

حقوق ذوي الإعاقة في الإعفاءات الضريبية ”دراسة تطبيقية على سيارات ذوي الإعاقة“

د. محمد علي عبد السلام

أستاذ القانون العام المساعد- بكلية الحقوق- جامعة طوان

بسم الله الرحمن الرحيم

((لَيْسَ عَلَى الْأَعْمَى حَرْجٌ وَلَا عَلَى الْأَعْرَجِ حَرْجٌ وَلَا عَلَى الْمَرِيضِ حَرْجٌ وَلَا عَلَى أَنْفُسِكُمْ أَنْ تَأْكُلُوا مِنْ بُيُوتِكُمْ أَوْ بُيُوتِ آبَائِكُمْ أَوْ بُيُوتِ أُمَّهَاتِكُمْ أَوْ بُيُوتِ إِخْوَانِكُمْ أَوْ بُيُوتِ أَخَوَاتِكُمْ أَوْ بُيُوتِ أَعْمَامِكُمْ أَوْ بُيُوتِ عَمَّاتِكُمْ أَوْ بُيُوتِ أَخْوَالِكُمْ أَوْ بُيُوتِ خَالَاتِكُمْ أَوْ مَا مَلَكَتُمْ مَفَاتِحَهُ أَوْ صَدِيقِكُمْ ۗ لَيْسَ عَلَيْكُمْ جُنَاحٌ أَنْ تَأْكُلُوا جَمِيعًا أَوْ أَشْتَاتًا ۗ فَإِذَا دَخَلْتُمْ بُيُوتًا فَسَلِّمُوا عَلَى أَنْفُسِكُمْ تَحِيَّةً مِّنْ عِنْدِ اللَّهِ مُبَارَكَةً طَيِّبَةً ۗ كَذَلِكَ يُبَيِّنُ اللَّهُ لَكُمْ الْآيَاتِ لَعَلَّكُمْ تَعْقِلُونَ)) صدق الله العظيم

سورة النور الآية ٦١.

حقوق ذوي الإعاقة في الإعفاءات الضريبية ”دراسة تطبيقية على سيارات ذوي الإعاقة“

د. محمد علي عبد السلام

المخلص:

- يعد ذوي الإعاقة من الفئات الأولى بالرعاية، والذين اختصهم المشرع الدستوري بالعديد من الحقوق، من باب التمييز الإيجابي، رغبة من المشرع في تعويضهم عن الإعاقة، وحماية لكرامتهم الإنسانية.
- ومن خلال ذلك يسعى المشرع لتوفير العديد من الحقوق الاقتصادية والاجتماعية والسياسية لهم، ومن تلك الحقوق الاقتصادية الاعفاء من الضرائب المباشرة وغير المباشرة، ومن أهم تلك الأخيرة الاعفاء من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة على سيارات ذوي الإعاقة المستوردة من الخارج، وخضع إعفاء السيارات لذوي الإعاقة للكثير من النصوص القانونية واللائحية التي بينته بالتنظيم والحماية، بدء من قانون تأهيل ذوي الإعاقة رقم ٣٩ لسنة ١٩٧٥م، ومروراً بقانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥م، وقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، ثم قانون الإعفاءات الجمركية رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م، واللائحة التنفيذية لتلك القوانين وعلى الأخص المادة ٣١ من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، والمادة ٧٥ من اللائحة التنفيذية للقانون رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م، والمعدلة بالقرار رقم ٣٥٠٠ لسنة ٢٠٢٤م، وكان آخرها قرار وزير المالية رقم ٣٣٤ لسنة ٢٠٢٤م.
- وبين البحث الشروط الموضوعية والإجرائية لاستحقاق الإعفاء من الضريبة الجمركية وعلى رأس تلك الشروط الشرط المفترض وهو الاعتبار الشخصي لذوي الإعاقة، وبينا فيه قواعد المسؤولية على المعاق والقائم برعايته والغير

المستغل لتلك الإعفاءات، وأنواع المسؤولية الناتجة عن تلك الأفعال المخالفة للقانون من المسؤولية الجنائية والمدنية والتأديبية، وحالات استحقاق المعاق للتعويض مع تبيان شروط التعويض وسلطة القاضي في تقدير التعويض وفقا لضوابط قانونية محددة.

- انتهى البحث إلى مجموعة من الاقتراحات لتعديل نصوص دستورية وقانونية ولأهمية لتنظيم حق ذوي الإعاقة في الاستفادة من الإعفاءات الضريبية المقررة لهم.

الكلمات المفتاحية: ذوي الإعاقة- الإعفاء من الضريبة الجمركية- ضريبة القيمة المضافة- المسؤولية عن استغلال الإعفاءات- التعويض- التمييز الإيجابي

Summary

- People with disabilities in the most favored categories, who have been subjected to many rights by the Constitutional Legislature, are regarded as positive discrimination, the legislature's desire to compensate them for disability and the protection of human dignity.
- Through this, the legislator seeks to provide that category with many economic, social and political rights, including exemption from direct and indirect taxes, One of the most important is the exemption from customs tax and VAT, particularly for cars with disabilities imported from abroad, The Car Exemption for Persons with Disabilities is subject to many legal and statutory provisions outlined in the Regulation and Protection Act, starting with the Rehabilitation of Persons with Disabilities Act No. 39 of 1975.Pursuant to the Income Tax Act No. 91 of 2005 and the Disabled Persons' Rights Act No. 10 of 2018,The Customs Exemptions Act No. 207 of 2020 and the Implementing Regulations of those laws, notably article 31 of the Rights of Persons with Disabilities Act No. 10 of 2018;Article 75 of the Implementing Regulations of Act No. 2733 of 2018, amended by Decree No. 3500 of 2024, the latest

of which was Minister of Finance Decision No. 334 of 2024. The examination indicated the substantive and procedural requirements for the entitlement to exemption from customs tax and, above all, the presumed requirement for the person's consideration as a person with disability, It sets out the rules of liability for persons with disabilities, their caregivers and others for the use of such exemptions and the types of liability resulting from such unlawful acts of criminal, civil and disciplinary liability, disabled persons' entitlement to compensation by establishing the conditions of compensation and the judge's power to assess compensation in accordance with specific legal controls, The research concluded with a series of proposals to amend constitutional, legal and statutory provisions to regulate the right of persons with disabilities to benefit from their tax breaks.

key words: People with disabilities- exemption from customs tax- value added tax- responsibility for exploiting exemptions- compensation- positive discrimination

مقدمة

يعد ذوي الإعاقة من الفئات الأولى بالرعاية، وتتعدد الحقوق التي كفلها لهم القانون على المستوى المحلي والإقليمي والدولي⁽¹⁾، ولقد عنى المشرع بالحقوق والحريات بصفة عامة وحقوق ذوي الإعاقة بصفة خاصة، وجعلها على رأس أولوياته بالحماية والتأطير، وذلك بهدف التخفيف من وطأة الظروف التي تحيط بهم والأعباء التي يتكبدونها، وذلك بالنص على العديد من الحقوق السياسية والاجتماعية والصحية والاقتصادية.

(1) د. محمد السيد عرفه: الحماية القانونية لحقوق المعاقين في الدول العربية، دراسة تحليلية مقارنة، المجلة العربية للدراسات الأمنية، مجلد ١٨ العدد ٣٦، أكتوبر ٢٠٢٠م، ص ٣٠٩ وما بعدها.

وجاءت النصوص القانونية لتحديد أطر تلك الحماية على ضوء الاتفاقيات الدولية التي انضمت لها مصر، والتي أكد في مجملها على ضرورة أن تتخذ الدول الأطراف جميعها التدابير التشريعية والإدارية والقضائية وغيرها من التدابير الفعالة لحماية ذوي الإعاقة^(٢).

ومن هذا المنطلق تلتزم الدولة برعاية ذوي الإعاقة باعتبارهم من الفئات الأولى بالرعاية، وتم سن العديد من التشريعات على المستوى الوطني، بهدف تحقيق مبدأ المساواة وتكافؤ الفرص مع غيرهم من المواطنين، مع التأكيد على ضرورة تحديد مركز قانوني متميز يخولهم الحق في الاستفادة من الحماية القانونية وكافة الضمانات التي تكفلها هذه التشريعات تحت ما يسمى بمبدأ التمييز الإيجابي^(٣).

وكان في سدة تلك التشريعات الدستور المصري الذي تتضمن حقوق ذوي الإعاقة في إحدى عشرة مادة، ولعل أهم تلك المواد هي المادة رقم (٨١) التي تنص على أن "تلتزم الدولة بضمان حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة والاقترام صحياً واقتصادياً واجتماعياً وترفيهياً ورياضياً وتعليمياً"^(٤).

(٢) قرار رئيس الجمهورية رقم ٤٠٠ لسنة ٢٠٠٧م، بالتصديق على الاتفاقيات الدولية لحماية الأشخاص ذوي الإعاقة، وصدر في ذات الصدد قرار وزير الخارجية رقم ٢٨ لسنة ٢٠٠٨م، الجريدة الرسمية العدد ٢٧، بتاريخ ٣ يوليو ٢٠١٨م، وكذلك انضمت مصر من قبل للإعلان العالمي لحقوق الإنسان، والعهد الدولي للحقوق المدنية والسياسية، والحقوق الاقتصادية والاجتماعية.

(٣) د. إسلام إبراهيم شيجا: حق ذوي الإعاقة في تولي الوظائف العامة بين المساواة والتمييز الموضوعي "دراسة مقارنة"، دار الفتح للطباعة والنشر، ٢٠١٨م، ص ١٢٦٠.

(٤) المادة ٨١ "تلتزم الدولة بضمان حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة والاقترام، صحياً واقتصادياً واجتماعياً وثقافياً وترفيهياً ورياضياً وتعليمياً، وتوفير فرص العمل لهم، مع تخصيص نسبة منها لهم، وتهيئة المرافق العامة والبيئة المحيطة بهم، وممارستهم لجميع الحقوق السياسية،

وعلى هدي من هذه النص الدستوري^(٥)، ثم ترسيخ حقوق ذوي الإعاقة في نصوص قانونية متعددة^(٦)، وفي الصادرة منها قانون حقوق الأشخاص ذوي

ودمجهم مع غيرهم من المواطنين، إعمالاً لمبادئ المساواة والعدالة وتكافؤ الفرص". دستور مصر المعدل ٢٠١٤م.

^(٥) وقد نصت ديباجة الدستور المصري لسنة ٢٠١٤ بأن: " .. نكتب دستوراً يحقق المساواة بيننا في الحقوق والواجبات دون أي تمييز..."، وكذلك المادة (٩) نصت بأن " تلتزم الدولة بتحقيق تكافؤ الفرص بين جميع المواطنين دون تمييز وكذلك المادة (٥٣) والتي تنص بأن: "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 أو المستوى الاجتماعي أو الانتماء السياسي أو الجغرافي أو لأي سبب آخر ...". ومن هذا يتضح أن الدستور المصري قد تضمن مبدأ المساواة في نصوصه إيماناً بأن المشرع الدستوري عد هذا المبدأ الحيوي هو مفتاح كل الحقوق والحريات العامة، وبهذا فهو ساير توجه المجتمع الدولي والذي تجسدت إرادته بميثاق الأمم المتحدة وبالعديد من المعاهدات الدولية؛ د. شهاب أحمد عبد الله: دور القضاء الدستوري في حماية مبدأ المساواة "دراسة مقارنة"، بحث منشور في مجلة جامعة تكريت للحقوق، المجلد الثالث، العدد الثالث، الجزء الأول، مارس ٢٠١٩م، ص ٩٠، د. محمود عبد السلام تقي الدين: التجسيد الدستوري لذوي الاحتياجات الخاصة وحقوقهم في ضوء المواثيق والتشريعات الدولية، دراسة مقارنة بين النظامين المصري والسعودي، مجلة العلوم الاقتصادية والقانونية كلية الحقوق جامعة عين شمس، العدد الأول، السنة ٦٣، يناير ٢٠٢١م ص ١٢٤٣.

^(٦) قانون ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، الجريدة الرسمية العدد ٧ مكرر (ج) بتاريخ ١٩ فبراير ٢٠١٨م؛ وقانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م، الجريدة الرسمية العدد ٤٥ مكرر (د) بتاريخ ١١ نوفمبر ٢٠٢٠م؛ وقانون ضريبة القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦م، الجريدة الرسمية، العدد ٣٦ مكرر، بتاريخ ٧ سبتمبر ٢٠١٦م،، الجريدة الرسمية، العدد ٣٦ مكرر، بتاريخ ٧ سبتمبر ٢٠١٦م، المعدل لقانون الضريبة على المبيعات رقم ١١ لعام ١٩٩١م، وتعديلاته بالقانون رقم ٣ لسنة ٢٠٢٢م، المنشور بالجريدة الرسمية العدد ٣ مكرر (هـ) بتاريخ ٢٦ يناير ٢٠٢٢م؛ واللائحة التنفيذية للقانون الصادرة بقرار

الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، ليتولى المشرع في ثناياه تحديد الحقوق التي يتمتع بها هؤلاء بصفة عامة^(٧)، ثم بينت اللائحة التنفيذية للقانون آليات حماية ذوي الإعاقة وسبل تقديم الخدمات المتكاملة لهم في المجال الصحي والاجتماعي والاقتصادي^(٨).

وتبقي الحقوق الاقتصادية هي مؤئل بقية الحقوق والمعين على الحفاظ عليها، ولذلك عني المشرع بها غاية العناية من خلال تنظيم استحقاق الدعم المالي والحق في التأهيل والعمل^(٩)، حيث يسعى المشرع لتمكين ذوي الإعاقة من خلال تحقيق الأمن الاقتصادي، وذلك بتوفير الدعم المادي بشقيه المباشر وغير المباشر^(١٠)، ويظل الإعفاء من الضريبة من تجليات المشرع لتحقيق التمييز

وزير المالية رقم ٦٦ لسنة ٢٠١٧م، جريدة الوقائع المصرية العدد ٥٥ تابع (أ) بتاريخ ٧ مارس ٢٠١٧م، وقانون الإجراءات الضريبية الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠م؛ والعديد من النصوص القانونية التي نبينها في ثنايا البحث.

^(٧) المادة (٢) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

^(٨) اللائحة التنفيذية لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م، الجريدة الرسمية العدد ٥١ مكرر، بتاريخ ٢٣ ديسمبر ٢٠١٨م، تم تعديل المادة ٧٥ بالقرار رقم ٣٥٠٠ لسنة ٢٠٢٤م.

^(٩) بحثنا الموسوم "الحماية القانونية لحق التأهيل والعمل لذوي الإعاقة في ضوء أحكام قانون رعاية وتأهيل وتشغيل المعاقين البحرينيين رقم ٧٤ لسنة ٢٠٠٦م"، المقدم إلى الملتقى العلمي الأول للمؤسسة الوطنية لخدمات المعوقين "رؤية مستدامة من أجل غد أفضل" تعليم وتأهيل وتدريب ذوي الإعاقة "فرص وتحديات" المنعقد في الفترة من ٤ - ٥ ديسمبر ٢٠٢٤م، المنامة مملكة البحرين.

^(١٠) د. عبد الهادي محمد مقبل: دور الضرائب غير المباشرة في تنمية اقتصاديات الدول الآخذة في النمو مع التطبيق على مصر، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق جامعة طنطا ١٩٨٨، ص ٥٨، د. إبراهيم عبد العزيز النجار: جدوى ترشيد الأسعار في الضريبة على القيمة

الإيجابي لذوي الإعاقة، سعيًا لتوفير مستوى معيشي لائق باعتبارهم من الفئات الأولى بالرعاية^(١١).

ولما كان المشرع ينفرد بسلطة فرض الضرائب، والتي تعد من أهم أدوات السياسة المالية كما هو معلوم، لها أهدافها الاقتصادية واجتماعية وسياسية، ولحكمة يقتضيه المشرع نظم مجموعة مختلفة من الإعفاءات الضريبية، حيث تعد غيوض من فيض الحقوق التي يتمتع بها ذوي الإعاقة^(١٢).

وتتعدد الإعفاءات الضريبية المنصوص عليها في قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، فقد حدد المشرع حالات متنوعة يعفى هؤلاء

المضافة دراسة مقارنة، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية، كلية الحقوق جامعة السادات، المجلد ٤، العدد ٢، ديسمبر ٢٠١٨م، ص ٢.

^(١١) المادة (١٨) من تقرير اللجنة المعنية بحقوق الأشخاص ذوي الإعاقة لتنفيذ الاتفاقية الدولية لحقوق الأشخاص ذوي المعاقين، التقارير الأولية المقدمة من الدول الأطراف بموجب المادة ٣٥ من الاتفاقية صادر عن الأمم المتحدة، هونغ كونغ الصين، ٣٠ أغسطس ٢٠١٠م، ص ٨٠؛ د. مهدي محمد القصاص: التمكين الاجتماعي لذوي الاحتياجات الخاصة، دراسة ميدانية مقدمة للمؤتمر العربي الثاني، الإعاقة الذهنية بين التجنب والرعاية، جامعة أسيوط ديسمبر ٢٠٠٤م، ص ١٢.

^(١٢) بدأ المشرع المصري وضعي الأشخاص ذوي الإعاقة موضع الاعتبار وصار القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٥٩م، بشأن التأهيل المهني للعاجزين عن العمل وتحديدهم، ثم دمج مواد هذا القانون في قانون العمل، ثم صدر قانون مختص بتأهيل المعاقين رقم ٣٩ لسنة ١٩٧٥م، المعدل بالقانون رقم ٤٩ لسنة ١٩٨٢م، ثم صدر قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م؛ وفي هذا الصدد صدر قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ٤١٠ لسنة ٢٠١٢م، بإنشاء المجلس القومي لرعاية ذوي الإعاقة، منشور بالوقائع المصرية، العدد ٩٠ تابع بتاريخ ١٨ أبريل ٢٠١٢م؛ ومما يحمد للسلطة التنفيذية إصدارها قرار بإنشاء كلية علوم ذوي الإعاقة والتأهيل وذلك بقرار رئيس مجلس الوزراء رقم ٩٨ لسنة ٢٠١٧م، بالجريدة الرسمية العدد ٢ (مكرر) في ١٥ يناير ٢٠١٧م.

من الضرائب؛ مثل حالات إعفاء الكود الهندسي^(١٣)، إعفاء تراخيص إقامة المباني من الرسوم^(١٤)، إعفاء السيارات المستوردة من الخارج من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة^(١٥)، إعفاء المواد التعليمية من الضرائب الجمركية^(١٦)، إعفاءات متعلقة بمكافحة الفقر لذوي الإعاقة^(١٧)، وإعفاء من الرسوم القضائية^(١٨)، وكل تلك الإعفاءات الضريبية قائمة على الاعتبار الشخصي لذوي الإعاقة.

ولعلنا في هذا الصدد وعلى الرغم من تعدد الإعفاءات الضريبية لذوي الإعاقة، نصطفي لهذا البحث الحديث عن الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة المفروضة على السيارات المستوردة من الخارج، فإن كان من أهم أدوات التمكين الاقتصادي هو حق ذوي الإعاقة في التنقل مما يستتبع ذلك من ضرورة تملك سيارة أو سيلة نقل فردية كمصدر للدخل لهم، ولذلك قرر المشرع لهم الإعفاء من الضرائب الجمركية^(١٩)، وضريبة القيمة المضافة^(٢٠)، على استيراد السيارات كأحد الحقوق الاقتصادية غير المباشرة ليضمن لهم عدم التمييز بسبب الإعاقة^(٢١).

^(١٣) المادة (٢٦) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

^(١٤) المادة (٢٩) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

^(١٥) المادة (٣١) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

^(١٦) المادة (٣١) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

^(١٧) المادة (٢٨) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

^(١٨) المادة (٣١) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

^(١٩) عرفت المادة الأولى الضريبة الجمركية في البند ٢١ بأنها "المبالغ التي تحصل على

البضائع عند إدخالها إلى البلاد أو إخراجها منها وفقا للتعريف الجمركية النافذة؛" قانون

الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م.

^(٢٠) فقد عرفت بأنها ضريبة تفرض على مراحل الإنتاج المتعددة، مع خصم الضرائب على

المدخلات من الضرائب على المخرجات؛ د. طارق عبد السلام: الضوابط الموضوعية

وهو ما جاء به نص المادة (٣١) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، والتي حددت في خمس فقرات حالات الإعفاءات المتعددة^(٢٢)، وجاء في البند الرابع: "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 الثالث من هذه المادة على أن يكون الإعفاء للشخص ذي الإعاقة أيًا كانت إعاقته سواءً كان قاصرًا أو بالغًا وذلك عن سيارة أو وسيلة واحدة كل خمس سنوات^(٢٣)، وكذلك حالات الإعفاء من ضريبة القيمة المضافة التي أقرها المشرع بالقانون رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦م^(٢٤).

لضريبة القيمة المضافة مع التطبيق على قانون ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية في دولة الامارات العربية المتحدة، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية، كلية الحقوق جامعة حلوان، المجلد ٤٧، العدد ٤٧، يوليو ٢٠٢٢، ص ٦.

(٢١) د. هناء محمد حسين أحمد؛ د. أحمد كال رمضان جمعة شاهين: حقوق الأشخاص مُتحدّي الإعاقة "دراسة مقارنة بين الشريعة والقانون"، مجلة البحوث الفقهية والقانونية، كلية الشريعة والقانون جامعة الأزهر فرع دمنهور، العدد ٣٦، اصدار أكتوبر ٢٠٢١م، ص ٣٢٤.

(٢٢) المادة (٣١) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

(٢٣) حكم محكمة القضاء الإداري بالقاهرة في الدعوى رقم ٢٥٣٦٣ لسنة ٦٠ ق، بجلسة ٢٤ يونيو ٢٠٠٨م.

(٢٤) قانون ضريبة القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦م، د. المأمون علي جبر: الضريبة على القيمة المضافة بين النظرية والواقع التطبيق في مصر، مجلة مصر المعاصرة، المجلد ١٠٨، العدد ٥٢٨، أكتوبر ٢٠١٧م، ص ٩٩، د. رانيا محمود عبد العزيز عمارة: الضريبة على القيمة المضافة وأثر تطبيقها على حجم الإيرادات العامة في مصر والسعودية دراسة مقارنة، المجلة القانونية، كلية الحقوق جامعة القاهرة فرع الخرطوم، المجلد ٢٢، العدد ٦، نوفمبر ٢٠٢٤م، ص ٢١٣٠.

ولقد قيد المشرع تلك الإعفاءات الضريبية بمجموعة من الشروط الموضوعية والإجرائية حتى لا تصل لغير مستحقيها، ويأتي في مقدمة تلك الشروط الاعتبار الشخصي لذوي الإعاقة، فلا يجوز قيادة أو استعمال هذه السيارة 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 قاصراً 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 البيع الابتدائي أو النهائي أو غيره أو استعمالها في غير الغرض المخصص له ما لم تدفع عنها الضرائب والرسوم المقررة، مع ضرورة وضع الإشارات والعلامات الدالة على تمييز هذه السيارة (البندول)، وذلك بالتنسيق مع وزارة المالية^(٢٥)، وقد حدد المشرع في القوانين والقرارات المتعاقبة ضوابط لاستعمال تلك الإعفاءات في التأكيد على حق المعاق في التقدم للجان الكشف الطبي للحصول على كارت خدمات، والتسجيل الإلكتروني للحصول على الإعفاءات الضريبية وآليات التظلم.

وسعيًا من المشرع للموازنة بين حقوق ذوي الإعاقة في التمتع بتلك الرخصة القانونية، وعدم استغلالها من قبل الغير، أو التواطؤ بين المسؤول عن رعاية المعاق والغير، تدخل لتبيان قواعد المسؤولية التي تنوعت بين-الجنائية والمدنية والتأديبية- في حال إساءة استعمال الحق القانوني المقرر للمعاق بالإعفاء من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة لاستيراد السيارات من الخارج، ومن خلال ذلك نبين طبيعة المسؤولية التقصيرية الناتجة عن العمل القسدي الناتج عن استغلال تلك الإعفاءات الضريبية، وهو ما يحدو بنا إلى تبيان حالات استحقاق المعاق للتعويض، وسلطة القاضي في تقدير التعويض.

^(٢٥) المادة (٣١) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

نطاق البحث:-

محور البحث يدور في فلك حق ذوي الإعاقة في استحقاق الإعفاءات الضريبية غير المباشرة، وعلى وجه الخصوص الإعفاء من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة المقررة لهم بموجب النصوص القانونية المتفرقة على السيارات ووسائل النقل الفردية، من خلال ذلك نبين سمات الموضوع الرئيسية والأساس القانوني له، وضوابط الاستحقاق وتبعات مخالفة الرخصة القانونية المقررة لذوي الإعاقة والتحول من التجنب الضريبي لاستغلال الرخصة وصولاً إلى التهرب من الضريبة، مما يوقع ذوي الإعاقة كامل الأهلية والمسؤول عن رعايته في حال كان نقص الأهلية، أو الغير في حومة المسؤولية، وتُجلى آثار تلك المسؤولية وحالات استحقاق ذوي الإعاقة للتعويض.

إشكالية البحث:-

تتجسد إشكالية البحث في مجموعة من النقاط العلمية والوقائع العملية؛ في نطاق النظام المالي المتبع نبحث عن الغرض من الإعفاءات الضريبية لذوي الإعاقة، وما هو حق المعاق في الحصول على التعويض الجابر لما يلحق به من ضرر جزاء كونه معاقاً، وما مدى مراعاة تلك الإعفاءات للمبادئ الرئيسية الضريبية، وهل يعد التمييز الإيجابي لذوي الإعاقة إخلالاً بمبدأ المساواة الدستوري، وما هي الشروط الموضوعية والإجرائية للحصول على الإعفاء من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة، وما المسؤولية الواقعة على عاتق المعاق والقائم برعايته والغير في حال إساءة استغلال تلك الرخصة القانونية؛ وما هي العقوبات المقررة على ذوي الإعاقة والغير، ومدى حق المعاق والدولة في الحصول على التعويض عن استغلال الإعفاءات الضريبية.

أهمية الموضوع:-

تظهر أهمية دراسة موضوع حقوق ذوي الإعاقة في الإعفاءات الضريبية في ضوء قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، وقانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م، و قانون ضريبة القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦م، وقانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥م، والقرارات المتعددة الصادرة في هذا الصدد، والقضايا القانونية المثارة على النطاق القانوني والقضائي على الساحة المصرية، وإصدار الحكومة المصرية مجموعة من القرارات لتنظيم استخدام ذوي الإعاقة للإعفاء من الضرائب المقررة، ووضع ضوابط لوقف المال المهدر على الخزينة العامة للدولة المصرية، وفي ذات الوقت حماية ذوي الإعاقة كأحد الفئات الاجتماعية التي كفل لها القانون ذلك الحق وباعتبارها من الفئات الأولى بالرعاية.

منهج الدراسة:-

سيتم الاعتماد على المنهج التحليلي لتحديد أنواع الإعفاءات الضريبية لذوي الإعاقة في ضوء النصوص الدستورية والتشريعية بالقانون رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، ولائحته التنفيذية رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م وتعديله رقم ٣٥٠٠ لسنة ٢٠٢٤م، وغيرها من النصوص القانونية، مع الأخذ بعين الاعتبار بضرورة الاستعانة بالمنهج التطبيقي لتجلية موقف القضاء الإداري والدستوري من تطبيق النصوص القانونية المتعاقية، وأهم المبادئ التي رسخها القضاء في هذا الصدد، وفقاً لمجريات البحث ونطاقه.

تحديد الموضوع:-

تقتصر الدراسة على بحث حقوق ذوي الإعاقة في الإعفاء من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة، من خلال تبين الإطار القانوني لتلك الإعفاءات، وذلك من حيث الماهية والأسس القانونية للإعفاء، ثم بيان آليات

استحقاق الإعفاء من حيث الشروط الموضوعية والإجرائية وضوابط المسؤولية، وحالات استحقاق التعويض، وذلك من خلال مبحثين على النحو التالي:-
المبحث الأول:- الإطار القانوني للإعفاءات الضريبية لذوي الإعاقة.
المطلب الأول:- ماهية الإعفاءات الضريبية لذوي الإعاقة.
المطلب الثاني:- الأساس القانوني للإعفاءات الضريبية لذوي الإعاقة.
المبحث الثاني:- آليات استحقاق ذوي الإعاقة للإعفاءات الضريبية
المطلب الأول:- شروط استحقاق الإعفاءات الضريبية لذوي الإعاقة.
المطلب الثاني:- المسؤولية عن اساءة استغلال الإعفاءات الضريبية المقرر لذوي الإعاقة وأثارها.

المبحث الأول

الإطار القانوني للإعفاءات الضريبية لذوي الإعاقة

لا ريب أن الحديث عن حقوق ذوي الإعاقة في الإعفاءات الضريبية يقتضي تجلية طبيعة الحقوق الدستورية والقانونية لهم في المجال المالي على وجه الخصوص، من خلال ما توليه الدولة من أهمية في ضوء حقها الدستوري والقانوني في فرض الضريبة، والمبادئ القانونية الأساسية التي تحكم فرض الضرائب والرسوم على المخاطبين بالقوانين المالية، مع تبيان حالات تعديل أو إلغاء أو الإعفاء من الضريبة، وتتنوع الإعفاءات الضريبية التي نص عليها المشرع بين إعفاءات مباشرة وإعفاءات غير مباشرة، ومن تلك الأخيرة الإعفاءات من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة لسيارات ذوي الإعاقة.
وهناك خط شائك بين نطاق الإعفاءات المسموح بها والتي يمكن الاستفادة منها تحت بند التجنب الضريبي وعدم الخضوع المشروع للضريبة، وبين استغلال

تلك الإعفاءات كمطية للتهرب الضريبي واستخدام تلك الرخصة القانونية على خلاف النصوص القانونية.

وفي ثنايا هذا المبحث سوف نتناول المفهوم والأساس القانوني للإعفاء من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة لذوي الإعاقة، والأساس القانوني وذلك من خلال الآتي:-

المطلب الأول:- ماهية الإعفاءات الضريبية لذوي الإعاقة.

المطلب الثاني:- الأساس القانوني للإعفاءات الضريبية لذوي الإعاقة.

المطلب الأول

ماهية الإعفاءات الضريبية لذوي الإعاقة

التعريف بكثير من الأفكار في ميدان العلوم الاجتماعية كما هو الحال بالنسبة لعلم القانون من أشق الأمور^(٢٦)، وإذا كان وضع التعريفات هو مهمة الفقه الذي يختص بصفة عامة بتحديد مضمون الفكرة وبيان التكييف القانوني لها وتأصيلها بردها إلى إحدى النظريات الأساسية في المجال القانوني^(٢٧)، وكان التعريف بالفكرة أمرًا صعبًا في الدراسات القانونية على وجه العموم، فإن الأمر يزداد صعوبة ومشقة إذا تعلق بمحاولة إيجاد تعريف لمصطلح الإعفاء من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة لذوي الإعاقة، بل وتعريف مصطلح ذوي الإعاقة ذاته.

ونبين من خلال الآتي تعريف الإعفاء من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة لذوي الإعاقة في الفرع الأول، من حيث تبيان التعريف اللغوي

(٢٦) د. عبد المنعم البدرأوي: المدخل لعلوم القانون، النظرية العامة للقانون والنظرية العامة

للحق، مطابع دار الكتاب، القاهرة ١٩٦٢، ص ٤٣٩.

(٢٧) د. أحمد عبد الظاهر: العقوبة التبعية في ميدان القضاء الدستوري، دار النهضة العربية،

الطبعة الأولى، ٢٠٠٤، ص ١٢.

والاصطلاحى لكل من الإعفاء من الضريبة الجمركية وكذلك ذوي الإعاقة، وفي الفرع الثاني نبين المقصود بذوي الإعاقة في محل الإعفاء من الضريبة، وذلك من خلال التالي:-

الفرع الأول:- مفهوم الإعفاء من الضريبة لذوي الإعاقة.

الفرع الثاني:- المقصود بذوي الإعاقة في محل الإعفاء من الضريبة.

الفرع الأول

مفهوم الإعفاء من الضريبة لذوي الإعاقة

لكي نضع تعريفاً للإعفاء من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة لذوي الإعاقة، فلا مناص من التعرض أولاً لتعريف الضريبة واستعراض المبادئ القانونية الحاكمة لها وتوضيح الإعفاءات الضريبية والجمركية بصفة عامة والإعفاءات المقررة لذوي الإعاقة بصفة خاصة، من خلال استعراض النصوص القانونية المتعددة، وأحكام القضاء في هذا الصدد، وتوضيح الخط الفاصل بين المباح والمحظور في الاستفادة من تلك الإعفاءات لذوي الإعاقة. نستفتح هذا الفرع بتجلية مفهوم الضرائب بصفة عامة والضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة بصفة خاصة والقواعد الحاكمة لفرضها، ثم نبين مفهوم الإعفاء من الضريبة لذوي الإعاقة من خلال التالي:-

أولاً:- مفهوم الضريبة والقواعد الأساسية الحاكمة لها:

تُعرف الضريبة بأنها "هي مبلغ من المال تفرضه الدولة وتجب به من المكلفين بصورة جبرية، ونهائية، ودون مقابل في سبيل تغطية النفقات العمومية أو تقنطعه الدولة مباشرة"^(٢٨)، وعرفت المحكمة الدستورية العليا بأنها فريضة مالية يلتزم الشخص بأدائها للدولة مساهمة منه في التكاليف والأعباء والخدمات العامة^(٢٩).

^(٢٨) وأضاف الفقه الاقتطاع المباشر لتمييز الضريبة عن بعض الإجراءات النقدية التي تؤدي إلى اقتطاع غير مباشر من أموال الأفراد، كتخفيض قيمة العملة؛ انظر د. حسن عورضة؛

وتتميز الضريبة بمجموعة من الخصائص الأساسية لعل أهمها أولاً: أن الضريبة تؤدي نقدًا وليس بدلاً يدفع عينًا أو خدمة شخصية يؤديها المكلف، وثانيًا: أن الضريبة لها طابع جبري وإكراهي، فالمكلف ملزم بتأديتها وليس له أي خيار في أدائها أو عدمه، ولا في كيفية الدفع أو مواعده، وفي حال امتناعه عن تأديتها تجبى منه قسرًا بالقوة؛ وثالثًا: أن الضريبة تؤدي بدون مقابل، وإن كان لها مردود غير مباشر على استقرار الدولة واستتباب الأمن؛ ورابعًا: أن للضريبة صفة النهائية، أي أن المكلف لا يمكنه استرداد المال الذي يدفعه على سبيل الضريبة بأي شكل من الأشكال^(٣٠).

ولا شك أن هناك بون شاسع بين الضريبة والرسم والمبالغ الأخرى التي يدفعها المواطنون لخزينة الدولة مثل الأسعار والغرامات وغيرها، فإن كان كل من الضريبة والرسم يتم فرضه بقانون ولكن السلطة التنفيذية تملك حق التصرف في تحديد معدل الرسم ولا يجوز ذلك بالنسبة للضريبة^(٣١).

د. عبد الرؤوف قطيش: المالية العامة "الموازنة- نفقاتها- وواردتها (ضرائب ورسوم) القروض- الإصدار النقدي- الخزينة" دراسة مقارنة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت ٢٠١٣م، ص ٣٨١، د. عبد الحكيم مصطفى الشراوي: مبادئ علم المالية العامة والتشريع المالي في ضوء القانون البحريني، كلية الحقوق جامعة البحرين، ٢٠١٣، ص ١٤٣.

^(٢٩) حكم المحكمة الدستورية العليا رقم ١٧٥ لسنة ٢٢ ق، جلسة ٥ سبتمبر ٢٠٠٤م.

^(٣٠) د. حسن عورضة؛ د. عبد الرؤوف قطيش: المالية العامة، مرجع سابق، ص ٣٨٢؛ د.

رفعت المحجوب: المالية العامة- الإيرادات العامة، دار النهضة العربية ١٩٧١م، ص ٢٦.

^(٣١) من الضرورة بمكان أن نلفت النظر إلى وجود أنواع من التسميات الشائعة التي تطلق على

بعض الضرائب، مثل رسم الانتقال "ضريبة مباشرة على التركات والهبات والوصايا الخ.."، رسوم السيارات الخاصة "ضريبة مباشرة"، وكذلك الرسوم الجمركية، ورسوم المواد الملتهبة، "ضرائب غير مباشرة، فهذه ليست في الحقيقة رسوما بالمعنى المالي العلمي، وإنما هي ضرائب مباشرة أو غير مباشرة، ويعرف الرسم بأنه "هو المبلغ الذي يدفعه المنتفعون إلى

ولقد افرد الدستور المصري المشرع وحده بتحديد الضريبة والإعفاء منها، ومقتضي ذلك أنه لا يجوز للمشرع أن يعهد إلى الإدارة الضريبية بأية سلطة تقديرية بشأن منح المزايا الضريبية، وكذلك استقر القضاء علي أن المشرع هو المختص بتحديد القواعد والموضوعات الأساسية في فرض الضرائب^(٣٢)، وفي هذا السياق يأتي حكم المحكمة الدستورية العليا بأنه "الأصل في الضريبة أنها فريضة مالية تقتضيها الدولة جبراً بما لها من ولاية على إقليمها، وأن قانون الدولة الذي يبين حدود هذه العلاقة بين الملتزم والمكلف بالضريبة من ناحية وبين الدولة التي تفرض الضريبة من ناحية أخرى، سواءً أكان ذلك في مجال تحديد الأشخاص الخاضعين لها أو الأموال التي تسري عليها وشروط سريانها وسعر الضريبة وتحديد وعائها وقواعد تحصيلها وحالات الإعفاء منها، وجزاء مخالفة هذه الأحكام^(٣٣)."

وقد استقر قضاء المحكمة الإدارية العليا على أن ينظم القانون وحده أركان النظام القانوني للضريبة، ويحدد شخص الخاضع للضريبة، والوعاء الخاضع لها فلا يجوز بأداة أدنى من القانون فرض أو تحصيل أو تعديل أو الإعفاء من

الدولة، أو لأية سلطة عامة، لقاء خدمة معينة ذات نفع عام، تؤديها الدولة أو السلطة العامة لهم"، ومن هذا القبيل الرسوم المدرسية، والرسوم القضائية، ورسوم الرخص.
(٣٢) د. إسلام محمد عثمان دسوقي: الضوابط الدستورية الحاكمة لفرض الضريبة، بحث منشور في المجلة القانونية، كلية الحقوق جامعة القاهرة فرع الخرطوم، المجلد ١٩ العدد ٦، فبراير ٢٠٢٤م، ص ٣٣٧١.

(٣٣) حكم المحكمة الدستورية العليا في الدعوي رقم ٣٥ لسنة ١٣ قضائية دستورية، جلسة بتاريخ ٧ نوفمبر ١٩٩٢م، حكم دائرة توحيد المبادئ في الطعن رقم ٧٣٧٧ لسنة ٤٦ بتاريخ ١١ فبراير ٢٠١٧م.

الضريبة^(٣٤)، وكذلك ذهب قسم التشريع بمجلس الدولة إلى أنه لا يجوز للمشرع أن يتقلت من اختصاص عهد به الدستور إليه ويوكله إلى سلطة أخرى مهما علا شأنها وإلا أضحي هذا التفويض مشوباً بعيب عدم الدستورية^(٣٥).

والضريبة التي يؤديها المكلف إما أن تكون ضريبة مباشرة أو ضريبة غير مباشرة^(٣٦)، فقد تؤدي الضريبة بصورة مباشرة، بحيث تكون اقتطاعاً مباشراً من الدخل أو الرأسمال، أو أنها تستوفى بصورة غير مباشرة، بمناسبة النفقات التي ينفقها الفرد من رأسماله أو دخله، وتكون الضريبة في الحالة الأخيرة جزء من سعر المبيع، وتدفع للخزينة من قبل البائع^(٣٧).

أما عن الضرائب الجمركية وهو ما يطلق عليها تجاوزاً (الرسوم الجمركية) فهي أهم أنواع الضرائب غير المباشرة على الاستهلاك، وتفرض على السلع التي تجتاز حدود الدولة بمناسبة استيرادها أو تصديرها، والضريبة الجمركية على السلع المستوردة ما هي إلا ضريبة على النفقات، يلقي المستورد عبئها على غيره، ويتحملها بالنتيجة المستهلك بمناسبة النفقات المختلفة التي يقوم بها^(٣٨).

^(٣٤) حكم المحكمة الإدارية العليا في الطعن رقم ٣٧٤٥ لسنة ٤٥ قضائية عليا، بجلسة ١٠ أبريل ٢٠٠٤م.

^(٣٥) قسم التشريع ملف رقم ٧٣ / ٢٠١٧ مجموعة المبادئ القانونية المستخلصة من مراجعة قسم التشريع، ص ٣٦٥.

^(٣٦) د. عبد الحكيم مصطفى الشرقاوي: مبادئ علم المالية العامة والتشريع المالي في ضوء القانون البحريني، مرجع سابق، ص ١٩٧.

^(٣٧) د. حسن عورضة؛ د. عبد الرؤوف قطيش: المالية العامة، مرجع سابق، ص ٤٠٢.

^(٣٨) الضريبة الجمركية والبعض يسميها الرسوم الجمركية، هي عبارة عن ضرائب تفرض على بعض السلع عند اجتيازها الحدود الإقليمية بنوعيتها الواردات والصادرات، وهي ضريبة غير مباشرة أو من ضرائب الإنفاق وتختلف تسميتها من دولة إلى أخرى بين الرسوم والضرائب، ولكن في الأخير وكما يقول الفقهاء لا مشاحة في الاصطلاح، تفرض الضريبة الجمركية

وتعرف الرسوم الجمركية: بأنها ضرائب تفرض على السلع المستوردة، وقد تأخذ الرسوم شكل ضرائب القيمة فتقدر بنسبة مئوية من قيمة السلعة، أو شكل مبلغ ثابت يفرض على السلعة مهما كانت قيمتها وتعرف هذه باسم الضرائب النوعية^(٣٩)، والغرض من الرسوم الجمركية هو جمع الإيرادات الحكومية وحماية المنتجين المحليين من المنافسة الأجنبية^(٤٠).

أما عن ضريبة القيمة المضافة وهي من الضرائب غير المباشرة^(٤١)، فقد عرفت بأنها ضريبة تفرض على مراحل الإنتاج المتعددة، مع خصم الضرائب على

لغايات مالية محضة أي الحصول على إيرادات للموازنة العامة وفي كثير من الأحيان لغايات اقتصادية، بهدف حماية الإنتاج الوطني ومنع البضائع الأجنبية من مزاحمة البضائع الوطنية المماثلة، انظر د. حسن عورضة؛ د. عبد الرؤوف قطيش: المالية العامة، مرجع سابق، ص ٤٢١.

^(٣٩) د. عبد الحكيم مصطفى الشرقاوي: مبادئ علم المالية العامة والتشريع المالي في ضوء القانون البحريني، مرجع سابق، ص ٢٠٦.

^(٤٠) أ. حسين نعيم حسين: مدى عدالة السياسة الجمركية على السلع والمنتجات في فلسطين، رسالة ماجستير جامعة النجاح، بدولة فلسطين، نابلس ٢٠١٣م، ص ١٢.

^(٤١) ظهرت ضريبة القيمة المضافة في فرنسا سنة ١٩٥٣ على يد (موريس لوريه) الذي وضع قواعده الرئيسية وتم العمل بها في العام ١٩٥٤ حيث تعد فرنسا هي مهد فرض ضريبة القيمة المضافة، د. رشدي إبراهيم السيد أبو كريم: أثر العدالة الضريبية على تطبيق قانون الضريبة القيمة المضافة في مصر رقم ٩٧ لسنة ٢٠١٦ وتعديلاته بالقانون رقم ٣ لسنة ٢٠٢٢م، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية، كلية الحقوق جامعة السادات، المجلد ٩ العدد ٤، ديسمبر ٢٠٢٣م، ص ١٧٨٧، د. أمال إسماعيل محمد يوسف: أثر ضريبة القيمة المضافة على الرفاهية الاقتصادية في مصر خلال الفترة (١٩٩٤-٢٠١٨)، المجلة العلمية لقطاع كليات التجارة جامعة الأزهر، العدد الحادي والعشرون، يناير ٢٠١٩م، ص ٢٤.

المدخلات من الضرائب على المخرجات^(٤٢)، رفع البعض بأنها ضريبة غير مباشرة على السلع والخدمات التي يتحمل عبئها المستهلك النهائي، وهي تتخذ القيمة المضافة للمنتج أو الخدمة أو المقدمة وعاء لها^(٤٣).

ولضريبة القيمة المضافة مجموعة من الخصائص وأهمها أنها ضريبة غير مباشرة، وضريبة عامة أي تفرض على السلع والخدمات إلا ما يستثنى بنص خاص، ويعد من تلك الاستثناءات سيارات ذوي الإعاقة، كما أنها ضريبة عينية وسهلة التحصيل، وقد تكون قيمية أو نوعية فقد تفرض بنسبة مئوية من ثمن السلعة وقد تفرض بمبلغ ثابت على السلعة، وتتصف بانها ضريبة إقليمية، وتفرض على المستهلك حيث أن الاستهلاك هو الوعاء النهائي لهذه الضريبة^(٤٤). وهي وفقاً للقانون المصري تفرض بنسبة مئوية وتختلف من حالة إلى آخر بموجب نص المادة (٣) من قانون ضريبة القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦م، وتراوح من (١.٥%) إلى (١٤%) حسب نوع السلعة، مع وجود بعض السلع معفاة من الضريبة^(٤٥).

^(٤٢) د. طارق عبد السلام: الضوابط الموضوعية لضريبة القيمة المضافة مع التطبيق على قانون ضريبة القيمة المضافة ولأئحته التنفيذية في دولة الامارات العربية المتحدة، مرجع سابق، ص٦.

^(٤٣) د. كريم سيد محمد سالم: أثر تطبيق الضريبة على القيمة المضافة على الاستثمار في مصر، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، جامعة قناة السويس، المجلد الثاني عشر، العدد الثالث، يوليو ٢٠٢١، ص ٣٠٤.

^(٤٤) د. طارق عبد السلام: الضوابط الموضوعية لضريبة القيمة المضافة مع التطبيق على قانون ضريبة القيمة المضافة ولأئحته التنفيذية في دولة الامارات العربية المتحدة، مرجع سابق، ص٩، د. كريم سيد محمد سالم: أثر تطبيق الضريبة على القيمة المضافة على الاستثمار في مصر، مرجع سابق، ص ٣٠٥.

^(٤٥) المادة (٣) من قانون ضريبة القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦م.

وهي تفرض على الاستيراد والتصدير، على الشخص الطبيعي والاعتباري وفي تلك الحالة تفرض على استيراد السيارات من الخارج، حيث نصت الفقرة الثانية من المادة الأولى على إنه تفرض على كل شخص طبيعي أو اعتباري يقوم باستيراد سلع أو خدمات خاضعة للضريبة أيًا كان الغرض من الاستيراد، ما لم تكن من الخدمات المعفاة: وهي قائمة السلع والخدمات التي تتضمنها الإعفاءات المرافقة بالقانون^(٤٦).

وتفرض على السلع محل الاستيراد وخاصة سيارات ذوي الإعاقة العديد من الضرائب والرسوم منها الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة ورسوم الخدمات، ومن هنا تظهر التفرقة بين الضريبة والرسم وقد فرقت دائرة توحيد المبادئ بالمحكمة الإدارية العليا بينهما وذهبت إلى أن "الرسم والضريبة العامة - يتمايزان من حيث أداة إنشاء كل منهما، ومن حيث مناط كل منهما - الضريبة العامة فريضة مالية تقتضيها الدولة جبراً من المكلفين بأدائها، إسهاما من جهتهم في الأعباء المالية، دون أن يقابلها نفع خاص يعود عليهم من وراء التحمل بها - الرسم مبلغ محدد من النقود، يسدد جبراً عن أصحاب الشأن مقابل خدمة محددة بذلها الشخص العام لمن طلبها، كمقابل لتكلفتها وإن لم يكن بمقدارها - يبدو عنصر الجبر في الرسوم واضحاً في استقلال مصدر القرار بوضع نظامه القانوني من حيث تحديد مقداره وحالات استحقاقه وطريقة تحصيله، وأن هذا السعر يدفع مقابل انتفاع صاحب الشأن بالخدمة - والغرض الأساسي من اقتضاء الرسوم مقابل الخدمة التي يؤديها المرفق العام هو غرض مالي لمواجهة جزء من النفقات العامة التي تتحملها الخزنة العامة في سبيل توفير هذه الخدمة"^(٤٧).

^(٤٦) المادة (١) من قانون ضريبة القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦م.

^(٤٧) حكم دائرة توحيد المبادئ في الطعن رقم الطعن رقم ٧٤٠٢ لسنة ٤٤ بتاريخ ٣ يوليو

ثانياً:- مفهوم الإعفاء من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة

المضافة:

يستقل المشرع بتحديد شروط الاستفادة من المزايا الضريبية وأخصها الإعفاءات، وفقاً لمعايير موضوعية غير قابلة للتأويل، وهذه القاعدة القانونية نصت عليها المادة (٣٨) من دستور ٢٠١٤م المعدل، على "أن الإعفاءات الضريبية لا تكون إلا في الأحوال المبينة في القانون"، بمعنى أن القانون هو الذي يحدد حالات الإعفاء من الضريبة، وبمفهوم المخالفة، أنه لا يجوز للإدارة الضريبية تحديد حالات أو شروط منح الإعفاءات الضريبية^(٤٨).

وباستقراء النصوص الدستورية نجد أن المشرع التأسيسي أفرد السلطة التشريعية وحدها بفرض الضريبة بقانون، ويصدر عنها متضمناً تحديد نطاقها، كما أن القانون يحدد طرق وأدوات تحصيل الضرائب والرسوم وأي متحصلات سيادية أخرى.

وعلى ذلك يكون تدخل المشرع وجوبياً، لتحديد طرق وأدوات تحصيل الرسوم والمتحصلات السيادية الأخرى، باستثناء الاعفاء، والذي يجوز أن يتقرر في الأحوال التي يحددها القانون^(٤٩).

(٤٨) د. محمد السيد خلف إبراهيم: دور مجلس الدولة في ارساء المبادئ الضريبية (دراسة

تطبيقية)، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق جامعة حلوان، ٢٠٢٠، ص ١٩١.

(٤٩) ورد في نص المادة ٣٨ من الدستور أنه "... لا يكون إنشاء الضرائب العامة، أو تعديلها،

أو إلغاؤها، إلا بقانون، ولا يجوز الإعفاء منها إلا في الأحوال المبينة في القانون. ولا يجوز

تكليف أحد أداء غير ذلك من الضرائب، أو الرسوم، إلا في حدود القانون... وأداء

الضرائب واجب، والتهرب الضريبي جريمة" المادة (٣٨) من الدستور المصري لسنة

٢٠١٤م، والمتأمل في صياغة نص المادة (٣٨) من الدستور، يجد أنها، قد أقيمت على

الحكم الوارد، بنص الفقرتين الأولى والثانية من المادة (١١٩) من دستور عام ١٩٧١

وبنظرة واقعية نجد أن الإعفاءات في نطاق القانون الضريبي تطرح الكثير من التساؤلات حول تحقيق العدالة الضريبية التي من المفروض أن تكون مبتغى أي تشريع ضريبي، ذلك أن كثرة الإعفاءات وتعددتها يفرغ مبدأ الالتزام الضريبي من محتواه، ويجعل مواطني الدولة يشعرون بعدم المساواة أمام تحمل الأعباء والتكاليف العامة، فمادامت الإعفاءات الضريبية غير مؤطره بقواعد واضحة وبتدابير محددة في الزمان والمكان، وهذا يقتضي التعرض لبيان تعريف الإعفاءات الضريبية لنزيل اللثام عنه.

والإعفاء في اللغة: هي مشتقة من المصدر (أعفى) وقد عرفت المصادر اللغوية الإعفاء بأنه تنحي الشيء أو إزالته، والإعفاء الضريبي حالات يسمح فيها القانون الضريبي لدافع الضرائب أن يستبعد أنواعا معينة من دخله ويعفيها من الضرائب.

أما الإعفاء الضريبي اصطلاحاً: هو عدم فرض الضريبة على دخل معين، إما بشكل مؤقت أو بشكل دائم وذلك ضمن القانون؛ وتلجأ الدول إلى هذا الأمر لاعتبارات تقدرها بنفسها وبما يتلاءم مع ظروفها الاقتصادية والاجتماعية^(٥٠)، أو هي تنازل الدولة عن حقها في فرض وتحصيل الضريبة على إيرادات خاضعة أصلاً لها بناء على القوانين الضريبية^(٥١)، ويمكن إجمال أهم عناصر الإعفاء الضريبي بأنها ميزة قانونية تقررها التشريعات بنص عام أو خاص، بغرض تحقيق منافع مالية واقتصادية واجتماعية وسياسية للدولة^(٥٢).

