

لتجاوز السعة الترتيبية للسيارة الواردة من الخارج مباشرة برسم المعروضة حالته (١٦٠٠ سي سي)، وعلى النحو المبين تفصيلاً بالجدول المشار إليه سلفاً، فمن ثم يكون مسلكها متفقاً وصحيحاً حكم القانون.

لذلك

انتهت الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع إلى: التزام المعروضة حالته بسداد فروق ضريبة الجدول وفروق الضريبة على القيمة المضافة المستحقة على الفئة الأعلى، أسوةً بالالتزام بسداد فروق الضريبة الجمركية المستحقة على الفئة الأعلى، وذلك كله على الوجه المبين بالأسباب.

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته

تدبيرات ٢٠٢٣

رئيس

الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع

المستشار / أسامة محمود عبد العزيز محرم
النائب الأول لرئيس مجلس الدولة

وزارة المالية

مصلحة الجمارك

قطاع النظم والاجراءات الجمركية

الإدارة المركزية للتعريف والقيمة والمنشأ

٢٩

ت

منشور تعريفات رقم (٢٩) لسنة ٢٠٢٣

السادة جهرك/

الموضح عالية كتاب السيد المستشار / رئيس الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع والنائب الأول لرئيس مجلس الدولة رقم ٣٦٤ في ٢٠٢٣/٣/٥ بشأن ابداء الرأي في كيفية حساب الضريبة على القيمة المضافة المستحقة على السيارات الواردة برسم الأشخاص ذوي الإعاقة والتي تتجاوز سعتها الترتيبية (١٦٠٠ سي سي).

رجاء التفضل بالإحاطة والتنبيه باتخاذ اللازم نحو اذاعته على الإدارات المختصة التابعة لسيادتكم.

وتفضلوا سيادتكم بقبول وافر الاحترام والتقدير،

رئيس الإدارة المركزية

للتعريف والقيمة والمنشأ

عن /

مدير عام

الإدارة العامة للتعريف

د/إيمان إبراهيم كامل

مدير إدارة

الضرائب غير الجمركية

هالة محمد مصطفى

"هالة محمد مصطفى"

بسم الله الرحمن الرحيم



جمهورية مصر العربية

مجلس الدولة

رئيس الجمعية العمومية لتسمي الفتوى والتشريع
المستشار النائب الأول لرئيس مجلس الدولة

رقم التبليغ:	٣٦٤
بتاريخ:	٢٠٢٣/ ٣/ ٥

الملف رقم: ٩٠٢/٢/٣٧

السيد الأستاذ الدكتور/ وزير المالية

تحية طيبة وبعد،

فقد اطلعنا على كتابكم رقم (٢١٠٩/و) المؤرخ ٢٠٢٢/٦/٢٠، بشأن طلب إبداء الرأي القانوني في كيفية حساب الضريبة على القيمة المضافة المستحقة على السيارات الواردة برسم الأشخاص ذوي الإعاقة والتي تتجاوز سعتها للترية (١٦٠٠ سي سي).

