



مجلة جامعة الملكة أروى العلمية المحكمة
QUEEN ARWA UNIVERSITY JOURNAL



الاعتراض على القرارات الضريبية وفقاً للقانون رقم (١٧) لسنة ٢٠١٠م بشأن ضرائب
الدخل ولائحته التنفيذية

د. حمزة محمد شاهر

أستاذ مساعد ، قسم القانون العام ، كلية الشريعة والقانون ، جامعة صنعاء

2019

ISSN: [2226-5759](https://doi.org/10.58963/qausrj.v1i23.134)

ISSN Online: [2959-3050](https://doi.org/10.58963/qausrj.v1i23.134)

DOI: [10.58963/qausrj.v1i23.134](https://doi.org/10.58963/qausrj.v1i23.134)

Website: qau.edu.ye

الاعتراض على القرارات الضريبية وفقاً للقانون رقم (17) لسنة 2010م بشأن ضرائب الدخل ولائحته التنفيذية

د / حمزة محمد شاهر
أستاذ مساعد في القانون العام
كلية الشريعة والقانون- جامعة صنعاء

الملخص:

خص القانون اليمني شأنه شأن كافة القوانين المقارنة موضوع اعتراضات المكلف على قرارات ربط الضريبة بعدة أحكام شملت كافة المراحل التي تمر بها المنازعة الضريبية ابتداءً بالاعتراض أو التظلم الإداري ثم الطعن أمام لجنة الطعن وانتهاءً بالطعن أمام القضاء على القرارات الصادرة من لجان الطعون الضريبية .

وقد اقتصر موضوع هذا البحث على بيان أحكام القانون المتعلقة بالاعتراضات المقدمة أمام الإدارة الضريبية والطعون أمام لجان الطعون الضريبية .

Abstract: The Yemeni Law, like all other comparative laws, allotted the matter of taxpayer's objections on taxes assessment decisions with several provisions. These provisions include all stages of the tax dispute, starting with the objection or the administrative grievance, then the appeal before the appeals committee and ending with the appeal before the judiciary against the decisions issued by the tax appeals committees.

The subject of this research was confined to the statement of the provisions of the law related to the objections filed before the tax administration and the appeals before the tax appeals committees.

المقدمة :

من المعروف أن الضرائب ولا سيما ضرائب الدخل بأنواعها المختلفة كثيراً ما تثار بشأنها منازعات بين كل من الإدارة الضريبية والمكلف بسداد هذه الضريبة .

ويقصد بالمنازعة الضريبية تلك الاعتراضات أو الطعون التي تقدم بشأن القرارات الصادرة من الإدارة الضريبية بمناسبة تطبيقها لقانون ضرائب الدخل .

وتمر المنازعة الضريبية بمرحلتين متعاقبتين ، المرحلة الإدارية والمتمثلة في الاعتراضات المقدمة من المكلف أمام الإدارة الضريبية والطعون المقدمة أمام لجان الطعون الضريبية . أما المرحلة الثانية فهي المرحلة القضائية التي تبدأ بوصول المنازعة إلى السلطة القضائية المختصة . وقد حرصت التشريعات الضريبية في كافة دول العالم على أن تتضمن الأحكام التفصيلية المتعلقة بطرق ومراحل وآليات فض المنازعات الضريبية ، بما في ذلك الاعتراضات والتظلمات الإدارية والطعون سواء أمام لجان الطعن الضريبية أو أمام المحاكم المختصة بقضايا الضرائب والمواعيد المخصصة لكل ذلك .

وقد أفرد القانون رقم (17) لسنة 2010م بشأن ضرائب الدخل الثلاثة الفصول الأولى من الباب الخامس والذي جاء بعنوان (إجراءات الاعتراض والطعن والاستئناف) لتناول كافة المسائل المتعلقة بموضوع هذا البحث ، حيث خصص الفصل الأول لبيان حالات الاعتراض على ربط الضريبة والإجراءات المتعلقة بذلك ، ولجنة التسوية وكيفية تشكيلها ودورها بشأن ما يقدم إليها من اعتراضات . أما الفصل الثاني فقد تناول إجراءات الطعون أمام اللجان المختصة بنظر الطعون الضريبية . بينما جاء الفصل الثالث منضمماً لدور الرقابة القضائية على قرارات لجان الطعون .

هدف البحث :

يهدف هذا البحث إلى تسليط الضوء على أحكام قانون ضرائب الدخل رقم (17) لسنة 2010م ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (508) لسنة 2010م فيما يتعلق بطرق الاعتراض الإداري على القرارات الضريبية ، وبيان الجهات الإدارية المخولة بالفصل في المنازعات الضريبية ، وكيفية تشكيل تلك الجهات والصلاحيات المقررة لها قانوناً .

خطة البحث:

سنتناول موضوع هذا البحث في مبحثين رئيسيين يسبقهما مبحث تمهيدي ، ثم الخاتمة والنتائج والتوصيات ، وعلى النحو التالي :

المبحث التمهيدي : مفهوم ضريبة الدخل .

المبحث الأول : اعتراض المكلف أمام الإدارة الضريبية .

المبحث الثاني : الطعن أمام لجنة الطعن .

الخاتمة .

النتائج .

التوصيات .

المبحث التمهيدي

مفهوم ضريبة الدخل⁽¹⁾

تحتل الضرائب على الدخل أهمية كبيرة في النظم الضريبية الحديثة ، ذلك أن الدخل يشكل أساساً متجدداً ومستمرّاً للضريبة ، فضلاً عما تتمتع به الضرائب على الدخل من قدرة على استيعاب أوجه النشاط الاقتصادي المختلفة، بحيث يمكن فرضها على كافة الدخول التي تتحقق من العمل أو رأس المال . فهناك الدخول التي تنتج من رأس المال المحض ، وتلك التي تنتج من العمل ، وتلك التي تنتج من مصدر مختلط يقوم على تفاعل العمل ورأس المال معاً . كما أن الضرائب على الدخل تتيح للمشرع فرصة كبيرة لمراعاة اعتبارات العدالة وتنويع المعاملة الضريبية بحسب المركز الاقتصادي للمكلف، وتقرير الإعفاءات للحد الأدنى اللازم للمعيشة أو للأعباء العائلية ، وتطبيق السعر التصاعدي تطبيقاً مبدأً شخصية الضريبة .