بالنص على أن: لا يكون إنشاء الضرائب العامة، أو تعديلها، أو إلغاؤها إلا بقانون، ولا يجوز الإعفاء منها إلا في الأحوال المبينة في القانون.

^(٥٠) د. عبد الباسط على جاسم: الإعفاءات من ضريبة الدخل "دراسة مقارنة"، دار الحامد، عمان الأردن ٢٠٠٨، ص ١٢.

^(٥١) د. ياسر السلامية: المحاسبة الضريبية وتطبيقاتها في فلسطين، المكتبة الأكاديمية الخليل فلسطين ٢٠١٤، ص ١٥.

^(٥٢) أ. مي زياد رجب شكوكاني: مستوى رضا ذوي الإعاقة عن الإعفاء الضريبية المقدمة لهم، رسالة ماجستير جامعة النجاح، بدولة فلسطين، نابلس ٢٠١٩م، ص ١٦.

وعُرف الإعفاء الضريبي بأنه: "امتياز يقرره المُشرع بموجبه استبعاد دخل من الخضوع للضريبة، سواء كان بشكل كلي أو جزئي، دائماً أو مؤقتاً لأسباب اقتصادية، أو اجتماعية، أو سياسية، أو إدارية أو مالية"^(٥٣)، وإن كانت النصوص القانونية كأصل عام التي تتضمن فرض الضرائب ينطبق حكمها على جميع الأشخاص المخاطبين بها، إلا أن المشرع الضريبي قد يعمد إلى الخروج عن هذا الأصل، ويستثني بعض الأشخاص من الخضوع للضريبة، من خلال النصوص القانونية، التي تتضمن الإعفاء منها، والتي يهدف المشرع من خلالها إلى تحقيق غايات ومقاصد مختلفة^(٥٤)، وتتعدد أسباب الإعفاءات الضريبية إلى اعتبارات عامة واقتصادية واجتماعية تقدرها السلطة التنفيذية في حدود القانون في كل حالة على حده^(٥٥).

ويراد بالإعفاء الضريبي^(٥٦)، عدم فرض ضريبة على دخل معين كان بالأساس مفروضاً عليه ضريبة بنص قانوني صادر عن السلطة التشريعية،

^(٥٣) د. رائد ناجي أحمد: المالية العامة والتشريع المالي في العراق، مكتبة السنهوري، بيروت ٢٠١٨، ص ١٧٥.

^(٥٤) أ. ايفان عزيز عليوي: الضرائب ذات القالب الحر (دراسة مقارنة)، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة النهدين ٢٠١٤م، ص ١٤.

^(٥٥) أ. مي زياد رجب شكوكاني: مستوى رضا ذوي الإعاقة عن الإعفاء الضريبية المقدمة لهم، مرجع سابق، ١٨.

^(٥٦) ويوجد ثمة فرق بين عدم الخضوع للضريبة وبين الإعفاء منها، في عدم الخضوع للضريبة معناه عدم سريان الضريبة أصلاً، أما الإعفاء منها فمعناه الخضوع للضريبة ثم الإعفاء منها استثناءً لحكمة أو لغرض تشريعي، وتتعدد اعتبارات المشرع الإعفاء الضريبي فمنها الاعتبارات العامة والاعتبارات الاقتصادية والاعتبارات الاجتماعية لذوي الإعاقة ومن حالات الإعفاءات الاجتماعية التي يقدرها المشرع لتحقيق أغراض اقتصادية لهم من باب تحقيق الأمن الاقتصادي والتمكين الاجتماعي.

والغرض من الإعفاء تشجيع نشاط معين لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية^(٥٧).

وفي ذات الصدد فقد استقرت المحكمة الدستورية العليا على رفضها تنظيم الضريبة بأداة أخرى غير القانون، وإنما تشترط أن يكون تحديد أحكام عملية جباية الضريبة، وتحدد الأشخاص المخاطبين بأحكامها، وكيفية تقديرها وسعرها بموجب قواعد قانونية، تسنه السلطة التشريعية وحدها، بصورة واضحة المعالم، لكل من المكلف والخزينة العامة للدولة، لا لبس ولا غموض فيها، وإلا أضحت الأعمال الضريبية مجانية لمبدأ قانونية الضريبة، التي تم النص عليها في الدستور، إذ أن الدستور منح الأعمال الضريبية عناية خاصة، ورفض أن يكون إصدارها، أو جبايتها، أو تعديلها استناداً إلى قرارات إدارية ضريبية، باستثناء الإعفاء منها الذي أجاز المشرع الدستوري أن يكون بموجب قرارات إدارية في حدود القانون^(٥٨).

ويحتاج فرض الضريبة والإعفاء منها وضوح السند القانوني، حتى لا تكون باب وسبيل للفساد المالي والإداري لدى بعض الموظفين في الإدارة الضريبية، فيتم ربطها وتحصيلها أو الإعفاء منها دون سند قانوني مقابل منفعة مادية يحصل عليها الموظف المختص من المكلف بصورة مباشرة أو غير مباشرة^(٥٩).

(٥٧) د. سهاد كشكول عبده؛ ود. حسين عاشور العتابي: دور الإعفاء الضريبي في جذب الاستثمار الأجنبي وإمكانية تفعيله في الاقتصاد العراقي، بحث منشور في مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد السابع، العدد ١٨ لسنة ٢٠١٢، ص ٤٠.

(٥٨) حيث قررت المحكمة الدستورية العليا في العديد من أحكامها أن فرض الضريبة والإعفاء منها لا يكون إلا بقانون من ذلك أحكامها أرقام ٢٤ لسنة ٣١ بجلسة ١ فبراير ٢٠٢٠م، ورقم ٥٥ لسنة ٤٠ بجلسة ٤ يناير ٢٠٢٠م، ورقم ٤ لسنة ٣٢ بجلسة ٢ فبراير ٢٠١٩م، ورقم ١٤٤ لسنة ٢١ بجلسة ١ ديسمبر ٢٠١٨م، ورقم ٩٦ لسنة ٣٥ بجلسة ٢٥ يوليو ٢٠١٥م، ورقم ١٦٧ لسنة ٢٠ بجلسة ٧ فبراير ٢٠١٣م.

(٥٩) د. قاشي يوس: محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة اكلي محند أولحاج البويرة، ٢٠١٤-٢٠١٥، ص ٦٧.

وتنقسم الإعفاءات الضريبية إلى نوعين: إعفاءات وجوبية وإعفاءات جوازية؛ فالإعفاء الوجوبي هو الذي يحق للممول الحصول عليه، طالما توفرت شروط دون أدنى اختصاص للسلطة التنفيذية في منحه أو منعه، أما الإعفاء الجوازي فهو الإعفاء الذي يجيز القانون منحه، بموافقة السلطة التنفيذية ممثلة في وزير المالية ورئيس مصلحة الضرائب أو غيرهما، ولا يعني ذلك أن للسلطة التنفيذية حقًا مطلقًا في الموافقة وعدم الموافقة على منح الإعفاء دون قيود بل يجب أن تكون ممارسة السلطة التنفيذية لحقها في تقرير أو عدم تقرير الإعفاءات الضريبية في إطار الضوابط القانونية لذلك يخضع هذا الحقل لرقابة القضاء لمنع إساءة الإدارة الضريبية سلطتها في هذا الشأن^(٦٠).

ومن الإعفاءات في هذا المجال الإعفاء من ضريبة القيمة المضافة في ضوء أحكام القانون ٦٧ لسنة ٢٠١٦م، حيث قرر القانون مجموعة من الإعفاءات الوجوبية والبعض الآخر من الإعفاءات الجوازية، ومن الإعفاءات الوجوبية نص المادة (٢٣) من القانون على بعض حالات الإعفاء بشرط عدم التصرف في السلع المعفاة في غير الغرض الذي أعفيت من أجله خلال السنوات الخمس التالية لتاريخ الإعفاء إلا بعد إخطار المصلحة وسداد الضريبة المستحقة، وفقًا لحالة الأشياء وقيمتها وفئة الضريبة السريعة في تاريخ السداد ما لم يقض نظام المعاملة بالمثل بغير ذلك، حيث حدد المشرع الإعفاءات الوجوبية وهي المتعلقة بالسلكين الدبلوماسي والقنصلي بعد موافقة وزارة الخارجية، وما يتعلق بالسفارات والمفوضيات والقنصليات والأمتعة الشخصية والمهمات التي ترد من الخارج دون قيمة كبديل تالف، والأمتعة الشخصية للمسافرين القادمين من الخارج، والأشياء

(٦٠) د. رمضان صديق محمد: أصول القانون الضريبي، القاعدة الدستورية والأحكام القانونية تنظم تشريعات الضرائب المباشرة وغير المباشرة مع إشارة خاصة للتشريع الضريبي المصري، دار النهضة العربية، بدون تاريخ نشر، ص ٤٢.

اللازمة لأغراض التسليح والأمن القومي، والأشياء والمتعلقات الشخصية المجردة من الصفة التجارية؛ ويشمل الإعفاء الجوازي السلعة المتعلقة بذوي المكانة من الأجانب، الهبات والتبرعات والهدايا للجهاز الإداري للدولة السلع التي تستوردها المعاهد العلمية والتعليمية^(٦١).

وفي ذات القانون ألقى المشرع المقاعد ذات العجل للمرضي والمعوقين وأجهزتها وقطعها المنفصلة وأعضاء الجسم الصناعية وأجزائها، وكذلك أجهزة تشغيل السمع للصم وأجزائها وغيرها من الأجهزة التي يتم لبسها أو يتم حملها أو تزرع في الجسم لتعويض نقص أو عجز أو عاهة^(٦٢)، وأضاف المشرع لعجز المادة السابقة النص التالي " وأجزائها ولوازمها، وأجهزة الغسيل الكلوي أجزائها ولوازمها، بما فيها مرشحات الكلى الصناعية، وحضانات الأطفال، والأمصال واللقاحات والدم ومشتقاته وأكياس جمع الدم وسائل تنظيم الأسرة"^(٦٣)، وورد في المادة (٦) من تلك التعديلات مع عدم الإخلال بأحكام قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة الصادر بالقانون رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، ويلغى البند رقم ٥٢ من قائمة السلع والخدمات المعفاة المرفق القانون الضريبة على القيمة المضافة المشار إليه كما يلغى كل حكم يخالف أحكام هذا القانون"^(٦٤)، وهنا نجد أن قانون

^(٦١) د. طارق عبد السلام: الضوابط الموضوعية لضريبة القيمة المضافة مع التطبيق على قانون ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية في دولة الامارات العربية المتحدة، ص ٥٦ وما بعدها.

^(٦٢) د. رشدي إبراهيم السيد أبو كريم: أثر العدالة الضريبية على تطبيق قانون الضريبة القيمة المضافة في مصر رقم ٩٧ لسنة ٢٠١٦ وتعديلاته بالقانون رقم ٣ لسنة ٢٠٢٢م، مرجع سابق، ص ١٨١٥.

^(٦٣) التعديلات رقم ٣ لسنة ٢٠٢٢ على قانون ضريبة القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦م.

^(٦٤) المادة (٩) من التعديلات رقم ٣ لسنة ٢٠٢٢ على قانون ضريبة القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦م.

ضريبة القيمة المضافة في تعديله للمادة (٩) من القانون نص على احتفاظ ذوي الإعاقة بحقوقهم المنصوص عليها في قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

وفي ضوء ما انتهينا إليه من أن فرض الضريبة لا يكون إلا بقانون وباختصاص مطلق للسلطة التشريعية، والإعفاء منها يكون في حدود القانون، وفي ذات الصدد صدر عن المشرع في ظل القانون رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م^(٦٥)، وقانون الإعفاءات الجمركية^(٦٦)، العديد من الإعفاءات الضريبية والجمركية^(٦٧)، وهذا يقتضي منا تبيان المقصود بذوي الإعاقة محل الإعفاء من الضريبة الجمركية المنصوص عليها تشريعياً ولأئحياً^(٦٨).

الفرع الثاني

المقصود بذوي الإعاقة في محل الإعفاء من الضريبة

بادئ ذي بدء من الضرورة بمكان وضع تعريف منضبط لذوي الإعاقة في مجال الإعفاء من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة، ونبين ذلك من خلال التعريف اللغوي للإعاقة ثم تتبع التعريفات القانونية لمفهوم ذوي الإعاقة على الصعيد الدولي والداخلي، والموقف الفقهي والقضائي من المفهوم وذلك من خلال العرض التالي:-

^(٦٥) قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

^(٦٦) قانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م.

^(٦٧) في المواد أرقام (٢٦، ٢٨، ٢٩، ٣٠، ٣١) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، والمواد أرقام (١٩، ٢٠، ٢١، ٢٢، ٢٣، ٢٤) من قانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م.

^(٦٨) اللائحة التنفيذية قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م، الجريدة الرسمية العدد ٥١ مكرر، بتاريخ ٢٣ ديسمبر ٢٠١٨م، واللائحة التنفيذية لقانون الجمارك رقم ٤٣٠ لسنة ٢٠٢١م، الوقائع المصرية- العدد ١٩٣ (تابع) ٣١ أغسطس ٢٠٢١م.

أولاً:- المفهوم اللغوي لذوي الإعاقة:-

لكل كلمة من كلمات اللغة العربية أصل في اللغة، ومعنى ذوو في اللغة أصحاب، وذو بمعنى صاحب^(٦٩)، وتعرف الإعاقة إلى أن (عاقة) عن الشيء عوقاً، منعه وشغله عنه فهو عائق جمع عوق، عوائق الدهر "شواغله وأحداثه"، (عوقه) عن كذا، عاقه، تعوق أي امتنع وتثبط^(٧٠).

ولفظ إعاقة مشتق من الفعل العربي عاق، عوق، وعقب عن شيء يعوق عوقاً، أي صرفه وحبسه عطله، وعاقه عن الشيء منعه منه وشغله عنه، فهو عائق، ومن ثم فالإعاقة هي المنع عن شيء ما، والحبس عن أدائه، وهو لفظ مشتق من الإعاقة أو التأخير أو التعويق، ومعناها تكبيل اليدين بمعنى نقص التكوين^(٧١).

وهناك علاقة بين المعنى اللغوي والمعنى الاصطلاحي لذوي الإعاقة، وهي تعبير عن حالة الأفراد الذين يعانون من خلل ما في قدراتهم الحركية بحيث يؤثر ذلك الخلل على مظاهر نموهم العقلي أو الاجتماعي والانفعالي، وحالة من الضعف العصبي أو العظمي أو العضلي، وأنها حالة مرضية مزمنة تتطلب التدخل العلاجي والتربوي، لا يستطيع المعاق التعامل مع المجتمع، مما يلزم الدولة بالتدخل للحماية الاقتصادية والاجتماعية والثقافية والتربوية والتعليمية وفي غيرها من المجالات، لا تمكنهم من التعامل في المجتمع بقدر من المساواة مع غيرهم من أبناء الوطن في نطاق النصوص القانونية^(٧٢).

(٦٩) أبو النصر إسماعيل بن حماد الجوهري، الصحاح تاج اللغة العربية والصحاح العربية،

تحقيق محمد تامر، المجلد ١، دار الحديث القاهرة ٢٠٠٩م، ص ٣٩٨.

(٧٠) المعجم الوجيز، مجمع اللغة العربية، طبعة وزارة التربية والتعليم لعام ٢٠٠٦م، ص ٤٤١.

(٧١) لسان العرب لابن منظور، الجزء الثاني، الطبعة الثالثة، القاهرة ١٩٨٥م، د. عبد الفتاح

عثمان: الرعاية الاجتماعية والنفسية للمعوقين، مكتبة الأنجلو المصرية القاهرة ١٩٧٩م،

ص ١١.

(٧٢) تتعدد أنواع الإصابات عند ذوي الإعاقة بين إصابات حركية (المقعدين مبتور الأطراف أو

بعضها، الأقرام، الشلل الدماغى، الشلل المنفرد، الشلل النصفي، الشلل الثلاثى، الشلل

ثانياً:- المفهوم الاصطلاحي لذوي الإعاقة:-

للإعاقة مفهوم طبي ومفهوم اجتماعي، واختلف الفقه في التعريف من حيث النظر إلى الإعاقة ذاتها أو الشخص المعاق أو الأسباب أو الآثار^(٧٣)، ونستعرض من خلال الآتي التعريف التشريعي على المستوى الدولي والوطني ثم التعريفات الفقهية لذوي الإعاقة.

١- تعريف ذوي الإعاقة في التشريعات الدولية والوطنية:

وتعرف الإعاقة من المنظور القانوني وفق الاتفاقية الدولية لحقوق الأشخاص ذوي الإعاقة المعتمدة من قبل الجمعية العامة للأمم المتحدة بتاريخ ٢٣ ديسمبر ٢٠٠٦م (والتي دخلت حيز التنفيذ في مصر عام ٢٠٠٧م) الشخص ذو الإعاقة، بأنه يشمل مصطلح الأشخاص ذوي الإعاقة كل من يعانون من عاهات طويلة الأجل بدنية أو عقلية أو ذهنية أو حسية، قد تمنعهم من التعامل مع مختلف الحواجز من المشاركة بصورة كاملة وفعالة في المجتمع على قدم المساواة مع الآخرين، وعرفها الإعلان العالمي لحقوق المعاقين الصادر عن الأمم المتحدة المعاق بأنه " كل شخص لا يستطيع تأمين حاجته الأساسية بشكل كلي أو جزئي

النصفي السفلي، الشلل مزدوج الرباعي، اضطرابات العمود الفقري، الصرع، إصابات الحبل الشوكي، الاستسقاء الدماغي، الوهن العضلي، عدم اكتماله والأورام)؛ وإصابات حسية (إصابة حاستي السمع والبصر)، الإصابات العقلية (التخلف العقلي البسيط والمتوسط والشديد)، نعم بالإضافة إلى وجود تصنيف تربوي وتصنيف طبي وإصابات تواصلية مثل (اضطرابات النطق والكلام، اضطرابات الحذف والإضافة والإبدال والتشويه للأحرف، السرعة الزائدة في الكلام، اضطرابات اللغة صعوبة القراءة والكتابة وصعوبة تكوين الجمل والكلمات).

^(٧٣) د. عبد العزيز سعد ربيع: التمييز الإيجابي لذوي الهمم العالية، مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، حقوق بني سويف، العدد يوليو ٢٠٢٤م، ص ٩٦٧، د. إسلام إبراهيم شيجا: حق ذوي الإعاقة في تولي الوظائف العامة بين المساواة والتمييز الموضوعي، مرجع سابق، ص ١٢٦٥.

أو حياته الاجتماعية لعاهة خلقية أو غير ذلك بما يؤثر في أهليته الجسدية أو العقلية^(٧٤).

وعرفته منظمة الصحة العالمية بأنه "حالة من القصور أو الخلل في القدرات الجسدية والذهنية ترجع إلى عوامل وراثية أو بيئية تعوق الفرد عن تعلم بعض الأنشطة التي يقوم بها الفرد السليم المشابهة في السن"^(٧٥)، وفي حين أن الموسوعة العالمية للمُعوقين قد عرفت المعوقين بأنهم "الأفراد الذي يعانون من عجز جسدي أو عقلي يؤثر على الحياة السعيدة والمنتجة"^(٧٦).

هذا وقد عرفت الاتفاقية العربية رقم ١٧ لسنة ١٩٩٣م، بشأن تأهيل وتشغيل المعاقين بأنه "هو الشخص الذي يعاني من نقص في بعض قدراته الجسدية، أو الذهنية نتيجة مرض، أو حادث أو سبب خلقي أو عامل وراثي أدى لعجزه كلياً أو جزئياً عن العمل أو الاستمرار به أو الترقى فيه، أو أضعف قدرته على القيام بإحدى الوظائف الأساسية الأخرى في الحياة، ويحتاج للرعاية والتأهيل من أجل دمج وإعادة دمج في المجتمع"^(٧٧).

(٧٤) الإعلان العالمي لحقوق المعاقين الصادر عن الأمم المتحدة بالقرار رقم ٣٤٤٧ بتاريخ ٩ ديسمبر ١٩٧٥م.

(٧٥) د. هايدي نعمان الهيتي: الاتصال الجماهيري حول ظاهرة الإعاقة بين الأطفال، مجلة الطفولة والتنمية، الصادرة عن المجلس العربي للطفولة والتنمية، العدد الخامس، فبراير ٢٠٠٢م، ص ٣٦.

(٧٦) كما عرفت المادة الأولى من اتفاقية حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة بأنهم "كل من يعانون عاهات طويلة الأجل بدنية أو عقلية أو ذهنية أو حسية، مما قد يمنعهم لدى التعامل مع مختلف الحواجز من التعامل وكفالة مشاركتهم بصورة كاملة وفعالة على قدم المساواة مع الآخرين"؛ د. عبد العزيز سعد ربيع: التمييز الإيجابي لذوي الهمم العالية، مرجع سابق، ص ٩٦٨.

(٧٧) المادة (٥) من الاتفاقية العربية بشأن تأهيل وتشغيل المعاقين رقم ١٧ لسنة ١٩٩٣م، وتتعدد أسباب الإصابة لدى ذوي الإعاقة؛ وتنقسم إلى أسباب ما قبل الولادة (العوامل الجينية، العوامل غير الجينية)، أسباب في أثناء الولادة (كنقص الأوكسجين، تسمم الجنين،

بينما عرفه المشرع المصري في قانون التأهيل للمعاقين رقم ٣٩ لسنة ١٩٧٥م المعدل بالقانون رقم ٤٩ لسنة ١٩٨٢م، أنه يقصد في تطبيق هذا القانون بكلمة مُعوق "كل شخص أصبح غير قادر على الاعتماد على نفسه في مزاولته عمله أو القيام بعمل آخر أو الاستقرار فيه ونقص قدرته على ذلك نتيجة لقصور عضوي أو عقلي أو حسي أو نتيجة عجز خلقي منذ الولادة"^(٧٨).

ويتبين من التعريف المتقدم تأثر المشرع المصري بالنموذج الطبي في تعريف الإعاقة، إذ اعتمد في تحديد مفهوم الإعاقة على الربط بين عنصرين أساسيين وهما، حالة العجز التي يعاني منها المعوق من ناحية، وعدم قدرته على إتيان عمل معين بسبب هذا العجز من ناحية أخرى، دون الالتفات إلى تأثير العوائق البيئية والاجتماعية الأخرى التي قد تحد من قدرة المعوق على المشاركة بفاعلية في المجتمع على قدم المساواة مع الآخرين، حيث ينظر المشرع المصري إلى الظاهرة باعتبارها فردية ولسيت جماعية^(٧٩).

وقد اعتمدت المحكمة الدستورية العليا في ظل قانون التأهيل للمعاقين على النموذج الطبي فذهبت المحكمة إلى "أن نواحي القصور التي تعرض (لذوي الإعاقة) مردها إلى عاهاتهم ومن شأنها أن تقيد من حركتهم، وأن تنال بقدر أو

انفصال المشيمة، طول عملية الولادة، و على السرعات الجسمية حال الولادة، الولادة قبل الأوان، نقص الوزن عند الولادة)؛ أسباب بعد الولادة (التهابات الدماغ، الحصبة والحمى الشوكية والغدة النكفية والسعال الديكي والدفتيريا، سوء التغذية، نقص نشاط الغدة الدرقية)، على إصابة بسبب التعرض للحوادث، الإساءة بسبب ما ينتج عن الأمراض العضوية أو النفسية).

^(٧٨) المادة (٢) من قانون التأهيل للمعاقين رقم ٣٩ لسنة ١٩٧٥م، المنشور بتاريخ ٣ يوليو ١٩٧٥م.

^(٧٩) د. إسلام إبراهيم شيجا: حق ذوي الإعاقة في تولي الوظائف العامة بين المساواة والتمييز الموضوعي، مرجع سابق، ص ١٢١٩.

تأخير من ملكاتهم، فلا يكونون واقعياً متكافئين مع الأسوياء حتى بعد تأهيلهم مهنيًا، لتبدوا مشكلاتهم غائرة الأبعاد، لا تلائمها الحلول المبتسرة، بل تكون مجابهتها نفاذًا إلى أعماقها، حق المعوقين حتى يكونوا أكثر فائدة، وأصلب عودًا، وأوثق اتصالاً بأمتهم^(٨٠).

وعرف قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ٤١٠ لسنة ٢٠١٢م، ذوي الإعاقة بأنهم "يقصد بذوي الإعاقة في تطبيق أحكام هذا القرار كل من يعاني من إعاقة فكرية أو حركية أو سمعية أو بصرية أو أية إعاقة منصوص عليها في الاتفاقيات الدولية المنضمة لها جمهورية مصر العربية"^(٨١).

وكذلك تصدى القانون رقم ٤٦ سنة ٢٠١٤م، بشأن إصدار قانون مجلس النواب لتعريف ذوي الإعاقة، حيث نصت المادة الثانية منه على أن المقصود بذوي الإعاقة في تطبيق أحكام ذلك القانون كل من يعاني من إعاقة لا تمنعه من القيام بمباشرة حقوقه المدنية والسياسية على نحو ما يحدده تقرير طبي يصدر وفقًا للشروط والضوابط التي تضعها اللجنة العليا للانتخابات، بعد أخذ رأي المجلس القومي للأشخاص ذوي الإعاقة"^(٨٢).

وعرفه قانون ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، بأنه "يقصد بالشخص ذي الإعاقة: كل شخص لديه قصور أو خلل كلي أو جزئي، سواء كان بدنيًا أو ذهنيًا أو عقليًا أو حسيًا، إذا كان هذا الخلل أو القصور مستقرًا، مما يمنعه لدى التعامل مع مختلف العوائق من المشاركة بصورة كاملة وفعالة في المجتمع وعلى قدم

(٨٠) حكم المحكمة الدستورية العليا في الطعن رقم ٨ لسنة ١٦، بجلسة ٥ أغسطس ١٩٩٥م.

(٨١) قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ٤١٠ لسنة ٢٠١٢م.

(٨٢) المادة (٣) من قانون مجلس النواب رقم ٤٦ لسنة ٢٠١٤م، الجريدة الرسمية العدد ٢٣،

بتاريخ ٥ يونيو ٢٠١٤م.

المساواة مع الآخرين"^(٨٣)، ويكاد يتطابق التعريف الوارد في القانون رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨ بالتعريف الوارد بالاتفاقية الدولية لحقوق الأشخاص ذوي الإعاقة، حيث عدل المشرع عن المفهوم الطبي لذوي الإعاقة إلى المفهوم الاجتماعي، وكان هدف التعريف تكريس حقوق ذوي الإعاقة والمساواة بينهم وبين باقي أفراد المجتمع.

ونجد أن المشرع راعى في قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م حالات (الخلل، القزامة)^(٨٤)، ونص على أن تلتزم الدولة بحماية حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة المنصوص عليها في هذا القانون أو في أي قانون آخر، وعلى وجه الخصوص الحقوق الآتية:- (١-...إزالة جميع العقبات والمعوقات التي تحول دون تمتعهم به الحقوق، ٢- تهيئة الظروف المناسبة لهم للمعيشة الكريمة من جميع المناخ في إطار من احترام الكرامة الإنسانية،... ١٢- اتخاذ التدابير اللازمة التي تكفل إمكانية الوصول واستخدام الأشخاص ذوي الإعاقة للبيئة المادية المحيطة، و لوسائل النقل والمعلومات والاتصالات والتكنولوجيا)^(٨٥)، ويهدف المشرع من تلك الحماية حفظ الكرامة الإنسانية وتحقيق التمكين الاقتصادي لذوي الإعاقة.

ولقد أخذ المشرع الفرنسي في القانون رقم ١٠٢ لسنة ٢٠٠٥م، بمفهوم الإعاقة الاجتماعي^(٨٦)، وعرف الإعاقة بأنها " كل تقييد للنشاط، أو تقييد للمشاركة في

^(٨٣) ثم تكمل المادة الثانية "وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون الإجراءات والحالات ودرجة الإعاقة التي يعد الشخص فيها ذا إعاقة في تطبيق أحكام الفقرة الأولى من هذه المادة" المادة (٢) من قانون ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

^(٨٤) المادة (٣) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

^(٨٥) المادة (٤) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

^(٨٦) انتقل المشرع الفرنسي في تعريف الإعاقة بين المفهوم الطبي في ظل القانون ٢٣ نوفمبر

المجتمع، يعاني منه الفرد في بيئته التي يعيش فيها بسبب تغير جوهري دائم أو نهائي في واحدة أو أكثر من الوظائف بدنية أو حسية أو عقلية أو معرفية أو نفسية أو بسبب إعاقات متعددة اضطراب شديد في الحالة الصحية^(٨٧).

٢- التعريفات الفقهية لذوي الإعاقة:

تختلف التعريفات الفقهية لذوي الإعاقة فيذهب أحدهم إلى أن المعاق هو الشخص الذي ليست لديهم قدرة كاملة على ممارسة نشاط أو عدة أنشطة أساسية للحياة العادية، نتيجة إصابة وظائفه الحسية أو العقلية أو الحركية، إصابة ولد بها أو لحقت به بعد الولادة^(٨٨)، وعرف آخر المعاق بأنه "كل شخص لديه عجز أو نقص في إحدى الوظائف الجسدية أو العقلية أو الحسية كانت سبب في عدم

La Loi n. 57-1223 du 23 Novembre 1957 relative au reclassement professionnel des travailleurs handicapés, JORF du 24 Nov. 1957, p.10858.

والمفهوم الاجتماعي في القانون رقم ١٠٢ لسنة ٢٠٠٥م، الخاص بالمساواة في الحقوق والفرص والمشاركة والمواطنة للأشخاص ذوي الإعاقة.

La Loi n. 2005-102 du 11 Février 2005 pour L'Egalite des droits et des chances, la participation et la citoyenneté des personnes handicapées, JORF du 12 Févr. 2005, p.2353; Didier-Courbin et Gilbert, Op. Cit., p. 217.

⁸⁷⁾ Code de l'action sociale et des familles, Article L.114, Créé par la loi n°2005-102 du 11 février 2005- art. 2 (M) JORF 12 février 2005 Modifié par Loi n°2005-102 du 11 février 2005- art. 2(V) "Constitue un handicap, au sens de la présente loi, toute limitation d'activité ou restriction de participation à la vie en société subie dans son environnement par une personne en raison d'une altération substantielle, durable ou définitive d'une ou, plusieurs fonctions physiques, sensorielles, mentales, cognitives ou psychiques, d'un polyhandicap ou d'un trouble de santé invalidant."

^(٨٨) د. أحمد خطابي: الواقع الاجتماعي وحقوق ذوي الاحتياجات الخاصة في المجتمع العربي، مجلة جامعة الشارقة للعلوم الشرعية والإنسانية، المجلد الثالث، العدد الثالث، أكتوبر

٢٠٠٦، ص ١٢٤.

مشاركته بشكل فعال في مباشرة أعمال حياته اليومية بشكل طبيعي على قدم المساواة مع أفراد المجتمع^(٨٩).

بينما يرى البعض الآخر أن الإعاقة هي "مجل أشكال الحرمان الدائمة والتي تنتج للشخص إما عن عجز أو عدم أهلية، والذي يؤدي إلى عدم الإمكانية الجزئية أو الكلية للقيام بالدور الذي كان يتعين عليه بطبيعة الحال القيام به"^(٩٠). يُعرف ذوي الإعاقة من المنظور الاجتماعي بأنه هو ذلك الشخص الذي يعاني من قصور فيسيولوجي، سواء كان وراثيا أو مكتسبا، يحول دون قيامه بالعمل، أو أن يتولى أموره بنفسه أو يحول دون إشباع حاجاته الأساسية، بما يتناسب والمرحلة العمرية التي يمر بها^(٩١).

وتعرف الإعاقة بأنها ذلك النقص أو القصور المزمن الذي يؤثر على قدرات الشخص فيصبح معاقا، سواء كانت الإعاقة جسمية أو حسية أو عقلية، الأمر الذي يحول بينه وبين الاستفادة الكاملة من القدرات والخبرات المختلفة، وبذلك فإنه بأمس الحاجة إلى نوع خاص من البرامج التربوية والتأهيل وإعادة التدريب وتنمية قدراته حتى تتمكن من التكيف مع المجتمع^(٩٢).

وحدد أحد رواد السياسي الاجتماعي خمس مجالات توضح مفهوم الإعاقة المتمثلة منها؛ نوع من الخلل البدني والفيسيولوجي والسيكولوجي في جسم الإنسان، حالة إكلينيكية متزامنة تؤثر على العمليات الفسيولوجية والسيكولوجية، حالة

(٨٩) د. عبد العزيز سعد ربيع: التمييز الإيجابي لذوي الهمم العالية، مرجع سابق، ص ٩٧١.

(٩٠) د. زكي حسين زيدان: الحماية الشرعية والقانونية لذوي الاحتياجات الخاصة، دراسة مقارنة بين الفقه الإسلامي والقانون الوضعي دار الكاب القانونية ٢٠٠٩، ص ١٦.

(٩١) د. أمجد مصطفى خاطر: الخدمة الاجتماعية "نظرية تاريخية- منهج الممارسة- المجالات"، المكتب الجامعي الحديث، الطبعة الثانية ١٩٩٥م، ص ٣٩٦.

(٩٢) د. عبد الرحمن سيد سليمان: سيكولوجية ذوي الاحتياجات الخاصة "المفهوم والفئات" الجزء الأول، مكتبة زهراء الشرق القاهرة، ٢٠٠١م، ص ١٩.

سلوكية مميزة لها مظهر غير طبيعي اجتماعي، نوع من القصور الوظيفي في الأنشطة العادية سواء كانت تلك الأنشطة تجري بصورة فردية أو جماعية، تحدد الإعاقة اجتماعيًا حسب الفئة والمكانة التي يشغلها المعاق في المجتمع^(٩٣).

ويمكننا تعريف المعاق بأنه "هو الشخص الذي ليست لديهم قدرة كاملة على ممارسة نشاط أو عدة أنشطة أساسية كالشخص المعتاد، نتيجة إصابة وظائفه الحسية أو العقلية أو الحركية، إصابة ولد بها أو لحقت به بعد الولادة".

وأمام هذا الاختلاف الفقهي والتشريع والتطور من الأخذ بالمفهوم الصحي إلى المفهوم الاجتماعي، إلا أنه في نطاق قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، نجد أن المشرع المصري في مجال الإعفاءات وضع نصب عينيه المفهوم الصحي وهو ضرورة الحصول على تقرير طبي يثبت وجود الإعاقة، وفي سبيل ذلك ضرورة الحصول على بطاقة إثبات الإعاقة والخدمات المتكاملة للأشخاص ذوي الإعاقة^(٩٤)، وجاءت اللائحة التنفيذية للقانون تشترط ليستحق الشخص ذو الإعاقة لأي من الخدمات المقررة بموجب القانون ضرورة توافر الشروط العامة ومنها الآتية: ١- أن يكون لديه بطاقة إثبات الإعاقة والخدمات المتكاملة صادرة من وزارة التضامن الاجتماعي تحدد نوع ودرجة الإعاقة؛ ٢- أن يكون الشخص ذو الإعاقة يحمل الجنسية أو أجنبي مقيم بشرط

^(٩٣) وقد حدد الرائد السياسي الاجتماعي "بيتر توت ستند" حدد خمس مجالات توضح مفهوم الإعاقة؛ د. عبد المنصف حسن علي رشوان: ممارسة الخدمة الاجتماعية مع الفئات الخاصة ذوي الاحتياجات الخاصة والموهوبين، المكتب الجامعي الحديث، القاهرة ٢٠٠٦م، ص ٣٠.

^(٩٤) "تصدر الوزارة المختصة بالتضامن الاجتماعي بالتنسيق مع الوزارة المختصة بالصحة لكل شخص ذو إعاقة بطاقة إثبات الإعاقة والخدمات المتكاملة، وتعد له ملفا صحيا بناء على تشخيص طبي معتمد... وتجدد تلك البطاقة كل سبع سنوات، إلا إذا حدث تغيير في حالة إعاقته يقتضي إدراجه" المادة (٥) من قانون ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

المعاملة بالمثل^(٩٥)، ثم صدر قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ١٩١ لسنة ٢٠٢٠م، بإصدار النماذج اللازمة الاستحقاق الخدمات المنصوص عليها في القانون واللائحة التنفيذية لذوي الإعاقة^(٩٦).

ومتى حصل الشخص المُعاق على بطاقة إثبات الإعاقة والخدمات المتكاملة للأشخاص ذوي الإعاقة، يحق له في تلك الحالة الحصول على الإعفاءات الضريبية التي نص عليها المشرع، ولعل أهمها هي الإعفاءات التي نصت عليها المادة (٣١) من القانون رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، والتي حُدِدت في خمس فقرات حالات الإعفاءات المتعددة^(٩٧)، وبالأخص الإعفاء من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة لسيارات ذوي الإعاقة المنصوص عليها في البند الخامس من المادة (٣١) من قانون ذوي الإعاقة، وهو ما أتى عليه قانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م، في أكثر من مادة بالنص الصريح على الإعفاءات الجمركية لذوي الإعاقة^(٩٨).

وقبل الشروع في الحديث عن شروط استحقاق تلك الإعفاءات نبين الأساس القانوني لها، من خلال توضيح الحماية القانونية والقضائية التي أحاط المشرع بها، نبين أغراض الإعفاءات الضريبية والجمركية، وناقش مدى مشروعية التمييز الإيجابي لذوي الإعاقة في مجال الإعفاء الضريبي، ومدى مخالفة ذلك المبدأ للدستور الذي أتى بفكرة المساواة بين المواطنين أمام النصوص القانونية، ومن

^(٩٥) المادة (١٠) من اللائحة التنفيذية لقانون ذوي الإعاقة رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م.

^(٩٦) النموذج رقم (١) استمارة التشخيص الطبي لإثبات الإعاقة، الصادرة بقرار رئيس مجلس الوزراء رقم ١٩١ لسنة ٢٠٢٠م، بإصدار النماذج المرافقة لللائحة التنفيذية لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة الصادرة بقرار رئيس مجلس الوزراء رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م؛ الجريدة الرسمية العدد (٣) مكرر (و) بتاريخ ٢٢ يناير ٢٠٢٠م.

^(٩٧) المادة (٣١) من القانون رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

^(٩٨) والمواد أرقام (١٩، ٢٠، ٢١، ٢٢، ٢٣، ٢٤) من قانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م.

خلال هذا الفهم القانوني نبين مبررات المشرع لإقرار الإعفاءات لذوي الإعاقة كتعويض عن الميلاد معاقاً أو عن الإعاقة المكتسبة وطرحه كمساعدة اجتماعية لحفظ الكرامة الانسانية.

المطلب الثاني

الأساس القانوني للإعفاءات الضريبية لذوي الإعاقة

لما كان فرض الضريبة لا يكون إلا بقانون ووفقاً للنص الدستوري، كذلك الإعفاء منها لا يكون إلا بقانون أو في حدود القانون، وهذا ما أكد عليه المشرع سواءً كانت تلك الإعفاءات الواردة في قانون الضريبة العامة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥م، وفي قوانين متفرقة كقانون ضريبة القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦م، وقانون حقوق ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، وقانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م، وغيرها من النصوص القانونية الصادرة في هذا الصدد، وهو ما أتت عليه اللوائح التنفيذية لتلك القوانين بشيء من التفصيل، ولا شك أن الحق في تلك الإعفاءات الضريبية يتفرع عن الحماية الدستورية التي أولها المشرع لذوي الإعاقة في النصوص الدستورية والقانونية، فقد استقر قضاء المحكمة الدستورية العليا على أن قيام المجتمع على أساس من التضامن الاجتماعي، يعني وحدة الجماعة في بنائها، وتداخل مصالحها لا تصادمها، وإمكان التوافق بينها ومزاوجتها ببعض عند تزامنها، وترابط أفرادها فيما بينهم، فلا يكون بعضهم لبعض إلا ظهيراً، ولا يتناحرون طمعاً، وهم بذلك شركاء في مسؤوليتهم عن حماية تلك المصالح، لا يملكون التنصل منها أو التخلي عنها، وليس لفريق منهم أن يتقدم على غيره انتهازاً، ولا أن ينال قدرًا من الحقوق يكون بها عدوانًا أكثر علواً، وإنما تتضافر جهودهم وتتوافق توجهاتهم ولتكون لهما الفرص ذاتها، التي تقيم لمجتمعاتهم بنيانها الحق، وتتهياً معها تلك الحماية التي ينبغي أن يلوذ بها

ضعفيهم ليجدوا في كنفها الأمن والاستقرار^(٩٩)، وهذا ما نجد في تبيينه من خلال التقسيم التالي:-

الفرع الأول:- الحماية القانونية للإعفاءات الضريبية لذوي الإعاقة والغرض منها.

الفرع الثاني:- دستورية التمييز الإيجابي لذوي الإعاقة.

الفرع الأول

الحماية القانونية للإعفاءات الضريبية لذوي الإعاقة والغرض منها

كما سبق وأن بينا أنه من المقرر دستورياً أن المشرع يستقل بتحديد شروط الاستفادة من المزايا الضريبية وخص منها الإعفاءات، وفقاً لمعايير موضوعية غير قابلة للتأويل، وهذه القاعدة القانونية نصت عليها المادة (٣٨) من دستور ٢٠١٤م، على "أن الإعفاءات الضريبية لا تكون إلا في الأحوال المبينة في القانون"^(١٠٠).

فالإعفاء الضريبي هو تنازل الدولة عن حقها في فرض وتحصيل الضريبة على إيرادات خاضعة أصلاً لها بناء على القوانين الضريبية^(١٠١)، وتعد الإعفاءات ميزة قانونية تقررها التشريعات بنص عام أو خاص، والمشرع الضريبي قد يعتمد الى الخروج عن هذا الأصل، ويستثني بعض الأشخاص من الخضوع للضريبة، من خلال النصوص القانونية، التي تتضمن الإعفاء منها، والتي يهدف المشرع من خلالها الى تحقيق غايات ومقاصد مختلفة يبتغيها المشرع^(١٠٢).

^(٩٩) حكم المحكمة الدستورية العليا في القضية رقم ٤ لسنة ١٥ ق. د، بجلسة ٦ يوليو ١٩٩٦، وأكدت على ذات المبدأ في حكمها في القضية رقم ١٤ لسنة ٢٣ ق. د، بجلسة ٤ أبريل ٢٠٠٤م.

^(١٠٠) د. محمد السيد خلف إبراهيم: دور مجلس الدولة في ارساء المبادئ الضريبية، مرجع سابق، ص ١٩١.

^(١٠١) د. ياسر السلامية: المحاسبة الضريبية وتطبيقاتها في فلسطين، مرجع سابق، ص ١٥.

^(١٠٢) أ. ايغان عزيز عليوي: الضرائب ذات القالب الحر، مرجع سابق، ص ١٤.

وفي ذات الصدد صدر عن المشرع العديد من الإعفاءات القانونية لذوي الإعاقة في ظل قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م^(١٠٣)، وقانون الإعفاءات الجمركية^(١٠٤)، حيث نص القانونين على العديد من الإعفاءات الضريبية والجمركية^(١٠٥)، وكانت هذه الإعفاءات نتاجاً لتطورات قانونية متعاقبة، كما أن السلطة التنفيذية أصدرت العديد من اللوائح لتبيين كيفية استفادة ذوي الإعاقة منها^(١٠٦)، وحددت القوانين واللوائح العقوبات التي تُفرض حال استغلال تلك المزايا القانونية المقررة لذوي الإعاقة، ونبين ذلك من خلال التالي:-

الفصل الأول:- تطور النصوص القانونية للإعفاء من الضريبة لذوي الإعاقة.

الفصل الثاني:- مبررات الإعفاءات الضريبية لذوي الإعاقة.

الفصل الأول

تطور النصوص القانونية للإعفاء من الضريبة لذوي الإعاقة

لا شك أن الحصول على الإعفاءات من الضريبة والجمركية وضريبة القيمة المضافة لسيارات ذوي الإعاقة مباح قانوناً، واستخدام تلك الرخصة يعد من حالات التجنب الضريبي المشروع؛ ولكن تلك الرخصة لا تستعمل دائماً في

^(١٠٣) قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

^(١٠٤) قانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م.

^(١٠٥) في المواد أرقام (٢٦، ٢٨، ٢٩، ٣٠، ٣١) من قانون ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة

٢٠١٨م، والمواد أرقام (١٩، ٢٠، ٢١، ٢٢، ٢٤، ٢٣) من قانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة

٢٠٢٠م، والمادة (٢٤) من قانون ضريبة القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦م.

^(١٠٦) اللائحة التنفيذية لقانون ذوي الإعاقة رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م، واللائحة التنفيذية لقانون

الجمارك رقم ٤٣٠ لسنة ٢٠٢١م، واللائحة التنفيذية لقانون ضريبة القيمة المضافة رقم ٦٦

لسنة ٢٠١٧م.

الإطار القانوني السليم، وربما تنقلب في بعض الحالات إلى التهرب الضريبي^(١٠٧).

ولكي نصل للحد الفاصل بين التجنب المباح للضريبة والتهرب المجرم لابد من استعراض التطور القانوني للحق، ولقد مرّ الإعفاء من الضريبة لذوي الإعاقة بالعديد من التطورات القانونية، وكانت النقطة الفاصلة هو صدور قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، حيث أخذ المشرع بمبدأ توسيع الإعفاءات الضريبية بشكل عام والإعفاء من الضريبة والجمركية وضريبة القيمة المضافة بشكل خاص لذوي الإعاقة، وترك السلطة اللائحة اختصاص وضع ضوابط الاستفادة من تلك الإعفاءات، من خلال اللائحة التنفيذية والقرارات الوزارية المتعاقبة الصادرة في هذا المضمار.

أولاً: - الحماية القانونية للإعفاء من الضريبة لذوي الإعاقة قبل القانون ١٠ لسنة ٢٠١٨م: بفحص النصوص القانونية المتعاقبة قبل إصدار المشرع قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، تبين لنا أن النص على الإعفاء من الضريبة والجمركية وضريبة القيمة المضافة خلى منه قانون تأهيل ذوي الإعاقة رقم ٣٩ سنة ١٩٧٩م^(١٠٨)، وأول نص وقع تحت أيدينا أثناء البحث هو نص المادة الثانية من قانون تنظيم الإعفاءات الجمركية رقم ١٨٦

^(١٠٧) د. رمضان صديق: التجنب الضريبي "بين الإباحة والحظر في التشريع المقارن والمصري" دراسة تحليلية مقارنة لظاهرة التجنب الضريبي وكيف تعاملت معها التشريعات الضريبية الأجنبية والعربية مع إشارة على التشريع المصري، دار النهضة العربية ٢٠١١م، ص ١٦.

^(١٠٨) القانون رقم ٣٩ لسنة ١٩٧٥ بشأن تأهيل المعاقين، يذكر أن هذا القانون جاء جامعاً للشئات مجموعة من النصوص المتفرقة المنظمة لشؤون ذوي الإعاقة منها القانون رقم ٩١ لسنة ١٩٥٩م، والقانون رقم ٦٣ لسنة ١٩٦٤م، والقانون رقم ١٣٣ لسنة ١٩٦٤م، والقانون رقم ٥٨ لسنة ١٩٧١م، والقانون رقم ٦١ لسنة ١٩٧١م.

لسنة ١٩٨٦م، بنصها على: تعفى من الضرائب الجمركية وبشرط المعاينة الأشياء التالية وفقاً لما يصدر بتحديدته قرار من وزير المالية (١-...٩ - الأشياء وسيارات الركوب الصغيرة المجهزة تجهيزاً طبياً خاصاً الواردة برسم المرضى والمعوقين)^(١٠٩).

واشتمل الإعفاء وفقاً لنص المادة (٣) والتي جاء فيه تعفى من الضرائب الجمركية وبشرط المعاينة ٢- سيارة ركوب صغيرة ذات أربعة سلندرات فأقل أو درجة عالية واحدة بشرط أن تكون مجهزة تجهيزاً طبياً خاصاً تخصص للاستخدام الشخصي لمن يصاب من أفراد القوات المسلحة والعاملين المدنيين بها الذين أصيبوا أو يصابون في العمليات الحربية أو في إحدى الحالات المشار إليها في المادة (٣١) من قانون التقاعد والتأمين والمعاشات للقوات المسلحة الصادر بالقانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٧٥م، والذين حدثت لهم إصابة نتج عنها إصابتهم بشلل أو فقد أحد الأطراف والذين تستدعي حالاتهم بناءً على قرار المجلس الطبي العسكري المركزي تزويدهم بعربة ركوب أو دراجة آلية مجهزة تجهيزاً طبياً خاصاً وذلك وفقاً للشروط الآتية: "أ- أن تكون العربة أو الدراجة الآلية مجهزة تجهيزاً طبياً خاصاً يتناسب وحالة المصاب الصحية حسب ما يقرره المجلس الطبي العسكري، ب- ألا يزيد عدد سلندرات السيارة على أربعة ولا تجاوز سعة محرك السيارة ١٨٠٠ سي سي، ج- ألا تجاوز قيمة السيارة ما يحدده مجلس الوزراء، وفي حالة تجاوز السيارة هذه القيمة مع استيفائها لكافة الاشتراطات الأخرى فيقتصر الإعفاء على ما يساوي القيمة المذكورة... د- يحظر التصرف في السيارة

^(١٠٩) المادة (٢) من قانون تنظيم الإعفاءات الجمارك رقم ١٨٦ لسنة ١٩٨٦م، منشور بالجريدة الرسمية العدد رقم ٣٤ تابع بتاريخ ٢١ أغسطس ١٩٨٦م، وهذا القانون جاء على أثر القانون رقم ٦٦ لسنة ١٩٦٣م، بإصدار قانون الجمارك، والقانون رقم ٩١ لسنة ١٩٨٣م بتنظيم الإعفاءات الجمركية.

أو الدراجة المعفاة بأي نوع من أنواع التصرفات القانونية لمدة سبع سنوات من تاريخ الإفراج عنها جمركيًا ما لم تسدد الضرائب الجمركية وغيرها من الضرائب والرسوم التي تم الإعفاء منها^(١١٠).

وفي حالة التصرف في السيارة أو الدراجة بعد مضي سبع سنوات تستحق الضرائب الجمركية وغيرها من الضرائب والرسوم وفقًا لحالتها وقيمتها وفئة التعريفية الجمركية السارية في تاريخ السداد، ويكون المعاق في هذه الحالة يتمتع بإعفاء سيارة أو دراجة آلية أخرى مجهزة تجهيزًا طبيًا خاصًا بدلًا من السيارة أو الدراجة التي تم التصرف فيها طبقًا لهذا القانون بعد مضي المدة المحددة وسداد الضرائب الجمركية وغيرها من الضرائب والرسوم المستحقة على السيارة أو الدراجة المشار إليه، ويسري على هذا الإعفاء القواعد والشروط المحددة بهذا البند والبنود السابقة، وفي جميع الأحوال لا تستحق الضرائب الجمركية وغيرها من الضرائب والرسوم الملحقة بها إذا تم التصرف بعد وفاة المعاق مالك السيارة أو الدراجة^(١١١). ويجوز للمصابين في العمليات الحربية الذين سبق لهم استيراد سيارات ركوب أو دراجات آلية مجهزة تجهيزًا طبيًا خاصًا أعفيت من الضرائب والرسوم الجمركية بمقتضى قوانين سابقة على هذا القانون أن يطلبوا تطبيق هذا البند عليهم بشرط توافر القواعد والشروط الواردة فيه^(١١٢).

ونجد أن المشرع في ظل قانون الإعفاء الجمركي رقم ٨٦ لسنة ١٩٨٦م، قد سمح للمعاق من القوات المسلحة استيراد سيارة من الخارج بمواصفات محددة معفية من الضريبة الجمركية، وقيد تلك السيارة بعدم جواز التصرف فيها خلال مدة سبع سنوات، وإن كان بعد ذلك تخفف من هذا الشرط ونصت على إن مدة

^(١١٠) المادة (٣) من قانون تنظيم الإعفاءات الجمركية رقم ١٨٦ لسنة ١٩٨٦م.

^(١١١) المادة (٣) من قانون تنظيم الإعفاءات الجمركية رقم ١٨٦ لسنة ١٩٨٦م.

^(١١٢) المادة (٣) من قانون تنظيم الإعفاءات الجمركية رقم ١٨٦ لسنة ١٩٨٦م.

عدم التصرف خمس سنوات في قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، وفي حالة تصرف يتم دفع قيمة الضريبة الجمركية محل الإعفاء، وسمح لهم في هذا النص سالف الذكر استيراد سيارة تفوق المواصفات المحددة في المادة الثالثة من القانون بشرط سداد فرق الضريبة الجمركية المحددة.

وهو ذات ما أتت به الاتفاقية الدولية لحماية حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة، التي انضمت لها مصر عام ٢٠٠٧م، والتي نصت عليها المادة (٤) على ضرورة توفير معلومات سهلة المنال للأشخاص ذوي الإعاقة بشأن الوسائل والأجهزة المساعدة على التنقل، والتكنولوجيات المُعِينة، بما في ذلك التكنولوجيات الجديدة، فضلاً عن أشكال المساعدة الأخرى، وخدمات ومرافق الدعم^(١١٣).

