

## الفصل السادس

الطعن على الضريبة  
والعقوبات المفروضة على المكلفين

أولاً: الطعن على الضريبة

ثانياً: العقوبات الضريبية

## مَقَابِلُهُ

**كما** وضع المشرع الضريبي واجبات على المكلفين بأداء الضريبة مثل تقديم الإقرار الضريبي، أعطاه الحق في الطعن على تقديرات المصلحة حالة اعتراضه وعدم موافقته على تقديرات المصلحة للضريبة، فأعطاه الحق في الطعن على تقديرات القيمة الإيجارية التي تمثل وعاء الضريبة والتي يتم احتساب الضريبة وفقاً لها، ونظم الإجراءات والأساليب التي ينتهجها المكلف للوصول إلى حقه.

وكما أعطاه الحق في الطعن على الضريبة المفروضة عليه، فعند التهرب والتنصل من هذه الضريبة فرض المشرع على المكلف بعض العقوبات الرادعة التي تجعله يفكر جدياً قبل الوقوع في دائرة المخالفة أو التهرب الضريبي حفاظاً على أموال الخزانة العامة للدولة.

وعلى هذا تم تقسيم الفصل إلى موضوعين:

أولاً: الطعن على الضريبة

ثانياً: العقوبات المفروضة على المكلفين

## أولاً : الطعن على الضريبة

**يعق** للمكلف بأداء الضريبة الطعن على تقديرات القيمة الإيجارية التي قدرتها لجان الحصر والتقدير إذا ما رأى أن هناك مغالاة وزيادة عما كان في حسابه، وذلك خلال الستين يوماً التالية لتاريخ الإعلان عن تقديرات القيمة الإيجارية وذلك باتباع الأتى :-

- ١- يقوم المكلف بتقديم طلب طعن على النموذج المخصص له نموذج رقم (٤) ويتم تسليمه لمديرية الضرائب العقارية أو المأمورية الواقع في دائرتها العقار، على أن يتضمن الطلب أسباب الاعتراض مشفوعاً بالمستندات.
- ٢- يرفق بالطلب ما يفيد سداد مبلغ خمسين جنيهاً كتأمين لبحث الطعن، يتم ردها إلى المكلف إذا تم قبول هذا الطعن من الناحية الموضوعية. كما يحق لمديريات الضرائب العقارية بالمحافظات الطعن على هذه التقديرات خلال الستين يوماً التالية لتاريخ الإعلان عنها أيضاً، إذا ما رأت أن هذه التقديرات أقل من الحقيقة، ويقوم مدير المديرية بتقديم مذكرة بذلك للوزير أو من يفوضه.

يقوم بالنظر في الطعن لجان الطعن المشكلة بقرار من الوزير ويكون في كل محافظة لجنة طعن أو أكثر ويرأسها أحد نوى الخبرة من غير العاملين الحاليين أو السابقين بالمصلحة، وعضوية كل من :

- ١- أحد العاملين بجهة ربط وتحصيل الضريبة بمديرية الضريبة العقارية الواقع في دائرتها العقار محل الطعن.
  - ٢- ممثل لوزارة الإسكان ترشحه الوزارة المذكورة.
  - ٣- اثنان من المهندسين الاستشاريين في المجال الإنشائي أو من ذوى الخبرة فى مجال تقييم العقارات المبنية يختارهما المحافظ بناء على ترشيح المجلس الشعبى المحلى للمحافظة.
- ولا يجوز الجمع بين عضوية لجان الطعن ولجان الحصر والتقدير، ولا يكون انعقاد اللجنة صحيحاً إلا بحضور أربعة أعضاء على الأقل من بينهم الرئيس، ويجب أن تصدر قرارها خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تقديم الطعن مع إعلام الطاعن بنتيجة طعنه، ويكون قرارها نهائياً.
- يحق للمكلف ويحق أيضاً لمديرية الضرائب المختصة الاعتراض على قرارات لجنة الطعن أمام القضاء الإدارى خلال ستين يوماً من تاريخ الإعلان لقرار لجنة الطعن، ولا يمنع ذلك كله من قيام المصلحة بأداء الضريبة، ويختص القضاء الإدارى دون غيره بالفصل فى المنازعات التى تنشأ عن هذه الضريبة.