ويتعين قبل الكلام عن أنواع الضرائب على الدخل ، توضيح المقصود بالدخل من الناحية

الضريبية ، وهذا ما سنبيّنه فيما يلي :

(1) انظر:

أستاذنا الدكتور زين العابدين ناصر ، علم المالية العامة ، علم المالية العامة ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، 4791 ، ص 702 - 832

د. رفعت المحجوب ، المالية العامة ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، 5891 ، ص 942 - 862

د. عبد الفتاح عبد الرحمن عبد المجيد ، اقتصاديات المالية العامة ، بدون ذكر الناشر ، 8891 ص 032 - 632

د. السيد عبد المولى ، المالية العامة المصرية ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، 3991 ، ص 673 - 983

د. زكريا محمد بيومي ، مبادئ المالية العامة ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، 8791 ، ص 582 - 913

أولاً : معنى الدخل :

من المعلوم أن للدخل عدة مفاهيم وذلك بحسب الزاوية التي ننظر منها إلى الدخل ، ففي لغة القانون له مفهوم ، وله مفهوم آخر في لغة الاقتصاد أو المحاسبة ، كما أن المشرع في دولة معينة قد يقوم بتعريف الدخل الخاضع للضريبة في تلك الدولة . وما نبحتة هنا هو معرفة مفهوم الدخل من الناحية الضريبية بصفة عامة والاتجاهات الفقهية في هذا الصدد .
وقد ساد الفكر المالي ، وهو بصدد تحديد معنى الدخل من الناحية الضريبية ، اتجاهان . الأول يضيّق من معنى الدخل وقد تبنى (نظرية المنبع) . أما الاتجاه الثاني فهو يوسع من معنى الدخل ويعرف هذا الاتجاه (بنظرية الزيادة في القيمة الإيجابية) .

1) نظرية المنبع :

يتمثل الدخل وفقاً لنظرية المنبع فيما يحصل عليه المكلف بشكل دوري منتظم من نقود أو سلع أو خدمات يمكن تقويمها بالنقود . ويعتبر دخلاً وفقاً لهذه النظرية ما يحصل عليه المكلف بشكل دوري من الأرباح والفوائد والريع والأجور ، سواء في شكل نقود أو سلع أو خدمات تقبل التقدير بالنقود . فليس من اللازم أن يكون الدخل بصورة نقدية حتى يخضع للضريبة ، بل يكفي أن يكون قابلاً للتقدير بالنقود مثال ما يحصل عليه العامل من سلع كجزء من أجره .
واشترطت الدورية والانتظام في الحصول على الأموال والخدمات لاعتبارها دخلاً ، يؤدي إلى استبعاد ما يحصل عليه المكلف بشكل عارض غير دوري وغير منتظم من معنى الدخل . فالربح العارض مثلاً الذي يحققه شخص غير محترف لمهنة التجارة لا يعتبر دخلاً .
وبناء على ما تقدم ، يتضح لنا أن نظرية المنبع في اشتراطها الدورية والانتظام في تعريف الدخل من الناحية الضريبية ، تؤدي إلى التضييق من مفهوم الدخل . فالدورية والانتظام يستلزمان إذن أن يأتي الدخل من مصدر يتمتع بدرجة معينة من الثبات أو الاستمرار النسبي .
وإذا تأملنا في مصادر الدخل وجدناها تتمثل في :⁽²⁾
أ- رأس المال : يتمتع بدرجة كبيرة من الثبات والاستمرار ، لذلك فإن المشرع غالباً ما يعامل الدخل الناتج من رأس المال معاملة تنسجم مع هذه الدرجة العليا من الثبات والاستمرار . ومن المعروف أن رأس المال يبقى ولا يتوقف على عمر الفرد ، كما إنه من الممكن العمل على صيانتة .

(2) د. زين العابدين ناصر ، المرجع السابق ، ص 112-012

ب- العمل : لا يتمتع بنفس الدرجة من الثبات والاستمرار التي يتمتع بها رأس المال . فهو يكلف صاحبه جهداً في إنتاج الدخل بواسطته، كما أنه متوقف ومرهون بالقدرة الإنسانية على أدائه. ولذلك فإن المشرع يعامل الدخل الناتج من العمل معاملة يسيرة تتناسب مع درجة استمراره.

ج- مصدر مختلط من العمل ورأس المال : وهنا يتحقق الدخل بتفاعل عنصرى رأس المال والعمل ، ومن ثم فإن المعاملة الضريبية للدخل الناتج من هذا التفاعل ، تكون وسطاً بين مدى معاملة الدخل الناتج من رأس المال ، ومدى معاملة الدخل الناتج من العمل .

2- نظرية الزيادة في القيمة الإيجابية :

يتمثل الدخل من الناحية الضريبية وفقاً لهذه النظرية في كل زيادة في ثروة المكلف ، وسواء أكانت هذه الزيادة ذات طابع دوري ومنتظم أم ذات طابع عارض وغير منتظم.

فما يحصل عليه المكلف خلال فترة معينة من نقود أو منافع وخدمات تقبل التقدير بالنقود تعتبر دخلاً ، حتى ولو تحققت بشكل عارض وغير منتظم .

فنظرية الزيادة في القيمة الإيجابية ، وعلى خلاف نظرية المنبع ، تؤدي إلى توسيع مفهوم ونطاق الدخل. فتعتبر من قبيل الدخول وفقاً لهذه النظرية الأرباح التي يحققها المكلف أيأ كان مصدرها ، ومثال ذلك الأرباح الناتجة من ارتفاع أسعار الأسهم والسندات .

ثانياً : أنواع الضرائب على الدخل :

قد تكون الضرائب على الدخل متعددة ، أي أن تفرض ضريبة خاصة على كل فرع من فروع الدخل ، فتتعدد الضرائب تبعاً لتعدد فروع أو مصادر الدخل ، وهذه هي ما تعرف (بالضرائب النوعية على فروع الدخل) ومثال ذلك ، الضريبة على الأجور والمرتبات ، والضريبة على الأرباح التجارية والصناعية ، والضريبة على أرباح المهن الحرة . وقد يقتصر الأمر على فرض ضريبة واحدة على دخل المكلف كله وبصرف النظر عن تعدد مصادره ، وهذه هي ما تعرف (بالضريبة العامة على الدخل) .

ويأخذ القانون اليمني بنظام الضرائب المتعددة على فروع الدخل .

المبحث الأول

اعتراض المكلف أمام الإدارة الضريبية

بموجب أحكام القانون ، فإنه يحق للمكلف أن يعترض خطياً على ربط الضريبة وذلك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تبليغه بالإخطار ، ويحال الاعتراض إلى لجنة تسمى (لجنة التسوية) وبحيث تتولى هذه اللجنة دراسة الاعتراض وإصدار القرار اللازم بهذا الخصوص ، ويحق للمكلف الطعن في قرار لجنة التسوية أمام لجنة الطعن وفقاً لأحكام القانون .
وقد تناول المشرع موضوع اعتراض المكلف أمام الإدارة الضريبية في المادتين (117) و(118) من قانون ضرائب الدخل .