كما نصت الاتفاقية الدولية لحماية حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة على ضرورة تمكينهم من العيش في استقلالية والمشاركة بشكل كامل في جميع جوانب الحياة، ومن أجل ذلك تتخذ الدول الأطراف التدابير المناسبة التي تكفل إمكانية وصول الأشخاص ذوي الإعاقة، على قدم المساواة مع غيرهم، إلى البيئة المادية المحيطة ووسائل النقل والمعلومات والاتصالات، بما في ذلك تكنولوجيات ونظم المعلومات والاتصال، والمرافق والخدمات الأخرى المتاحة لعامة الجمهور أو المقدمة إليه، في المناطق الحضرية والريفية على السواء؛ وهذه التدابير التي يجب أن تشمل تذليل العقبات والمعوقات أمام إمكانية الوصول وإزالتها، تنطبق تلك الاشتراطات بوجه خاص على ما يلي: "أ- المباني والطرق ووسائل النقل والمرافق الأخرى داخل البيوت وخارجها، بما في ذلك المدارس والمسكن والمرافق الطبية وأماكن العمل"^(١١٤).

^(١١٣) المادة (٤) من الاتفاقية الدولية لحماية حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة، قرار رئيس الجمهورية رقم ٤٠٠ لسنة ٢٠٠٧ بالتصديق عليها، الموقعة في نيويورك بتاريخ ٣٠ مارس ٢٠٠٧م، الجريدة الرسمية العدد ٢٧ بتاريخ ٣ يوليو ٢٠٠٨م.

^(١١٤) المادة (٩) من الاتفاقية الدولية لحماية حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة.

وجاء النص على الإعفاء من الضريبة الجمركية في اللائحة التنفيذية الصادرة من وزير المالية لتنفيذ قانون الجمارك رقم ٨٦ لسنة ١٩٨٦م، حيث ورد فيها إعفاء كراسي وأجهزة المعوقين وقطع غيارها؛ ويقتصر الإعفاء المنصوص عليه في هذه المادة على ما يستخدم منها في الرحلات الخارجية للسفن والطائرات^(١١٥). وتنقسم الإعفاءات الطبية بين إعفاءات متعلقة بالأجهزة الطبية لذوي الإعاقة، وإعفاءات متعلقة بالضريبة الجمركية بسيارات المعوقين من العسكريين، حيث وضع المشرع شروطاً لتطبيق الإعفاءات الضريبية والجمركية على الأجهزة الطبية لذوي الإعاقة بالنص على أنه "يشترط في تطبيق الإعفاء المقرر للأشياء وسيارات الركوب الصغيرة المجهزة تجهيزاً طبياً خاصاً منصوص عليه في البند (٩) من المادة (٢) من قانون تنظيم الإعفاءات الجمركية ومن هذه الشروط:-

- ١- ورود تقرير من المجلس الطبي العام يتضمن البيانات الخاصة بالمريض أو المعوق، وتحديد حالته المرضية والأشياء المجهزة تجهيزاً طبياً خاصاً يتناسب مع هذه الحالة.
- ٢- أن ترد الأشياء المطلوبة فيها من الخارج مباشرة برسم المريض أو المعوق؛ ويشترط بالإضافة إلى ما تقدم بالنسبة لسيارات الركوب والدراجات الآلية المجهزة تجهيزاً طبياً ما يأتي:-
 - أ- أن تكون السيارة أو الدراجة الآلية مجهزة بالتجهيزات الطبية المبينة بتقرير المجلس الطبي العام الصادر لصاحب الشأن.

^(١١٥) المادة (١٢) بند (٥) رقم د؛ من قرار وزير المالية رقم ٨٦١ لسنة ٢٠٠٥ بإصدار اللائحة التنفيذية لقانون تنظيم الإعفاءات الجمركية رقم ١٨٦ لسنة ١٩٨٦م، الوقائع المصرية العدد ٢٤٩ تابع بتاريخ ٣١ أكتوبر ٢٠٠٥م.

ب- ألا تتجاوز قوة محركها أربعة سلندرات أو لا تزيد سعته على ١٦٠٠ سي سي.

ت- ألا تتجاوز قيمة السيارة أو الدراجة الآلية عشرون ألف جنيه للمعوق العادي وخمسة وعشرون ألف جنيه للمعوق المصاب أثناء العمل وبسببه، بشرط أن لا تقل نسبة الإصابة عن ٣٥% ويثبت ذلك بتقرير اللجنة الطبية المختصة بالهيئة العامة للتأمين الصحي وفي حالة تجاوزت السيارة أو الدراجة الآلية لهذه القيمة مع استيفائها جميع الاشتراطات الأخرى يقتصر الإعفاء على ما يقابل تلك القيمة.

ح- كان يسمح القانون رقم ٨٦ لسنة ١٩٨٦م، بدفع الفرق في قيمة الضريبة في حالة استيراد سيارة تفوق الساعة اللترية لها ١٦٠٠ سي سي، وهو ما كان موضع نقاش في ظل القانون القديم وما سوف نتعرض له بالتفصيل في ثنايا هذا البحث.

ث- تقديم إقرار من طالب الإعفاء يفيد عدم سابقة تمتعه بإعفاء جمركي عن سيارة أو دراجة آلية مجهزة تجهيزاً طبياً خلال السنوات الخمس السابقة على طلب الإعفاء، ويحظر التصرف بأي نوع من أنواع التصرفات في الأشياء وسيارات الركوب في غير الأغراض التي تقرر الإعفاء من أجلها أو استعمالها في غير تلك الأغراض، ما لم تسدد عنها الضرائب الجمركية التي تم الإعفاء منها ويسري هذا الحظر من تاريخ الإفراج ولمدة (أ- خمس سنوات للسيارات المجهزة؛ ب- سبع سنوات للأشياء الأخرى)، ويحق للمريض أو المعاق التمتع بإعفاء سيارة أخرى مجهزة تجهيزاً طبياً خاصاً وفقاً للقواعد المقررة بعد انقضاء فترة الحظر، وفي حالة وفاة المريض أو المعوق يجوز لورثته من الدرجة الأولى استعمال السيارة أو الدراجة المعفاة دون أداء الضرائب الجمركية على أن يسري عليها عند

التصرف فيها أحكام التصرف المقررة في هذه المادة خلال فترة الحظر^(١١٦).

وبخصوص إعفاء سيارة المعاقين من العسكريين من الضريبة الجمركية: فقد نصت المادة (١٧) على أن يكون تطبيق الإعفاء المقرر بالبند (٢) من المادة (٣) من قناة تنظيم الإعفاءات الجمركية لسيارات المعاقين من العسكريين وفقاً للشروط المنصوص عليها في هذا البند مع مراعاة البنود التالية:-

- ١- أن ترد سيارة الركوب أو الدراجة الآلية المجهزة طبيًا، حسب ما يقرره المجلس الطبي العسكري العام برسم المصاب أو المعاق.
 - ٢- أن يرد للجمارك خطاب معتمد من وزارة الدفاع مبيّنًا به الإصابات ونسبة العجز والتجهيزات الطبية التي تتناسب مع الحالة المعروضة.
- ويعامل أفراد الشرطة الذين يصابون أثناء وبسبب إحدى المهمات الأمنية المكلفين بها معاملة أفراد القوات المسلحة المشار إليها في البنود السابقة وبذات الشروط مع مراعاة الضوابط الآتية:-

- أ- أن ترد السيارة أو الدراجة المجهزة تجهيزًا طبيًا يتناسب والحالة، وحسب ما يقرره المجلس الطبي بوزارة الداخلية برسم المصاب أو المعاق.
- ب- أن تكون المهام المكلف بها المصاب ترتبط بأعمال التصدي للعنف.
- ت- أن يرد للجمارك خطاب معتمد من إدارة شؤون الضباط أو الأفراد بوزارة الداخلية، مبيّنًا به نوع الإصابة وسببها ونوع المهمة التي كان المصاب مكلفًا بها ونسبة العجز، ويحظر التصرف في السيارة أو الدراجة الآلية المعفاة بأي نوع من أنواع التصرف القانوني خلال مدة خمس سنوات من تاريخ الإفراج

^(١١٦) المادة (١٤) من قرار وزير المالية رقم ٨٦١ لسنة ٢٠٠٥م، بإصدار اللائحة التنفيذية لقانون تنظيم الإعفاءات الجمركية رقم ١٨٦ لسنة ١٩٨٦م.

عنها جمركياً، ما لم تسدد عنها الضرائب الجمركية وغيرها من الضرائب والرسوم التي تم الإعفاء منها^(١١٧).

يحظر التصرف في الأشياء المعفأة سواءً كان الإعفاء كاملاً أو جزئياً أو تخفيضات في التعريفات الجمركية أو كانت الأشياء خاضعة لحكم المادة (٤) من قانون تنظيم الإعفاءات الجمركية بأي نوع من أنواع التصرفات الناقلة للملكية خلال فترة الحظر المقررة إلا إذا كان التصرف إلى شخص أو جهة تتمتع بذات الإعفاء والتخفيضات أو تسري عليها المادة (٤) المشار إليه، كما يحظر استعمالها في غير الأغراض التي تقرر الإعفاء والتخفيضات أو تطبيق حكم المادة أربعة من أجلها إلا بعد إخطار مصلحة الجمارك والجهة الإدارية المشرفة على النشاط، ويقصد بالاستعمال في غير الغرض الذي تقرر الإعفاء أو التيسير من أجله في تطبيق أحكام هذه اللائحة استخدام الأشياء خلال فترة الحظر بواسطة نفس الشخص الذي تقرر الإعفاء أو التيسير، ولكن في غير الغرض المعفأة من أجلها أو بواسطة أشخاص أو جهات غير التي في قرار الإعفاء والتيسير يعتبر استخدام على ذلك الوجه مخالفة جمركية يطبق بشأنها حكم المادة (١١٨) من قانون الجمارك^(١١٨).

ثانياً: - الحماية القانونية للإعفاء من الضريبة لذوي الإعاقة في ظل القانون ١٠ لسنة ٢٠١٨م: وسيراً من المشرع على ذات النهج وتأكيداً لحق ذوي الإعاقة في الحصول على إعفاء من الضريبة، واستجابة منه للأحكام القضائية

^(١١٧) المادة (١٧) من قرار وزير المالية رقم ٨٦١ لسنة ٢٠٠٥م، بإصدار اللائحة التنفيذية لقانون تنظيم الإعفاءات الجمركية رقم ١٨٦ لسنة ١٩٨٦م.

^(١١٨) المادة (٢٧) من قرار وزير المالية رقم ٨٦١ لسنة ٢٠٠٥م، بإصدار اللائحة التنفيذية لقانون تنظيم الإعفاءات الجمركية رقم ١٨٦ لسنة ١٩٨٦م، الوقائع المصرية العدد ٢٤٩ تابع بتاريخ ٣١ أكتوبر ٢٠٠٥م.

المتعاقبة صدر القانون رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، ليؤطر الحماية القانونية لذوي الإعاقة وبخاصة في مجال الإعفاء من الضريبة الجمركية، ثم صدر قانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م ولائحتهما التنفيذية.

وترسخت تلك الحماية من خلال نصوص قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، ليبين تلك الحقوق في ثنايا القانون ويحدد الأشخاص ذوي الإعاقة في نص المادة الثانية منه^(١١٩)، وفي ذات السياق صدرت اللائحة التنفيذية للقانون رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م، بهدف حماية ذوي الإعاقة وتقديم الخدمات المنظمة والمتكاملة لهم في المجال الصحي والاجتماعي والاقتصادي^(١٢٠).

ولعل أهمها هو الإعفاء من الضريبة والجمركية وضريبة القيمة المضافة التي نص عليها المشرع في المادة (٣١) من القانون رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، والتي حددت في خمس فقرات حالات الإعفاءات المتعددة^(١٢١)، وجاء في البند الرابع: "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 سواءً كان قاصرًا أو بالغًا، وذلك عن سيارة أو وسيلة واحدة كل خمس سنوات.

ولا تجوز قيادة أو استعمال هذه السيارة إلا من الشخص ذي الإعاقة إن كانت حالته تسمح بذلك على النحو الذي تحدده الجهة المنوط بها إصدار رخصة القيادة

^(١١٩) المادة (٢) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

^(١٢٠) اللائحة التنفيذية لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م.

^(١٢١) المادة (٣١) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

أو من سائقه الشخصي المؤمن عليه أو من أحد أقاربه من الدرجة الأولى إذا كان قاصراً أو كانت حالته لا تسمح بقيادة السيارة بنفسه.

ولا يجوز التصرف في هذه السيارة أو الوسيلة خلال خمس سنوات من تاريخ الافراج الجمركي عنها بأي صورة من صور التصرف سواء تم بتوكيل، أو البيع الابتدائي أو النهائي أو غيره أو استعمالها في غير الغرض المخصصة له ما لم تدفع عنها الضرائب والرسوم المقررة مع ضرورة وضع الإشارات والعلامات الدالة على تمييز هذه السيارة (البندول)، وذلك بالتنسيق مع وزارة المالية^(١٢٢)، وهو ما أتى عليه قانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م، في أكثر من مادة بالنص الصريح على الإعفاءات الضريبية والجمركية لذوي الإعاقة^(١٢٣).

وجاءت اللائحة التنفيذية لقانون ذوي الإعاقة رقم ٣٣٧٢ لسنة ٢٠١٨م^(١٢٤)، تحدد سبل أعمال الإعفاءات الضريبية والجمركية لذوي الإعاقة لتبين بشكل مفصل تطبيق تلك الإعفاءات بما لا يتضمن تعديل أو تعطيل أو إلغاء للنصوص القانونية حيث احتوت نصوص اللائحة على المواد من (٧٣، ٧٤، ٧٥، ٧٦، ٧٧، ٧٨) لتحدد حالات الإعفاءات الضريبية والجمركية، وفي ذات السياق صدر قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ٣٥٠٠ لسنة ٢٠٢٤م^(١٢٥)، بتعديل لائحة قانون ذوي الإعاقة ووضع الضوابط لاستحقاق تلك الإعفاءات، وللتأكيد على الاعتبار الشخصي كان أهم تلك الضوابط التأكيد على ضرورة حصول الشخص المتقدم الاستفادة من الإعفاءات الضريبية والجمركية والقيمة المضافة على السيارات وفقاً

^(١٢٢) المادة (٣١) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

^(١٢٣) قانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م.

^(١٢٤) اللائحة التنفيذية لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م.

^(١٢٥) تعديل اللائحة التنفيذية لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م،

بالقرار رقم ٣٥٠٠ لسنة ٢٠٢٤م.

للبنء (٤) من المءءة (٣١) من القانون على بطاقة إثبات الإعاقة والخدماء المءءاملة، بعد اجءياز الأقرير الطبي من اللجان المءءءة، وأن يتم اسءيراد السيارء من الأءر مباشرة وليس من المناطق الأرة داخل الءولة، وعلى ألا ءءاوز السعة اللءرية للسيار ١٢٠٠ سي سي لسياراء محركاء البنزين والسولار، ولا ءءاوز القءرة بالنسبة لسياراء ذاء المحرك الكهربائي ٢٠٠ كيلو واء، عءم قبول أءرير ءوكيلاء لإءارة السيارء أو وسيلة النقل الفرءية المرءص باسم الشءص ذوي الإعاقة بالشهر العقاري^(١٢٦)، وهذا يقءضي بأء الشروط الموضوعية والإءرائية للءصول على الإعفاءاء المءقرة لمصلحة ذوي الإعاقة^(١٢٧).

وكذلك الإعفاء من الضريبة الجمركية الوارد النص عليها في قانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م^(١٢٨)، وكل ءلك الإعفاءاء الءي نص عليها المشرع هي إعفاءاء ضريبية قائمة على الاعءبار الشءصي لذوي الإعاقة وهو ذاء الحكم الوارد في قانون الجمارك بالنص على إعفاء سياراء ذوي الإعاقة^(١٢٩)، ونظم المشرع طرق ءءصيل الضرائب الجمركية ومنع الإعفاء منها إلا بموجب نص قانوني^(١٣٠).

^(١٢٦) المءءة (٧٥) المعدلة اللاءحة ءءفيذية لقانون ذوي الإعاقة والصادرة ءءر رقم ٣٥٠٠ لسنة ٢٠٢٤م.

^(١٢٧) مزيد من ءءاصيل في هذا الصءء في المبعء الءاني من ءلك الءراسة، ص ٦٣ وما بعءها.

^(١٢٨) يوجد العءيد من النصوص للإعفاء من الضريبة الجمركية وبءاصة في المواء أرقام (٢٦،

٢٨، ٢٩، ٣٠، ٣١) من قانون ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، والمواء أرقام (١٩،

٢٠، ٢١، ٢٢، ٢٤، ٢٣) من قانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م.

^(١٢٩) المءءة (٢٤) من قانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م.

^(١٣٠) المءءة (١٢) من قانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م.

ونصل إلى إنه لا يجوز تعديل أو تغيير الصفة الترخيصية للسيارات وسائل النقل لمدة خمس سنوات من تاريخ الإفراج، إلا بعد الرجوع للمصلحة وسداد ما قد يستحق عليها من ضريبة، وأحال إلى اللائحة التنفيذية للقانون لتبيين الإجراءات والضوابط الخاصة بتطبيق تلك الإعفاءات^(١٣١).

وأجاز المشرع للدائرة الجمركية تحديد رسوم مقابل الخدمات بخصوص الاستعلام المسبق وفئات الرسوم والمقابل المقرر من جميع الخدمات التي تقدمها المصلحة؛ ونص على أنه لا يدخل المقابل المشار إليه في نطاق الإعفاءات الجمركية أورد الضرائب أو الضمانات^(١٣٢).

وينص المشرع على جواز الإعفاء من الضريبة الإضافية للمواد الواردة باسمه ولحساب المشروعات القومية ومشروعات البنية الأساسية للدولة التي يصدر بتحديدتها قرار من رئيس مجلس الوزراء^(١٣٣)، وحدد المشرع الأحكام التي تخضع لها البضائع محل الإعفاء من الضريبة الجمركية بالنص على أنه:-

١- يحذر التصرف في البضائع المعفاة سواء كان الإعفاء كاملاً أو جزئياً، أو تخفيضات في التعريف الجمركية بأي نوع من أنواع التصرفات الناقلة للملكية، للأشخاص أو الجهات التي تتمتع بذات الإعفاء أو استعمالها في غير الأغراض التي قرر الإعفاء أو التخفيض من أجلها، إلا بعد موافقة المصلحة وسداد الضريبة الجمركية وجميع الضرائب والرسوم الأخرى حالة استحقاقها وفقاً للشروط التي تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون.

٢- يسري هذا الحظر لمدة خمس سنوات من تاريخ الإفراج، وتحصل جميع الضرائب والرسوم السابقة للإعفاء منها إذا لم تستعمل تلك البضائع الاستعمال المعتاد في الغرض المعفاة من أجله، إلا إذا حال مانع دون استعمال من الشخص المعفى فيما أعفيت من أجله بسبب قوة قاهرة أو حادث جبري أو

^(١٣١) المادة (١٤) من قانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م.

^(١٣٢) المادة (١٨) من قانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م.

^(١٣٣) المادة (١٥) من قانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م.

بسبب مبرر يقبله الوزير أو من يفوضه فتوقف مدة الحظر ليبدأ حسابها من تاريخ زوال هذا السبب^(١٣٤).

وهنا نجد أن المشرع حظر التصرف في البضائع المعفاة بأي نوع من أنواع التصرف، أو استعمالها في غير الغرض التي خصصت من أجله، واشترط لهذا التصرف ضرورة موافقة من المصلحة القائمة على الضريبة الجمركية، على أن يدفع المبلغ المحدد محل الإعفاء وإلا عد ذلك من حالات التهرب الضريبي، وقيد المشرع ذلك الحظر بخمس سنوات من تاريخ الإفراج الجمركي، وهو تقليل للحظر الزمني حيث كان النص في القانون رقم ٨٦ لسنة ١٩٨٦م، الخاص بالإعفاءات الجمركية نص على أن الحظر سبع سنوات من تاريخ الإفراج، وخفف المشرع في القانون رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، وجعل الحظر لمدة خمس سنوات، وفي حال التصرف خلال تلك المدة تحصل الرسوم محل الإعفاء، أو في حال استعمال الوسيلة محل الإعفاء في غير الغرض المخصصة له، ومع ذلك راعى المشرع أن ذوي الإعاقة ربما توجد لديه موانع من استعمال السيارة محل الإعفاء، بسبب قوة قاهرة أو حادث جبري أو بسبب مبرر يقبله الوزير، فتوقف مدة الحظر ويجوز للغير استعمال تلك الوسيلة بموجب تفويض قانوني، وبعد زوال هذا المانع يتم استكمال مدة الحظر المنصوص عليها قانوناً.

وفي حال استغلال الغير الإعفاء من الضريبة الجمركية المقررة لذوي الإعاقة، يمكن أن يصنف ذلك على أنه تهرب ضريبي، وعرف الفقه التهرب بأنه تخلص المكلف من دفع الضريبة الواجب عليه كلياً أو جزئياً، دون أن ينقل عبها إلى الغير، مما يؤثر في حصيلة الدولة من الضريبة ويضيع عليها حقها^(١٣٥).

^(١٣٤) المادة (٢٤) من قانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م.

^(١٣٥) د. حسن عورضة؛ د. عبد الرؤوف قطيش: المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٩١؛ د. عبد الحكيم مصطفى الشرقاوي: مبادئ علم المالية العامة والتشريع المالي في ضوء القانون البحريني، مرجع سابق، ص ٢٨٧.

وينقسم التهرب الضريبي إلى نوعين التهرب الضريبي المشروع (التجنب الضريبي)، التهرب الضريبي غير المشروع (الغش الضريبي)، ويعد التجنب الضريبي وسيلة شرعية يمكن للمكلف من خلال استغلال بعض الثغرات القانونية غير عدم تحقق الضريبة عليه بصورة صحيحة وعدم الالتزام بدفعها، أو التخلص من الضريبة في حدود القانون^(١٣٦).

ويعد التجنب الضريبي ظاهرة سليمة قررتها معظم الدول ومنها مصر، ويتحقق التهرب المشروع للشخص عن طريق تجنب الامتناع عن العمل أو التصرف الموجب للضريبة والامتناع عن الواقعة المنشئة للضريبة، وذلك كامتناع الشخص كلياً أو جزئياً عن استهلاك السلعة أو الخدمة التي تخضع لضريبة الاستهلاك كتجنب استهلاك السجائر^(١٣٧).

ويعد الاستفادة من الإعفاءات الضريبية والجمركية بالنسبة لذوي الإعاقة من الأمور المشروعة قانوناً تحت بند التجنب الضريبي حيث تستعمل الممول الطرق القانونية لتكييف الوضع المالي لتقليل قيمة الضريبة المفروضة عليه أو المستحقة عن السلعة وتحقق ذلك عموماً عن طريق الحصول على الخصومات الائتمانية المسموحة؛ فالتجنب الضريبي إذن هو الاستفادة من نصوص قانون الضريبة في تحقيق مزايا خاصة للممول^(١٣٨).

^(١٣٦) د. محمد سعيد عبد السلام: دراسة في مقدمة علم الضريبة، دار المعارف، القاهرة، الطبعة الثانية ١٩٦٨م، ص ٥٨٧.

^(١٣٧) د. عبد الحكيم مصطفى الشرقاوي: مبادئ علم المالية العامة والتشريع المالي في ضوء القانون البحريني، مرجع سابق، ص ٢٨٨.

^(١٣٨) د. رمضان صديق: التجنب الضريبي "بين الإباحة والحظر في التشريع المقارن والمصري" مرجع سابق، ص ١٦.

وبخصوص الإعفاءات من الضريبة الجمركية المقررة للعسكريين: نص
المشرع على أن يعفى من الضريبة الجمركية وفقاً للشروط والأوضاع التي تحددها
اللائحة التنفيذية لهذا القانون ما يأتي:-

١- ما تستورده وزارة الدفاع وأجهزتها، والشركات والوحدات والهيئات التابعة لوزارة
الإنتاج الحربي؛ والمخابرات العامة ووزارة الداخلية من أسلحة وذخائر
وتجهيزات ووسائل النقل، وسيارات الركوب الخاصة للاستعمار الرسمي بوزارة
الدفاع، ومواد أدوات وآلات ومهمات وأجهزة طبية وأدوات باسم هذه الجهات
ولحسابها، وذلك كله لأغراض التسليح أو الدفاع أو الأمن ودون شرط
المعاينة.

٢- ما تستورده رئاسة الجمهورية من بضائع للاستعمال الأسماء التي يحددها
رئيس ديوان رئيس الجمهورية.

٣- ما تستورده وزارة الخارجية من بضائع للاستعمال الرسمي التي حددها وزير
الخارجية.

٤- ما يستورده مجلس الدفاع الوطني من بضائع للاستعمال الرسة التي حددها
أمين عام مجلس الدفاع الوطني.

٥- ما يستورده مجلس الأمن القومي من بضائع للاستعمال الرسمي التي يحددها
أمين عام مجلس الأمن القومي.

٦- ما تستورده هيئة الرقابة الإدارية من بضائع بالاستعانة باسم التي حددها رئيس
الهيئة.

ونجد أن المشرع قد أعطى الإعفاء لبعض الجهات عن دفع الضريبة
الجمركية، ووضع ضابط لكل تلك الجهات أن تكون تلك البضائع للاستعمال

الرسمي والتي يحددها رئيس الجهة المذكورة وأن يكون الغرض منها الاستعمال الرسمي^(١٣٩).

ولقد أجازت اللائحة التنفيذية للقانون الجمركي الإفراج المؤقت عن سيارات الركوب المنصوص عليها في المواد السابقة طبقاً للشروط المحددة في اللائحة ومنها: ويجب أن يقتصر استعمال السيارات أو اليخت المفرج عنه مؤقتاً على الأغراض التي تم الإفراج من أجلها، وأن يقودها المفرج عنه باسمه باستثناء الحالات الخاصة بذوي المكانة من الأجانب، وذوي الإعاقات الذين تستدعي حالتهم للاستعانة بالسائق، وإذا وجدت ظروف خاصة تستدعي القيادة بسائق بموافقة الوزير أو من يفوضه^(١٤٠).

ونجد أن المشرع وفقاً لقانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م، وقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ في سنة ٢٠١٨م، وقانون ضريبة القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦م، وقانون المزايدات والمناقصات رقم ٨٩ لسنة ١٩٩٨م، وقانون العقود الإدارية رقم ١٨٢ لسنة ٢٠١٨م، نص على الإعفاءات من الضريبة الجمركية للعقود الإدارية للأمن القومي حيث: أخذ المشرع القانوني في القانون الملغي^(١٤١)، والقانون الحالي^(١٤٢)، بفكرة الإعفاء من الضريبة الجمركية في حال إبرام العقود الإدارية للأمن القومي على النحو المحدد في

^(١٣٩) المادة (١٩) من قانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م، اللائحة التنفيذية للمادة (٧٠) من اللائحة التنفيذية لقانون الجمارك الصادرة من وزير المالية رقم ٤٣٠ لسنة ٢٠٢١م، الوقائع المصرية العدد ١٩٣، تابع بتاريخ ٣١ أغسطس ٢٠٢١م.

^(١٤٠) المادة (١٨٢) من اللائحة التنفيذية لقانون الجمارك الصادرة من وزير المالية رقم ٤٣٠ لسنة ٢٠٢١م.

^(١٤١) قانون المزايدة والمناقصات رقم ٨٩ لسنة ١٩٩٨م.

^(١٤٢) قانون العقود الإدارية رقم ١٨٢ لسنة ٢٠١٨م، المنشور بالجريدة الرسمية بتاريخ ٣ أكتوبر ٢٠١٨م العدد ٣٩ مكرر (د).

القانون، مع ما تثيره تلك الإعفاءات من إشكاليات قانونية في حال التعاقد بين الجهات الحكومية، وحال كانت تلك الجهات مقدمة خدمة أو متلقية لخدمة، ولم يحدد المشرع لتلك الإعفاءات من الضريبة الجمركية معايير تخضع لها، كما لم يأت قانون تعاقدات الجهات الحكومية رقم ١٨٢ لسنة ٢٠١٨م، على تحديد النطاق المالي لكل سلطة حال إبرام عقود الأمن القومي، ولم تكن السلطة اللائحية التنفيذية للقانون بأحسن حظاً من المشرع فلم تأت على العقود الإدارية للأمن القومي من قريب أو بعيد^(١٤٣).

وأكد على هذا الإعفاء المشرع حيث جاء نص القانون رقم ١٥٩ لسنة ٢٠٢٣م، بالنص على إلغاء الإعفاءات من الضرائب والرسوم المقررة لجهات الدولة والأنشطة الاستثمارية والاقتصادية فيما عدى الإعفاءات المقررة للأعمال والمهام العسكرية ومقتضيات الدفاع عن الدولة وحماية الأمن القومي^(١٤٤)، وهو ما جاءت عليه اللائحة التنفيذية للقانون سالف الذكر والصادرة من رئيس مجلس الوزراء بالقرار رقم ٢٤٢ لسنة ٢٠٢٤م، بإلغاء الإعفاءات من الضرائب والرسوم المقررة لجهات الدولة والأنشطة الاستثمارية والاقتصادية، حيث تنص المادة الثانية على أنه لا يسري حكم إلغاء الإعفاء من الضرائب والرسوم المقررة في المادة

^(١٤٣) لمزيد من التفاصيل بحثنا الموسوم "العقود الإدارية للأمن القومي ذات الاشتراطات الخاصة"، في ضوء قانون تنظيم التعاقدات التي تبرمها الجهات العامة رقم ١٨٢ لسنة ٢٠١٨م، ولائحته التنفيذية رقم ٦٩٢ لسنة ٢٠١٩م، مقارنة مع مرسوم المشتريات العامة الفرنسي رقم ١٠٧٤ لسنة ٢٠١٨م، بحث محكم ومنشور، بمجلة الحقوق للبحوث القانونية والاقتصادية، كلية الحقوق جامعة الإسكندرية ٢٠٢٤م، المجلد ٢٠٢٤، العدد ٤، يونيو ٢٠٢٤م، ص ٣١ وما بعدها.

^(١٤٤) قانون رقم ١٥٩ لسنة ٢٠٢٣م، بإلغاء الإعفاءات من الضرائب والرسوم المقررة لجهات الدولة والأنشطة الاستثمارية والاقتصادية، المنشور بالجريدة الرسمية العدد ٢٩ مكرر في ٢٥ يوليو ٢٠٢٣م.

الأولى من القانون على ما يأتي: ٢- الإعفاءات المقررة للأعمال والمهام العسكرية ومحتويات الدفاع عن الدولة وحماية الأمن القومي^(١٤٥). ٣- الإعفاءات المقررة عن أنشطة تقديم الخدمات المرفقية الأساسية، ويصدر بتحديد وبيان الخدمات المشار إليها قرار من مجلس الوزراء بناء على عرض وزير المالية^(١٤٦).

ولذلك سعى القضاء للحد من تلك الإعفاءات حتى تتقيد بالغرض منها فنجد أن الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع ذهب لأعمال الإعفاءات الضريبية في عقود التسليح، وأخرجت من تلك الإعفاءات عقود القطر في الموانئ حيث ذهبت إلى "عقد القطر هو عقد يتعهد بمقتضاه مجهزة القاطرة بعمل معين وهو قطر أو جر السفينة مدة معينة أو مسافة معينة مقابل الحصول على أجر معين ومن ثم فإن مقابل القطر يعتبر أجرا بالمعنى الصحيح ولا يندرج تحت مدلول الضريبة أو الرسم- أثر ذلك- إعفاء سفن الاتحاد السوفيتي التجارية من الرسوم المقررة بالقانونين رقمي ٩ لسنة ١٩٦٥م، و ١١ لسنة ١٩٦٩م متى كانت هذه الرسوم قد استحققت عليها بسبب تنفيذ العقود المبرمة بين مصر والاتحاد السوفيتي لأغراض التسليح- هذا الإعفاء لا يشمل مقابل القطر لعدم اعتباره من تلك الرسوم- التزام وزارة الحربية بسداد أجور قطر تلك السفن الى الهيئة العامة لميناء الإسكندرية"^(١٤٧).

^(١٤٥) الفتوى رقم ٨٣٣ لسنة ٢٠٢٠ بتاريخ فتوى: ٢٠٢٠/٠٤/٢٨ وتاريخ جلسة:

٢٠٢٠/٠٣/٢٥

^(١٤٦) قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ٢٤٢ لسنة ٢٠٢٤م، باللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٥٩

لسنة ٢٠٢٣م، بإلغاء الإعفاءات من الضرائب والرسوم المقررة لجهات الدولة والأنشطة

الاستثمارية والاقتصادية، المنشور بالجريدة الرسمية العدد ٥ مكرر في ٤ فبراير ٢٠٢٤م.

^(١٤٧) قسم الفتوى في الفتوى رقم ٦١٩ لسنة ١٩٧٩ بتاريخ الفتوى: ١١ يونيو ١٩٧٩م، وتاريخ

الجلسة: ٧ فبراير ١٩٧٩م.

وفي ذات الصدد استظهرت الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع^(١٤٨)، أن المشرع قد أعفى البضائع لأغراض التسليح من الرسوم الجمركية، حيث أن المشرع أخضع جميع الواردات للضرائب والرسوم الجمركية لدى ورودها فلا تعفى إلا بنص خاص، وإعفاء البضائع الواردة باسم وزارتي الدفاع والإنتاج الحربي متى كانت لأغراض التسليح، وإن كانت لغير هذه الأغراض خضعت للضريبة.

وجاء في فتوى الجمعية أنه "مما تقدم وحسبما جرى به إفتاؤها أن المشرع وضع أصلاً عامًا مقتضاه خضوع جميع الواردات للضرائب والرسوم الجمركية وغيرها من الضرائب الإضافية المقررة على الواردات بحيث لا يعفى منها إلا بنص خاص مع استحقاق الضرائب والرسوم لدى ورود البضاعة، وأجاز المشرع الإفراج مؤقتًا عنها دون تحصيل الضرائب والرسوم الجمركية إذا وردت من الخارج برسم الوزارات أو المصالح الحكومية أو المؤسسات العامة أو الشركات العامة التي تتبعها وذلك وفقًا للشروط والإجراءات التي يصدر بها قرار من وزير المالية- الثابت أن مصلحة الجمارك قد أفرجت مؤقتًا بموجب البيان الجمركي رقم (٨٩) عن الموقوفات الواردة لوزارة الدفاع"^(١٤٩)، وخلصت الجمعية العمومية في أكثر من

^(١٤٨) الفتوى رقم ٤٤٥ لسنة ٢٠٠٤م، تاريخ الجلسة ٢١ ابريل ٢٠٠٤م، وتاريخ الفتوى ٣٠ مايو ٢٠٠٤م.

^(١٤٩) وكانت هذه الشحنة عبارة عن ٤٦٨ عجلة عشار لزوم ولحساب الجيش الثالث الميداني وذلك لتحقيق الاكتفاء الذاتي من منتجات الألبان، وذلك دون تحصيل الضرائب والرسوم المستحقة عليها نظير تعهد وزارة الدفاع بسداد قيمة الضرائب والرسوم الجمركية المستحقة عليها في حالة عدم صدور قرار بالإعفاء وإذ لم يصدر قرار بإعفاء مشمول البيان الجمركي سالف الذكر من الضرائب والرسوم الجمركية. كما أن هذا المشمول لا يدخل ضمن الإعفاءات الواردة بالمادة (١) من القانون رقم ١٨٦ لسنة ١٩٨٦ المشار إليه. ولا يمكن اعتبارها ضمن المواد الواردة بهذه المادة حيث أن المشرع اشترط لتطبيق الإعفاء أن تكون هذه المواد لأغراض التسليح. وأن هذه الرسالة وعلى النحو الوارد بالشهادة الصادرة

فتوى إلى عدم الإعفاء الضريبي لغير أغراض التسليح من الجمارك والرسوم المقررة لمصلحة الخزنة العامة^(١٥٠).

وفصل القول؛ أن القضاء كان له دور لا ينكر في تطوير حق الإعفاء من الضريبة الجمركية لذوي الإعاقة في ظل القوانين المتعاقبة، وهو ما يعبر عن تبني كل من القضاءين الدستور والإداري بفكرة التمييز الإيجابي لذوي الإعاقة من المدنيين والعسكريين، وفقاً للضوابط التي حددها المشرع للحصول على تلك الإعفاءات، وكان له في ذلك مبررات نبينها من خلال التالي.

الخصن الثاني

مبررات الإعفاءات الضريبية لذوي الإعاقة

يعد المعاق فرداً من أفراد المجتمع يستحق المساعدة، لما يعتريه من إعاقة قللت من قدرته على العمل والإنتاج أو أعدمته، فيستوجب نوعاً من التعويض عن هذه الإعاقة، بغرض تحقيق نوع من التوازن بين فئات العمال من الأصحاء وذوي الاحتياجات الخاصة^(١٥١)، ولذلك تسعى معظم دول العالم إلى تقديم المساعدات،

من وزارة الدفاع بتاريخ ٢٨/٤/١٩٩٨ عبارة عن (عجول) وهي مهمات خاصة بالقوات المسلحة لتحقيق الاكتفاء الذاتي من منتجات الألبان للقوات المسلحة أي أنها ليست لأغراض التسليح ومن ثم تغدو الضرائب والرسوم الجمركية المستحقة على هذه الرسالة واجبة الأداء لصالح مصلحة الجمارك. الأمر الذي تكون معه وزارة الدفاع ملتزمة بسداد مبلغ مقداره (٣٦٠٠١.٣ جنيها) لمصلحة الجمارك.

^(١٥٠) الفتوى رقم ٨٣٣ لسنة ٢٠٢٠ بتاريخ فتوى: ٢٨/٠٤/٢٠٢٠م، جلسة: ٢٥/٠٣/٢٠٢٠م، الفتوى رقم ٦١٦ لسنة ٢٠٢٠م، بتاريخ فتوى: ٢٣/٠٣/٢٠٢٠م، جلسة: ٢٦/٠٢/٢٠٢٠م.

^(١٥١) د. علا فاروق صلاح عزام: الاندماج الاجتماعي والمهني للعمال ذوي الاحتياجات الخاصة في سوق العمل "دراسة مقارنة"، مجلة العلوم الاقتصادية والقانونية، العدد الثاني، السنة الحادية والستون، يوليو المجلد الثاني، ٢٠١٩م، ص ١١٤٠.

على اختلاف توجهاتها السياسية والاقتصادية إلى هذه الفئات^(١٥٢)، وتنتهج بعض الدول السعي لتقديم المساعدات المالية عن طريق تأهيل إعاقة للعمل، ومساعدة ذو الإعاقة بالعمل عن طريق تخصيص نسب محددة في قوانين مختلفة^(١٥٣)، ومحاولة التعويض بشكل غير مباشر عن الإعاقة الوراثية أو المكتسبة من خلال منحه بعض المساعدات المالية^(١٥٤)، بهدف حماية الكرامة الإنسانية لذوي الإعاقة ورفع عنهم العوز ومزلة السؤال^(١٥٥)، وتهدف الاتفاقيات الدولية مع القوانين المحلية إلى تعويض ذوي الإعاقة وحماية الحق في الكرامة والحق في إمكانية الوصول لضمان عدم التمييز ضد ذوي الإعاقة^(١٥٦)، وهذا ما فصله من خلال الآتي:-

^(١٥٢) د. أسامة أبو الحسن مجاهد: تعويض الطفل عن ميلاده معاقًا، دار النهضة العربية ٢٠١٤م، ص ٢٢٧.

^(١٥٣) لمزيد من التفاصيل بحثنا الموسوم "الحماية القانونية لحق التأهيل والعمل لذوي الإعاقة" في ضوء أحكام قانون رعاية وتأهيل وتشغيل المعاقين البحريني رقم ٧٤ لسنة ٢٠٠٦م؛" الملتقى العلمي الأول للمؤسسة الوطنية لخدمات المعوقين "رؤية مستدامة من أجل غد أفضل"، تعليم وتأهيل وتدريب ذوي الإعاقة "فرص وتحديات"، المنعقد في الفترة من ٤ - ٥ ديسمبر ٢٠٢٤م، المنامة مملكة البحرين.

^(١٥٤) See JEANNE HAYES: THE ROAD TO EMPOWERMENT: A HISTORICAL PERSPECTIVE ON THE MEDICALIZATION OF DISABILITY, op.cit, p.355.

^(١٥٥) د. شريف يوسف حلمي خاطر: الحماية الدستورية لمبدأ الكرامة الإنسانية "دراسة مقارنة"، دار النهضة العربية ٢٠٠٦م.

^(١٥٦) د. علي سيف نامي: حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة وآليات حمايتهم في ضوء اتفاقية الأمم المتحدة لعام ٢٠٠٦ مع الإشارة إلى موقف دولة الكويت، مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، كلية الحقوق جامعة القاهرة، العدد ٧٩ مارس ٢٠٢٢، ص ١٠٢.

أولاً:- التعويض عن الإعاقة.

سعت مختلف النظم القانونية على إقرار تعويض ذوي الإعاقة بشكل مباشر أو غير مباشر، من باب التمييز الموضوعي^(١٥٧)، سواءً كانت تلك الإعاقة بالميلاد أو مكتسبة بسبب الإصابة، وذهب البعض لوضع مبررات رئيسية لتمييز ذوي الإعاقة، حيث استند البعض لفكرة العدالة الاجتماعية التي تهدف إلى إزالة الفوارق الكبيرة بين أفراد المجتمع^(١٥٨)، وتستند نظرية العدالة الاجتماعية إلى حُجة مؤداها أن المعوقات التي يواجهها ذوي الإعاقة دون غيرهم من المواطنين للمشاركة بفاعلية في مختلف الأنشطة الحياتية، تجعل منهم في مركز قانوني أدنى من أقرانهم من المواطنين، مما يصنع الفوارق فيما بينهم؛ وهذه الفوارق لا تتطلب المغايرة في المعاملة بينهم وبين غيرهم من المواطنين فحسب، وإنما تتطلب فضلاً عن ذلك تخصيصهم بنوع من المعاملة التفضيلية لوضعهم في مستوى متكافئ مع الآخرين، ويقتضي ما تقدم لزوماً أن تكون الفرصة المتاحة لذوي الإعاقة من خلال هذه المعاملة التفضيلية المناسبة لاحتياجاتهم، ومستجيبة لواقعهم، وأن يكون الهدف منها مواجهة آثار عجزهم وتمكينهم من مباشرة مسؤولياتهم كأعضاء فاعلين في مجتمعاتهم^(١٥٩).

ويبرر البعض التمييز الموضوعي لصالح ذوي الإعاقة إلى فكرة التعويض، حيث يرون أن هدف تلك التدابير علاجيّ ولتوفير التعويض الملائم عن التمييز

^(١٥٧) د. إسلام إبراهيم شيا: حق ذوي الإعاقة في تولي الوظائف العامة بين المساواة والتمييز الموضوعي، مرجع سابق، ص ١٣٤٦.

^(١٥٨) Daniel sabbagh, les politicians de discrimination positive et la theorie de la justice de john rawls , revue francaise de theorie juridique 1999, vol. 29, p.177.

^(١٥٩) حكم المحكمة الدستورية العليا في الطعن رقم ٨ لسنة ١٦ ق. د، جلسة ٥ أغسطس ١٩٩٥ م.

الذي عانت منه هذه الفئة في الماضي، وأدى بالتبعية إلى إقصائهم وتهميشهم في مجتمعاتهم، وذلك من خلال كفالة بعض الفرص لهم في المجالات المختلفة على حساب الفئة التي ينتمي إليها من قاموا بالتمييز ضدهم، بهدف ضمان التعويض العادل والملائم لضحايا التمييز والحد من الممارسات الاجتماعية السلبية تجاههم بغرض تحقيق المساواة الفعلية بينهم وبين غيرهم من المواطنين^(١٦٠).

وفي هذا الصدد قضت المحكمة العليا الأمريكية على أحقية المعاق في التعويض المالي الجابر لضرر الإعاقة التي تلازمه، وتقلل أو تعدم قدرته على أداء العمل، وعلى ممارسة الأنشطة العادية للحياة، الأمر الذي يستوجب تعويض الدولة له عن ميلاده معاقاً موصوماً بصفة الإعاقة^(١٦١).

وفيما يتعلق بنظام القانون الفرنسي، فقد خصصت الدولة جزءاً من ميزانيتها العامة لمساعدة المعاقين، كنوع من تعويضهم عن الإعاقة التي لحقت بهم، فتقدم لهم مساعدات مالية، حتى لا تكون الإعاقة سبباً في حرمانهم الاقتصادي، وأول قانون فرنسي أرسى دعائم حقيقة الاستحقاقات للمعاقين (les allocations pour les handicapés) هو قانون المعاقين الصادر بتاريخ ٣٠ يونيو ١٩٧٥م، والمعدل بالقانون ١٨ يناير ١٩٩٤م، والذي يرتب حقوقاً مالية للمعاق، سواءً أكان طفلاً أم بالغاً، في صورة مساهمة مالية من الدولة مراعاة لهم وتعويضاً عن حالة عجزهم^(١٦٢).

^(١٦٠) د. حسام فرحات، الحماية الدستورية للحق في المساواة "دراسة مقارنة"، رسالة دكتوراه،

كلية الحقوق جامعة القاهرة ٢٠٠٤م، ص ٤٦٣.

^(١٦١) Supreme Court; Flower v. S. Regl Physician Servs., Inc., 247 F.3d, 229, 232 (5th Cir2001), and Supp.Court; Fox. V. Gen. Mtors Corp., 247. F.3d 169, 175- 77 (4th. Cir. 2001), and Supp. Court; Kassner v. 2nd Ave. Delicatessen, Inc., 496 F.3d 229 (2d Cir.2007).

^(١٦٢) Voir La loi d'orientation en faveur des persnnes handicapées "loi 30 Juin 1975", et la loi du 18 Janvier 1994, Jean-Jacques Dupeyroux: Droit de la Sécurité Sociale, op,cit, p.73.,Marie-Arlette Carlotti:

وصدر قانون في ذات السياق بتاريخ ١١ فبراير ٢٠٠٥م بخصوص المساواة في الحقوق والفرص والمشاركة والمواطنة للأشخاص ذوي الإعاقة^(١٦٣)، ولم يفرق في التعويض المالي بين درجات الإعاقة، وجعل التعويض أساسه أن يكون الشخص معاق^(١٦٤)، وتقدم الدولة المساعدات المالية من باب تعويض المعاقين عن الإعاقة التي لحقت بهم، وتتعدد تلك الصور بين المساعدات المالية المباشرة وغير المباشرة^(١٦٥).

ومن جانبها قضت محكمة النقض الفرنسية بأحقية الشخص ذي الإعاقة بالحصول على تعويض من قبل الدولة عن حالة العجز التي تعتره وتؤدي إلى تقليل أو انعدام قدرته على أداء العمل، فله الحق على المجتمع ككل، في كفالاته وضمان دخل يتعاش منه، كما تلتزم الدولة بتوفير كافة الخدمات التأهيلية للمعاقين^(١٦٦).

ولقد أتى المشرع المصري بنظام مماثل لنظيره الفرنسي، وضع برنامج متكامل في قانون ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م لمساعدتهم، وهو يعد تطوير لهذا الحق الذي سبق النص عليه في قانون تأهيل ذوي الإعاقة رقم ٣٩ لسنة

handicap et emploi, lutte contre les discriminations, des entreprises s'engagent, Ministre déléguée auprès de la ministre des affaires sociales, 2015, p. 14, Jean- Savatier: "Les aides à l'emploi", Mélanges offerts à L. Dubuis, op.cit, p.435 et suiv.

^(١٦٣) د. علا فاروق صلاح عزام: الاندماج الاجتماعي والمهني للعمال ذوي الاحتياجات الخاصة في سوق العمل "دراسة مقارنة"، مرجع سابق، ص ١١٤٣.

^(١٦٤) Claude Roy-Loustaunau: Contrat initiative-emploi permanent: une logique d'insertion, op.cit, pp. 128-129

^(١٦٥) Pierre Le Queau: La compréhension sociale du handicap, ouvrage collectif, Centre de recherche pour l'étude et l'observation des conditions de vie, 2003, p.57.

^(١٦٦) Cass. Soc. 18 novembre 2003, N0 2762, décembre 2003, (Arret n02762, Fs-P+B+R+1), Mme- Claude Harvoire C. Société Saint-ongeaise du bricolage, Dr. Soc. N02 Février 2004, p.131.

١٩٧٥م^(١٦٧)، وتحمل الدولة العبء وحدها دون أصحاب الأعمال، من حيث برامج التأهيل والتدريب فضلاً عن بعض الإعفاءات من مجموعة من الرسوم والضرائب^(١٦٨).

وجاء القانون رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م بالعديد من المساعدات والإعفاءات المالية، فبخصوص وسائل النقل تبنى المشرع ضرورة تخفيض الأجرة المطلوب تحصيلها من ذوي الإعاقة بالنسبة لا تقل عن ٥٠% بالنسبة لهم ومساعدتهم، كذلك إتاحة استخدام الإتاحة الإلكترونية في وسائل النقل، كما أشار القانون إلى إعفاء ترخيص إقامة المباني أياً كان نوعها بغرض تخصيصه لخدمة الأشخاص ذوي الإعاقة من الرسوم المقررة قانوناً للتراخيص^(١٦٩).

وكذلك إعفاء تراخيص تعديل أي مبنى قائم بهدف تسهيل استخدامه لحركة الأشخاص ذوي الإعاقة في حدود قيمة هذا التعديل فقط، مع إعفاء السيارات ووسائل النقل الفردية المعد لاستخدام الأشخاص ذوي الإعاقة من الضريبة الجمركية أياً كان نوعها، وإعفائهم ومن ضريبة القيمة المضافة المقررة عليها، مع إعفاء المعدات والمواد التعليمية والطبية والوسائل المساعدة من الضريبة الجمركية،

^(١٦٧) تم إنشاء صندوق دعم ذوي الإعاقة تحت مسمى قادرون باختلاف بالقانون رقم ٢٠٠ لسنة ٢٠٢٠م، وعدل بالقانون رقم ١٦١ لسنة ٢٠٢٣م، ونشر في الجريدة الرسمية بتاريخ ٦ أغسطس ٢٠٢٣م، وخضع للتعديل بالقانون رقم ١٠ لسنة ٢٠٢٤م، ونشر في الجريدة الرسمية بتاريخ ٢١ فبراير سنة ٢٠٢٤م.

^(١٦٨) د. علا فاروق صلاح عزام: الاندماج الاجتماعي والمهني للعمال ذوي الاحتياجات الخاصة في سوق العمل، مرجع سابق، ص ١١٤٤.

^(١٦٩) المواد (٢٩، ٣٠، ٣١، ٣٢) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

ويعفى الشخص ذوي الإعاقة من الرسوم القضائية على الدعوى المقامة أمام المحاكم بسبب تطبيق هذا القانون^(١٧٠).

ونص القانون على زيادة نسبة الإعفاء الشخصي من قانون الضريبة على الدخل بالنسبة ٥% عن كل عامل يزيد عن النسبة المقررة لتوظيف الأشخاص ذوي الإعاقة، ويزيد مبلغ الإعفاء الشخصي المنصوص عليه في قانون الضريبة على الدخل بنسبة ٥٠% من هذا المبلغ لكل شخص ذو إعاقة أول من يرعى فعلياً شخصاً من ذوي الإعاقة^(١٧١).

وفي ذلك جاءت فتوى الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع، عندما قدم لها طلب من أحد مستشاري مجلس الدولة، للمطالبة بالإعفاء بالنسبة (٥٠%) من الضريبة على الدخل المقررة بالمادة رقم (١٣) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥م، تطبيقاً لحكم المادة (٢٣) من القانون رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، بشأن حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة^(١٧٢). حيث تنص مع عدم الإخلال بالإعفاءات الضريبية الأخرى المقررة بقوانين خاصة، يمنح الشخص ذو الإعاقة أو من يوضح أو يرعى شخص ذا إعاقة المزايا الآتية: ١- يزيد مبلغ الإعفاء الشخصي المنصوص عليه في المادة (١/١٣) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥م، بنسبة (٥٠%) من هذا المبلغ لكل شخص من ذوي الإعاقة، أول من

(١٧٠) أ. أحمد آدم الشندويلي: قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة حلم أصبح حقيقة، المجلة العربية لعلوم الإعاقة والموهبة، الصادرة عن المؤسسة العربية للتربية والعلوم، العدد الثالث، ابريل ٢٠٢٠، ص ٧.

(١٧١) المادة (١/١٣) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥م.
(١٧٢) المادة (١/١٣) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥م، المعدلة بالقانون رقم (١١) لسنة ٢٠١٣ بشأن تعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥م.

