**باسم الشعب**

 **مجلس الدولة**

**المحكمة التأديبية لمستوي الإدارة العليا**

بالجلسة المنعقدة علناً بمقر المحكمة اليوم الأربعاء الموافق 26 / 1 / 2022

**برئاسة السيد الأستاذ المستشار / حاتم محمد داود فرج الله نائب رئيس مجلس الدولة**

**ورئيـــــــــس المحكمة**

وعضوية السيد الأستاذ المستشار / محمد أبو العيون جابر على نائب رئيس مجلس الدولة

وعضوية السيد الأستاذ المستشار / شريف محمود محمد عيسى نائب رئيس مجلس الدولة

وحضور السيد الأستاذ المستشار / محمد محمد النجار وكيل عام أول

 هيئة النيابة الإدارية

وسكرتارية السيد/ صبري رجب سرور أمين سر المحكمة

**أصدرت الحكم بالآتي**

في الدعوي رقم 129 لسنة 63 ق.

**المقامة من :**

النيابة الإدارية

**ضــــــــــــد :**

(1) محمد حسني أحمد طلبة.

(2) أمل صبري إبراهيم سليمان.

(3) أحمد بيومي أحمد معوض.

(4) سعيد عبد الفتاح أحمد السيد.

(5) عزت محمد عباس عبد الخالق.

(6) إيهاب كمال غالي ميخائيل.

(7) حنا نصيف حنا طانيوس .

(8) محمد عبد الصادق أبو العلا عفيفي .

**الوقــائـــــع**

أقامت النيابة الإدارية الدعوى الماثلة بإيداع أوراقها قلم كتاب هذه المحكمة بتاريخ 14/8/2021، مشتملة على ملف التحقيقات في القضية رقم 3 لسنة 2019 نيابة الضرائب الإدارية، وتقرير اتهام ضد كل من:

(1) محمد حسني أحمد طلبة، مأمور ضرائب بمأمورية ضرائب الزاوية الحمراء، الدرجة
الأولى .

(٢) أمل صبري إبراهيم سليمان، مراجع بشبعة المعلومات والحصر بمأمورية ضرائب الزاوية الحمراء، وسابقا مأمور بذات المأمورية، الدرجة الأولى .

(3) أحمد بيومي أحمد معوض، مراجع بمأمورية ضرائب الزاوية الحمراء، بدرجة كبير باحثين .

(4) سعيد عبد الفتاح أحمد السيد، مراجع بشعبة الأجرة والنقل بمأمورية ضرائب الزاوية الحمراء، وسابقا مراجع بشعبة الحصر، الدرجة الأولى .

(5) عزت محمد عباس عبد الخالق، مدير شعبة القضايا، وسابقا مراجع بشعبة الحصر بمأمورية ضرائب الزاوية الحمراء، بدرجة كبير باحثين، وعلى المعاش .

(6) إيهاب كمال غالي ميخائيل، مأمور بمنطقة ضرائب القاهرة سادس، وسابقا مأمور فحص بمأمورية ضرائب الزاوية الحمراء، الدرجة الأولى .

(۷) حنا نصيف حنا طانيوس، مفتش بمنطقة ضرائب القاهرة ثامن، وسابقا مراجع بمأمورية ضرائب الزاوية الحمراء، الدرجة الأولى .

(8) محمد عبد الصادق أبو العلا عفيفي، رئيس مأمورية ضرائب الزاوية الحمراء، بدرجة مدير عام قيادي، على المعاش.

وذلك لانهم بوصفهم السابق وبدائرة عملهم المشار إليها، خرجوا على مقتضي الواجب الوظيفي، ولم يؤدوا العمل المنوط بهم بدقة وأمانة، ولم يحافظوا على أموال الجهة التي يعملون بها، وذلك بأن :

**الأول**: أنشأ الملفين رقمي 28/199/611/5، و 28/199/665/5 ونشاطهم تصرفات عقارية على الرغم من عدم اختصاص المأمورية بهذين الملفين مكانيا بالمخالفة للقانون والتعليمات المنظمة لهذا الشأن، وعلى النحو الموضح تفصيلا بالأوراق .

**الثانية**: قامت بفتح الملف الضريبي رقم 28/199/408/5 على الرغم من عدم اختصاص المأمورية بفتح هذا الملف مكانيا بالمخالفة للقانون واللوائح، وعلى النحو الموضح تفصيلا بالأوراق .

**الثالث**: أهمل في الإشراف على أعمال الأول مما كان من شأنه قيامه بفتح الملف الضريبي رقم 28/199/611/5 على الرغم من عدم اختصاص المأمورية جهة عملهما مكانيا بالمخالفة للقانون والتعليمات، وعلى النحو الموضح تفصيلا بالأوراق .

**الرابع**: أهمل في الإشراف على أعمال الأول مما كان من شأنه قيامه بفتح الملف الضريبي رقم 28/199/665/5 على الرغم من عدم اختصاص المأمورية مكانيا، وعلى النحو الموضح تفصيلا بالأوراق .

**الخامس**: أهمل في الإشراف على أعمال الثانية مما كان من شأنه قيامها بفتح الملف الضريبي رقم 28/199/408/5 على الرغم من عدم اختصاص المأمورية مكانيا، وعلى النحو الموضح تفصيلا بالأوراق .

**السادس**: (1) قام بمحاسبة عدد 43 ملف ضريبي خاصين ببند التصرفات العقارية والوارد أرقامهم تحديدا بمذكرة الإدارة العامة للتوجيه والرقابة لضرائب القاهرة خامس المؤرخة 15/5/2018 وذلك بنسب صافي ربح 6% لبيع الشقق، 5 % لبيع الأراضي بالمخالفة للقانون والتعليمات والكتب الدورية المنظمة في هذا الشأن، وعلى النحو الموضح تفصيلا بالأوراق.

(2) قام بمحاسبة عدد 43 ملف ضريبي خاصين ببند التصرفات العقارية والوارد أرقامهم تحديدا بمذكرة الإدارة العامة للتوجيه والرقابة لضرائب القاهرة خامس المؤرخة 15/5/2018 وذلك دون الاطلاع على رخص البناء لكل عقار للوقوف على عدد وحداته، ودون عمل معاينات أو مصادقات للوقوف على العدد الفعلي للعقارات التي تم التصرف فيها، مما أدى إلى إجراء المحاسبة الضريبية على أسس غير سليمة، وقيامه باعتماد أسعار بيع وحدات خاصة ببعض الملفات الضريبية السالف الإشارة إليها رغم بيعها بأسعار منخفضة، وذلك دون الاطلاع على عقود البيع، ودون عمل معاينات أو مصادقات، ودون تقدير أسعار لهذه الوحدات كحالات المثل، وكذا عدم قيامه بالاطلاع على عقود الملكية ورخص البناء وعقود شراء الأراضي التي تثبت الملكية، وذلك حال محاسبته للملفات أرقام 190/33/13/5، 28/199/676/5، 28/197/95/5، 28/199/425/5، 28/199/420/5، 28/199/426/5، 28/199/487/5، وعدم اطلاعه على عقود البيع لتحديد المبالغ المحصلة من المشترين للمحاسبة عنها، إذ يتم تحصيل نسبة 10% من سعر بيع الوحدة، وذلك على النحو الموضح تفصيلا بالأوراق .

(3) قام بمحاسبة الملفين رقمي 28/199/627/5، 28/197/92/5 باعتبار أن نشاطهما تجاري على الرغم من عدم إثبات المأمورية وجود تصرفات أخرى للممولين أصحاب هذين الملفين، وعليه كان يجب محاسبتهما بسعر ضريبة 2.5% طبقا للقانون، مما أدى الى الوصول لصافي ربح أقل، مما ترتب عليه إهدار للمال العام بالإضافة إلى مخالفته للتعليمات التنفيذية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢ وذلك حال قيامه بمحاسبة الملف الضريبي رقم 28/199/705/5 حيث تمت المحاسبة بنسبة صافي ربح 10% بدلا من 16% مما ترتب عليه إهدار للمال العام، وذلك على النحو الموضح تفصيلا بالأوراق .

(4) لم يقم باتخاذ الإجراءات اللازمة حيال الإخطار الوارد إلى المأمورية جهة عمله السابقة من الإدارة العامة لمكافحة التهرب الضريبي والخاصة بالملف رقم 33/199/1167/5، وذلك على النحو الموضح تفصيلا بالأوراق.

(5) لم يقم بتسجيل نماذج الإخطار (19 ض) المعدة من قبله ورقيا بسجل صادر المأمورية أو بالحاسب الآلي الخاص بها والخاصين بعدد 43 ملف ضريبي المشار إليهم، فضلا عن أن أرقام الصادر المدونة على تلك النماذج لا يوجد لها أساس أو أصل بسجل الصادر، وذلك على النحو الموضح
بالأوراق .

(6) لم يقم بعرض مذكرات فحص الملفات الضريبية البالغ عددها 43 ملف والوارد أرقامهم بالصورة الضوئية من مذكرة الإدارة العامة للتوجيه والرقابة لضرائب القاهرة خامس المؤرخة 15/5/2018 على مدير الفحص المختص بالمأمورية وعرضها مباشرة على رئيس المأمورية مخالفا تأشيرة المراجع، وذلك على النحو الموضح تفصيلا بالأوراق .

**السابع** : أهمل في الإشراف على أعمال السادس، مما كان من شأنه ترديه في المخالفات المشار إليها، وذلك على النحو الموضح تفصيلا بالأوراق .

**الثامن** : قام بالتأشير بالمحاسبة على مذكرات فحص الملفات الضريبية بنسب صافي ربح مسترشدا بحالات مثل لا يجوز الاسترشاد بها، وذلك على النحو الموضح تفصيلا بالأوراق .

وارتأت النيابة الإدارية أن المحالَين المذكورين قد ارتكبوا المخالفات الإدارية والمالية بالمادتين 57/1، 58/1 من قانون الخدمة المدنية رقم 81 لسنة 2016، وبالمادة 149/1 من اللائحة التنفيذية لقانون الخدمة المدنية والصادرة بقرار رئيس مجلس الوزراء رقم 1216 لسنة 2017.

وطلبت النيابة الادارية محاكمة المحالين تأديبيا طبقا للمواد سالفة الذكر، والمادتين 61، 62 من قانون الخدمة المدنية رقم 81 لسنة 2016، والمادة (14) من القانون رقم 117 لسنة 1958 بشأن اعادة تنظيم النيابة الادارية والمحاكمات التأديبية وتعديلاته، وبالمادتين رقمي 15/أولا، 19/1 من قانون مجلس الدولة الصادر بالقانون رقم 74 لسنة 1972 وتعديلاته.

وتدوول نظر الدعوى أمام المحكمة على النحو الموضح بمحاضر جلساتها، وبجلسة 24/11/2021 قدم الحاضر عن المحال الأول أربع حوافظ مستندات طويت على المدون بأغلفتها ومذكرة دفاع، كما قدم الحاضر عن المحالة الثانية حافظتي مستندات طويت على المدون بغلافيهما، كما قدم الحاضر عن المحال الثالث حافظة مستندات طويت على المدون بغلافها ومذكرة دفاع، كما قدم الحاضر عن المحال الرابع مذكرة دفاع، كما قدم الحاضر عن الخامس مذكرة دفاع، كما قدم الحاضر عن المحالين السادس والسابع حافظة مستندات طويت على المدون بغلافها ومذكرة دفاع، وبجلسة 1/12/2021 قدم الحاضر عن المحال الأول مذكرة دفاع، كما قدم الحاضر عن المحالين السادس والسابع حافظة مستندات طويت على المدون بغلافها ومذكرة دفاع، كما قدم الحاضر عن المحال الثامن خمس حوافظ مستندات طويت على المدون بأغلفتها ومذكرة دفاع، وبذات الجلسة قررت المحكمة حجز الدعوى للحكم لجلسة اليوم، وبها صدر الحكم وأودعت مسودته متضمنة أسبابه عند النطق به.

**المحكمـــة**

بعد الاطلاع على الأوراق، وسماع الإيضاحات، والمداولة قانوناً .

ومن حيث إن النيابة الإدارية تطلب محاكمة المحالين تأديبيا عما نسب إليهم من مخالفات طبقاً للقيد والوصف ومواد القانون الواردة تفصيلاً بتقرير الاتهام.

ومن حيث إن الدعوى قد استوفت سائر أوضاعها الشكلية المقررة قانونا بحسبانها دعوى تأديبية، فإنها تكون مقبولة شكلا.

ومن حيث إن وقائع الدعوى الماثلة تتلخص – وفقا للثابت من الأوراق - فيما ورد بالصورة الضوئية من مذكرة الإدارة العامة التوجيه والرقابة بمصلحة الضرائب المصرية المؤرخة 15/5/2018 والواردة إلى النيابة الإدارية رفق كتاب الإدارة العامة للتحقيقات بالإدارة المركزية للتحقيقات بمصلحة الضرائب رقم ٢٦٨٤ المؤرخ 12/12/2018 بشأن التعقيب على رد مأمورية ضرائب الزاوية الحمراء على الشكوى المقدمة ضد السيد/ إيهاب كمال غالي - مأمور الفحص المختص ببند التصرفات العقارية - والتي انتهت إلى وجود ملاحظات تستوجب المساءلة، وذلك لعدد 43 ملف ضريبي مسجلين بالمأمورية وهي على النحو التالي :

(1) قيام شعبة الحصر بالمأمورية المشار إليها بفتح ملفات لبعض الممولين على الرغم من عدم اختصاص المأمورية بهذه الملفات، إذ لا يوجد ضمن مرفقات ملفاتهم الضريبية المستندات المؤيدة لعنوان ممارسة النشاط كعقود الإيجار الموثقة على سبيل المثال، وذلك بالمخالفة للمادة (8) من اللائحة التنفيذية للقانون رقم 91 لسنة ٢٠٠٥ .