فقد نصت المادة (117) على أن : (الاعتراض على ربط الضريبة :

أ) يحق للمكلف الذي ربطت عليه الضريبة بموجب أحكام هذا القانون ، أن يعترض على ربط الضريبة خطياً خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تبليغه بالإخطار، وإذا قدم الاعتراض بعد انقضاء هذه المدة واقتنعت المصلحة بأن المكلف المعترض لم يتمكن من تقديم اعتراضه خلال المدة المذكورة من جراء غيابه في الخارج ، أو لأي سبب آخر مقبول، جاز أن تمدد تلك المدة بمدة أخرى قدرها (15) يوماً من تاريخ انتهاء المدة الأولى.

ب) يُحال اعتراض المكلف على ربط الضريبة المقدم خلال الموعد المحدد في الفقرة (أ) من هذه المادة إلى لجنة التسوية المشكلة بموجب المادة (118) من هذا القانون، ويُستدعى المكلف المعترض لحضور مناقشة الاعتراض المقدم منه ، وله الحق في تقديم كافة الإثباتات والمستندات المؤيدة لاعتراضه ، وللجنة الحق في طلب المعلومات والتفاصيل الضرورية وطلب إبراز السجلات والمستندات اللازمة ، ليتم من خلال ذلك ما يلي :

1. إذا تم التوصل إلى اتفاق مع المكلف يكون قرارها بموجب المحضر الموقع من الطرفين

نهائياً وتؤدي الضريبة بموجبه فوراً.

2. في حالة عدم الاتفاق بين الطرفين ولم يوافق المكلف على التسوية التي توصلت إليها

اللجنة بموجب المستندات والبيانات المعروضة أمامها ، أو غاب عن الحضور بدون عذر بعد استدعائه خطياً من قبل اللجنة مرتين متتاليتين ، فتربط الضريبة وفقاً لما تقره اللجنة بما لا يتجاوز ربط المصلحة ولا يقل عن حدود اعتراض المكلف ، ويكون هذا القرار قابلاً للطعن أمام لجنة الطعون الضريبية خلال ثلاثين يوماً من تاريخ إبلاغ المكلف بالقرار، وفي

حالة عدم الاعتراض في الموعد المحدد يصبح ذلك الربط نهائياً وغير قابل للطعن وتؤدي الضريبة بموجبه فوراً).

ونصت المادة (118) على : (تشكيل لجان التسوية واختصاصاتها :

(أ) تشكل لجان تسوية بالإدارة العامة للضرائب على كبار المكلفين وفروعها ومكتب الضرائب بأمانة العاصمة والمحافظات وفروعها ومكافحة التهرب الضريبي ، ويصدر بتشكيلها وتسمية أعضائها قرار من رئيس المصلحة .

(ب) تختص لجان التسوية بالآتي :

1. بحث ودراسة أوجه الخلاف والاعتراضات المقدمة من المكلفين والمحالة عليها.
2. اعتراض المكلف على ربط الضريبة الصادر من الإدارة الضريبية بناءً على نتائج مراجعتها للإقرار الضريبي المقدم من المكلف.
3. اعتراض المكلف على ربط الضريبة الصادر من الإدارة الضريبية بناءً على تقديراتها.

4. اعتراض المكلف على الربط الإضافي للضريبة الصادر من الإدارة الضريبية تطبيقاً لأي من حالات الربط الإضافي بموجب هذا القانون.

ويكون للجان التسوية الحق في تعديل قرارات الربط على ضوء ما يتبين لها من وقائع وما يقدم إليها من مستندات ووثائق ، وتكون قراراتها نهائية وملزمة للمصلحة وللمكلف في حال قبول التسوية من قبل المكلف.

(ج) يجب على لجنة التسوية إصدار قرارها في الاعتراض المقدم من المكلف خلال مدة أقصاها ثلاثين يوماً من تاريخ تقديم الاعتراض ، ما لم تكن هناك مبررات استدعت التأخير.

(د) تصدر لجنة التسوية قرارها بالإجماع موقفاً من رئيس اللجنة والأعضاء ، وتحدد اللائحة التنفيذية قواعد وإجراءات عمل هذه اللجان.

(هـ) مع عدم الإخلال بأحكام الفقرة (أ) من المادة (117) من هذا القانون، يجوز للمكلف في حالة عدم رغبته في الاعتراض أو الحضور أمام لجنة التسوية ، أن يتقدم بالطعن على ربط الضريبة الصادر من الإدارة الضريبية مباشرة أمام لجنة الطعن وذلك خلال ستين يوماً من تاريخ استلامه للإخطار بربط الضريبة الصادر من الإدارة الضريبية.

ولا يعتبر عدم اعتراض المكلف على ربط الضريبة الصادر من الإدارة الضريبية خلال الفترة المحددة في المادة (117) فقرة (أ) إقراراً بالربط أو سقوطاً لحقه في الطعن المباشر أمام لجنة الطعن).

ووفقاً لنص المادتين 117 و 118 السالفتي الذكر، بالإضافة إلى ما ورد في اللائحة التنفيذية لقانون ضرائب الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (508) لسنة 2010 فإنه يمكن بيان الأحكام المتعلقة بالاعتراض الإداري، على النحو التالي :

أولاً : ميعاد تقديم الاعتراض :

(1) يجب تقديم الاعتراض خطياً خلال ثلاثين يوماً من تاريخ إبلاغ المكلف بإخطار ربط الضريبة . وقد أجاز القانون لمصلحة الضرائب تمديد مدة تقديم الاعتراض لفترة خمسة عشر يوماً إضافية في حالة اقتناع مصلحة بمبررات التأخير.

ومن الملاحظ هنا أن القانون لم يحدد على سبيل الحصر الحالات التي يجوز فيها تقديم الاعتراض بعد مضي مدة الثلاثين يوماً بل جاء النص في المادة 117/ أ : (أو لأي سبب آخر مقبول) وأن حالة غياب المكلف خارج اليمن هي على سبيل المثال لا الحصر . إلا أن اللائحة التنفيذية لقانون ضرائب الدخل ، وعلى خلاف ما نص عليه القانون ، حددت في المادة 159/ ب على سبيل الحصر الحالات التي تجيز للمصلحة تمديد فترة الاعتراض ، والتي اقتصر على ثلاث حالات :

- تواجد المكلف بالخارج وعدم وجود من يقوم بتمثيله قانوناً أو عدم وجود مفوض أو وكيل له أو مدير شركة في الداخل .
- مرض أقعد المكلف عن العمل .
- تعرض المكلف لكارثة طبيعية أصابته مباشرة .

