علي عيسي علي السيد
محاسب قانوني خبير مثمن
زميل جمعية الضرائب المصرية
خبير حسابي بلجنة القسمة

س . م . م ١٥٢٤٨
س . خ . م ٣٦٧
زمالة رقم ١٠٠٩
ت ٤٥٣٠٤٦٥

# رسوم فحص و مراجعة
# حسابات الأوقاف الخيرية
# بين القانون و التطبيق

---

## أولا : التطور القانوني :
## القانون ٣٦ لسنة ١٩٤٦ :

صدر القانون رقم ٣٦ لسنة ١٩٤٦ بتاريخ ٢٤ /٤ / ١٩٤٦ بشأن لائحة إجراءات وزارة الأوقاف متضمنا الباب السابع في شأن محاسبة النظار .

حيث حددت المادة ١٤ من القانون سالف الذكر بيان بالأوقاف التي يتعين علي نظارها تقديم حساباتها إلي وزارة الأوقاف عن كل سنة في إطار التعليمات التي نص عليها القانون رقم ٣٦ لسنة ١٩٤٦ .

**و تحددت هذه الأوقاف كالآتي :**

١-الأوقاف التي يصرف جميع ريعها في الخيرات سواء كان ذلك ابتداء أم آل إليها انتهاء
٢- حصة الخيرات الشائعة في الوقف الأهلي التي تزيد عن نصف العشر
٣- الأوقاف التي يصرف باقي ريعها في الخيرات بعد تنفيذ ما شرطه الواقفون لمستحقين آخرين إذا كان الباقي يزيد عن نصف العشر
٤- الأوقاف التي يصرف ريع عين من أعيانها في الخيرات
٥- الأوقاف التي ريعها ابتداء علي جهات خيريه معينه و ما زاد علي حاجتها يكون لمستحقين آخرين
٦- الأوقاف التي يصرف منها مرتبات معينه للخيرات تزيد عن نصف عشر الريع

أ- كما أوجبت المادة ١٥ من ذات القانون علي نظار الأوقاف السابق ذكرها في المادة ١٧ أن يودعوا عند تقديم الحساب خزانة وزارة الأوقاف رسما نسبيا قدره ٢,٥ % من صافي الإيرادات المتحصلة والمخصصة للخيرات بعد خصم الأموال الأميرية ، و هذا الرسم نظير قيام الوزارة بفحص الحساب

ج- كما حددت المادة ٢٦ من القانون المذكور أن الرسوم بجميع أنواعها التي تحصلها الوزارة تحسب إيرادات عمومية و يخصم منها جميع المصروفات العمومية للإدارة .

د- و بتاريخ ٢٤/ ١٢ /١٩٤٧ صدر قرار وزير الأوقاف متضمنا اللائحة التنفيذية للمواد أرقام ١٤ ، ١٥ ، ١٦ ، ٢١ ، ٢٢ من القانون ٣٦ لسنة ١٩٤٦ و جميعها تتعلق بأحكام محاسبة النظار حيث نشر بالوقائع الرسمية العدد رقم ( ٥ ) بتاريخ ١٢ / ١ / ١٩٤٨ .

**القـانـــون رقـــم ٢٧٢ لسنـــة ١٩٥٩ :**

أ- بتـاريخ ٢١ /١٢/ ١٩٥٩ صـدر قـرار رئيـس الجمهوريـة للقـانون رقـم ٢٧٢ لســنة ١٩٥٩ بتنظيم وزارة الأوقاف و لائحة إجراءاتها في الإقليم الجنوبي متضمنا ( البـاب الرابـع الخـاص بالإجراءات التي تتبع في شأن محاسبة النظار والوكلاء )

ب- حيث أوجبت المادة ( ٧ ) من القانون سالف الذكر علي كل من يتولي إدارة وقف سواء كـان ذلك بطريق الوكاله عن الوزارة أو التنازل عن النظر أن يقدم إلي وزارة الأوقاف حسابا سنويا في شهر يناير من كل سنة ٠

