادة (3) من الدستور وما تم فى القانون 91 لسنة 2005 بعدم تضمينه لأى إعفاءات للأعباء العائلية يعتبر خروجاً وإخلالاً بمبدأ المساواة أمام القانون.
2. أدى ذلك إلى وقوع مصلحة الضرائب فى مأزق وهو عدم استطاعتها تنسيب هذه الشريحة بمعنى أن الممول يحصل على هذه الشريحة المعفاة بالكامل حتى ولو حوسب عن أقل من سنة بعكس ما إذا كانت هذه الشريحة مقرررة للإعفاء للأعباء العائلية يتم احتسابها بنسبة المدة .
3. إذا كان القصد وراء ذلك وضع حد للصورية فى تكوين شركات التضامن والتوصية البسيطة ، وكذا محاربة الصورية فى الشركات فى تكوين الشركات التي تقوم بين الأصول والزوجات والأولاد القصر وبالتالي توزيع الدخل بين هؤلاء الشركاء وتمتع كل شريك بالإعفاء المقرر للأعباء العائلية مما يؤثر سلباً على الحصيلة.

## نرى لزاماً علينا أن نوضح الآتى :

- أ. فيما يختص بمحاربة الصورية فى تكوين الشركات التى تقوم بين الأصل وزوجه وفروعه القصر فقد حسم قضاء النقض الموضوع وأسقط عبء إثبات عدم جدية هذه الشركات عن مصلحة الضرائب وأجاز لصاحب الشأن نقض هذه الضريبة إذ أثبت أن المال الذى ساهم به الزوج أو الفروع القصر آل إليهم بطريق الهبة أو الوصية من غير أصله أو زوجه الشريك فى الشركة ولقد ورد هذا بنص تعليمات المصلحة التنفيذية رقم (30) لسنة 87 بشأن الشركات التى تقام بين الاصول والفروع القصر أو بين الأزواج .
- ب. وجود شركات تضامن وتوصية بسيطة تقام بين شركاء لا توجد اى صلة قرابة بينهم ومادامت هذه الشركات مستوفاة إجراءات الانعقاد أو الشهر تكون مستوفاة للشكل القانونى لها ويحق للشركاء فيها التمتع بالإعفاء المقرر للأعباء العائلية باعتبارهم شركاء طبيعيين لهم شخصية معنوية مستقلة عن الصفة المعنوية للشركة وذلك انطلاقاً لما قرره الدستور من مبدأ المساواة أمام القانون .
- ج. فيما يختص بشركات الواقع الناتجة عن وفاة أحد الشركاء فان ورثة هذا المتوفى تعتبر مشاركتهم فى النشاط واقعة طبيعية نشأت نتيجة وفاة مورثهم ولا دخل لإرادة الشركاء فيها وبالتالي تنتفى وجود اى صورية فيها .
- د. وأخيراً إذا رجعنا للأحكام العامة للقانون 91 لسنة 2005 نجد أن الفقرة الخامسة من المادة الأولى من هذا القانون قد حددت معنى الممول بأنه الشخص الطبيعى أو الشخص الاعتبارى .



وحيث أن المادة السابعة من القانون المذكور منحت الإعفاء للممول لذا نرى سريانه على الشخص الطبيعي أو الاعتباري طبقاً لما قررته الأحكام العامة لهذا القانون... والدليل على ذلك أن المشرع لو كان يقصد أن يكون هذا الإعفاء للشخص الطبيعي فقط لحدد ذلك في النص بأن قضى بأنه ( تستحق الضريبة على ما يجاوز خمسة آلاف جنيه من مجموع صافى الدخل الذى يحققه الأشخاص الطبيعيون وليس الممول كما ورد في النص .

### ثالثاً :فروق تقييم الأوراق المالية :

تنشأ هذه الفروق نتيجة تقييم الأوراق المالية بالقيمة العادلة ويرحل الفرق بين القيمة العادلة والقيمة الدفترية إلي قائمة الدخل سواء كان ربحاً أو خسارة والمشكلة هنا أن هذه الفروق تعتبر فروقاً لم تتحقق وإنما فروق تقييم ولكن المعيار المحاسبي المصري رقم ( 26) عالجها علي أنها فروق حقيقية تدرج بقائمة الدخل ..وعلي هذا الأساس أوردت المادة ( 17) من القانون رقم 91 لسنة 2005 نصاً بمقتضا ه يتم الرجوع إلي معايير المحاسبة المصرية ..وبالتالي فعند الرجوع للمعيار ( 26)وتطبيقه يتم إضافة هذه الفروق لقائمة الدخل نظراً لأن قانون الضرائب رقم 91 لسنة 2005 لم يشر إلي طريقة معالجة هذه الفروق .