(2) بموجب نص المادة 118/ ه فقد أعطى القانون الحق للمكلف في حالة عدم رغبته الاعتراض أو الحضور أمام لجنة التسوية بأن يتقدم مباشرة بالطعن على ربط الضريبة الصادر من الإدارة الضريبية ، ويقدم الطعن أمام لجنة الطعن خلال ستين يوماً من تاريخ استلام المكلف للإخطار بربط الضريبة الصادر من الإدارة الضريبية .

ووفقاً لنص المادة 118/ ه فإن عدم تقديم الاعتراض خلال المدة المحددة في المادة 117 من القانون لا يسقط حق المكلف في الطعن أمام لجنة الطعن خلال ستين يوماً من تاريخ استلام الإخطار بربط الضريبة .

ثانياً : لجان التسوية :

(1) تشكل لجان للتسوية بموجب قرار من رئيس مصلحة الضرائب . وقد نصت المادة 160/ أ من اللائحة التنفيذية لقانون ضرائب الدخل على أن تشكل هذه اللجان من مأموري ضرائب الدخل والمراجعين . ووفقاً لنص المادة 160/ ب من اللائحة فإن هناك فئتين من اللجان ، الفئة الأولى خاصة بكبار ومتوسطي المكلفين وتتكون كل لجنة من ثلاثة أعضاء (مأمور ضرائب واثنين مراجعين) ، أما الفئة الثانية فهي خاصة بمكلفي ضرائب الدخل للمنشآت الصغيرة وتتكون كل لجنة من عضوين (مأمور ضرائب دخل ومراجع أو رئيس القسم المعني عند عدم وجود المراجع) .

(2) الشروط الواجب توافرها في رئيس وأعضاء لجنة التسوية :
لم تضع المادة 118 من القانون شروطاً خاصة يجب توافرها في رئيس وأعضاء لجنة التسوية .

وقد اكتفت اللائحة التنفيذية في المادة 160/ أ بالنص على أن تشكل لجان التسوية من مأموري ضرائب الدخل والمراجعين . بالإضافة إلى ما نصت عليه المادة 163/ هـ على ألا يجوز الاشتراك في لجان التسوية لمن قام بالمحاسبة أو التدقيق أو تقدير الضريبة على نفس المكلف أو كانت له مصلحة خاصة في الملف المعروض أمام اللجنة أو له مصلحة بالنزاع .

ومما تجدر الإشارة إليه هنا ، إنه وفي ظل قانون ضرائب الدخل رقم 31 لسنة 1991 (القانون السابق) صدر بتاريخ 19/12/2004م قرار نائب رئيس مجلس الوزراء وزير المالية رقم 632 لسنة 2004 بشأن شروط تعيين مأمور ومراجع ضريبة الدخل ورئيس وأعضاء مجموعة الإدارة الضريبية (المسمى السابق للجان التسوية) بالإدارة العامة للضرائب على كبار المكلفين . وقد نصت المادة 2 من ذلك القرار على وجوب توافر عدة شروط في رئيس وأعضاء مجموعات الإدارة الضريبية والمتمثلة في :

- (1) أن يكون حاصلاً على مؤهل جامعي تجارة تخصص محاسبة .
- (2) أن يكون عمل مراجعاً فنياً لمدة لا تقل عن خمس سنوات .
- (3) أن يتمتع بالخبرة والكفاءة الفنية في محاسبة ومراجعة الحسابات المنتظمة .
- (4) أن يكون حاصلاً على دورات تدريبية متقدمة في مجال المحاسبة والمراجعة الضريبية .
- (5) أن يكون حاصلاً على دورات في مجال استخدام الحاسوب الآلي والنظم الآلية للحسابات .
- (6) أن يكون حسن السيرة والسلوك .

(7) أن يكون ملماً باللغة الإنجليزية لمن يكلف بالنظر في الملفات المتعلقة بالشركات الأجنبية
(8) لم يسبق أن اتخذت ضده عقوبات إدارية أو قانونية بسبب تقصيره في عمله أو غيرها أو
بسبب مخالفات ارتكبها .

(9) تختص لجنة التسوية بدراسة الاعتراض المقدم من المكلف وبحث أوجه الخلاف بين
المكلف والإدارة الضريبية ، ويتم ذلك في حضور المكلف الذي يحق له تقديم أية مستندات
تؤيد الاعتراض ، كما أن للجنة التسوية الحق في طلب المعلومات والسجلات والمستندات
وأية تفاصيل تراها ضرورية .

(3) قرار لجنة التسوية :

(أ) وفقاً لنص المادة 118/ب من القانون ، فإن ما تتوصل إليه لجنة التسوية لا يخرج عن
أمرين، إما رفض الاعتراض وتأييد قرار الربط ، وإما إجراء تعديل على قرار الربط.
ولم ينص المشرع على إمكانية أن تلغي لجنة التسوية قرار الربط ، مع أنه من المتصور
عملياً أن ينصب الاعتراض على كامل المبلغ في قرار الربط .

(ب) بموجب المادة 118/ج من القانون ، فقد أوجب المشرع على لجنة التسوية أن تصدر
قرارها خلال مدة لا تتجاوز ثلاثين يوماً من تاريخ تقديم الاعتراض ، ومع ذلك أجاز
المشرع للجنة التسوية تجاوز هذه المدة إذا كانت هناك مبررات استدعت التأخير.
ومهما يكن من أمر ، فإن هذه المدة هي من قبيل المواعيد التنظيمية التي لا يترتب على مخالفتها
البطلان .

(ج) اشترط المشرع في المادة 118/د بأن يكون قرار لجنة التسوية صادراً بالإجماع وموقعاً من
رئيس اللجنة والأعضاء .

ونرى هنا أن نص المادة 118/د قد شابه بعض القصور ، إذ إن النص لم يعالج حالة عدم
تحقق الإجماع وهو أمر يبقى محتملاً ، وإن كان في أضيق الحدود أخذاً في الاعتبار تبعية رئيس
وأعضاء اللجنة للمصلحة ، ومع ذلك يظل أمراً محتملاً على الرغم مما نصت عليه المادة 161/ج
من اللائحة التنفيذية للقانون من احتكام رئيس وأعضاء اللجنة عند الاختلاف إلى القانون
واللائحة وفي إطار قرارات وتعليمات رئيس المصلحة ، وكذلك ما نصت عليه المادة 163/ب من
اللائحة بأن يعرض الأمر عند الاختلاف على مدير عام الإدارة الضريبية المختصة أو من يفوضه
رئيس المصلحة .

(د) بموجب نص المادة 117/ب/2 فإن قرار لجنة التسوية يكون قابلاً للطعن أمام لجنة الطعن خلال ثلاثين يوماً من تاريخ إبلاغ المكلف بالقرار ، ويصير قرار لجنة التسوية نهائياً وغير قابل للطعن بعد انقضاء هذه المدة دون أن يقوم المكلف بالطعن ، ويلزم المكلف في هذه الحالة بأداء الضريبة فوراً . كما إن قرار لجنة التسوية يكون نهائياً وغير قابل للطعن بعد موافقة المكلف على ما توصلت إليه اللجنة .

