



باسم الشعب  
مجلس الدولة  
محكمة القضاء الإداري  
الدائرة التاسعة عشر

بالجلسة المنعقدة علناً بمقر مجلس الدولة يوم الخميس الموافق ٢٩/٨/٢٠١٩ م .  
برئاسة السيد الأستاذ المستشار / جمال جلال أبا يزيد دهب

نائب رئيس مجلس الدولة  
رئيس المحكمة  
نائب رئيس مجلس الدولة  
نائب رئيس مجلس الدولة  
مفوض الدولة  
سكرتير المحكمة

وعضوية السيد المستشار / محمد فاروق محمد قرني عكاشة  
والسيد المستشار . د / حسام الدين موسى عماد الدين الشربيني  
وحضور السيد الأستاذ المستشار /  
وسكرتارية السيد / عماد سليمان

أصدرت الحكم الآتي :

الدعوى رقم ٣١٨١٣ لسنة ٦٨ ق

المقامة من

فريد جورج "بصفته رئيس مجلس اداره شركه أسيوط للمبيعات"

ضد

وزير المالية "بصفته الرئيس الاعلي لمصلحه الضرائب علي المبيعات"

مدير عام ماموريه الضرائب علي المبيعات (مدينه نصر) "بصفته"

سيد سيد الرواس ،احمد جمال الدين عبدالوهاب بصفتها المديران التنفيذيان المسؤولين عن لشركه مصريه  
ابراهيم سعد زغلول ،واكرم عبد المجيد محمود شقير بصفتها المديران المسؤولين لمعرض كريازي  
وفي الدعوي الفرعيه

المقامه من / فريد فتحي جورج "بصفته رئيس مجلس اداره شركه أسيوط للمبيعات"

ضد

سيد سيد الرواس ،احمد جمال الدين عبدالوهاب بصفتها المديران التنفيذيان المسؤولين عن لشركه مصريه  
ابراهيم سعد زغلول ،واكرم عبد المجيد محمود شقير بصفتها المديران المسؤولين لمعرض كريازي

وفي الطلب العارض

المقام من / وزير المالية "بصفته الرئيس الاعلي لمصلحه الضرائب علي المبيعات"

ضد /

فريد جورج بصفته رئيس مجلس اداره شركه أسيوط للمبيعات

الوقائع

بتاريخ ٢٠٠٣/٥/٢١ أقام المدعى بصفته الدعوى الماثلة بموجب صحيفة أودعت ابتداء قلم كتاب محكمة شمال القاهره  
وقيدت بجدولها برقم ٤١٨٦ لسنة ٢٠٠٣ مدنى شمال القاهره، وطلب فى ختامها الحكم:أولاً:اصلياً:ببراءه ذمته من مبلغ  
١٦٠٤٤ جنيه قيمه الضريبه علي المدخلات ما يتبعها من فوائد التأخير كتمثله في ضريبه اضافيه ،ثانياً:بندب خبير في  
الدعوي تكون مسؤليته بحث عناصر الدعوي الزام الجهه الاداريه بالمصروفات ومقابل اتعاب المحاماه .

وذكر المدعى شرحاً لدعواه، أنه مقيد بماموريه الضرائب علي المبيعات مدينه نصر، وقد قامت الماموريه بفحص اعمال  
الشركه حيث أظهرت اعمال الفحص عن الفتره ٩ ، ١١/١٠/٢٠٠١ حتى ٢٠٠٢/٤/٢٠٠٢ وبتاريخ ٢٣/١٠/٢٠٠٢ تم اخطاره بان  
هناك فروق فحص باجمالي مبلغ ١٦٦٩٦.١٦ جنيه، وقد نعي علي هذه المطالبه مخالفتها للقانون، الأمر الذى حدا به إلى  
إقامة هذه الدعوى الماثله بنغيه الحكم له بالطلبات انفه البيان .