## ثانياً: العقوبات المفروضة على المكلفين

**لقد** تدرج المشرع في وضع العقوبات المنصوص عليها في قانون الضريبة على العقارات المبنية، حيث بدأ بالغرامات لبعض المخالفات وعند تعمد تكرار تلك المخالفات أو التهرب من الضريبة غلظ العقوبة ويتضح ذلك على النحو التالي:

١- يدفع المكلف غرامة لا تقل عن مائتي جنيه ولا تتجاوز ألفي جنيه لكل من:

- الذي امتنع عن تقديم الإقرار الضريبي
  - الذي قدم في الإقرار بيانات غير صحيحة تقلل من قيمة الضريبة بما لا يجاوز ١٠٪ من دين هذه الضريبة.
- وتضاعف هذه الغرامة عند الاستمرار في ذات المخالفات خلال ثلاث سنوات.
- ٢- يدفع المكلف غرامة ألف جنيه ولا تجاوز خمسة آلاف جنيه عند التهرب من أداء الضريبة بإحدى الحالات الآتية:-
- تقديم أوراق ومستندات غير صحيحة للجان الحصر والتقدير للتأثير في تقديراتها.
  - تقديم مستندات غير صحيحة للاستفادة من الإعفاء من الضريبة بدون وجه حق.

- الامتناع عن تقديم الإقرار بعد زوال سبب الإعفاء من الضريبة.
- تقديم مستندات غير صحيحة من شأنها إصدار قرار برفع الضريبة دون وجه حق.

ولا يجوز اتخاذ أى إجراء ضد المكلف فى الحالات السابقة إلا بناء على طلب كتابى من الوزير أو من يفوضه والذى يكون رأيهما دون غيره الحق فى التصالح الذى يترتب عليه انقضاء الدعوى الجنائية ووقف تنفيذ العقوبة.

## الخلاصة

**إن** فرض الضريبة على العقارات المبنية فى مصر ليس جديداً، لكن الجديد هو خضوع شريحة جديدة لم تكن خاضعة لهذه الضريبة من قبل وهى العقارات المبنية فى القرى مع تحديد حد للإعفاء فيها، تلك الشريحة التى تمثل قطاعاً كبيراً فى المجتمع، الأمر الذى جعل الشارع المصرى فى جدل بين الخضوع والإعفاء من الضريبة على العقارات المبنية، ومن هنا جاء اهتمام الكاتب بتوضيح حقيقة هذه الضريبة فى ستة فصول تم عرضها بإيجاز على النحو التالى:-

تناول الفصل الأول مفهوم وخصائص ضريبة العقارات المبنية وعرف الضريبة على العقارات المبنية بأنها نسبة تفرضها الدولة من القيمة الإيجارية المقدرة للعقارات المبنية التى تكون مستغلة أو تامة وغير مستغلة أى لا تكون تحت الإنشاء .

ويكون المكلف بأداء الضريبة هو مالك العقار نفسه أو المنتفع من العقار أو المستغل للعقار ، سواء كان شخصاً طبيعياً أم اعتبارياً .  
تميزت الضريبة على العقارات المبنية الجديدة بمجموعة من الخصائص هى على النحو التالى :-

١- ضريبة مباشرة حيث تفرض على المبنى نفسه ويتحملها المالك أو المستغل للعقار.

- ٢- ضريبة سنوية حيث يتم تقديم الإقرار عنها وتحصيلها سنوياً.
- ٣- تراعى البعد الاجتماعي باعتبار العقار هو الشقة وليس المبنى بالكامل إذا اختلفت الملكية.
- ٤- تراعى البعد الاقتصادي للمكلفين بها حيث تم تخفيض سعر الضريبة وأصبح ١٠٪.
- ٥- تحقق العدالة الضريبية لإخضاع جميع العقارات في الدولة وترشيد الإعفاءات الضريبية لهذه العقارات.
- ٦- وضعت نظاماً للحصر يقضى على التهرب الضريبي عن طريق إنشاء قاعدة بيانات متكاملة لجميع العقارات المبنية في مصر.
- ٧- تحقق التكامل والتفاعل بين ضريبة العقارات المبنية والضريبة على الدخل و الضريبة على المبيعات.
- ٨- أخذت بمبدأ الطاقة الضريبية من خلال التدرج في العبء الضريبي حيث تنخفض الضريبة بانخفاض قيمة العقار وتزيد بزيادة قيمته.
- ٩- تحقق أهدافاً اقتصادية لمنع احتكار العقارات والوحدات السكنية في يد الشريحة القادرة.
- ١٠- تحقق هذه الضريبة المفروضة بالقانون الجديد حصيلة وفيرة مقارنة بالضريبة السابقة.