يرعى فعليًا شخصًا ذا إعاقة، وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون الإجراءات والقواعد المنظمة لذلك"^(١٧٣).

وتستطرد الجمعية العمومية أنه ومن خلال النصوص القانونية وإيمانًا من المشرع بحقوق الأشخاص ذوي الإعاقة، وما ينبغي أن يحصلوا عليه من المساعدات والوقاية وفرص التأهيل الملائمة، التي يتمكنون معها من الإسهام إلى أقصى حد مستطاع في مزايا ومسؤوليات الحياة الكاملة في المجتمع الذي ينتمون إليه، وما يستحقونه من دمج مع غيرهم من المواطنين، إعلاء لمبادئ المساواة والعدالة وتكافؤ الفرص، وفي ضوء قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، ومتى توافرت فيه كافة الشروط المنصوص عليها قانونًا، وفي ضوء المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لقانون ذوي الإعاقة، فإذا كان نطاق الإعفاء الشخصي للمواطن من الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على المرتبات وما في حكمها وفقًا للمادة (١/١٣) بواقع مبلغ (٧٠٠٠) جنيه سنويًا عملاً بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣م، وتم زيادة المبلغ إلى (٩٠٠٠) جنيه سنويًا عملاً بالقانون رقم ٢٦ لسنة ٢٠٢٠م، بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل، فإن هذا النطاق يزداد بنسبة (٥٠%) من ذلك المبلغ للأشخاص ذوي الإعاقة ومن يرعاهم فعليًا منذ تاريخ العمل بأحكام قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة آنف الذكر، كميزة ضريبية يتمتع بها هؤلاء الأشخاص، عونًا لهم على

^(١٧٣) في تطبيق أحكام هذه اللائحة يقصد بالكلمات والعبارات التالية المعنى المبين قرين كل منها.. "القائم بالرعاية" أحد أقارب الشخص ذي الإعاقة أو معارفه، والذي يقوم برعايته شخصيًا، والذي طال الوزارة المختصة بالتضامن الاجتماعي وفقًا للضوابط والشروط المعمول بها أنه مناسب لرعاية الشخص ذي الإعاقة، على ألا يقل سنه عن ٢١ عاما عند تكليفه بالرعاية، أو الشخص الصادر له حكم قضائي أو قرار من النيابة العامة بالرعاية" المادة الأولى من اللائحة التنفيذية الصادرة بقرار رئيس مجلس الوزراء رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م.

تحمل الأعباء الحياتية الإضافية التي يلاقونها، ولمساعدتهم على تدارك الصعوبات الواقعية التي تفرضها طبيعة مقتضيات التعامل مع الإعاقة، والشخص القائم فعلياً برعاية شخص ذا إعاقة هو أحد الأقارب أو المعارف والتي توافق وزارة التضامن الاجتماعي وفقاً للشروط والضوابط إنه مؤهل لرعاية ذوي الإعاقة وفقاً للضوابط التي حدتها المادة (٨٤) من اللائحة التنفيذية مما يوجب على الجهات المسؤولة تطبيق الإعفاء من الضريبة الشخصية بالنسبة المحددة في القانون وهي ٥٠% للمعاق أو الشخص الذي يرعاه.

وانتهت الجمعية العمومية إلى أحقية مقدم الطلب في الحصول على الإعفاء المقرر في المادة (١/١٣) من قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥م، بنسبة ٥٠% من هذا المبلغ المحدد، وحيث إنه خاضع لقانون مجلس الدولة رقم ٤٧ سنة ١٩٧٢م وهذا لا يتضمن ما يحول دون تمتعه بمبلغ الإعفاء الشخصي المنصوص عليه، بحسبانهم من الممولين الخاضعين للضريبة على المرتبات وما في حكمها بتحقيق مناط استحقاقه لذلك الإعفاء^(١٧٤).

ثانياً:- المساعدات الاجتماعية لحفظ الكرامة الإنسانية.

لا شك أن الإنسان بدون كرامة كالجسد بلا روح، وأن المعنى الحقيقي للحياة يتجسد في حماية وكفالة كرامة المرء، معنوياً وحسباً على حد سواء^(١٧٥)، وتعد المساعدات الاجتماعية التي تقرها القوانين المختلفة من باب حماية الكرامة

^(١٧٤) فتوى الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع، الملف رقم ٦٥٣/١/٥٨، بجلسة ٣٠ سبتمبر ٢٠٢١م.

^(١٧٥) وكما يقول عنتر بن شداد (لا تسقني كأس الحياة بذلة* بل فاسقني بالعز كأس الحنظل)، د. نبيل عبد الفتاح عبد العزيز قوطه: الحق في الكرامة في منظور القانون الدولي العام، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية، كلية الحقوق جامعة السادات، المجلد ٩ العدد ٢ يونيو ٢٠٢٣م، ص ١٤٩٩.

الإنسانية التي أكد عليها الدستور المصري والمقارنة على وجه العموم ولذوي الإعاقة على وجه الخصوص.

ويذهب البعض إلى تبرير التمييز الموضوعي إلى الاستناد إلى فكرة الكرامة الإنسانية، بهدف تعزيز قدرات المعوقين، وتحقيق المساواة بينهم وبين أقرانهم على نحو يضمن للمعوقين جميعاً، على غرار أقرانهم في المجتمع حرية اختيار العمل الذي يتلاءم مع قدراتهم ومكانتهم، واعتبر التمييز الموضوعي ضماناً جوهرياً لكفالة حقهم في التوظيف وحرية الاختيار للعمل الملائم ليس غيرهم من المواطنين^(١٧٦).

وقد تجلت فكرة الكرامة الإنسانية وكان السبق في ظهورها منسوبةً إلى الإعلان الفرنسي لحقوق الإنسان والمواطن الصادر عام ١٧٨٩م حيث جاء نص المادة الأولى منه على الآتي:

“Considérant que la reconnaissance de la dignité inhérente à tous les membres de la famille humaine”.

ويتضح من النص السالف أن فكرة الكرامة ملازمة لكل أفراد المجتمع الإنساني. ولم يعبر النص إلا على الإشارة المضمنة لفكرة الكرامة الإنسانية بدلالاتها المعنوية وليست بمفهومها القانوني، وليس أدل على ذلك مما قضت به المادة الثانية من هذا الإعلان:

“Les droits naturels et imprescriptibles de L’homme sont la liberté, la propriété, la sureté et la résistance à l’oppression”^(١٧٧).

^(١٧٦) د. إسلام إبراهيم شيجا: حق ذوي الإعاقة في تولي الوظائف العامة بين المساواة والتمييز الموضوعي، مرجع سابق، ص ١٣٤٨.

^(١٧٧) د. شريف يوسف حلمي خاطر: الحماية الدستورية لمبدأ الكرامة الإنسانية "دراسة مقارنة"، دار النهضة العربية ٢٠٠٦، ص ٣٨، وانظر:

Vair V. Gimeno– Cabrera, Le traitement jurisprudentiel du principe de dignité de la personne humaine dans la jurisprudence du conseil

ويتضح من النص بأن: من حقوق الإنسان الطبيعية وغير القابلة للتقادم هي الحرية والملكية والأمان، وقد استخلص المجلس الدستوري مبدأ الكرامة الإنسانية من مقدمة دستور ١٩٤٦م، والتي استند إليه وفقاً للإحالة الواردة في مقدمة دستور ١٩٥٨م، والتي تنص على أنه في اليوم التالي الذي أحرز فيه الشعب الفرنسي النصر على النظم التي حاولت استعباد الإنسان وإهانته، فإن الشعب الفرنسي يعلن من جديد أن أي كائن إنساني يملك حقوقاً مقدسة وغير جائز التصرف فيها دون تمييز بحسب الأصل أو الدين أو العقيدة^(١٧٨).

وجاء التأكيد على فكرة الكرامة في الكثير من المواثيق الوطنية والدولية، فقد أكدت اتفاقية حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة لعام ٢٠٠٦م، على احترام كرامة الإنسان المتأصلة واستقلالهم الذاتي، بما في ذلك حرية تقرير خياراتهم بأنفسهم واستقلاليتهم^(١٧٩)، ومن الحقوق الأساسية التي تحفظ لذوي الإعاقة كرامتهم، حق إمكانية الوصول على قدم المساواة مع الآخرين، إلى البيئة المحيطة بهم، والوصول إلى الخدمات مثل وسائل النقل والمعلومات والاتصالات والمرافق العامة والخدمات الأخرى المتاحة للجمهور والمقدم لهم في جميع المناطق الحضرية والريفية على حد سواء^(١٨٠).

constitutionnel Francais et du tribunal constitutional espagnol préface de D'Rousseau Igdj, Paris, 2004. p. 27.

^(١٧٨) د. محمد عبد اللطيف: الجوانب القانونية والاقتصادية والشرعية لاستخدامات تقنيات الهندسة الوراثية، المؤتمر العلمي السنوي العاشر لكلية الحقوق جامعة المنصورة، المنعقد في الفترة من ٢-٣ أبريل ٢٠٠٦م.

^(١٧٩) د. علي سيف نامي: حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة وآليات حمايتهم في ضوء اتفاقية الأمم المتحدة لعام ٢٠٠٦ مع الإشارة إلى موقف دولة الكويت، مرجع سابق، ص ١٠٣.

^(١٨٠) د. علي سيف نامي: حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة وآليات حمايتهم في ضوء اتفاقية الأمم المتحدة لعام ٢٠٠٦ مع الإشارة إلى موقف دولة الكويت، مرجع سابق، ص ١٠٤.

وأيد ذلك المجلس الدستوري في حكمه الصادر في ٢٧ يوليو ١٩٩٤م، على أن المحافظة على كرامة الإنسان ضد أي نوع من أنواع المهانة والعبودية^(١٨١)، وقد أشار المجلس الدستوري إلى الضمانات الخاصة بحماية الكرامة الإنسانية وهي سمو الشخص الإنساني، واحترام الكائن الإنساني، منذ بداية حياته وحرمة وسلامة جسم الإنسان، وسلامة الجنس الإنساني، وحظر التعامل المالي في جسم الإنسان^(١٨٢).

وقد أصدر المجلس الدستوري حكماً لحماية الكرامة الإنسانية لذوي الإعاقة وخاصة فئة الأقزام، وهو يعد خطوة لاعتبار مبدأ الكرامة الإنسانية من عناصر النظام العام، وكان فحوى الحكم (عدم مشروعية قذف الأقزام ومنع الاحتقالات التي من مراسمها ذلك)، وصدر هذا الحكم في ٢٧ أكتوبر ١٩٩٥م وكان على سند من أن تلك الأفعال تهبط بالإنسان إلى مرتبة الشيء وهو ما يهدر معه كرامة الإنسان^(١٨٣).

ونتلمس تطبيق آخر لمبدأ الكرامة الإنسانية في قضاء محكمة النقض الفرنسية، والتي اعتبرت هذا المبدأ من الرسوم بغض النظر عن إدراكه الإنسان لما يحيط به من أحداث، فلو فقد الشخص الإدراك نتيجة دخوله في غيبوبة فإنه

^(١٨١) د. شريف يوسف حلمي خاطر: الحماية الدستورية لمبدأ الكرامة الإنسانية، مرجع سابق، ص ٤٤.

⁽¹⁸²⁾ Le conseil constitutionnel juge que "Considérant que lesdites lois énoncent un ensemble de principes au nombre desquels figurent la primauté de la personne humaine, le respect de l'être humain dès le commencement de sa vie l'inviolabilité, l'intégrité et l'absence de caractère patrimonial du corps humain ainsi que l'intégrité de l'espèce humaine, que les principes ainsi affirmés tendent à assurer le respect du principe constitutionnel de sauvegarde de la dignité de la personne humaine.

^(١٨٣) د. شريف يوسف حلمي خاطر: الحماية الدستورية لمبدأ الكرامة الإنسانية، مرجع سابق، ص ٤٥.

لا يفقد حقه في تعويضه عن الأضرار التي أصابته وهو في هذه الحالة، وبذلك فإن البشر جميعاً متساوون في هذا المبدأ أياً كانت حالتهم الطبية^(١٨٤).

وفي مصر ورد في ديباجة الدستور المصري الصادر في ١١ سبتمبر ١٩٧١ م عبارات قاطعة الدلالة على ضرورة احترام مبدأ الكرامة للإنسان حيث ورد فيها "إن كرامة الفرد انعكاس طبيعي لكرامة الوطن، ذلك أن الفرد هو حجر الأساس في بناء الوطن، وبقيمة الفرد وعمله وكرامته تكون مكانة الوطن وقوته وهيبته"^(١٨٥).

ولم يقف الدستوري المصري عند مقدمته بل أسس أحكاماً في صلب سندها مبدأ "الكرامة الإنسانية"، وأياً ما كان الأمر فإن مبدأ الكرامة الإنسانية ورد بالدستور المصري وأصبغت عليه الصفة الدستورية وانعقد الاختصاص للمحكمة الدستورية العليا بحمايته من أي عبث باعتبارها هي المختصة وحدها بنظر الدعوى الدستورية الماثلة إعمالاً لحكم المادة ١٧٥ من الدستور والمادة (٢٥) من قانون المحكمة الدستورية العليا- اللتين عقدتا لها دون غيرها ولاية الرقابة القضائية على دستورية القوانين واللوائح^(١٨٦)، وفي ذات السياق جاء نص الدستور المصري في المادة (٥١) الحالي على أن "الكرامة حق لكل إنسان، ولا يجوز المساس بها، وتلتزم الدولة باحترامها وحمايتها"^(١٨٧).

ولتحقيق الكرامة الإنسانية للمعاقين بشكل خاص عمد المشرع الدستوري إلى إلزام الدولة بتوفير الضمان الاجتماعي باعتباره حقاً أساسياً من حقوق الإنسان

^(١٨٤) د. شريف يوسف حلمي خاطر: الحماية الدستورية لمبدأ الكرامة الإنسانية، مرجع سابق، ص ١٥.

^(١٨٥) ديباجة الدستور المصري الصادر بتاريخ ٩ سبتمبر ١٩٧١ م.

^(١٨٦) المحكمة الدستورية العليا، الطعن رقم ٢٠ لسنة ١، بتاريخ ٤ مايو ١٩٨٥ م.

^(١٨٧) المادة (٥١) من دستور ٢٠١٤ م المعدل.

لكافة أفراد المجتمع لا سيما الأشخاص العاجزين أو ذوي الاحتياجات الخاصة^(١٨٨)، ومن ثم يستحق الشخص العاجز أو المعاق معاشاً قائماً على نظام المساعدات، والذي تموله الدولة، وفي بعض الدول يمول من هيئات ومؤسسات عامة أو مؤسسات خاصة في صورة تبرعات إلى جانب المساهمة الرئيسية للدولة^(١٨٩).

فلأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة في النظام الأمريكي الحق في معاش اجتماعي أو ما يعرف بالحق في المساعدة الاجتماعية، والتي تمول بصفة رئيسية من الخزنة العامة للدولة، وبصفة تبعية من الهبات والتبرعات الخاصة، وتقدم هذه المساعدات من الدولة للمعاقين غير القادرين على اكتساب قوت يومهم، كنوع من المساعدة الاجتماعية من جانبها لتحمل حالة الإعاقة لديهم^(١٩٠).

ومن جانبها قضت المحكمة العليا الأمريكية في إحدى أهم الأحكام بأن الدولة تلتزم بتوفير المساعدات والإعانات الاجتماعية للمعاقين كحق أساسي لهم،

^(١٨٨) د. فارس محمد عمران: الحماية القانونية لذوي الإعاقة والاحتياجات الخاصة، دراسة مقارنة مع عدة دول، مركز بحوث الشرق الأوسط جامعة عين شمس، العدد ٥٢، نوفمبر ٢٠١٩م، ص ٣٩٥.

^(١٨٩) Jean- Jacques Dupeyroux et Xavier Prétot: Droit de la sécurité sociale, op.cit, p.8.

^(١٩٠) Dianne Avery and Chorine Fisk: Overview of the workplace harssements, the labor law group, 7th ed. 2004, p12, Vale'rie Lederer and others: Exploring the Diversity of Conceptualizations of Work (Dis)ability, oop.cit, p.263-265, JEANNE HAYES: THE ROAD TO EMPOWERMENT: A HISTORICAL PERSPECTIVE ON THE MEDICALIZATION OF DISABILITY, op.cit, p.365, Robert F. Rich: Critical Legal and Policy Issues for People with Disabilities, the U.S. Social Security Administration, 2009, p.50.

تضامناً مع هذه الفئة الضعيفة التي بها إعاقة قللت أو أهدمت من قدرتها على العمل وتلتزم الدولة بدفعها بصفة دورية للمعاقين^(١٩١).

أما النظام الفرنسي فقد قرر القانون حقوق مالية للمعاقين تحت بند معاشات، وهي معاش المساعدات التي تقدم للأشخاص ذوي الإعاقة الوراثية أو المكتسبة، في صورة إعانات للمعاقين، وتمول مباشرة من الخزنة العامة للدولة ومن الهبات والتبرعات الخاصة، وقد قرر المشرع الفرنسي هذا النوع من الإعانات إيماناً منه بوجود كفالة الشخص ذا الإعاقة ومساهمة من الدولة في تعويضه عن حالة الإعاقة الموصوم بها^(١٩٢).

كما قضت محكمة النقض الفرنسية في حكم حديث لها بأن المعاقين هم أفراد في المجتمع انتابتهم حالة عجز أثرت على أداءهم للأنشطة الحياتية اليومية، الأمر الذي يتطلب التزام الدولة بتقديم المساعدات لهم في صورة إعانات أو معاشات دورية، والتي تمول مباشرة من الخزنة العامة للدولة، وقد تمول أحياناً من الهبات والتبرعات الخاصة لصناديق المساعدات^(١٩٣).

بينما اقتصر موقف المشرع المصري على تقرير معاش الضمان الاجتماعي للأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة رجالاً كانوا أو نساءً، غير القادرين على القيام بأي عمل للتكسب، بسبب مرض أو لحادث أو حالة لازمته منذ الولادة شريطة أن تقل سنه عن ٦٥ سنة، وبذلك تقتصر معالجة أو حمايته على كل فرد

¹⁹¹ (Supreme Court; Carter v. Tisch. 822. F.2d 465 (4th Cir. 1987), and see in the same meaning: Suppp. Court; Gardner v. Morris. 752 F.2d 1271 (8th Cir. 1985), Flowers v. Webb. 575, F. 3d, 1450 (E. D. N. Y 1983).

¹⁹²(Jean- Savatier: "Les aides à l'emploi", Mélanges offerts à L. Dubuis, op.cit, p.435 et suiv, Thierry Nouvel et autres: Le travail des personnes handicapées mentales, oop.cit, p.16.

¹⁹³(Cass. Soc. 27 mars 2013, Arrêt n0 580 Fs-P+B, M. La cabarats, pt-M. Ballouhey, Rqp- M. Aldige Qv. Gén.

غير قادر على العمل لكسب قوت يومه أيا كان سبب العجز، وهذا الواقع للمعالجة القانونية القاصرة عن فرض المساعدة المالية والاجتماعية لذوي الإعاقة^(١٩٤)، عبرت عنه محكمة القضاء الإداري في حكمها بأنه "إلزام وزارة التضامن الاجتماعي بمنح المدعية متجمد المعاش الضمان المقرر بمبلغ ٢١٥ جنيهاً شهرياً، الذي أوقف عن الفتاة المعاقة ذهنياً المذكور اعتباراً من ١ في فبراير ٢٠١٠م، وحتى ٣٠ ديسمبر ٢٠١٣م، وهو المبلغ المقدر ب ١٠,١٠٨ جنيهاً، وأكدت أن المساعدة الشهرية للمعاقين ذهنياً ليست منحة من الدولة تقبضها أو تبسطها وفق إرادتها، بل هي حق وشرف لمن يلتمس الطريق إليه، فلا يغطون حقاً ولا يحرمون أملاً، كما أكدت أيضاً أن للمعاقين حقوقاً ينبغي ضمانها بوصفها أساساً مشتركاً للتدابير الدولية والوطنية، ويندرج تحت حق المعاقين الأصيل في صون كرامتهم الإنسانية، وحمايته من ألوان المعاملة المهينة أو التعسفية، دون إخلال بتمتعهم بالحقوق الأساسية التي يمارسها غيرهم من المواطنين^(١٩٥).

^(١٩٤) د. محمد أحمد إسماعيل: نحو تطوير قانون الضمان الاجتماعي، مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، جامعة القاهرة فرع بني سويف، السنة ١٣ عدد يوليو ١٩٩٩، ص ٦٤، د. علا فاروق صلاح عزام: الاندماج الاجتماعي والمهني للعمال ذوي الاحتياجات الخاصة في سوق العمل "دراسة مقارنة"، مرجع سابق، ص ١١٤٦.

^(١٩٥) وكانت تدور أحداث تلك القضية حول أن وكيل وزارة التضامن بمحافظة البحيرة لم يرحم معاق ذهنياً وقطع معاشه البالغ مقداره ٢١٥ جنيهاً شهرياً فقط، بل طالبها بأربع آلاف جنيه قيمة معاشها التي صرفتها مدة خمس سنوات سابقة، ثم قرر إضافتها إلى معاش أبيها الزهيد هو الآخر البالغ ٢٤٠ جنيهاً شهرياً واشترط لاستحقاق المعاش الضماني زواجها أو بلوغها سن الخمسين، وصفت المحكمة في حكمها التاريخي تصرف وكيل الوزارة بأنه عدوان على حقوق المعاقين ذهنياً طبقاً للمواثيق الدولية وربطاً لحقوقهم الضمانية وبغياً على كيانهم الإنساني اختلطت المحكمة مطالبة وكيل الوزارة لأنها تقلب الحقوق الدستورية المشتركة بين الأسوياء وغيرهم بتلك الحماية التي ينبغي أن يلوذ بها ضعفاء هم ولا يجدون في كنفها الأمن والاستقرار، وقررت لأول مرة أن أموال المعاقين ذهنياً لا يجوز الحجز

وخلاصة القول؛ أن هدف الإعفاء من الضريبة لذوي الإعاقة، هو تعويض المعاق تعويضًا جابرًا عن الإعاقة سواءً كانت وراثية أو مكتسبة، ليخلق له المشرع القدرة الاقتصادية والاجتماعية بهدف حفظ كرامته المنصوص عليها دستوريًا من باب التمييز الإيجابي، وهنا يطرح التساؤل عن الأساس القانوني لذلك التمييز الإيجابي للمعاق وما مدى دستوريته، والمبررات القانونية التي توجب على السلطة إقرار تلك الإعفاءات لذوي الإعاقة.

الفرع الثاني

دستورية التمييز الإيجابي لذوي الإعاقة

جاءت القوانين المتعاقبة لتمييز بعض الفئات الاجتماعية تمييزًا إيجابيًا، حماية لحقوق تلك الفئات ومحاولة للتعويض الغير خطائي من قبل المشرع عن ما أصابهم من عجز نتيجة للظروف الوراثية أو المكتسبة، وذلك تماشيًا مع الاتفاقيات الدولية والنصوص والقوانين الداخلية المتعاقبة، وصدر في هذا النطاق العديد من النصوص القانونية كان آخرها قانون رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م^(١٩٦)، الذي يبين حالات الإعفاءات من الضريبة المقررة لذوي الإعاقة، وكذلك اللائحة التنفيذية الصادرة من رئيس مجلس الوزراء رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م^(١٩٧)، والمُعدلة بقرار رئيس مجلس الوزراء رقم ٣٥٠٠ لسنة ٢٠٢٤م، لتبين ضوابط الإعفاءات الضريبية المقررة لذوي الإعاقة^(١٩٨)، وهذا ما نبينه من خلال التالي:-

عليها، حكم محكمة القضاء الإداري الدائرة الأولى لمحكمة الإسكندرية/ البحيرة، الطعن رقم

٤٥١١٥ بتاريخ ٩ مايو ٢٠١٦م.

^(١٩٦) قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

^(١٩٧) اللائحة التنفيذية لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م.

^(١٩٨) تعديل رئيس مجلس الوزراء لللائحة التنفيذية لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم

٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م، الجريدة الرسمية العدد ٤٢ مكرر، بتاريخ ٢٠ أكتوبر ٢٠٢٤م.

أولاً: - مفهوم فكرة التمييز الإيجابي وأساسها القانوني: ننطلق لفهم مضمون التمييز الإيجابي من مقولة العميد ديجي: إن المساواة المطلقة بين الناس تؤدي في حقيقة الأمر إلى عدم المساواة، وقديماً قال أرسطو: إن المساواة هي عدم المساواة بين غير المتساوين، ومن ثم في المساواة القانونية لا يجوز فهمها بمعنى ضيق، فهي لا تعني سوى عدم التمييز^(١٩٩).

فالمساواة ليست حسابية مطلقة، ولذلك مايز المشرع بين فئات اجتماعية مختلفة لحاجات اقتصادية أو اجتماعية أو سياسية، حيث يفترض التمييز الإيجابي وجود حالة عدم مساواة فعلية بين الأشخاص الذين ينتمون لمركز قانوني واحد، ولكن توجد عوائق تمنع طائفة منهم من ممارسة الحقوق التي يخولها لهم الدستور أو القانون، وترجع عدم المساواة الفعلية هذه إلى ظروف خاصة بالطائفة كحالات العجز الخلقي أو المكتسب، ومن أجل معالجة هذا الوضع فإن المشرع يتدخل في صورة إجراء تمييز قانوني لصالح فئة مجتمعية خاصة، لتعلق ذلك بطبيعة العمل ولفلسفة تشريعية يقررها المشرع، لتعويضها اقتصادياً ودمجها مجتمعياً.

وهذا ما يقتضى منا استعراض مبدأ المواطنة والموازنة بينه وبين التمييز الإيجابي لذوي الإعاقة، ومما لا شك فيه أن تطبيق مبدأ المواطنة يحظر التمييز بين الجماعة الوطنية^(٢٠٠)، وهو ما جاء به النص الدستوري الحالي على أن "تلتزم الدولة بتحقيق تكافؤ الفرص بين جميع المواطنين، دون تمييز"^(٢٠١)، ويقوم

^(١٩٩) د. أحمد فتحي سرور: الحماية الدستورية للحقوق والحريات، دار النهضة العربية ٢٠٠٨م، ص ١١٥.

^(٢٠٠) د. أحمد موافي: المواطنة على ضوء التعديلات الدستورية في جمهورية مصر العربية "دراسة مقارنة" دار النهضة العربية ٢٠٠٨م، ص ٦٠.

^(٢٠١) المادة ٩ من دستور ٢٠١٤م.

المجتمع على التضامن الاجتماعي، وتلتزم الدولة بتحقيق العدالة الاجتماعية^(٢٠٢)، وكذلك بالنص على أن المواطنين لدي القانون سواء، وهم متساوون في الحقوق والحريات والواجبات العامة،...، تلتزم الدولة باتخاذ التدابير اللازمة للقضاء على كافة أشكال التمييز^(٢٠٣).

وجاء في حكم لمحكمة القضاء الإداري " ... وثانيهما أن مبدأ المواطنة المقرر بالمادة (١) من الدستور هو مبدأ حاكم للنسيج الوطني للعقائد والأديان السماوية بما يعنيه من العضوية الكاملة والمتساوية في المجتمع لجميع المواطنين الذين يعيشون فوق تراب الوطن في الحقوق والواجبات دون أدنى تمييز قائم على أي معايير تحكيمية مثل الدين أو الجنس أو اللون أو المستوى الاقتصادي أو الانتماء السياسي والموقف الفكري، وبما يترتب على التمتع بالمواطنة من سلسلة من الحقوق والواجبات تركز على قيم أربعة محورية هي: قيم المساواة والحرية والمشاركة والمسؤولية الاجتماعية"^(٢٠٤)، وفي حكم آخر ذهبت ذات المحكمة إلى أن الدستور اعتنق مبدأ المساواة وحظر التمييز بينهم بسبب الجنس أو الأصل أو اللغة أو الدين أو العقيدة وهو أساس معيار إقامة العدل، كما حظر التمييز في كافة صورته^(٢٠٥).

ومع ذلك فالتمييز ليس ممنوع بكافة صورة: بل سمح المشرع بالتمييز الإيجابي في بعض النصوص الدستورية لمعالجة احتياجات بعض الفئات الخاصة، فالتمييز في العمل والحياة مجرم في كل الدساتير والعهود الدولية إلا في

(٢٠٢) المادة ٨ من دستور ٢٠١٤م.

(٢٠٣) المادة ٥٣ من دستور ٢٠١٤م.

(٢٠٤) حكم محكمة القضاء الإداري في الدعويين رقمي ٥٣٧١٧ لسنة ٦٢ ق، ٢٢٥٦٦ لسنة

٦٣ق، بجلسة ١٣ يونيو ٢٠٠٩م.

(٢٠٥) حكم محكمة القضاء الإداري الدعوى رقم ٥٦٢٦٧ لسنة ٦٥ قضائية، بجلسة ٥٢ يناير

١١٠٢م.

حالة واحدة أن يكون الهدف منه محققاً للمصلحة العامة وحسب القاعدة الفقهية الأصلية "ما لا يتم الواجب إلا به فهو واجب"^(٢٠٦)، وللموازنة بين مبدأ المواطنة وحظر التمييز وسماح المشرع في بعض الأحيان بالتمييز الإيجابي خاصة في مجال حماية الفئات الأشد ضعفاً والأولى بالرعاية^(٢٠٧).

^(٢٠٦) ومن ذلك نص المادة ١٨٠ من التعديلات الدستورية "... على أن يُخصص ربع عدد المقاعد للشباب دون سن خمس وثلاثين سنة، وربع العدد للمرأة، على ألا تقل نسبة تمثيل العمال والفلاحين عن خمسين بالمائة من إجمالي عدد المقاعد، وأن تتضمن تلك النسبة تمثيلاً مناسباً للمسيحيين وذوي الإعاقة..." ونجد أن هذه المادة نصت على التمييز الإيجابي لصالح كل من (الشباب، والمرأة، والعمال والفلاحين، والمسيحيين، وذوي الإعاقة)، كما جاء في نص المادة ٢٤٤ "تعمل الدولة على تمثيل الشباب والمسيحيين والأشخاص ذوي الإعاقة والمصريين في الخارج تمثيلاً ملائماً في أول مجلس للنواب يُنتخب بعد إقرار هذا الدستور..."

^(٢٠٧) أهتم الإسلام برعاية الضعفاء والفقراء ومن ذلك ورد الكثير من الأحاديث النبوية الشريفة فعن (خباب- رضي الله عنه- قال): جاء الأقرع بن حابس التميمي وعيينة بن حصن الفزاري، فوجدوا رسول الله- صلى الله عليه وسلم- مع صهيب وبلال وعمار وخباب، قاعداً في ناسٍ من الضعفاء من المؤمنين، فلما رأوهم حول النبي- صلى الله عليه وسلم- حقروهم، فأتوه فخلوا به، وقالوا: إنا نريد أن تجعل لنا مجلساً نعرف لنا به العرب فضلنا، فإن وفود العرب تأتيك، فنستحي أن ترانا العرب مع هذه الأعداء! فإذا نحن جئناك فأقمهم عنك، فإذا نحن فرغنا فاقعد معهم إن شئت، قال: نعم، قالوا: فاكتب لنا عليك كتاباً، قال: فدعا بصحيفة، ودعا علياً ليكتب- ونحن قعود في ناحية-، فنزل جبرائيل عليه السلام، بقوله سبحانه وتعالى (وَلَا تَطْرُدِ الَّذِينَ يَدْعُونَ رَبَّهُمْ بِالْغَدَاةِ وَالْعَشِيِّ يُرِيدُونَ وَجْهَهُ مَا عَلَيْكَ مِنْ حِسَابِهِمْ مِنْ شَيْءٍ وَمَا مِنْ حِسَابِكَ عَلَيْهِمْ مِنْ شَيْءٍ فَتَطْرُدَهُمْ فَتَكُونَ مِنَ الظَّالِمِينَ) (الأنعام: ٥٢) وكذلك عن سعد بن أبي وقاص- رضي الله عنه- قال: النبي صل الله عليه وسلم (إنما ينصر الله هذه الأمة بضعفها، بدعوتهم وصلاتهم، وإخلاصهم) رواه النسائي؛ وعن أبي الدرداء- رضي الله عنه- قال: قال رسول الله- صل الله عليه وسلم: (إنما تُنصرون وتُرزقون بضعفائكم) رواه أحمد؛ وفي تفسير قول الحق سبحانه وتعالى "واضرب

يتمتع التمييز الإيجابي بخصوصية حيث يفترض بموجبه وجود حالة عدم مساواة فعلية بين الأشخاص الذين ينتمون لمركز قانوني واحد، وحيث أن المساواة نسبية وليست مطلقة في المراكز القانونية، لذلك يختص المشرع بعض الفئات ببعض المميزات لضروريات تقتضيها طبيعة الوظيفة ويرجح عدم المساواة الفعلية، ومن أجل معالجة هذا الوضع فإن المشرع يتدخل في صورة إجراء تمييز قانوني لصالح الفئات المهمشة اجتماعياً أو الأقليات، أو من ليس لديه قدرة على الكسب، ونجد تطبيقات لهذا النظام في المجالات السياسية والاقتصادية والاجتماعية^(٢٠٨).

ويطرح التساؤل عن مدى دستورية نظام التمييز الإيجابي؛ وإذا اعتبرناه متققاً مع الدستور، فإن السؤال يثور حول مدى التزام المشرع بتطبيق سياسة التمييز

نَفْسِكَ مَعَ الَّذِينَ يَدْعُونَ رَبَّهُمْ بِالْغَدَاةِ وَالْعَشِيِّ يُرِيدُونَ وَجْهَهُ ۖ وَلَا تَعْدُ عَيْنَاكَ عَنْهُمْ تُرِيدُ زِينَةَ الْحَيَاةِ الدُّنْيَا ۖ وَلَا تُطْعَمَنْ مَنْ أَغْلَقْنَا قَلْبَهُ عَنْ ذِكْرِنَا وَاتَّبَعَ هَوَاهُ وَكَانَ أَمْرُهُ فُرُطًا (٢٨) سورة الكهف، قوله تعالى: واصبر نفسك مع الذين يدعون ربهم بالغداة والعشي هذا مثل قوله: ولا تطرد الذين يدعون ربهم بالغداة والعشي في سورة "الأنعام" وقد مضى الكلام فيه. وقال سلمان الفارسي - رضي الله عنه -: جاءت المؤلفة قلوبهم إلى رسول الله - صلى الله عليه وسلم -: عيينة بن حصن والأقرع بن حابس فقالوا: يا رسول الله إنك لو جلست في صدر المجلس ونحيت عنا هؤلاء - يعنون سلمان وأبا ذر وفقراء المسلمين، وكانت عليهم جباب الصوف لم يكن عليهم غيرها - جلسنا إليك وحادثناك وأخذنا عنك، فأنزل الله تعالى: واتل ما أوحى إليك من كتاب ربك لا مبدل لكلماته ولن تجد من دونه ملتحدًا واصبر نفسك مع الذين يدعون ربهم بالغداة والعشي يريدون وجهه - حتى بلغ - إنا أعتدنا للظالمين نارا أحاط بهم سرادقها. يتهددهم بالنار. فقام النبي - صلى الله عليه وسلم - يلتمسهم حتى إذا أصابهم في مؤخر المسجد يذكرون الله قال: الحمد لله الذي لم يمتن حتى أمرني أن أصير نفسي مع رجالاً من أمتي، معكم المحيا ومعكم الممات، ولا تعد عيناك عنهم" أي لا تتجاوز عينك إلى غيرهم من أبناء الدنيا طلباً لزينتها.

(٢٠٨) د. يسري العصار: التمييز الإيجابي ومدى اتفاهه مع الدستور، مجلة الدستورية العدد ٥،

ابريل ٢٠٠٤م، ص ٩.

الإيجابي لتحقيق مساواة فعلية بين الأشخاص الذين ينتمون إلى مركز قانوني

واحد. وسوف نبين مضمون فكرة التمييز الإيجابي وأساسها القانوني، ثم نشير إلى أهم تطبيقاتها وموقف القضاء منها في مسائل ذوي الإعاقة.

ويقصد بالتمييز الإيجابي تدخل المشرع بإجراء نوع من التفرقة في المعاملة بين أشخاص طبيعية أو معنوية تنتمي إلى مركز قانوني واحد، عن طريق منح ميزة قانونية لطائفة محددة من بينها، وذلك بهدف تعويض عن الحرمان الذي تعرضت له قبل تدخل المشرع وتمكينها من الممارسة الفعلية للحقوق التي يكفلها لها الدستور أو القانون، والتي لم تستطيع هذه الطائفة ممارستها فعلياً بسبب ظروف خاصة بها، مثل الإعاقة الجسدية، أو الانتماء إلى فئة اجتماعية أو منطقية جغرافية تواجه ظروفًا صعبة لا تمكنها من الاستفادة العملية من الحقوق التي يعترف لها بها المشرع، على قدم المساواة مع الطوائف الأخرى التي تنتمي إلى المركز القانوني ذاته.

وتستمر الطائفة التي طبق المشرع من أجلها سياسة التمييز الإيجابي، في التمتع بالميزة القانونية التي منحها إياها المشرع، ما بقيت الأسباب والظروف التي دفعت المشرع للتدخل لإجراء التمييز الإيجابي لصالحها. ومن أمثلة ذلك: تخصيص نسبة معينة من الوظائف للمعاقين لا يزحمهم فيها غيرهم^(٢٠٩).

ويستند التمييز الإيجابي إلى الدستور ذاته، حيث يضع المشرع التأسيسي على عاتق الدولة التزامًا إيجابيًا بكفالة تمتع الأفراد بالحقوق والحريات التي اعترف لهم

(٢٠٩) "تلتزم كل وحدة بتخصيص نسبة خمسة في المئة من مجموع الوظائف بها للأشخاص ذوي الإعاقة". نص المادة رقم ١٣ من قانون الخدمة المدنية رقم ٨١ لسنة ٢٠١٦م، وكذلك نص المادة ٢٤٤ من دستور ٢٠١٤م المعدل بتحديد نسبة من مقاعد مجلس النواب لذوي الإعاقة.

المشرع بها، وليس مجرد التزامًا سلبيًا يتمثل فقط في عدم الاعتداء من جانبها على الحقوق والحريات^(٢١٠).

وهنا يظهر دور المشرع للموازنة بين المساواة وفي ذات الوقت أن يأخذ في حسابه الظروف الواقعية لأصحاب المراكز القانونية التي ينظمها بقواعد عامة مجردة، وأن يراعى ذلك في القواعد القانونية التي يصدرها وبمعنى آخر، فإن المشرع يملك رخصة، أو سلطة تقديرية، في مراعاة الظروف الواقعية لأصحاب المراكز القانونية التي ينظمها، دون أن يكون ذلك التزامًا قانونيًا عليه.

ويلتزم المشرع بالتدخل لوضع نهاية لعدم المساواة الفعلية بين أصحاب المراكز القانونية الواحدة، ونستند في ذلك على نصوص الدستور التي تمنح الحقوق العامة للأفراد في إطار مبادئ العدالة والمساواة وتكافؤ الفرص، فلا يكفي أن يقرر الدستور هذه الحقوق من الناحية النظرية، وإنما ينبغي على المشرع أن يضمن تحقيقها في الواقع العملي وأن يصدر القواعد القانونية التي تكفل للأفراد ممارسة هذه الحقوق ممارسة فعلية.

ثانياً: - التمييز الإيجابي بين المساواة والملائمة لذوي الإعاقة:

ويتضمن القانون صوراً متعددة للتمييز الإيجابي، وقد أكدت المحكمة الدستورية أن سياسة التمييز الإيجابي التي طبقها المشرع تتفق مع الدستور، ومن الممكن تقرير ميزة قانونية لصالح إحدى الطوائف الاجتماعية من أجل معالجة

^(٢١٠) فالمادة (٤) من الدستور تجعل من العدل ركيزة للنظام الاقتصادي. والمادة (٧) تنص على أن التضامن الاجتماعي أساس من الأسس التي يستند عليها المجتمع وإحدى المقومات الأساسية التي يقوم عليها بنيان الجماعة، والمادة (٨) تفرض على الدولة الالتزام بكفالة تكافؤ الفرص لجميع المواطنين، والمادة (١٣) تجعل من العمل حقا وواجبا تكفله الدولة. والمادة (١٤) تنص على أن الوظائف العامة حق المواطنين، من دستور مصر ٢٠١٤ م المعدل.

حالة عدم المساواة الواقعية التي تواجهها، وذلك بواسطة قواعد عامة مجردة بمختلف صورها سواء كانت قواعد دستورية أم تشريعية أو لائحة^(٢١١).

وفي موازنة المحكمة الدستورية العليا بين المساواة والتمييز الإيجابي؛ فقد استقر قضاء المحكمة الدستورية العليا على أن مبدأ المساواة ليس مبدأ تلقينياً جامداً منافياً للضرورة العملية، ولا هو بقاعدة صماء تنبذ صور التمييز جميعها، ولا كفيل لتلك الدقة الحسابية التي تقتضيها موازنة العدل المطلق بين الأشياء، بل هي مساواة قانونية رهينة بشروطها الموضوعية التي تترد في أساسها الطبيعة الحق الذي يكون محلاً لها، وما تقتضيه ممارستهم من متطلبات^(٢١٢).

ولذلك أقرت المحكمة الدستورية العليا دستورية نظام التمييز الإيجابي لصالح الأشخاص ذوي الإعاقة، وقامت قضاؤها بدستورية قانون تأهيل المعاقين على عدد من الأسانيد القانونية لعل أهمها: أن المشرع لم يتجاوز في القانون المطعون في حدود سلطاته في تنظيم الحقوق، حيث أن التمييز الذي تضمنه هذا القانون ليس تمييزاً تحكيمياً، إنما هو تمييز جائز دستورياً، استهدف المشرع بواسطته إعادة التوازن الأوضاع المعاقين التي اختل توازنها بسبب حالتهم التي أدت لتعذر تكافؤ الفرص المتاحة أمامهم مع غيرهم، وتتضافر علاقة منطقية بين هذه الصورة من صور التمييز وبين الهدف الذي يتغير المشرع من وراء إصدار هذا القانون؛ كما أن التمييز يتفق مع واجبات الدولة في كفالة التضامن الاجتماعي الذي قرره الدستور، كما يتفق مع مبادئ العدالة؛ وأخيراً قالت المحكمة أن على الدولة توفير

^(٢١١) حكم المحكمة الدستورية العليا في القضية رقم ٨ لسنة ١٦ ق، بجلسة ٣١ أغسطس ١٩٩٥ م.

^(٢١٢) حكم المحكمة الدستورية العليا في القضية رقم ٣١ لسنة ٨ ق. د، بجلسة ٢ يناير ١٩٩٩ م؛ وحكمها في القضية رقم ١١٩ لسنة ٣٠ ق. د، بجلسة ٧ أبريل ٢٠١٣ م.

العمل لذوي الإعاقة باعتباره حقا وواجبا في الوقت ذاته وفقا للدستور مع منح ذوي الإعاقة إعانة مالية^(٢١٣).

وفي ذات السياق جاء حكم محكمة القضاء الإداري على أن " المشرع رعاية منه للمعاقين بحسب أنهم لا يملكون القدرة على الاعتماد على أنفسهم في مزاوله عمل أو نقص قدرتهم على ذلك نتيجة العوار عضويًا أو عقليًا أو حسيًا نتيجة عجز خلقي منذ الولادة، وإدراكًا منه لهذه الظروف فقد نص القانون تأهيل ذوي الإعاقة رقم ٣٩ لسنة ١٩٧٥م، على حق المعاقين في التأهيل لمواجهة ظروفهم الذاتية والحياتية التي لا يملكون لها دفعًا، والزم الدولة بأن توفر للمعاق وأسرتهم خدمات التأهيل الاجتماعية والنفسية والطبية والتعليمية والمهنية دون مقابل في حدود المبالغ المدرجة لهذا الغرض في الموازنة العامة للدولة"^(٢١٤).

والمساواة خيط رفيع لا تكون إلا بين أصحاب المراكز القانونية المتساوية، ولا يوجد مساواة مطلقة، بل المقصود بالمساواة في الحقوق الاقتصادية هي المساواة النسبية، ولذلك يميز المشرع بعض الطوائف الاجتماعية باستحقاقهم نوع من الإعفاءات الضريبية والجمركية على النحو الذي سبق الاتيان عليه، ويخضع تقدير المشرع لملائمة المحكمة الدستورية العليا^(٢١٥)، والتي ذهبت في أكثر من حكم أن

^(٢١٣) حيث قضت المحكمة الدستورية برفض الدعوى بعدم دستورية المواد ١٠، ١٥، ١٦ من قانون تأهيل المعاقين، رقم ٣٩ لسنة ١٩٧٥ والمعدل بالقانون ١٩٨٢، والذي قرر بموجب المشرع حجز نسبة ٥% من الوظائف لذوي الإعاقة؛ حكم المحكمة الدستورية العليا في القضية رقم ٨ لسنة ١٦ ق، بجلسة ٣١ أغسطس ١٩٩٥م.

^(٢١٤) حكم محكمة القضاء الإداري في الطعن رقم ١٩٩٧٥ لسنة ٦٧ ق، بجلسة ١٥ مارس ٢٠١٦م.

^(٢١٥) يباشر القاضي الدستوري اختصاصه بتفسير النصوص التشريعية، انطلاقًا من النص الدستوري الوارد في المادة (١٩٢) والذي بين أن المحكمة الدستورية العليا تتولى دون غيرها الرقابة القضائية على دستورية القوانين واللوائح، وتفسير النصوص التشريعية، مع ملاحظة إن هذا التفويض بالتفسير على شروط نصت عليه المادتين (٢٦، ٣٣) من قانون

المساواة المقصودة هنا هي المساواة النسبية بين أبناء الطائفة الواحدة لتخلق لنا التوازن بين مبدئي المساواة وفي ذات الوقت مبدأ التمييز الإيجابي لاختلاف المراكز القانونية في نطاق النصوص الدستورية والقانونية.

ولا شك أن ذوي الإعاقة هم من الفئات الأشد احتياجًا والأولى بالرعاية الاجتماعية، ولذلك تدخل المشرع لتوفير بعض المزايا الاقتصادية المباشرة وغير مباشرة لذوي الإعاقة، للمساهمة في العيش بكرامة إنسانية، ونص على الإعفاء من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة بخصوص السيارات المستوردة من الخارج في قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة، مما يرفع عنهم ذل الحاجة ومرارة السؤال، وهو ما يعد تمييز إيجابي لهم من قبل المشرع، حيث يعاني المعوقين من تبعات الرغبة في التنقل والمتابعة الطبية المتكررة، وما ينتج عن تلك الإعاقة من أثر اجتماعي في تدني الدخل المعيشي مما يبرر ذلك التمييز بهدف إعادة الأمور إلى نصابها الصحيح في ضوء القواعد العامة المنظمة للإعفاءات الضريبية.

ثالثاً: - دستورية الإعفاءات المقررة لذوي الإعاقة في ضوء المبادئ

الضريبية: ويطرح التساؤل عن مدى مراعات الإعفاءات المقررة لذوي الإعاقة للمبادئ الضريبية الرئيسية؟ فالأصل أن يوفق قانون الضرائب بين المصلحة العامة من جهة، وحماية مصالح الأفراد من جهة أخرى عندما ينشئ التزاماً على عاتق الأفراد المكلفين بدفع الضريبة، ولا مناص من مراعاة المشرع لمجموعة من المبادئ القواعد الرئيسية الحاكمة لفرض الضريبة حماية للمكلفين بدفع الضريبة، لذا فإن أغلب الدساتير إن لم تكن جميعها قامت بتحديدته وتنظيمه، إذ إنها تنص

المحكمة الدستورية العليا رقم ٤٨ لسنة ١٩٧٩م، وتنقسم تلك الشروط إلى شروط موضوعية أخرى إجرائية لكي تمارس المحكمة الدستورية هذا الدور بخصوص القوانين الاجتماعية، د. عوض المر: الرقابة القضائية على دستورية القوانين في ملامحها الرئيسية، مرجع سابق، ص ٧٨٩؛ د. فتح فكري: اختصاص المحكمة الدستورية بطلب التفسير، مرجع سابق، ص ١٤٧.

على أن فرض الضرائب لا يكون إلا بقانون، وهو ما يجعل مبدأ قانونية الضريبة الأساس الذي ينبغي أن تتوخاه السلطات المختلفة في أي عمل من أعمالها المرتبطة بالشؤون الضريبية، فضلاً عن مبدأ عدم سريان القانون الضريبي بأثر رجعي والعمل بمبدأي العدالة والمساواة أمام الضريبة، والالتزام بقاعدتي اليقين الضريبي والملاءمة الضريبية، نتناول تلك المبادئ والقواعد الرئيسية الحاكمة لفرض الضريبة، ومدى توافقها مع الإعفاءات المقررة لذوي الإعاقة في ضوء النصوص القانونية والأحكام القضائية.

- الإعفاءات المقررة لذوي الإعاقة ومبدأ قانونية الضريبة:

يأتي في مقدمة المبادئ الضريبية "مبدأ قانونية الضريبة" الذي يعد الأساس التي تلتزم به السلطات المختلفة في أي عمل من أعمالها المرتبطة بالشؤون الضريبية، ويقصد بقانونية الضريبة سيادة حكم القانون^(٢١٦)، في شؤون الضرائب، بأن لا يفرض عبئها ولا تعدل أحكامها ولا تجبى حصيلتها ولا يعفى أحد من أدائها إلا بمقتضى قانون فسيادة القانون في شؤون الضرائب هي مضمون مبدأ قانونية الضريبة الذي يجعل مسألة تدخل الدولة في الأعباء الضريبية مقتصرة على السلطة التشريعية تمارسه بقانون تسنه لهذا الغرض ووفقاً للأوضاع والإجراءات الدستورية المعمول بها في كل دولة^(٢١٧)، ففرض الضريبة لا يتم إلا بقانون - لا ضريبة إلا بقانون - هذا المبدأ من مصاف المبادئ الدستورية شكلاً وموضوعاً^(٢١٨).

^(٢١٦) د. على لطفي رجب بركات: المفهوم الإجرائي لمبدأ المشروعية الضريبية، بحث منشور في مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، كلية الحقوق جامعة حلوان، المجلد ٥٢، العدد ٣، مايو ٢٠٢٠، ص ١١.

^(٢١٧) د. عثمان سلمان غيلان: مبدأ قانونية الضريبة وتطبيقاته في تشريع الضراب المباشرة في العراق، رسالة دكتوراه كلية الحقوق جامعة النهرين ٢٠٠٣، ص ٧.

^(٢١٨) د. أحمد حسن الدخيل: تجزئة القاعدة القانونية في التشريع الضريبي، المؤسسة الحديثة للكتاب، بيروت لبنان، ٢٠١٢، ص ٤٨.

التساؤل هل يجوز للإدارة الخروج عن مبدأ قانونية الضريبة بخصوص الإعفاء الضريبي؟ كما بينا سابقاً يقصد بالإعفاء الضريبي: امتياز يقرر المشرع بموجبه استبعاد دخل من الخضوع للضريبة، سواء كان بشكل كلي أو جزئي، دائم أو مؤقت لأسباب اقتصادية، أو اجتماعية، أو سياسية، أو إدارية أو مالية^(٢١٩)، وإن النصوص القانونية كأصل عام تتضمن فرض الضرائب ينطبق حكمها على جميع الأشخاص المخاطبين بها، والذين يلتزمون بأوامرها ونواهيها، إلا أن المشرع الضريبي قد يعتمد الى الخروج عن هذا الأصل، ويستثني بعض الأشخاص من الخضوع للضريبة، من خلال النصوص القانونية، التي تتضمن الإعفاء منها، والتي يهدف المشرع من خلالها الى تحقيق غايات ومقاصد مختلفة يتغياها المشرع^(٢٢٠).

حيث نص المشرع الدستوري بأن الضريبة لا يكون إنشائها أو تعديلها أو إلغاؤها إلا بقانون، ولا يجوز الإعفاء منها إلا في الأحوال المبينة في القانون، ولما كان المشرع جاعل ذوي الإعاقة من الأشخاص الذين سمح بإعفائهم من الضرائب في حدود النصوص القانونية، فيجوز للسلطة التنفيذية بالتحديد تلك الإعفاءات وفقاً للضوابط المنصوص عليها قانوناً، وفي حدود النصوص القانونية؛ ولا يجوز للسلطة التشريعية أن تفاوض السلطة التنفيذية في هذه الأحكام، لأن الضريبة تمس بشكل مباشر الحقوق المالية للشخص وتؤثر حقيقةً في ملكية هذه الأموال، فالبرلمان وحده هو الذي يقدر المصلحة العامة في فرض الأموال وتحديد سبل إنفاقها^(٢٢١).