وقد تدوول نظرالدعوى علي النحو المبين بمحاضر الجلسات ، وبجلسه ٢٦/٧/٢٠٠٣ حكمت المحكمه بعدم اختصاصها  
محليا بنظر الدعوي واحالتها بحالتها الي محكمه شمال القاهره للاختصاص، هذا وقد وردت الدعوي الي محكمه شمال  
القاهره حيث قيدت برقم ٢٠٢٩٩ ٢٠٠٣ لسنة ٢٠٠٣ مدنى جنوب القاهره حيث تدوول نظرها علي النحو المبين بمحاضر  
الجلسات وبجلسه ٢٨/٢/٢٠٠٤ حكمت المحكمه تمهيدياً باحاله الدعوي الي مكتب خبراء وزاره العدل لاعداد تقرير في  
الدعوي ، هذا وقد اودع الخبير المنتدب في الدعوي تقريره حيث تدوول نظر الدعوي علي النحو المبين بمحاضر  
الجلسات، وبجلسه ٢٨/١٠/٢٠٠٦ حكمت المحكمه باعاده الدعوي الي مكتب الخبراء بناء علي طلب المدعي، وقد اودع  
الخبير المنتدب في الدعوي تقريره حيث تدوول نظر الدعوي علي النحو المبين بمحاضر الجلسات، وبجلسه ٧/٧/٢٠٠٨



طلب الحاضر عن المدعي ادخال خصوم جدد في الدعوى وتعديل طلباته الي المطالبه ببراءه ذمته من مبلغ ٤٢٧٤ جنيه ، وبجلسه ٢٥/١٠/٢٠٠٨ حكمت المحكمة أو لا : بقبول الدعوى الفرعيه المقامه من المدعي بصفته شكلا ورفضها موضوعا والزمتم رافعها المصروفات وخمسه وسبعون جنيه اتعاب محاماه ، ثانيًا: ١- بقبول الدعوى الفرعيه المقامه من المدعي عليهما الأول والثاني اصليا بصفتهم شكلا، ٢- وفي الموضوع بالزام المدعي اصليا بصفته بان يودي للمدعيان بصفتيهما فرعيا مبلغ؛ ١٦٠٤ جنيه فروق ضريبه المبيعات المستحقه عن الفترات محل التداعي والزمتم الأول بالمصاريف وخمسه وسبعون جنيه اتعاب محاماه ورفضت ما عدا ذلك من طلبات، ثالثًا: في الدعوى الاصليه/١ بقبول ادخال كلا من/ سيد سيد الرواس ، واحمد جمال الدين عبدالوهاب ، وابراهيم سعد زغلول ، واکرم عبدالمجيد محمود بصفتهم خصوما جدد في الدعوى شكلا ، ٢- وفي الموضوع والادخال برفضهما والزمتم رافعهما المصروفات، والزمتم المدعي عليه الأول بصفته بالمصروفات وخمسه وسبعون جنيه مقابل اتعاب المحاماه، وقد تم استئناف هذا الحكم بالاستئناف رقمي ٣٨٤٣٣ ، ٣٨٦٧١ لسنة ١٢٥٠، ق حيث تدول نظرها علي النحو المبين بمحاضر الجلسات وبجلسه اختصاص محكمة اول درجه ولائيا بنظر الدعوى وإحالتها بحالتها إلى محكمة القضاء الإدارى بالقاهره للاختصاص وأبقت الفصل فى المصروفات .

ونفاذا للحكم سالف الذكر ، أحييت الدعوى إلى هذه المحكمة وقيدت بجدولها بالرقم المسطر بصدر هذا الحكم ، وجرى تحضيرها بهيئة مفوضى الدولة على النحو الثابت بالأوراق ، وأعدت هيئة مفوضى الدولة تقريراً بالرأى القانونى فى الدعوى .  
ثم تدولت الدعوى بجلسات المحكمة على النحو الثابت بمحاضرها ، وبجلسه قررت المحكمة حجز الدعوى للحكم بجلسة اليوم حيث صدر هذا الحكم وأودعت مسودته المشتملة على أسبابه لدى النطق به .