وهنا يجب التوقف لنورد ما قضت به أحكام المادة رقم ( 50) من القانون 91 لسنة 2005 حيث قضت في البند ( 8) منها بإعفاء الأرباح الناتجة من التعامل في الأوراق المالية من الضريبة ، كما أعت أيضاً في البند ( 10) التوزيعات من الضريبة علي الرغم من أن التوزيعات وناتج التعامل يعتبران أرباح حقيقية تم تحقيقها علي العكس من فروق تقييم الأوراق المالية التي تعتبر أرباح أو خسائر تقديرية لم يتم تحقيقها .

وإننا هنا لا أعترض لنا على إعفاء أرباح ناتج التعامل في الأوراق المالية أو التوزيعات حيث أن هذه الإعفاءات تقرر لتنشيط البورصة من ناحية ، وتقوية الاقتصاد الوطني من ناحية أخرى ، ولكننا نعترض على تضمين قائمة الدخل لأرباح وخسائر تقييم الأوراق المالية حيث أن هذا الأمر يمثل ثغرة يتم استغلالها من الممولين فإذا ما تبين للممول أن الأوراق المالية حققت زيادة في قيمتها السوقية يقوم ببيعها وبالتالي يتم إعفاء الأرباح الناتجة عن هذا التعامل من الضريبة وفقاً لأحكام القانون ، أما إذا تبين له أن قيمة الأوراق المالية انخفضت فلا يتجه لبيعها إنما يقوم بتقدير قيمتها السوقية وتدرج بقائمة الدخل ضمن التكاليف وبالتالي تنخفض الأرباح بقيمة الخسائر الناتجة عن تقييم الأوراق المالية على الرغم من أن هذه الخسائر غير حقيقية ويتم تقديرها .

**رابعاً : فروق تقييم العملة :**

اتجه معيار المحاسبة المصري رقم ( 13 ) لنفس الاتجاه الوارد بالمعيار ( 26 ) فيما يختص بالاعتراف بالفروق الدفترية والإفصاح عنها كربح أو خسارة في قائمة الدخل .. حيث أوجبت الفقرة ( 52 ) من المعيار المذكور بضرورة الإفصاح عن التسوية التي تمت على مبلغ فروق أسعار الصرف في بداية ونهاية الفترة

ونرى أنه بالنسبة لما ورد في معايير المحاسبة المصرية ( 13 ) ، ( 16 ) بخصوص التقييم الدفترى للأوراق المالية ، وفروق تقييم العملة الدفترى لا يتمشى وروح قوانين الضرائب المصرية منذ صدورهما عام 1939 ) القانون 14 ( وحتى بداية صدور القانون ( 91 ) لسنة 2005 الذي أحال إلي معايير المحاسبة المصرية تحديد صافي الربح ، مما أدى إلي تضمين قائمة الدخل لأرباح وخسائر غير حقيقية لأنه لم تتحقق وناتجة عن تقييم دفترى .

وإذا رجعنا إلي الفقرة الثانية من المادة ( 17 ) من القانون 91 لسنة 2005 التي تقضي بأنه يتحدد صافي الربح على أساس قائمة الدخل المعدة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية .

فإن الفقرة الثالثة من المادة المذكورة قضت أيضاً بأنه يتحدد وعاء الضريبة بتطبيق أحكام هذا القانون (91 لسنة 2005) علي صافي الربح المشار إليه وصافي الربح المذكور تم تحديده أيضاً في صدر المادة ( 17) المشار إليها والتي قضت بأن تحدد أرباح النشاط التجاري والصناعي علي أساس الإيراد الناتج عن جميع العمليات التجارية والصناعية . ولفظ جميع العمليات هنا يعني عمليات البيع والشراء الفعلية وليست التقديرية أو الناتجة عن إعادة التقييم .