تناول الفصل الثانى فرض الضريبة والإعفاء منها

وخلص إلى أن الضريبة تفرض سنوياً على جميع العقارات المبنية فى مصر أياً كانت مادة البناء خرسانة مسلحة أو الطوب أو الخشب أو الصاج أو خلاف ذلك، سواء كانت مقامة على الأرض أم تحتها أم على الماء كالسفن والعوامات النيلية، وسواء كانت تامة ومشغولة أم تامة وغير مشغولة أم مشغولة عن غير إتمام .

وعليه فإن جميع العقارات المبنية فى مصر خاضعة للضريبة فيما عدا مجموعة العقارات التالية: -

- العقارات المبنية غير التامة وغير المشغولة (الشقق والمنازل تحت التشطيب).

- الأبنية المخصصة لإقامة الشعائر الدينية كالمساجد والكنائس. أم تعليم الدين مثل مكاتب تحفيظ القرآن الكريم.

- العقارات المبنية المملوكة للدولة ملكية خاصة أو مملوكة للدولة ومخصصة لغرض ذى نفع عام.

- العقارات المبنية التى تم نزع ملكيتها للمنفعة العامة، وذلك من وقت نزع الملكية والاستيلاء عليها للنفع العام.

وقد أعفى المشرع بعض العقارات المبنية لأسباب اجتماعية أو اقتصادية أو سياسية و هى على النحو التالى :-

- ١- الأبنية المملوكة للجمعيات المسجلة ولا تحقق ربحاً.
  - ٢- المؤسسات التعليمية والمستشفيات والمستوصفات والمبرات والملاجئ بشرط أن تكون خاضعة للوزارة التابعة لها كل منها.
  - ٣- المقار المملوكة للأحزاب السياسية والنقابات المهنية بشرط أن يتم استخدامها في الأغراض المخصصة لها.
  - ٤- كل وحدة سكنية في عقار مبنى مستعملة في أغراض السكن تقل قيمتها الإيجارية السنوية عن ستة آلاف جنيه.
  - ٥- الأحواش ومباني الجبانات.
  - ٦- أبنية مراكز الشباب والرياضة بشرط أن تكون معدة لمزاولة النشاط الشبابي والرياضي.
  - ٧- العقارات المملوكة للجهات الحكومية الأجنبية بشرط المعاملة بالمثل.
  - ٨- العقارات المخصصة لمنفعة الأراضي الزراعية المحيطة بهذه الأراضي .
  - ٩- الدور المخصصة للاستخدام في مختلف المناسبات الاجتماعية التي لا تهدف إلى تحقيق الربح.
- تناول الفصل الثالث كيفية حصر العقارات وتقدير قيمتها الإيجارية

وتوصل إلى أن عملية الحصر تتم عن طريق استخدام أكثر من أسلوب وبخاصة أن مصلحة الضرائب لديها قاعدة بيانات أولية عن العقارات التي كانت تخضع لضريبة العوائد السابقة، فيتم تحديثها عن طريق الحصر المكتبى من السجل العينى، ويتم حصر باقى المناطق التى لم يكن لدى المصلحة بيانات عنها عن طريق الحصر المكتبى أيضاً من السجل العينى، وتأكيدده بالحصر الميدانى الذى يتم عن طريق تشكيل لجان فى كل محافظة تقوم بعملية الحصر على الطبيعة.