#### المحكمة

بعد الاطلاع على الأوراق ، وسماع الإيضاحات ، وبعد المداولة قانوناً .  
من حيث إن المدعى بصفته يهدف من دعواه الماثله وفقاً للتكييف القانونى الصحيح إلى الحكم بقبول الدعوى شكلا وفي الموضوع ببراءه ذمه المدعي من مبلغ فروق الفحص عن الفتره من ٢٠٠١/٧/١ حتى ٢٠٠٢/٤/٣٠ مع ما يترتب علي ذلك من اثار ، وبالزام الجهة الإدارية المصروفات .  
ومن حيث انه عن شكل الدعوى الاصليه والفرعيه فانهما لما كانت قد استوفت سائر أوضاعهما الشكلية المقررة قانوناً، ومن ثم فإنهما يكونان مقبولتين شكلاً .

ومن حيث إنه عن الموضوع :  
فإن المادة (١) من قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ تنص على إنه "يقصد في تطبيق أحكام هذا القانون بالألفاظ والعبارات الآتية ، التعريفات الموضحة قرين كل منها ..  
المكلف : الشخص الطبيعي أو المعنوي المكلف بتحصيل وتوريد الضريبة للمصلحة ...  
الضريبة الإضافية : ضريبة مبيعات إضافية بواقع نصف فى المائة من قيمة الضريبة غير المدفوعة عن كل أسبوع أو جزء منه يلى نهاية الفترة المحددة للسداد ..  
وتنص المادة (٢) منه على ان " تفرض الضريبة العامه علي المبيعات علي السلع المصنعه الحليه والمستورده الا ما استثنى بنص خاص " .

وتنص المادة (٥) من ذات القانون على إنه "يلتزم المكلفون بتحصيل الضريبة وبالإقرار عنها وتوريدها للمصلحة في المواعيد المنصوص عليها في هذا القانون " .  
وتنص المادة (٦) من ذات القانون على إنه "تستحق الضريبة بتحقيق واقعة بيع السلعة أو أداء الخدمة بمعرفة المكلفين وفقاً لأحكام هذا القانون " ... .

وتنص المادة (١٢) من ذات القانون على إنه "إذا تبين للمصلحة أن قيمة مبيعات المسجل من السلع أو الخدمات تختلف عما ورد بإقراره عن أية فترة محاسبية ، كان لها تعديل القيمة الخاضعة للضريبة ، وذلك مع عدم الإخلال بأية إجراءات أخرى تقضى بها أحكام هذا القانون . ... .  
وتنص المادة (١٦) من ذات القانون على إنه "على كل مسجل أن يقدم للمصلحة إقراراً شهرياً عن الضريبة المستحقة على النموذج المعد لهذا الغرض خلال الثلاثين يوماً التالية لانتهاء شهر المحاسبة ... . وإذا لم يقدم المسجل الإقرار فى الميعاد المنصوص عليه فى هذه المادة يكون للمصلحة الحق فى تقدير الضريبة عن فترة المحاسبة مع بيان الأسس التى استندت إليها فى التقدير ، وذلك كله دون الإخلال بالمساءلة الجنائية " .



## تابع الحكم في الدعوى رقم ٣١٨١٣ لسنة ٦٨ ق

ومن حيث إن المادة (٢٤) من اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة العامة على المبيعات الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٧٤٩ لسنة ٢٠٠١ تنص على أن "يؤدى المسجل الضريبة المستحقة عن كل فترة ضريبية وفق إقراره الشهري إلى المأمورية المختصة ، وذلك في موعد أقصاه الشهرين التاليين لانتهاؤ الفترة الضريبية ، فيما عدا إقرار شهر أبريل فتؤدى الضريبة في موعد غايته اليوم الخامس عشر من شهر يونيو .....