ج- كما أوجبت المادة ( ٨ ) من ذات القانون بأن علي النظـار و الوكـلاء المشـار إليـهم فـي المـادة السابعة من ذات القانون أن يودعوا عند تقديم الحساب خزانة وزارة الأوقاف رسما قـدرة ٢,٥ % من أصل الإيراد نظير مراجعة الحساب و كذلك ٧,٥ % مقابل إشراف وزارة الأوقاف و رعايتها للوقف و مساهمة من الوقف الخاص في أغراض البر العام ٠

د- أن القانون رقم ٣٦ لسنة ١٩٤٦ قدْ الغي بصدور القانون رقم ٢٧٢ لسنة ١٩٥٩ ٠

**القـــانـــــون رقـــم ٤٤ لسنـــــة ١٩٦٢ :**

بتـاريخ ٣١ / ١ / ١٩٦٢ صـدر قـرار رئيس الجمهوريـة بالقـانون رقـم ٤٤ لسـنة ١٩٦٢ بتسـليم الأعيان التي تديرها وزارة الأوقاف إلي الهيئة العامة للإصلاح الزراعي و المجالس المحلية ٠ إلا أن القانون المذكور لم يتطرق إلي نظام محاسبة النظار والوكلاء بـل أبقـي النظـام المعمـول بـه طبقا لأحكام القانون رقم ٢٧٢ لسنة ١٩٥٩ الصادر بتنظيم وزارة الأوقاف و لائحة إجراءاتها

**القـــانـــــون رقـــم ٨٠ لسنـــــة ١٩٧١ :**

بتاريخ ٢٨ /١٠ / ١٩٧١ صدر قرار رئيس الجمهورية بالقانون رقم ٨٠ لسنة ١٩٧١ بإنشاء هيئة الأوقاف المصرية حيث تضمنت المادة العاشرة من القانون المذكور بـان الأوقـاف التـي تنشأ بعـد العمل بهذا القانون و يكون النظر فيها للواقف أو لأبنائه من بعده تظل بعـد وفـاة الواقـف فـي إدارة أبنائه من الطبقة الأولي فقط الذين لهم حق النظر علي أن يلتزموا بتقديم كشف حسـاب سـنوى إلـي هيئة الأوقاف المصرية مع سداد رسم قدره ١٠ % من الإيراد لصرفها في نواحي البر العام و للهيئة مراقبة و صحة تنفيذ شروط الواقف ٠

**ثـــــانيا الـــدراســـــــة و البحـــــث :**

من العرض السابق للقوانين التـي صـدرت فـي شـان رسـوم مراجعـة وفحـص حسـابات الأوقـاف الخيرية سواء في إدارة أو نظارة الغير ، فليس الهدف منها إصدارة قوانين جباية بقدر ما هو وضع رقابة علي عملية إيـرادات و مصروفـات الأوقـاف الخيريـة فـي إدارة أو نظـارة الغـير ، و كذلـك مساهمة الأوقاف بنسبة من إيراداها في نشاط البر العام لوزارة الأوقاف

فمنذ صدور أول قانون سنة ١٩٤٦ و نهاية بالقانون رقم ٨٠ لسنة ١٩٧١ و علي مدي ربع قرن من الزمان و مع اختلاف و تعدد جهات الإدارة لمال الوقف بصفة عامة وجد هناك تباين شديد بين ما نص عليه القانون و التطبيق الفعلي لهذا النشاط

١- فالقانون ٣٦ لسنة ١٩٤٦ فيما يتعلق بالباب السابع في شان محاسبة النظار و القرار الوزاري الصادر في ٢٤ /١٢/ ١٩٤٧ كان بمثابة لائحة تنفيذية علي مستوي عالي من الدقة سواء في تحديد الأوقاف الخيرية التي نص عليها القانون و أسلوب مراجعة حساباتها و كذلك تطبيق شرط الواقف بروح إسلامية ٠