ومن أهم أنواع الحصر، الحصر الخمسى الذى يقدم فيه المكلف الإقرار فى النصف الثانى من السنة السابقة للحصر عن كل العقارات التى يمتلكها أو ينتفع بها، وكذلك الحصر السنوى يقدم المكلف الإقرار فى موعد أقصاه نهاية شهر ديسمبر من كل سنة عن العقارات المستجدة والأجزاء التى أضيفت إلى عقارات سبق حصرها والعقارات التى حدثت فى أجزائها أو بعضها تعديلات غيرت معالمها و تؤثر فى قيمتها الإيجارية تأثيراً محسوساً وكذلك العقارات والأراضى الفضاء المستقلة عنها التى زال عنها سبب الإعفاء والوحدات التى انقضت العلاقة الإيجارية لها.

و يقوم بعملية الحصر لجنة يتم تشكيلها من خمسة أعضاء وهم مندوب عن المصلحة يقوم برئاسة اللجنة وعضوية مندوب من كل من وزارتى المالية والإسكان وعضوان من المكلفين بأداء الضريبة يختارهما المحافظ بناء على

ترشيح المجلس الشعبى المحلى للمحافظة. وهذه البيانات التى يتم جمعها عن طريق إقرار المكلف أو لجان الحصر المشكلة لهذا الغرض، تصب فى النهاية فى قاعدة البيانات الخاصة بالمصلحة.

وانتهى الفصل إلى أنه يتم تقدير القيمة الإيجارية السنوية للعقارات المبنية على أساس تقسيمها نوعياً فى ضوء مستوى البناء والموقع الجغرافى والمرافق المتصلة به، سواء تم الحصول على هذه البيانات من الإقرار المقدم من المكلف أم من تقارير لجان الحصر والتقدير التى سوف تقوم بحصر وتوصيف جميع العقارات المبنية، لإنشاء قاعدة بيانات يتم وضعها فى نماذج رياضية معدة لتحديد القيمة الإيجارية.

وتقدر القيمة الإيجارية للعقارات المبنية بمعرفة لجان الحصر والتقدير، ويظل هذا التقدير سارياً لمدة خمس سنوات، بعدها يتم إعادة التقدير على اعتبار أن هذه المدة تلاحق التغيرات الاقتصادية فى سوق العقارات، وبما يضمن عدم تزايد الفجوة بين القيمة السوقية للعقارات والقيمة التقديرية التى يتم من خلالها احتساب القيمة الإيجارية السنوية للعقار.

وتناول الفصل الرابع الإقرار الضريبى وكيفية احتساب الضريبة ويعرض هذا الفصل كل ما يتعلق بالإقرار الضريبى الذى يجب تقديمه من قبل المكلف لمصلحة الضرائب العقارية، على اعتبار أنه التزام من المكلف تجاه الإدارة الضريبية، حيث إنه اعتراف صريح من المكلف لمصلحة الضرائب العقارية عمّا يمتلكه من عقارات وما يدلى به

من بيانات لتوصيف هذه العقارات، و المكلف بتقديم الإقرار هو مالك العقار نفسه أو من له عليه حق عيني بالانتفاع أو الاستغلال سواء كان شخصاً طبيعياً أم اعتبارياً، ويقوم عنه الممثل القانوني للشخص الاعتباري أو الطبيعي غير الكامل الأهلية بتقديم الإقرار.

وتم تصنيف الإقرارات الضريبية حسب نوع العقار نفسه من حيث كونه مخصصاً لأغراض السكن أو مخصصاً لممارسة أنشطة صناعية أو تجارية أو خدمية، وقد تم تقسيم إقرارات الضريبة العقارية على النحو التالي:-

- ١- نموذج (أ/١) خاص بالوحدات السكنية والوحدات غير السكنية لعقارات سكنية .
- ٢- نموذج (ب/١) خاص بالوحدات غير السكنية المستقلة (منشآت سياحية).
- ٣- نموذج (ج/١) خاص بالوحدات غير السكنية المستقلة (منشآت صناعية).
- ٤- نموذج (د/١) خاص بالوحدات غير السكنية المستقلة (تجارية وإدارية).
- ٥- نموذج (هـ/١) خاص بالوحدات غير السكنية المستقلة (موانئ).
- ٦- نموذج (و/١) خاص بالوحدات غير السكنية المستقلة (منشآت بترولية).