^(٢١٩) د. رائد ناجي أحمد: المالية العامة والتشريع المالي في العراق، ط ١، مكتبة السنهوري، بيروت، ٢٠١٨، ص ١٧٥.

^(٢٢٠) أ. ايفان عزيز عليوي: الضرائب ذات القالب الحر (دراسة مقارنة)، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة النهرين، _ ٢٠١٤م، ص ١٤

^(٢٢١) د. رمضان صديق محمد: أصول القانون الضريبي، القاعدة الدستورية والأحكام القانونية تنظم تشريعات الضرائب المباشرة وغير المباشرة مع إشارة خاصة للتشريع الضريبي المصري، دار النهضة العربية، بدون تاريخ نشر، ص ٤١؛ د. رائد ناجي أحمد الجميلي؛

ولا يعني ذلك أن للسلطة التنفيذية حقًا مطلقًا في الموافقة أو عدم الموافقة على منح الإعفاء دون قيود، بل يجب أن تكون ممارسة السلطة التنفيذية لحقها في التقرير أو عدمه على فئات الضريبية في إطار الضوابط القانونية، لذلك يخضع هذا الحق لرقابة القضاء لمنع إساءة الإدارة الضريبية سلطتها في هذا الشأن، ويحيل القانون الضريبي إلى اللائحة التنفيذية بعض الأحكام ذات الطابع الإداري، أو التي تستلزم خطوات إدارية لتطبيق نص معين أو بيان المستندات أو الأوراق اللازمة لتطبيق هذا النص وبجانب هذه الإحالة لللائحة التنفيذية لها أن تفصل بعض الأحكام التي يشملها القانون، وتوضح بعد عبارته الغامضة^(٢٢٢).

وهنا نجد أن فرض الضرائب الجمركية كان بموجب نصوص قانونية، والإعفاء منها كان في حدود القانون، وذلك في نطاق نصوص قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، وقانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م، وفي ظل سيل جارف من اللوائح والقرارات التنفيذية التي تحدد ضوابط الاعفاء لذوي الإعاقة.

- الإعفاءات المقررة لذوي الإعاقة ومبدأ عدم رجعية الضريبة:

يميز الفقه بين الأثر المباشر لسريان القانون وعدم رجعية القانون، حيث إن تطبيق القانون يكون خلال ثلاثين يومًا من اليوم التالي لنشره في الجريدة الرسمية أو في الموعد المحدد لتاريخ النفاذ، وذلك يعد تجسيدًا لفكرة الأثر المباشر للقانون، ولكن إذا أعقب نفاذه صدور قانون جديد حل محل القانون الأول فعدله أو إلغاه

د. سعد عطية حمد الموسوي: عيب اغتصاب السلطة التنفيذية الاختصاص السلطة التشريعية في الشؤون الضريبية في العراق، مجلة كلية القانون للعلوم القانونية والسياسية، ص ٣٠٨.

^(٢٢٢) حكم المحكمة الدستورية العليا في القضية رقم ٣٢٢ لسنة ٢٣ قضاء دستوري، بجلاسة ٨ مايو ٢٠٠٥م.

سرى القانون الجديد على الوقائع أو الآثار التي تلي نفاذه دون أن ينسحب أثره على الوقائع التي تمت قبل نفاذه، فإن هذا يعد تطبيقاً لفكرة عدم رجعية القانون^(٢٢٣)، وتطبيقاً لذلك استقر قضاء المحكمة الدستورية العليا على أن "الأصل" الأصل في فرض الضريبة أن يكون بأثر مباشر وألا يلجأ المشرع لقرار رجعيته إلا إذا أملت مصلحة اجتماعية لها وزنها"^(٢٢٤)، وتذهب المحكمة الإدارية العليا إلى أن حق السلطة التنفيذية في إصدار اللوائح اللازمة لتنفيذ القوانين بما ليس فيه تعديل أو تعطيل لها أو إعفاء من تنفيذها أو استحداث ما من شأنه مخالفة غرض الشارع، خروج القرار أو اللائحة عن هذا النطاق التشريعي، أثره القانوني عدم الاعتداد به في مقام تطبيق القانون الذي صدر القرار تنفيذاً له.

ثم تستطرد أن المقرر في قضاء هذه المحكمة أن من حق السلطة التنفيذية، طبقاً للمبادئ الدستورية، إصدار اللوائح اللازمة لتنفيذ القوانين بما ليس فيه تعديل أو تعطيل لها أو إعفاء من تنفيذها أو استحداث ما من شأنه مخالفة غرض الشارع، وهو ما يطلق عليه لائحة أو قرار، وأن معنى هذا الحق ليس نزولاً من السلطة التشريعية عن سلطتها في سن القوانين إلى السلطة التنفيذية، بل هو دعوة لهذه السلطة لاستعمال حقها في وضع القواعد التفصيلية اللازمة لتنفيذها-

فإذا استبان أن هذا القرار أو تلك اللائحة قد خرج عن هذا النطاق التشريعي أصبح معدوم الأثر قانوناً ويكون للقضاء العادي ألا يعتد به في مقام تطبيق القانون الذي صدر القرار تنفيذاً له^(٢٢٥).

(٢٢٣) د. محمد السيد خلف إبراهيم، دور مجلس الدولة في ارساء المبادئ الضريبية، مرجع سابق، ص ١٨٥.

(٢٢٤) حكم المحكمة الدستورية العليا في القضية رقم ٧٩ لسنة ٢٢ ق. د، بجلسة ١٤ أكتوبر ٢٠١٢ م.

(٢٢٥) حكم المحكمة الإدارية العليا في الطعن رقم ١١٨٧ لسنة ٦٠ ق. ع، بجلسة ٣٠ يونيو ١٩٩٦ م.

وفي هذا الخصوص صدر قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ٣٥٠٠ لسنة ٢٠٢٤م، بتعديل اللائحة التنفيذية لقانون الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، ووضعت ضوابط جديدة لاستحقاق الإعفاءات الضريبية المقررة لذوي الإعاقة مما يطرح عند نشوء تنازع بين تعديل اللائحة الجديدة التي وضعت شروط أشد واللائحة القديمة أيهما واجب التطبيق، هل تطبق اللائحة الجديدة بأثر رجعي أم بأثر فوري^(٢٢٦)؟

^(٢٢٦) اختلفت النظريات التي تبرر تطبيق الأثر الرجعي للتشريعات حيث ذهب شرح القانون ثلاث اتجاهات متمثلة في: النظرية التقليدية، ونظرية ديجي، والنظرية الحديثة، **وتقوم النظرية التقليدية** على التفرقة بين الحق المكتسب ويقصد بالحق المكتسب عند مناصري تلك النظرية الحق الذي دخل في ذمة الشخص نهائياً بحيث لا يمكن نقضه، أو نزعه إلا برضاه راجع في ذلك: د. حسن كيرة: المدخل إلى القانون: منشأة المعارف: الإسكندرية، ط ٥، ١٩٧٤، ص ٣٤٤؛ ومجرد الأمل يقصد بمجرد الأمل فهو انتظار اكتساب حق، أو ترقب اكتسابه، أو ترصب الظفر به، أي مجرد أمنية قد تتحقق وقد لا تتحقق... راجع في ذلك د. إسماعيل عبد النبي شاهين: مبدأ عدم رجعية القوانين، دراسة مقارنة بالفقه الإسلامي، دار النهضة العربية، ١٩٥٥، ص ٢٩؛ فإذا كان التشريع ماساً بحق مكتسب، كان له أثر رجعي، أما إذا كان هذا المساس لم يتعد كونه مساساً بمجرد الأمل، فلا يكون للتشريع أثر رجعي ومن ثم فإن المشرع له أن يصدر تشريعات ماسة بمجرد الأمل، وليس له ذلك بخصوص الحق المكتسب، فالحق المكتسب هو الذي دخل ذمة صاحبه بشكل نهائي، وقام علي سند قانوني.

بينما تقوم نظرية ديجي على تقسيم القوانين صنفان: القوانين المتعلقة بالأعمال، وتلك المتصلة بالمراكز القانونية؛ القوانين المتعلقة بالأعمال: لا إشكال فيها، فكل عمل سواء كان مادياً أو قانونياً تحكمه نصوص القانون الذي حدث في ظله، ويظل كذلك فلا يتأثر بأي تعديل قد يرد على هذا القانون لاحقاً، ومثال ذلك النص القانوني الذي ينشئ وصف جريمة جديدة، فلا يجوز العقاب بمقتضاه على أفعال اقترفت قبل سريانه؛ القوانين المتعلقة بالمراكز القانونية: وفيها نفرق بين القوانين المتعلقة بالمراكز القانونية الموضوعية وتلك ذات الصلة بالمراكز القانونية الشخصية، ويقصد بالمراكز القانونية الموضوعية: تلك التي

وبتطبيق فكرة الواقعة الشخصية وفقاً لنظرية دييجي بما أن واقعة الإعفاء ناتجة عن حق شخصي بالإعفاء مقرر لذوي الإعاقة، وبالتضافر مع النظرية الحديثة فالعبرة بلحظة تحقق موجبات الإعفاء، وهو تمام الإجراءات التي تطلبها القانون للحصول على الإعفاءات الضريبية والجمركية، وهذا اكتمال المركز القانوني المبين للإعفاء وليس مجرد الاستحقاق، ولا تملك اللائحة الجديدة التي وضعت ضوابط أشد للاستفادة من تلك الإعفاءات الضريبية والجمركية إعادة النظر في المركز القانونية التي تكونت في ظل اللائحة القديمة وما يترتب عليها من آثار.

تستمد من القانون مباشرة بحيث يستقل وحده بتحديد نطاقها ومداهها، كما ينصرف مدلول المراكز القانونية الشخصية الى تلك المراكز التي تتولد مباشرة عن الإرادة وتتحدد بها، وعلى هدي تلك التفرقة اعتنق دييجي مفهوم مؤداه أن الأثر الرجعي ينحصر في المساس بالمراكز القانونية الشخصية دون الموضوعية؛ وعليه فإذا مس القانون الجديد مركزاً قانونياً شخصياً، عُذ ذلك تطبيقاً له بأثر رجعي، وإذا مس مركزاً قانونياً موضوعياً فلا يعتبر ذلك أثراً رجعياً.

بينما تقوم النظرية الحديثة: على الفترة التي تتحقق فيها الواقعة المنشئة للضريبة واتخاذ هذه الفترة أساساً لتحديد القانون الواجب التطبيق - فالالتزام بدفع الضريبة يتم عند تولد دين الضريبة في ذمة المكلف وتولد هذا الأخير يتم عندما تتحقق الواقعة المنشئة للضريبة وهذه الأخيرة تتم في ظل القانون المعمول به في فترة وقوعه؛ وتختلف هذه الواقعة باختلاف نوع الضريبة؛ ولذلك فإن الالتزام بالضريبة تسري عليه نصوص هذا القانون الأخير ولا تحكمه القوانين اللاحقة عليه، لهذا فإن الفقهاء طبقاً لهذا الرأي يتجهون إلى الأخذ بالمركز الضريبي المتحقق للمكلف الذي يستند إلى الفترة التي تتوافر فيها الواقعة المنشئة للضريبة، وهنا نلاحظ أيضاً عند تحديد دين الضريبة يجب الرجوع إلى القانون المعمول به وقت حصول الواقعة المنشئة للضريبة لا وقت صدور إقرار الضريبة؛ د. رمضان صديق محمد: ضريبة الدمغة في القانون المصري والمقارن، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠١٩، ص ٥٣.

وبذلك يسري الأثر الفوري لتلك التعديلات اللائحية على كل ما يقع لاحقاً على نفاذه حتى ولو كان مترتباً على وقائع أو مراكز لم تكتمل في ظل اللائحة القديمة، فيسري القانون الجديد على الآثار التي تترتب بعد نفاذه والخاصة بمراكز قانونية تكونت في الماضي، أما الآثار التي ترتبت في الماضي على هذه المراكز في ظل اللائحة القديمة فلا تمسها اللائحة الجديدة طبقاً لمبدأ عدم الرجعية. ولذلك فالمراكز القانونية التي بدأت في الماضي، ولكن لم يتم تكوينها إلا في ظل اللائحة الجديدة، وذلك بالنسبة للعناصر التي لم تتم في ظله دون مساس بالعناصر التي تمت في الماضي، وكذلك تسري اللائحة الجديدة على عناصر انقضاء المركز القانوني التي تتم في ظلها، أما العناصر التي تمت في الماضي فلا تمسها وإلا كان سرياناً له بأثر رجعي^(٢٢٧)، ومن ثم فإن اللائحة الجديدة تسري على المراكز القانونية التي بدأت في ظل اللائحة القديمة، ولم تكتمل إلا فيه ظل اللائحة الجديدة، وكذلك على الآثار المستقبلية المترتبة على المراكز القانونية التي تمت فعلاً في ظل اللائحة القديمة، كشرط عدم جواز التصرف لمدة خمس سنوات، وعدم جواز إبرام توكيل لإدارة المركبة محل الإعفاء من الضريبة الجمركية.

^(٢٢٧) محمد السيد خلف ابراهيم، دور مجلس الدولة في إرساء المبادئ الضريبية، مرجع سابق، ص

المبحث الثاني

آليات استحقاق ذوي الإعاقة للإعفاءات الضريبية

انطلاقاً من الإطار النظري للإعفاء من الضريبة الجمركية لذوي الإعاقة، واستتماماً للغاية المرجوة من البحث وهي تحديد آليات استحقاق ذلك الإعفاء، فضلاً عن تبيان سبل الحصول عليه في ضوء الحماية القانونية المقررة لذلك الحق، وفقاً للمسار المرسوم له، خاصة وأن من بين الإشكاليات التي دعت إلى الخوض في دهاليز هذا الموضوع، هو الواقع العملي المتمثل في عدم الاستخدام السليم لتلك الميزة القانونية من جانب ذوي الإعاقة تارة، ومن جانب القائم على رعايته في حالات أخرى، وربما من جانب الغير الذي يريد أن يستغل تلك الميزة القانونية ليصل لمرحلة قد تجنبه الضريبة الجمركية تحت ستار الخطأ المكسب للحق.

وهذا يستتبع وبالضرورة بياناً للشروط الموضوعية والشروط الإجرائية لاستحقاق الإعفاء من الضريبة الجمركية لذوي الإعاقة فضلاً عن استعراض الشرط المفترض وهو الاعتبار الشخصي لذوي الإعاقة حتى تتحقق علة الإعفاء، فتلك الإعفاءات ولا شك مرت بمراحل متعددة حتى تصل إلى الواقع الراهن، ومع ذلك لا تزال تحتاج لمزيد من الضمانات القانونية لتمكين ذوي الإعاقة من الاستفادة منها على الوجه الأمثل، مما يقتضي مزيد من التطوير للنصوص القانونية، وذلك من خلال دراسة الواقع المعاش وفحص القوانين بعين الناقد لبيان مواطن الضعف وعناصر القوة، واستجلاءً للنصوص المقررة لهذا الحق لفهم تفسيرها، والتبصر في بواطنها من باب التأويل، بهدف الوصول لنصوص قانونية منضبطة.

وتلك الحماية القانونية لن تكون مجدية في الواقع العملي ما لم يسع القضاء إلى وضع سياق من الحماية الفعلية لحالات وشروط استحقاق تلك الإعفاءات،

فضلاً عن تشييد جدار شاهق يسمح للمعاق بأن ينعم بداخله ببجوحة تلك الإعفاءات، ويمنع من بخارجه من الولوج إليها عن طريق الغبن والتدليس واستغلال احتياج ذوي الإعاقة للمال بشكل عاجل في بعض الأحيان، مما يحرم صاحب الحق في الإعفاء من تلك المكنة القانونية المقررة له، ويمنحها لغير المستحق، وما يترتب على ذلك من ضيم للمعاق، وفي ذات الوقت حرمان خزينة الدولة من الضرائب الجمركية عن استيراد السيارات، ويتحول الأمر من تنفيذ القانون وتمكين ذوي الإعاقة من التمتع بالإعفاء من الضريبة الجمركية، إلى استغلال المعاق بهدف تحقق التجنب الضريبي من الغير، وما يترتب على ذلك من مسؤولية على المعاق كامل الأهلية وعلى القائم على رعاية المعاق ناقص الأهلية، وعلى الغير المستغل لتلك الرخصة القانونية، وما سيتبع ذلك من فرض المصادرة على السلع محل الاستيراد وفرض عقوبات على الشخص المعاق والغير المستغل لتلك الرخصة القانونية، من خلال ذلك نيين في مطلبين:-

المطلب الأول:- شروط استحقاق ذوي الإعاقة للإعفاءات الضريبية.

المطلب الثاني:- المسؤولية عن إساءة استغلال الإعفاءات الضريبية المقرر لذوي الإعاقة وأثارها.

المطلب الأول

شروط استحقاق ذوي الإعاقة للإعفاءات الضريبية

لقد راعى المشرع في قانون ذوي الإعاقة أن يخط لهم معاملة مجتمعية خاصة في الباب الخامس من القانون رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، تحت عنوان المعاملة المجتمعية والحماية القانونية والجنائية للأشخاص ذوي الإعاقة^(٢٢٨). ولا مرأ أن للسلطة التنفيذية أن تصدر اللوائح التنفيذية اللازمة لتنفيذ القوانين الضريبية كغيرها من القوانين، والتي تحدد حالات فرض الضريبة والإعفاء منها

^(٢٢٨) المادة (٢٥) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

في حدود النصوص القانونية، ولتبين اللائحة التنفيذية بعض الأحكام ذات الطابع الإداري، أو التي تستلزم خطوات إدارية لتطبيق نص معين، أو بيان المستندات والأوراق اللازمة لتطبيق هذا النص، لتفصل تلك اللائحة الأحكام التي أجملها القانون وتوضح بعض العبارات الغامضة، وفي ذات الوقت لا يجوز لتلك اللائحة أن تتجاوز اختصاصها باستحداث أحكام لم ينص عليها القانون الضريبي، أو تتوسع في تحديد نصوص مقيدة في القانون، أو أن تضيق نصوصاً توسع القانون فيه، وبعبارة أخرى "ليس لللائحة التنفيذية أن تضيق واسعاً أو توسع ضيقاً"^(٢٢٩).

وجاء نص المادة (٣١) البند الرابع منه ليحدد الشروط الموضوعية والإجرائية لاستفادة المعاق من الإعفاءات من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة المقررة بموجب القانون بالنص على أنه: "تُعفى السيارات و وسائل 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"^(٢٣٠)، على أن يكون الإعفاء للشخص ذي الإعاقة أيًا كانت إعاقته، سواءً كان قاصراً أو بالغاً، وذلك عن سيارة أو سيلة واحد 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

^(٢٢٩) د. رمضان صديق محمد: أصول القانون الضريبي، مرجع سابق، ص ٤٢.

^(٢٣٠) تعفى من الضريبة الجمركية والتجهيزات 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 بغرض 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 ٢٠١٧م؛ المادة (٣/٣١) من قانون ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

القيادة، أو من سائقه الشخصي المؤمن عليه أو من أحد أقاربه من الدرجة الأولى إذا كان قاصراً 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 المخصص له، ما لم تدفع عنها الضرائب والرسوم المقررة، وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون قواعد وإجراءات منح الإعفاء في كل حالة من الحالات السابقة وكذا جواز وضع الإشارات والعلامات الدالة على تمييز هذه السيارة وذلك بالتنسيق مع وزارة المالية^(٢٣١).

من خلال هذا النص القانوني وعلى هدي من استيضاح النصوص اللائحية نبين تباعاً الشروط الموضوعية والإجرائية لحصول المعاق على الإعفاءات الضريبية.

الفرع الأول:- الشرط المفترض باعتبار الإعفاء شخصي لذوي الإعاقة.

الفرع الثاني:- الشروط الموضوعية لاستحقاق ذوي الإعاقة للإعفاءات الضريبية.

الفرع الثالث:- الشروط الإجرائية لاستحقاق ذوي الإعاقة للإعفاءات الضريبية.

الفرع الأول

الشرط المفترض باعتبار الإعفاء الضريبي شخصي لذوي الإعاقة

لما كانت الضريبة هي عبارة عن اقتطاع جبري تفرضه الدولة على الأشخاص الطبيعيين الاعتباريين دون مقابل بغرض تغطية أعبائها العامة، وبما

^(٢٣١) المادة (٤/٣١) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

يحقق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وذلك وفقاً للقانون^(٢٣٢)، إلا أن المشرع حدد حالات الإعفاء منها، ويعد الإعفاء الضريبي ميزة قانونية تقرها التشريعات أما بنص عام أو خاص لتحقيق أهداف سياسية أو اقتصادية أو اجتماعية، وقد نص المشرع في قانون الضريبة رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥م، على حالات الإعفاء الضريبي^(٢٣٣)، والإعفاءات تعبر عن فلسفة نظام الحكم حيث تسعى السلطة العامة دائماً إلى تحقيق المصلحة العامة هو الذي يعطيها سلطة فرض الضريبة ومكّن الإعفاء منها^(٢٣٤).

فالإعفاءات الضريبية هي دخول خاضعة للضريبة في الأصل ولكن المشرع قرر استثنائها من الضريبة لاعتبارات متعددة، فقد تكون إعفاءات شاملة، فالأصل أن تكون الضريبة مفروضة على الأشخاص جميعاً دون تمييز وهو مفهوم شرط مبدأ العمومية في فرض الضريبة، ولكن المشرع لمصالح مرعية يفرض في بعض الحالات إعفاءات شاملة أصحاب الدخل المنخفضة والمشروعات الحديث في بعض المجالات الصناعية والتجارية بغرض تحقيق أهداف تشريعية^(٢٣٥).

وقد تكون إعفاءات جزئية وهي فئات ذات طابع شخصي اجتماعي تهدف لضمان حد أدنى من المعيشة اللائقة للفرد بحيث يترك له ما يحققه من دخول

(٢٣٢) د. عبد الحكيم مصطفى الشراوي: مبادئ علم المالية العامة والتشريع المالي في ضوء القانون البحريني، مرجع سابق، ص ١٤٣.

(٢٣٣) "مع عدم الإخلال بالإعفاءات الضريبية الأخرى المقررة بقوانين الخاصة يعفى من الضريبة" نص المادة ١٣ من قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥م، المعدلة بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣م، المعدلة بالقانون رقم ٢٦ لسنة ٢٠٢٠م.

(٢٣٤) أ. مي زياد رجب شكوكاني: مستوى رضا ذوي الإعاقة عن الإعفاءات الضريبية المقدمة لهم، رسالة ماجستير جامعة النجاح فلسطين، ٢٠١٩، ص ١٦.

(٢٣٥) أ. مي زياد رجب شكوكاني: مستوى رضا ذوي الإعاقة عن الإعفاءات الضريبية المقدمة لهم، مرجع سابق، ص ١٨.

ضمن هذا الحد وذلك تخفيفاً عن كل فرد بما يتناسب مع الأعباء الشخصية والعائلية الملقاة على عاتقه^(٢٣٦).

ومن الإعفاءات الضريبية القائمة على الاعتبار الشخصي هي الإعفاءات المنصوص عليها في القانون رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م لذوي الإعاقة، والتي حدد المشرع حالات يعف فيها المعاق من الضريبة، مثل حالات إعفاء الكود الهندسي^(٢٣٧)، إعفاء تراخيص إقامة المباني من الرسوم^(٢٣٨)، إعفاء السيارات المستوردة من الخارج من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة^(٢٣٩)، إعفاء المواد التعليمية من الضرائب الجمركية^(٢٤٠)، إعفاءات متعلقة بمكافحة الفقر لذوي الإعاقة^(٢٤١)، والإعفاء من الرسوم القضائية^(٢٤٢)، وكل تلك الإعفاءات التي نص عليها المشرع هي إعفاءات ضريبية قائمة على الاعتبار الشخصي لذوي الإعاقة وهو ذات الحكم الوارد في قانون الإعفاء الجمركي بالنص على إعفاء سيارات ذوي الإعاقة^(٢٤٣).

في ضوء هذا الإعفاء مقرر للأشخاص ذوي الإعاقة حيث نص القانون على الاستخدام الشخصي أياً كانت إعاقته سواء كان قاصراً أم بالغاً، وبين أن المشرع أجاز الاستفادة من تلك الإعفاءات من الضريبة الجمركية لذوي الإعاقة بكافة

د. ياسر السلامة: المحاسبة الضريبية وتطبيقاتها في فلسطين، مرجع سابق، ص ٢١. ^(٢٣٦)

المادة (٢٦) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م. ^(٢٣٧)

المادة (٢٩) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م. ^(٢٣٨)

المادة (٣١) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م. ^(٢٣٩)

المادة (٣١) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م. ^(٢٤٠)

المادة (٢٨) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م. ^(٢٤١)

المادة (٣١) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م. ^(٢٤٢)

المادة (٢٤) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م. ^(٢٤٣)

أنواع الإعاقات^(٢٤٤)، وفقاً للتقرير الطبي على الوجه الذي نأتي عليه لاحقاً، فإننا نوصي المشرع المصري بتيسير إجراءات الإفراج الجمركي عن السيارات التي يستورها ذوي الإعاقة، في ضوء السماح لذوي الإعاقة الذهنية الذي لا يملك الأهلية أو عديم الأهلية والتي يحدد لهم القانون ولياً طبيعياً أو قيمياً أو وصياً، بالاستفادة من تلك الميزة، على إمكانية التأكد من وجود المعاق المستفيد بالوسائل الإلكترونية الحديثة، وعدم إصرار موظفي الدوائر الجمركية وكذلك موظفي المرور بالحضور الشخصي للمعاق.

وفي ذلك ذهب محكمة النقض المصرية إلى أن "لما كانت المادة الأولى من القانون رقم ٩٥ لسنة ١٩٦٣م، في شأن تنظيم الاستيراد والذي تم الاتفاق في ظله، تنص على أن يكون استيراد السلع من خارج الجمهورية بقصد الاتجار أو التصنيع مقصوراً على شركات وهيئات القطاع العام، وكانت المادة الثانية من ذات القانون تنص على أن تكون تراخيص الاستيراد شخصية ولا يجوز التنازل عنها بأي وجه من الأوجه أو بيعها كما لا يجوز توكيل الغير في استعمالها، ثم جاءت المادة الثالثة ورتبت جزاءً جنائياً علي مخالفة حكم هاتين المادتين - وكان الغرض من وضعهما، حسبما أفصحت عنه المذكرة الايضاحية للقانون هو أحكام الرقابة على عمليات الاستيراد بقولها، نظراً لما لشئون الاستيراد من تأثير عميق في اقتصاديات البلاد ورغبة في إرساء أسسه وتنظيمه على قواعد سليمة وحماية للتجارة من الدخلاء المتلاعبين، لما كان ذلك وكانت عبارات المادتين بما اشتملت

^(٢٤٤) من قبل كان القانون ١٨٦ لسنة ١٩٨٦ الخاص بالإعفاءات الجمركية لمتحدي الإعاقة يحدد تلك الإعفاءات لذوي الإعاقة البالغين والإعاقة الطرفية فقط، لمزيد في هذا الصدد يراجع د. هناء محمد حسين أحمد؛ د. أحمد كمال رمضان جمعة شاهين؛ حقوق الأشخاص متحدي الإعاقة دراسة مقارنة بين الشريعة والقانون، مجلة البحوث الفقهية والقانونية، كلية الشريعة والقانون جامعة الأزهر فرع دمنهور، العدد ٣٦، بتاريخ أكتوبر ٢٠٢١م.

عليه من ألفاظ التقييد والنهي كل ذلك يدل على أن المشرع قصد من وضعهما تنظيم الاستيراد على نحو يحقق مصلحة اقتصادية عامة تتعلق بنظام المجتمع وتعلو على مصلحة الأفراد، ومن ثم فإن القواعد المقررة بهما تدخل في دائرة النظام العام مما لا يجوز للأفراد الاتفاق على مخالفتها أو التحايل عليها باتفاقات تناهض ما تضمنته من تنظيم^(٢٤٥).

كما شملت الإعفاءات أيضا وسائل النقل الفردية، على أن يكون الإعفاء للشخص ذي الإعاقة أيا كانت إعاقته لنفسه أو من ينوب عنه، أو قاصراً أو بالغاً، وكذلك عن وسيلة واحدة كل خمس سنوات، ولا يجوز قيادة أو استعمال هذه الوسيلة إلا من الشخص ذي الإعاقة إن كانت حالته تسمح بذلك على النحو الذي تحدده الجهة المنوط بها إصدار رخصة القيادة.

ولم يغفل قانون الخدمة المدنية في مواده حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة باعتبارهم مواطنين مصريين لهم من الحقوق وعليهم من الواجبات، حيث منح القانون مزايا عديدة لهم، مع عدم الإخلال بالإعفاءات الضريبية الأخرى المقررة بقوانين خاصة، يمنح الشخص ذو الإعاقة أو من يوظف أو يرعى شخصاً ذا إعاقة، المزايا الآتية:

١- يُزاد مبلغ الإعفاء الشخصي المنصوص عليه في المادة (١٣/ بند ١) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥م، بنسبة ٥٠% من هذا المبلغ لكل شخص من ذوي الإعاقة أو لمن يرعى فعلياً شخصاً ذا إعاقة وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون الإجراءات والقواعد المنظمة لذلك.

٢- لصاحب العمل الذي يوظف أشخاصاً من ذوي الإعاقة يزيدون على نسبة ٥% المشار إليها في المادة (٢٢) من هذا القانون الحق في زيادة نسبة

(٢٤٥) حكم محكمة النقض في الطعن رقم ٣٢٦ لسنة ٤٨ بتاريخ ٢٠ ديسمبر ١٩٨٢م.

الإعفاء الشخصي المقرر في المادة (١/١٣) من قانون الضريبة على الدخل المشار إليه بنسبة ٥% عن كل عامل يزيد عن النسبة المقررة لتوظيف الأشخاص ذوي الإعاقة:

وفي هذا الصدد نجد أن محكمة النقض حالة تفسيرها للمادة (٢) من قانون تنظيم الاستيراد رقم ٩٥ لسنة ١٩٦٣م، قد خلّصت إلا أن رخصة الاستيراد الشخصية لا يجوز التنازل عنها بأي حال من الأحوال أو بيعها أو توكيل الغير في استعمالها، وقد ربطت تلك القيود بالنظام العام التي لا يجوز الخروج عنها أو الاتفاق على مخالفتها، ولذلك يعد الإعفاء شخصي واستغلاله من قبل المعاق أو الغير يوجب المسؤولية القانونية ويتعلق بالنظام العام.

وجاءت اللائحة التنفيذية لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ٣٣٧٢ لسنة ٢٠١٨م^(٢٤٦)، تحدد سبل أعمال الإعفاءات الضريبية والجمركية لذوي الإعاقة، لتبين بشكل مفصل تطبيق تلك الإعفاءات بما لا يتضمن تعديل أو تعطيل أو إلغاء للنصوص القانونية حيث احتوت نصوص اللائحة على المواد من (٧٣، ٧٤، ٧٥، ٧٦، ٧٧، ٧٨) لتحديد حالات الإعفاءات الضريبية والجمركية، وفي ذات السياق صدر قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ٣٥٠٠ لسنة ٢٠٢٤م^(٢٤٧)، بتعديل لائحة قانون ذوي الإعاقة ووضع الضوابط لاستحقاق تلك الإعفاءات وللتأكيد على الاعتبار الشخصي كان أهم تلك الضوابط التأكيد على ضرورة حصول الشخص المتقدم الاستفاد من الإعفاءات من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة على السيارات وفقاً للبند (٤) من المادة (٣١) من القانون على بطاقة إثبات الإعاقة والخدمات المتكاملة، بعد اجتياز التقرير الطبي من اللجان المحددة، وأن يتم استيراد السيارة من الخارج مباشرة وليس من المناطق الحرة داخل

^(٢٤٦) اللائحة التنفيذية لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م.

^(٢٤٧) تعديل اللائحة التنفيذية لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م،

بالقرار رقم ٣٥٠٠ لسنة ٢٠٢٤م.

الدولة، وعلى ألا تتجاوز السعة اللترية للسيار ١٢٠٠ سي سي لسيارات محركات البنزين والسولار، ولا تتجاوز القدرة بالنسبة للسيارات ذات المحرك الكهربائي ٢٠٠ كيلو وات، عدم قبول تحرير توكيلات لإدارة السيارة أو وسيلة النقل الفردية المرخص باسم الشخص ذوي الإعاقة بالشهر العقاري^(٢٤٨).

وبخصوص الاعتبار الشخصي ذهبت المحكمة الإدارية العليا إلى أن مناط فرض الضريبة هو التكليف وفي حال الاستيراد للاستعمال الشخصي، ينتفي مناط فرض الضريبة حيث أن المدعي قام بشراء السيارة محل التداعي والمجهزة طبيًا خاصًا بناء على قرار من القومسيون الطبي وكان ذلك من أجل الاستعمال الشخصي، أي أن السيارة محل التداعي مستوردة للاستعمال الشخصي وليس بغرض الاتجار، ومن ثم ينتفي مناط فرض ضريبة المبيعات عليها^(٢٤٩)، وهذا يقتضي بحث الشروط الموضوعية والإجرائية للحصول على الإعفاءات المقررة لمصلحة ذوي الإعاقة.

الفرع الثاني

الشروط الموضوعية لاستحقاق ذوي الإعاقة للإعفاءات الضريبية

حدد المشرع في النصوص القانونية المتواترة الشروط الموضوعية الواجب توافرها في المعاق لاستحقاق الإعفاءات الضريبية والجمركية على تنوعها، وخاصة في مجالات السيارات محل الإعفاء، ونستعرضها من خلال تقسيمها إلى نوعين من الشروط؛ أحدهما خاص بالمعاق المستحق للإعفاء، والثانية خاصة بالشروط الواجب توافرها في السيارة محل الإعفاء، وضوابط استخدامها ومدى إمكانية التصرف فيها.

^(٢٤٨) المادة (٧٥) المعدلة اللائحة التنفيذية لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة والصادرة

تحت رقم ٣٥٠٠ لسنة ٢٠٢٤م.

^(٢٤٩) حكم المحكمة الإدارية العليا في الطعن رقم ٢٥٣٦٣ لسنة ٦٠ ق، بجلسة ٢٤ يونيو

٢٠٠٨م.

أولاً:- الشروط الموضوعية الخاصة بالمعاق.

حددت النصوص القانونية مجموعة من الشروط الواجب توفرها في المعاق ليتمتع بالإعفاء من الضريبة، وأولها الشرط المفترض الذي سبق ذكره آنفاً بضرورة توافر الاعتبار الشخصي، بالإضافة إلى ضرورة الحصول على كارت الخدمات، والقدرة على قيادة السيارة بنفسه وفي حالة الضرورة من أحد أقاربه من الدرجة الأولى ونبين ذلك من خلال النصوص القانونية الواردة في هذا الصدد.

حيث نصت المادة (٤/٣١) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، على ضرورة توافر بعض الشروط الموضوعية لاستحقاق المعاق للإعفاءات الضريبية والجمركية المقررة له بموجب القانون، واشترط أولاً "أن يكون الإعفاء للشخص ذي الإعاقة أياً كانت إعاقته، سواء كان قاصراً أو بالغاً؛ 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 قاصراً أو كانت حالته لا تسمح بقيادة السيارة بنفسه"^(٢٥٠)، ويجوز تقديم الطلب من الشخص القائم على شئون ذوي الإعاقة^(٢٥١).

فجعل المشرع منط الإعفاء هو شخص المعاق، ولكن بضوابط وضعها المشرع حتى يحصل المعاق على تلك الإعفاءات، فقد حددت اللائحة سبل تقييم

^(٢٥٠) المادة (٤/٣١) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.
^(٢٥١) قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ١٩١ لسنة ٢٠٢٠م، إصدار النماذج المرفقة اللائحة التنفيذية لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة الصادر بقرار رئيس مجلس الوزراء رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م، الجريدة الرسمية العدد ٣ مكرر (و) بتاريخ ٢٢ يناير ٢٠٢٠م. ويشتمل على العديد من النماذج للتأهيل والعمل والتشخيص لذوي الإعاقة، منها النموذج رقم (٨) باستمارة إقرار برعاية شخص ذي إعاقة، ص ٧٨، وكذلك نموذج رقم (٩) باستمارة طلب رعاية شخص ذو إعاقة، ص ٨١.

الإعاقة وذلك على مرحلتين، **المرحلة الأولى:** تعتمد على التقييم الطبي للشخص المتقدم للحصول على بطاقة إثبات الإعاقة والخدمات المتكاملة، مدعماً بالتقارير الطبية اللازمة لتحديد حالته والتي تؤكد وجود إصابة أو مرض أو حالة مرتبطة بالإعاقة.

المرحلة الثانية: تعتمد على التقييم الوظيفي لحالة الشخص المتقدم للحصول على بطاقة إثبات الإعاقة والخدمات المتكاملة لتحديد مدى الصعوبات الوظيفية التي يواجهها في تأدية أنشطة الحياة اليومية نتيجة القصور أو الخلل المحدد للتقييم الطبي^(٢٥٢).

ثم حددت اللائحة أماكن اعتماد التقرير الطبي بالنص على أن "يكون اعتماد التقرير الطبي والتشخيص الطبي للشخص ذوي الإعاقة بكافة مستشفيات وزارة الصحة والهيئات التابعة لها والمستشفيات الجامعية والمستشفيات التابعة للقوات المسلحة والشرطة، بمعرفة لجنة طبية ثلاثية متخصصة تتولى اعتماد التقرير الطبي أو التشخيص الطبي الصادر عن ذات المستشفى، ويبين تشكيلها ونظام عملها بقرار من مدير المستشفى المختص، وللجنة أن تستعين بمن تراه من المختصين والخبراء لإنجاز أعمالها"^(٢٥٣).

ثم بينت اللائحة التنفيذية للقانون الشروط الواجب توافرها في الشخص ذو الإعاقة لأي من الخدمات المقررة له بموجب القانون وهي على النحو التالي:-
الشرط الأول:- أن يكون لديه بطاقة إثبات الإعاقة والخدمات المتكاملة الصادرة من الوزارة المختصة بالتضامن الاجتماعي تحدد نوع ودرجة الإعاقة.

^(٢٥٢) المادة (٢) من اللائحة التنفيذية رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة.

^(٢٥٣) المادة (٥) من اللائحة التنفيذية رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م، لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة.

الشرط الثاني:- أن يكون الشخص ذو الإعاقة مصري الجنسية أو أجنبي

مقيم على الأراضي المصرية بشرط المعاملة بالمثل^(٢٥٤).

افترض المشرع شرط أولي وهو وجود كارت خدمات، وهذا يفترض بالمنطق القانوني أن يكون المعاق حامل للجنسية المصرية، وأجاز للأجنبي المقيم في مصر التمتع بذات الخدمات بشرط المعاملة بالمثل، بجانب تلك الشروط الموضوعية العامة بينت اللائحة التنفيذية لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة وتعديلاتها تلك الشروط المتعلقة بالإعاقة بالتفصيل، حيث نصت المادة (٧٥) من اللائحة والمعدلة بقرار رئيس مجلس الوزراء رقم ٣٥٠٠ في سنة ٢٠٢٤م، لتفصل ضوابط تفعيل الشرطين الموضوعيين الاستحقاق المعاق الإعفاء من الضريبة الجمركية بالنص على أنه "يشترط لتطبيق الإعفاء من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة، المقررة على السيارات ووسائل النقل الفردية، المعدة لاستخدام الأشخاص ذوي الإعاقة الواردة في البند رقم (٤) من المادة (٣١) من القانون مجموعة من البنود والضوابط نبينها مع التعليق عليها من خلال الآتي^(٢٥٥):-

١- حصول الشخص المتقدم على بطاقة إثبات الإعاقة والخدمات المتكاملة الصادرة من الوزارة المختصة بالتضامن الاجتماعي، بالتنسيق مع الوزارة المختصة بالصحة؛ وهو ما يطلق عليه كارت الخدمات المتكاملة لذوي الإعاقة^(٢٥٦).

^(٢٥٤) المادة (١٠) من اللائحة التنفيذية رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م، لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة.

^(٢٥٥) جدير بالتنويه محاولة الدمج بين المادة (٧٥) قبل وبعد التعديل لنبيين الاشتراطات الواردة في قرار رئيس مجلس الوزراء ونعلق عليها في نطاق حماية الحقوق المكتسبة للمعاقين.

^(٢٥٦) قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ١٩١ لسنة ٢٠٢٠م، أنف الذكر. ويشتمل على العديد من النماذج للتأهيل والعمل والتشخيص لذوي الإعاقة.

٢- ورود تقرير طبي من المجالس الطبية المتخصصة، أو المجلس الطبيب المختص الذي تحدده الوزارة المختصة بالصحة، يتضمن البيانات الخاصة بالشخص ذي الإعاقة، ويحدد مدى قدرته على القيادة بنفسه أو من خلال شخص آخر؛ يبين التقرير الطبي قدرة المعاق على القيادة بنفسه أو من خلال الغير، ويلاحظ أن المشرع ألغى الحصول على التقرير الطبي من مقر الدائرة الجمركية من باب التسهيل على المعاقين^(٢٥٧).

٣- تقديم إقرار من طالب الإعفاء يفيد عدم سابقة تمتعه بإعفاء جمركي عن سيارة أو وسيلة نقل فردي خلال السنوات الخمس السابقة على طلب الإعفاء؛ وحتى يضع المشرع المعاق ومن يمثله تحت المسؤولية القانونية اشترط ضرورة تحرير إقرار يفيد عدم سبق تمتعه بإعفاء جمركي خلال السنوات الخمس السابقة على طلب الإعفاء، فكما أن الإعفاء شخصي فلا يجوز للمعاق أن يحتمل المالية العامة للدولة بأعباء مالية بشكل غير قانوني.

٤- عدم جواز الجمع بين الإعفاءات المشار إليها وأية إعفاءات مقررة بموجب قوانين أخرى، رأى المشرع في هذا البند الإعفاءات الأخرى المنصوص عليها في بعض القوانين كقانون الضريبة ٩١ لسنة ٢٠٠٥م، وقانون الجمارك ٢٠٧

^(٢٥٧) في هذا الصدد صدر قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ٨٢٠ لسنة ٢٠٢٠م، بتعديل لمادة الحادية عشر على النحو التالي "يقدم طلب الحصول على بطاقة إثبات الإعاقة والخدمات المتكاملة تقريراً طبياً صادر من إحدى المستشفيات وزارة الصحة والهيئات التابعة لها والمستشفيات الجامعية أو المستشفيات التابعة للقوات المسلحة أو الشرطة أو الخاصة ومن وزارة الصحة، ويوضح التشخيص الطبي للحالات والتي تؤكد وجود إصابة أو مرض أو حالة مرتبطة بالإعاقة وفقاً للنموذج التشخيص الطبي رقم (١) المرفق باللائحة ويعرف ذوي الإعاقة الشديدة (المستوى الثالث) من تقديم هذا النموذج على أن يتم تقديم تقرير طبي معتمد من مستشفى التي وقعت الكشف الطبي عليه؛ منشور الجريدة الرسمية العدد ١٣ مكرر (د) بتاريخ ٣١ مارس ٢٠٢٠م.

لسنة ٢٠٢٠م، وضع ضابط عدم جواز الجمع بين الإعفاءات المشار إليها في المادة (٣١ فقرة ٤) وبين أي إعفاءات أخرى منصوص عليها في تلك القوانين.

٥- أن يكون لدى طالب الإعفاء أو أحد أقاربه من الدرجة الأولى حساب بنكي مفتوح لدى بنك ناصر الاجتماعي أو أحد البنوك المعتمدة من البنك المركزي قبل تقديم طلب الإعفاء بعام على الأقل، وموضوع بهذا الحساب مبلغ لا يقل عن ثمن السيارة عند التمتع بالإعفاء، وأضاف المشرع ضابط جديد في التعديلات اللائحية بقرار رئيس مجلس الوزراء رقم ٣٥٠٠ لعام ٢٠٢٤م، بأن يكون للمعاق أو أحد أقاربه من الدرجة الأولى أولاً حساب بنكي في بنك ناصر أحد البنوك المعتمدة على البنك المركزي قبل تقديم الطلب بعام على الأقل، ثانيًا أن يحتوي الحساب على مبلغ لا يقل عن ثمن السيارة محل الإعفاء من الضريبة الجمركية، وهو تعديل محل انتقاد ونأتي عليه بمزيد من التفاصيل لاحقًا.

٦- عدم قبول تحرير توكيل إدارة السيارة أو الوسيلة المرخص باسم الشخص ذو الإعاقة بالشهر العقاري^(٢٥٨)، وأكد في البند الأخير على ذات النص الوارد في اللائحة قبل التعديل بعدم قبول تحرير توكيل إدارة السيارة للغير من قبل المعاق بالشهر العقاري^(٢٥٩).

^(٢٥٨) وفي مجال التسهيل على ذوي الإعاقة صدر قرار وزير العدل رقم ٤٦٣٧ لسنة ٢٠١٨م، بشأن التيسيرات والخدمات المقدمة للأشخاص ذوي الإعاقة، حيث نصت المادة الرابعة منه على "يخصص في أبنية المحاكم والشهر العقاري والتوثيق التابعة لوزارة العدل موظف أو أكثر لتقديم كافة صور الدعم والمساعدة للمتقاضين أو غيرهم من طالبي الخدمة من الأشخاص ذوي الإعاقة بما يضمن توفير كافة الخدمات لهم بشكل ميسر، لا يحصل أي مقابل نقدي نظير قيام موظفي الشهر العقاري والتوثيق بتقديم الخدمات وإنهاء الإجراءات المطلوبة للأشخاص ذوي الإعاقة داخل المبني الكائن به مقر الشهر العقاري والتوثيق".

^(٢٥٩) المادة (٧٥) من اللائحة التنفيذية رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م لقانون ذوي الإعاقة، وفي ذات الصدد صدر المنشور الفني رقم ٤١ بتاريخ ٨ ديسمبر ٢٠٢٢م، من مصلحة الشهر

٧- وفي حالة ثبوت قيام الشخص ذو الإعاقة ببيع السيارة أو سيلة النقل الفردية أو تسليمها لغير مستحق للخدمات، وذلك خلال الخمس سنوات التالية لتاريخ الإفراج الجمركي عنها، فإنه يلتزم بسداد قيمة الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة المقررة عليها، بالإضافة إلى اتخاذ الإجراءات المقررة لتطبيق حكم المادة (٧٥) من قانون الجمارك المشار إليه من خضوعه لأنواع المسؤولية المتعددة والتي تأتي عليها لاحقاً^(٢٦٠).

وهنا يطرح التساؤل هل تعديل اللائحة المتعلقة بالإعفاءات الضريبية يخل بحقوق ذوي الإعاقة في استحقاق الإعفاء من الضريبة الجمركية^(٢٦١):-

العقاري التابعة لوزارة العدل بشأن توكيلات سيارات ذوي الإعاقة، وذلك إحقاقاً للمنشور الفني ١٣ لسنة ٢٠٢١م، بشأن حظر تحرير توكيلات لإدارة السيارة أو الوسيلة المرخصة باسم الشخص ذي الإعاقة على النحو الوارد به، وجاء في شرح المنشور أنه تلاحظ لرئاسة المصلحة في الآونة الأخيرة من سوء استخدام التوكيلات العامة- الخاصة بالتصرف في السيارات- واستغلال ضعاف النفوس للتسهيلات التي أقرتها الدولة المصرية لرعاية ذوي الهمم.

ومن شأن ذلك أنه في حالة إجراء توكيل رسمي عام بالتصرف أو بالإدارة بشأن السيارات إضافة عبارة "ولا يسري هذا التوكيل بشأن السيارات المتعلقة بذوي الإعاقة". بناء عليه أولاً/ تؤكد رئاسة المصلحة على الالتزام بما تقرر بأحكام المنشور الفني ١٣ لسنة ٢٠٢١م، ثانياً/ في حالة إجراء توكيل رسمي عام بالتصرف أو بالإدارة بشأن السيارات إضافة عبارة " ولا يسري هذا التوكيل بشأن السيارات المتعلقة بذوي الإعاقة " ثالثاً/ على الإدارات العامة للتفتيش الفني الثلاث والسادة أمناء المكاتب والأمناء المساعدين والجهاز الإشرافي مراعاة ذلك، لذا يقتضي العلم بما تقدم ومراعاة تنفيذه"

^(٢٦٠) المادة (٧٥) من تعديلات اللائحة التنفيذية رقم ٣٥٠٠ لسنة ٢٠٢٤م لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة.

^(٢٦١) المادة (٧٥) من تعديلات اللائحة التنفيذية رقم ٣٥٠٠ لسنة ٢٠٢٤م، لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة، المعدلة لذات المادة الصادرة بالقرار رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م.

وكما سبق وأن أسلفنا أنفاً، أن رئيس مجلس الوزراء قام بتعديل نص المادة (٧٥) من اللائحة التنفيذية بالقرار رقم ٣٥٠٠ لسنة ٢٠٢٤م، وشدد المشرع اللائحي في إجراءات استحقاق ذوي الإعاقة للإعفاء من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة، ومن خلال ذلك نعقد مقارنة بين نص المادة رقم (٧٥) قبل وبعد التعديل في البنود التالية:-

أولاً:- نص التعديل اللائحي على إن السعة اللترية للسيارة لا تتجاوز ١٢٠٠ سي سي، وهو تضيق من الإعفاء حيث كان النص في اللائحة القديمة ١٦٠٠ سي سي، من حيث جودة السيارة محل الإعفاء، وإخلاقاً بالمراكز القانونية المستقرة وكذلك إخلالاً بمبدأ الأمن القانوني المعمول به من قبل القضاء، وتقييد لممارسه حق قانوني وأن كان المشرع وضع هذا التقييد للحد من الممارسات الخارجة عن القانون في استيراد السيارات المحددة للمعاقين من الإعفاءات من باب سد منافذ استغلال ذوي الإعاقة الواقع عليهم غبن قانوني، فكان أجدر بالمشرع أن يشدد طرق الرقابة الإدارية والقضائية على وسائل استيراد واستعمال تلك السيارات، من خلال استخدام تكنولوجيا الذكاء الاصطناعي، ويستطيع المشرع أن يحدد مستعمل السيارة دون تشكيل لجان إدارية وفقاً للنظام البيروقراطي عتيق، وهذا ما أكدت عليه السلطة اللائحية^(٢٦٢)، ومن الضروري ربط استيراد المعاق للسيارة على قاعدة بيانات موحدة وفقاً لنظام التحول الرقمي بين وزارة التضامن التي تمنح كارت الخدمات، بعد الكشف من قبل وزارة الصحة وفقاً للجان الطبية المحددة قانوناً، ووزارة المالية التي تمنح الإعفاء من الضريبة الجمركية والمشرفة على مصلحة الجمارك، ووزارة الداخلية التي تباشر إجراءات الاستيراد وتمنح الترخيص وتتبع استخدام وسائل النقل محل الإعفاء، وفرض قاعدة بيانات

^(٢٦٢) المادة (١٣) من اللائحة التنفيذية رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م، لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة.

لذوي الإعاقة لدى وزارة التضامن ووزارة الصحة فمن السهولة بمكان أن تحصل وزارة الداخلية على قائمة ذوي الإعاقة وأنت تتابع استعمال السيارات من خلال الكود الإلكتروني أو الهواتف النقالة.

ثانياً: كذلك اشترط المشرع على المعاق فتح حساب قبل استحقاق الإعفاء من الضريبة الجمركية بعام ميلادي، وأن يكون في هذا الحساب ثمن السيارة المراد استيرادها هو شرط يرقى إلى التعسف والإخلال بمبدأ المساواة الذي كفله الدستور والقانون واللوائح المعمول بها، حيث كان للمعاق بمجرد الحصول على كارت الخدمات استيراد السيارة مباشرة دون انتظار لمدة زمنية محددة، وهذا الشرط المستحدث لم يراع حالة المعاق الاقتصادية والاجتماعية وهي أساس إقرار المشرع لتلك الإعفاءات الضريبية.

ثالثاً: - اشترط عدم التوكيل في إدارة السيارة وهو شرط تعسفي آخر، يعارض فيه المشرع حالات المعاق الحركي والمعاق الذهني، من حيث الحاجه إلى القيام بالعديد من الإجراءات الإدارية والقانونية، والتي تحتاج لوجود شخص يحمل توكيل للقيام بتلك الأعمال، ومن جانب آخر جعل المشرع حاله الإعاقة المزدوجة مانع من الإدارة، فالإعاقة المزدوجة جعلت صاحبها غير قادر على الإدارة، وبذلك أصبح في مركز قانوني أقل من المعاق بإعاقة منفردة، وهي المخالفة الثانية لشرط المساواة في حال تماثل المراكز القانونية وفقاً لأحكام القضاء المتواترة.