فقد حدد القانون رسوم الفحص و المراجعة بنسبة ٢,٥ % من صافي الإيراد بعد خصم الأموال الأميرية تسوي لحساب الإيرادات العمومية لوزارة الأوقاف لمقابلة المصروفات العمومية و الإدارية ، و ذلك وقت أن كانت موازنة وزارة الأوقاف مستقلة إيرادا و صرافا عن الموازنة العامة للدولة و يصدر بربطها قانون خاص ٠
وقد ألغي القانون ٣٦ لسنة ١٩٤٦ بالقانون ٢٧٢ لسنة ١٩٥٩

٢- القانون رقم ٢٧٢ لسنة ١٩٥٩ خصص الباب الرابع في شأن محاسبة النظار و الوكلاء الذين يتولون إدارة ة وقف سواء كان ذلك بطريق الوكالة عن وزارة الأوقاف أو بالتنازل عن النظر ، الزمهم بتقديم حساب سنوي في شهر يناير من كل عام ، و قد تفرد القانون رقم ٢٧٢ لسنة ١٩٥٩ و الذي ما زال قائما بالعناصر الأتية

**العنصر الأول : قرر عقوبة الحبس و الغرامة او إحدى هاتين العقوبتين لمن يتخلف عن تقديم الحساب السنوي و كذلك الحكم بعزلة من النظارة أو الوكالة -**

في واقع الأمر أن هذا لم يحدث منذ صدور القانون رقم ٢٧٢ لسنة ١٩٥٩ حتي الأن رغم العديد من الحالات الصارخة التي تمثل نهبا لمال الوقف الخيري في إدارة أو وكالة الغير كما ان ذلك يؤثر مباشرة علي رسالة وزارة الأوقاف في مجال نشر الدعوة الإسلامية و البر العام ٠
و ان الأمر لا يعدو إلا بتحريك الدعوة الجنائية ضد الوكلاء و النظار المخالفين بسند من القانون ٠

**العنصر الثاني : أوجب على النظار والوكلاء أن يودعوا عند تقديم الحساب خزانة وزارة الأوقاف :**
- **رسما قدره ٢,٥ % من أصل الإيراد نظير مراجعة الحساب ٠**
- **و كذلك ٧,٥ % مقابل إشراف وزارة الأوقاف ورعايتها للوقف و مساهمة من الوقف الخاص في أغراض البر العام**

و أن التطبيق الحالي يتعارض و نص القانون ، فالعرف السائد هو تحصيل رسم ٢,٥ % لمراجعة الحسابات حتي سنة ١٩٥٩ و تحصيل رسم ١٠ % لمراجعة الحسابات حتي سنة ١٩٥٩ و جميعها تسوي للإيرادات العامة

**و أن التطبيـــق المحاسبـــي لنص القـــانون رقـــم ٢٧٢ لسنـــة ١٩٥٩ هـــو :**

- أن نسبـــــة ٢,٥ % تسوي محاسبيا للإيرادات رسوم مراجعة و ذلك بعد أن أدمجت موازنة وزارة الأوقاف بالموازنة العامة للدولة اعتبارا من العام المالي ١٩٦٠ - ١٩٦١ و خصصت الدولة اعتمادات مالية لمواجهة مصروفات الإدارة والنشاط بالبابين الأول و الثاني بموازنة وزارة الأوقاف

- أن نسبـــــة ٧,٥ % التي حددها القانون رقم ٢٧٢ لسنة ١٩٥٩ مقابل إشراف وزارة الأوقاف و رعايتها للوقف و مساهمة من الوقف الخاص في أغراض البر العام .