وحاصل الوقائع- حسبما بين من الأوراق- أنه تضرر بعض الأشخاص ذوي الإعاقة من إلزامهم بسداد فروق الضريبة على القيمة المضافة حال تجاوز السعة للترية للسيارات الواردة برسم الأشخاص ذوي الإعاقة (١٦٠٠ سي سي) أسوة بالضريبة الجمركية، في ضوء أن المادة (٧٥) من اللائحة التنفيذية لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة الصادر بالقانون رقم (١٠) لسنة ٢٠١٨ تشترط لتطبيق الإعفاء من الضريبة الجمركية والضريبة على القيمة المضافة المقررة على السيارات ووسائل النقل الفردية المعدة لاستخدام الأشخاص ذوي الإعاقة الواردة بالبند (٤) من المادة (٣١) من القانون المشار إليه، عدة شروط، منها ألا تتجاوز السعة للترية للسيارة (١٦٠٠ سي سي)، وفي حالة تجاوزها هذا الحد يلتزم الشخص ذو الإعاقة بسداد فروق الضريبة الجمركية للمستحقة على الفئة الأعلى، وأنه أثير بشأن هذا الموضوع ثلاثة آراء، أولها: وجوب الالتزام بسداد الضريبة على القيمة المضافة كاملة حال تجاوز السعة للترية للسيارة (١٦٠٠ سي سي)، وذلك لتخلف شرط من شروط الإعفاء الواردة بنص المادة (٧٥) من اللائحة التنفيذية المشار إليها، وهو ألا تتجاوز السعة للترية للسيارة (١٦٠٠ سي سي)، فضلا عن إلغاء المشرع للبند رقم (٥٢) من قائمة السلع والخدمات المعفاة من الضريبة على القيمة المضافة بموجب القانون رقم (٣) لسنة ٢٠٢٢، ومن ثم لاجال المطالبة بسداد فروق الضريبة على القيمة المضافة كونها حال تجاوزها السلعة للترية (١٦٠٠ سي سي) تضحى غير متمتعة بالإعفاء من الضريبة على القيمة المضافة كلية. ثانيها: التزام الأشخاص ذوي الإعاقة بسداد فروق الضريبة على القيمة المضافة على الفئة الأعلى حال تجاوز السعة للترية للسيارة (١٦٠٠ سي سي) أسوة بالضريبة

١٤٨٩ خ



الإدارة العامة للجمارك والادوات الجمركية		
رقم	٥٤٢	
تاريخ	٢٠٢٣/ ٩	

أولاً: فروق قيمة الضريبة الجمركية وفروق الضريبة على القيمة المضافة وفروق ضريبة الجدول الواجبة السداد للسيارات الواردة برسم الأشخاص ذوي الإعاقة.

حالة مناظرة بدون تطبيق اتفاقية الشراكة الأوروبية		الحالة الواقعية الماثلة المطبق عليها اتفاقية الشراكة الأوروبية			
بيان	(الحالة الماثلة) السيارة ذات السعة للترية ١٩٩١ سي	السيارة ذات السعة للترية ١٩٩١ سي	الفرق الواجب سداده	السيارة ذات السعة للترية حتى ١٦٠٠ سي / حد الإعفاء المستحق	الفرق الواجب سداده
القيمة للأغراض الجمركية	٧٨٠١٢٥	٧٨٠١٢٥	٧٨٠١٢٥
الضريبة الجمركية	معفاة	١,٠٥٣,١٦٩	معفاة	٧٤١١١٩
ضريبة الجدول	١١٧٠١٩	٢٧٤٩٩٤	١٠٩٢١٨	٧٨٠١	٢٦٥٨٧٣
الضريبة على القيمة المضافة	١٢٥٦٠٠	٢٩٥١٦٠	١٥٢٩٠	١١٠٣١٠	١٤٠٩٧٩

ثانياً: قيمة الضريبة الجمركية وضريبة الجدول والضريبة على القيمة المضافة الواجبة السداد للسيارات الواردة برسم الأشخاص العاديين.

مطبق عليها اتفاقية الشراكة المصرية الأوروبية	بدون تطبيق اتفاقية الشراكة المصرية الأوروبية
--	--



بيان	السيارات ذات السعة اللترية حتى ١٩٩١ سي سي	السيارة ذات السعة اللترية ١٦٠٠ سي سي	السيارات ذات السعة اللترية حتى ١٩٩١ سي سي	السيارة ذات السعة اللترية ١٦٠٠ سي سي
القيمة للأغراض الجمركية	٧٨٠١٢٥	٧٨٠١٢٥	٧٨٠١٢٥	٧٨٠١٢٥
الضريبة الجمركية	معفاة	معفاة	معفاة	معفاة
ضريبة الجدول	١١٧٠١٩	٧٨٠١	٢٧٤٩٩٤	٩١٢١
الضريبة على القيمة المضافة	١٢٥٦٠٠	١١٠٣١٠	٢٩٥١٦٠	١٥٤١٨