(2) المحاسبة بنسبة صافي ربح 6% لبيع الشقق، 5% لبيع الأراضي طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية كحالات المثل دون ذكر هذه الحالات ودون عمل دراسة بمقارنة الإيرادات بالتكاليف للوصول لنسب المحاسبة الصحيحة، وذلك بالنسبة للملفات التي يزيد رقم أعمالها السنوي عن المليون جنيها بالمخالفة للقانون رقم 91 لسنة ٢٠٠٥ والتعليمات رقم 21 لسنة ٢٠04 التي سبق إصدارها من المصلحة بالاتفاق مع ممثلي نشاط الاستثمار العقاري بالاتحاد العام للغرف التجارية، والتي حددت نسبة صافي الربح ١٦% للبيع النقدي، ومن ١٨% إلى ٢٠ % للبيع بالتقسيط.

(3) محاسبة الملفات دون الاطلاع على رخصة البناء لكل عقار للوقوف على عدد الوحدات، ودون عمل معاينات ومصادقات للوقوف على العدد الفعلي للعقارات التي تم التصرف فيها.

(4) قيام المأمورية بالمحاسبة عن عام ٢٠١٧ قبل الموعد المحدد لتقديم الإقرار الضريبي وصدور خطة المصلحة للمحاسبة عن العام المذكور بحجة أن الممول أخطر بالتوقف دون ذكر موقف باقي وحدات العقار.

(5) المحاسبة لبعض الملفات باعتبار أن النشاط تجاري على الرغم من عدم إثبات المأمورية وجود تصرفات أخرى للممول، وعليه كان يجب على المأمورية تطبيق المادة (٤٢) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بالمحاسبة عن هذا التصرف برسم نسبي ٢.٥ % .

(6) اعتماد أسعار بيع بعض الوحدات وهي مخازن بأسعار منخفضة تتراوح ما بين 6750 جنيها للوحدة، و ۳۰۰۰۰ جنيها، وكذا مبلغ ۲۷۰۰۰ جنيها مقابل بيع شقة، وذلك دون الاطلاع على عقود البيع ودون عمل مصادقات أو معاينات، بالإضافة إلى عدم قيام المأمورية بتقدير أسعار بيع لهذه الوحدات كحالات المثل وخاصة أن الحالات تقديرية.

(7) محاسبة بعض الممولين على حصص من بيع بعض الوحدات بنسبة ٢٥%، 50% من إيرادات البيع دون الاطلاع على عقود الشراكة وتحديد الشركاء ومدى محاسبتهم عن هذه التصرفات من عدمه .

(8) عدم العرض على مدير الفحص بمحاسبة الملفات، وذلك على الرغم من وجود تأشيرة للمراجع بالعرض على المذكور، وتم الاعتماد من رئيس المأمورية مباشرة.

(9) عدم تسجيل نماذج الإخطار (19 ض) الورقية بسجل صادر المأمورية أو بالحاسب الألى، فضلا عن أن أرقام الصادر المدونة على النماذج المشار إليها والمرفقة بالملفات لا يوجد لها أساس أو أصل بسجل الصادر .

(10) تبين من دراسة الملفات التي نشاطها إدارة المشروعات وجود بعض الوحدات طبقا لمذكرات الفحص تم بيعها في فترة قصيرة وتمت المحاسبة عنها دون الاطلاع على عقود الملكية ورخص البناء وعقود شراء الأراضي التي تثبت ملكية هذه العقارات، وعليه كان يجب على المأمورية تتبع مستندات الملكية ورخص البناء وعقود البيع .

(11) تبين وجود عقود وكالة لبعض الممولين في بعض الملفات تم بشأنها فتح ملفات ضريبية باسم الوكيل ومحاسبته دون محاسبة الموكل على البيع، وكان يجب على المأمورية محاسبة الوكيل على العمولة والسمسرة، ومحاسبة الموكل على البيع .

وانتهت المذكرة إلى أن المسئولين عن المخالفات سالفة الذكر هم: السيد/ محمد عبد الصادق أبو العلا، والسيد/ حنا نصيف حنا، والسيد/ إيهاب كمال غالي، والسيد/ وفدي نان دميان، والسيدة/ فوزية محمد عفيفي، والسيد/ أحمد بيومي، والسيد/ محمد حسني أحمد .

ومن حيث إن مناط المسئولية التأديبية شأنها شأن المسئولية الجنائية مسئولية شخصية بحسبان أن المخالفة التأديبية هي كل فعل إيجابي أو سلبي ينطوي علي الإخلال بواجبات الوظيفة المنوطة بالعامل العام وذلك بمخالفته لأحكام القوانين واللوائح أو التعليمات الإدارية وكذلك الإخلال بمقتضياتها بأن يطأ العامل مواطن الزلل ويحوم حول الشبهات بما تضيع معه الثقة التي لابد من توافرها في الوظيفة العامة والموظف العام معا، ومن ناحية أخري فإن لمحكمة الموضوع في نطاق اثبات أو نفي مسئولية العامل سلطة تقديرية في الآخذ بما تطمئن إليه من الأدلة لتكوين عقيدتها من أي عنصر دون حاجة إلي الرد استقلالاً على الأدلة التي لم تعول عليها ما دام حكمها يرتكز على أسباب كافية لحمله، إذ حسبها أن تتبين الحقيقة التي اقتنعت بها وأن تذكر دليلها وأن تقيم قضاءها علي أسباب سائغة تكفي لحمله ما دام قيام الحقيقة التي اقتنعت بها وأوردت دليلها فيه التعليل الضمني المسقط لتلك الأقوال أو الشهادات التي تم طرحها جانباً ولم تعول عليها في قضائها . ( المحكمة الإدارية العليا في الطعن رقم 25926 لسنة 57 ق . ع – بجلسة 2/7/2018، وحكمها في الطعن رقم 27290 لسنة 60 ق . ع - بجلسة 17/3/2018)

ومن حيث إن سبب القرار التأديبي بوجه عام هو إخلال الموظف بواجبات وظيفته أو إتيانه عملاً من الأعمال المحرمة عليه إذا توافر لدى جهة الإدارة المختصة الامتناع بأن مسلك الموظف مسلكاً معيباً ينطوي على تقصير أو إهمال في الإتيان بعمله أو أداء واجباته أو خروج على مقتضيات الوظيفة أو إخلال بكرامتها أو بالثقة الواجب توافرها فيمن يقوم بأعبائها، ولا تتدخل جهة الإدارة لتوقيع الجزاء إلا إذا قامت حالة واقعية أو قانونية تسوغ تدخلها، وأن رقابة القضاء لصحة الحالة الواقعية أو القانونية التي تكون ركن السبب تجد حدها الطبيعي في التحقيق مما إذا كانت النتيجة التي انتهى إليها القرار مستخلصة استخلاصاً سائغاً من أصول تنتجها مادياً وقانونياً.(المحكمة الإدارية العليا في الطعن رقم 34081 لسنة 57 ق . ع – بجلسة 2/9/2018).

ومن حيث إنه عن المخالفة المنسوبة للمحال الأول، وتتمثل في قيامه بإنشاء الملفين رقمي 28/199/611/5، 28/199/665/5 ونشاطهم تصرفات عقارية على الرغم من عدم اختصاص المأمورية بهذين الملفين مكانيا بالمخالفة للقانون والتعليمات المنظمة لهذا الشأن .

وكذا المخالفة المنسوبة للمحال الثالث، وتتمثل في اهماله الإشراف على أعمال الأول، مما كان من شأنه قيامه بفتح الملف الضريبي رقم 28/199/611/5 على الرغم من عدم اختصاص المأمورية جهة عملهما مكانيا بالمخالفة للقانون والتعليمات.

وكذا المخالفة المنسوبة للمحال الرابع، وتتمثل في إهماله الإشراف على أعمال الأول، مما كان من شأنه قيامه بفتح الملف الضريبي رقم 28/199/665/5 على الرغم من عدم اختصاص المأمورية
 مكانيا .

ومن حيث إن الثابت من الأوراق والتحقيقات وحافظة المستندات المقدمة من المحال الأول بجلسة 24/11/2021، أن المحال الأول يشغل وظيفة مأمور ضرائب بشعبة الحصر والمعلومات بمأمورية ضرائب الزاوية الحمراء، والمحال الثالث يشغل وظيفة مراجع بذات الشعبة والمأمورية، والمحال الرابع يشغل وظيفة مراجع بشعبة الأجرة والنقل حاليا، ومراجع بشعبة الحصر والمعلومات بمأمورية ضرائب الزاوية الحمراء سابقا، وقد تقدم السيد/ مصطفى السعيد السعيد بدران، بطلب إلى رئيس مأمورية ضرائب الزاوية الحمراء لفتح ملف ضريبي له لدى مأمورية ضرائب الزاوية الحمراء، والمتضمن أن محل إقامته هو 37 شارع سلامة عفيفي - الزاوية الحمراء، وبناء على الطلب المقدم من المذكور فٌتح له الملف الضريبي رقم 28/199/611/5 بتاريخ 30/3/2017 ( النشاط: تصرفات عقارية، الكيان القانوني : فردي )، كما تقدم السيد/ وائل محمد أحمد محمد، بطلب إلى رئيس المأمورية المذكورة لفتح ملف ضريي له، والمتضمن أن محل إقامته هو 35 شارع أبو الفضل – الزاوية الحمراء – القاهرة، وفٌتح له الملف الضريبي رقم 28/199/665/5 بتاريخ 4/7/2017 ( النشاط : تصرفات عقارية، الكيان القانوني : فردي ).

ومن حيث إن المادة (8) من اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل رقم 91 لسنة 2005، والصادرة بقرار وزير المالية رقم 991 لسنة 2005 تنص على أن " يقصد بمأمورية الضرائب المختصة في تطبيق أحكام الكتاب الثاني من القانون ما يأتي:

(1)..................(2)........................(3)...................(4).................

(5) إذا اقتصر دخل الممول على إيرادات من الثروة العقارية تكون المأمورية المختصة هي المأمورية التي يقع في دائرتها محل إقامته وفي حالة تعدد محال إقامته تكون المأمورية المختصة هي المأمورية التي يقع في دائرتها محل الإقامة الذي يحدده، أما إذا لم يحدد محل إقامته تكون المأمورية المختصة هي المأمورية التي يقع في دائرتها أياً من عقاراته المبنية أو الأراضي الزراعية أو الوحدات السكنية أو المفروشة التي يؤجرها، وإذا كان للممول إيرادات من النشاط التجاري أو الصناعي، تكون المأمورية المختصة هي المأمورية التي يقع في دائرتها المركز الرئيسي للنشاط التجاري أو الصناعي .

وإذ أن المقصود بمأمورية الضرائب المختصة بتطبيق أحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم 91 لسنة 2005 بالنسبة الممول الذي اقتصر دخله على إيرادات من الثروة العقارية، هي المأمورية التي يقع في دائرتها محل إقامة الممول، وأنه في حالة تعدد محال إقامته تكون المأمورية المختصة هي المأمورية التي يقع في دائرتها محل الإقامة الذي يحدده، أما إذا لم يحدد محل إقامته تكون المأمورية المختصة هي المأمورية التي يقع في دائرتها أياً من عقاراته المبنية أو الأراضي الزراعية أو الوحدات السكنية أو المفروشة التي يؤجرها.

وترتيبا على ما تقدم، وباستصحاب هذا الفهم وإنزاله علي الوقائع السالف بسطها، وفي ضوء أن المسئولية التأديبية مناطها أن يُسند للعامل على وجه القطع واليقين ثمة فعل إيجابي أو سلبي يعد مساهمةً منه في وقوع المخالفة الإدارية، وذلك دونما شك أو تخمين في أنه قد ارتكب المخالفة محل المساءلة التأديبية، فإذا انتفي هذا المسلك الإيجابي أو السلبي فإنه لا يمكن مساءلة العامل عما نسب إليه باعتبار أن المسئولية التأديبية قوامها خطأ ثابت في حق العامل علي وجه القطع واليقين (المحكمة الإدارية العليا في الطعن رقم 8654 لسنة 47 ق . ع - بجلسة 6/11/2004م)، وأن القاعدة الأصولية أن الأصل في الإنسان البراءة وأن الإدانة تبني على الجزم واليقين وليس على الشك والتخمين ( المحكمة الإدارية العليا في الطعن رقم 48349 لسنة 61 ق . ع – بجلسة 19/1/2019)، وإذ قطعت الأوراق أن الممولين/ مصطفى السعيد السعيد بدران، و وائل محمد أحمد محمد، قد أقرا بالطلب المقدم منهما إلى رئيس مأمورية ضرائب الزاوية الحمراء لفتح ملف ضريبي لهما بأن محل إقامتهما منطقة الزاوية الحمراء، وهو ذات العنوان الذي تضمنته مذكرة تحديد بداية النشاط للممولين المذكورين، ولم تقدم سلطة الاتهام ما يدحض ذلك أو يخالفه، ومن ثم فإن قيام المحال الأول بصفته مأمور ضرائب بشعبة الحصر والمعلومات بمأمورية ضرائب الزاوية الحمراء بإنشاء الملفين الضريبيين رقمي 28/199/611/5، 28/199/665/،5 قد جاء إعمالا لأحكام الفقرة الخامسة من المادة (8) من اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل سالفة الذكر، مما ينفي عن المحال المذكور الادعاء بخروجه على مقتضى الواجب الوظيفي بشأن المخالفة المنسوبة إليه، بما يتعين معه القضاء ببراءته منها.