ثانياً: - الشروط الموضوعية الخاصة بالسيارة محل الإعفاء:-

وإلى جانب الشروط الواجب توفرها في شخص المعاق واستيفائه بعض الاشتراطات القانونية، أوجب المشرع بعض الاشتراطات المتعلقة بالسيارة، ففي إطار تأكيد نص البند الرابع من المادة (٣١) على الشروط الموضوعية لاستحقاق المعاق للإعفاء من الضريبة الجمركية المقررة له بموجب القانون، حدد بعض الشروط الواجب توفرها في السيارة محل الإعفاء من الضريبة الجمركية، بالنص

على عدم جواز 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 قاصراً أو كانت حالته لا تسمح بقيادة السيارة بنفسه^(٢٦٣).

وحددت اللائحة التنفيذية الشرطين الموضوعيين لاستحقاق المعاق الإعفاءات من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة بالنص على أنه "يشترط لتطبيق الإعفاء من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة، المقررة على السيارات ووسائل النقل الفردية، المعدة لاستخدام الأشخاص ذوي الإعاقة الواردة في البند رقم (٤) من المادة ٣١ من القانون الضوابط التالية^(٢٦٤):-

١- ورود السيارة أو وسيلة النقل الفردية من الخارج مباشرة برسم الشخص ذي الإعاقة، ولا يجوز ورود السيارة أو وسيلة النقل الفردية من المناطق الحرة؛ اشترط المشرع المصري وبشكل قاطعي أن تكون السيارات محل الإعفاء واردة من الخارج، وأغلق تماماً الباب للحصول عليها من المناطق الحرة حتى تكون محلاً للإعفاء من الضريبة، وهو قيد جديد تضمنته اللائحة المعدل رقم ٣٥٠٠ لعام ٢٠٢٤م، باشتراط أن ترد السيارة من الخارج باسم ولمصلحة المعاق المستحق للإعفاء من الضريبة.

٢- ألا تتجاوز السعة اللترية للسيارة ١٢٠٠ سي سي^(٢٦٥)، بالنسبة للسيارات ذات محرك بنزين أو سولار أو هيجن، وأن لا تكون من السيارات ذات المحرك

^(٢٦٣) المادة (٤/٣١) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

^(٢٦٤) المادة (٧٥) من تعديلات اللائحة التنفيذية رقم ٣٥٠٠ لسنة ٢٠٢٤م لقانون حقوق

الأشخاص ذوي الإعاقة، المعدلة لذات المادة الصادرة بالقرار رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م.

^(٢٦٥) يستخدم مختصر سي سي، عن المعنى المترجم CC= Cubic Centimetre، فكلما زاد

عدد سي سي كان عزم السيارة أكثر، وأن كان استهلاك الوقود أكثر.

التربو، وأن لا تتجاوز القدرة بالنسبة لسعر ذات المحرك الكهربائي ٢٠٠ كيلو وات؛ كان هذا البند قبل التعديل ألا تتجاوز السعة للترية للسيارة ١٦٠٠ سي سي، وهنا نجد أن المشرع اشترط أن لا تتجاوز الساعة للترية ١٢٠٠ سي سي، وهو تقييد أضافه المشرع في تعديل اللائحة برقم ٣٥٠٠ لعام ٢٠٢٤م، ربما لا يراعي الحالة الخاصة لبعض المعاقين في بعض الأحيان، كفرض الطول وغيرها من الحالات التي تستدعي استيراد سيارات خاصة تتناسب معهم وفقاً للتقارير الطبية المرفقة، فاستخدام القاعدة القانونية بشكل خاطئ لا يعني وضع قيود تصل إلى حد حرمان بعض أفراد تلك الفئة التي أولاهها المشرع بالرعاية، كما وأضاف نص المادة إمكانية استيراد سيارات ومحرك بنزين أو سولار أو هيجن كما أضاف شرط آخر وهي أن تكون السيارات ذات محرك التيربو، وحتى يتماشى التطور الحادث بضرورة التحول إلى السيارات الصديقة البيئة وحماية للتنمية المستدامة أجاز استيراد سيارات ذات محرك كهربائي لا تتجاوز ٢٠٠ كيلو وات.

٣- ألا تقل سنة صنع السيارة وسيلة النقل الفردية عند التمتع بالإعفاء عن الثلاث سنوات السابقة بما فيها سنة الصنع؛ وذلك بهدف حماية السوق المحلي والمنظر الجمالي والحضاري، واشترط ألا تجاوز سنة الصنع ثلاث سنوات سابقة على الاستيراد، وهذا القيد مستحدث في التعديلات اللائحية للمادة (٧٥) من اللائحة وهو يفرض على المعاق استيراد سيارات حديثة ربما لا تتناسب مع حالته المادية خاصة وأن المشرع لم يمكنهم من القدرة على استحقاق قرض لاستجلاب سيارة بضمانها.

٤- ومن الجدير بالتنويه أن المشرع اللائحي حذف البند التالي "في حالة تجاوز السعة للترية عن ١٦٠٠ سي سي يلتزم الشخص ذو الإعاقة بسداد فروق الضريبة الجمركية المستحقة على الفئة الأعلى؛" حيث كان يجوز استيراد

سيارات أعلى من ١٦٠٠ سي سي مع سداد الفروق الضريبية الجمركية إلا أن
المشرع أغلق الباب تمامًا واقتصر ذلك على استيراد سيارات ١٢٠٠ سي سي،
وبهذا يكون المشرع قد قيد إمكانية استيراد سيارة تفوق ١٦٠٠ سي سي، في
اشتراط أن تكون السيارة ١٢٠٠ بدلاً عن ١٦٠٠ سي سي، وأن كنا نسير مع
المشرع في أنه أحسن صنعًا في إغلاق الباب الذي كان يسمح بدفع الفارق
بين الضريبة الجمركية المقررة على السيارة حال تجاوز السعة اللترية لنطاق
السعة المحددة وفقًا للنصوص القانونية، وفي ذات الوقت نعارض المشرع فإن
جعل الحد الأقصى للسعة اللترية بالسيارة ١٢٠٠ سي سي ووفقا لما سبق أن
بيننا آنفًا.

الفرع الثالث

الشروط الإجرائية لاستحقاق ذوي الإعاقة للإعفاءات الضريبية

متى توافرت الاشتراطات الموضوعية الواجب في المعاق والسيارة محل
الإعفاء، لاستحقاق الإعفاء من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة، وجب
عليه القيام ببعض الإجراءات اللازمة للاستفادة من تلك الإعفاءات المقررة، والتي
تبدأ بالحصول على كارت الخدمات، ثم فتح حساب مالي في بنك ناصر أو أحد
البنوك المعتمدة من البنك المركزي، وإن كان المشرع اللائحي اشتراط في التعديل
اللائحي للمادة (٧٥) من اللائحة التنفيذية لعام ٢٠٢٤م^(٢٦٦)، أن يكون الحساب
البنكي مفتوح قبل تقديم طلب الإعفاء من الضريبة الجمركية وقبل الواقعة المنشئة
للحق في الإعفاء بعام ميلادي، ثم تقدم طلب للجهة الجمركية المختصة لاستيراد
السيارة باسمه من الخارج، ونبين ذلك من خلال الآتي:-

^(٢٦٦) المادة (٧٥) من تعديلات اللائحة التنفيذية رقم ٣٥٠٠ لسنة ٢٠٢٤م لقانون حقوق
الأشخاص ذوي الإعاقة، المعدلة لذات المادة الصادرة بالقرار رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م.

أولاً:- مستلزمات استحقاق الإعفاء من الضريبة:

تتعدد الشروط الإجرائية الواجب استيفائها لاستفادة ذوي الإعاقة للإعفاء من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة، وقد حددت اللائحة التنفيذية لقانون ذوي حقوق الأشخاص الإعاقة في مواد متعددة تلك الشروط الإجرائية وتعديلاتها، كما نص عليها قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ١٩١ لسنة ٢٠٢٠م^(٢٦٧)، وقرار وزارة الصحة والسكان رقم ٤٠٦ لسنة ٢٠٢٠م^(٢٦٨)، وقرار وزير المالية رقم ٣٣٤ لسنة ٢٠٢٤م^(٢٦٩)، ونستخلص من النصوص القانونية والقرارات اللائحية المتعددة والتعديلات التي دخلت عليها، أهم الشروط الإجرائية مع استعراض بعض الأحكام القضائية الصادر في هذا الصدد، ونبينها على النحو التالي:-

١- حصول المعاق على كارت الخدمات المتكاملة:

يعد من أول الاشتراطات القانونية حصول ذو الإعاقة على كارت الخدمات المتكاملة، ويعد كارت الخدمات بمثابة بطاقة لإثبات الإعاقة حتى يتمكن من الاستفادة من الإعفاءات التي نص عليها المشرع وخصها بالإعفاء من الضريبة الجمركية، وقد بينت المادة (١١) من اللائحة التنفيذية خطوات الحصول عليها^(٢٧٠):

^(٢٦٧) قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ١٩١ لسنة ٢٠٢٠م، إصدار النماذج المرفقة اللائحة التنفيذية لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة الصادر بقرار رئيس مجلس الوزراء رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م، الجريدة الرسمية العدد ٣ مكرر (و) بتاريخ ٢٢ يناير ٢٠٢٠م. ويشتمل على العديد من النماذج للتأهيل والعمل والتشخيص لذوي الإعاقة.

^(٢٦٨) قرار وزارة الصحة والسكان رقم ٤٠٦ لسنة ٢٠٢٠م، المنشور بالوقائع المصرية، العدد رقم ١٥٩، بتاريخ ١٤ يوليو ٢٠٢٠م.

^(٢٦٩) قرار وزير المالية رقم ٣٣٤ لسنة ٢٠٢٤م.

^(٢٧٠) المادة (١١) من اللائحة التنفيذية رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة.

أ- يقدم طلب من ذو الإعاقة للحصول على بطاقة إثبات الإعاقة والخدمات المتكاملة، بناء على تقرير طبي صادر من إحدى مستشفيات وزارة الصحة والهيئات التابعة لها، أو المستشفيات الجامعية والمستشفيات التابعة للقوات المسلحة والشرطة، على أن يوضح التقرير الطبي التشخيص الطبي لحالته والتي تؤكد وجود إصابة أو مرض أو حالة مرتبطة بالإعاقة وفقاً للنموذج التشخيص الطبي رقم (١) على أن يحتوي هذا النموذج على نقاط رئيسية وفقاً لقرار رئيس مجلس الوزراء رقم ١٩١ لسنة ٢٠٢٠م، ولعل أهمها (البيانات الشخصية، نوع الإعاقة والخلل والمرض والاضطراب المسبب له، مظاهر الإعاقة ونوع الخلل، الاضطراب، المرض المسبب له "إعاقة حركية أو بصرية أو سمعية أو ذهنية وكذلك الإعاقة المتعددة...، وقد يشتمل التقرير على فحوصات اختيارية التي قد يلزم عملها للوصول للتشخيص في حالات الاعاقات المختلفة، شدة الخلل والإعاقة، الخدمات المطلوبة للشخص، وفي الأخير التوصيف النهائي للحالة)^(٢٧١).

ب- يقدم ذو الإعاقة طلب للحصول على بطاقة إثبات الإعاقة والخدمات المتكاملة، وذلك بتسجيل بياناته بمكتب التأهيل الاجتماعي التابع لمحل إقامته والصادر بشأنه قرار الوزير المختص بالتضامن الاجتماعي المنظم لعمل مكاتب التأهيل الاجتماعي^(٢٧٢).

ت- يقوم مكتب التأهيل الاجتماعي بتطبيق أداة تقييم إثبات الإعاقة ونوعها ودرجتها، والتي تعتمد على التقييم الوظيفي لحالة الشخص ومدى الصعوبات

^(٢٧١) قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ١٩١ لسنة ٢٠٢٠م، السابق الإشارة إليه آنفاً، نموذج رقم (١) استمارة التشخيص الطبي لإثبات الإعاقة. ص ٤.

^(٢٧٢) قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ١٩١ لسنة ٢٠٢٠م، السابق الإشارة إليه، نموذج رقم (٥) نموذج شهادة التأهيل، وهي تصدر عن وزارة التضامن الاجتماعي، وتسلم شهادة التأهيل المهني بالمجان، ص ٦٧.

الوظيفية التي واجهها عند قيامه بأنشطة الحياة اليومية، وفقاً للنموذج رقم (٢)^(٢٧٣)، كما تحدد مدى انطباق تعريف الشخص ذو الإعاقة ونوع ودرجة الإعاقة من عدمه على الحالة المتقدمة للحصول على بطاقة إثبات الإعاقة والخدمات المتكاملة، حيث يقوم مكتب التأهيل الاجتماعي بتحديد درجات الإعاقة وفقاً للمستويات الثلاثة الواردة بنموذج رقم (٣) استمارة الخدمات الشاملة^(٢٧٤)، من اللائحة التنفيذية في حالة إثبات الإعاقة^(٢٧٥).

ث- يعدّ مكتب التأهيل الاجتماعي الخدمات للشخص ذوي الإعاقة بعد ملئ نموذج استمارة الخدمات الشاملة رقم (٣)، كما يتم تقديم خدمات المعاقة في حال حدوث واقعة أدت إلى الإعاقة وفقاً للنموذج رقم (٤) والذي يشتمل على تقييم مدى استقرارها^(٢٧٦).

^(٢٧٣) قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ١٩١ لسنة ٢٠٢٠م، السابق الإشارة إليه، نموذج رقم (٢) استمارة التقييم الوظيفي للإعاقة، على أن يشتمل: استمارة التقييم الوظيفي للإعاقة للأطفال من يوم إلى ٦ سنوات، استمارة التقييم الوظيفي للإعاقة للأطفال من ٦ سنوات على ١٨ سنة، استمارة التقييم الوظيفي للإعاقة للبالغين أكثر من ١٨ سنة، على أن يشتمل على البيانات الشخصية، والبيانات الطبية، وغيرها من البيانات التي احتواء عليها التقرير لكل مرحلة عمرية وذلك مشار إليه في قرار رئيس مجلس الوزراء المذكور من ص ٢٣ إلى ص ٥٢.

^(٢٧٤) قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ١٩١ لسنة ٢٠٢٠م، السابق الإشارة إليه، نموذج رقم (٣) استمارة الخدمات الشاملة (المتكاملة) للأشخاص ذوي الإعاقة، على أن تشتمل على بيانات تعريفية، توصيف تاريخ الإعاقة، وخدمات الإعاقة، ص ٥٣.

^(٢٧٥) المادة (١١) من اللائحة التنفيذية رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة.

^(٢٧٦) قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ١٩١ لسنة ٢٠٢٠م، السابق الإشارة إليه، نموذج رقم (٤) استمارة إبلاغ عن وقائع أدت إلى إعاقة وتقييم مدى استقراره للأشخاص ذوي الإعاقة، على أن تشتمل على بيانات شخصية، ووصف الواقعة، ص ٦٣.

وبذلك نجد أن قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ١٩١ لسنة ٢٠٢٠م، اشتمل على نماذج مختلفة لتيسير إجراءات حصول ذوو الإعاقة على كارت الخدمات المتكاملة، بما يشتمل عليه من إتمام استمارة التأهيل بالإضافة إلى استمارة قيد أشخاص ذوي الإعاقة لدى المنشآت الحكومية وغير الحكومية^(٢٧٧)، وهدف تلك الإجراءات تيسير السبيل لحصول المعاق على بطاقة إثبات الإعاقة والخدمات المتكاملة^(٢٧٨):

من المتطلبات القانونية ضرورة حصول المعاق على بطاقة إثبات الإعاقة والخدمات المتكاملة، لكي يتمتع بالإعفاء من الضريبة الجمركية، ولقد جاءت المادة (١٢) من اللائحة التنفيذية لقانون حقوق ذوي الإعاقة، بالنص على أن تصدر الوزارة المختصة بالتضامن الاجتماعي والمديريات التابعة لها بطاقة إثبات الإعاقة والخدمات المتكاملة، طبقاً لمستويات درجة الإعاقة الواردة بالمادة (٣) من اللائحة التنفيذية^(٢٧٩)، ويتم تسليم البطاقات من خلال مكاتب التأهيل الاجتماعي على مستوى الجمهورية وفقاً للنطاق الجغرافي^(٢٨٠)، وتجدد بطاقة إثبات الإعاقة

^(٢٧٧) قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ١٩١ لسنة ٢٠٢٠م، السابق الإشارة إليه، نموذج رقم (٦) استمارة قيد أشخاص ذوي الإعاقة لدى المنشآت الحكومية وغير الحكومية، ص ٦٩.

^(٢٧٨) المادة (١٢) من اللائحة التنفيذية رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة.

^(٢٧٩) تنص المادة (٣) من اللائحة التنفيذية رقم ٢٣٣٧ لسنة ٢٠١٨م، على "تحدد درجات الإعاقة بناءً على التقييم الطبي والوظيفي للحالة وذلك من خلال المستويات الآتية: المستوى الأول: مواجهة الشخص لصعوبات في القيام بالأنشطة الأساسية، ولكن يمكنه أن يقوم بها دون مساعدة؛ المستوى الثاني: مواجهة الشخص الصعوبات في القيام بالأنشطة الأساسية، ولكن يمكنه أن يقوم بها بالمساعدة؛ المستوى الثالث: مواجهة الشخصي صعوبات في القيام بالأنشطة الأساسية، ولا يمكنه القيام بها حتى مع المساعدة".

^(٢٨٠) قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ١٩١ لسنة ٢٠٢٠م، السابق الإشارة إليه، نموذج رقم (٤) استمارة إبلاغ عن وقائع أدت إلى إعاقة وتقييم مدى استقراره للأشخاص ذوي الإعاقة، على أن تشمل على بيانات شخصية، ووصف الواقعة، ص ٦٣.

والخدمات المتكاملة كل سبع سنوات للحالات المستقرة دون إعادة الإجراءات الواردة بالمادة السابقة^(٢٨١)، وفي حالة تطور الإعاقة يحتاج ذوي الإعاقة لاستخدام الاستمارة رقم (٤) والتي تشتمل على تقييم مدى استقراره الإعاقة^(٢٨٢).

وللتسهيل على ذوي الإعاقة أجازت المادة (٢) من قرار وزير الصحة والسكان، للمدير العام للمجالس تشكيل لجان بالمجالس الطبية العامة بالمحافظات متى اقتضت الحاجة لذلك ومتى توافرت الإمكانيات المادية والبشرية والكوادر الطبية المدربة على أعمال اللجان^(٢٨٣)، وبين القرار اختصاص اللجنة بتوقيع الكشف الطبي على المتقدمين، وتشخيص ودراسة علاقاتهم وحالتهم الصحية تشخيصًا دقيقًا ومفصلاً، وذلك لتحديد مدى قدرتهم على القيادة بأنفسهم أو حاجتهم لأشخاص آخرين، وذلك وفقاً للإجراءات والضوابط المنصوص عليها بهذه اللائحة طبقاً لكل إعاقة، وتصدر اللجنة قررها في كل حالة على حدة على أن تكون جميع قراراتها مسببة^(٢٨٤)، وللتيسير على ذوي الإعاقة أجابت اللائحة الحجز بالكشف الطبي من خلال الموقع الإلكتروني، وذلك بعد تسجيل البيانات الشخصية، والبيانات الخاصة بالإعاقة، والبيانات الخاصة بالكشف الطبي وفقاً للنماذج المرفقة باللائحة، مع ضرورة طباعة المتقدم للاستمارة وتقديمها للجنة عند الكشف الطبي^(٢٨٥).

^(٢٨١) المادة (١٢) من اللائحة التنفيذية رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة.

^(٢٨٢) قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ١٩١ لسنة ٢٠٢٠م، السابق الإشارة إليه، نموذج رقم (٤) استمارة إبلاغ عن وقائع أدت إلى إعاقة وتقييم مدى استقراره للأشخاص ذوي الإعاقة، على أن تشتمل على بيانات شخصية، ووصف الواقعة، ص ٦٣.

^(٢٨٣) المادة (٢) من قرار وزارة الصحة والسكان رقم ٤٠٦ لسنة ٢٠٢٠م.

^(٢٨٤) المادة (٣) من قرار وزارة الصحة والسكان رقم ٤٠٦ لسنة ٢٠٢٠م.

^(٢٨٥) المادة (٤) من قرار وزارة الصحة والسكان رقم ٤٠٦ لسنة ٢٠٢٠م.

وحددت اللائحة وفقاً للجدول المرفقة بالقرار الوزاري رقم ٤٠٦ لسنة ٢٠٢٠م، بيانات بالتجهيزات الطبية اللازمة في السيارة التي يستخدمها الشخص المعاق كل حسب حالته الطبية، حيث بينت في الجدول رقم (١) بيان بالتجهيزات الطبية اللازمة للإعاقات الطرفين السفليين^(٢٨٦)، كما نظم الجدول رقم (٢) بيانات التجهيزات الطبية اللازمة للإعاقات إحدى الطرفين العلويين^(٢٨٧)، وخصص الجدول رقم (٣) لبيان التجهيزات الطبية اللازمة في حالات البتر بأحد الطرفين العلويين مع بتر بأحد الطرفين السفليين^(٢٨٨)، وحدد الجدول رقم (٤) بيانات بدرجات الإبصار التي تسمح للمتقدم بقيادة السيارة بنفسه في كل من العين اليمنى والعين اليسرى^(٢٨٩).

وفي ذلك جاء حكم كل من محكمة القضاء الإداري والمحكمة الإدارية العليا^(٢٩٠)، في تحديد سلطة اللجنة الطبية المختصة بتوقيع الكشف على المعوقين للحصول على الإعفاءات من الضريبة الجمركية فذهبتا إلى أن وزير الصحة عهد إلي لجنة مشكلة على النحو المحدد، توقيع الكشف الطبي على المعوقين طالبي استيراد سيارات مجهزة تجهيزاً طبياً خاصاً معفاة من الرسوم الجمركية، وذلك لتحديد الحالة الصحية للطالب ونوع العاهة أو الإعاقة لديه، ومدى حاجته لسيارة مجهزة تجهيزاً طبياً خاصاً، ونوع الأجهزة المطلوب إضافتها للسيارة حتى تكون مناسبة لحالة الإعاقة، ولا جدال أن ممارسة اللجنة المذكورة لاختصاصاتها لا بد أن تسفر عن واحدة من النتائج التالية:-

^(٢٨٦) جدول رقم (١) المرفق بقرار وزارة الصحة والسكان رقم ٤٠٦ لسنة ٢٠٢٠م، ص ١٧.

^(٢٨٧) جدول رقم (٢) المرفق بقرار وزارة الصحة والسكان رقم ٤٠٦ لسنة ٢٠٢٠م، ص ١٩.

^(٢٨٨) جدول رقم (٣) المرفق بقرار وزارة الصحة والسكان رقم ٤٠٦ لسنة ٢٠٢٠م، ص ٢٠.

^(٢٨٩) جدول رقم (٤) المرفق بقرار وزارة الصحة والسكان رقم ٤٠٦ لسنة ٢٠٢٠م، ص ٢١.

^(٢٩٠) حكم محكمة القضاء الإداري في الدعوى رقم ١٧٧ لسنة ٦٠، بجلسة ١٣ مايو ٢٠٠٨م، وطعن الإدارية العليا على هذه الدعوى بالطعن رقم ٧٨٥٩ لسنة ٤٤، بجلسة ٢٩ ديسمبر

الأولي: أن يتبين للجنة أن حالة الإعاقة تقتضي أن تكون السيارة المطلوب قيادتها مجهزة تجهيزاً طبياً خاصاً، فتقرر منح المعاق إذنًا باستيرادها من الخارج بالإعفاء الجمركي المقرر قانوناً.

الثانية: أن يتبين للجنة أن حالة الإعاقة يسيرة ولا تستحق قيادة سيارة مجهزة تجهيزاً طبياً خاصاً، وفي هذه الحالة يحق للجنة أن تقرر رفض الطلب المقدم من المعاق لاستيراد هذه السيارة، لكن هذا الرفض لا يحول دون صاحب السيارة وحقه في قيادة سيارة عادية غير مجهزة طبياً.

الثالثة: أن يتبين للجنة أن حالة الإعاقة جسيمة لا يصلح معها قيادة سيارة مجهزة تجهيزاً طبياً أيًا كانت هذه التجهيزات، وفي هذه الحالة يستوي عدم الصلاحية لقيادة السيارات المجهزة مع عدم الصلاحية لقيادة السيارات العادية، لأنه إذا كان الشخص لا يصلح لقيادة سيارة مجهزة لجسامة الإعاقة لديه فمن باب أولي لا يصلح لقيادة سيارة غير مجهزة (عادية)^(٢٩١).

وذهبت المحكمة الإدارية العليا إلى أن تقدير حجم ومستوى الإعاقة لدى الشخص طبياً لما تقدم ووفقاً للمستقر عليه في قضائها هو أمر تتركض فيه اللجنة الطبية المختصة بتوقيع الكشف على المعوقين بما لا معقب عليه من القضاء الإداري بحسبان أن ذلك من الأمور الفنية التي تستقل بها جهة الإدارة وتتأى بطبيعتها عن مجال الرقابة القضائية على أعمال الإدارة، ما لم يتبين أن جهة الإدارة قد أساءت استعمال السلطة المنوطة بها أو انحرفت بهذه لسلطة عن الطريق السوي ولم تستهدف الصالح العام، وفي هذه الحالة يقع على صاحب الشأن إثبات هذا العيب، إذ أن عيب إساءة استعمال السلطة أو الانحراف بها هو من العيوب القصدية في السلوك الإداري، ومن ثم فهو عيب خفي لا يفترض وإنما يتعين على من يدعيه أن يقيم الدليل على صحة ادعائه^(٢٩٢).

^(٢٩١) حكم محكمة القضاء الإداري في الدعوى رقم ١٧٧ لسنة ٦٠، بجلسة ١٣ مايو ٢٠٠٨م.

^(٢٩٢) نورد بعض إجراءات الطعن لأهمية القضية، حيث إنه قدم بتاريخ ٢/١٠/٢٠٠٥م، أقام المدعي هذه الدعوى بإيداع صحيفتها قلم كتاب هذه المحكمة طالباً بالحكم بقبولها شكلاً

وفصلت المحكمة الإدارية العليا في انعقاد الاختصاص لمحاكم مجلس الدولة حيث ذهبت إلى أنه وتبعاً لذلك ينعقد الاختصاص بنظر هذه المنازعة لمحاكم

وبصفة مستعجلة بوقف تنفيذ القرار السلبي بالامتناع الصادر من الجهة المدعي عليها مع ما يترتب على ذلك من آثار والقضاء بأحقيته في التمتع بكافة المزايا المقررة لأفراد القوات المسلحة ومنها العرض على المجلس الطبي العسكري (القومسيون العسكري)، وكذلك أحقيته في الحصول على سيارة مجهزة تجهيزاً طبياً خاصاً ومغفأة من الجمارك، وقال المدعي شرحاً لدعواه أنه من أفراد القوات المسلحة برتبته مقدم على المعاش وكان قد تعرض لحادث أثناء خدمته بالقوات المسلحة بمطار الماظطة العسكري وتم توقيع الكشف الطبي عليه بمعرفة القومسيون العسكري في ١/٢/١٩٨٩م، والذي قرر إحالته للمعاش بسبب عدم اللياقة الصحية وأصدرت له نموذج (إصابة بغير سبب الخدمة) وقد تقدم بطلب في حينه للحصول على سيارة مجهزة تجهيزاً طبياً وعرض الطلب بتاريخ ١١/١٠/١٩٩٨م، على القومسيون الطبي العسكري والذي قرر بأن حالته الطبية (التهاب عظمي غضروفي بالكاحل الأيمن بسبب كسر قديم أسفل القصبة نتج عنه تيبس بمفصل الكاحل الأيمن مؤثر على الوظيفة ويحتاج إلي عربة مجهزة ببنزوين وفرامل باليد) واتخذ المدعي بناء على ذلك الإجراءات القانونية للحصول على السيارة المقرر لها إعفاء جمركي قدره ١٢٠٠٠ جنيه وتم استلام السيارة ماركة فيات/ تمبرا موديل ٩٠ شاسيه رقم ٧٠٧٣٠٨٧ ماتور ٧٠٧٠٩٩١ وأفرج عن السيارة في ٨/١١/١٩٩٩م بالقرار الوزاري رقم ٥٤ لسنة ٢٠٠٠م، الصادر من وزارة المالية، واستمر المدعي يستعمل السيارة إلي أن رفع عنها الحظر بمضي خمس سنوات من تاريخ الإفراج، واستطرد المدعي شارحاً أنه لما كان من حقه الحصول على سيارة أخرى جديدة مجهزة تجهيزاً طبياً لسوء حالته الصحية فقد تقدم بطلب إلي إدارة شئون الضباط بالقوات المسلحة بطلب للحصول على تلك السيارة، إلا أنه فوجئ بتحويله إلي القومسيون الطبي العام بالقاهرة دون القومسيون الطبي العسكري للقوات المسلحة، ونعي المدعي على ذلك مخالفته لحالته الصحية حيث إن من وقع الكشف الطبي الأول عليه هو القومسيون العسكري إبان خدمته بالقوات المسلحة والذي قرر أن حالته تستدعي الحصول على سيارة طبية مجهزة للإصابة المثبتة في أوراق القومسيون الطبي العسكري وعليه خلص المدعي إلي طلباته سالف البيان؛ حكم المحكمة الإدارية العليا في الطعن رقم ٧٨٥٩ لسنة ٤٤، بجلسة ٢٩ ديسمبر ٢٠١٠م.

مجلس الدولة بحسبان أن المنازعة تدخل في عموم المنازعات الإدارية التي تختص بها محاكم مجلس الدولة بهيئة قضاء إداري، وأخذًا في الاعتبار أن اختصاص اللجان القضائية العسكرية بنظر بعض المنازعات الإدارية هو بمثابة استثناء ورد على خلاف الأصل العام المنصوص عليه في المادة ١٧٢ من الدستور، والذي يجعل مجلس الدولة صاحب الولاية العامة بنظر سائر المنازعات الإدارية، وبالتالي لا يجوز التوسع في تفسير هذا الاستثناء بما يخل بالأصل العام، ومن ثم يكون الدفع المبدئي غير قائم على سنده القانوني جديرًا بالرفض.

ودافع المدعي في ثانيا الدعوى بسبق حصوله على تقرير طبي من اللجنة العسكرية منذ خمس سنوات، وحينما تقدم امتنعت المجلس الطبي المتخصص بمنح التقرير للحصول على الإعفاء المقرر وفقًا للضوابط المعمول بها، وقالت ولما كان الثابت من أوراق الدعوى أن اللجنة المختصة قد ناظرت الدعوى بجلسة ٢٠٠٦/١١/٢ وقررت بأن حالته لا تستلزم الحصول على سيارة مجهزة، حيث إنه يعاني من تيبس جزئي بمفصل الكاحل الأيمن، كما أيدت هذا الرأي اللجنة الثانية التي عرض عليها المدعي والتي قررت بجلسة ٢٠٠٧/٣/١٠ ذات القرار، كما أفادت اللجنة بأن سبق حصول المدعي على سيارة مجهزة (فيات/ تمبرا ١٩٩٩م) عن طريق المجلس الطبي العسكري ليس مبررًا في حد ذاته لضرورة حصوله على سيارة مجهزة عن طريق المجلس الطبي العام، لأن كل لجنة تمارس اختصاصاتها باستقلال، ومن ثم وعلى ضوء حالة المدعي المرضية والتي قررتها اللجان الطبية المتخصصة والمتضمنة أن حالة المدعي الصحية لا تستدعي الحصول على سيارة طبية مجهزة تجهيزًا خاصًا، الأمر الذي يضحى معه القرار المطعون فيه قد صدر متفقًا وصحيح القانون، وعليه تكون دعوى المدعي غير قائمة على سندها من الواقع والقانون جديرة بالرفض وهو ما تقضي بها المحكمة^(٢٩٣).

^(٢٩٣) حكم المحكمة الإدارية العليا في بالطن رقم ٧٨٥٩ لسنة ٤٤ ق. ع، بجلسة ٢٩ ديسمبر

وفي حال توافرت في ذي الإعاقة الاشتراطات اللازمة للحصول على بطاقة إثبات الإعاقة والخدمات المتكاملة، تحيل اللجنة القرار إلى الجهات الجمركية المختصة لإعفاء ذوي الإعاقة من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة للسيارات محل الاستيراد^(٢٩٤)، وفي كل الأحوال يضع قرار المجلس الطبي إلى رقابة القضاء على ركن الغاية لمنع انحراف الإدارة بالمنح أو المنع.

٢- إلزام وزارة الصحة بالتعاون مع وزارة التضامن بإنشاء سجل لذوي الإعاقة:

حتى يضمن المشرع حماية حقوق ذوي الإعاقة في التأهيل والعمل، فضلاً عن الحصول على الإعفاء من الضرائب المقررة في المادة (٣١) من قانون حقوق ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، وعلى وجه الخصوص التمتع بالإعفاء من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة على السيارات محل الاستيراد، ألزم المشرع وزارة الصحة بضرورة قيد الأشخاص ذوي الإعاقة في سجل خاص بهم، وفي هذا الصدد صدر قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ١٩١ لسنة ٢٠٢٠م، بتحديد نموذج خاص إصدار استمارة قيد الأشخاص ذوي الإعاقة لدى المنشآت الحكومية

^(٢٩٤) وذهبت المحكمة الإدارية العليا إلى إن شرط التقرير من المجلس الطبي العام لسيارات المعوقين، المشرع في نطاق رعايته للمرض والمعوقين أبقى (بموجب القانون رقم ١٨٦ لسنة ١٩٨٦م) السيارات المجهزة تجهيزاً طبياً خاصاً، من الضرائب الجمركية، واشترط للتمتع بهذا الاعفاء أن يصدر تقرير من المجلس الطبي العام يتضمن تحديد الحالة المرضية للمعوق أو المريض وبيان ما يستلزمه من أجهزة تجهز بها السيارة بما يتناسب مع تلك الحالة، ومؤدى ذلك ولازمه أنه إذا تضمن التقرير الذي يصدره المجلس الطبي العام بالحالة المرضية للمعوق أو المريض أن حالته لا تستدعي حصوله على سيارة مجهزة تجهيزاً طبياً خاصاً وقام هذا التقرير على ما يسوغه، فإنه يكون قد انتفى في شأن الطالب أحد الشروط الجوهرية لإعفاء السيارة التي تستورد من الخارج باسمه من الضرائب الجمركية؛ حكم المحكمة الإدارية العليا في الطعن رقم ٧٨٥٩ لسنة ٤٤ ق. ع، بجلسة ٢٩ ديسمبر ٢٠٠١م، وحكمها في الطعن رقم ٣٥١٩ لسنة ٥٤ ق، بجلسة ١٢ أكتوبر ٢٠٠٤م.

وغير الحكومية، حيث نص على أن تنشئ الوزارة المختصة بالصحة بالتعاون مع الوزارة المختصة بالتضامن الاجتماعي والمجلس الأعلى لذوي الإعاقة، قاعدة البيانات للأشخاص ذوي الإعاقة مستعينة في ذلك بقاعدة البيانات المتوفرة لدى الجهاز المركزي للتعبئة العامة والإحصاء، وتشمل على سجل خاص لكل شخص ذي إعاقة يميزه منذ ميلاده، وطوال حياته لا يتركه حتى بعد وفاته، وتلتزم جميع الجهات الحكومية وغير الحكومية بالتعاون مع الشخص ذو الإعاقة من خلال بطاقة إثبات الإعاقة والخدمات المتكاملة الصادرة من الوزارة المختصة بالتضامن الاجتماعي^(٢٩٥).

كما تلتزم الوزارة المختصة بالصحة بوضع معايير وإجراءات الحفاظ على سرية البيانات ومستويات الولج إليها، وتحديد سياسات الإتاحة لها، واتخاذ كافة الإجراءات الفنية لتأمين قاعدة البيانات المشار إليها بالتنسيق مع الوزارة المختصة بالتضامن الاجتماعي والوزارة المختصة بالاتصالات والجهاز القومي لتنظيم الاتصالات^(٢٩٦).

وكذلك ألزمت اللائحة الجهات الحكومية وغير الحكومية بإخطار كل من وزارة التضامن الاجتماعي ووزارة الصحة، بأي تغيير يطرأ على الحالة الاجتماعية أو الصحية أو الوظيفية للشخص ذي الإعاقة^(٢٩٧)، كذلك تلتزم الجهاز التابعة لتلك الوزارتين بالتعاون والتنسيق في تبليغ مكاتب التأهيل الاجتماعي طبقاً للنطاق

^(٢٩٥) قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ١٩١ لسنة ٢٠٢٠م، إصدار النماذج المرفقة اللائحة التنفيذية لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة الصادر بقرار رئيس مجلس الوزراء رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م، الجريدة الرسمية العدد ٣ مكرر (و) بتاريخ ٢٢ يناير ٢٠٢٠م؛ نموذج رقم (٦) استمارة قيد أشخاص ذوي إعاقة لدى المنشأة الحكومية وغير الحكومية، ص ٧٢.

^(٢٩٦) المادة (١٣) من اللائحة التنفيذية لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م.

^(٢٩٧) المادة (١٤) من اللائحة التنفيذية لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م.

الجغرافي عن وقائع الآخر خلال ستة أشهر من تاريخ حدوث الواقعة المسببة للإعاقة واستقرارها وفقاً للنموذج رقم (٤) (٢٩٨).

٣- التزام المعاق بفتح حساب بنكي:

حتى يتمتع ذوي الإعاقة بالإعفاء من الضريبة المقررة وفقاً للنصوص القانونية واللائحية، يلزمه المشرع بضرورة فتح حساب بنكي في أحد البنوك الخاضعة للبنك المركزي المصري، وفي التعديل اللائحي الصادر في أكتوبر عام ٢٠٢٤م، واشترط المشرع أن يكون الحساب البنكي مر عليه عام قبل التقدم للحصول على الإعفاء من الضريبة (٢٩٩).

ولتسهيل مهمة فتح حساب بنكي ألزم المشرع البنوك بتحديد أسلوب التعامل اللائق مع ذوي الإعاقة، بما يتفق مع أحكام القانون واللائحة والمعايير العالمية للتعامل معهم، وتوفير كافة السبل لمساعدتهم، وفي سبيل ذلك فرض على البنوك ببعض الالتزامات، ومنها بحث أحدث التطبيقات التكنولوجية المستخدمة في بنوك العالم للتعامل مع ذوي الإعاقة، وإمكانية تطبيقها في البنوك العامة في جمهورية مصر العربية، وضع ضوابط فتح الحساب والمعاملات المصرفية، ومتطلبات أعرف عميلك للأشخاص ذوي الإعاقة، وإمكانية تطويرها لتسهيل التعاملات المصرفية لهم، وتسهيل تعامل ذوي الإعاقة من خلال لغة الإشارة أو طريقة الكتابة برايل أو إدخال بصمة الصوت لذوي الإعاقة البصرية كبديل عن عملية التوقيع، أو اعتماد توكيل من يراه مناسباً بالنسبة للأشخاص ذوي الإعاقة السمعية (٣٠٠)، وفي هذا الصدد ألزم المشرع البنوك لتسهيل التعامل مع ذوي

(٢٩٨) المادة (١٥) من اللائحة التنفيذية لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م.

(٢٩٩) المادة (٧٥) من تعديلات اللائحة التنفيذية لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ٣٥٠٠ لسنة ٢٠٢٤م، المعدلة لذات المادة الصادرة بالقرار رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م.

(٣٠٠) المادة (٧٧) من اللائحة التنفيذية لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م.

الإعاقة بهدف تسهيل مهمتهم في فتح الحساب وفقاً للتعامل اللائق في نطاق المعايير الدولية والوطنية للتعامل معه.

٤- التزام المعاق بلصق علامات (البندول) على السيارة محل الإعفاء:

وفي حال تمت الإجراءات القانونية اللازمة واستطاع المعاق الحصول على الإعفاء من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة، وتم استيراد السيارة من الخارج، وقام بسداد الرسوم المقررة في الجمارك، يقوم بترخيص السيارة في المرور ويلتزم باعتباره مالك للسيارة المعفاة من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة، بضرورة وضع الإشارات والعلامات (البندول) التي تصدرها وزارة الداخلية بالتنسيق مع وزارة المالية الدالة على تمييز هذه السيارة^(٣٠١)، وفي هذا الصدد صدر القرار رقم ٢٩٣ لسنة ٢٠١١م، من مصلحة الضرائب المصرية ومصلحة الجمارك المصرية بشأن العلامات المميزة وإجراءات لصقها للسيارات محل الإعفاء من الضريبة الجمركية^(٣٠٢)، ونصت المادة الأولى على أنه المقصود من العلامات المميزة هي الملصقات ذات الطابع المميز الدال على سداد الضريبة الجمركية وضريبة المبيعات، أو الإعفاء منها بالنسبة للسلع المستوردة أو سداد الضريبة العامة على المبيعات والإعفاءات منها بالنسبة للسلع المنتجة محلياً ويتم لصقها على هذه السلع وفقاً للقواعد والإجراءات والمواعيد المحددة بهذا القرار^(٣٠٣)،

^(٣٠١) المادة (٧٦) من اللائحة التنفيذية رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة.

^(٣٠٢) القرار رقم ٢٩٣ لسنة ٢٠١١ الصادر من مصلحة الضرائب المصرية ومصلحة الجمارك المصرية بشأن العلامات المميزة وإجراءات لصقها، منشور بالوقائع المصرية العدد رقم ١٥١ تابع (أ) بتاريخ ١ يوليو ٢٠١٢م، وجاء هذا القرار بديلاً عن القرار السابق رقم ٧٢٠ سنة ١٩٩٦ بشأن العلامات المميزة وقرار رئيس مصلحة الجمارك رقم ٣١ لسنة ٢٠٠٩م. ^(٣٠٣) المادة (١) من القرار رقم ٢٩٣ لسنة ٢٠١١ الصادر من مصلحة الضرائب المصرية ومصلحة الجمارك المصرية بشأن العلامات المميزة وإجراءات لصقها.

وهي ملصقات باللون الأحمر توضع على السلع المستوردة محل الإعفاء من الضريبة الجمركية ويكتب عليها للاستخدام الشخصي وغير مسموح بيعها^(٣٠٤). وتنص المادة السادسة من ذات القرار يلزم مسجلين المتعاملين في هذه السلع استيراداً أو بيعاً لصق العلامات المميزة طبقاً لنص المادة (٩/و) من قانون تنظيم الإعفاءات الجمركية رقم ١٨٦ لسنة ١٩٨٦م وتعديلاته، والمادة (٢٧) من اللائحة وذلك أن الضريبة على المبيعات وكذلك المادة (٣٦ مكرر) من ذات القانون. نظمت تلك المادة التقديم على لصق طابع (البندول) داخل الدائرة الجمركية وفقاً لبنود حددتها في الحالات المختلفة^(٣٠٥).

وينص القرار على أنه في جميع الأحوال يتعين على المسجل وتحت مسؤوليته الكاملة مراعاة أن يتم لصق العلامات المميزة (البندول) على السلع الخاضعة خلال المدة المحددة^(٣٠٦)، وهذا البند محدد حتى لا تستعمل السيارات محل الإعفاء الجمركي من غير ذوي الإعاقة، وأن كان يمكن لإدارة المرور التابعة لوزارة الداخلية كما سنأتي عليه لاحقاً من تتبع تلك السيارات محل الإعفاء بالطرق الإلكترونية الحديثة.

ثانياً:- آليات التظلم والتقاضي للحصول على الإعفاء من الضريبة:

بعد أن يتقدم ذي الإعاقة وفقاً للضوابط السابقة للإيضاح للجنة الطبية المحددة، بطلب الحصول على كارت الخدمات الذي يؤهله للحصول على الإعفاء من الضريبة الجمركية، ولكن اللجنة غير ملزمة بقبول تلك الطلبات دائماً، ربما بعد الكشف الطبي تجد أن المعاق لا تتوافر فيه الاشتراطات اللازمة لمنحه كارت

^(٣٠٤) المادة (٢/ بند ٣) من القرار رقم ٢٩٣ لسنة ٢٠١١ الصادر من مصلحة الضرائب

المصرية ومصلحة الجمارك المصرية بشأن العلامات المميزة وإجراءات لصقها.

^(٣٠٥) المادة (٦) من القرار رقم ٢٩٣ لسنة ٢٠١١ الصادر من مصلحة الضرائب المصرية.

^(٣٠٦) المادة (٧) من القرار رقم ٢٩٣ لسنة ٢٠١١ الصادر من مصلحة الضرائب المصرية.

الخدمات الذي يؤهله للحصول على الإعفاء من الضريبة الجمركية، وتمتتع اللجنة عن إعطاء بطاقة الخدمات المتكاملة^(٣٠٧).

وفي تلك الحالة يبحث عن الآليات القانونية للوصول إلى حقة في الحصول على الاعفاء من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة، وقد نظم المشرع طرق التظلم والطعن على قرارات تلك اللجان الطبية المتخصصة، وتشكل تلك اللجنة على النحو الذي حدده قرار وزارة الصحة والسكان رقم ٤٠٦ لسنة ٢٠٢٠م^(٣٠٨)، بموجب هذا القرار صدرت لائحة ضوابط وإجراءات توقيع الكشف الطبي على الأشخاص ذوي الإعاقة الراغبين في قيادة السيارة المعفاة من

^(٣٠٧) وجاء في حكم لمحكمة القضاء الإداري أن المشرع في نطاق رعايته للمرض والمعوقين ألقى (بموجب القانون رقم ١٨٦ لسنة ١٩٨٦م) السيارات المجهزة تجهيزاً طبياً خاصاً، من الضرائب الجمركية، واشترط للتمتع بهذا الاعفاء أن يصدر تقرير من المجلس الطبي العام يتضمن تحديد الحالة المرضية للمعوق أو المريض وبيان ما يستلزمه من أجهزة تجهز بها السيارة بما يتناسب مع تلك الحالة، ومؤدى ذلك ولازمه أنه إذا تضمن التقرير الذى يصدره المجلس الطبي العام بالحالة المرضية للمعوق أو المريض أن حالته لا تستدعى حصوله على سيارة مجهزة تجهيزاً طبياً خاصاً وقام هذا التقرير على ما يسوغه، فإنه يكون قد انتفى في شأن الطالب أحد الشروط الجوهرية لإعفاء السيارة التي تستورد من الخارج باسمه من الضرائب الجمركية؛ حكم محكمة القضاء الإداري في الدعوى رقم ٣٥١٩ لسنة ٥٤، بجلسة ١٢ أكتوبر ٢٠٠٤م، وحكمها في الدعوى رقم ١٧٧ لسنة ٦٠ ق، بجلسة ١٣ مايو ٢٠٠٨م.

^(٣٠٨) الذي احتوى على لائحة ضوابط وإجراءات توقيع الكشف الطبي على الأشخاص ذوي الإعاقة الراغبين في قيادة السيارات المعفاة من الضرائب الجمركية وضريبة القيمة المضافة وفقاً لأحكام القانون رقم عشرة بسنة ٢٠١٨م، ولائحة التنفيذية وبموجبه تم إلغاء قرار وزير الصحة السابق رقم ٤٣١ لسنة ١٩٧٨م، بتشكيل لجان الكشف الطبي على المعوقين طالبي استيراد سيارات مجهزة تجهيزاً طبياً معفاة من الرسوم الجمركية، قرار وزارة الصحة والسكان رقم ٤٠٦ لسنة ٢٠٢٠م.

الضرائب الجمركية وضريبة القيمة المضافة تنفيذًا لنصوص القانون رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م ولائحة التنفيذية، ونص في المادة (١) على أن تشكل بقرار من مدير عام الإدارة العامة للمجالس الطبية المتخصصة لجان لتوقيع الكشف الطبي على المتقدمين من ذوي الإعاقة الراغبين في قيادة سيارة معفاة من الضرائب الجمركية وضريبة القيمة المضافة^(٣٠٩).

ولقد حددت اللائحة التنفيذية آليات التظلم في نص المادة (١٢) من اللائحة التنفيذية بالنص على إنه يحق لكل شخص ذي عاقبة، أو القائم برعايته، التظلم من قرار الوزارة المختصة بالتضامن الاجتماعي والمديريات التابعة لها برفض طلب حصول على بطاقة إثبات الخدمات المتكاملة، وذلك لإعادة بحث حالته ومراجعتهم ومدى استحقاقه للبطاقة.

ويتم تقديم التظلمات إلكترونياً، أو من خلال مكاتب البريد أو التوجه إلى المديرية المختصة بالتضامن الاجتماعي في النطاق الجغرافي أو الوزارة المختصة بالتضامن الاجتماعي، كما يجوز التقدم شخصياً لتسجيل التظلم في المديرية أو الإدارة المختصة بالتضامن الاجتماعي، أو الوزارة المختصة بالتضامن

(٣٠٩) وذلك على النحو التالي: أولاً اللجان الكشف الطبي للإعاقة الحركية وتشكل من كل من: (مستشار أو أستاذ تأهيلي أو استشاري أو أستاذ جراحة العظام رئيس اللجنة- أستاذ أو استشاري أمراض عصبية عضواً- طبيب بالإدارة العامة للمجالس الطبية المتخصصة مقررًا- ضابط مرور بإدارة المرور المتخصصة عضواً؛ ثانياً لجان الكشف الطبي لباقي الإعاقات وتشكل من كل من (عدد إثنين استشاري أو أستاذ من التخصص ذو الصلة بالإعاقة يرأس اللجنة الأعلى منهما في الدرجة العلمية ثم الأكبر سناً-طبيب بالإدارة العامة للمجالس الطبية المتخصصة مقررًا-ويتولى مدير عام المجالس ترشيح باقي التخصصات الطبية اللازمة لعضوية اللجنة)، المادة(١) من قرار وزارة الصحة والسكان رقم ٤٠٦ لسنة ٢٠٢٠م.

الاجتماعي، تصدر الوزارة المختصة القرارات التنظيمية اللازمة للحصول على البطاقة المشار إليها في الفقرة الأولى من هذه المادة^(٣١٠).

وفي ذات المضممار أجازت المادة (١٧) من قرار وزارة الصحة والسكان رقم ٤٠٦ لسنة ٢٠٢٠م، لكل متقدم للكشف الطبي للحصول على الإعفاءات المقررة من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة، أن يقدم تظلم من قرار اللجنة خلال ٤٥ يوماً من تاريخ صدور قرارها، وذلك عن طريق الموقع الإلكتروني للإدارة الطبية، على أن يتم عرض المتقدم على اللجنة المختصة بتشكيل آخر لإعادة توقيع الكشف الطبي عليه، وذلك في موعد غايته ٦٠ يوماً من تاريخ تقديم التظلم^(٣١١)، وقد سبق وبيننا أن اللائحة اشترطت أن يصدر قرار اللجنة الطبية مسبباً، على أن تسري قرارات تلك اللجنة بالنسبة للمتقدمين لمدة عام من تاريخ صدورها، وحال انتهاء المدة يجوز له التقدم مرة أخرى لإعادة عرضه على إحدى اللجان المختصة للوقوف على حالته الصحية وإقرار ما قد طرأ عليها من تغييرات، وذلك وفقاً لإجراءات الحجز عن طريق الموقع الإلكتروني^(٣١٢)، وتختص الإدارة العامة للمجالس الطبية المتخصصة لإبلاغ قرارات اللجان الصادرة في شأن المتقدمين إلى مصلحة الجمارك، للحصول على الإعفاء من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة^(٣١٣).

وبعد تقديم ذي الإعاقة أو من ينوب عنه للتظلم وفقاً للنص اللائحي الوارد في المادة (١٢)، تلتزم الإدارة بالرد على هذا التظلم خلال مدة لا تتجاوز ٦٠ يوم،

(٣١٠) المادة (١٢) من اللائحة التنفيذية لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م.

(٣١١) المادة (١٧) من قرار وزارة الصحة والسكان رقم ٤٠٦ لسنة ٢٠٢٠م.

(٣١٢) المادة (١٩) من قرار وزارة الصحة والسكان رقم ٤٠٦ لسنة ٢٠٢٠م.

(٣١٣) المادة (١٨) من قرار وزارة الصحة والسكان رقم ٤٠٦ لسنة ٢٠٢٠م.

وإلا عد الصمت قرار سلبى من الإدارة، ونجد أن المشرع لم يرتب أثر على عدم رد الإدارة، وكان أولى به رعاية لاحتياجات ذوي الإعاقة، وربما عدم القدرة على التحرك الذاتي أن يجعل نتيجة عدم رد الإدارة هو قبول للتظلم، وفي تلك الحالة يجب على المعاق اللجوء للقضاء الإداري عن طريق رفع دعوى إلغاء للقرار الإداري الإيجابي برفض منح كارت الخدمات، أو القرار الإداري السلبى بعدم رد الإدارة وفقاً للإجراءات القضائية المتبعة أمام محاكم مجلس الدولة المصري.