### نقطة أخرى :

وهي ما قضت به أحكام المادة (22) من القانون 91 لسنة 2005 والتي تقضي بأنه " يتحدد صافي الأرباح التجارية والصناعية الخاضع للضريبة علي أساس إجمالي الربح بعد خصم جميع التكاليف والمصروفات اللازمة لتحقيق هذه الأرباح ويشترط في التكاليف والمصروفات واجبة الخصم ما يلي :

1. أن تكون مرتبطة بالنشاط التجاري أو الصناعي للمنشأة ولازمة لمزاولة هذا النشاط .
2. أن تكون حقيقية ومؤيدة بالمستندات .

وتعني هذه المادة أن التكاليف والمصروفات واجبة الخصم يقتضي ارتباطها بالنشاط ، وأن تكون حقيقية ، فإذا لم يتوافر هذان الشرطان فلا يحق للمنشأة ، اعتباره ا تكليفاً علي الأرباح مما يقتضي إدراج كل من فروق التقييمات الدفترية للأوراق المالية والعملة في قائمة المركز المالي وليس في قائمة الدخل لحين تحقق هذه الفروق فعلياً خلال الفترات المالية المقبلة فيتم إدراجه ا بقائمة الدخل وهذا يتمشى أحكام المادة ( 5) من القانون 91 لسنة 2005 التي تقضي بأن الفترة الضريبية هي السنة المالية التي تبدأ من أول يناير وتنتهي في 31 ديسمبر من كل عام ... الخ .

وبالتالي يقتضي عدم الاعتراف بالفروق المذكورة وعدم اعتبارها من التكاليف واجبة الخصم ( إذا كانت مدينة) أو إخضاعه للضريبة ( إذا كانت دائنة ) .. خلافا لما ورد بأحكام المادة رقم ( 70) من اللائحة التنفيذية للقانون رقم 91 لسنة 2005 التي قضت باعتماد فروق العملة ، وفروق تقييم الاستثمارات المدينة والدائنة الواردة بقائمة الدخل . إن ناتج التعامل الذي تحصل عليه أشخاص اعتباري ة مقيمة عن إستثماراتها في الأوراق المالية المقيدة في سوق الأوراق المالية قد تم إعفاؤه من الضريبة وفقاً لأحكام البند رقم (8) (من المادة رقم) 50( من القانون رقم 91 لسنة 2005 مع عدم خصم الخسائر الناتجة عن هذا التعامل بمعنى أن أرباح الأوراق المالية المدرجة في قائمة الدخل يقتضي خصمها من صافي الربح المحاسبي ولكن خسائر التعامل في هذه الأوراق والمدرجة في قائمة الدخل يقتضي إضافتها لصافي الربح المحاسبي .

وإننا لا نعترض على هذا الإعفاء تشجيعاً للتعامل في البورصة لتنشيط النظام الاقتصادي في مصر ...ولكن ينصب اعتراضنا علي التقييمات الدفترية للأوراق المالية والعملة سواء كانت ربحاً أو خسائر باعتبارها أرباح أو خسائر لم تتحقق تقتضي إدراجها بقائمة الدخل عند التصرف فيها في فترات مالية مقبلة كما سبق أن أوضحنا .

ولابد ان ننوه هنا أن القانون رقم 114 لسنة 2008 المعمول به اعتباراً من 2008/5/5 والذي ألغى البند ( 1) (من المادة ) 36( والبند ) 2( من المادة ) 50 من القانون رقم 91 لسنة 2005 اخضع المنشآت التعليمية للضريبة بعد أن كانت معفاة . ونحن نؤيد هذا التعديل الذي تم بموجب القانون المذكور وأزال الإعفاء الضريبي عن المنشآت التعليمية التي أصبحت تحقق أرباحاً هائلة وأصبحت منشآت اقتصادية ترمي إلى تحقيق ربح وبالتالي كان لابد من إخضاعها للضريبة طبقاً لمبدأ عمومية الضريبة .

المشكلة السابعة : القانون رقم 114 لسنة 2008 :

صدر القانون رقم 114 لسنة 2008 ونشر بالجريدة الرسمية العدد 18 ) مكرر ( في 2008/5/5 , وعمل به اعتباراً من تاريخ صدوره .