فأن هذه النسبة تعالج محاسبيا بالتسوية لحساب فائض ريع الوقف الخيري و أن هذا النص جاء منطلقا من أحكام القانون رقم ٢٤٧ لسنة ١٩٥٣ بشأن النظر علي الأوقاف الخيرية في نطاق اختصاص وزير الأوقاف باعتباره ناظرا علي الوقف الخيري و هو المنوط به قانونا تنفيذ شرط الواقف الذي يعد كنص الشارع

**العنصـــــر الثالـــث : أعتبـــر فائـــض الـــريـــع أمـــانـــة تحت يد النظـــار والـوكـــلاء عليهـــم إيـــداعـــه خـزانـة وزارة الأوقـاف عنـد تقـديـم الحسـاب :**

و أن هذا جانب عقابي أخر نص عليه القانون رقم ٢٧٢ لسنة ١٩٥٩ إذا أعتبر فائض الريع أمانة تحت يد النظار و الوكلاء أوجب عليهم إيداعه خزانة وزارة الأوقاف عند تقديم الحساب ، و أن عدم إيداع فائض الريع يعد بمثابة خيانة أمانة يعاقب عليه جنائيا طبقا لقانون العقوبات .

و إذا نظرنا إلي واقع الأمر نجد أنه لم يطبق هذا النص منذ تشريعه حتي الأن رغم ما نسمع عنه من عدم التزام النظار و الوكلاء من إيداع فائض الريع خزانة وزارة الأوقاف .

٣- و قد صدر القانون رقم ٤٤ لسنة ١٩٦٢ في شأن تسليم الأعيان التي تديرها وزارة الأوقاف إلي الهيئة العامة للإصلاح الزراعي و المجالس المحلية ، كما صدر قرار وزير الأوقاف رقم ١٨ لسنة ١٩٦٨ بتاريخ ٢٢ / ١٠ / ١٩٦٨ بإصدار اللائحة التنفيذية للقانون المذكور .

و كلا من القانون و اللائحة التنفيذية لم يتعرضا لنشاط النظر و الوكلاء خاصة و أن ديباجة إصدار القانون رقم ٤٤ لسنة ١٩٦٢ تضمنت الإحالة لأحكام القانون رقم ٢٧٢ لسنة ١٩٥٩ دون النص علي إلغائه ، مما يؤكد استمرار أحكام القانون ٢٧٢ لسنة ١٩٥٩ فيما يتعلق بنشاط محاسبة النظار و الوكلاء .

٤- صدر قرار رئيس الجمهورية بالقانون رقم ٨٠ لسنة ١٩٧١ بإنشاء هيئة الأوقاف المصرية ، و من سمات هذا القانون انه فصل بين إدارة الوقف و صرف ريع الوقف إذ جعل إدارة الوقف من أختصاص هيئة الأوقاف المصرية نيابة عن وزير الأوقاف و صرف ريع الوقف و تنفيذ شرط الواقف من أختصاص وزارة الأوقاف و ذلك طبقا لأحكام المادة الخامسة من القانون المذكور .

و امتدادا لمبدأ فصل الإدارة عن الصرف كانت المادة العاشرة من ذات القانون و التي اتسمت بثلاثة عناصر أساسية هي :

**العنصر الأول : الأوقاف الخيرية التي تنشأ بعد العمل بهذا القانون و يكون النظر فيها للواقف ثم لأبنائه من بعده تظل بعد وفاة الواقف في إدارة أبنائه من الطبقة الأولى فقط الذين لهم حق النظر .**

**العنصر الثاني : على أن يلتزموا " الواقف و أبنائه من بعده " بتقديم كشف حساب سنوي إلى الهيئة مع سداد رسم قدره ١٠ % من أصل الإيراد لصرفها على نواحي البر العام و للهيئة مراقبة صحة تنفيذ شرط الواقف**

**العنصر الثالث : و تتولى الهيئة إدارة و استثمار الأراضي الزراعية التي يؤول إلى وزارة الأوقاف حق النظر عليها بعد العمل بهذا القانون .**

و يهمنا في هذا المقام العنصر الثاني الخاص بالأوقاف الخيرية التي في نظر أو إدارة الغير و نتناوله بالتحليل الأتي :

أ- أن ما تضمنته المادة العاشرة من القانون ٨٠ لسنة ١٩٧١ هو امتداد لأحكام القانون ٢٧٢ لسنة ١٩٥٩ فيما يتعلق بمحاسبة النظار ووكلاء الإدارة ، لأن أعيان الوقف الخيري علي إطلاقها نقلت إدارتها إلي هيئة الأوقاف المصرية و هي الأعيان التي كانت موجودة قبل إصدار القانون ٨٠ لسنة ١٩٧١ و كذلك الأوقاف التي يؤول إلي وزارة الأوقاف حق النظر عليها بعد هذا القانون