ونفيد: أن الموضوع عُرض على الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع بجلستها المعمودة في ٨ من فبراير عام ٢٠٢٣م الموافق ١٧ من رجب عام ١٤٤٤هـ، فتبين لها أن المادة (٣٨) من الدستور تنص على أنه: "لا يكون إنشاء الضرائب العامة، أو تعديلها، أو إلغاؤها، إلا بقانون، ولا يجوز الإخفاء منها إلا في الأحوال المبينة في القانون. ولا يجوز تكليف أحد أداء غير ذلك من الضرائب، أو الرسوم، إلا في حدود القانون...". وأن المادة (٥٣) منه تنص على أنه: "المواطنون لدى القانون سواء، وهم متساوون في الحقوق والحريات والواجبات العامة، لا تمييز بينهم بسبب الدين، أو العقيدة، أو الجنس، أو الأصل، أو العرق، أو اللون، أو اللغة، أو الإعاقة...". وأن المادة (٨١) منه تنص على أن: "تلتزم الدولة بضمان حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة والأقزام، صحياً واقتصادياً واجتماعياً وثقافياً وترفيهياً ورياضياً وتعليمياً... إعمالاً لمبادئ المساواة والعدالة وتكافؤ الفرص".

كما تبين لها أن المادة (٣١) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة الصادر بالقانون رقم (١٠) لسنة ٢٠١٨م تنص على أن: "١-... ٢-... ٣- تعفى من الضريبة الجمركية التجهيزات والمعدات والمواد التعليمية والطبية والوسائل المساعدة والألات والأدوات الخاصة والأجهزة التعويضية، وأجهزة التقنيات والمعينات المساعدة وقطع غيارها، الخاصة بالأشخاص ذوي الإعاقة، إذا كان مستوردها شخصاً ذا إعاقة بفرض استعماله الشخصي أو جمعية أو مؤسسة أو جهة من الجهات المعنية بتقديم أو توفير هذه الأشياء طبقاً لأحكام قانون تنظيم عمل الجمعيات وغيرها من المؤسسات العاملة في مجال العمل الأهلي الصادر



بالقانون رقم ٧٠ لسنة ٢٠١٧. ٤ - تعفى السيارات ووسائل النقل الفردية المعدة لاستخدام الأشخاص ذوي الإعاقة من الضريبة الجمركية أيًا كان نوعها وضريبة القيمة المضافة المقررة عليها، وذلك بالشروط المقررة في البند رقم (٣) من هذه المادة، على أن يكون الإعفاء للشخص ذي الإعاقة أيًا كانت إعاقته، سواء كان قاصرًا أو بالغًا، وذلك عن سيارة أو وسيلة واحدة كل خمس سنوات. ولا تجوز قيادة أو استعمال هذه السيارة أو الوسيلة إلا من الشخص ذي الإعاقة إن كانت حالته تسمح بذلك على النحو الذي تحدده الجهة المنوط بها إصدار رخصة القيادة، أو من سائقه الشخصي المؤمن عليه أو من أحد أقاربه من الدرجة الأولى إذا كان قاصرًا أو كانت حالته لا تسمح بقيادة السيارة بنفسه. ولا يجوز التصرف في هذه السيارة أو الوسيلة خلال خمس سنوات من تاريخ الإفراج الجمركي عنها بأي صورة من صور التصرف سواء تم بتوكيل أو بالبيع الابتدائي أو النهائي أو غيره أو استعمالها في غير الغرض المخصصة له ما لم تدفع عنها الضرائب والرسوم المقررة. وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون قواعد وإجراءات منح الإعفاء في كل حالة من الحالات السابقة...". وأن المادة (٧٥) من اللائحة التنفيذية لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة الصادرة بقرار رئيس مجلس الوزراء رقم (٢٧٢٣) لسنة ٢٠١٨ تنص على أن: "يشترط لتطبيق الإعفاء من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة المقررة على السيارات ووسائل النقل الفردية المعدة لاستخدام الأشخاص ذوي الإعاقة الوارد بالبند رقم (٤) من المادة (٣١) من القانون ما يأتي: ١-... ٢-... ٣- ورود السيارة أو وسيلة النقل الفردية من الخارج مباشرة برسم الشخص ذي الإعاقة. ٤- ألا تتجاوز السعة اللترية للسيارة ١٦٠٠ سي سي. ٥- في حالة تجاوز السعة اللترية ١٦٠٠ سي سي، يلتزم الشخص ذو الإعاقة بسداد فروق الضريبة الجمركية المستحقة على الفئة الأعلى...".