وقد نصت المادة الثانية عشر من القانون على الآتي :

"يلغي كل من البند ( 1 ( من المادة ) 36 ( والبند ) 2 ( من المادة ) 50 ( من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 . "

وتضاف إلى المادة ) 50 ( من القانون المشار إليه فقرة جديدة , ونصها كالآتي :

"ومع عدم الإخلال بحكم البند ) 8 ( من هذه المادة لا يجوز أن يترتب على خصم أي إعفاء من الضريبة منصوص عليه في القانون أو في أي قانون آخر ترحيل الخسائر لسنوات تالية . "

والبندين اللذان تم إلغاؤهما هما :

البند ) 1 ( من المادة ) 36 ( من قانون الضريبة على الدخل رقم 91 لسنة 2005 :

1. المنشآت التعليمية الخاضعة لإشراف الحكومة أو لإشراف الأشخاص الاعتبارية العامة أو لإشراف القطاع العام أو قطاع الأعمال العام .

البند ) 2 ( من المادة ) 50 ( من قانون الضريبة على الدخل رقم 91 لسنة 2005 :

2. المنشآت التعليمية الخاضعة لإشراف الدولة التي لا تستهدف أساساً الحصول على الربح .

وبناءً على ما تقدم :

فإن المنشآت التعليمية سواء الخاضعة لإشراف الحكومة أو لإشراف الأشخاص الاعتبارية العامة أو لإشراف القطاع العام أو قطاع الأعمال العام أو لإشراف الدولة تخضع للضريبة على الأشخاص الطبيعيين أو على أرباح الأشخاص الاعتبارية .  
ويتحدد صافي الربح على أساس قائمة الدخل المعدة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية , كما يتحدد وعاء الضريبة بتطبيق أحكام القانون رقم 91 لسنة 2005 .

وبناءً عليه فإننا نرى :

الالتزامات الضريبية الجديدة طبقاً للقانون رقم 114 لسنة 2008 :

1. استخراج البطاقة الضريبية .
2. الالتزام بإمساك الدفاتر والسجلات التي تستلزمها طبيعة النشاط التعليمي وهي واردة تفصيلاً بالموسوعة .
3. تقديم الإقرار الضريبي خلال المواعيد القانونية وهي خلال أربعة أشهر تالية لتاريخ إنتهاء السنة المالية , وحيث أن السنة المالية للنشاط التعليمي تبدأ من أول سبتمبر وتنتهي بنهاية أغسطس من السنة التالية , وبالتالي يتم تقديم الإقرار الضريبي خلال الشهور سبتمبر , أكتوبر , نوفمبر , ديسمبر أي أنها تنتهي بنهاية 12/31 من كل عام.

4. إمساك الدفاتر والمستندات طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية .

5. إعداد القوائم المالية الآتية ( طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية الصادر بشأنها قرار

وزير الاستثمار ) :

أ - قائمة المركز المالي

ب - قائمة الدخل

ج - قائمة التغير في حقوق الملكية

د - قائمة التدفقات النقدية

هـ - كشف إهلاك الأصول الثابتة

وحيث أن موسوعة التعليم الخاص في مصر قد اشتملت على كيفية إعداد النظام المحاسبي والدورة المستندية , فقد كان لزاماً علينا إضافة القوائم المالية السابقة من أجل تطبيق معايير المحاسبة المصرية .

6. إعداد الإقرار الضريبي طبقاً للنموذج المعد بمصلحة الضرائب المصرية

( نموذج 28 ) إقرار الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية.

## تطوير الإدارة الضريبية

من المعلوم والمؤكد أن من أهم أهداف القانون 91 لسنة 2005 هو تبسيط أسلوب حساب الضريبة وإدارتها وخلق مناخ من الثقة المتبادلة بين المصلحة ومموليها وبالتالي فإن نجاح تطبيق نظام فعال ومبسط للفحص الضريبي يعتبر أهم الركائز التي تسعى إلى تحقيقه مصلحة الضرائب وهو ما يقتضى خلق كوادر فنية جديدة من مأمورى الضرائب تكون على درجة عالية من التدريب على أحدث نظم الفحص المتبعة في العالم , وذلك لترسيخ المفاهيم الضريبية الجديدة . بما يعطي الحق للممول بأن يقدم إقراره وأن تقبله المصلحة على مسنوليته على أن تكون المراجعة والفحص على أساس عينات من الإقرارات يتم اختيارها وفقاً لمعايير موضوعية ووفقاً لدرجة المخاطر في هذه الإقرارات . ولا بد أن نشير إلى أن تطبيق نظام الفحص الضريبي الجديد يتطلب تنفيذه بما يحقق العدالة الضريبية بين الممولين في إطار من الحوكمة الضريبية التي تلزم المصلحة بوضع مجموعة قواعد وضوابط وإجراءات تضمن حسن سير العمل وتحقيق الأهداف وبالأخص توافر الشفافية وتعزيز المصداقية بما يوطد الثقة المتبادلة بين مصلحة الضرائب ومموليها , وهي من أهم أهداف القانون رقم 91 لسنة 2005 الذي جعل من الإفصاح والشفافية عنواناً لحوكمة الإدارة الضريبية حتى يتحقق الانضباط في التنفيذ والتطبيق السليم لكافة مواد هذا القانون .