ب- و من بين هذه الأوقاف الخيرية التي في نظر او إدارة الغير و التي أوجب كل من القانون ٢٧٢ لسنة ١٩٥٩ و القانون ٨٠ لسنة ١٩٧١ علي نظارها ووكلاء الإدارة سداد رسم قدره ١٠% من اصل الإيراد عند تقديم الحساب السنوي .

ج - و من المعروف أن هيئة الأوقاف المصرية تتقاضي طبقا لأحكام القانون ٨٠ لسنة ١٩٧١ - ٢٥ % من اصل الإيراد مقابل الإدارة و الصيانة و تنمية موارد الوقف الخيري و الباقي و قدره ٧٥ % يؤول إلي وزارة الأوقاف لتنفيذ شرط الواقف

د- و بذلك فإن ما نص عليه القانون ٢٧٢ لسنة ١٩٥٩ في الباب الرابع منه بشان محاسبة النظار ووكلاء الإدارة هو :

- إيداع رسم ٢,٥ % من أصل الإيراد نظير مراجعة الحساب
- و كذلك ٧,٥ % مساهمة من الوقف الخاص في أغراض البر العام

و هو ما أكدته المادة العاشرة من القانون ٨٠ لسنة ١٩٧١ بأن يتم سداد ١٠ % من أصل الإيراد عند تقديم الحساب إلي هيئة الأوقاف المصرية

## ثـــالثـــا : النتيجـــــة و الـــــرأي :

من العرض السابق للقوانين فيما يتعلق بمحاسبة النظار ووكلاء إدارة الوقف الخيري يتضح الأتي:

١-أن ما ورد بالقانون رقم ٣٦ لسنة ١٩٤٦ قد الغي بالقانون ٢٧٢ لسنة ١٩٥٩ .

٢- أن القانون رقم ٢٧٢ لسنة ١٩٥٩ أفرد لنشاط محاسبة النظار و الوكلاء بابا مستقلا هو الباب الرابع حيث حدد العلاقة بين الناظر و وكلاء إدارة الوقف الخيري و وزارة الأوقاف فيما يتعلق بالنواحي المالية للمحاسبة و كذلك الجزاءات العقابية للمخالفين لأحكام هذا القانون
و هذا ما لم تقم به جهة الإدارة بتنفيذه مما ترتب عليه ضعف الرقابة علي الأوقاف الخيرية في نظر أو إدارة الغير

٣-رغم أن اختصاص محاسبة النظار و وكلاء الإدارة للوقف الخيري نقل إلي هيئة الأوقاف المصرية طبقا لأحكام القانون ٨٠ لسنة ١٩٧١ إلا أن وزارة الأوقاف ـ الإدارة العامة للأوقاف و المحاسبة ـ ما زالت متمسكة بهذا النشاط حتي الأن ، مما كان سببا في غل يد هيئة الأوقاف المصرية عن إمكانية مباشرة هذا النشاط طيقا للنشاط .

٤- أنه طبقا لمبدأ فصل نشاط الإدارة عن نشاط الصرف للوقف الخيري فأقتصر نشاط وزارة الأوقاف علي الصرف " تنفيذ شرط الواقف " و كذلك وكلاء الصرف علي المضايف والمدافن و غيرها .

٥- من الأصوب نقل نشاط محاسبة النظار ووكلاء الإدارة للوقف الخيري إلي هيئة الأوقاف المصرية تنفيذا لمبدأ فصل نشاط الإدارة عن نشاط الصرف للوقف الخيري ، مع تطبيق أحكام القانون ٢٧٢ لسنة ١٩٥٩ و الذي ما زال قائما دون أن تلغي أحكامه

**محاسب قانوني و خبير مثمن**

**( علي عيسي علي السيد )**