المبحث الثاني

الطعن أمام لجنة الطعن

لجان الطعون الضريبية هي هيئات إدارية خولها القانون مهمة الفصل فيما يقدم إليها من المكلفين من طعون في المنازعات الضريبية بين مصلحة الضرائب والمكلفين .

وقد أجاز قانون ضرائب الدخل للمكلف بأن يطعن في قرار الربط الصادر من الإدارة الضريبية أو في القرار الصادر من لجنة التسوية وذلك أمام لجنة الطعن وفقاً للشروط والضوابط المحددة في القانون .

ووفقاً لنص المادة 117/ب/2 ، فإن قرار لجنة التسوية يكون قابلاً للطعن أمام لجنة الطعون الضريبية خلال ثلاثين يوماً من تاريخ إبلاغ المكلف به . وفي حالة عدم تقديم الطعن في الموعد المحدد ، فإن الربط بموجب قرار لجنة التسوية يصبح نهائياً وغير قابل للطعن وتؤدي الضريبة بموجبه .

كما إنه وبموجب نص المادة 118/هـ من القانون ، يجوز للمكلف في حالة عدم رغبته في الاعتراض أو الحضور أمام لجنة التسوية ، أن يتقدم بالطعن على ربط الضريبة الصادر من الإدارة الضريبية مباشرة أمام لجنة الطعن وذلك خلال ستين يوماً من تاريخ استلامه للإخطار بربط الضريبة الصادر من الإدارة الضريبية . وفي حالة عدم الطعن خلال الستين يوماً يصبح ربط الضريبة الصادر من الإدارة الضريبية نهائياً وغير قابل للطعن وتؤدي الضريبة بموجبه .

وستتناول هذا المبحث على النحو التالي :

أولاً : تشكيل لجان الطعن الضريبي :

وفقاً لنص المادة 119 من القانون ، فإنه يتم تشكيل لجنة الطعن بموجب قرار من وزير

المالية موضحاً فيه مقر ونطاق الاختصاص المكاني لكل لجنة واختصاصاتها ، وعلى أن تشكل اللجنة
كما يلي :⁽³⁾

- 1) محاسب قانوني مزاوول للمهنة من جمعية المحاسبين القانونيين رئيساً
- 2) موظفان فنيان من مصلحة الضرائب
- 3) ممثلان عن الغرف التجارية الصناعية
- 4) أمين سر اللجنة ولا يحق له التصويت

وبموجب نص المادة 167 / أ من اللائحة التنفيذية للقانون فإن أمين سر اللجنة يكون من ضمن موظفي الإدارة الضريبية . وبموجب نص المادة 167 / ب من اللائحة التنفيذية ، فإن القرار الوزاري بتسمية رئيس وأعضاء وأمناء سر لجان الطعن يصدر بناءً على عرض من رئيس المصلحة . ووفقاً للمادة 167 / ج من اللائحة التنفيذية للقانون ، فإن المرشح لرئاسة لجنة الطعن يجب أن يكون من قائمة المحاسبين القانونيين المعتمدين والمرخص لهم بممارسة مهنة تدقيق ومراجعة الحسابات من الجهة المختصة المخولة بموجب قانون مهنة تدقيق ومراجعة الحسابات . كما إنه بموجب المادة 167 / ج ، يشترط توافر الشروط التالية في المرشح لرئاسة لجنة الطعن، وكما يلي :

1. أن يكون عضواً في جمعية المحاسبين القانونيين.
 2. أن يكون لديه بطاقة ضريبية سارية المفعول .
 3. أن يكون ممارساً المهنة لفترة لا تقل عن عشر سنوات.
 4. أن يكون حسن السمعة ولم يسبق أن صدر بحقه قرار أو حكم بإدانته في قضية تهرب ضريبي أو حكم قضائي في قضية مخلة بالأمانة والشرف ما لم يرد إليه اعتباره.
- أما فيما يتعلق بممثلي الغرف التجارية والصناعية ، فإنه وبموجب نص المادة 167 / د من اللائحة التنفيذية للقانون ، تقوم الغرف التجارية والصناعية بموافقة رئيس المصلحة بأسماء ممثليها المرشحين في لجان الطعون الضريبية ، وتقع مسئولية الاختيار على عاتق الغرفة التجارية والصناعية .
- ويلاحظ أن القانون لم يضع أية شروط في ممثلي الغرف التجارية والصناعية ، فلم ينص القانون وكذلك اللائحة صراحة على أن يكون ممثل غرفة التجارة والصناعة من ضمن الأعضاء المسجلين في الغرفة .

(3) بموجب المادة 47 من القانون السابق (قانون 13 لسنة 1991) ، كانت رئاسة لجنة الطعن تسند إلى مسئول مالي لا تقل درجته عن مدير عام.

كما إن القانون لم ينص على أحقية المكلف في إبداء اعتراضه على أعضاء لجنة الطعن ، لاسيما ممثلي الغرف التجارية والصناعية ، إذ إنه من المتصور عملياً مصادفة أن يكون من ضمن أعضاء اللجنة من هم منافسون للمكلف في نشاطه التجاري أو الصناعي ، وإن ما أوجبه القانون في المادة 94 من الالتزام بسر المهنة لا ينفي ما يترتب على مثل هذه الحالة من إخلال بمبدأ الحياد .⁽⁴⁾ ونرى أن هذا الأمر ينطبق أيضاً على الإدارة الضريبية ، إذ إنه قد توجد لديها مبررات تستدعي الاعتراض على بعض أعضاء اللجنة من ممثلي الغرف التجارية والصناعية . بل إن المبررات قد لا تقف عند حد الاعتراض على ممثلي الغرف التجارية والصناعية فقط بل قد تشمل أي من أعضاء لجنة الطعن .