كما سمح المشرع لذوي الإعاقة التظلم من قرار عدم الموافقة على حصوله على بطاقة الخدمات المتكاملة في اللائحة التنفيذية لقانون ذوي الإعاقة، وكذلك أجاز لهم التظلم من التقدير الجمركي المحدد بالنسبة لسيارات ذوي الإعاقة والمبالغ الإضافية، التي تفرض عليهم للتخليص الجمركي وهي ما يطلق عليها الرسوم الإضافية، وذلك بموجب اللائحة التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٤٣٠ لسنة ٢٠٢١م، المبينة لتطبيق قانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م^(٣١٤). ولذلك يعد خضوع الفرد للضريبة الجمركية وتحصيلها من قبل الإدارة من الملزم قانوناً بها، ويعد مجرد تطبيق وتنفيذ لقاعدة تشريعية أمره تتولاه جهة الإدارة بموجب اختصاص مقيد لا تقدير لها فيه؛ نتيجة ذلك أن المنازعة حول مدى سلامة تطبيق تلك القاعدة التنظيمية إنما تتمخض عن منازعة إدارية يستمد فيها المدعي حقه من القاعدة القانونية التنظيمية مباشرة، ولا تملك جهة الإدارة في شأنها سلطة تقديرية في المنح أو المنع - أساس ذلك: القرار الصادر في هذا الشأن لا ينطوي عن إفصاح جهة الإدارة عن إرادة تنشئ بمقتضاها مركزاً قانونياً لطالب تقدير الرسم على وارداته، وإنما هي تقوم بعمل كشف بمقتضاه أركان وعناصر وشروط وجود المركز الذى قرره القاعدة التنظيمية، ونتيجة لذلك هذه

^(٣١٤) المواد من (أرقام ٢٨٥ إلى ٢٩٨) من اللائحة التنفيذية لقانون الجمارك رقم ٤٣٠ لسنة ٢٠٢١م.

المنازعة لا تنطوي على طلب بإلغاء قرار إداري وإنما تتحصل في أنها منازعة حول مدى استحقاق الضريبة الجمركية وسلامة وصحة التطبيق القانوني من جهة الإدارة بموجب سلطتها المقيدة لأحكام القاعدة التنظيمية الآمرة على واقع الحال- الأثر المترتب على ذلك: تكون هذه المنازعة منازعة إدارية غير خاضعة لمواعيد وإجراءات دعاوى الإلغاء التي يتقيد رافعها بالمواعيد والإجراءات الخاصة بهذا النوع من الدعاوى في قانون مجلس الدولة رقم ٤٧ لسنة ١٩٧٢م، بل هي منازعة في تسوية المركز القانوني للمتنازعين حول قيمة ضريبة الرسوم الجمركية المقررة على الرسائل التي يقوم الطاعن باستيرادها لحسابه، من واقع الحال الذي توضحه فواتير الشراء المعتمدة من الجهات المختصة وإعمال مقتضى أحكام القانون والقواعد التنظيمية المقررة في هذا الشأن^(٣١٥).

وقد استقر قضاء المحكمة الإدارية العليا في مصر على أن تختص محاكم مجلس الدولة بنظر الطعن في القرار الصادر عن الجهة الإدارية بتحديد فترة الإعفاء من الضريبة العامة- المنازعة في التمتع بالإعفاء الضريبي من عدمه تعد من المنازعات الإدارية التي تختص بنظرها محاكم مجلس الدولة^(٣١٦).

ثالثاً: الإشكاليات العملية في استيراد سيارات ذوي الإعاقة:

كما سبق الإشارة إلى أن المشرع حينما منح ذوي الإعاقة تلك الإعفاءات الضريبية، ومنح السلطة التنفيذية سلطة التنظيم كان يجب على الأفراد استعمال تلك الرخصة في نطاق مبدأ المشروعية، ولكن الواقع ظهرت فيه آفة غياب الضمير من بعض مستغلي ذوي الإعاقة، أو إقدام ذوي الإعاقة على التصرف في

^(٣١٥) حكم المحكمة الإدارية العليا في الطعن رقم ٢٤٦٨ لسنة ٣٤ ق. ع، بجلسة ٣١ مايو ١٩٩٢م.

^(٣١٦) حكم المحكمة الإدارية العليا في طعن رقم ٩٠٠٥ لسنة ٥٦ ق ع، بجلسة ٢ أبريل ٢٠١١م.

تلك الميزة القانونية، على غير الوجه المقرر قانوناً، وهو ما يطلق عليه الحصول على مقابل جwab استيراد السيارة ليستغل الغير تلك الإعفاءات مقابل ثمن بخس لا يرقى إلى تلك الميزة القانونية التي أقرها المشرع لذوي الإعاقة.

وفي هذا الصدد صدر قرار رئيس الهيئة العامة للمنطقة الاقتصادية لقناة السويس رقم ٥٢ لسنة ٢٠٢٠م، بشأن إصدار اللائحة التنظيمية لممارسة نشاط استيراد وتخزين السيارات المستعملة بالمنطقة الاقتصادية لقناة السويس، حيث نص القرار في المادة الأولى على السماح بترخيص إقامة أنشطة تخزين للسيارات المستعملة الواردة من الخارج على أن يكون الترخيص كنشاط تخزيني ويدون السجل التجاري وتصريح المزاولة كما يلي "استيراد السيارات المستعملة وتجهيزها للمعاقين وتصنيع الأجهزة المكملة اللازمة لها وفقاً لقواعد الاستيراد المتبعة في هذا الشأن والضوابط المنظمة الصادرة من مجلس إدارة الهيئة" وتتم مزاولة النشاط بعد الحصول على الموافقات اللازمة^(٣١٧).

واشترط القرار أن لا يتجاوز موديل السيارات المستعملة التي يتم استيرادها بغرض تجهيزها للمعاقين عن ١٥ عاماً من سنة الصنع، تماشياً مع سياسة الدولة الحالية في التوجه نحو تحديث عمر المركبات التي مر على إنتاجها أكثر من ٢٠ عاماً لآثارها البيئية والاقتصادية، على أن يجدد الترخيص للمشروعات القائمة على هذين النشاطات كل عامين، وتملك الهيئة إلغاء ترخيص أي مشروع خلال الفترة المرخص له فيها حال وجود ممارسات غير قانونية لمزاولة هذا النشاط، وتكون فترة الحظر للسيارات الواردة برسم المعاق لمدة خمس سنوات من تاريخ

^(٣١٧) المادة (١) من قرار رئيس الهيئة العامة للمنطقة الاقتصادية لقناة السويس رقم ٥٢ لسنة ٢٠٢٠م، بشأن إصدار اللائحة التنظيمية لممارسة نشاط استيراد وتخزين السيارات المستعملة بالمنطقة الاقتصادية لقناة السويس، الوقائع المصرية العدد ١٢١ تابع (أ) بتاريخ ١ يونيو ٢٠٢١م.

الإفراج الجمركي عنه، ولا يجوز التصرف بأي صورة من صور التصرف سواء تم بتوكيل أو البيع الإبتدائي أو النهائي أو غيره أو استعماله في غير الغرض المخصص له، ويتم رفع الحظر الجمركي عن السيارة بعد انقضاء المدة القانونية المقررة بالتشريعات العامة والقواعد المنظمة، مع عدم السماح للشخص ذوي الإعاقة باستيراد سيارات مجهزة أخرى قبل تكملة المدة المقررة؛ وفي حال استخدام السيارة من قبل آخر إذا كان الشخص ذو الإعاقة قاصراً أو كانت حالته لا تسمح بقيادة السيارة بنفسه اشترط هنا للقيادة تواجد الشخص ذو الإعاقة بالسيارة، وأن يكون السائق أحد أقاربه من الدرجة الأولى أو تعيين سائق مؤمن عليه قيادة السيارة، يتم تقديم بطاقة الخدمة المتكاملة للأشخاص ذوي الإعاقة عند التخليص الجمركي للسيارة ولا يستعاض عنها بشيء آخر^(٣١٨).

وأمام الترخيص لاستيراد سيارات ذوي الإعاقة من الخارج، وما حدث من تكديس في موانئ الشحن، واستغلال تلك السيارات من قبل الغير، صدر قرار رئيس مجلس الوزراء بإيقاف مؤقت للتمتع بتلك الكفاءات بتاريخ ٥ أغسطس ٢٠٢٤م، بمتابعة الموقف التنفيذي لمنظومة التسجيل المسبق للشحنات (ACI) وفي هذا الصدد صدر قرار وزير المالية رقم ٣٣٤ لسنة ٢٠٢٤م، بتشكيل لجان على مستوى المحافظات لمراجعة استغلال سيارات ذوي الإعاقة محل الإعفاء من الطريق الجمركي^(٣١٩)، حيث كشف مركز المعلومات ودعم اتخاذ القرار بمجلس الوزراء، عن تفاصيل خطة الحكومة لضبط منظومة استيراد سيارات ذوي الإعاقة.

^(٣١٨) المادة (٢) من قرار رئيس الهيئة العامة للمنطقة الاقتصادية لقناة السويس رقم ٥٢ لسنة ٢٠٢٠م، بشأن إصدار اللائحة التنظيمية لممارسة نشاط استيراد وتخزين السيارات المستعملة بالمنطقة الاقتصادية لقناة السويس.

^(٣١٩) قرار وزير المالية رقم ٣٣٤ لسنة ٢٠٢٤م، وبموجب هذا القرار أوقفت الحكومة استيراد سيارات ذوي الإعاقة لمدة ستة أشهر كفرصة لمراجعة كافة إجراءات استيراد سيارات ذوي الإعاقة.

موضحاً أن العينة التي فحصتها مصلحة الجمارك بوزارة المالية والجهات المعنية، أظهرت أن ٧٠% إلى ٨٠% من السيارات التي دخلت مصر خلال العامين الماضيين ليست بحوزة ذوي الهمم، بل تم تسجيلها بأسماء أشخاص آخرين^(٣٢٠). وجاء هذا القرار في ثلاث مواد نصت المادة الأولى على أعضاء اللجنة^(٣٢١)، وبينت المادة الثانية اختصاصات اللجنة المشكلة^(٣٢٢)، وحددت المادة الثالثة مدة

^(٣٢٠) رصد مجلس الوزراء بوجود نحو ١٣ ألفاً من سيارات ذوي الهمم التي تم استيرادها بالفعل محتجزة بالجمارك، وأن الحل الأفضل للتعامل مع هذه السيارات هو إخراجها وعدم الترخيص لها، قبل عرضها على لجنة متخصصة لفحص حالة المواطن ومدى أحقيته في استلام ترخيص السيارة، وأن هذا التهرب الضريبي يبدد على الدولة مليارات الجنيهات مما يوجب المسؤولية، موقع مجلس الوزراء الإلكتروني بتاريخ ١٣/١٢/٢٠٢٤م.

^(٣٢١) المادة الأولى: تشكل بكل محافظة من محافظات الجمهورية لجنة تضم ممثلين عن كل من وزارة المالية مصلحة الجمارك، وهيئة الرقابة الإدارية، ووزارة الداخلية، ووزارة التضامن الاجتماعي، ووزارة الاستثمار والتجارة الخارجية، وفقاً للآتي: - ويتم تحديد عضو وزارة الداخلية باللجان المنصوص عليها في المادة الأولى من هذا القرار بمعرفة اللواء مدير الإدارة العامة للمكتب الفني وزير الداخلية؛ قرار وزير المالية رقم ٣٣٤ لسنة ٢٠٢٤م.

^(٣٢٢) المادة الثانية: تختص اللجان المنصوص عليها في المادة الأولى من هذا القرار بإجراء حصر دقيق ومراجعة موقف ملفات جميع السيارات المفرج عنها لصالح الأشخاص ذوي الإعاقة داخل كل محافظة خلال الثلاث سنوات الماضية، وإجراء الزيارات الميدانية المطلوبة للتأكد من استخدام الشخص ذي الإعاقة للسيارة الخاصة به في الغرض المعفاة من أجله، ولها في سبيل إنجاز مهامها التنسيق مع سلطات إنفاذ القانون المعنية بكل محافظة، وذلك وفق دليل بالضوابط الإرشادية لآلية عمل هذه اللجان المرفق بهذا القرار، وتجتمع تلك اللجان بمقام مديريات التضامن الاجتماعي بكل محافظة؛ قرار وزير المالية رقم ٣٣٤ لسنة ٢٠٢٤م.

ثلاثة أشهر كحد أقصى لانتهاؤ اللجنة المشكلة من أعمالها لعرض تلك النتائج على رئيس مجلس الوزراء^(٣٢٣).

ولما كان عدد السيارات موضع الاستغلال من الغير والتهرب غير المشروع من الضريبة بعدد من الصعب حصره في ثلاثة أشهر، صدر قرار من رئيس مجلس الوزراء بتاريخ ١٤ ديسمبر ٢٠٢٤م، بتمديد العمل بالقرار الصادر من وزير المالية رقم ٣٣٤ لسنة ٢٠٢٤م، السابق صدوره لمدة ثلاثة أشهر أخرى^(٣٢٤)، وفي ذات الصدد أعلن وزير المالية بتقديم طلبات للتصالح من التهرب أن الضريبة الجمركية ما نتج عنه تحصيل مبلغ ٢.٧ مليار جنيه في الفترة الماضية^(٣٢٥).

المادة الثالثة: على اللجان المنصوص عليها بالمادة الأولى من هذا القرار الانتهاء من أعمالها خلال مدة لا تتجاوز ثلاثة أشهر كحد أقصى، وعلى كل لجنة من اللجان الفرعية بالمحافظات موافاة مصلحة الجمارك بتقرير عن نتائج أعمالها وعلى المصلحة إعداد تقرير مجمع بالنتائج التي توصلت لها اللجان الفرعية بالمحافظات للعرض على وزير المالية، تمهيداً للعرض على رئيس مجلس الوزراء؛ قرار وزير المالية رقم ٣٣٤ لسنة ٢٠٢٤م.^(٣٢٤) قرار وزير المالية بتاريخ ١٤ ديسمبر ٢٠٢٤م مد العمل بالقرار رقم ٣٣٤ لسنة ٢٠٢٤م، وذلك بمد أعمال لجان الحصر ومراجعة موقف ملفات جميع السيارات المفرج عنها لصالح الأشخاص ذوي الإعاقة خلال السنوات الثلاث الماضية، والتأكد من استخدام السيارات في الغرض المعفاة من أجله، لمدة ٣ أشهر إضافية، وأفاد في ديباجة القرار بأنه قد تم حصر عدد (١٠,٣٧٨) سيارة بكافة المحافظات، إلا أنه نظراً لوجود بعض المعوقات لعمل تلك اللجان والمتمثلة في عدم توافر سيارات بالمحافظات الانتقال اللجان، وعدم وجود تأمين كافي للجنة للقيام بعملها الأمر الذي يترتب عليه عدم الانتهاء من أعمال تلك اللجنة في المواعيد المحددة لها ومن ثم ونزولاً على مقتضيات حسن سير العمل فقد تم مد مدة عمل هذه اللجنة لمدة ثلاثة أشهر أخرى.

كشفت وزير المالية في اجتماع الحكومة بتاريخ ١٠ ديسمبر ٢٠٢٤م، عن أن اللجان المشتركة التي يمثل أعضاؤها عددًا من الجهات الحكومية والرقابية، تقدم لها حتى الآن ١٩ ألفًا و٧١٧ مخالفاً لقواعد استيراد السيارات لذوي الهمم يرغبون في توفير أوضاعها طواعية، وتم تحصيل أكثر من ٢.٤ مليار جنيه، وأشار إلى أن الوزارة تسعى لمتابعة إجراءات حوكمة منظومة استيراد سيارات ذوي الهمم، إلى مد عمل هذه اللجان، لاستيفاء الطلبات

تلاحظ لدينا من كثرة النصوص القانونية المنظمة لإعفاء ذوي الإعاقة من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة، التعارض الظاهر بين تلك النصوص المختلفة، فوجد قرار رئيس الهيئة العامة للمنطقة الاقتصادية لقناة السويس رقم ٥٢ لسنة ٢٠٢٠م، يحدد سنة الصناعة ١٥ عام؛ بينما يحدد قرار وزير المالية رقم ٣٣٤ في سنة ٢٠٢٤م، سنة الصنع بثلاث سنوات سابقة على الاستيراد، وكذلك يحدد تعديل المادة (٧٥) من اللائحة التنفيذية رقم ٣٥٠٠ لسنة ٢٠٢٤م، سنة الصنع بثلاث سنوات قبل تاريخ الاستيراد، وهذا ما يجعلنا نطالب -وبحق- بضرورة توحيد القوانين المنظمة للإعفاءات الضريبية لذوي الإعاقة في نص موحد تفصيلي جامع مانع يقضي على اللبس والغموض ويمنع التعارض الواقع، ويسهل على ذوي الإعاقة والغير فهم ضوابط الإعفاءات الضريبية.

وأمام تعدد القوانين التي تنظم الإعفاءات وتعدد القرارات واللوائح التي تحدد شروط استيراد سيارات ذوي الإعاقة، فمن الضروري التأكيد على أن إشكالية التعارض بين النصوص القانونية لا تظهر إلا في حالة كانت القوانين من ذات الدرجة مع عدم إمكانية التوفيق بينها، ولحل الإشكالية نرى أن نأخذ بقاعدة أن الخاص يقيد العام؛ وفي ذات الوقت التسليم بأن العام لا يلغي الخاص بحيث يقيد قانون ذوي الإعاقة باعتباره الشريعة العامة كافة القوانين الصادرة قبله، ويقيد كافة القوانين الصادرة بعده في حالة عدم النص على الإلغاء الصريح، وكذلك بالنسبة للوائح التنفيذية والقرارات الوزارية المتعاقبة

ويطرح هنا سؤال حول عن مدى جواز الجمع بين الإعفاء من الضريبة الجمركية المقرر للسيارات ذات المنشأ الأوروبي الوارد باتفاقية المشاركة المصرية الأوروبية، والإعفاء من الضريبة على القيمة المضافة والضريبة

المقدمة، حيث يتقدم المخالفون حالياً لسداد مستحقات الدولة، وهذا بخلاف الحالات التي يتم ضبطها من خلال أجهزة وزارة الداخلية، حيث يتم مصادرة السيارات المضبوطة، مستعرضًا المقترحات الخاصة بالتعامل مع السيارات الموجودة حاليًا في الموانئ، للتأكد من وصولها لمستحقيها.

<https://nabdapp.com/t/14764541>

الجمركية المنصوص عليه في قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة الصادر بالقانون رقم (١٠) لسنة ٢٠١٨م، وتصدت الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع للإجابة على هذا التساؤل، حيث قدم لها طلب لأبدئ الرأي القانوني في جواز الجمع بين الإعفاءات المنصوص عليها في المادة ٣١ من القانون رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، والإعفاء الوارد باتفاقية المشاركة المصرية الأوربية، في ضوء نص المادة (٧/٧٥) من اللائحة التنفيذية لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة الصادرة بقرار رئيس مجلس الوزراء رقم (٢٧٣٣) لسنة ٢٠١٨م، والتي تحظر الجمع بين الإعفاءات المقررة بهذه المادة وأي إعفاءات مقررة بموجب قوانين أخرى.

وانتهت الجمعية لجواز الجمع بين الإعفاء المنصوص عليه في قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة، والإعفاء الوارد باتفاقية المشاركة المصرية الأوربية، استنادًا إلى أن الإعفاء المقرر لسيارات الركوب المنصوص عليه في قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة هو إعفاء شخصي يعتد بحالة الشخص المتمتع بالإعفاء، في حين أن الإعفاء الوارد باتفاقية المشاركة المصرية الأوربية هو إعفاء عيني للسلع والبضائع ذات المنشأ الأوربي، ومن ثم فإنه ليس ثمة تعارض بينهما، وأن الإعفاء المنصوص عليه في قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة يشمل الضريبة على القيمة المضافة التي لم يشملها الإعفاء المقرر باتفاقية المشاركة المصرية الأوربية، وأن القول بعدم جواز الجمع بينهما من شأنه حرمان المستفيد من تلك الإعفاءات من مميزات كفلها له القانون دون مبرر مقبول، يضاف إلى ذلك أن الإعفاء الوارد بالاتفاقية المشار إليها يشمل جميع أنواع السيارات أيًا كانت سعتها اللترية، في حين أن حدود الإعفاء المقرر بقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة أنف الذكر يقف عند السيارات ذات السعة اللترية ١٦٠٠ سي سي فحسب، وما يتجاوز ذلك يتم سداد فروق جمركية عنه.

ولاحظت الجمعية العمومية أن لكلٍ من الإعفاء من الضريبة الجمركية والضريبة على القيمة المضافة المقرر للسيارات ووسائل النقل الفردية المعدة لاستخدام الأشخاص ذوي الإعاقة والمنصوص عليه في قانون حقوق الأشخاص

ذوي الإعاقة المشار إليه، والإعفاء من الضريبة الجمركية للسيارات ذات المنشأ الأوربي الوارد باتفاقية المشاركة المصرية الأوربية الصادر بشأنها قرارا رئيس الجمهورية رقما (٣٣٥) لسنة ٢٠٠٢، و(١١) لسنة ٢٠٠٤، مناط ومجال استحقاق مختلف، ومن ثم فلا تعارض أو تزاخم في تطبيق الإعفاء الوارد بكل منهما حال توافر شروط ومناطق تطبيقه.

ولذلك ذهبت باستحقاق الاستفادة بالإعفاء المقرر للسيارات ذات المنشأ الأوربي، أيًا كانت السعة اللترية لها، حيث تتمتع بالإعفاء الكامل من الضريبة الجمركية وفقًا لاتفاقية المشاركة المصرية الأوربية الصادر بشأنها قرارا رئيس الجمهورية رقما (٣٣٥) لسنة ٢٠٠٢، و(١١) لسنة ٢٠٠٤، وقد استوفت الاتفاقية المشار إليها مراحلها الدستورية، ووضحت لها قوة القانون، ومن ثم فإن أحكامها تعد نصوصًا خاصة واجبة الأعمال في نطاقها، حتى فيما تخرج عنه في هذا الشأن من أحكام القوانين والتشريعات الأخرى، ومن ثم يحق للمعروضة حالته الاستفادة من الإعفاء الوارد بها، كما يحق له الاستفادة من الإعفاء من الضريبة على القيمة المضافة المقرر للسيارات وفقًا لنص المادة (٣١) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة المشار إليها باعتباره من المخاطبين بأحكام هذا القانون، دون أن يكون ملزمًا بسداد فروق ضريبة جمركية على الفئة الأعلى وفقًا لحكم البند (٥) من المادة (٧٥) من اللائحة التنفيذية لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة المشار إليها، بحسبان أن سداد فروق ضريبة جمركية وفقًا لحكم هذا البند يفترض أن ثمة ضريبة جمركية مُستحقة على الفئة الأعلى، الأمر غير الحاصل في الحالة المعروضة، إذ إن السيارات ذات المنشأ الأوربي تتمتع بالإعفاء الكامل من الضريبة الجمركية أيًا كانت السعة اللترية لها^(٣٢٦).

^(٣٢٦) فتوى الجمعية العمومية لقسامي الفتوى والتشريع رقم ١٤٢٣ لسنة ٢٠٢٠، بتاريخ ٢٥

يوليو ٢٠٢٠م.

المطلب الثاني

المسئولية عن إساءة استغلال الإعفاءات الضريبية

المقررة لذوي الإعاقة وأثارها

حينما نص المشرع المصري على بعض المزايا والتسهيلات والمساعدات لذوي الإعاقة وأخصها الإعفاء من الضريبة مراعاة لأوضاعهم الخاصة، وكما بينا وضعت اللائحة التنفيذية ضوابط الاستفادة من تلك المزايا المالية، وشروط استحقاق هذا التمييز الإيجابي، ولما كان هذا يحرم موازنة الدولة من مبالغ مالية معتبرة، كان لا بد من وضع عقوبات رادعة في حال استغلال تلك الإعفاءات في غير الحالات المقررة لها.

وتنوعت تلك العقوبات من حيث عقوبات مالية، وعقوبات متعلقة بمصادرة المركبة محل الإعفاء وعقوبات وظيفية، ونحاول من خلال هذا المطلب تبيان أنواع المسئولية على استغلال الإعفاءات المقررة لذوي الإعاقة؛ والإجابة على التساؤل عن مدى اختلاف المسئولية بين المعاق كامل الأهلية وناقص الأهلية، وتحديد مسئولية القائم على أعمال المعاق، ومدى المسئولية الواقعة على عاتق الغير، و توصيف الفعل القانوني بين التهرب الضريبي والتجنب الضريبي، ومدى إمكانية حصول الخزانة العامة على الحقوق المالية المهذرة في حال استغلال تلك الميزة القانونية من قبل الغير.

الفرع الأول:- المسئولية عن إساءة استغلال الإعفاءات الضريبية.

الفرع الثاني:- العقوبات المقررة حال إساءة استغلال الإعفاءات الضريبية

المقرر لذوي الإعاقة وحقه في التعويض.

الفرع الأول

المسؤولية عن إساءة استغلال الإعفاءات الضريبية

لكي نحدد المسؤولية عن إساءة استغلال الإعفاءات المقرر من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة الواقعة على عاتق المعاق أو الغير، يجب أولاً تحديد طبيعة المسؤولية هل هي عقدية أم تقصيرية، ومن ثم فحص مدى و توافر أركان المسؤولية، وحالات مسؤولية ذوي الإعاقة أو الغير، وحماية حقوق الخزنة العامة للدولة، من الأضرار العمدي بها، من قبل ذوي الإعاقة أو الغير؛ ولا مناص من ضرورة تحديد نوع المسؤولية عن استغلال الإعفاءات المقررة لذوي الإعاقة، وذلك بهدف ردع السلوك غير الأخلاقي للمعاق كامل الأهلية وللغير، والوقاية من الأضرار التي تصيب حقه القانوني، وتمس حق الخزنة العامة للدولة، ويضيف البعض أن تحديد المسؤولية المدنية يرتبط ارتباطاً وثيقاً مع الدور الأخلاقي لتلك المسؤولية أكثر من صفتها التعويضية^(٣٢٧).

ونهدف من وراء تحديد المسؤولية عن استغلال ذوي الإعاقة، توفير أكبر قدر من الحماية القانونية لذوي الإعاقة، وذلك من خلال تسهيل أمر حصوله على تعويض عن الأضرار التي لحقت به من جراء الفعل غير المشروع^(٣٢٨)، فضلاً عن تعويض الدولة في حال كان لذوي الإعاقة يد في استغلال تلك المكانة القانونية المقررة لهم من قبل الدولة.

^(٣٢٧) د. محسن عبد الحميد البيه: حقيقة أزمة المسؤولية المدنية ودور تأمين المسؤولية؛ مكتبة

الجلء الجديدة بالمنصورة، ١٩٩٣م ص ١٠٤.

^(٣٢٨) د. محمد عبد الظاهر حسين: المسؤولية التقصيرية للمتعاقد "دراسة فقهية قضائية في العلاقة

التبادلية بين نوعي المسؤولية"، دار النهضة العربية ٢٠٠٤م، ص ٥.

فالمسئولية المدنية جاءت لتحمي الحق أو المصلحة التي انصبت عليها المخالفة^(٣٢٩)، وحيث تنقسم المسئولية المدنية إلى نوعين؛ الأول: هو المسئولية العقدية؛ وهي تستند إلى عقد صحيح أخل أحد أطرافه بالتزامه فيه، والثاني: وهي المسئولية التقصيرية وهي تستند إلى عمل غير مشروع أو خطأ تقصيري، سبب ضرر للغير ومن ثم يحق للمضرور المطالبة بالتعويض لجبر هذا الضرر^(٣٣٠).

وهنا يطرح التساؤل عن أساس المسئولية في حال استغلال الإعفاء المقرر لذوي الإعاقة، ونبين ذلك من خلال الحديث عن مسئولية ذوي الإعاقة المقرر عن استغلال حقة في الإعفاء من الضريبة، ومسئولية الغير، وهل يمكن أن تتداخل المسئولية التقصيرية مع المسئولية التعاقدية في حالة إساءة استغلال تلك الإعفاءات^(٣٣١)، وهو ما يوجب معرفة طرائق حماية حقوق الدولة عن استغلال تلك الإعفاءات المقررة بموجب النصوص القانونية واللائحية.

فيحدد نطاق المسئولية العقدية، في نطاق العقد، حيث إن المسئولية العقدية تقابل المسئولية التقصيرية؛ فالأولى جزء العقد، والثانية جزء المسئولية الخطائية: ويعيننا أن نحدد بدقة نوع المسئولية المنعقدة بين ذو الإعاقة والدولة من جهة، وبين ذو الإعاقة والغير من جهة أخرى، وبين الدولة والغير حالة استغلال تلك الميزة القانونية المقررة للمعاق، ولا شك أن قيام المسئولية العقدية يفترض أن هناك

^(٣٢٩) د. محسن عبد الحميد البيه: حقيقة أزمة المسئولية المدنية ودور تأمين المسئولية؛ مرجع سابق، ص ١٠٥.

^(٣٣٠) د. عبد الحكيم فوده: الخطأ في نطاق المسئولية التقصيرية، دار الفكر العربي، ٢٠١٤م، ص ٨؛ د. شريف الطباخ: التعويض عن الإخلال بالعقد "التطبيق العملي للمسئولية المدنية في ضوء القضاء والفقهاء"، دار الفكر والقانون ٢٠١٠م، ص ٣٠٩.

^(٣٣١) د. حسام الدين محمود حسن: المسئولية التقصيرية عن التدخل في العلاقات التعاقدية في القانون الأمريكي، مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، كلية الحقوق جامعة المنصورة، العدد ٦٦ أغسطس ٢٠١٨م، ص ٦٩٥.

عقدًا صحيحًا واجب التنفيذ لم يقدّم المدين بتنفيذه؛ وأركان المسؤولية العقدية- كأركان المسؤولية التقصيرية- ثلاثة وهي "الخطأ العقدي، الضرر، علاقة السببية ما بين الخطأ والضرر"^(٣٣٢).

أولاً:- أساس مسؤولية ذوو الإعاقة عن إساءات استغلال الإعفاءات

المقررة له:

ينبغي حال استعراض أساس المسؤولية لذوي الإعاقة تحديد المسؤولية أمام الدولة وأمام الغير، المتعامل مع ذوي الإعاقة، فالمسؤولية في المقام الأول أمام الدولة هي نوع من المسؤولية التقصيرية حال كان ذوي الإعاقة كامل الأهلية، والمسؤولية التقصيرية هي الإخلال المدني بصفة عامة، وتفترض وجود تجاوز شخصي، أو سلوك غير مكرث، أو غير مقبول اجتماعيًا، ترتب عليه ضرر خاص، ويكون للمضروب الحق في المطالبة بالتعويض بطريق الدعوى المدنية^(٣٣٣)، فقد نشأت المسؤولية المدنية كي تحمي الحق أو المصلحة التي انصبت عليها المخالفة^(٣٣٤).

إذن فالمسؤولية التقصيرية هي "سوءة المخطئ عما ارتكبه من خطأ في حق المضروب، بإلزامه بتعويض هذا الضرر، دون أن يكون هناك ثمة عقد بينهما"^(٣٣٥)، ومن المسلم به أن المسؤولية التقصيرية مرتبطة بالنظام العام، لذلك نص القانون رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، في المادة (٣١) ولا يجوز التصرف في هذه

^(٣٣٢) د. عبد الرزاق السنهوري: الوسيط في شرح القانون المدني، الجزء الأول، حق الملكية، الطبعة الثانية، ص ٤٨٠.

^(٣٣٣) د. مصطفى عبد الحميد عدوي: الإخلال المدني المسؤولية التقصيرية في القانون الأمريكي، بدون ناشر ١٩٩٤م، ص ٥.

^(٣٣٤) د. محسن عبد الحميد البيه: حقيقة أزمة المسؤولية المدنية ودور تأمين المسؤولية؛ مرجع سابق، - ص ١٠٥.

^(٣٣٥) د. عبد الحكيم فوده: الخطأ في نطاق المسؤولية التقصيرية، مرجع سابق، ص ٨.

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^(٣٣٦).

وهو ذات الحكم الوارد في المادة (١/٥٤) من تعديلات قانون ضريبة القيمة المضافة بالنص على أن يلتزم المستفيد بالإعفاء بأن يقدم إقراراً يتعهد فيه بعدم التصرف في السلع المعفاة أو استعمالها في غير الغرض الذي أعفيت من أجله خلال السنوات الخمس التالية لتاريخ الإعفاء إلا بعد اختار المصلحة أو المأمورية المختصة- بحسب الأحوال- وسداد الضريبة المستحقة والضريبة الإضافية- حال استحقاقها- وفقاً لحالة السلعة وقيمتها في تاريخ التصرف أو تغيير الاستعمال^(٣٣٧).

فهنا نجد أن المشرع جعل النص قطعي بعدم التصرف في السيارة محل الإعفاء من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة، وفي تلك الحالة يجوز للدولة الرجوع على المعاق لاسترداد المبلغ محل الإعفاء من الضرائب، وفي تلك الحالة قد تتعدد مصادرة السيارة محل الاعفاء وضرورة تعويض المضرور، مثل التزامين أحدهما عقدي والآخر تقصيري، فإن الالتزام بينهما يكون تضامنيًا وليس تضامنيًا^(٣٣٨).

^(٣٣٦) المادة (٣١) من لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

^(٣٣٧) المادة (١/٥٤) الواردة في التعديلات الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٢٤ سنة ٢٠٢٣ بتعديل بعض أحكام اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على القيمة المضافة الصادر بقرار وزير المالية رقم ٦٦ لسنة ٢٠١٧م، الوقائع المصرية العدد ٩ تابع (ب) بتاريخ ١١ يناير ٢٠٢٣م.

^(٣٣٨) د. محسن عبد الحميد البيه: حقيقة أزمة المسؤولية المدنية ودور تأمين المسؤولية؛ مرجع سابق، ص ٢٧.

ولبيان طبيعة تلك المسؤولية من الضرورة بمكان التفرقة بين المعاق ناقص الأهلية، والمعاق كامل الأهلية؛ في حال كان ذو الإعاقة نقص الأهلية وتم التدخل من الغير للإخلال بمصلحة اقتصادية محتملة، أو التدخل باستخدام وسائل غير مشروعة^(٣٣٩)، سواء من قبل المسؤول عن ذوي الإعاقة أو من الغير^(٣٤٠)، فهنا تتجلى فكرة المسؤولية التقصيرية في أبعث صورها، وتعد المسؤولية التقصيرية هي الشريعة العامة للمسؤولية التي يتم اللجوء إليها باستمرار لتعويض المضرور بشكل كافي^(٣٤١).

^(٣٣٩) د. حسام الدين محمود حسن: المسؤولية التقصيرية عن التدخل في العلاقات التعاقدية في القانون الأمريكي، مرجع سابق، ص ٧٠١.

^(٣٤٠) حددت اللائحة التنفيذية شروط في القائم بالرعاية ذا إعاقة وهي أن يكون مصري الجنسية، وأن يكون الشخص ذو الإعاقة حاصلًا على بطاقة إثبات الإعاقة أو الخدمات المتكاملة الصادرة من الوزارة المختصة بالتضامن الاجتماعي، أن يتم تقديم إقرار رسمي على النموذج رقم (٨) من ذي الإعاقة أو الولي أو القيم عليه بحسب الأحوال يفيد بأن الشخص المذكور هو الذي يقوم برعايته وفقًا للإجراءات التي تحددها الوزارة المختصة بالتضامن الاجتماعي في هذا الشأن، ألا يقل عمر القائم بالرعاية عن ٢١ سنة ولا يزيد عن ٦٥ سنة عند تقديم طلب القيام بالرعاية، وأن يكون القائم بالرعاية قادرًا على القيام برعاية الشخص ذي الإعاقة وفقًا للبحث الاجتماعي الصادر من الوزارة المختصة بالتضامن الاجتماعي، وألا يكون ذو الإعاقة من مقيمين بإحدى المؤسسات الرعاية الاجتماعية، ولا يكون مقدم الطلب ممن يقيمون خارج البلاد أكثر من شهر في العام، وأن يكون مقيم في ذات محل إقامة ذي الإعاقة إقامة دائمة، ولا يكون صدر ضده حكم مخل بالشرف والأمانة ما لم يكن قد رد إليه اعتباره، وألا يكون مدرج على قوائم الإرهاب وفقًا للقانون ٨ لسنة ٢٠١٥م، في شأن تنظيم قوائم الكيانات الإرهابية والإرهابيين" المادة (٨٤) من اللائحة التنفيذية رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م، لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

^(٣٤١) د. محمد عبد الظاهر حسين: المسؤولية التقصيرية للمتعاقد "دراسة فقهية قضائية في العلاقة التبادلية بين نوعي المسؤولية"، دار النهضة العربية ٢٠٠٤م، ص ٦ وما بعدها.

ففي حال كان الشخص ذي الإعاقة ناقص الأهلية، وقام المكلف برعايته بالتصرف على غير الوجه القانوني في حق من الحقوق المالية المكفولة من قبل الدولة لذوي الإعاقة، وهي بمثابة الأمانة فنجد أن المشرع نحى منحى التشديد في العقاب المقرر على كل شخص مكلف برعاية ذي الإعاقة، ونص القانون على الحبس لمدة لا تتجاوز سنة أو بغرامة لا تقل عن ألف جنيه ولا تزيد على عشرة ألف جنيه أو بإحدى هاتين العقوبتين، على كل شخص مكلف برعاية شخص ذو إعاقة أهمل في القيام بواجباته نحوه، أو في اتخاذ ما يلزم للقيام بهذا الواجب أو امتنع عن القيام بأي منها^(٣٤٢).

وينطبق ذات النص الوارد في المادة (٥٠) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨ على المعاق كامل الأهلية، والتي تعرضه للحبس والغرامة وفقاً للمبالغ المحددة، ومصادرة السيارة محل الإعفاء، وسداد مبلغ الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة، والتعرض لذات المسؤولية الوظيفية حال كونه موظف باعتباره مرتكباً لجريمة مخلة بالشرف والأمانة.

ثانياً:- أساس مسؤولية الغير عن استغلال الإعفاءات المقرر لذو

الإعاقة:

والغير الذي يستغل ذي الإعاقة أما أن يكون الشخص متولي الرعاية وفقاً للقانون، وهنا يسأل مسؤولية على أساس الخطأ المفترض، والتي تكون فيها المسؤولية قائمة على أساس الخطأ^(٣٤٣)، الذي يسبب ضرراً، فتبلورت فكرة

^(٣٤٢) المادة (٥٠) من لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

^(٣٤٣) تتعدد أنواع المسؤولية التقصيرية (الخطائية) إلى ثلاثة أنواع، النوع الأول:- المسؤولية عن الفعل الشخصي، والتي تقوم على خطأ واجب الإثبات، بشرط توافر الأركان الثلاثة (خطأ، ضرر، علاقة سببية)، ويكون إثباتها على المدعى. أما النوع الثاني:- المسؤولية عن فعل الغير، وهي مسؤوليه استثنائية، لكون أن الاصل لا يسأل الانسان عن فعل غيره، ولكن

التعويض عن الخطأ المفترض من المتبوع، أو حارس الأشياء، أو متولي الرقابة، وذلك بقصد حماية المضرور، كانت هذه حيله قانونية لاستمرار فكرة الخطأ أيا كان مرتكبه بصوره مباشرة أو غير مباشرة^(٣٤٤)، وتتعدّد مسؤولية متولي الرعاية وفقاً للقانون فيجوز للمعاق الرجوع عليه بالتعويض، كما يمكن أن يسأل مسؤولية جنائية ومدنية عن استغلال تلك الميزة القانونية والتي أقرها القانون للمعاق.

وكذلك لا شك أن الغير الذي يستغل تلك الميزة القانونية لذوي الإعاقة، يقع عليه نوع من المسؤولية تجاه الدولة، وربما تجاه المعاق غير المميز في حال الاستغلال والغبن، وهو وما أطلق عليه البعض "التحريض المدني" وذلك على غرار "التحريض الجنائي" الذي يقوم فيه الشخص بالتحريض على ارتكاب جريمة^(٣٤٥).

هذه المسؤولية عن التدخل التعسفي أو العمدي، حيث يقوم شخص على علم بتواجد تلك المزايا القانونية لذوي الإعاقة متعمداً باستغلال تلك الميزة القانونية المقررة لهم، وهنا تقع على عاتقه المسؤولية التقصيرية عن التدخل المتعمد لاستعمال تلك الرخصة القانونية، وبالتالي يلتزم بتعويض ذوي الإعاقة في حال

التشريعات ذهبت إلى أنه يمكن إقرار المسؤولية عن فعل الغير استثناء عن التعويض وليس جنائياً بطبيعة الحال، وهي مسؤولية افتراضية أو مفترضة، ولا ينفي تلك المسؤولية إلا إثبات المسؤل للسبب الأجنبي (القوة القاهرة أو الحادث المفاجئ) أو خطأ المضرور، أو خطأ الغير، النوع الثالث: - مسؤولية حارس الأشياء، وهي مسؤولية مفترضة في جانب حارس الشيء بمجرد حدوث ضرر من هذا الشيء، الذي يقع في حراسته، ولا تنتفي تلك المسؤولية إلا بإثبات السبب الأجنبي أيضاً.

^(٣٤٤) انظر حكم المحكمة الإدارية العليا في الطعن رقم ٢٨٧٤٦ لسنة ٥٤ ق. ع، بجلسة ٥ ابريل ٢٠١٥ م.

^(٣٤٥) Brand Lawless Cooper, Civil conspiracy and interference with contractual relations, Loyola Of Los Angeles Law Review, Vol. 8, 1975, P. 306.

كان ناقص الأهلية عن الأضرار التي لحقت به من جراء هذا التدخل، كما يسأل بالتعويض أمام الدولة؛ وهنا نطرح تساؤل هل يمكن إقرار المسؤولية التأديبية في حال كان مستغلاً ميزة الإعفاء من الضريبة الجمركية موظف عام في الدولة، وما هو شق المسؤولية الجنائية عن هذا الفعل؛ بالإضافة إلى المسؤولية المدنية المقررة والتي تتوافر أركانها في تلك الحالة وهي وجود خطأ وضرر وعلاقة سببية بين الخطأ والضرر^(٣٤٦).

ويمكن أن نطلق على ذلك السلوك القانوني باستغلال احتياج ذي الإعاقة بأنه مخالفة للقانون، أو ما أطلق عليه أحد الفقهاء بأنه الخطأ المكسب، والذي يعرف بأنه "خطأ من طبيعة عقدية أو تقصيرية، يتجسد في صورة سلوك غير أخلاقي وانتهازي، يرتكب فاعله عن عمد، وبعد تفكير ناضج، وتخطيط محكم، وحساب ما سيعود عليهم الربح من ارتكاب الفعل الضار، وما سيدفعه من تعويض للمضرور، ثم المجازفة بارتكابه عن وعي وإدراك وقبول بمخاطره، لأن الربح الذي سيجنيه، أو التوفير في النفقات الذي سيحققه سيتجاوز بكثير التعويض الذي سيحكم عليه به"^(٣٤٧).

وعلى ذلك فالخطأ المكسب يتميز بعنصرين أساسيين؛ هما: الخطأ الذي يرتكبه الفاعل أو الربح أو الكسب المترتب عليه، فلا يكفي أن يرتكب الفاعل خطأ، بل يلزم أن يترتب على هذا الخطأ ربح، أو كسب له، ويتمثل هذا الكسب في الغالب في صورة كسب مالي أو اقتصاد في النفقات، التي كان يتعين على

^(٣٤٦) والمسؤولية التقصيرية هي الجزاء المترتب على الإخلال بالتزام قانوني، وبالتالي ألحق ضرر أصاب الغير، فهي تقوم في مواجهة الشخص الذي صدر عنه فعل غير مشروع أسفر عنه ضرر لحق بالغير، ومن ثم وجب التعويض عن هذا الضرر، د. محسن عبد الحميد البيه: حقيقة أزمة المسؤولية المدنية ودور تأمين المسؤولية؛ مرجع سابق، ص ٢٩.

^(٣٤٧) د. عبد الهادي فوزي العوضي: الخطأ المكسب في إطار المسؤولية المدنية، "دراسة مقارنة في القانونين الفرنسي والمصري، دار النهضة العربية ٢٠١٧م، ص ٢٤.

المخطف إنفاقها، كما يمكنه أن يحصل على ميزة عينية، كحالة انفراد مرتكب الفعل غير المشروع بالسوق بعد إزاحة أو تجنب منافس له أو أكثر^(٣٤٨). وتجدر الإشارة أنه لا يجوز الجمع بين دعوى المسؤولية العقدية ودعوى المسؤولية التقصيرية للحصول على التعويض مرتين، لأنه لا يجوز تعويض نفس الضرر أكثر من مرة، كما أنه لا يجوز الجمع في دعوى واحدة بين قواعد كل من المسؤوليتين^(٣٤٩)، ومن المستقر عليه أن نطاق التعويض يختلف من المسؤولية العقدية عن المسؤولية التقصيرية، فالمسؤول مسؤولية تقصيرية يجب عليه أن يعرض المضرور تعويضاً كاملاً^(٣٥٠)، بينما المسؤول مسؤولية عقدية لا يلتزم بالتعويض الكامل في كل الحالات، فعندما لا يكون هناك غش أو خطأ جسيم من جانب المدين فإن التعويض لا يشمل إلا الأضرار المتوقعة فقط^(٣٥١). وبالنسبة للغير الذي يستغل تلك المزايا القانونية نص المشرع على أن يعاقب بالحبس مدة لا تقل عن ستة أشهر، وبغرامة لا تقل عن عشرة ألف جنية ولا تجاوز ثلاثون ألف جنيها، كل من تقدم للحصول على أي خدمة أو ميزة مكفولة للأشخاص ذوي الإعاقة بموجب هذا القانون، أو استفاد بتلك الميزات حال كونه غير مستحق لذلك، أو انتحل صفة شخص ذي إعاقة... مع النص على ضرورة رد ما تحصل عليه بغير حق^(٣٥٢).

^(٣٤٨) د. عبد الهادي فوزي العوضي: الخطأ المكسب في إطار المسؤولية المدنية، مرجع سابق، ص ٢٥.

^(٣٤٩) د. شريف الطباخ: التعويض عن الإخلال بالعقد "التطبيق العملي للمسؤولية المدنية في ضوء القضاء والفقهاء"، مرجع سابق، ص ٢١٦.

^(٣٥٠) د. محمد عبد الظاهر حسين: المسؤولية التقصيرية للمتعاقد، مرجع سابق، ص ٢٧.

^(٣٥١) د. رمزي رشاد عبد الرحمن: أثر سوء النية على عقود المعاوضات في القانون المدني مع التطبيق على عقد البيع التقليدي والالكتروني في مرحلتي المفاوضات والابرام، دراسة تحليلية للقانون المصري مقارنا بالقانون الفرنسي، دار الجامعة الجديدة ٢٠١٥م، ص ٩٧.

^(٣٥٢) المادة (٥١) من لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

حيث غلظ المشرع العقوبة التي يخضع لها الغير الذي يستغل احتياج ذوي الإعاقة بأنه تقدم للحصول على ميزة أو خدمة قانونية قررت لهم بالإضافة إلى ضرورة رد ما تم التحصل عليه بغير وجه حق، هنا نجد أن المشرع قد أوجب على الفعل الواحد أكثر من نوع المسؤولية، والغير هنا قام بانتحال شخصية المعاق في الاستفادة من الإعفاء المقرر، كما إنه استمر في هذا العمل الشائن باستغلال سيارة ذوي الإعاقة.

ويمكن من خلال ذلك لذي الإعاقة أن يرفع دعوى المسؤولية التقصيرية على الغير الذي استغل تلك الميزة القانونية على أساس الإخلال بالتزام قانوني^(٣٥٣)، واستغلال حاجة ذوي الإعاقة إذا كان كامل الأهلية، وفي حال كان ناقص الأهلية يجوز للمسئول عنه قانوناً رفع دعوى المسؤولية التقصيرية لحماية مصالحه المالية، ووضع سياق قانوني حول مكتسباته الدستورية والقانونية.

وهنا يطرح التساؤل هل يقع على عاتق الغير بالنسبة لذوي الإعاقة مسؤولية عقدية: حيث إنه في الغالب وفقاً للواقع العملي يتم إبرام عقود بين ذوي الإعاقة والغير، لتمكين هذا الأخير من استغلال تلك الميزة القانونية، هذه العقود تسمح الطرف الثاني باستخدام السيارة محل الإعفاء أو ما يطلق عليه في القانون ورقة الضد، أو التفويض القانوني، وهو ما ينتج عنه عقد عرفي يبرم بين الطرفين ذوي الإعاقة والغير، والمسئولية العقدية؛ التي يمكن أن تثار إذا ما أخل أحد أطراف العقد بالالتزامات المنصوص عليها فيه، إذ غالباً ما تلزم العقود القانونية التي يتم إبرامها التزامات معينة على أحد أطراف العقد، وفي حالة لم يتم هذا الطرف بالوفاء بتلك الالتزامات، أو أنه عدل عليها أو تأخر في تنفيذها، ولكن ذلك يقتضي أن يكون هذا العقد مشروع ويحميه القانون، وأن يرد على محل يجوز التعاقد عليه قانوناً، ولكن في الواقع العملي أن ما نحن بصدد ليس عقداً قانونياً،

(٣٥٣) د. محمد عبد الظاهر حسين: المسؤولية التقصيرية للمتعاقد، مرجع سابق، ص ٣٤.

ولا عمل يستند إلى أحكام المشروعية، وإنما هو عمل يفضي إلى الإثراء بلا سبب.

وهنا يطرح تساؤل آخر هل يوجد مجال للإعفاء من المسؤولية العقدية في استغلال سيارات المعاق؟ وهل هذا العقد جائز؟ وهل تتوافر فيه شروط العقد؟ حيث يبرم عقد بين المعاق والغير لاستغلال تلك الميزة القانونية، بهدف الإعفاء من الضريبة الجمركية والإعفاء من ضريبة القيمة المضافة في حال استيراد السيارة من الخارج، وهنا لا مجال للمحاجة بصحة هذا العقد، فهو عقد فاسد على خلاف النصوص القانونية ويعارض قواعد أمره التي نص فيها المشرع في القانون رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، بعدم جواز التعاقد على تلك السيارات وعدم جواز التنازل عنها، بل ومنع الشهر العقاري من تحرير توكيلات لإدارة سيارات ذوي الإعاقة^(٣٥٤)، وبذلك تكون تلك العقود ليست لها أي حجية قانونية ولا تتوافر فيه شروط العقد القانوني، وغير مشمول بالحماية القانونية، ويخضع لاستئناس به إلى السلطة التقديرية للمحكمة في حال تحديد نوع المسؤولية.

وعلى أساس أن هذا الخطأ المكسب قد سبب للغير إثراء غير مشروع، حيث إنه حصل على منفعة ليست من حقه وفقاً لقواعد العدالة، واستولى قانوناً على حقوق مقررة لذوي الإعاقة مما يوجب توقيع العقاب عليه، وهو ما يدفعنا إلى بحث العقوبات المقررة على ذوي الإعاقة والغير في القانون رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، وقانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م، وغيرها من النصوص القانونية التي صدرت في هذا الصدد.

^(٣٥٤) المادة (٧٥) من اللائحة التنفيذية رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م، لقانون حقوق الأشخاص

ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

الفرع الثاني

العقوبات المقررة حال إساءة استغلال الإعفاءات الضريبية المخصصة

لذوي الإعاقة وحقهم في التعويض

بعد الفراغ من تحديد طبيعة المسؤولية والتي يغلب عليها طابع المسؤولية التقصيرية، وهي مسؤولية تتعلق بالنظام العام، والتي تقتضي تدخل الدولة لحماية كل اعتداء عليها، وخاصة في حال كانت تلك الفئة من الفئات الأولى بالحماية، وهم ذوي الإعاقة الذي أولاهم المشرع التأسيسي عناية فائقة، وكذلك المشرع القانوني وتعددت القرارات اللائحية الصادرة في هذا الصدد، ولما كانت تلك الميزة أقرها المشرع من باب التمييز الإيجابي لذوي الإعاقة كما سبق وأن بينا، فكان من الطبيعي أن يضع المشرع لها سياجاً من الحماية تؤهل ذوي الإعاقة من التمتع بها، وتمنع الغير من الولوج إليها بغير الطرق المشروعة، سواء كان من أقارب ذوي الإعاقة من الدرجة الأولى، أو شخص مكلف برعاية ذوي الإعاقة أو من الغير.

وانطلاقاً من هذا الفهم القانوني نبين العقوبات التي نص عليها المشرع على المعاق والغير في حال إساءة استغلال تلك المكنة القانونية، والتي تقتضي التمتع بالإعفاء من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة لذوي الإعاقة كأحد الحقوق المالية المقررة قانوناً والتي قد يسيء المعاق في استعمالها أو التصرف، فيها كما قد يسيء الغير القائم على شؤون المعاق أو من يسعى للتهرب الضريبي من خلال ارتكاب فعل الخطأ المكسب، والقيام بأعمال تؤدي إلى الإثراء بلا سبب وهو ما يخالف النصوص القانونية، ومن بين ذلك من خلال تقسيم هذا الفرع لا غصنين على النحو التالي:-

الفصل الأول:- العقوبات المقررة على ذي الإعاقة والغير.