٧- نموذج (١/ز) خاص بالوحدات غير السكنية المستقلة (منشآت صحية-تعليمية-رياضية-اجتماعية).

ويشترط فى الإقرارات الضريبية التى يقدمها المكلف للمصلحة مايلى:

- أن يتم تقديم الإقرار من المكلف أو من ينيبه.
- أن يتم تقديم الإقرار فى الموعد القانونى له.
- أن يتم استيفاء جميع البيانات التى يحتوى عليها الإقرار المعد من قبل مصلحة الضرائب العقارية.

ويقدم المكلف إقراره الضريبى فى حالة الحصر الخمسة مرة واحدة كل خمس سنوات وذلك فى النصف الثانى من السنة السابقة للحصر عن كل من العقارات التى يملكها أو ينتفع بها.

أما إذا كان العقار مستجداً أو أضيفت أجزاء أخرى على عقار سبق حصره أو العقارات والأراضى الفضاء المعفاة وزال عنها سبب الإعفاء، فيجب على المكلف تقديم الإقرار فى موعد أقصاه نهاية شهر ديسمبر من السنة التى حدثت فيها تلك المستجدات.

وانتهى الفصل إلى تحديد سعر الضريبة حيث يكون سعر الضريبة ١٠٪ من القيمة الإيجارية السنوية للعقارات الخاضعة للضريبة، وذلك بعد استبعاد ٣٠٪ من القيمة بالنسبة للوحدات السكنية، و٣٢٪ بالنسبة للوحدات غير السكنية، وذلك مقابل جميع المصروفات بما

فيها مصاريف الصيانة للعقار تمهيدا لحساب الضريبة، وتختلف طريقة احتساب الضريبة للوحدات السكنية عن الوحدات غير السكنية على النحو التالي:-

١- حساب الضريبة للوحدات السكنية

بفرض أن القيمة السوقية (س) من المعادلة التالية:-

$$\text{فإن الضريبة} = ١,٠٠١٢٦ \text{ س} - ٦٠٠$$

٢- حساب الضريبة للوحدات غير السكنية

بفرض أن القيمة السوقية (س) من المعادلة التالية:-

$$\text{الضريبة} = ١,٠٠١٢٢٤ \text{ س}$$

٣- حساب الضريبة على المنشآت الصناعية

وبمعلومية المساحة الكلية للمنشأة(ح) وسعر المتر في المنطقة الواقعة

بها هذه المنشأة (م) من المعادلة التالية:-

$$\text{فإن الضريبة} = ١,٠٠١٢٢٤ \text{ ح م}$$

وتناول الفصل الخامس الربط والتحصيل الضريبي حيث تعتبر عملية

الربط الضريبي من الأعمال التنفيذية للإدارات الضريبية، ويكون الربط

الضريبي هو المحصلة النهائية للضريبة لإثبات صحتها، تمهيداً

لمطالبة المكلفين بها وتحصيلها منهم بالأساليب التي نظمها القانون.

ويتم ربط الضريبة على العقارات المبنية وفقاً لتقديرات لجان الحصر

والتقدير للقيمة الإيجارية وبعد الموافقة عليها من المكلفين ومديرية

الضرائب العقارية المختصة على السواء، وذلك بعدم الطعن على تقديرات اللجان المعنية للقيمة الإيجارية من كلا الجانبين، عندها تستحق الضريبة وتكون واجبة الأداء على المكلف ويتم ربطها عليه ربطاً نهائياً تمهيداً لمطالبته بها وتحصيلها منه.

أما إذا قام المكلف أو مديرية الضرائب العقارية بالطعن على تقديرات اللجان المختصة بتقدير القيمة الإيجارية أمام لجنة الطعن المعنية فيتم النظر في الطعن ويكون الربط نهائياً عند إصدار قرار به من لجنة الطعن وموافقة الطرفين عليه، بينما إذا رفض أحدهما رفع دعوى قضائية ولا يكون الربط نهائياً إلا بعد صدور الحكم النهائي فيها.