ثانياً : إجراءات نظر الطعون أمام لجنة الطعن :

على الرغم من أن المادة 119 / ج من قانون ضرائب الدخل أحوالت إلى اللائحة التنفيذية للقانون تحديد قواعد وإجراءات عمل لجان الطعون ، إلا أن المشرع حرص مع ذلك في المادتين 120 و121 على بيان بعض الأحكام بهذا الخصوص . ونبين ذلك كما يلي :

1. اشترطت المادة 120 من القانون بأن توضح عريضة الطعن مقدار الضريبة التي يُقر بها الطاعن ووجوب تحديد أوجه الخلاف وإقامة الدليل الذي يؤيد الطعن . فضلاً عن وجوب سداد الضريبة التي يُقر بها الطاعن في عريضة طعنه مع تقديم سند السداد . ويحق للجنة طلب المعلومات والتفاصيل الضرورية، وكذلك طلب إبراز السجلات والمستندات اللازمة.
2. بموجب نص المادة 121 من القانون ، فإن على لجنة الطعن إخطار كلاً من المكلف والمصلحة في ميعاد غايته سبعة أيام قبل انعقاد الجلسة وذلك للحضور أمام اللجنة ما لم تكن المصلحة أو المكلف الطاعن أو أي منهما مكتفياً بما سبق تقديمه من بيانات .
3. كما بينت المادة المذكورة إن على اللجنة أن تحدد للمكلف الطاعن موعداً آخرأ مدته سبعة أيام في حالة تخلفه عن الحضور ، وفي حالة عدم حضوره بدون تقديم أي عذر ، فإنه يحق للجنة الطعن السير في نظر الطعن أو التأجيل لمدة لا تزيد على سبعة أيام أخرى ولمرة واحدة فقط .
4. بموجب المادة 121 / د فإن على لجنة الطعن أن تُعد محاضر اجتماعاتها لجلساتها ومحضراً

(4) د. محمد علي عوض الحرازي ، المنازعات الضريبية ووسائل إنائها ، رسالة دكتوراه ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، 2102 ص 543-643

- نهائياً يتضمن جميع أوجه الخلاف والأسس التي استندت إليها اللجنة في قرارها ، وعلى أن تكون المحاضر موقعة من رئيس اللجنة وأعضائها وأمين السر.
5. بموجب المادة 121/ه فإن على لجنة الطعن أن تصدر قرارها في القضية خلال مدة أقصاها شهرين من تاريخ تقديم الطعن ما لم تكن هناك مبررات استدعت التأخير، وهذه المدة هي من قبيل المواعيد التنظيمية التي لا يترتب على مخالفتها البطلان .
6. بموجب المادة 121/ه فإن قرارات لجنة الطعن تصدر في حضور رئيس اللجنة وعضو على الأقل عن كل طرف ، ويصدر القرار بأغلبية أعضاء اللجنة ، وفي حالة تساوي الأصوات يرجح الجانب الذي منه الرئيس . ويوقع على القرار رئيس اللجنة وأمين السر.
- أما فيما يتعلق بالأحكام الواردة في اللائحة التنفيذية للقانون والمتعلقة بإجراءات نظر الطعون وألية العمل لدى لجان الطعون ، فقد بينتها المواد من 171 إلى 174 والمادتان 176 و 177 ، وفيما يلي توضيح لما جاء في اللائحة مع الإشارة إلى أنه سيكتفى ببيان ما أوردته اللائحة ولم ينص عليه القانون، وعلى النحو التالي :
1. على أمين سر اللجنة طلب ملف المكلف الطاعن في موعد غايته اليوم التالي ليوم استلام العريضة بموجب طلب رسمي وطبقاً للنموذج المعد من المصلحة لهذا الغرض مع إرفاق صورة من عريضة طعن المكلف مع الطلب لإشعار الإدارة الضريبية بذلك (م171). ويجب على الإدارة الضريبية المختصة إرسال الملف إلى لجنة الطعن بموجب مذكرة إحالة طبقاً للنموذج المعد من المصلحة وذلك خلال ثلاثة أيام من تاريخ استلام الطلب، مع إرفاق كافة البيانات والأوراق والمستندات الخاصة بسنوات الخلاف محل الطعن بما في ذلك الإقرارات ومحاضر المناقشة والمعاينة ومذكرة الفحص ووثائق التبليغ ومحاضر أعمال الفحص بالنسبة للدفاتر والمتعلقة بسنوات الطعن، بالإضافة إلى كافة محاضر جلسات لجنة التسوية وملخص الخلاف ونقاط الاتفاق التي تم التوصل إليها مع بيان وجهة نظر الإدارة الضريبية أو لجنة التسوية في أوجه الاعتراض وإبداء الرأي فيها (م 172).
 2. على أمين سر اللجنة بمجرد ورود الملف من الإدارة الضريبية تحديد جلسة بموافقة رئيس اللجنة للنظر في الطعن وإبلاغ كل من المكلف والإدارة الضريبية المختصة بموعد الجلسة كتابياً (م171).
 3. بموجب نص المادة 174 فإن جلسات لجنة الطعن تكون سرية ما لم تقرر اللجنة خلاف ذلك، ولا تكون الجلسة صحيحة إلا بحضور رئيس اللجنة وعضو على الأقل عن كل طرف.

4. تقوم لجان الطعن بدراسة الملفات والأوراق والمستندات المعروضة عليها ولها الحق في طلب أي بيانات إضافية من كل من الإدارة الضريبية أو المكلف.
 5. بموجب المادة 174 فإن كافة محاضر الجلسات يجب التوقيع عليها من قبل رئيس اللجنة والأعضاء وأمين السر. كما حددت هذه المادة بالتفصيل العناصر التي يجب أن يتضمنها النموذج المعد من المصلحة بخصوص محضر جلسة اللجنة .
 6. ووفقاً لنص المادة 176 فإن على لجنة الطعن في جميع الأحوال إلزام أمين سر اللجنة بالتواجد في مقر اللجنة في أوقات الدوام الرسمي وأثناء انعقاد اللجنة. وعدم النظر في الطعون ما لم تكن مقرونة بقسيمة سداد مبلغ الضريبة التي وافق عليها المكلف أمام لجنة التسوية أو التي يقر بها المكلف في عريضة طعنه ، كما إن على اللجنة التحقق من صحة الوكالة في حالة عدم حضور المكلف أو ممثل الإدارة الضريبية المختصة أمام اللجنة وإثبات ملخص التوكيل في محاضر جلسات اللجنة .
 7. بموجب نص المادة 177 فإنه لا يجوز لرئيس اللجنة النظر في أية قضية معروضة على اللجنة إذا كان الإقرار الضريبي للمكلف الطاعن معمداً من قبل رئيس اللجنة كمحاسب قانوني أو إذا كانت هناك صلة قرابة حتى الدرجة الرابعة تربط رئيس اللجنة بالمكلف الطاعن أو أن له مصلحة خاصة بالنزاع، وفي حالة تحقق أي مما ذكر ، فيتم إحالة ملف القضية على لجنة أخرى .
- كما إنه لا يجوز لأي من أعضاء اللجنة الحضور أو المشاركة في جلسات اللجنة إذا كان لأي منهم صلة قرابة بالطاعن حتى الدرجة الرابعة أو له مصلحة خاصة بالنزاع.