واستعرضت الجمعية العمومية ما استقر عليه إفتاؤها- وعلى ما جرى به قضاء محكمة النفض- من أن تفسير النصوص القانونية المراد تطبيقها هو من صميم عمل القاضي وأولى ولجباته للوصول إلى معرفة حكم القانون فيما هو معروض عليه، وأن أعمال التفسير اللفظي للنص باستنباط المعنى الذي أراده الشارع من الألفاظ والعبارات التي يتكون منها النص سواء من عبارته أو إشارته أو دلالاته، فإذا تعذر على القاضي الوقوف على قصد المشرع عن طريق التفسير اللغوي، فقد تعينه على الكشف عن هذا القصد عناصر خارجية، أي غير مستمدة من الدلالات المختلفة للنص كالأعمال التحضيرية والمصادر التاريخية والحكم من النص



والجمع بين النصوص، وكانت النصوص التشريعية وفقاً لحكم المادة الأولى من التقنين المدني تسري على جميع المسائل التي تتناولها في لفظها وفحواها، وأن فحوى اللفظ لغة يشمل إشارته ومفهومه واقتضائه كما يفهم من روحه، فإذا كانت عبارة النص تدل على حكم واقعة اقتضته، ووجدت واقعة أخرى مساوية لها في علة الحكم أو أولى منها، بحيث يمكن فهم المساواة أو الأولوية بمجرد فهم اللغة من غير حاجة إلى اجتهاد أو رأي، فإنه يفهم من ذلك أن النص يتناول الواقعتين، وأن حكمه يثبت لهما لتوأمتهما سواء كان مساوياً أو أولى، ويسمى مفهوم الموافقة أو المفهوم من باب أولى، فالتفسير يجب أن يتوخى الكشف عن المعنى أو المعاني التي ينطوي عليها النص اختياراً للحل الأقرب إلى تحقيق العدالة باعتباره الحل المناسب الذي أوجب القانون إعماله.

واستبان للجمعية العمومية من مطالعة قانون الضريبة على القيمة المضافة الصادر بالقانون رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦، وقانون الجمارك الحالي الصادر بالقانون رقم (٢٠٧) لسنة ٢٠٢٠، أنه ولئن كان المشرع قد زامن بين أداء كل من الضريبة الجمركية والضريبة على القيمة المضافة المستحقة على السلع والخدمات المستوردة، بحيث تؤدي الضريبة على القيمة المضافة عند أداء الضريبة الجمركية وفقاً للإجراءات المقررة للضريبة الأخيرة، واعتبر قيمة السلع والخدمات المستوردة - التي تُتخذ أساساً لربط الضريبة الجمركية - هي الأساس في ربط الضريبة على القيمة المضافة مضافاً إليها الضريبة الجمركية وغيرها من الضرائب والرسوم المستحقة؛ إلا أن هاتين الضريبتين تظنان مختلفتين ومتميزتين - إذ لكل منهما مجال إعماله وتطبيقه - إذ تستوي الضريبة على القيمة المضافة قائمة بذاتها لا تختلط بالضريبة الجمركية، ولا وجه لقيام مظنة تلازم بينهما في هذا الشأن، وأن النص على تحصيل الضريبة على القيمة المضافة بالنسبة للسلع والخدمات المستوردة بتحقيق الواقعة المنشئة للضريبة الجمركية، إنما استهدف به المشرع تيسير تحصيلها في حالة تحقق الواقعة المنشئة للضريبة الجمركية.