وإذ أن المحكمة قد انتهت إلى براءة المحال الأول من الاتهام المنسوب إليه، ولما كان مناط اتهام المحالين الثالث والرابع هو إهمالهما الاشراف والمتابعة على أعمال المحال الأول، مما ترتب عليه ترديه فيما نسب إليه في هذه المخالفة، وبحسبان أن مناط إعمال قواعد المسئولية بشأن المحالين الثالث والرابع مرتبطة ارتباط لا يقبل التجزئة بثبوت مسئولية المحال الأول عن الاتهام المنسوب إليه، وهو ما انتفى بحقه - على النحو السابق سرده تفصيلا -، ومن ثم فإنه وبانتفاء مسئولية المحال الأول فقد انتفت مسئولية المحالين الثالث والرابع، مما يتعين معه القضاء ببراءتهما من الاتهام المنسوب إليهما، وهو ما تقضي به المحكمة .

ومن حيث إنه عن المخالفة المنسوبة للمحالة الثانية، وتتمثل في قيامها بفتح الملف الضريبي رقم 28/199/408/5 على الرغم من عدم اختصاص المأمورية بفتح هذا الملف مكانيا وبالمخالفة للقانون واللوائح.

وكذا المخالفة المنسوبة للمحال الخامس، وتتمثل في اهماله الإشراف على أعمال الثانية مما كان من شأنه قيامها بفتح الملف الضريبي رقم 28/199/408/5 على الرغم من عدم اختصاص المأمورية
مكانيا .

فإنه بسؤال المحالة الثانية، أفادت بأنها قامت بفتح الملفات الضريبية أرقام 28/410/1400/5، و 28/199/408/5، و 33/199/1085، و 33/199/1084/5، و 28/199/426/5، وأنه فيما يتعلق بالملف الأول فلا يوجد به مخالفة للقانون لاحتوائه على المستندات الدالة على إقامة الممول بمنطقة الزاوية الحمراء، تتمثل هذه المستندات في بطاقة تحقيق الشخصية وإيصال كهرباء لمقر النشاط، أما باقي الملفات فقد تم فتح ملف ضريبي لها بناء على تأشيرة رئيس المأمورية ومدير المعلومات وقيام الممولين أو وكلائهم بتقديم إقرارات مفادها أن محل إقامتهم دائرة الزاوية الحمراء أو الشرابية، وبالتالي تم فتح تلك الملفات بالمأمورية جهة عملها ولا يوجد مخالفة للقانون واللوائح .

وبسؤال المحال الخامس، أفاد بأنه قام بمراجعة الملف الضريبي رقم 28/199/408/5، وأن فتح الملف الضريبي المذكور جاء بناء على تأشيرة رئيس المصلحة على الطلب المقدم من الممول، كما أن الأخير قدم إقرارا مفاده أن محل إقامته يتبع منطقة الزاوية الحمراء، وبالتالي تختص المأمورية بفتح ملف ضريبي له .

ومن حيث إن الثابت من مطالعة المحكمة مذكرة بداية النشاط، ومذكرة تقدير الأرباح للملف الضريبي رقم 28/199/408/5 باسم السيد / سعيد فتوح عبد الهادي ( النشاط : تصرف عقاري، الكيان القانوني: فردي)، والصورة الضوئية لبطاقة تحقيق الشخصية للأخير، استبان لها أن محل إقامة الممول المذكور، هو القطعة 7926 منطقة س المقطم القاهرة، أي أن محل إقامته لا يقع في نطاق اختصاص دائرة مأمورية ضرائب الزاوية الحمراء، فضلا عن أن الثابت من مذكرة تقدير الارباح أن الوحدات السكنية الوارد عليها التصرف العقاري للممول كائنة بالقطعة رقم 15 المنطقة 2 الشروق، وبذلك تكون المحالة الثانية قد خالفت أحكام الفقرة الخامسة من المادة (8) من اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل سالفة الذكر، لما نصت عليه من أنه " إذا اقتصر دخل الممول على إيرادات من الثروة العقارية تكون المأمورية المختصة هي المأمورية التي يقع في دائرتها محل إقامته وفي حالة تعدد محال إقامته تكون المأمورية المختصة هي المأمورية التي يقع في دائرتها محل الإقامة الذي يحدده، أما إذا لم يحدد محل إقامته تكون المأمورية المختصة هي المأمورية التي يقع في دائرتها أياً من عقاراته المبنية أو الأراضي الزراعية أو الوحدات السكنية أو المفروشة التي يؤجرها " دون أن ينال من ذلك ما أدلت به بالتحقيقات من أن فتح الملف الضريبي رقم 28/199/408/5 جاء تنفيذا لتأشيرة رئيس مأمورية ضرائب الزاوية الحمراء – المحال الثامن -، ذلك أنه لا يجوز الاعتذار بالجهل بالقانون، وأنه من واجب المرؤوس الاعتراض كتابة على ما يتضمنه الأمر الصادر له من رئيسه مادام فيه مخالفة للقانون حتى يدرأ عن نفسه المسئولية، فإن لم يفعل ذلك أصبحت مسئوليته قائمة ( حكم المحكمة الإدارية العليا في الطعن رقم 16180 لسنة 59 ق . ع - بجلسة 21/10/2017 )، وإذ قطعت الأوراق عدم اعتراض المحالة كتابة على ما تضمنته تأشيرة رئيس المأمورية بفتح الملف الضريبي سالف الذكر بالرغم من عدم اختصاص مأمورية ضرائب الزاوية الحمراء مكانيا بذلك، فمن ثم فإن مسئولية المحالة الثانية تصبح قائمة، وليس من شك أن ما ارتكبته على النحو السالف بيانه يمثل خروجاً على مقتضيات الواجب الوظيفي وما يجب أن يتحلى به الموظف العام من الأمانة والدقة، مما يغدو مسلكه مكونا لمخالفة تأديبية تستوجب مجازاته تأديبيا عنها، على النحو الذي سيرد بمنطوق هذا الحكم.

وإذ أن المحكمة قد انتهت إلى مسئولية المحالة الثانية عن المخالفة المسندة إليها، ولما كان مناط اتهام المحال الخامس هو إهماله الاشراف والمتابعة على أعمال المحالة الثانية، مما ترتب عليه ترديها فيما نسب إليها من مخالفة، وبحسبان أن مناط إعمال قواعد المسئولية بشأن المحال الخامس مرتبطة ارتباط لا يقبل التجزئة بثبوت مسئولية المحالة الثانية عن الاتهام المنسوب إليه، وهو ما ثبت بحقها على النحو السابق سرده تفصيلا، مما يجعله محلا للمساءلة التأديبية لإهماله في مراجعة أعمال المحالة الثانية بفتح الملف الضريبي محل المخالفة الماثلة بالرغم من عدم اختصاص مأمورية ضرائب الزاوية الحمراء مكانيا بذلك، وعليه يكون المحال المذكور قد خرج على مقتضي الواجب الوظيفي، مما يغدو مسلكه مكونا لمخالفة تأديبية تستوجب مجازاته تأديبيا عنها، على النحو الذي سيرد بمنطوق هذا الحكم.

وحيث إن المحكمة إذ تضع موازين القسط وهي بصدد وزن العقوبة الواجب إنزالها بساحة المحالين الثانية والخامس، لا يغيب عن تقديرها كافة الظروف والملابسات المحيطة بالواقعة، حيث إنه ولئن كان مسلكهما يشكل مخالفة تأديبية، إلا أن ما يخفف عنهما وجود مانع أدبي يحول دون عدم تنفيذ التأشيرة الصادرة لهما من رئيس المأمورية بفتح ملفات ضريبية للممولين المقيمين خارج نطاق اختصاص المأمورية مكانيا، فيعد ذلك عذرا مخففا وليس معفيا لهما من العقاب لاسيما وقد جاءت الأوراق خلوا مما يفيد أنه سبق مجازاتهما طوال حياتهما الوظيفية.

ومن حيث إنه عن المخالفتين الأولى والثانية، وكذا الجزء الثاني من المخالفة الثالثة المنسوبة للمحال السادس، فإنه تجدر الإشارة إلى أنها في حقيقتها تتلخص في أمرين، تمثلا يقينا في محاسبته لعدد (43) وصحيحها عدد (41) ملف ضريبي ببند التصرفات العقارية بنسب صافي ربح 5%، و 6%، و 7%، و 10% وارتأت النيابة الإدارية مخالفة ذلك لأحكام القانون والتعليمات والكتب الدورية المنظمة لهذا الشأن، وارتأت كذلك أن المحاسبة تمت دون اطلاعه على رخص البناء لكل عقار، وعقود بيع الأراضي، ودون عمل معاينات أو مصادقات، واعتماده أسعار بيع بعض الوحدات رغم بيعها بأسعار منخفضة، وارتأت كذلك مخالفته للتعليمات التنفيذية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢ وذلك حال قيامه بمحاسبة الملف الضريبي رقم 28/199/705/5 حيث تمت المحاسبة بنسبة صافي ربح 10% بدلا من 16% مما ترتب عليه إهدار للمال العام .

وبسؤال المحال السادس، أفاد أنه ملزما بقبول الاقرار الضريبي المقدم من الممول على مسئولية، استنادا لنص المادة (84) من قانون الضريبة على الدخل، فلا يوجد داعي للاطلاع على رخصة البناء لكل عقار أو عمل معاينات لها أو مصادقات، وفي حالة ظهور أية أنشطة أو تعاملات أخرى خلاف ما تضمنه الإقرار يعتبر ذلك واقعة تهرب ضريبي وفقا لنص المادة (133) من القانون المذكور، أما فيما يتعلق بقيامه بالمحاسبة بنسبة صافي ربح بواقع 6% فإنه لا مجال لتطبيق التعليمات رقم 21 لسنة 2004، وذلك لصدور قانون الضريبة على الدخل رقم 91 لسنة 2005 في تاريخ لاحق، وعليه تعتبر تلك التعليمات ملغية، وأضاف قائلا أن التصرفات العقارية لا يوجد بشأنها مستندات سوى عقود البيع، ويتم الاعتماد على ما يقدمه الممول من مستندات على مسئوليته تطبيقا لأحكام المواد (84، 90، 92 ) من قانون الضريبة على الدخل سالف الذكر، وأن حالات المثل التي استرشد بها أثناء المحاسبة الضريبية كانت لذات النشاط – تصرفات عقارية – وبأرقام أعمال أقل وأزيد من المليون جنيه دون النظر لاختلاف المحافظات أو اختلاف أسعار الوحدات، إذ أن اختلاف الأسعار لا يؤثر على نسبة صافي الربح، واستطرد قائلا أن قانون الضريبة على الدخل لم يحدد آلية المحاسبة إلا أنه نص بالمادة (19) منه على ذلك النشاط في المحاسبة التجارية، كما نص بالمادة (42) منه على المحاسبة بنسبة 2.5% في حالة ما إذا كان تصرفا وحيدا، وأضاف أنه استند إلى الكتاب الدوري رقم 18 لسنة 2014 بشأن خطة المأموريات والمناطق الضريبية خلال الفترة من 1/7/2014 حتى 30/6/2015 والتي تضمنت أنه لا حدود للتخفيض طالما وقع ذلك في اطار حصول كل ذي حق على حقه، وفي حدود المبادئ والأسس القانونية وحالات المثل وتعليمات المصلحة ولجان الطعن .

ومن حيث إن المادة (82) من قانون الضريبة على الدخل رقم 91 لسنة 2005، والملغاة بالقانون 206 لسنة 2020 تنص على أنه " يلتزم كل ممول بأن يقدم إلى مأمورية الضرائب المختصة إقراراً ضريبياً سنوياً على النموذج الذي تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون، مصحوباً بالمستندات التي تحددها اللائحة...".

كما تنص المادة (84) منه على أنه " تلتزم المصلحة بقبول الإقرار الضريبي المنصوص عليه في المادة 82 من هذا القانون على مسئولية الممول..."

كما تنص المادة (90) منه على أنه " ..كما يكون للمصلحة إجراء ربط تقديري للضريبة من واقع أية بيانات متاحة في حالة عدم تقديم الممول لإقراره الضريبي أو عدم تقديمه للبيانات والمستندات المؤيدة للإقرار.."