وبعد الانتهاء من تقدير القيمة الإيجارية وتحديد الضريبة والموافقة عليها وربطها على المكلف بشكل نهائي بكافة الأساليب والإجراءات التي حددها القانون، تقوم المأمورية المختصة بتحصيل الضريبة المستحقة على المكلف على قسطين متساويين الأول: يستحق نهاية شهر يونيه من العام، والثاني: يستحق في نهاية شهر ديسمبر من نفس العام.

ويجوز للممول سداد كامل الضريبة في ميعاد سداد القسط الأول، بينما في حالة التأخير بربط الضريبة عن وقت استحقاقها بسبب الطعن على تقديرات القيمة الإيجارية أو لأي سبب آخر يتم تقسيطها لمدة مساوية لمدة التأخير في مديريات الضرائب العقارية والمأمورية التابع لها الممول.

ويتم تحصيل الضريبة من المستأجر فى حدود الأجرة المستحقة عليه للمالك، ولكن تكون فى حدود مبلغ الإيجار بالنسبة للمستأجر، ويكون المبلغ المحصل من المستأجر بمثابة مستند من المالك بسداد الأجرة فى حدود ما أداه المستأجر من ضريبة.

وعند رفض المكلف أداء الضريبة بعد ربطها من المصلحة ربطاً نهائياً يتم اتباع إجراءات الحجز الإدارى وذلك بأنواع الحجز المختلفة، والتي بموجبها يحق للجهة الحاجزة حجز ما للمدين لها من مستحقات والتي منها الضرائب، بالإضافة إلى حق المصلحة فى اتخاذ إجراءات التحصيل بطريق الحجز القضائى طبقاً لقانون المرافعات المدنية والتجارية.

وفى حالة تعثر المكلف عن أداء الضريبة بسبب أى تغييرات اجتماعية طرأت على المكلف، أدت إلى عدم قدرته على سداد الضريبة، يتقدم بطلب إلى مديرية الضرائب العقارية التابع لها يتضمن التغييرات الاجتماعية التى طرأت عليه والمستندات الدالة على ذلك، ويطلب المكلف فيه تحمل الخزانة العامة للدولة للضريبة المستحقة عليه، وعلى المديرية إعداد مذكرة برأيها واعتمادها وإحالتها إلى رئيس المصلحة الذى يوجهها إلى لجنة مختصة بهذه الحالات مكونة من رئيس يكون من أحد أعضاء مجلس الدولة بدرجة مستشار على الأقل وعضوية اثنين من العاملين بالمصلحة لا تقل درجتهم عن مدير عام ولا يكون رأى اللجنة نافذاً إلا بعد اعتماده من الوزير أو من يفوضه.

تناول الفصل السادس الطعن على الضريبة والعقوبات المفروضة على المكلف وخلص الفصل الى أحقية المكلف فى الطعن على تقديرات القيمة الإيجارية التى قدرتها لجان الحصر والتقدير إذا ما رأى أن هناك مغالاة وزيادة عما كان فى حسابانه، وذلك خلال الستين يوماً التالية لتاريخ الإعلان عن تقديرات القيمة الإيجارية.

ويحق أيضاً لمديرية الضرائب المختصة الاعتراض على قرارات لجنة الطعن أمام القضاء الإدارى خلال ستين يوماً من تاريخ الإعلان لقرار لجنة الطعن، ولا يمنع ذلك كله من قيام المصلحة بأداء الضريبة، ويختص القضاء الإدارى دون غيره بالفصل فى المنازعات التى تنشأ عن هذه الضريبة.

وانتهى الفصل إلى تحديد العقوبات وهى الغرامات لبعض المخالفات وعند تعمد تكرار تلك المخالفات أو التهرب من الضريبة يتم تغليظ العقوبة، بأن يدفع المكلف غرامة لا تقل عن مائتى جنيه ولا تتجاوز ألفى جنيه لكل من امتنع عن تقديم الإقرار الضريبى وكذلك الذى قدم فى الإقرار بيانات غير صحيحة تقل عن قيمة الضريبة بما لا يجاوز ١٠٪ من دين هذه الضريبة، وتضاعف هذه الغرامة عند الاستمرار فى ذات المخالفات خلال ثلاث سنوات و يدفع المكلف غرامة ألف جنيه ولا تتجاوز خمسة آلاف جنيه عند التهرب من أداء الضريبة.