لذا ولأول مرة في مصر ينشئ القانون المذكور المجلس الأعلى للضرائب بقرار من رئيس مجلس الوزراء بهدف ضمان حقوق دافعي الضرائب على اختلاف أنواعها والتزام الإدارات الضريبية المختصة بأحكام القوانين واللوائح الصادرة في هذا الشأن وأن تتم إجراءات الربط والتحصيل في إطار من التعاون وحسن النية .

ولقد حددت المادة (141) من القانون رقم 91 لسنة 2005 اختصاصات هذا المجلس وهي اختصاصات كثيرة ومتعددة , فنية وإدارية أهمها دراسة القوانين واللوائح المنظمة لشئون الضرائب على اختلاف أنواعها واقتراح تعديلها , وكذا دراسة التعليمات الصادرة

بخصوص الضرائب والتدخل في إلغاء التعليمات التي تتعارض وأحكام القانون ومراجعة أدلة العمل الضريبية وإبداء الرأي فيها , ودراسة مدى الكفاية الفنية والمالية للجهات الإدارية القائمة على شئون الضرائب بما يضمن جودة مستوى الخدمات وتقديم الاقتراحات لإزالة أي قصور في هذا الشأن .

وسنهتم في هذه الورقة بكيفية تحقيق العدالة الضريبية على الكيانات الصغيرة والمتوسطة والتي اهتم بها القانون رقم 91 لسنة 2005 في المادة (18) التي ألزمت السيد الدكتور /وزير المالية بتحديد قواعد وأسس المحاسبة الضريبية وإجراءات تحصيل الضريبة على أرباح هذه المنشآت وبما لا يتعارض مع أحكام قانون تنمية المنشآت الصغيرة الصادر بالقانون رقم 141 لسنة 2004 , وذلك بما يتفق مع طبيعتها ويسر أسلوب معاملتها الضريبية .

وعلى الرغم من مرور ما يقرب من ثلاثة أعوام على صدور القانون إلا أنه لم تصدر حتى الآن أية تعليمات بتحديد قواعد وأسس المحاسبة الضريبية لهذه المنشآت , مما يقتضي الإسراع في إصدار هذه القواعد بما تتفق وأحكام القانون من حيث تحقيق العدالة الضريبية على هذه الكيانات الصغيرة والمتوسطة لدى قيام المصلحة بمحاسبتها ضريبياً .  
ونورد فيما يلي رؤيتنا في هذا الخصوص :

1. يجب أن تكون قواعد وأسس المحاسبة الضريبية الصادرة للمنشآت الصغيرة و المتوسطة متفقة وأحكام القوانين واللوائح أو وثيقة حقوق دافعي الضرائب وتكفل ربط الضريبة وتحصيلها في يسر ودون عنت .
2. الابتعاد عن المغالاة في تقديرات أرباح الكيانات الصغيرة والمتوسطة وذلك عن طريق أن تكون هذه القواعد وأسس المحاسبة واضحة ولا تحتل أي لبس ومناسبة لطبيعة كل نشاط بما يحقق العدالة الضريبية بين هذه الكيانات .



3. قبل صدور هذه القواعد وتلك الأسس يجب عرضها على المجلس الأعلى للضرائب حتى يمارس اختصاصاته خاصة وأنه الجهة الوحيدة التي يقتضى عرض مثل هذه الأمور عليها لمراجعتها وأخذ رأيها فيها لإقرار هذه القواعد أو إلغائها إذا تبين له أنها لا تتفق وأحكام القوانين واللوائح أو وثيقة حقوق دافعي الضرائب , هذا فضلاً عن أن المجلس ملزم قانوناً بمراجعة أدلة العمل الضريبية وإبداء رأيه فيها قبل إقرارها ونشرها .