ومن ناحية أخرى فقد استبان للجمعية العمومية من مطالعة التقريرين الأصلي والتكميلي للجنة المشتركة من لجنة التضامن الاجتماعي والأسرة والأشخاص ذوي الإعاقة بمجلس النواب الخاص بالقانون رقم (١٠) لسنة ٢٠١٨ بشأن حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة، وما دار من مناقشات بشأن البند (٤) من المادة (٣١) منه، أن الغرض من إعفاء السيارات الواردة من الخارج مباشرة برسم الأشخاص ذوي الإعاقة بغرض الاستعمال



الشخصي من الضريبة الجمركية أيًا كان نوعها والضريبة على القيمة المضافة معا، ليس منح الشخص المعاق وسيلة نقل ترفيهية، وإنما لمد حاجته العامة لمثل تلك الوسيلة، كأداة تكملية، تساعد على قضاء حاجاته اليومية بسهولة ويسر، وأنه وعلى خلاف الأصل العام المشار إليه سالفاً - من أن هاتين الضريبتين مختلفتان ومتمايزتان - فإنهما في مجال تطبيق أحكام البند (٤) من المادة (٣١) أنفة البيان، بتلازمتان ويدوران معا في هذا الخصوص - لاتحاد العلة من الإعفاء منهما معا - بما يُسعف معه القول بأن ما ورد بالشرط الخامس من شروط الإعفاء المنصوص عليها في المادة (٧٥) من اللائحة التنفيذية للقانون المر بيان، والذي تضمن النص على أنه في حال تجاوز المسعة للتربة للسيارة (١٦٠٠ سي سي) يلتزم الأشخاص ذوو الإعاقة بسداد فروق الضريبة الجمركية المستحقة على الفئة الأعلى - دون بيانه ما يُتبع بشأن الضريبة على القيمة المضافة في مثل تلك الحالة - يستتبع بحكم هذا التلازم، الالتزام بسداد فروق الضريبة على القيمة المضافة المستحقة على الفئة الأعلى، أسوةً بالالتزام بسداد فروق الضريبة الجمركية المستحقة على تلك الفئة، وإن لم يلص هذا الشرط على ذلك صراحةً، بما يُفهم منه: بأن ما ورد بالشرط الخامس المذكور يتناول بالضرورة الالتزام بسداد فروق الضريبة على القيمة المضافة المستحقة على الفئة الأعلى أيضاً، وأن حكمه يثبت لهما لتوأمتهما، ودلالة هذا التلازم وتناول هذا الشرط للضريبتين معا، أن المادة (٧٥) أنفة الذكر وردت تحت عنوان شروط تطبيق الإعفاء من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة معا، وليست تحت عنوان شروط تطبيق الإعفاء من الضريبة الجمركية وحدها، وأن قضاء محكمة النقض المشار إليه قد جرى بأنه إذا كانت عبارة النص تدل على حكم واقعة اقتضته، ووجدت واقعة أخرى مساوية لها في علة الحكم أو أولى منها، بحيث يمكن فهم المساواة أو الأولوية بمجرد فهم اللغة من غير حاجة إلى اجتهاد أو رأي، فإنه يفهم من ذلك أن النص يتناول الواقعتين وأن حكمه يثبت لهما لتوأمتهما سواء كان مساوياً أو أولى، ويسمى مفهوم الموافقة أو المفهوم من باب أولى، فالتفسير يجب أن يتوخى الكشف عن المعنى أو المعاني التي ينطوي عليها النص اختياراً للحل الأقرب إلى تحقيق العدالة بصفة عامة والعدالة الضريبية بصفة خاصة، باعتباره الحل المناسب الذي أوجب القانون إعماله.