ومن حيث إن البند ثالثا من التعليمات التنفيذية للفحص رقم 21 لسنة 2004 بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط الاستثمار العقاري ينص على ما يلي " ضوابط تحديد رقم الأعمال : في الحالات التقديرية تراعى الضوابط الآتية:

\* عدد الوحدات المباعة يحدد استرشادا بما يلي :

- الاطلاع على الترخيص الصادر للعقار .

- العقود المبرمة مع حائزي الوحدات .

- العقود المقدمة لمرفقي المياه والكهرباء .

\* سعر بيع الوحدة يحدد استرشادا بالآتي :

- القيمة البيعية المحددة بعقد البيع وما يطرأ عليه من تعديلات .

- لجان التحريات بمكاتب الشهر العقاري .

- موقع وواجهة ومساحة الوحدة المباعة ومستوى التشطيب .

كما ينص البند رابعا من ذات التعليمات على ما يلي " الحالات التقديرية: تراعى الأسس التالية عند المحاسبة :

(1) رقم الأعمال السنوي: يحدد استرشادا بما يلي :

(أ) الضوابط السالف إيضاحها .

(ب) معاينة العقارات المبنية لتحديد : موقع العقارات / عدد ( طوابق العقار – الوحدات بكل طابق ) عدد ومساحات الوحدات المباعة / نوعية التشطيب ( على المحارة – عادي – لوكس )

(ج) مناقشة الممول مناقشة تفصيلية لتحديد: طبيعة النشاط / عدد الوحدات المباعة بالعقارات المبنية ومساحتها ومستوى تشطيبها وأثر ذلك على سعر البيع / سعر شراء المتر المربع من الأرض الفضاء / نصيب الوحدة المباعة من التكلفة الكلية للعقار / سعر بيع الوحدة / نظام البيع ( نقدي – بالتقسيط وعدد سنوات التقسيط ) ...../ هامش الربح .

(د) الاطلاع على المستندات التي تتوافر لدى الممول مثل ( صور العقود – فواتير الشراء – اجندات )

(هـ) الاقرارات الضريبية وإقرارات الثروة للاسترشاد بما ورد بها .

(و) بيانات التعامل ( الخصم والإضافة – سجل التعاقدات )

(2) نسبة صافي الربح :

- في حالة سداد القيمة البيعية للوحدات ( دفعة واحدة ) 16% .

- في حالة سداد القيمة البيعية للوحدات ( بالتقسيط ) من 18% إلى 20% ( وفقا لعدد سنوات التقسيط ).

ومن حيث إن المشرع في المادة (82) من القانون الضريبة على الدخل - قبل إلغائها بالقانون رقم 206 لسنة 2020 أوجب على كل ممول، أن يقدم إلى مأمورية الضرائب المختصة إقرارًا ضريبيًّا سنويًّا على النموذج المقرر مصحوبًا بالمستندات والبيانات التي تحددها اللائحة التنفيذية، ويكون مقبولاً تحت مسئوليته بعد التحقق من استيفاء الشروط المنصوص عليها في المادة المشار إليها، وفي حالة عدم تقديم الممول للمستندات المؤيدة لإقراره الضريبي يكون للمصلحة إجراء ربط تقديري له ( المحكمة الإدارية العليا في الطعن رقم 53299 لسنة 63 ق . ع – بجلسة 21/2/2021 )، وقد حددت التعليمات التنفيذية رقم 21 لسنة 2004 سالفة الذكر، الأسس التي يتعين على مأمورية الضرائب المختصة مراعاتها عند تقدير نسبة صافي الربح عن نشاط الاستثمار العقاري للممولين، والتي تتمثل في تحصيل نسبة صافي ربح 16% في حالة سداد القيمة البيعية للوحدات دفعة واحدة، ومن 18% إلى 20% في حالة السداد بنظام التقسيط، كما حددت ضوابط تحديد رقم الأعمال بأن يتم تحدد عدد الوحدات المباعة استرشادا عن طريق الاطلاع على الترخيص الصادر للعقار، والعقود المبرمة مع حائزي الوحدات، والعقود المقدمة لمرفقي المياه والكهرباء، وأوضحت التعليمات أن سعر بيع الوحدة يحدد استرشادا بالقيمة البيعية المحددة بعقد البيع وما يطرأ عليه من تعديلات، ولجان التحريات بمكاتب الشهر العقاري، وموقع وواجهة ومساحة الوحدة المباعة ومستوى التشطيب .

ومن حيث إن الثابت من الأوراق والتحقيقات أن مأمورية ضرائب الزاوية الحمراء – ممثلة في المحال السادس بصفته مأمور الفحص بالمأمورية – آنذاك – قامت بمحاسبة عدد (41) ملف ضريبي – تصرفات عقارية – بنسب صافي ربح 5%، و 6%، و 7%، و 10%، في حين أن التعليمات التنفيذية رقم 21 لسنة 2004 حددت الأسس التي يتعين على المأموريات الضريبية مراعاتها عند تقدير نسب صافي الربح عن نشاط الاستثمار العقاري للممولين، والتي تتمثل في تحصيل نسبة صافي ربح 16% في حالة سداد القيمة البيعية للوحدات دفعة واحدة، ومن 18% إلى 20% في حالة السداد بنظام التقسيط، فضلا عن أن المؤكد بمذكرات تقدير الأرباح للملفات الضريبية أرقام ( 33/410/1400/5، و 28/199/665/5، و 28/199/610/5، و 28/199/611/5، و 28/199/487/5، و 28/199/703/5، و 28/199/702/5، و 28/199/701/5، و 33/199/1144/5، و 28/199/420/5، و 28/199/425/5، و 28/199/427/5،و 28/199/674/5،و 33/199/1085/5،و 28/199/707/5،و 33/199/1019/5، و 28/199/704/5، و 28/199/666/5، و 28/199/664/5، و 28/199/663/5، و 28/199/662/5، و 28/199/661/5، و 28/199/660/5، و 28/199/676/5، و 33/199/1084/5) قيام المحال بتقدير نسبة صافي الربح لهذه الملفات استنادا إلى الاخطارات المقدمة من الممولين والمبينة بها قيمة الوحدات السكنية والأراضي المباعة دون مطالبته لهم بالمستندات المؤيدة لما جاء بتلك الاخطارات من بيانات، إذ كان يتعين عليه الاطلاع على العقود المبرمة مع حائزي الوحدات – المشترين - أو الأراضي ومطابقتها بالبيانات الواردة بتلك الاخطارات للوقوف على القيمة الحقيقية لها، وكذا الاطلاع على رخصة بناء العقارات للوقوف على عدد وحداته الفعلي أو عمل معاينات لتلك العقارات والأراضي تطبيقا لما ورد بالبندين (ثالثا ورابعا) من التعليمات التنفيذية رقم 21 لسنة 2004، الأمر الذي ترتب عليه وجود فارق مالي ما بين حساب الضريبة المحصلة على أسس غير سليمة والضريبية المستحقة، يقدر وفقا لما جاء بمذكرة إدارة التوجيه الرقابة لضرائب القاهرة خامس المؤرخة 15/5/2018 بمبلغ مقداره 30598317 جنيها –، محسوبا على أساس ما يلي:

- إجمالي التصرفات بالملفات الضريبية مبلغ مقداره 1359925182 جنيها .

- نسبة صافي الربح = 1359925182 × 16% = 217588029 جنيها

- الضريبة المستحقة = 217588029 × 22.5% = 48957307 جنيها .

- نسبة صافي الربح طبقا لتقديرات المأمورية = 1359925182 × 6% = 81595511 جنيها.

- الضريبة طبقا لتقديرات المأمورية = 81595511 × 22.5% = 18358990 جنيها .

- الفروق الناتجة عن المحاسبة بالمخالفة للتعليمات = 48957307 – 18358990 = 30598317 جنيها .

فضلا عما جاء بمذكرات تقدير الأرباح لعدد (41) ملف ضريبي، وبمذكرة الإدارة العامة للتوجيه والرقابة لضرائب القاهرة خامس والمؤرخة ( بدون )، وكذا المذكرة المعدة من ذات الإدارة والمؤرخة 15/5/2018 بشأن الملاحظات التي أسفر عنها التفتيش على ملفات التصرفات العقارية بمأمورية ضرائب الزاوية الحمراء، من ارتكاب المحال السادس بصفته مأمور فحص بند التصرفات العقارية بالمأمورية المذكورة عدة مخالفات بعدد (41) ملف ضريبي، وبيانها كالتالي :

(1) ملف رقم 33/199/1167/5، باسم/ محمود صلاح محمود، تاريخ فتح الملف 3/5/2017

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن عام 2017 لعدد (15) وحدة سكنية، وتم اعتماد الأسعار الواردة بحافظة الممول لسعر تلك الوحدات، دون عمل مصادقات مع المشترين، ودون الاطلاع على رخصة بناء العقار للوقوف على عدد وحداته الفعلية.

(2) ملف رقم 33/199/1028/5، باسم / حازم إبراهيم أحمد، تاريخ فتح الملف 17/11/2017.

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 7 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة عن بيع قطعة أرض بمساحة 3755 متر بالتوسعات الحي الثالث العبور، ودون الاطلاع على عقد الشراء ومقارنته بسعر البيع، ودون بيان لحالات المثل .

(3) ملف رقم 33/199/674/5، باسم إيهاب حمدي عبدالباسط، تاريخ فتح الملف 5/7/2017.

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن عام 2017 لعدد (3) وحدة سكنية بالعقار رقم 199 اللوتس، دون الاطلاع على رخصة بناء العقار للوقوف على عدد وحداته الفعلية، ودون إجراء دراسة مقارنة الايرادات بالتكاليف، ودون بيان حالات المثل .

(4) ملف رقم 33/199/1085/5 ، باسم / أحمد عماد حامد، تاريخ فتح الملف 22/1/2017 .

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن عام 2017 لعدد (18) وحدة سكنية، وعدد (2) روف بالعقار رقم 35 اللوتس، ودون الاطلاع على رخصة بناء العقار للوقوف على عدد وحداته الفعلية، ودون إجراء دراسة مقارنة الايرادات بالتكاليف، ودون بيان حالات المثل .

(5) ملف رقم 33/190/13/5، باسم/ ربيع فتحي محمد عباس وشريكه، تاريخ فتح الملف 9/1/2017 .

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت تقديريا رغم امساك الشركة حسابات منتظمة، ودون إجراء دراسة حسابية بمقارنة الايرادات بالتكاليف، ودون بيان حالات المثل .

(6) ملف رقم 28/199/707/5، باسم/ محمد امبابي ربيع وشريكه، تاريخ فتح الملف 25/7/2017.

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن عام 2017 لعدد (1) وحدة سكنية بالعقار رقم 58 الحي الثالث شرق مجاورة (7) مدينة الشروق، وبدون إجراء دراسة مقارنة الايرادات بالتكاليف أو الاطلاع على رخصة بناء العقار للوقوف على عدد وحداته الفعلية، ودون بيان حالات المثل .

(7) ملف رقم 33/199/431/5، باسم/ صلاح عبدالرازق عبدالشكور وشريكته، تاريخ فتح الملف 29/12/2016.

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن عام 2015 لعدد (1) وحدة سكنية، دون إجراء دراسة مقارنة الايرادات بالتكاليف، ودون بيان حالات المثل، ودون الاطلاع على رخصة العقار للوقوف على عدد وحداته الفعلية، وعدم معاينة العقار أو عمل مصادقة للسكان للتأكد من عدد الوحدات والمشترين لها وقيمة كل وحدة على حده وهل تم التصرف في جميع الوحدات من عدمه؟.

(8) ملف رقم 28/199/710/5 ، باسم/ محمد حسن مصطفى وشريكه، تاريخ فتح الملف 30/7/2017.

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن عام 2017 لبيع قطعتي أرض فضاء بالمنطقة D الحي الثاني بيت الوطن امتداد القاهرة بمساحة 754.5 مترا مربعا، وبدون الاطلاع على عقد شراء الأرض .

(9) ملف رقم 28/199/705/5، باسم/ رمزي محمد العزب، تاريخ فتح الملف 18/7/2017 . .

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 10 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

-المحاسبة تمت عن عام 2014 لعدد (1) وحدة سكنية .

 (10) ملف رقم 33/199/1019/5، باسم/ محمد سيد عبد ربه، تاريخ فتح الملف 17/11/2016.

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن 2016 لعدد (14) وحدة سكنية بالعقار رقم 93 شرق مجاورة (3) الشروق، ثم تم استكمل المحاسبة بمذكرة معتمدة في 27/3/2017 لعدد (16) وحدة سكنية بالعقار رقم 70 الحي الرابع الشروق، ثم تم استكمل المحاسبة بمذكرة معتمدة في 28/6/2017 لعدد (2) وحدة سكنية بالعقار رقم 93 المجاورة السابعة الشروق، ثم تم استكمل المحاسبة بمذكرة معتمدة في 25/7/2017 لعدد (2) وحدة سكنية بالعقار رقم 698 منطقة الامتداد، وذلك دون إجراء دراسة مقارنة الايرادات بالتكاليف، ودون الاطلاع على رخصة بناء العقار للوقوف على عدد وحداته الفعلية .