ومن حيث إنه من المقرر في قضاء المحكمة الدستورية العليا ، أنه لما كان مناط استحقاق ضريبة المبيعات هو تحقق واقعة بيع سلعة خاضعة للضريبة أو أداء خدمة بمعرفة المكلفين عملا بنص المادة (٦) من قانون الضريبة العامة على المبيعات المشار إليه ؛ بما مؤده أن الضريبة تندمج في ثمن السلعة أو الخدمة وتعد جزءا منه ؛ ولا يتصور بالتالى بيع هذه أو أداء تلك دون تحصيل هذه الضريبة من مشتري السلعة أو متلقى الخدمة ، وإلا كان المكلف ممهلا لها بمحض إرادته واختياره ، وسواء كانت الأولى أو الثانية فإنه يلتزم بتوريد الضريبة فى الميعاد ، وإلا كان عدلا ومنطقا تحمله بالجزاء المقرر قانونا على عدم توريدها فى الميعاد المقرر قانونا .

((حكم المحكمة الدستورية العليا الصادر بجلسة ٢٠٠٥/٧/٣١ فى القضية رقم ٩٠ لسنة ٢١ قضائية دستورية ))  
ومن حيث إن قضاء المحكمة الإدارية العليا - دائرة توحيد المبادئ - قد استقر على إنه من المقرر فى قضاء المحكمة الدستورية العليا أن الأصل فى الضريبة العامة أنها فريضة مالية تقتضيها الدولة جبرا بما لها من ولاية على إقليمها لتنمية مواردها ، باعتبار أن حصيلتها تعد إيرادا عاما يؤول إلى الخزنة العامة ليندمج مع غيره من الموارد التى يتم تدبيرها لتشكل جميعها نهرا واحدا لإيراداتها الكلية ، وأن نص القانون هو الذى ينظم رابطةها محيطا بها ، مبينا حدود العلاقة بين الملتزم بها من ناحية وبين الدولة التى تفرضها من ناحية أخرى سواء فى مجال تحديد الأشخاص الخاضعين لها أو الأموال التى تسرى عليها ، وشروط سريانها وسعر الضريبة وكيفية تحديد وعائها وقواعد تحصيلها ، وأحوال الإعفاء منها والجزاء على مخالفة أحكامها. وإنه متى كان ذلك ، وكان قانون الضريبة إذ يصدر على هذا النحو فإنه ينظم رابطة تنظيمها شاملا يدخل فى مجال القانون العام ، ويبرز ما للخزنة العامة من حقوق قبل الممول ، وامتيازاتها عند مباشرتها وبوجه خاص فى مجال توكيده حق الإدارة المالية فى المبادأة بتنفيذ دين الضريبة على الممول ، وتأثير محاولة التخلص منه ، وإذ كان حق الخزنة العامة فى جباية الضريبة يقابله حق الممول فى فرضها وتحصيلها على أسس عادلة ، إلا أن المحقق إن الالتزام بالضريبة ليس التزاما تعاقديا ناشئا عن التعبير المتبادل عن إرادتين متطابقتين ، بل مرد هذا الالتزام إلى نص القانون وحده ، فهو مصدره المباشر، وإذ تتدخل الدولة لتقرير الضريبة وتحصيلها فليس باعتبارها طرفا فى رابطة تعاقدية أيا كان مضمونها ، ولكنها تفرض فى إطار من قواعد القانون العام. الأسس الكاملة لعلاقة قانونية ضريبية لا يجوز التبديل أو التعديل فيها أو الاتفاق على خلافها ..

((يراجع فى ذلك حكم المحكمة الإدارية العليا - دائرة توحيد المبادئ - فى الطعن رقم ٥٣٧١ لسنة ٤٧ القضائية عليا بجلسة ٢٠١٤/٣/١)).