كما لا يسع الجمعية العمومية في هذا المقام أن تشير إلى أنه ولئن كان المشرع قد أفرد لهذه الفئة من المواطنين نوعاً من التمييز الإيجابي، تنفيذاً للالتزامات الدستورية المقررة لهم بموجب المادة (٨١) من الدستور؛ إلا أن هذا التمييز الإيجابي يقف عند القدر الذي لا يجوز ولا يستغرق معه حقوق الآخرين، وعلى الأخص



حقوق الخزانة العامة، ومن ثم فإن للالتزام الأشخاص ذوي الإعاقة بسداد فروق الضريبة على القيمة المضافة المستحقة على الفئة الأعلى حال تجاوز السعة للثروة للسيارة (١٦٠٠ سي سي) أسوأ بالتزامهم بسداد فروق الضريبة الجمركية المستحقة على تلك الفئة، فضلاً عما انتهت إليه الجمعية العمومية سلفاً؛ فهو ما يُعبر عن مقصود المشرع، ومن شأنه الحفاظ على التمييز الإيجابي الذي أفرده الدستور لهذه الفئة من المواطنين دون تجاوزه، وذلك تحقيقاً لقواعد العدالة الضريبية من جانب، وتقديراً في الوقت ذاته للأثر المترتب على تجاوز السعة للثروة للسيارة (١٦٠٠ سي سي)، وهو الالتزام بسداد كامل ضريبة القيمة المضافة، بما قد يؤدي إلى تعطيل البند (٤) من المادة (٣١) أنف البيان، والذي نص صراحةً على إعفاء السيارات ووسائل النقل الفردية المعدة لاستخدام الأشخاص ذوي الإعاقة من الضريبتين الجمركية والقيمة المضافة معاً، على حساب إعمال ما ورد بالمادة (٧٥) من اللائحة التنفيذية، والتي اشترطت ألا تتجاوز السعة للثروة للسيارة الواردة برسم الأشخاص ذوي الإعاقة الحد المشار إليه.

ولا يُوهن من سلامة هذا النظر المتقدم، ما تضمنته المادة السادسة من القانون رقم (٣) لسنة ٢٠٢٢ للصادر بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة على القيمة المضافة من إلغاء البند (٥٢) من قائمة السلع والخدمات المعفاة المرافقة لهذا القانون؛ إذ إن إلغاء المشرع للبند المتكور ليس معناه رغبته في إخضاع السيارات الواردة برسم الأشخاص ذوي الإعاقة للضريبة على القيمة المضافة كاملةً أسوأ بالأشخاص العاديين، وإنما اكتفائه منه بما ورد في قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة المار بيانه من أحكام تفصيلية بشأن الإعفاء من تلك الضريبة، وغيرها من الضرائب والرسوم الأخرى المقررة لهم، وذلك لما تضمنته نصوصه من تنظيم شامل للإعفاءات الضريبية المقررة لهذه الفئة، بهدف جمع النصوص القانونية المنظمة لحقوقهم تحت سقف ومظلة تشريعية واحدة، ليسهل الرجوع إليها، آيةً ذلك: ما ورد بصدر المادة السادسة المشار إليها- والتي أُلغى بموجبها البند (٥٢) أنف الذكر- من النص على عدم الإخلال بأحكام قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة الصادر بالقانون رقم (١٠) لسنة ٢٠١٨ المشار إليه.

وترتيباً على ما تقدم، ولما كانت مصلحة الجمارك تقوم بحساب فروق ضريبة الجدول وفروق الضريبة على القيمة المضافة المستحقة على الفئة الأعلى حال تجاوز السعة للثروة للسيارات الواردة برسم الأشخاص ذوي الإعاقة (١٦٠٠ سي سي)، أسوأ بالالتزام بسداد فروق الضريبة الجمركية المستحقة على الفئة الأعلى،