(11) ملف رقم 28/199/701/5، باسم/ محمد محمود عبد اللطيف وشركاه، تاريخ فتح الملف 16/7/2017 .

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن عام 2017 لعدد (20) وحدة سكنية بالعقار رقم 510 النرجس القاهرة الجديدة، دون الاطلاع على رخصة بناء العقار للوقوف على عدد وحداته الفعلية، ودون إجراء دراسة مقارنة الايرادات بالتكاليف، ودون بيان حالات المثل .

(12) ملف رقم 28/199/702/5، باسم/ طارق محمود عبد اللطيف وشركاه، تاريخ فتح الملف 16/7/2017.

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن عام 2017 لعدد (15) وحدة سكنية بالعقار رقم 370 النرجس القاهرة الجديدة، دون الاطلاع على رخصة بناء العقار للوقوف على عدد وحداته الفعلية، ودون إجراء دراسة مقارنة الايرادات بالتكاليف، ودون بيان حالات المثل .

(13) ملف رقم 28/199/703/5، باسم/ طارق محمود عبد اللطيف وشركاه، تاريخ فتح الملف 16/7/2017 .

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن عام 2017 لعدد (20) وحدة سكنية بالعقار رقم 675 النرجس، دون الاطلاع على رخصة بناء العقار للوقوف على عدد وحداته الفعلية، ودون إجراء دراسة مقارنة الايرادات بالتكاليف، ودون بيان حالات المثل .

(14)ملف رقم 28/199/704/5، باسم/ معتز عبد الشافي عبد الحميد وشركاه، تاريخ فتح الملف 16/7/2017.

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن عدد (16) وحدة سكنية بالعقار رقم 99 المجاورة السادسة الشروق، ودون الاطلاع على رخصة بناء العقار للوقوف على عدد وحداته الفعلية، ودون إجراء دراسة مقارنة الايرادات بالتكاليف، ودون بيان حالات المثل .

(15) ملف رقم 28/197/93/5، باسم/ سامح محمود السيد وشركاه، تاريخ فتح الملف 16/7/2017.

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن عدد (5) وحدات بمول تاون الشروق الاطلاع على رخصة البناء لكل عقار للوقوف على عدد وحداته الفعلية، ودون إجراء دراسة مقارنة الايرادات بالتكاليف، ودون بيان حالات المثل .

(16) ملف رقم 28/199/666/5، باسم/ إسماعيل حسن إبراهيم، تاريخ فتح الملف 4/7/2017 .

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن عام 2017 لعدد (17) وحدة سكنية، وعدد (1) روف بالعقار رقم 9 اللوتس (8)، وبدون الاطلاع على رخصة بناء العقار للوقوف على عدد وحداته الفعلية، ودون بيان حالات
 المثل .

(17) ملف رقم 28/199/664/5، باسم/ عمرو رمضان شعيب، تاريخ فتح الملف 4/7/2017 .

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن عام 2017 لعدد (8) وحدات سكنية، وعدد (7) جراج، وعدد (1) روف بالعقار رقم 631 منطقة الامتداد الاندلس القاهرة الجديدة، وبدون الاطلاع على رخصة بناء العقار للوقوف على عدد وحداته الفعلية، ودون إجراء دراسة مقارنة الايرادات بالتكاليف، ودون بيان حالات المثل .

(18) ملف رقم 28/199/663/5، باسم/ عصاد الدين أحمد محمد محمود، تاريخ فتح الملف 4/7/2017.

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن عام 2017 لعدد (8) وحدات سكنية، وعدد (4) جراج، وعدد (1) روف بالعقار رقم 687 منطقة الامتداد الاندلس القاهرة الجديدة، وبدون الاطلاع على رخصة بناء العقار للوقوف على عدد وحداته الفعلية، ودون إجراء دراسة مقارنة الايرادات بالتكاليف، ودون بيان حالات المثل .

(19) ملف رقم 28/199/662/5، باسم/ رمضان شعيب سليمان مرشد، تاريخ فتح الملف 4/7/2017 .

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن عام 2017 لعدد (24) وحدة سكنية، وعدد (13) جراج، وعدد (2) روف بالعقار رقم 5 المنطقة 11 اللوتس القاهرة الجديدة، وبدون الاطلاع على رخصة بناء العقار للوقوف على عدد وحداته الفعلية، ودون إجراء دراسة مقارنة الايرادات بالتكاليف، ودون بيان حالات المثل .

(20) ملف رقم 28/199/661/5، باسم / أحمد طه الدردير حسين، تاريخ فتح الملف 4/7/2017.

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن عام 2017 لعدد (6) وحدات سكنية، وعدد (6) جراج، وعدد (2) روف بالعقار رقم 111 الحي الأول المجاورة الأولى القاهرة الجديدة، وبدون الاطلاع على رخصة بناء العقار للوقوف على عدد وحداته الفعلية، ودون إجراء دراسة مقارنة الايرادات بالتكاليف، ودون بيان حالات المثل .

(21) ملف رقم 28/199/660/5، باسم/ اسامة عبد الغني أحمد صقر، تاريخ فتح الملف 4/7/2017.

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن عام 2017 لعدد (8) وحدة سكنية، وعدد (6) جراج، وعدد (1) روف بالعقار رقم 491 منطقة الامتداد الاندلس القاهرة الجديدة، وبدون الاطلاع على رخصة البناء لكل عقار للوقوف على عدد وحداته الفعلية، ودون إجراء دراسة مقارنة الايرادات بالتكاليف، ودون بيان حالات المثل .

(22) ملف رقم 28/199/676/5، باسم/ وائل محمد علي الصايغ وشريكه، تاريخ فتح الملف 9/7/2017.

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن عام 2017 لعدد (231) وحدة سكنية بالعقارات أرقام 1، 2، 3، 4، 5، 6 القطعة 27/1 الهضبة الوسطى الحي الثالث المقطم، وبدون الاطلاع على رخصة البناء لكل عقار للوقوف على عدد وحداته الفعلية، ودون إجراء دراسة مقارنة الايرادات بالتكاليف، ودون بيان حالات المثل .

(23) ملف رقم 28/197/94/5 ( تم إلغاء المحاسبة )

(24) ملف رقم 28/197/95/5 ( تم إلغاء المحاسبة )

(25) ملف رقم 28/197/1084/5، باسم/ مهاب عماد حامد عبد الرحمن، تاريخ فتح الملف 28/6/2017 .

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن عام 2017 بمذكرتين، أولهما لعدد (5) وحدة سكنية بالعقار رقم 487 الاندلس القاهرة الجديدة، وثانيهما لعدد (2) وحدة سكنية، وعدد (1) روف بذات العقار، وبدون الاطلاع على رخصة بناء العقار للوقوف على عدد وحداته الفعلية، وبدون الاطلاع على عقود شراء الأرض، ودون بيان حالات المثل .

(26)ملف رقم 28/197/92/5،باسم/ محمد الغالب أحمد محمد أحمد، تاريخ فتح الملف 22/3/2017.

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 5 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن عام 2016 لقطعة الأرض رقم 167 امتداد زهرة اللوتس بمساحة 529.98 مترا مربعا، وبدون إجراء دراسة جدوى حسابية بمقارنة سعر شراء الأرض بسعر البيع، ودون بيان حالات المثل .

(27) ملف رقم 33/199/1144/5، باسم/ عبد المحسن مصطفى مصطفى مخلوف، تاريخ فتح الملف 28/3/2017 .

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن عام 2016 لعدد (3) قطع أراضي وهم: القطعة رقم 52 اللوتس الشمالية، والقطعة رقم 123 العائلي التجمع، والقطعة رقم 23 الحي الأول المجاورة السابعة التجمع الخامس، وكذا عدد (1) وحدة سكنية بالمجاورة 15 العاشر من رمضان، وبدون الاطلاع على عقد بيع تلك الأراضي، كما تبين أن الوحدة السكنية تم بيعها بمبلغ 27000 جنيه وهي لا تتناسب مع الأسعار السائدة بسوق العقارات .

 (28) ملف رقم 33/410/1400/5، باسم / علاء صابر محمد مهدي، تاريخ فتح الملف 16/3/2017 .

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % لبيع الشقق، و 5% لبيع الأرض طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن عام 2016 لعدد (12) وحدة سكنية بالعقار رقم 6 المستثمر الصغير الشيخ زايد، وبدون الاطلاع على رخصة بناء العقار للوقوف على عدد وحداته الفعلية، وكذا قطعتي أرض أولهما برقم 6 أرض القرعة المستثمر الصغير حدائق أكتوبر، وثانيهما رقم 11 المنطقة المحصورة بين الفيوم والواحات، .

(29) ملف رقم 28/199/665/5، باسم/ وائل محمد أحمد، تاريخ فتح الملف 4/7/2017.

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن عام 2017 لعدد (27) وحدة سكنية، وعدد (11) مخزن، وعدد (1) روف بالعقار رقم 54 اللوتس القاهرة الجديدة، وبدون الاطلاع على رخصة بناء العقار للوقوف على عدد وحداته، ودون إجراء دراسة مقارنة الايرادات بالتكاليف.

(30) ملف رقم 28/199/425/5، باسم/ عاطف محمد محمود حسنين، تاريخ فتح الملف 27/12/2016.

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن عامي 2016، 2017 بعدد ثلاث مذكرات، أولهما لعدد (25) وحدة سكنية، وعدد (1) روف بالقطع أرقام 24، 59، 65، 70، 188 اللوتس، وثانيهما لعدد (59) وحدة سكنية بالقطع أرقام 121، 24/6، 45/6، 59، 65/6 اللوتس، وثالثهما لعدد (34) وحدة سكنية، وعدد (1) روف بذات القطع سالفة الذكر فيما عدا القطعة 24/6، وبدون الاطلاع على رخصة البناء لكل عقار للوقوف على عدد وحداته الفعلية، وبدون إجراء دراسة مقارنة الايرادات بالتكاليف.

(31) ملف رقم 28/199/610/5، باسم/ مصطفى محمود المرسي، تاريخ فتح الملف 30/3/2017 .

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن عام 2017 لعدد (7) وحدات سكنية بالعقار رقم 50 المنطقة التاسعة المجاورة الثانية الشروق، وبدون الاطلاع على رخصة بناء العقار للوقوف على عدد وحداته الفعلية، ودون إجراء دراسة مقارنة الايرادات بالتكاليف، ودون بيان حالات المثل .

(32) ملف رقم 28/199/418/5، باسم/ محمد حامد محمد قابيل، تاريخ فتح الملف 22/12/2016 .

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن عامي 2016، 2017 بعدد (2) مذكرة، أولهما لعدد (24) وحدة بالقطعة 47 اللوتس، وثانيهما لعدد (3) وحدات بذات القطعة، وبدون الاطلاع على رخصة البناء لكل عقار للوقوف على عدد وحداته الفعلية، ودون إجراء دراسة مقارنة الايرادات بالتكاليف، ودون بيان حالات المثل .

(33) ملف رقم 28/199/419/5، باسم/ محمد محمد بهاء الدين، تاريخ فتح الملف 22/12/2016 .

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت بعدد ثلاث مذكرات، أولهما لعدد (37) وحدة سكنية بالعقار 11 اللوتس القاهرة الجديدة، وثانيهما لعدد (6) وحدات سكنية بالعقارين رقمي 11، 23 اللوتس، وبدون الاطلاع على رخصة البناء لكل عقار للوقوف على عدد وحداته الفعلية، ودون إجراء دراسة مقارنة الايرادات بالتكاليف، ودون بيان حالات المثل .

(34) ملف رقم 28/199/420/5، باسم/ وائل حسن عبد اللطيف حسن، تاريخ فتح الملف 22/12/2016 .

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن عامي 2016، 2017 بعدد خمس مذكرات، أولهما لعدد (36) وحدة سكنية بالعقار رقم 3 اللوتس، وثانيهما لعدد (20) وحدة سكنية بالقطعة رقم 21 اللوتس ونصيب الممول من البيع النصف، وثالثهما لعدد (32) وحدة سكنية بالقطعتين رقمي 24، 121 اللوتس ونصيب الممول من بيع القطعة الأخيرة النصف، ورابعهما لعدد (20) وحدة سكنية بالقطعة رقم 21 اللوتس ونصيب الممول من البيع النصف، وخامسهما لعدد (54) وحدة سكنية بالقطعتين رقمي 3، 36 اللوتس، وبدون الاطلاع على رخصة البناء لكل عقار للوقوف على عدد وحداته .

- تبين من الاطلاع على حوافظ العقود، وجود بعض الوحدات مخازن، وتم كتابتها بالكشوف أنها محجوزة، وأسعارها تتراوح ما بين 12000 جنيه و 20000 جنيه، وهي أسعار منخفضة مقارنة بأسعار بيع الوحدات السكنية الأخرى باعتبارها وحدات تجارية أسعار المتر بها أعلى من سعر بيع المتر بالوحدة السكنية، فكان يجب على المأمور قبل اعتماد أسعار هذه الوحدات عمل المصادقات ومحاضر الأعمال للوقوف على السعر الحقيقي طبقا للمادة (90) من القانون رقم 91 لسنة 2005 بشأن الضريبة على الدخل .