4. تجنباً للمشاكل مع الممولين وتحقيقاً للانضباط والشفافية التي يسعى إلى تحقيقها قانون الضرائب رقم 91 لسنة 2005 يقتضي التزام العاملين بمصلحة الضرائب وبالأخص الفنيين منهم بمعيار المحاسبة المصري رقم 24) والخاص بالسلوك المهني حتى يمكن إلزامهم بالموضوعية والنزاهة في الفحص وأن يكونوا على دراية وعلم تام بجميع الحقائق والمعلومات ذات العلاقة بما يبعضهم عن المغالاة في تقديراتهم دون وجود مبررات ومستندات مؤيدة لهذه التقديرات وبما يحقق تفعيل استقلاليتهم .

5. إعادة النظر في الكتاب السابع من القانون رقم 91 لسنة 2005 والخاص بالعقوبات التي فرضها القانون على المخالفين حيث تبين أن القانون أفرط في تحديده لبعض الجزاءات , ولم يوقع جزاءات على مخالفات أخرى تماثل أفعال تم توقيع جزاءات عليها .

ومن ناحية أخرى فإن الإفراط في العقوبات يسبب أضراراً بالغة على الممول الصغير وتوقفه عن مزاولته نشاطه وبالتالي ستحرم مصلحة الضرائب من تحصيل أية ضرائب كان يمكن تحصيلها منه نتيجة استمراره في مزاولته النشاط ..وقد يكون من الأفضل لمصلحة الضرائب تشجيع مثل هذه الكيانات الصغيرة وليس تعجيزها بما يؤدي إلى توقفها وحرمان المصلحة مما كان يمكن تحصيله منهم .

6. النظر في تعديل المادة (7) من القانون رقم 91 لسنة 2005 والتي أعفت الـ 5000 جنيه الأولى من أرباح الممول الفرد من الضريبة باعتبارها شريحة معفاة وليست إعفاء للأعباء العائلية . ولقد سبق لنا التحدث تفصيلاً عن هذا الموضوع .
7. ضرورة تعديل المادة ( 35) من القانون رقم 91 لسنة 2005 فيما يختص بتحديد نسبة 10 % فقط من إجمالي إيرادات ممولي المهن الحرة مقابل جميع التكاليف التي يتكبدها في حالة عدم إمساك دفاتر منتظمة , وإن كنا نرى أن ذلك من الضروري لقيادة المجتمع الضريبي إلى إمساك سجلات وحسابات منتظمة .
8. ضرورة تعديل الفقرة الأخيرة من المادة (28) من اللائحة التنفيذية للقانون رقم 91 لسنة 2005 والتي تقضي بأن "يشترط ألا تزيد المصروفات التي لم يجر العرف على إثباتها بمستندات بما في ذلك الإكراميات على 7 % من إجمالي المصروفات العمومية والإدارية المؤيدة بمستندات "لعدم قانونيتها , حيث أن القانون رقم 91 لسنة 2005 لم يشر في المادة (22) (فقرة 2) منه إلى اللائحة التنفيذية لتحديد هذه النسبة عكس ما أشارت إليه المادة (35) من ذات القانون التي أحالت تحديد التكاليف والمصروفات التي لم يجر العرف على إثباتها بمستندات إلى اللائحة التنفيذية .
- مما تقدم يتبين أن ما ورد في الفقرة الأخيرة من المادة ( 28) من اللائحة التنفيذية للقانون رقم 91 لسنة 2005 والسابق الإشارة إليها يعد غير قانوني , وتزويداً يقتضي إلغاؤه .

ونرى أن هذا المصروف الذي تعترف المصلحة بأنه من التكاليف التي يتعذر في الغالب إثباتها بمستندات , وورد بهذا المعنى في القانون فإن الأمر يقتضي اعتماده دون التقيد بأي نسبة طالما تبين للمصلحة أنه مرتبط بالنشاط , ولازماً لمزاولته , وحققي , وعن نفس السنة وهذه ضوابط سبق لمصلحة الضرائب إقرارها والعمل بموجبها .