ومن حيث إن من المقرر فى إفتاء الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع ، أن المشرع فى قانون الضريبة العامة على المبيعات المشار إليه ، وضع تنظيميا شاملا لهذه الضريبة عين بمقتضاه السلع والخدمات الخاضعة لها ، وجعل مناط استحقاقها وأصل شرعتها مجرد بيع السلعة أو تأدية الخدمة من المكلف ، فإذا تحققت واقعة التصرف أو أداء الخدمة فى النطاق الزمنى للقانون المذكور ، استحققت الضريبة ، وشغلت بها ذمة المشتري أو متلقى الخدمة ، والتزم المكلف بتحصيلها وتوريدها إلى مصلحة الضرائب على المبيعات (مصلحة الضرائب المصرية حاليا) نفاذا لأحكام القانون. والضريبة العامة على المبيعات بهذا المفهوم تعد من الضرائب غير المباشرة التى يتحمل بعينها فى النهاية مستهلك السلعة أو متلقى الخدمة الخاضعة لها ، أما بائع السلعة أو مؤدى الخدمة فيكون عليه طبقا للقانون تحصيلها وتوريدها للمصلحة المذكورة وذلك على سبيل الوساطة الملزمة له ، وهو ما أكدته المادة (١٣) من القانون المذكور من إضافة قيمة الضريبة إلى سعر السلعة أو مقابل الخدمة ، باعتبار أن المستفيد هو الملزم بعينها .

((فتوى الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع ملف رقم - ٣٧ - ٢ - ٦٩٦ - جلسة ٢٠١١/٣/٢)).

ومن حيث إن قضاء المحكمة الإدارية العليا قد استقر على ان مفاد نصوص المواد ١٢ ، ١٦ ، ١٧ من قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ ان المشرع عني بتنظيم الضريبة العامة على المبيعات وأورد أحكاما تفصيلية نظم العلاقة بين المخاطب بأحكام القانون "المسجل" والمصلحة التى مناطها الاضطلاع بتنفيذ أحكامه حيث حدد حقوق والتزامات كل طرف ، فى حين اوجب على المسجل تقديم إقرار شهري يبين فيه قيمه مبيعاته خلال هذا الشهر وصولا لتحديد الضريبة المستحقة ، وانه إعمالا لأحكام المادة (١٧) من القانون ١١ لسنة ١٩٩١ يجوز لجهة الاداره - المصلحة - تعديل الإقرار المقدم من المسجل خاصة فى حاله عدم إمساك السجلات او الدفاتر التى ألزم القانون المسجل بإمسакها مادامت استندت فى قرارها إلى أسس سليمة وبنيت القواعد التى اتبعتها فى التقرير التعديل



(يراجع حكم المحكمة الإدارية العليا في الطعن رقم ١١٤٦ لسنة ٤٨ عليا بجلسة ٢٣/١٢/٢٠٠٦) .  
ومن حيث إن المستقر عليه أن المشرع وان خول لمصلحه الضرائب علي المبيعات مكنه تعديل الإقرار المقدم من  
المسجل . فانه ألزمها بإخطاره بذلك التعديل .

(حكم المحكمة الإدارية العليا في الطعن رقم ٣٨٨١ لسنة ٤٨ ق بجلسة ٧/٤/٢٠٠٧) .  
ومن حيث ان الإجراءات المتعلقة بفرض الضريبة وتعديلها ، وتحديد المكلفين بها، وكيفيه أدائها، ووسيلة الإخطار  
بالربط والتعديل ، إنما هي من الإجراءات الجوهرية التي يتعين مراعاتها ويترتب علي مخالفتها البطلان وانعدام ما  
ترتب عليها من إجراءات . ولما كان الإخطار بتعديل الإقرارات الضريبية هو من الإجراءات الجوهرية التي أحاطها  
المشرع بقاعدة موضوعيه مفادها ضرورة ان يتم الإخطار بخطاب موصي عليه بعلم الوصول  
( يراجع حكمي محكمة النقض في الطعن رقم ٦٦١٨ لسنة ٦٣ ق ، بجلسة ٤/٧/١٩٩٦ ، والطعن ٤٩١٥ لسنة ٦٢ ق  
بجلسة ١٤/١/٢٠٠٠) .

ومن حيث انه من المقرر قضاء إن تقرير الخبير عنصر من عناصر الإثبات في الدعوى لقاضي الموضوع الأخذ به  
متى اقتنع بكفاية الأبحاث التي أجراها السيد الخبير وبسلامه الأسس التي بني عليها رايه \* ( حكم محكمة النقض بجلسة  
٢١/٢/١٩٧٤ السنة ٢٥ مجموعة الأحكام ص ٣٨٩) .