(35) ملف رقم 28/199/421/5، باسم/ محمد سيد شافعي إسماعيل، تاريخ فتح الملف 22/12/2016.

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن عامي 2016، 2017 بعدد مذكرتين، أولهما لعدد (7) وحدات سكنية بالعقار رقم 18 اللوتس القاهرة الجديدة، وثانيهما لعدد (62) وحدة سكنية لذات العقار، وبدون الاطلاع على رخصة البناء لكل عقار للوقوف على عدد وحداته الفعلي، وبدون إجراء دراسة جدوى حسابية، ودون بيان حالات المثل .

- تبين من الاطلاع على حوافظ العقود، وجود بعض الوحدات مخازن، وتم كتابتها بالكشوف أنها محجوزة، وأسعارها تتراوح ما بين 6450 جنيه و 27000 جنيه، وكذا جراج بسعر 50000 جنيه، وهي أسعار منخفضة مقارنة بأسعار بيع الوحدات السكنية الأخرى باعتبارها وحدات تجارية أسعار المتر بها أعلى من سعر بيع المتر بالوحدة السكنية، فكان يجب على المأمور قبل اعتماد أسعار هذه الوحدات، عمل المصادقات ومحاضر الأعمال للوقوف على السعر الحقيقي طبقا للمادة (90) من القانون رقم 91 لسنة 2005 بشأن الضريبة على الدخل .

(36) ملف رقم 28/199/422/5، باسم/ عصام الدين حسن جودة، تاريخ فتح الملف 22/12/2016.

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن عامي 2016، 2017 بعدد مذكرتين، أولهما لعدد (9) وحدة سكنية للقطع أرقام 6، 66، 84 اللوتس القاهرة الجديدة، وثانيهما لعدد (48) وحدة سكنية بذات القطع المذكورة، وبدون الاطلاع على رخصة البناء لكل عقار للوقوف على عدد وحداته الفعلية، ودون إجراء دراسة مقارنة الايرادات بالتكاليف، ودون بيان حالات المثل .

- تبين من الاطلاع على حوافظ العقود، وجود بعض الوحدات مخازن، وتم كتابتها بالكشوف أنها محجوزة، وأسعارها تتراوح ما بين 15000 جنيه و 27000 جنيه، وكذا عدد (2) جراج بسعر 50000 جنيه للجراج الواحد، وهي أسعار منخفضة مقارنة بأسعار بيع الوحدات السكنية الأخرى باعتبارها وحدات تجارية أسعار المتر بها أعلى من سعر بيع المتر بالوحدة السكنية، فكان يجب على المأمور قبل اعتماد أسعار هذه الوحدات، عمل المصادقات ومحاضر الأعمال للوقوف على السعر الحقيقي طبقا للمادة (90) من القانون رقم 91 لسنة 2005 بشأن الضريبة على الدخل .

(37) ملف رقم 28/199/424/5، باسم/ محمد يوسف محمد صابر، تاريخ فتح الملف 27/12/2016 .

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن عامي 2016، 2017 بعدد مذكرتين، أولهما لعدد (15) وحدة سكنية بالعقار رقم 24 زهرة اللوتس المنطقة الثالثة القاهرة الجديدة، وثانيهما لعدد (5) وحدات سكنية بذات العقار، دون الاطلاع على رخصة البناء لكل عقار للوقوف على عدد وحداته الفعلية، ودون إجراء دراسة مقارنة الايرادات بالتكاليف، ودون بيان حالات المثل .

(38) ملف رقم 28/199/426/5، باسم/ باسم السعيد الشربيني، تاريخ فتح الملف 29/12/2016 .

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت دون الاطلاع على رخصة البناء لكل عقار للوقوف على عدد وحداته الفعلية، وبدون إجراء دراسة جدوى حسابية، ودون بيان حالات المثل.

- تبين من الاطلاع على حوافظ العقود، وجود بعض الوحدات مخازن، وتم كتابتها بالكشوف أنها محجوزة، وأسعارها تتراوح ما بين 9750 جنيه و 27000 جنيه، وهي أسعار منخفضة مقارنة بأسعار بيع الوحدات السكنية الأخرى باعتبارها وحدات تجارية أسعار المتر بها أعلى من سعر بيع المتر بالوحدة السكنية، فكان يجب على المأمور قبل اعتماد أسعار هذه الوحدات عمل المصادقات ومحاضر الأعمال للوقوف على السعر الحقيقي طبقا للمادة (90) من القانون رقم 91 لسنة 2005 بشأن الضريبة على الدخل .

(39) ملف رقم 28/199/427/5 تاريخ فتح الملف 29/12/2016 .

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت دون الاطلاع على رخصة البناء لكل عقار للوقوف على عدد وحداته الفعلية، وبدون إجراء دراسة جدوى حسابية، ودون بيان حالات المثل.

(40) ملف رقم 28/199/611/5، باسم/ مصطفى السعيد السعيد، تاريخ فتح الملف 30/3/2017.

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن عام 2017 لعدد (28) وحدة سكنية بالعقارين رقمي 361، 629 الاندلس القاهرة الجديدة، وكذا العقار رقم 96 زهرة اللوتس المنطقة الثانية القاهرة الجديدة، دون الاطلاع على رخصة البناء لكل عقار للوقوف على عدد وحداته الفعلية، ودون إجراء دراسة مقارنة الايرادات بالتكاليف، ودون بيان حالات المثل .

(41) ملف رقم 28/199/487/5، باسم/ محمد السعيد محمد شمس الدين، تاريخ فتح الملف 15/1/2017 .

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن فترات في عامي 2016، 2017 بعدد مذكرتين، أولهما لعدد (60) وحدة سكنية بالعقارين رقمي 45، 63 المستثمر الصغير القاهرة الجديدة، وثانيهما لعدد (40) وحدة سكنية بالعقارين رقمي 108، 425 حي البنفسج القاهرة الجديدة، ونصيب الممول من المبيعات 50%، وذلك دون الاطلاع على رخصة البناء لكل عقار للوقوف على عدد وحداته الفعلية، ودون إجراء دراسة مقارنة الايرادات بالتكاليف، ودون بيان حالات المثل .

(42) ملف رقم 28/199/627/5، باسم/ طه غريب طه السيد، تاريخ فتح الملف 11/5/2017 .

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 5 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- عدم إجراء مقارنة بين سعر الشراء وسعر البيع، ودون بيان حالات المثل .

(43) ملف رقم 28/199/408/5، باسم/ سعيد فتوح عبد الهادي، تاريخ فتح الملف 18/12/2017.

**الملاحظات :**

- المحاسبة بنسبة صافي ربح 6 % طبقا لتأشيرة رئيس المأمورية.

- المحاسبة تمت عن عام 2017 لعدد (16) وحدة سكنية من العقار دون الاطلاع على رخصة بناء العقار للوقوف على عدد وحداته الفعلية، ودون إجراء دراسة مقارنة الايرادات بالتكاليف، ودون بيان حالات المثل .

وهديا بما تقدم، فقد وقر في عقيدة ويقين المحكمة بما لا يقبل الشك أو التأويل أن المحال السادس خالف التعليمات الصادرة من مصلحة الضرائب المصرية، وباعتبار أن هذه التعليمات صريحة وواضحة لا تقبل التأويل بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط الاستثمار العقاري ممثلة في كيفية تحديد رقم الأعمال، والأسس التي يجب مراعاتها عند تقدير نسب صافي الربح عن التصرفات العقارية، إذ كان يتعين عليه اتباع وتنفيذ تلك التعليمات، والتزام حدود أحكامها وبذل العناية والدقة المتطلبة من الموظف العام والتي تقتضي منه أن يبذل أقصى درجات الحرص بأن يكون أداؤه للعمل صادراً عن يقظة وتبصر بحيث يتحرى في كل إجراء يقوم باتخاذه ما يجب أن يكون عليه الرجل الحريص من حذر وتحوط، فإذا ما ثبت في حق الموظف أنه قد أدى عمله باستخفاف أو غفلة أو لا مبالاة كان خارجاً بذلك عن واجب أداء العمل بدقة وأمانة، ومن ثم يكون مرتكباً لمخالفة تأديبية تستوجب المساءلة التأديبية حتى ولو كان الموظف حسن النية سليم الطوية لأن الخطأ التأديبي المتمثل في مخالفة واجب أداء العمل بدقة وأمانة لا يتطلب عنصر العمد وإنما هو يتحقق بمجرد إغفال الواجب ا لوظيفي على الوجه المطلوب ( المحكمة الإدارية العليا في الطعن رقم 34059 لسنة 59 ق . ع – بجلسة 24/2/2018)، الأمر الذي يكون معه قد برز بوضوح خروج المحال عن مقتضيات الوظيفة بما تُفرضه من دقة العمل وتنفيذ ما جاء بالقوانين واللوائح والتعليمات بشأن تنفيذ مهام عمله، إذ كان يجب عليه إتباع اسس المحاسبة الضريبية التي رسمتها تلك التعليمات في هذا الشأن حتى يستقيم العمل بمأمورية ضرائب الزاوية الحمراء على الوجه الأمثل، وعليه يكون المحال السادس قد خرج على مقتضي الواجب الوظيفي وباشر العمل المكلف به موصوما بالإهمال وعدم الدقة، مما يغدو مسلكه مكونا لمخالفة تأديبية تستوجب مجازاته تأديبيا عنها، على النحو الذي سيرد بمنطوق هذا الحكم .

ولا ينال من ذلك ما اعتصم به المحال من أن محاسبة الملفات الضريبية محل تقرير الاتهام جاءت تنفيذا لتأشيرة رئيس المأمورية، ذلك أنه لا يجوز الاعتذار بالجهل بالقانون، وأنه من واجب المرؤوس الاعتراض كتابة على ما يتضمنه الأمر الصادر له من رئيسه مادام فيه مخالفة للقانون حتى يدرأ عن نفسه المسئولية، فإن لم يفعل ذلك أصبحت مسئوليته قائمة (حكم المحكمة الإدارية العليا في الطعن رقم 16180 لسنة 59 ق . ع - بجلسة 21/10/2017)، وإذ قطعت الأوراق عدم اعتراض المحال كتابة على ما تضمنته تأشيرة رئيس المأمورية بمحاسبة الملفات الضريبية محل تقرير الاتهام الماثل بنسب صافي ربح أقل من المنصوص عليها بالتعليمات الصادرة في هذا الشأن، فمن ثم فإن مسئولية المحال تصبح قائمة .

كما لا يغير من ثبوت المخالفات في شأن المحال ما ذكره المحال بالتحقيقات من أنه بصدور القانون رقم 91 لسنة 2005 بشأن الضريبة على الدخل، أصبحت التعليمات رقم 21 لسنة 2004 لاغيه، ذلك أنه من المعلوم بالضرورة أنه لا يجوز إلغاء نص تشريعي إلا بتشريع لاحق ينص صراحة على هذا الإلغاء أو يشتمل على نص يتعارض مع نص التشريع القديم، أو ينظم من جديد الموضوع الذي سبق أن قرر قواعده ذلك التشريع، وهو ما لم يفعله المشرع في شأن تلك التعليمات، بل على النقيض فقد جاءت أحكام الكتابين الدوريين رقمي 8 لسنة 2018، و 28 لسنة 2018 الصادرين من مصلحة الضرائب المصرية مؤكدين على ضرورة التزام المأموريات بالتعليمات التنفيذية رقم 21 لسنة 2004، بما مفاده أن تلك التعليمات مازالت سارية ولم يتم إلغائها .

كذلك فليس صحيحا ما تحجج به المحال بالتحقيقات من أنه استند في المحاسبية الضريبية لملفات التصرف العقاري إلى الكتاب الدوري رقم 18 لسنة 2014 بشأن خطة المأموريات والمناطق الضريبية خلال الفترة من 1/7/2014 حتى 30/6/2015 والتي تضمنت أنه لا حدود للتخفيض طالما وقع ذلك في اطار حصول كل ذي حق على حقه، وفي حدود المبادئ والأسس القانونية وحالات المثل وتعليمات المصلحة ولجان الطعن، ذلك أنه باستعراض الفقرة الثانية من البند رابعا من الكتاب الدوري رقم 18 لسنة 2014 سالف الذكر، وعلى ما نصت عليه من أنه " ويجب العمل على تدعيم اللجان الداخلية باعتبار أن تلك اللجان هي إحدى المراحل الهامة التي تتم داخل المأمورية والتي تمثل الركيزة الهامة في حل معظم الخلافات مع الممولين ومصدرا هاما من مصادر الحصيلة لا يجب اغفاله، ويتعين ألا يحال إلى لجان الطعن إلا الحالات التي يتعذر فيها الاتفاق باللجان الداخلية المتخصصة بالمأموريات، ومع الأخذ في الاعتبار أنه لا حدود للتخفيض طالما وقع ذلك في إطار حصول كل ذي حق حقه، وفي حدود المبادئ والأسس القانونية السليمة وحالات المثل وتعليمات المصلحة وما جرى عليه العمل بلجان الطعن"، يتضح أن تلك التعليمات تخاطب اللجان الداخلية المتخصصة بالمأموريات الضريبية ولا تخاطب المحال بصفته مأمور فحص ببند التصرفات العقارية بالمأمورية جهة عمله، فضلا عن أنه وإن كانت التعليمات المذكورة أجازت التخفيض إلا أنها أجازته في حدود المبادئ والأسس القانونية السليمة وتعليمات مصلحة الضرائب المصرية، فمن ثم يتعين الالتفات عن هذا الدفع وعدم التعويل عليه.