ثالثاً : اختصاص وصلاحيات لجان الطعن :

تنص المادة 119 / ب من قانون ضرائب الدخل على ما يلي : (تختص هذه اللجان - لجان الطعون - بالنظر في الطعون الضريبية المقدمة من المكلفين طعناً في قرارات الربط الصادرة من لجان التسوية أو قرارات الربط الصادرة من الإدارة الضريبية وتصدر قراراتها بتأييد الضريبة المربوضة أو تعديلها وفقاً للوثائق والمستندات المعروضة عليها، بما لا يتجاوز ربط المصلحة ولا يقل عن حدود طعن المكلف ، ولا ينعقد الاجتماع إلا بحضور الرئيس وأغلبية أعضاء اللجنة وفقاً لأحكام هذا القانون).

ووفقاً لهذا النص ، وما جاء أيضاً في المادة 168 من اللائحة التنفيذية للقانون ، فإن

اختصاص لجان الطعون يتمثل في النظر والفصل في الطعون المقدمة من المكلفين ضد قرارات ربط الضريبة سواء الربط الأصلي أم الربط الإضافي الصادرة من لجان التسوية أو من الإدارة الضريبية في أي من أنواع ضرائب الدخل المحددة في قانون ضرائب الدخل والمتمثلة في : الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية ، والضريبة على الأجور والمرتببات ، والضريبة على الدخل الصافي للمهن غير التجارية وغير الصناعية ، والضريبة على ريع العقارات ، والضريبة على نقل ملكية العقار.

رابعاً : قرار لجنة الطعن :

بموجب نص المادة 175 من اللائحة التنفيذية للقانون ، فإن قرار لجنة الطعن يجب أن يكون مسبباً ومبيناً لسنوات الطعن ونقاط الخلاف واعتراضات الطاعن ومؤيداتها ، ورد الإدارة الضريبية عليها .

وبحسب ما سبق ذكره ، فإنه وبموجب المادة 121/هـ من القانون ، على لجنة الطعن أن تصدر قرارها في القضية خلال مدة أقصاها شهرين من تاريخ تقديم الطعن ما لم تكن هناك مبررات استدعت التأخير .

ولم يرتب المشرع أي جزاء على تجاوز لجنة الطعن للمدة المشار إليها ، الأمر الذي يؤكد أن هذه المدة هي من قبيل المواعيد التنظيمية التي لا يترتب على مخالفتها البطلان - وإنما قصد المشرع من تحديدها حث اللجنة على سرعة إنجاز مهامها .

وبموجب المادة 121/هـ من القانون ، فإن قرارات لجنة الطعن تصدر في حضور رئيس اللجنة وعضو على الأقل عن كل طرف ، ويصدر القرار بأغلبية أعضاء اللجنة ، وفي حالة تساوي الأصوات يرجح الجانب الذي منه الرئيس . ويوقع على القرار رئيس اللجنة وأمين السر .

ووفقاً لنص المادة 175/2 من اللائحة التنفيذية للقانون ، فإنه يتم تحرير وصياغة قرار لجنة الطعن وفقاً للنموذج المعد من المصلحة وبعدد أربع نسخ ، بحيث يتم تسليم كل طرف نسخة ، وترسل نسخة إلى القطاع المختص بمصلحة الضرائب ، وتحفظ النسخة الرابعة لدى أمين السر بمقر اللجنة .

والقرار الصادر من لجنة الطعن يكون قابلاً للطعن أمام محكمة الضرائب الابتدائية ، فقد نصت المادة 122/أ من القانون على أنه : يكون لكل من المصلحة والمكلف الطعن في قرار لجنة الطعن أمام محكمة الضرائب الابتدائية المشكلة بموجب المادة (124) من هذا القانون خلال ثلاثين يوماً من تاريخ التبليغ به، وفي حالة عدم الطعن في الموعد المحدد يصبح ربط الضريبة نهائياً

بموجب قرار لجنة الطعن وتؤدي الضريبة المستحقة بموجبه فوراً .

الخاتمة :

تم التركيز من خلال دراستنا لموضوع الاعتراض على القرارات الضريبية ، وفقاً للقانون رقم (17) لسنة 2010م بشأن ضرائب الدخل ولائحته التنفيذية ، على طرق الاعتراض الإداري التي يمكن للمكلف أن يسلكها في الاعتراض على قرار الإدارة الضريبية بربط الضريبة سواء الربط الأصلي أم الربط الإضافي .

وقد تناولنا موضوع البحث في مبحث تمهيدي ومبحثين رئيسيين . حيث تم تخصيص المبحث التمهيدي لبيان مفهوم الدخل من الناحية الضريبية ، والنظريات ذات العلاقة بهذا الصدد والمتمثلة بنظرية المنبع ونظرية الزيادة في القيمة الإيجابية ، والإشارة إلى النوعين الرئيسيين للضرائب على الدخل والمتمثلين في الضرائب النوعية على فروع الدخل والضريبة العامة على الدخل .

وقد خصصنا المبحث الأول لبيان مرحلة اعتراض المكلف أمام الإدارة الضريبية ، فقد تكلمنا فيه عن الاعتراض المقدم من المكلف على قرار ربط الضريبة ، ومواعيد تقديم الاعتراض ، ودور لجان التسوية ، وكيفية تشكيلها واختصاصاتها ، والقرار الصادر من لجنة التسوية واشتراط القانون بأن يصدر هذا القرار بالإجماع ، وكيف أنه يحق للمكلف في حالة عدم رغبته الاعتراض أو الحضور أمام لجنة التسوية ، أن يتقدم بالطعن على ربط الضريبة مباشرة أمام لجنة الطعن خلال مواعيد محددة قانوناً .

أما المبحث الثاني ، فقد تم تخصيصه لبيان الأحكام الخاصة بموضوع الطعن أمام لجنة الطعن الضريبي ، بما في ذلك ميعاد تقديم الطعن والجزاء المترتب على عدم تقديم الطعن في الموعد المقرر قانوناً ، كما بينا كيفية تشكيل لجان الطعن الضريبي ، والشروط الواجب توافرها في عريضة الطعن وإجراءات نظر الطعن أمام لجنة الطعن الضريبي سواء تلك المحددة في قانون ضرائب الدخل أو ما جاء في اللائحة التنفيذية للقانون ، وحالات الامتناع الوجوبي لكل من رئيس اللجنة أو أي من أعضائها من نظر النزاع المعروض على اللجنة ، وما يتعلق بالحضور أمام اللجنة ، واختصاص وصلاحيات لجان الطعن ، والشروط الواجب توافرها في القرار الذي تصدره لجنة الطعن وكيف أن المشرع أجاز بأن يصدر قرار لجنة الطعن بالأغلبية .