## خاتمة

لكل ما تقدم وإذا ما أخذنا في الاعتبار ما سبق أن أدلى به السيد الدكتور /وزير المالية للصحافة من أن 80 % من حصيلة المصلحة يمولها 20 % من الممولين وأن 80 % من المجتمع الضريبي يمول 20 % من الحصيلة ، فهذا يعني أن مصلحة الضرائب قامت فعلاً بفحص إقرارات كبار ممولها المقدمة منهم عن عامي 2005 , 2006 وتحققت من 80 % من مستحقاتها عن العامين المذكورين ولا يتبقى بعد ذلك سوى 20 % من هذه المستحقات لدى 80 % من الممولين جاري اختيار عينة الفحص لها مما يستوجب تكليف المسؤولين بمصلحة الضرائب القيام باحتساب تكلفة حصيلة الـ 20 % من الضرائب والتي تقوم بها جميع مأموريات الضرائب بجمهورية مصر العربية -فيما عدا مأموريتين وهما مأمورية ضرائب كبار الممولين , ومأمورية ضرائب متوسطي الممولين , ومقارنة هذه التكاليف بقيمة الضرائب المحصلة والتي تمثل 20 % فقط من إجمالي حصيلة المصلحة , فإذا ما تبين أن التكاليف تزيد من الـ 20 % المحصلة فهذا يجب اتخاذ قرار هام وسريع للمحافظة على حقوق الخزانة العامة مما يقتضي حصر القيمة المحصلة من الضرائب التي يسدها هؤلاء الممولين لأخذها في الاعتبار بإضافتها إلى ما تم تحصيله من فئة كبار ومتوسطي الممولين مما سيقفز بنسبة الضرائب المحصلة من هاتين الفئتين إلى أكثر من 90 % ولا يتبقى بعد ذلك إلا أقل من 10 % من الحصيلة يتم تحصيلها من الكم الضخم من صغار الممولين المحصورين بجميع مأموريات مصلحة الضرائب البالغ عددها حوالي 270 مأمورية يستبعد منها الممولين المحولين لمأموريتي ضرائب كبار الممولين , ومتوسطي الممولين .

1. ما هي تكلفة جباية الـ 10 % من حصيلة مصلحة الضرائب - أو أقل من ذلك - وكم تبلغ حصيلة هذه النسبة ؟
2. إذا ما بقي الوضع على ما هو عليه .. هل سيعتبر ذلك إهداراً للمال العام ؟
3. ماذا سيتم بالنسبة للكم الهائل من الموظفين الفنيين والإداريين المتواجدين بجميع مأموريات مصلحة الضرائب .

4. ألا يمكن الاستفادة بهم في تطبيق وتنفيذ قانون الضرائب العقارية الجديد الذي سيوافق عليه مجلس الشعب حتماً والذي يحتاج إلى عدد كبير من الموظفين لتنفيذه نظراً لاتساع قاعدة الخضوع للضريبة مما يتطلب إجراء حصر شامل لكافة العقارات المتواجدة في المدن الجديدة والساحل الشمالي، والعقارات الشاغرة وغيرها من الوحدات التي سيخضعها القانون للضريبة، وبعد ذلك سيتم تشكيل عدة لجان تتولى تقدير القيمة الإيجارية السنوية لهذه العقارات والوحدات، ثم يتم الربط وفقاً لهذه القيمة الإيجارية، وقد يتم التظلم في هذه التقديرات فيتم بحثها أمام لجان أخرى والفصل فيها .

ومما تجدر الإشارة إليه في هذا الخصوص أنه كان قد سبق لمصلحة الضرائب عند قيامها باحتساب قيمة ضريبة التركات ورسم الأيلولة المحصلة وتكلفة جبايتها، وتبين لها أن تكلفة جبايتها أكبر من حصيلتها تقدمت بمشروع إلغاء للضريبة على التركات ورسم الأيلولة وتم الموافقة على الإلغاء، وتم توزيع كافة العاملين المختصين بهذه الضريبة إلى مأموريات ضرائب أخرى .

وأخيراً فإننا نضع هذه العناصر أمام المسؤولين بهدف واحد فقط نسعى لتحقيقه وهو الحفاظ على حقوق الخزانة العامة في نفس الوقت التي يتم فيه المحافظة على كافة حقوق العاملين بالحكومة بصفة عامة والضرائب بصفة خاصة .