ومن حيث إنه عن الجزء الأول من المخالفة الثالثة المنسوبة للمحال السادس، وتتمثل في قيامه بمحاسبة الملفين رقمي 28/199/627/5، 28/197/92/5 باعتبار أن نشاطهما تجاري على الرغم من عدم إثبات المأمورية وجود تصرفات أخرى للممولين أصحاب هذين الملفين، وعليه كان يجب محاسبتهما بسعر ضريبة 2.5% طبقا للقانون، مما أدى إلى الوصول لصافي ربح أقل مما ترتب عليه إهدار للمال العام .

ومن حيث إن المادة (19) من القانون رقم 91 لسنة 2005 بشأن الضريبة على الدخل، والمعدلة بالقانون رقم 53 لسنة 2014 تنص على أن " تسري الضريبة على أرباح النشاط التجاري والصناعي بما فيها:....................

(7) الأرباح التي يحققها من يزاولون تشييد أو شراء العقارات لحسابهم بقصد بيعها على وجه الاحتراف سواءً نتج الربح عن بيع العقار كله أو مجزأ إلى شقق أو غرف أو وحدات إدارية أو تجارية أو غير ذلك ..............................."
وتنص المادة (42) من ذات القانون، والمعدلة بالقانون رقم 11 لسنة 2013 على أن " تفرض ضريبة بسعر (2.5%) وبغير أي تخفيض على إجمالي قيمة التصرف في العقارات المبنية أو الأراضي المعدة للبناء عليها، عدا القرى، سواء انصب التصرف عليها بحالتها أو بعد إقامة منشآت عليها وسواء كان هذا التصرف شاملاً العقار كله أو جزء منه أو وحدة سكنية منه أو غير ذلك وسواء كانت المنشآت مقامة على أرض مملوكة للممول أو للغير، وسواء كانت عقود هذه التصرفات مشهرة أو غير مشهرة........."

ومن حيث إن مناط خضوع الأرباح التي يحققها من يزاولون تشييد أو شراء العقارات لحسابهم بقصد بيعها هو أن يكون المزاولة على وجه الاحتراف، بمعني قيام الممول بمزاولة نشاط تشييد أو شراء العقارات بقصد بيعها بصفة مستمرة ومتكررة بحيث يمكن اعتبارها مهنته الرئيسية التي يرتزق منها، ولا يشترط بالضرورة لاعتبار الممول محترفا مزاولة نشاط التصرف العقاري مئات المرات وإنما يكتفى بمزاولته غير مرة، وبالتالي فإنه في حالة مزاولة النشاط المذكور لمرة واحدة، فإن المادة (42) من القانون رقم 91 لسنة 2005 تكون هي الواجبة التطبيق على هذا النشاط .

ومن حيث إن الثابت من الأوراق أن المحال السادس قام بمحاسبة الملف رقم 28/199/627/5 – النشاط: تصرفات عقارية، السنوات 2017 - باسم/ طه غريب طه السيد، عن نشاط بيع قطعة أرض كائنة 128 زهرة اللوتس القاهرة الجديدة، بنسبة صافي ربح 5% باعتبار أن النشاط تجاري، وكذلك الملف رقم 28/197/92/5 – النشاط: تصرفات عقارية، السنوات 2016 - باسم/ محمد الغالب أحمد محمد أحمد زغلول -، عن نشاط بيع قطعة أرض مساحتها 529.98 مترا مربعا كائنة 167 امتداد زهرة اللوتس، بنسبة صافي ربح 5% باعتبار أن النشاط تجاري، وإزاء خلو الأوراق مما يفيد أن الممولين المذكورين يمارسان نشاط الاستثمار العقاري على سبيل الاحتراف، إذ أنهما لم يٌزاولا النشاط المذكور إلا لمرة واحدة، فمن ثم كان يتعين على المحال استدعاء أحكام المادة (42) بفرض ضريبة بسعر (2.5%) وبغير أي تخفيض على إجمالي قيمة التصرف في الأراضي محل الملفين المذكورين، وهو ما أكدته مذكرة الإدارة العامة للتوجيه والرقابة لضرائب القاهرة خامس المؤرخة 15/5/2018 من أنه تم بمحاسبة الملفين الضريبين سالفي الذكر بنسبة صافي ربح 5% في حين أنه لم يثبت أن الممولين يمارسان نشاط الاستثمار العقاري على وجه الاحتراف، وكان يجب المحاسبة برسم نسبي 2.5% تطبيقا لأحكام المادة (42) من القانون رقم 91 لسنة 2005 بشأن الضريبة على الدخل، وعليه يكون المحال السادس قد خرج على مقتضي الواجب الوظيفي وباشر العمل المكلف به موصوما بالإهمال وعدم الدقة، مما يغدو مسلكه مكونا لمخالفة تأديبية تستوجب مجازاته تأديبيا عنها، على النحو الذي سيرد بمنطوق هذا الحكم .

ومن حيث إنه عن المخالفة الرابعة المنسوبة للمحال السادس، وتتمثل في عدم اتخاذه الإجراءات اللازمة حيال الإخطار الوارد إلى المأمورية جهة عمله السابقة من الإدارة العامة لمكافحة التهرب الضريبي والخاصة بالملف رقم 33/199/1167/5 .

ومن حيث إن الثابت بالأوراق أن الإدارة العامة لمكافحة التهرب الضريبي أرسلت إلى مدير عام مأمورية ضرائب الزاوية الحمراء الكتاب المؤرخ 18/7/2017 مفاده ورود معلومات وبيانات تخص الملف الضريبي رقم 33/199/1167/5 باسم الممول/ محمود صلاح محمود السيسي بإقامته لبرج سكني مكون من ثلاثة عشر طابق وبكل طابق خمس وحدات سكنية بسعر 240000 جنيه للوحدة الواحدة، وأن الممول المذكور متهرب من سداد الضريبة عن تلك الوحدات السكنية، وطالبت الإدارة المذكورة محاسبة الممول ضريبيا عن كامل البرج السكني المذكور، ونظرا لما هو مؤكد بمذكرة الفحص المعدة من المحال بمحاسبة الممول المذكور عن عدد (15) وحدة سكنية فقط عن السنة 2017 بسعر يتراوح ما بين 80000 جنيه إلى 90000 جنيه، فقد كان يتعين عليه اتخاذ الإجراءات اللازمة حيال هذا الاخطار بعمل معاينة للبرج السكني واثبات عدد الوحدات السكنية المباعة من قبل الممول والقيمة الفعلية لكل وحدة، لاسيما وأن الثابت من كتاب لإدارة العامة لمكافحة التهربي الضريبي أن عدد الوحدات السكنية التي أقامها الممول هي ( 13 طابق × 5 وحدات بكل طابق = 65 وحدة سكنية ) وأن سعر الوحدة 240000 جنيه، وهو ما أكدته مذكرة الإدارة العامة للتوجه والرقابة لضرائب القاهرة خامس المؤرخة 15/5/2018 من أنه تبين من مرفقات الملف الضريبي رقم 33/199/1167/5 وجود إخطار من الإدارة العامة لمكافحة التهرب الضريبي بتاريخ 25/7/2017 يفيد بأن الممول/محمود صلاح محمود السيسي متهرب من سداد الضريبة على برج سكني مكون من 13 طابق بكل طابق 5 شقق، وأنه لم يتم اتخاذ أي إجراء تجاه هذا الاخطار ولم يتم عمل معاينة للبرج السكني، حيث تم المحاسبة عن عدد (15) شقة فقط، في حين أنه يجب المحاسبة عن عدد (65) شقة طبقا لإخطار التهرب الضريبي، وعليه يكون المحال السادس قد خرج على مقتضي الواجب الوظيفي وباشر العمل المكلف به موصوما بالإهمال وعدم الدقة، مما يغدو مسلكه مكونا لمخالفة تأديبية تستوجب مجازاته تأديبيا عنها، ولا يسعفه في ذلك ما اعتصم به من أن تاريخ ورد كتاب الإدارة العامة لمكافحة التهرب الضريبي جاء معاصر لتاريخ إخلاء طرفه من مأمورية ضرائب الزاوية الحمراء، ونقله إلى منطقة ضرائب القاهرة سادس، ذلك أن الثابت من الأوراق أن المحال حرر إقرار إخلاء طرفه من مأمورية ضرائب الزاوية الحمراء بتاريخ 13/8/2017 في حين أن خطاب الإدارة العامة لمكافحة التهرب الضريبي المؤرخ 18/7/2017 قد ورد إلى المأمورية المذكورة برقم 3350 في 25/7/2017 أي بفارق (19) يوما عن تاريخ إخلاء طرفه، وهي فترة كافية لاتخاذ الاجراءات اللازمة حيال الممول المذكور .

ومن حيث إنه عن المخالفة الخامسة المنسوبة للمحال السادس، وتتمثل في عدم قيامه بتسجيل نماذج الإخطار (19 ض) المعدة من قبله ورقيا بسجل صادر المأمورية أو بالحاسب الآلي الخاص بها والخاصين بعدد 41 ملف ضريبي المشار إليهم، فضلا عن أن أرقام الصادر المدونة على تلك النماذج لا يوجد لها أساس أو أصل بسجل الصادر .

فإنه بسؤال المحال السادس، أفاد بأنه عقب انتهاء إجراءات الفحص لكل ملف ضريبي وإعداد مذكرة الفحص وتحرير نموذج الاخطار ( 19 ض )، يقوم بتسليمه إلى مسئول الصادر لإعطائه رقم صادر بسجل صادر المأمورية ثم موافاته بصورة النموذج مدونا عليها رقم الصادر، وأنه لم يقم بتزوير أرقام الصادر كما ورد بالمذكرة المعدة من الإدارة العامة للتوجيه والرقابة لضرائب القاهرة خامس، وأضاف قائلا أن المسئول عن تدوين الرقم الصادر بسجل صادر المأمورية أو على الحاسب الآلي هو مسئول الصادر، فليس من اختصاصه الوظيفي تدوين الرقم الصادر بذلك السجل، حيث أن دوره الوظيفي يقتصر على إعداد مذكرة الفحص ونموذج الاخطار .

ومن حيث إن المسئولية التأديبية في مجال الوظيفة العامة تقوم في جوهرها على إخلال الموظف بواجبات وظيفته التي تحدد ــــ بحسب الأصل ــــ وفقاً للوائح والقرارات التي تصدر في هذا الشأن من الجهات المختصة، ومن ثم فإن من عناصر تلك المسئولية التأكد من أن العمل المُكون للمُخالفة المنسوبة للموظف يدخل في اختصاصه الوظيفي، وإذا كان وجود هذا العنصر لازماً لتقرير المسئولية التأديبية، فإنه يكون أشد لزوماً إذا نازع الموظف في اختصاصه بالعمل موضوع المخالفة لأنه يتعلق بأمر جوهري يتوقف عليه الحُكم بمسئولية الموظف من عدمه، فلا يُسأل الموظف عن عمل لا شأن له به أو غير مُلزم القيام به أو لا يدخل في اختصاصه الوظيفي، ومن جهة أخرى فإنه من المُقرر في مبادئ العقاب جنائياً أو تأديبياً أن الأصل في الإنسان البراءة، وأن المُتهم بريء إلى أن تثبت إدانته وأن البينة على من ادعى ويتفرع عن ذلك أن المُتهم غير مُلزم بإثبات براءته وإنما على سُلطة الاتهام أو العقاب بيان الدليل على إدانته ومسئوليته لذلك، فإن عبء إثبات عناصر المسئولية الموجبة للعقاب يقع على سلطة الاتهام المدعية في الدعوى التأديبية وعليها يقع عبء تقديم الدليل ومن ثم كان على سُلطة الاتهام إثبات أن الطاعن هو المُختص وظيفياً بالعمل المُكون للمُخالفة، وخاصة أنه دفع بأن هذا العمل لا يدخل في اختصاصه، ومن جهة أخرى لا يصح في القانون الاستناد في مجال إثبات الاختصاص الوظيفي إلى شهادة الشهود لأن هذا الاختصاص تُنظمه قرارات إدارية ثابتة بمُستندات صادرة من الجهة الإدارية والجهات الأخرى المُختصة قانوناً بذلك مما يتعين معه الرجوع في تحديد الاختصاص الوظيفي المُوجب للمسئولية إلى تلك المُستندات وليس إلى شهادة الشهود (المحكمة الإدارية العليا – الطعن رقم 11161 لسنة 62 ق .ع – بجلسة 23/3/2019، وحكمها في الطعن رقم 6236 لسنة 59 ق .ع - بجلسة 12/3/2016م) .