وقضت أيضا انه إذا اخذ الحكم النتيجة التي انتهى إليها تقرير الخبير فانه يعتبر قد اخذ بها محمولا على الأسباب التي  
بني عليها لتلازم النتيجة ومقدماتها ومن ثم فلا يعيبه عدم إشارته للأسباب التي بني عليها الخبير تقريره ويكون قد أقام  
قضائه على ما يكفي لحمله ( حكم محكمة النقض في الطعن رقم ٣٦٥ لسنة ٥٣ ق بجلسة ١٥/١/١٩٨٧) .

ومن حيث إنه لما تقدم ، ولما كان الثابت بمطالعة الأوراق ، أن الشركة المدعية مسجله بأمورية الضرائب على  
المبيعات مأموريه ضرائب مدينه نصر- تحت رقم (٢٠٠٠/١٩٤/٦٠٧) ، وقد قامت المأمورية المذكورة بفحص أعمال  
الشركة عن الفترة من ١/٧/٢٠٠١ حتى ٣٠/٤/٢٠٠٢ ، وبتاريخ ٢٣/١٠/٢٠٠٢ تم إخطاره بنموذج ٥.ض.ع.م.  
ومطالبته بمبالغ ٦٠٤٤ ١ جنيه طبقا لما جاء بتقرير الخبير المودع ملف الدعوي بناء علي ما أسفرت عنه عملية  
الفحص، ولما كان ذلك وكان الفحص قد تم بعد المواعيد المقررة قانونا في المادة ١٧ من القانون المشار إليه قبل تعديله  
وهي ستون يوما من تاريخ تقديم الإقرار الضريبي، وهو ما يبين معه ان مسلك الجهة الاداريه قد جاء مخالفا لصحيح  
حكم الواقع والقانون، الأمر الذي يتعين معه القضاء ببراءة ذمه الشركة المدعية من مبلغ فروق الفحص الضريبية عن  
تلك الفترة علي النحو الذي سيرد في المنطوق .

ومن حيث انه عن موضوع الدعوي الفرعية فانه لما كان الثابت من العرض السابق ان المحكمة قد قضت ببراءة ذمه  
الشركة المدعية من مبلغ فروق الفحص الضريبية علي النحو سالف بيانه فمن ثم تكون الدعوي الراهنة غير قائمه علي  
سبب يبررها من الواقع او القانون متعين القضاء برفضها .

ومن حيث انه عن الطلب العارض فانه لما كان قد استوفي سائر أوضاعه المقررة قانونا فانه يكون مقبول شكلا ،  
وبالنسبة للموضوع فانه لما كان الثابت من العرض السابق عدم أحقيه المدعي بصفته في طلباته وذلك لعدم الإخطار  
بنموذج ٥.ض.ع.م. خلال المواعيد المقررة قانونا الأمر الذي يتعين معه القضاء برفض هذا الطلب .  
ومن حيث إن من خسر الدعوي يلزم مصروفاتها عملا بنص المادة ١٨٤ من قانون المرافعات .

#### - فلهذه الأسباب -

**حكمت المحكمة :أولا :** بقبول الدعوي شكلا ،وفي الموضوع ببراءة ذمه الشركة المدعية من مبلغ فروق الفحص عن

الفترة من ١/٧/٢٠٠١ حتى ٣٠/٤/٢٠٠٢ وما يترتب علي ذلك من آثار وألزم الجهة الاداريه بالمصروفات .

ثانيا : بقبول الدعوي الفرعية شكلا ورفضها موضوعا وبإلزام رافعها بالمصروفات .

ثانيا : بقبول الطلب العارض شكلا وفضه موضوعا وإلزام الجهة الاداريه بالمصروفات .

رئيس المحكمة

سكرتير المحكمة

نسخ / مصطفى قطب

مراجعة / ص