النتائج:

1. يُحال الاعتراض الإداري المقدم من المكلف إلى لجنة أسماها المشرع (لجنة التسوية) والدور الذي تضطلع به لجنة التسوية والسلطات التي تتمتع بها لا يقف عند حد التقريب في وجهات النظر بين طرفي العلاقة للوصول إلى صيغة قرار يقبله الطرفان، بل إنه يتجاوز مهمة التسوية، فالمقرر قانوناً إنه في حالة عدم موافقة المكلف على ما توصلت إليه لجنة التسوية، فيتم ربط الضريبة وفقاً لما (تقره اللجنة) .
2. تُشكل لجنة التسوية بموجب قرار من رئيس مصلحة الضرائب، وتتكون من موظفين يتبعون جميعهم لمصلحة الضرائب، ويشترط أن تصدر قرارات هذه اللجان بالإجماع، وإذا لم يتحقق الإجماع فيتم عرض الأمر على مدير عام الإدارة الضريبية المختصة أو من يفوضه رئيس المصلحة، ويستتبع كل ذلك عدم تحقق الحياد في عمل لجنة التسوية .
3. لم يحدد القانون النافذ ولا اللائحة التنفيذية الشروط الواجب توافرها في رئيس وأعضاء لجنة التسوية .
4. الحالات التي يجوز فيها للمكلف تقديم الاعتراض بعد مضي مدة الثلاثين يوماً لم ترد في قانون ضرائب الدخل على سبيل الحصر، بينما اللائحة التنفيذية للقانون حددت تلك الحالات على سبيل الحصر وقصرت على ثلاث حالات .
5. فيما يتعلق بممثلي الغرف التجارية والصناعية في لجان الطعن، فلم ينص القانون على أن يكون هؤلاء من الأعضاء المسجلين في الغرفة التجارية .
6. لم ينص قانون ضرائب الدخل على أحقية المكلف أو الإدارة الضريبية في الاعتراض المسبب على أي من أعضاء لجنة الطعن .
7. بموجب نص المادة 167/أ من اللائحة التنفيذية للقانون فإن أمين سر لجنة الطعن الضريبي يكون من ضمن موظفي الإدارة الضريبية، بينما القانون لم ينص على ذلك .

التوصيات :

نخلص من هذه الدراسة إلى التوصيات التالية :

1. تغيير العبارة (عدم الاعتراض) الواردة في نهاية الفقرة د/2 من المادة 117 من قانون ضرائب الدخل واستبدالها بالعبارة الصحيحة (عدم الطعن) وذلك لإزالة أي لبس، إذ إن قصد المشرع هنا أن قرار الربط يكون قابلاً للطعن أمام لجنة الطعون الضريبية، وإنه

- في حالة عدم الطعن خلال الموعد المحدد قانوناً فإن قرار الربط يصبح نهائياً . مع الإشارة إلى أن نفس هذه العبارة كانت أيضاً في المادة 69/ج/3 من القانون السابق وهو القانون رقم 31 لسنة 1991 المعدل بالقانون رقم 12 لسنة 1999 .
2. لم يحدد القانون شروطاً خاصة يجب توافرها في رئيس وأعضاء لجنة التسوية، بل اكتفت المادة 118 بالنص على أن يصدر قرار التشكيل من قبل رئيس المصلحة ، لذلك فإننا نوصي بتعديل نص المادة 118 من القانون أو تعديل المادة 160 من اللائحة التنفيذية للقانون وذلك بما ينص على ضرورة توافر شروط معينة في لجان التسوية على نحو ما كان مطبقاً في ظل قانون 31 لسنة 1991 بالنسبة لمجموعات الإدارة الضريبية .
3. تعديل نص المادة 118/ب من قانون ضرائب الدخل فيما يتعلق باختصاص وصلاحيات لجنة التسوية وبما يعطيها الحق في إلغاء قرار الربط على ضوء ما يتبين لها من وقائع وما يقدم إليها من مستندات ووثائق .
4. تعديل نص المادة 118/د من قانون ضرائب الدخل بما يكفل معالجة حالة عدم تحقق الإجماع فيما تتوصل إليه لجنة التسوية .
5. تعديل نص المادة 119 من قانون ضرائب الدخل وذلك فيما يتعلق بممثلي الغرف التجارية والصناعية في عضوية لجان الطعون الضريبية باشتراط أن يكونوا من ضمن الأعضاء المنتمين إلى الغرف التجارية والصناعية .
6. إعطاء المكلف أو الإدارة الضريبية الحق في الاعتراض على أي من أعضاء لجنة الطعن عند وجود مبررات معقولة لهذا الاعتراض وبضوابط محددة .
7. لم يشترط القانون أية شروط خاصة فيمن يعين أميناً لسر لجنة الطعن ، ونرى ضرورة وضع بعض الشروط ، كأن يشترط ألا يكون قد سبق له نظر النزاع في أية مرحلة سابقة ، إذ إننا نرى في الواقع العملي في بعض الأحيان أن يتم تعيين أحد أعضاء لجنة التسوية أميناً لسر لجنة الطعن في نفس النزاع ، وإن عدم أحقية أمين السري في التصويت لا ينفي أهمية ما نوصي به بهذا الخصوص .

قائمة المراجع

أولاً - الكتب :

- (1) السيد عبد المولى ، المالية العامة المصرية ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، 1993
- (2) رفعت المحجوب ، المالية العامة ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، 1985 .
- (3) زكريا محمد بيومي ، مبادئ المالية العامة ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، 1978 .
- (4) زين العابدين ناصر ، علم المالية العامة ، علم المالية العامة ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، 1974 .
- (5) عبد الفتاح عبد الرحمن عبد المجيد ، اقتصاديات المالية العامة ، بدون ذكر الناشر .

ثانياً - الرسائل العلمية :

- (1) محمد علي عوض الحرازي ، المنازعات الضريبية ووسائل إنهاؤها ، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق ، جامعة حلوان ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، 2012 .

ثالثاً - التشريعات :

- (1) القانون رقم (31) لسنة 1991 بشأن ضرائب الدخل ، الصادر بتاريخ 12/4/1991م ، الجريدة الرسمية ، العدد السابع ، الجزء الثاني لسنة 1991 ، المعدل بالقرار الجمهوري بالقانون رقم 12 لسنة 1999 ، الصادر بتاريخ 17/1/1999م ، الجريدة الرسمية ، العدد الثاني ، الجزء الأول لسنة 1999 .
- (2) القانون رقم (17) لسنة 2010 بشأن ضرائب الدخل ، الصادر بتاريخ 29/8/2010م ، الجريدة الرسمية ، العدد السادس عشر ، الجزء الثاني لسنة 2010 .
- (3) قرار وزير المالية رقم (508) لسنة 2010 ، الصادر بتاريخ 19/12/2010م بشأن اللائحة التنفيذية للقانون رقم (17) لسنة 2010 بشأن ضرائب الدخل .