وترتيبا على ما تقدم، وفي ضوء ما أدلى به المحال السادس بالتحقيقات من عدم اختصاصه وظيفيا بتسجيل نماذج الاخطار ( 19 ض ) المعدة منه ورقيا بسجل صادر المأمورية أو بالحاسب الآلي الخاص بها، وأن مسئول الصادر هو المنوط به ذلك، ولم تعترض سلطة الاتهام على ذلك، ولم تقم بتفنيد هذا الوجه من أوجه الدفاع أو ترد عليه لتبين وجه الحقيقة في هذا الشأن وتحدد الموظف المختص بتسجيل تلك النماذج بسجل صادر مأمورية ضرائب الزاوية الحمراء، ومن ثم فإن المحكمة لا يسعها سوى التسليم بما دفع به المحال بعدم اختصاصه الوظيفي بالقيام بذلك، وبذلك تنتفى في شأن المحال المخالفة المنسوبة إليه، بما يتعين معه القضاء ببراءته منها، وتكتفي المحكمة بذكر ذلك في الأسباب دون المنطوق .

ومن حيث إنه عن المخالفة السادسة المنسوبة للمحال السادس، وتتمثل في عدم قيامه بعرض مذكرات فحص الملفات الضريبية البالغ عددها 41 ملف والوارد أرقامهم بالصورة الضوئية من مذكرة الإدارة العامة للتوجيه والرقابة لضرائب القاهرة خامس المؤرخة 15/5/2018 على مدير الفحص المختص بالمأمورية وعرضها مباشرة على رئيس المأمورية مخالفا تأشيرة المراجع .

فإنه بسؤال المحال السادس، أفاد بأن عدم تنفيذه لتأشيرة المراجع بعرض مذكرة الفحص على مدير الفحص، وعرضها مباشرة على رئيس المأمورية مرجعه أن توقيع الأخير يجٌب توقيع ما قبله، ويعطي لمذكرة الفحص المصداقية والقوة .

ومن حيث إنه ولئن كانت مذكرة الإدارة العامة للتوجيه والرقابة لضرائب القاهرة خامس المؤرخة 15/5/2018 والمعدة بمعرفة السيد/ أحمد محمد جابر نصار – مدير عام بالإدارة العامة للتوجيه والرقابة بمصلحة الضرائب المصرية، قد تضمنت في البند الثامن من الرأي النهائي منها أن المحال السادس قام بمحاسبة عدد (41) ملف ضريبي واعتماد مذكرة الفحص من رئيس المأمورية مباشرة دون العرض على مدير الفحص بالرغم من تأشيرة المراجع بالعرض على الأخير، وهو ما يستوجب مساءلته، إلا أن مٌعد تلك المذكرة أو سلطة الادعاء لم ينسبا للمحال مخالفة قواعد أو كٌتب دورية أو تعليمات آمرة واضحة لا لبس فيها أو تأويل لفحواها يتعين بمقتضاها قيامه بعرض مذكرات فحص الملفات الضريبية سالفة الذكر على مدير الفحص قبل عرضها على رئيس المأمورية، فكان مَرَد الأمر لتقديرهما الشخصي، ومن المعلوم بالضرورة أن العدالة تأبى أن تدين الموظف بما نُسب إليه من مخالفات لم تنتظم أعماله بشأنها تعليمات صريحة، إلا إذا تبين جلاء مقاصدها وضوابط إعمالها بما لا يدع مجالا لتباين وجهات النظر حولها (المحكمة الإدارية العليا في الطعن رقم 7052 لسنة 45 ق .ع - بجلسة 24/11/2005، وحكمها في الطعن رقم 115 لسنة 43 ق . ع - بجلسة 25/11/2000).

وفي كل الأحوال فإنه باستعراض البند الثاني عشر من الكتاب الدوري رقم 18 لسنة 2014 بشأن خطة المأموريات والمناطق الضريبية خلال الفترة من 1/7/2014 حتى 30/6/2015، وعلى ما نص عليه من أن " على السادة رؤساء المناطق تكثيف الجهود لتنفيذ ذلك، ولرئيس المأمورية اسناد فحص بعض الملفات للسادة المراجعين أو مديري الشئون، وتعتمد من مدير عام الفحص أو رؤساء المأموريات حتى يمكن لكل مأمورية تحقيق الخطة كاملة وذلك في الوقت المخطط لتنفيذها، وكذا البند الثاني عشر من الكتاب الدوري رقم 11 لسنة 2016 بشأن خطة المأموريات والمناطق الضريبية خلال الفترة من 1/7/2016 حتى 30/6/2017، والذي ردد ذات مضمون الكتاب الدوري رقم 18 لسنة 2014، فمن ثم فلا يوجد إلزام على المحال بتنفيذ تأشيرة مراجع الفحص بالعرض على مدير الفحص بالمأمورية، وبالتالي فإن ما اتخذه من عرض المذكرات سالفة الذكر على رئيس المأمورية مباشرة قد جاء تنفيذا لمقتضى أحكام الكتابين الدوريين سالفي الذكر، وبذلك تنتفى في شأن المحال المخالفة المنسوبة إليه، بما يتعين معه القضاء ببراءته منها، وتكتفي المحكمة بذكر ذلك في الأسباب دون المنطوق. .

ومن حيث إنه عن المخالفة المنسوبة للمحال السابع، وتتمثل في اهماله الإشراف على أعمال السادس، مما كان من شأنه ترديه في المخالفات سالفة الذكر .

ومن حيث إن مناط اتهام المحال السابع هو إهماله الاشراف والمتابعة على أعمال المحال السادس، مما ترتب عليه ترديه فيما نسب إليه من مخالفات، وبحسبان أن مناط إعمال قواعد المسئولية بشأن المحال السابع مرتبطة ارتباط لا يقبل التجزئة بثبوت مسئولية المحال السادس عن الاتهامات المنسوب إليه، وإذ انتهت المحكمة إلى عدم ثبوت المخالفتين الخامسة والسادسة بحق المحال السادس - على النحو السابق سرده تفصيلا -، فمن ثم فإنه وبانتفاء مسئوليته عنهما، فقد انتفت مسئولية المحال السابع أيضا، مما يتعين معه القضاء ببراءته من الاتهام المنسوب إليه شأنهما، وتكتفي المحكمة بذكر ذلك في الأسباب دون المنطوق .

أما بالنسبة للمخالفات من الأولى حتى الرابعة التي نسبت إلى المحال السادس، وإذ انتهت المحكمة إلى ثبوت تلك المخالفات بحق الأخير، فمن ثم يكون المحال السابع مسئولا عن اهمال الإشراف على أعمال المحال السادس، ذلك أنه يجب على كل رئيس في أداء واجباته أن يراعي متابعة ومراجعة أعمال مرؤوسيه من الخاضعين لإشرافه ورقابته طبقاً للقوانين واللوائح ونظم العمل، والتحقق من سلامة أدائهم لواجباتهم بدقة وأمانة، وهو وإن كان لا يحل محل كل منهم في أدائه واجباته، إلا أنه مسئول عن الإشراف على أدائهم لواجباتهم بصفة عامة طبقاً للقوانين واللوائح والقواعد التنظيمية للعمل (المحكمة الإدارية العليا في الطعنين رقمي 34672 ، 34884 لسنة 59 ق .ع - بجلسة 18/11/2017)، إذ قطعت الأوراق بأن تقصير المحال السابع في مراجعة الملفات الضريبية محل المخالفات الأربع سالفة الذكر، أدى إلى تورط المحال السادس في تلك المخالفات، مما يجعله محلا للمساءلة التأديبية لإهماله في واجبات وظيفته الاشرافية، وعليه يكون المحال المذكور قد خرج على مقتضي الواجب الوظيفي مما يغدو مسلكه مكونا لمخالفة تأديبية تستوجب مجازاته تأديبيا عنها، وعلى النحو الذي سيرد بمنطوق هذا الحكم .

ومن حيث إنه عن المخالفة المنسوبة للمحال الثامن، وتتمثل في قيامه بالتأشير بالمحاسبة على مذكرات فحص الملفات الضريبية بنسب صافي ربح مسترشدا بحالات مثل لا يجوز الاسترشاد بها .

ومن حيث إن الثابت من مطالعة المحكمة لمذكرات تقدير الأرباح للملفات الضريبية – بند تصرفات عقارية – أرقام ( 33/410/1400/5، و 28/199/665/5، و 28/199/610/5، و 28/199/418/5، و 28/199/419/، و 28/199/422/5، و 28/199/424/5، و 28/199/426/5، و 28/199/611/5، و 28/199/487/5، و 28/199/701/5، و 28/199/710/5، و 33/199/1144/5، و 28/197/92/5، و 28/199/627/5، و 28/199/420/5، و 28/199/425/5، و 28/199/408/5، و 28/199/427/5، 33/199/1167/5، و 28/199/674/5، و 33/199/1085/5، و 33/190/13/5، و 28/199/707/5، و 28/199/704/5، و 28/197/93/5، و 28/199/666/5، و 28/199/664/5، و 28/199/663/5، و 28/199/662/5، و 28/199/661/5، و 28/199/660/5، و 28/199/676/5، و 28/197/94/5، و 28/197/95/5، و 33/199/1084/5 )، استبان لها أن المحال الثامن بصفته رئيس مأمورية ضرائب الزاوية الحمراء أشر على تلك المذكرات بما مفاده محاسبة الممولين أصحاب الملفات الضريبية المذكورة بنسبة صافي ربح 5% لبعض الملفات، و 6% للبعض الأخر، وكحالات المثل، بالمخالفة للتعليمات التنفيذية رقم 21 لسنة 2004 بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط الاستثمار العقاري والتي حددت نسبة صافي الربح التي يتعين على المأموريات الضريبية تحصيلها من الممول، وهي 16% في حالة سداد القيمة البيعية للوحدات دفعة واحدة، و من 18% إلى 20% في حالة السداد بنظام التقسيط .

ومن حيث إنه متى كان ما تقدم، وإذ يبين من سياق الوقائع السالف بسطها أن المحال الثامن قد تنكبت السبيل السوي بتأشيرته بتحصيل نسب صافي ربح للملفات الضريبية المذكورة أقل مما هو منصوص عليه بالتعليمات التنفيذية رقم 21 لسنة 2004 سالفة البيان، فهجر أحكامها ودأب على مخالفة بنودها بصورة صارخة، واستحل فعل المخالفات الواردة بمذكرات تقدير الارباح – سالفة الذكر - استحلالاً عكف به على الإعراض عن تطبيق أحكام تلك التعليمات، واستمر بإصرار بصورة غير مألوفة في انتهاكها انتهاكاً أدى إلى الإضرار بمصلحة مالية للدولة، ومن ثم باتت هذه الأدلة مجتمعة تتدفق بكثافة لتصب في يقين ووجدان المحكمة، فتفيض عقيدتها إيماناً عميقاً واقتناعاً راسخاً بأن المحال الثامن قد أخل إخلالً جسيماً بما سطرته التعليمات المذكورة من أحكام، وثبت في حقه المخالفة المسندة إليه، وأضحي بهذه المثابة مغلاقا للمصلحة العامة بدلا من أن يكون مفتاحا لها، وأمسى أمره فرطا، فخابت آمال مصلحة الضرائب المعقودة عليه وحُبطت الغايات المرجوة منه، فبدلا من أن يستنهض إرادة العاملين تحت رئاسته بالمأمورية نحو تطبيق أحكام القوانين واللوائح والتعليمات، ضرب بكل ذلك عرض الحائط، وهو المنوط به الاشراف على جميع أعمال المأمورية وتوزيعها على العاملين بما يكفل انتظام العمل وحسن أداءه بما يتفق مع تعليمات مصلحة الضرائب، باعتبار أن وظيفته كرئيس مأمورية تستوي على قمة الهرم الوظيفي لمأمورية ضرائب الزاوية الحمراء، وهو ما يجعله محلا للمساءلة التأديبية، وبناء على ما تقدم يكون المحال الثامن قد خرج على مقتضي الواجب الوظيفي، مما يغدو مسلكه مكونا لمخالفة تأديبية تستوجب مجازاته تأديبيا عنها، وعلى النحو الذي سيرد بمنطوق هذا الحكم .

**فلهذه الأسباب**

**حكمت المحكمة** **أولا**: ببراءة كل من المحال الأول/ محمد حسني أحمد طلبة، والمحال الثالث/ أحمد بيومي أحمد معوض، والمحال الرابع / سعيد عبد الفتاح أحمد السيد، مما أسند إليهم .

**ثانيا**: بمجازاة كل من المحالة الثانية / أمل صبري إبراهيم سليمان بخصم خمسة أيام من أجرها، والمحال الخامس/ عزت محمد عباس عبد الخالق بغرامة تعادل ثلاثة أيام من الأجر الوظيفي الذي كان يتقاضاه في الشهر عند انتهاء خدمته، والمحال السادس/ إيهاب كمال غالي ميخائيل بخصم ستين يوما من أجره، والمحال السابع/ حنا نصيف حنا طانيوس بخصم عشرين يوما من أجره، والمحال الثامن/ محمد عبد الصادق أبو العلا عفيفي بغرامة تعادل أربعة أشهر من الأجر الوظيفي الذي كان يتقاضاه في الشهر عند انتهاء خدمته.

**سكرتير المحكمة رئيس المحكمة**

روجع / سمير فضل

ف