الفصل الثاني:- حق المعاق في التعويض عن استغلال الغير للإعفاءات

المقرر له.

الغصن الأول

العقوبات المقررة على ذي الإعاقة والغير

لما كانت الإعفاءات ميزة قانونية لذوي الإعاقة، ناتجة عن تنازل الدولة عن حقها القانوني في تحصيل الضريبة، بهدف تحقيق أغراض ومقاصد مختلفة يتغياها المشرع، فكان من الطبيعي أن يشدد في العقاب، في حال استعمال الإعفاء من الضريبة على غير الوجه المقرر قانوناً فقد نص المشرع على عقوبات تتعلق بشخص المعاق، وعقوبات تتعلق بالسيارة محل الإعفاء، وعقوبات تتعلق بمستغل الإعفاء من الغير، والتي تتنوع بين عقوبات مالية وعقوبات بدنية وعقوبات تأديبية.

أولاً:- العقوبات المتعلقة بشخص المعاق:

تنوعت العقوبات التي نص عليها المشرع، والتي توقع على المعاق نتيجة لتعدد أنواع المسؤولية (المدنية- الجنائية- التأديبية) ذات الفعل وهي واقعة استغلال الإعفاءات الضريبية، على غير الوجوه المسموح بها قانوناً في النصوص القانونية واللائحية، ولذلك وضع قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، قيد زمني على السيارات محل الإعفاء من الضريبة الجمركية، بالنص على أنه لا يجوز التصرف فيها خلال خمس سنوات من تاريخ الإفراج الجمركي عنها بأي صورة من صور التصرف سواءً تم بتوكيل أو بالبيع الابتدائي أو النهائي أو غيره أو استعمالها في غير الغرض المخصص، ما لم تدفع عنها الضرائب والرسوم المقررة^(٣٥٥)، وهو ما نصت عليه اللائحة التنفيذية بعدم قبول تحرير توكيلات لإدارة السيارة أو الوسيلة المرخصة باسم الشخص ذي الإعاقة بالشهر العقاري^(٣٥٦).

^(٣٥٥) المادة (٣١) من لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

^(٣٥٦) المادة (٧٥) من اللائحة التنفيذية رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م، لقانون حقوق الأشخاص

ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

حيث نص قانون ذوي الإعاقة يعاقب بالسجن مدة لا تتجاوز عشر سنوات، وبغرامة لا تقل عن ألفي جنيه، ولا تتجاوز عشرة آلاف جنيه كل من ... ٢- أدلى ببيانات غير صحيحة أمام الجهة المختصة وقدمها إليها، أو أخفى معلومات بقصد الاستفادة دون وجه حق أي من الحقوق أو المزايا المقررة للأشخاص ذوي الإعاقة بموجب هذا القانون أو قانون آخر^(٣٥٧).

هنا نجد أن المشرع قد حدد عقوبات مالية وهي غرامة مبلغ محدد بين حدي أدنى وأقصى، بالإضافة إلى عقوبة السجن لمدة لا تتجاوز عشر سنوات، وهو ما قد يكون متوافر في حالة قيام المعاق بإنهاء الإجراءات القانونية المطلوبة للحصول على الإعفاء من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة على السيارة المستوردة، ثم يخالف القانون ويتصرف فيها بطرق غير مشروعة، وهي تصرفات باطلة في كل الأحوال، وفي تلك الحالة أوجب القانون توقيع المعاق وهي تقسم بدورها إلى عقوبات مالية كالغرامة عقوبات جسدية كالحبس وفقاً لنص المادة (٤٥) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، في حال توافر القصد الجنائي للحصول على تلك الإعفاءات دون وجه حق^(٣٥٨).

وهو ذات الحكم الوارد في قانون القيمة المضافة حيث نصت المادة (٦٦) على أن يعاقب بغرامة لا تقل عن خمسمائة جنيه ولا تتجاوز خمسة آلاف جنيه فضلاً عن الضريبة وضريبة الجدول والضريبة الإضافية المستحقة كل من خالف الأحكام والإجراءات أو النظم المنصوص عليها في هذا القانون ولأحته التنفيذية دون أن يكون عملاً من أعمال التهرب المنصوص عليها فيه^(٣٥٩).

^(٣٥٧) المادة (٤٩) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

^(٣٥٨) المادة (٤٥) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

^(٣٥٩) المادة (٦٦) من قانون ضريبة القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦م.

واعتبر المشرع من جرائم التهرب الضريبي عدم دفع ضريبة القيمة المضافة، ويعد تهريباً من الضريبة وضريبة الجدول يعاقب عليه بالعقوبة المنصوص عليها في المادة (٦٧) من هذا القانون، ما يأتي: (١-٥ .. -٥- تقديم مستندات أو سجلات مزورة أو مصنعة للتخلص من سداد الضريبة وضريبة الجدول كلها أو بعضها، ١٨- التصرف في السلع المعفاة من الضريبة وضريبة الجدول أو استعمالها في غير الغرض الذي أعفيت من أجله خلال فترة الحظر دون اخطار المصلحة وسداد الضريبة المستحقة"^(٣٦٠)).

وشدد المشرع العقاب في حال التهرب الضريبي من ضريبة القيمة المضافة حيث يعاقب بالسجن مدة لا تقل عن ثلاث سنوات ولا تجاوز خمس سنوات وبغرامة لا تقل عن خمسة آلاف جنيه ولا تجاوز خمسين ألف جنيه أو بإحدى هاتين العقوبتين، ويجوز الحكم بمصادرة وسائل النقل والأدوات والمواد التي استعملت في التهريب، وذلك فيما عدا السفن والطائرات مالم تكن اعدت أو أجرت فعلاً بمعرفة مالكيها لهذا الغرض، ويحكم على الفاعلين متضامنين بالضريبة أو ضريبة الجدول أو كليهما بحسب الأحوال والضريبة الإضافية، وتضاعف العقوبة المنصوص عليها بالفقرة الأولى من هذه المادة في حالة تكرار الجريمة خلال ثلاث سنوات، وتتنظر قضايا التهرب عند إحالتها إلى المحاكم على وجه الاستعجال، وفي جميع الأحوال تعد جريمة التهرب من الضريبة وضريبة الجدول من الجرائم المخلة بالشرف والأمانة^(٣٦١)، والنتيجة المنطقية هنا بالإضافة للحبس والغرامة، في حال كان ذو الإعاقة يعمل في أحد الوظائف أن يحال إلى التأديب، وربما تصل العقوبة للفصل من الوظيفة حال ارتكابه جريمة مخلة بالشرف والأمانة، ما لم يحدث التصالح وذلك على الوجه الذي نبينه لاحقاً.

^(٣٦٠) المادة (٦٨) من قانون ضريبة القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦م.

^(٣٦١) المادة (٦٧) من قانون ضريبة القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦م.

ومن الجدير بالتنويه إليه، أن العقوبات التي توقع على المعاق في حال استغلال الإعفاء من الضريبة الجمركية، من الضروري مراعاة الحماية التشريعية لذوي الإعاقة في حال القبض عليه ومحاكمته وكذلك تنفيذ العقوبات المقيدة للحرية ضده، حيث أن المشرع حمى ذي الإعاقة وجعل المجلس الأعلى لذوي الإعاقة له سلطة في حمايته، فنص على أنه يجب إخطار المجلس فور القبض على أي شخص ذي الإعاقة، وعلى الجهات المختصة والمجلس توفير كافة وسائل المساعدة الصحية والاجتماعية، والمساعدة الفنية والمتخصصة والقانونية ومنها الأخصائي النفسي ومحامي وإذا ما تطلب الأمر توفير طبيب مختص فيتم ندبه^(٣٦٢).

ومنح القانون الدولة سلطة اتخاذ جميع الترتيبات التيسيرات المعقولة في نقل الأشخاص المحتجزين من ذوي الإعاقة، وتوفير كود الإتاحة في كافة أماكن الاحتجاز والسجون وجميع المؤسسات العقابية الأخرى، ويكون تنفيذ العقوبات المقيدة للحرية المحكوم بها على الأشخاص ذوي الإعاقة في أماكن خاصة منفصلة، يصدر بتنظيمها قرار من الوزير المختص بالإشراف على هذه الأماكن^(٣٦٣).

ثانياً:- العقوبات المتعلقة بالسيارة محل الإعفاء من الضريبة:

حدد المشرع اللأحي بضرورة أن يلتزم الشخص ذو الإعاقة مالك السيارة المعفاة من الضريبة، بوضع الإشارات والعلامات التي تصدرها وزارة الداخلية بالتنسيق مع وزارة المالية الدالة على تمييز هذه السيارة^(٣٦٤)، ونصت اللائحة

^(٣٦٢) المادة (٣٧) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

^(٣٦٣) المادة (٣٨) من قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

^(٣٦٤) المادة (٧٦) من اللائحة التنفيذية رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م، لقانون حقوق الأشخاص

ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

المعدلة كما اسلفنا، على عدم جواز تحرير توكيلات لإدارة السيارة أو وسيلة النقل الفردي المرخص باسم الشخص ذي الإعاقة بالشهر العقاري، وفي حال ثبوت قيام الشخص ذي الإعاقة ببيع السيارة أو وسيلة النقل الفردية، أو تسليمها لغير المستحق لقيادتها وذلك خلال الخمس سنوات التالية لتاريخ الإفراج الجمركي عنها، فإنه يلتزم بسداد قيمة الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة المقررة عليها، بالإضافة إلى اتخاذ الإجراءات المقررة بتطبيق حكم المادة (٧٥) من قانون الجمارك^(٣٦٥).

وبالرجوع إلى المادة (٧٥) من قانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م، نجد أن نصها كالاتي "يعاقب بغرامة تعادل مثل الضريبة الجمركية كل من خالف أحكام المادة (٨) والبندين (٢، ٥) من المادة (٢٤) من هذا القانون أو الامتناع عن تقديمها، فإذا تعذر إجراء التدقيق والمراجعة... فرضت غرامة مقدارها عشرون ألف جنيه عند كل امتناع ما لم توجد أسباب مبررة تقبلها المصلحة"^(٣٦٦).

ونصت اللائحة على أن بعض الأفعال إذا ارتكبت تكون بمثابة التهرب من الضريبة ومنها المادة (٩/٧٧) بالنص على أنه يعد تهريباً الأفعال الآتية "التصرف الناقل للملكية في البضائع المفرج عنها وفق أحد الأنظمة الجمركية الخاصة، أو المفرج عنها معفاة كلياً أو جزئياً، ومحظور التصرف فيها وفقاً للقوانين النافذة، دون موافقة المصلحة وسداد الضرائب والرسوم المستحقة واستيفاء الشروط الاستيرادية"^(٣٦٧).

^(٣٦٥) المادة (٩/٧٥)؛ من قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ٣٥٠٠ لسنة ٢٠٢٤م، الصادر بتعديل أحكام اللائحة التنفيذية لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة الصادرة بقرار رئيس مجلس الوزراء رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م.

^(٣٦٦) المادة (٩/٧٥)؛ من قانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م.

^(٣٦٧) المادة (٩/٧٧)؛ من قانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م.

وكذلك يحظر التصرف الناقل للملكية في البضائع المعفاة وفقاً لأحكام الباب الرابع من هذه اللائحة سواء كان الإعفاء كاملاً أو جزئياً، أو تخفيضات في التعريفية الجمركية الأشخاص أو الجهات التي تتمتع بذات الإعفاءات أو استعمال في غير الأغراض التي تقرر الإعفاءات أو التخفيض من أجلها إلا بعد موافقة المصلحة، وسداد الضريبة الجمركية وغيرها من الضرائب والرسوم حالة استحقاقها، ويعتبر التصرف الناقل للملكية بدون إخطار المصلحة تهرباً جمركياً ويتم تحصيل الضريبة في حدود المبلغ السابق للإعفاء منه^(٣٦٨).

حيث حظر المشرع التصرف في البضاعة محل الإعفاء بموجب قانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م، وكذلك في اللائحة التنفيذية له رقم ٤٣٠ لسنة ٢٠٢٠م، وهو ذات الحظر الوارد في قانون حقوق ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، وهو ما نص عليه قانون القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦م، حيث نصت المادة (٢٤) على أنه يحظر التصرف في الأشياء التي أعفيت طبقاً لأحكام المادة (٢٣) من هذا القانون في غير الأغراض التي أعفيت من أجلها خلال السنوات الخمس التالية للإعفاء قبل إخطار المصلحة وسداد الضريبة المستحقة وفقاً لحالة هذه الأشياء وقيمتها وفئة الضريبة السارية في تاريخ السداد، وتحدد اللائحة التنفيذية القواعد والإجراءات المنظمة لذلك^(٣٦٩).

وكذلك ما نصت عليه اللائحة التنفيذية للقانون رقم ٢٣٣٧ لسنة ٢٠١٨م، وتعديلاتها رقم ٣٥٠٠ لسنة ٢٠٢٤م، بحظر إصدار توكيل لإدارة السيارة محل الإعفاء وفي حال مخالفة تلك التعليمات، حي يعتبر ذلك تصرف من باب التهرب الجمركي ويتم مصادرة المركبة والزامه بدفع المبلغ محل الإعفاء من الضريبة

^(٣٦٨) المادة (٩٠) من اللائحة التنفيذية رقم ٤٣٠ لسنة ٢٠٢١م، قانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م.

^(٣٦٩) المادة (٢٤) من قانون ضريبة القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦م، والمادة (٣٢) من اللائحة التنفيذية للقانون، وهو ذات الحكم الوارد في نص المادة (٤٤) من ذات القانون.

الجمركية وضريبة القيمة المضافة، وجعل المشرع الجزاء صادرة المركبة محل التهرب الضريبي، كعقوبة تبعية لواقعة التهرب، ولكن هذا لا يمنع من تقديم طلبات التصالح لدى الإدارة المختصة ودفع الضريبة الجمركية عن السيارة محل الإعفاء.

ثالثاً:- العقوبات المقررة على الغير:

في حال كان ذوي الإعاقة نقص الأهلية وتم التدخل من الغير للإخلال بمصلحة اقتصادية محتملة، أو التدخل باستخدام وسائل غير مشروعة^(٣٧٠)، سواءً من قبل المسئول عن ذوي الإعاقة أو من الغير فهنا تتجلى فكرة المسئولية التصيرية في أبهى صورها، وتعد المسئولية التصيرية هي الشريعة العامة للمسئولية التي يتم اللجوء إليها باستمرار لتعويض المضرور بشكل كافي^(٣٧١).

ففي حال كان الشخص ذا الإعاقة ناقص الأهلية، وقام المكلف برعايته بالتصرف على غير الوجه القانوني في حق من الحقوق المالية المكفولة من قبل الدولة لذوي الإعاقة، وهي بمثابة الأمانة فنجد أن المشرع نحى منحى التشديد في العقاب المقرر على كل شخص مكلف برعاية ذي الإعاقة، ونص القانون على الحبس لمدة لا تتجاوز سنة أو بغرامة لا تقل عن الف جنيه، ولا تزيد على عشرة آلاف جنيه أو بإحدى هاتين العقوبتين، على كل شخص مكلف برعاية شخص ذو إعاقة أهمل في القيام بواجباته نحوه، أو في اتخاذ ما يلزم للقيام بهذا الواجب أو امتنع عن القيام بأي منها^(٣٧٢).

وبالنسبة للغير الذي يستغل تلك المزايا القانونية نص المشرع على أن يعاقب بالحبس مدة لا تقل عن ستة أشهر، وبغرامة لا تقل عن عشرة آلاف جنيه ولا

^(٣٧٠) د. حسام الدين محمود حسن: المسئولية التصيرية عن التدخل في العلاقات التعاقدية في

القانون الأمريكي، مرجع سابق، ص ٧٠١.

^(٣٧١) د. محمد عبد الظاهر حسين: المسئولية التصيرية للمتعاقد "دراسة فقهية قضائية في العلاقة

التبادلية بين نوعي المسئولية"، دار النهضة العربية ٢٠٠٤م، ص ٦ وما بعدها.

^(٣٧٢) المادة (٥٠) من لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

تجاوز ثلاثين ألف جنيه، كل من تقدم للحصول على أي خدمة أو ميزة مكفولة للأشخاص ذوي الإعاقة بموجب هذا القانون، أو استناد بتلك المميزات حال كونه غير مستحق لذلك، أو انتحل صفة شخص ذي إعاقة... مع النص على ضرورة رد ما تحصل عليه بغير حق^(٣٧٣)، نخلص إلى أن المشرع غلظ العقوبة التي يخضع لها الغير الذي يستغل احتياج ذوي الإعاقة بأنه تقدم للحصول على ميزة أو خدمة قانونية قررت لهم بالإضافة إلى ضرورة رد ما تم التحصل عليه بغير وجه حق.

ولا شك أن استغلال ذوي الإعاقة من قبل أشخاص أصحاء يوجب المسؤولية بأنواعها الجنائية والمدنية والتأديبية، إذا كان موظف في قطاع وظيفي، ولذلك سعى المشرع إلى تغليظ العقوبة التي تقع من الغير على ذوي الإعاقة عمداً بالنص على أنه "يزداد بمقدار المثل الحد الأدنى للعقوبة المقررة لأي جريمة عمدية إذا وقعت على شخص ذي إعاقة"^(٣٧٤).

ونجد في هذا الصدد الحكم الصريح للائحة التنفيذية لقانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م، بالنص على أنه مع عدم الإخلال بأي عقوبة أشد ينص عليها أي قانون آخر، يعاقب كل من قام بالتهريب بالحبس وبالغرامة التي لا تقل عن عشرة آلاف جنيه ولا تجاوز مائة ألف جنيه، أو بإحدى هاتين العقوبتين، فإذا كان التهريب بقصد الاتجار كانت العقوبة الحبس مدة لا تقل عن ثلاث سنوات ولا تجاوز خمس سنوات، وبالغرامة التي لا تقل عن خمسة وعشرين ألف جنيه ولا تجاوز مائتين وخمسين ألف جنيه أو بإحدى هاتين العقوبتين؛ مع ضرورة دفع تعويض عادل بمثل مبلغ التهريب من الضريبة الجمركية، وأجاز للمحكمة مصادرة البضائع المضبوطة ومنها وسائل النقل، وتضاعف العقوبة إذا سبق للمتهم ارتكاب

^(٣٧٣) المادة (٥١) من لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

^(٣٧٤) المادة (٥٨) من لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.

جريمة تهريب أخرى خلال الخمس سنوات السابقة وصدر فيها حكم بات بالإدانة أو تم التصالح فيها^(٣٧٥).

في ذات الصدد ذهبت المحكمة الدستورية العليا إلى أن نص المادة (١٢٢) من قانون الجمارك على أنه وفي جميع الأحوال يحكم على الفاعلين والشركاء والأشخاص الاعتبارية التي تم ارتكاب الجريمة لصالحها متضامنين بتعويض يعادل مثل الضريبة الجمركية المستحقة، فإذا كانت البضائع موضوع الجريمة من الأصناف الممنوعة أو المحظور استيرادها كان التعويض معادلاً لمثل قيمتها أو مثل الضرائب المستحقة أيهما أكبر، وفي هذه الحالة يحكم بمصادرة البضائع موضوع التهريب فإذا لم تضبط حكم بما يعادل قيمتها، ويجوز الحكم بمصادرة وسائل النقل والأدوات والمواد التي استعملت في التهريب، وذلك فيما عدا السفن والطائرات مالم تكن أعدت أو أجرت فعلاً بمعرفة ما لكيها لهذا الغرض، ولا يحول دون الحكم بالتعويض والمصادرة الحكم بعقوبة الجريمة الأشد في حالات الارتباط، وتتنظر قضايا التهريب عند إحالتها إلى المحاكم على وجه الاستعجال^(٣٧٦).

وأجاز المشرع الصلح في جرائم التهريب من الضرائب: والأثر الحتمي لكل صلح ينعقد وفقاً للنصوص القانونية هو مصادرة البضائع المضبوطة في الجرائم محله، ولا يستند قرار المصادرة على إرادة أطراف التصالح، بل بناءً على نص

^(٣٧٥) المادة (٧٨) من قانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م.

^(٣٧٦) المادة (١٢٢) من قانون الجمارك رقم ٦٦ لسنة ١٩٦٣م، وهو ذات الحكم الوارد في المادة (٦٩) من قانون ضريبة القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦م، بالنص على "مع عدم الإخلال بالأحكام المنصوص عليها بالمادة (٦٧) من هذا القانون، يحكم بمصادرة السلع الواردة بالجدول المرافق لهذا القانون موضوع التهريب، فإذا لم تضبط حكم بما يعادل قيمتها، ويجوز الحكم بمصادرة وسائل النقل والأدوات والمواد التي استعملت في التهريب وذلك عدا السفن والطائرات مالم تكن أعدت خصيصاً أو أجرت فعلاً لهذا الغرض".

القانون، حيث ورد في قانون الإعفاءات الجمركية أنه لكل صلح ينعقد وفق للأحكام المنصوص عليها بالفقرة الثالثة من المادة (١٢٤ مكرراً) من قانون الجمارك، أثر حتمي يتمثل في مصادرة البضائع المضبوطة في تلك الجرائم، وهو ما يفيد أن مصادرة البضائع التي جرى ضبطها على النحو المتقدم، لا يستند إلى إرادة المتعاقدين، بل تتم هذه المصادرة بناءً على نص في القانون، ويتعين بالتالي إنفاذ أثرها، ولو خلا عقد الصلح من النص عليها، بل ولو أسقطها هذا العقد لنزول الجهة الإدارية عنها، ذلك أن المشرع أوجبها بناءً على قاعدة قانونية أمر، لا يجوز الاتفاق على خلافها، كذلك فإن نص القانون هو الذى خول الجهة الإدارية المعنية، الخيار بين مصادرة وسائل النقل التي استخدمت في تهريب البضائع المضبوطة، أو ردها إلى أصحابها.

وسواءً تعلق الأمر بالمصادرة الوجوبية التي فرضها المشرع في شأن هذه البضائع، أم بالمصادرة التي تجريها الجهة الإدارية بإرادتها في شأن وسائل نقلها، فإن المصادرة في الحالتين لا تقع بناءً على حكم قضائي، وذلك خلافاً لنص المادة (٣٦) من الدستور، ودون تقييد بالقاعدة العامة التي التزمها القانون الجمركي ذاته في شأن التهريب، وبينتها المادة (١٢٢) منه، التي تنص على أن يحكم في جميع الأحوال - وعلاوة على الجزاءين الجنائي والمالي المقررين بها - بمصادرة البضائع موضوع التهريب، فإذا لم تضبط حكم بما يعادل قيمتها ويجوز الحكم بمصادرة وسائل النقل والأدوات والمواد التي استعملت في التهريب، وذلك فيما عدا السفن والطائرات مالم تكن أعدت أو أجرت فعلاً لهذا الغرض^(٣٧٧).

فالمشرع اللائحي في اللائحة التنفيذية لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة المعدلة رقم ٣٥٠٠ لسنة ٢٠٢٤م، شدد في العقوبة التي تتراوح بين الغرامة

^(٣٧٧) حكم المحكمة الدستورية العليا رقم ٦ لسنة ١٧ ق. د، بجلسة ٤ مايو ١٩٩٦م، والقضية

رقم ٨ لسنة ١٦ ق. د، بجلسة ٥ أغسطس ١٩٩٥م.

والحبس أو الجمع بينهما، مع إلزام المتهرب بدفع مبلغ للتعويض بقيمة الضريبة الجمركية المتهرب منها، كما سمح للمحكمة بمصادرة السيارات محل التهرب، وشدد العقوبة في حال العود الجنائي، بل ونص في عجز المادة على اعتبار جريمة التهرب الجمركي جريمة مخلة بالشرف والأمانة.

وهو ذات الحكم الوارد في قانون ضريبة القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦م، بالنص الصريح في المادة (٦٨) على أنه في جميع الأحوال تعد جريمة التهرب من ضريبة القيمة المضافة وضريبة الجدول من الجرائم المخلة بالشرف والأمانة^(٣٧٨).

وهو ما يجيب على السؤال الذي سبق وأن طرحناه، وهو في حال ارتكب جريمة التهرب من الضريبة الجمركية المتعلقة بسيارات ذوي الإعاقة موظف من الموظفين العاملين بالقطاع العام بالدولة هل يجوز أن يسأل تأديبياً، وللإجابة على هذا التساؤل نورد نص المادة (١٤) من قانون الخدمة المدنية حيث أنها تشترط فيمن يُعين في إحدى الوظائف ما يأتي "... ألا يكون قد سبق الحكم عليه بعقوبة جنائية أو بعقوبة مقيدة للحرية في جريمة مخلة بالشرف أو الأمانة ما لم يكن قد رد إليه اعتباره"^(٣٧٩).

ونجد أن المشرع لم يحدد أسباب فقدان حسن السمعة والسيرة الحميدة على سبيل الحصر، وأطلق المجال في ذلك لجهة الإدارة تحت رقابة القضاء الإداري^(٣٨٠)، والذي استقرت أحكامه على أن السيرة الحميدة والسمعة الحسنة هي

^(٣٧٨) المادة (٦٧) من قانون ضريبة القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦م.

^(٣٧٩) المادة (١٤) من قانون الخدمة المدنية رقم ٨١ لسنة ٢٠١٦م، المنشور في الجريدة الرسمية، العدد ٤٣ مكرر (أ) بتاريخ ١ نوفمبر ٢٠١٦م.

^(٣٨٠) د. أيمن سيد خليل حجر: موسوعة ابن حجر في شرح قانون الخدمة المدنية" ٨١ لسنة ٢٠١٦م ولأئحته التنفيذية فقهاً وعملاً، دار النهضة العربية ٢٠٢٠م، ص ٤٤٠ وما بعدها.

مجموعة من الصفات والخصال التي يتحلى بها الشخص فتكسبه الثقة بين الناس وتجنبه قول السوء، وما يمس الخلق، ومن ثم فهي تلتصق في أخلاق الشخص نفسه، إذ هي لصيقة بشخصه ومتعلقة بسيرته وسلوكه ومن مكونات شخصيته، فلا يؤاخذ على صلته بذويه إلا ما ينعكس منها على سلوكه^(٣٨١).

ف نجد أن المشرع جعل شرط عدم ارتكاب جريمة مخلة بالشرف والأمانة شرط الالتحاق واستمرار في الوظيفة العامة^(٣٨٢)، ومن المسلم به أن النصوص القانونية تتضافر فيما بينها ولذلك متى ثبت على الموظف العام ارتكاب تلك المخالفة باستغلال ذوي الإعاقة يمنع عليه بدأت الالتحاق بالوظيفة العامة، كما يحول ذلك دون استمراره لارتكابه جريمة جنائية توجب الحبس أو الغرامة وبالتبعية الفصل من الوظيفة العامة، مما يفقده الثقة والاعتبار^(٣٨٣).

وذهبت المحكمة الإدارية العليا إلى "إن شرط عدم الحكم على الشخص الذي يعين في خدمة الحكومة في جنائية أو في جريمة مخلة بالشرف والأمانة هو شرط صلاحية لتولي الوظائف العامة والاستمرار في شغلها، وقد اعتبره المشرع من الشروط الجوهرية، فأوجب توافره في المرشح للتعيين في خدمة الحكومة، كما أوجب إنهاء خدمة الموظف إذا ما حكم عليه أثناء الخدمة في جنائية أو في جريمة مخلة بالشرف، وعلى ذلك فإن المشرع لم يترك لجهة الإدارة أي حرية في الاختيار تجاه توافر هذا الشرط، بل جعل سلطتها مقيدة في شأنه، ويترتب على ذلك أن مخالفة هذا الشرط أو إغفاله من شأنه أن يعيب القرار الصادر بالمخالفة له بعب

^(٣٨١) حكم المحكمة الإدارية العليا في الطعن رقم ٣١١٦٠ لسنة ٥٣ ق. ع، بجلسة ٢٢ يونيو ٢٠٠٨ م.

^(٣٨٢) حكم المحكمة الإدارية العليا في الطعن رقم ٣١١٦٠ لسنة ٥٢ ق. ع، بجلسة ٢٢ يونيو ٢٠٠٨ م.

^(٣٨٣) المادة (٦٩) من قانون الخدمة المدنية رقم ٨١ لسنة ٢٠١٦ م.

جسيم ينحدر بالقرار إلي درجة الانعدام، وبذلك يجب علي جهة الإدارة نزولاً علي أحكام القانون أن تتدخل وتصحح الوضع متى استبان لها مخالفة قرار التعيين للقانون دون أن تتقيد في ذلك بأن يصدر القرار الساحب في المواعيد المحددة لسحب القرارات الإدارية الباطلة^(٣٨٤)، مع الإقرار بحق الإدارة في الانتهاء للعامل حال الحكم عليه بعقوبة جنائية في جريمة مخلة بالشرف والأمانة^(٣٨٥)، وفي حالات ذهبت المحكمة الإدارية العليا إلى وجوبية الفصل باعتبارها عقوبة تبعية^(٣٨٦).

^(٣٨٤) حكم المحكمة الإدارية العليا في الطعن رقم ٩٢٤ لسنة ١٢ ق. ع، بجلسة ١٩ أبريل ١٩٦٩ م.

^(٣٨٥) حيث ذهبت المحكمة الإدارية العليا إلى جواز إنها الخدمة في حال الحكم على العامل بجناية، وذلك وفقاً للمادة (٩٤) من قانون نظام العاملين المدنيين بالدولة رقم ٤٧ لسنة ١٩٧٨ م، حيث أن قضاء هذه المحكمة قد جري في تطبيق أحكام البند رقم (٧) من المادة (٩٤) من قانون نظام العاملين المدنيين بالدولة المشار إليه، إلي اعتباره استثناء من حكم المادة (٢٥) من قانون العقوبات التي أوجبت العزل/ لمن يصدر ضده حكم بعقوبة جنائية، فالأصل، في تطبيق حكم هذا البند، هو بقاء العامل في الخدمة متى كان الحكم قد صدر لأول مرة، إلا إذا رأت لجنة شئون العاملين بقرار مسبب من واقع أسباب الحكم وظروف الواقعة أن بقاء العامل يتعارض مع مقتضيات الوظيفة أو طبيعة العمل؛ حكم المحكمة الإدارية العليا في الطعن رقم ١٤٤٥ لسنة ٥٠ ق. ع، بجلسة ٩ فبراير ٢٠٠٨ م، وحكمها في الطعن رقم ١٤٧٦ لسنة ٣٠ ق. ع، بجلسة ٣١ ديسمبر ١٩٨٩ م.

^(٣٨٦) ذهبت المحكمة الإدارية العليا إلى إنه إذا حكم على العامل بعقوبة مقيدة للحرية في جريمة مخلة بالشرف أو الأمانة وجب إنهاء خدمته الوظيفية بقوة القانون كأثر من آثار الحكم الجنائي- إذا كان الحكم مع وقف التنفيذ العقوبة فإن إنهاء الخدمة يكون جوازياً للوزير المختص- إذا كان وقف التنفيذ شاملاً جميع الآثار الجنائية المترتبة على الحكم فإن المحكمة الجنائية تكون قد استهدفت بحكمها المقترن بإيقاف جميع الآثار الجنائية بما فيها جميع العقوبات التبعية وكذلك الآثار التي ترتبت على الحكم سواء ورد النص عليها في

كما ذهبت المحكمة الإدارية العليا إلى أن شرط حسن السمعة "هو شرط التحاق وبقاء في الوظيفة لا يجوز إنهاء خدمة الموظف إلا إذا توفرت أحد الأسباب التي حددها المشرع حصراً بنص القانون، ومادام لم يقدّم دليل قبل الموظف يثبت فقد شرط حسن السمعة باعتباره من الشروط اللازمة للتعيين في الوظيفة العامة والاستمرار فيها- أو إذا تبين أن استمرار تعاونه في الوظيفة العامة يمثل خطراً حقيقياً عليها وعلى العاملين بها^(٣٨٧).

وهو ذات اتجاه محكمة النقض المصرية حيث ذهبت إلى أن الحكم على العامل بعقوبة جنائية أياً كان نوع الجناية، من أسباب إنهاء خدمته، وفقاً للمادة (٦١) من القانون العمل رقم ١٣٧ لسنة ١٩٨١م^(٣٨٨)، مفاد ذلك أن المشرع جعل الحكم على العامل بعقوبة جنائية سبباً لانتهاء الخدمة إذ يترتب عليها بطريق اللزوم اعتبار المحكوم عليه سيئ السمعة، وذلك لما للجنايات من خطورة بصفة عامة، لما كان ذلك وكان الثابت من الأوراق-وبما لا خلاف عليه بين الطرفين- أنه حكم على المطعون ضده نهائياً بالسجن لمدة خمس سنوات في الجناية المقيدة برقم ٩٢٩ لسنة ١٩٩٧م، كلي غرب إسكندرية بتهمة الضرب المفضي إلى الموت، وكانت عقوبة الجناية التي أدين بها المطعون ضده تسوغ للطاعنة فصله من العمل بالاستناد لنص الفقرة السابعة من المادة (٦١) المشار إليها، وإذ خالف المطعون فيه هذا النظر واعتبر قرار فصل المطعون ضده من العمل مشوباً

قانون العقوبات أو في قوانين أخرى؛ حكم المحكمة الإدارية العليا في الطعن رقم ١٧٢٠ لسنة ٢٨ ق. ع، بجلسة ١٩ مايو ١٩٨٧م، وحكمها في الطعن رقم ٢٢٣ لسنة ٢٧ ق. ع، جلسة ٢٦ يناير ١٩٨٦م.

^(٣٨٧) فتوى الجمعية العمومية لتقسي الفتوى والتشريع رقم ٢٨٩/٦/٨٦ بجلسة ١٧ أبريل ١٩٨٥م.

^(٣٨٨) قانون العمل المصري رقم ١٣٧ لسنة ١٩٨١م، الجريدة الرسمية العدد ٣٣ تابع، بتاريخ ١٣ أغسطس ١٩٨١م.

بالتعسف ورتب على ذلك قضاءه بالتعويض فإنه يكون قد خالف القانون وأخطأ في تطبيقه^(٣٨٩).

ولم يستثن المشرع من الخضوع لهذا الشرط سوى من رد إليه اعتباره فقط وفقاً لرد الاعتبار المعمول به في المادة الثالثة قانون الإجراءات الجنائية، ولم يستثن الحكم المشمول بوقف التنفيذ أو المرتكب للجريمة لأول مرة كما كان الوضع في قانون ٤٧ لسنة ١٩٧٨م، بشأن العاملين المدنيين بالدولة السابق، وهو تشدد من المشرع ينم عن رغبة جامحة في نقاء صفحة من يتم تعيينه بالوظيفة العامة، والأحكام القضائية استقرت على استبعاد أي أثر للحكم الجنائي متى أوقف تنفيذه، وكذلك الأحكام الجنائية التي لا تمس الشرف أو النزاهة^(٣٩٠).

وهنا يُطرح تساؤل هل يجوز التصالح في الجرائم الجمركية؟ لا يوجد مانع وفقاً للنصوص القانونية للتصالح في جريمة التهرب الجمركي وفي هذا الاتجاه تذهب المحكمة الدستورية العليا إلى أن الجريمة الجمركية أعمل المشرع بشأنها مبدأ التدرج- المخالفات الجمركية هي الجرائم الأقل وطأة- الغرامة المنصوص عليها في المادة (١١٧) من قانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م- عدم اعتبارها تعويضاً ادعاءً أن الغرامة التي فرضها المشرع بنص المادة (١١٧) من قانون الجمارك تتحل تعويضاً مدنياً، لا يستقيم وأحكامها، ولا يلتئم والأغراض التي توخاها المشرع منها، ذلك أن الجرائم الجمركية جميعها لا تعتبر من نوع واحد، بل فصل المشرع بين المخالفات الجمركية من ناحية، وجنح التهريب من ناحية أخرى، مفرداً لكل منها باباً مستقلاً، منتهجاً في ذلك تقسيماً ثنائياً للجرائم الجمركية يعتد بقدر العقوبة التي حددها لكل منها، فلا تجمعها وحدة واحدة، بل تتفرق هذه

^(٣٨٩) حكم محكمة النقض في الطعن رقم ١٥٧٥ لسنة ٧٣، بجلسة ٢٧ يناير ٢٠٠٥م.

^(٣٩٠) حكم محكمة الإدارية العليا في الطعن رقم ١٥٨٧ لسنة ١٠ق. ع، بجلسة ٢٤ ديسمبر

١٩٦٦م.

الجرائم فيما بينها بالنظر إلى جسامتها، فما يكون منها أقل وطأة يعتبر مخالفة جمركية، وهو ما يعنى أن المشرع أعمل في شأن الجرائم الجمركية مبدأ التدرج، فلا تكون المخالفات الجمركية إلا جرائم بمعنى الكلمة أراد المشرع بتأثيرها، ردع من يرتكبونها^(٣٩١).

ونجد أن قانون ضريبة القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦م، قد قيد رفع الدعوى الجنائية إلا بناء على طلب من الوزير أو من يفوضه، وبذلك جعلها من الجرائم المقيدة وفقاً لقانون الإجراءات الجنائية، ينص على أنه "ويجوز للوزير أو من يفوضه التصالح في الجرائم المشار إليها وذلك قبل صدور حكم بات في الدعوى مقابل سداد الضريبة أو ضريبة الجدول المستحقة أو كليهما، حسب الأحوال، والضريبة الإضافية، وذلك بالإضافة إلى تعويض لا يجاوز نصف الحد الأقصى للغرامة المنصوص عليه في المادة (٦٦) إذا كان التصالح في جريمة من الجرائم المنصوص عليها بها، وتعويض يعادل نصف الضريبة أو ضريبة الجدول أو كليهما بحسب الأحوال إذا كان التصالح في جريمة من جرائم التهرب، ويترتب مباشرة على التصالح انقضاء الدعوى الجنائية وإلغاء ما ترتب على قيامها من آثار بما في ذلك العقوبة المقضي بها"^(٣٩٢).

ومن المستقر عليه أن جريمة التهرب الجمركي من الجرائم العمدية التي يعتبر القصد الجنائي ركناً فيها، والأصل أن تتحقق المحكمة بنفسها، وعلى ضوء تقديرها للأدلة التي تطرح عليها من علم المتهم بحقيقة الأمر في شأن كل واقعة تقوم عليها الجريمة، وأن يكون هذا العلم يقيناً لا ظنياً أو افتراضياً، ذلك أن المقرر دستورياً أن الاختصاص المخول للسلطة التشريعية في مجال إنشاء الجرائم

^(٣٩١) حكم المحكمة الدستورية العليا رقم ٧٢ لسنة ١٨ ق. د، بجلسة ٢ أغسطس ١٩٩٧م.

^(٣٩٢) المادة (٧٢) من قانون ضريبة القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦م، وهو ذات الحكم الوارد في المادة (٧٤) من اللائحة التنفيذية للقانون.

وتقرير عقوباتها لا يخولها التدخل بالقرائن التي تنشئها لغل يد المحكمة عن القيام بمهمتها الأصلية في مجال التحقق من قيام أركان الجريمة التي عينها المشرع، إعمالاً لمبدأ الفصل بين السلطتين التشريعية والقضائية^(٣٩٣).

وذهبت المحكمة الدستورية العليا في حكم آخر إلى أن جريمة التهريب الجمركي من الجرائم العمدية التي لا يجوز افتراضها، ولا تتوافر أركانها إلا بإرادة ارتكابها، ولا تعتبر الشبهة التي تحيطها ويظن معها الوقوع فيها، سلوكاً محدداً أتاه، بل توهماً لا يقوم به دليل، ولا تنهض به المسؤولية الجنائية، إلا تقريراً لمسئوليتهم الجنائية بما يناقض افتراض براءتهم، ويحول دون انتفاعهم بضمانة الدفاع التي تقتض لممارستها قيام اتهام محدد ضدهم، معزز بالإبراهين الجائز قبولها قانوناً؛ وإخلاقاً بالضوابط التي فرضها الدستور في مجال محاكمتهم إنصافاً؛ وتعدياً كذلك على الحدود التي فصل بها بين ولاية كل من السلطتين التشريعية والقضائية^(٣٩٤).

وترسخ المحكمة الدستورية العليا في أحكامها المتواترة إمكانية الصلح في الجرائم الجمركية مقابل أداء مبلغ التعويض كاملاً، أثره هذا الصلح هو انقضاء الدعوى الجنائية في الجرائم التي تقرر فيها، والمصادرة الوجوبية للبضائع المضبوطة والجوازية لوسائل ومواد تهريبها، ولا تستند المصادرة إلى إرادة طرفي الصلح بل إلى حكم قضائي، فالمصادرة لا تكون إلا بحكم قضائي، فالصلح المقرر بنص المادة (١٢٤ / ٣ مكرراً) من قانون الجمارك، مضموناً محدداً وأثراً قانونياً يترتب عليه، فمن ناحية محتواه، ينعقد الصلح مقابل أداء مبلغ التعويض كاملاً وينحصر أثره في أمرين: -أولهما: انقضاء الدعوى الجنائية في الجرائم المشار إليها بالفقرة الأولى من المادة (١٢٤ مكرراً) من القانون الجمركي، وهي

^(٣٩٣) حكم المحكمة الدستورية العليا رقم ١٣ لسنة ١٢ ق. د، بجلسة ٢ فبراير ١٩٩٢م.

^(٣٩٤) حكم المحكمة الدستورية العليا رقم ٧٢ لسنة ١٨ ق. د، بجلسة ٢ أغسطس ١٩٩٧م.

جرائم تهريب البضائع الأجنبية بقصد الإتجار فيها أو الشروع فيه أو حيازتها بقصد الإتجار مع العلم بتهريبها، ثانيهما: امتناع رد البضائع المضبوطة في هذه الجرائم، مع جواز رد وسائل النقل، والمواد المستخدمة في تهريبها^(٣٩٥).

وإن كان يوجد حالات يجوز فيها الإعفاء من المسؤولية منها حالة حسن النية بالنسبة للغير، فلا نرى مجالاً لتطبيق تلك القاعدة في حالة الغير المتعامل مع ذي الإعاقة، بل ولا يتقيد هذا الأخير باتفاق مع الغير على تنازله عن حقه القانوني، كما لا يجوز إعفاء الغير من المسؤولية التقصيرية سواءً كانت مبنية على غش أو على خطأ^(٣٩٦).

ويذهب العلامة السنهوري أنه في حالتي إبطال العقد وبطلانه يعاد المتعاقدان إلى الحالة التي كانا عليها قبل العقد، فإذا كان هذا مستحيلاً جاز الحكم بتعويض عادل، ومع ذلك لا يلزم ناقص الأهلية، إذا أبطل العقد لنقص أهليته، أن يرد ما عاد عليه من منفعة بسبب تنفيذ العقد، ويتبين من ذلك أن العقد الباطل أو القابل للإبطال، إذا تقرر بطلانه، يعتبر كأن لم يكن فيما بين المتعاقدين وبالنسبة إلى الغير^(٣٩٧).

ومن الجدير بالتنويه أنه في حال العفو الشامل وإن لم يذكرها المشرع في قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، وقانون الخدمة المدنية رقم ٨١ لسنة ٢٠١٦م، إلا أنها تحقيق ذات النتيجة، بل أنه أدهى وأولى من رد الاعتبار في هذا الصدد، وذلك بحسبان أن العفو الشامل لا يكون إلا بقانون ومن شأنه أن يزيل الصفة الإجرامية عن الفعل إذ يسري بأثر رجعي، فيعد الفعل كما لو كان مباحاً من مبدأ الأمر فيسقط صفته الإجرامية، في حين أن رد

^(٣٩٥) حكم المحكمة الدستورية العليا رقم ٦ لسنة ١٧ ق. د، بجلسة ٤ مايو ١٩٩٦م.

^(٣٩٦) د. عبد الرزاق السنهوري: الوسيط في شرح القانون المدني، مرجع سابق، ص ٣٣٦.

^(٣٩٧) د. عبد الرزاق السنهوري: الوسيط في شرح القانون المدني، مرجع سابق، ص ٤٣٧.

الاعتبار يكون بحكم أو بنص كما وأنه يحدث أثره بالنسبة للمستقبل دون الماضي^(٣٩٨)، ونرى أن العفو الشامل الذي يصدر بالعفو عن العقوبة الأصلية والتبعية والآثار الأخرى يعتبر بمثابة رد اعتبار للعامل الذي سبق وأن فصل نتيجة الحكم الجنائي الصادر ضده.

وعلى الرغم من إيضاح نقاط القصور والخلل في استغلال الإعفاء من الضريبة الجمركية المقرر قانوناً لذوي الإعاقة من الغير، أو ممن يتولى رعاية ذي الإعاقة، أو من المعاق نفسه في بعض الحالات، إلا أن مزايا ذلك النظام أكثر من مثالبه، على أساس إنه وسيلة للمساعدة الاقتصادية لذوي الإعاقة عن طريق الإعفاء من الضريبة غير المباشرة، مما يستدعي مزيد من التنظيم والتأطير لإيصال الحق لذويه عن طريق إدخال تعديلات قانونية بصياغة جيدة، واستخدام الوسائل التكنولوجية الحديثة لتمكين ذوي الإعاقة من التمتع بذلك الحق بتفرد وبشكل غير منقوص، وهو ما يطرح على طاولة البحث التساؤل عن الضوابط الحاكم لحصول المعاق على التعويض الجابر للضرر، وسلطة القاضي في تقدير ذلك التعويض.

الخصن الثاني

حق المعاق في التعويض عن استغلال الإعفاءات المقررة له

وفي هذا المجال نبحت عن حق المعاق في التعويض عن الضرر الذي أصابه جراء استغلال الغير لحقه في الإعفاء من الضريبة الجمركية، باستخدام وسائل تعيب إرادته، وذلك إذا كان هذا الغير على وجه الخصوص المكلف برعاية ذو الإعاقة، وإلزامه القانون بتلك الرعاية بموجب قرار صدار من السلطة المختصة، وقام بالتفريط في الحقوق المالية التي قدرها المشرع لتلك الفئة من باب

^(٣٩٨) د. سمير يوسف البهي: شرح قانون نظام العاملين بالدولة، دار الكتب القانونية، المحلة الكبرى ١٩٩٧م، ص ١٣٢.

التمييز الإيجابي باعتبارها مسؤولة عن أعمال غير مشروعة، أو كان هذا المستغل غير مكلف برعاية ذوي الإعاقة.

لا شك أن القانون يوجب المسؤولية في تلك الحالة، وهي مسؤولية تتوافر لها كافة أركان المسؤولية الخطائية "الخطأ والضرر بعلاقة السببية" ويمكنه بموجب ذلك رفع دعوى تعويض، في إطار مسؤولية المتبوع عن أعمال تابعه غير المشروعة، فهي مسؤولية تبعية مقررة بحكم القانون لمصلحة المضرور، تقوم على فكرة الضمان القانوني، فالمتبوع يعد في حكم الكفيل المتضامن كفالة مصدرها القانون^(٣٩٩)، يتعين أن تقدر الضرورة بقدرها دون مجاوزة مع تعويض صاحب الشأن إن كان لذلك وجه^(٤٠٠).

ويهدف من ذلك حصول المعاق على التعويض العادل والذي يخضع لضرورة توافر شروط الضرر الموجب للتعويض، بالإضافة إلى توافر مجموعة من المبادئ الأساسية التي تحكم التعويض العادل، ولا يجوز أن يحيد عنها، فيرفع تظلم أمام لجان الطعن المختصة، وفي حال كان قرار اللجان غير منصف والتعويض غير عادل^(٤٠١)، مما يلجأ المضرور للدخول في نزاع مع جهة الإدارة أمام القضاء، وهو ما يحتم ضرورة معرفة المحكمة المختصة التي يجب الطعن أمامها، وهذا يفرض علينا أولاً بيان شروط الضرر الموجب للتعويض لمصلحة المعاق، وثانياً بيان حق المعاق في الحصول على التعويض الجابر لما يلحقه من ضرر وسبل تقدير التعويض المستحق للمعاق وذلك من خلال الآتي:-

^(٣٩٩) انظر حكم المحكمة الإدارية العليا في الطعن رقمي ٢١٧٦٢ / ٢٦٠٦٧ لسنة ٥٩ ق.

ع، جلسة ١٩ ابريل ٢٠١٥ م.

^(٤٠٠) انظر حكم المحكمة الإدارية العليا في الطعن رقم ١٨٦٣ لسنة ٣٢ ق.ع، جلسة ١٨

يناير ١٩٩٨ م.

^(٤٠١) CHARLES (U.), «Principe français de non-indemnisation et compatibilité avec la Convention européenne des droits de l'homme», D. 2000, p. 301.

أولاً:- شروط الضرر الموجب للتعويض:

الضرر بشكل عام هو ما يصيب الشخص في حق من حقوقه أو في مصلحة مشروعة، ومن المسلم به أن المسؤولية الخطائية لا تتعد بمجرد الخطأ بل لا بد من توفر الضرر كأصل عام لقيام مثل هذه المسؤولية، فقيام الإدارة بأي نشاط قد ينجم عنه بعض الأخطاء، ولكن وجود خطأ في حد ذاته لا يكفي بل لابد من وجود ضرر وتوافر رابطة السببية بينهما وهي ما يطلق عليه المسؤولية الخطائية، بجوار المسؤولية غير الخطائية وفي كل الأحوال من الضروري وجود ضرر، فالخطأ وحده لا يوجب التعويض ما لم يكن ضاراً، وإن تحقق الضرر فنكون أمام مسؤولية بدون خطأ حيث ينتج الفعل الضار عن العمل^(٤٠٢).

ولكي نكون أمام ضرر يستوجب التعويض لا بد أن تتوفر فيه عدة شروط، وهي أن يكون هذا الضرر مباشراً، كما يجب أن يكون مؤكداً أو محققاً أو مؤكداً الوقوع مستقبلاً، كما يجب أن يخل الفعل الضار بمركز يحميه القانون، إضافة إلى أن يكون الضرر قابلاً للتقدير وذلك لسهولة عملية التعويض كما يجب أن يكون الضرر خاصاً واستثنائياً، ما بين تلك الاشتراطات مع ذكر بعض التطبيقات على سيارات ذوي الإعاقة.

أ- أن يكون الضرر مادياً مباشراً.

تقوم المسؤولية الموضوعية طبقاً للقواعد العامة على الضرر مادياً كان أو معنوياً، بينما التعويض لا يكون إلا على الضرر المادي الوارد على حق قانوني^(٤٠٣)، والأفعال المادية بصفة عامة إما أن تكون أفعال إرادية أرادت الإدارة فعلاً وتدخلت بقصد تحقيقها، أو أفعالاً غير إرادية تقع بطريقة الخطأ والإهمال،

^(٤٠٢) د. محمد جمال عثمان: ذاتية الضرر في أحكام القضاء الإداري الفرنسي، مجلة البحوث

القانونية والاقتصادية، أبريل ٢٠٠٣، ص ١٩٨.

^(٤٠٣) CE, 7 janv. 2000, Société «Lady Jane», n° 187042, sur la légalité d'une servitude de demolition affectant l'exercice du droit de propriété: Rec. 1203.

وإذا كان لا يمكن الطعن بالإلغاء في أعمال الإدارة المادية فإنه يمكن طلب التعويض عما يترتب عليها من أضرار^(٤٠٤).

ويقصد بالضرر المباشر هو أن يكون الضرر النتيجة المباشرة أو المصدر المباشر للخطأ، أي أن تكون العلاقة بين الخطأ والضرر علاقة مؤداها أن نكون أمام سبب ونتيجة، وهو ما يعبر عنه بالرابطة السببية أو العلاقة السببية بين الفعل والضرر كركن أساسي لا تقوم المسؤولية دونه^(٤٠٥).

ولعل الضرر الذي أصاب المعاق هو استغلال حقه المقرر قانوناً من قبل الغير، وتقويت الفرصة في أن يستفيد من الإعفاء من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة للسيارات المستوردة من الخارج، وهو ما يحقق ضرر مادي مباشر للمعاق، بالإضافة إلى الضرر الواقع على الخزنة العامة من ارتكاب الغير للخطأ مما يشكل واقعة توجب المسؤولية، باعتبارها صور التهرب الضريبي غير المشروع، ونجد كثيراً من النصوص القانونية التي جعلت حق المعاق في استغلال واستعمال السيارات محل الإعفاء من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة، وقيدت حق التصرف بمرور خمس سنوات من تاريخ الحصول على الإعفاء المقرر قانوناً، وإلا أوجب عليه دفع قيمة الضريبة المقررة محل الإعفاء.

ويشمل التعويض ما لحق بالمضرور من خسارة وما فاتته من كسب، بشرط أن يكون هذا نتيجة طبيعية لعدم الوفاء بالالتزام أو التأخر في الوفاء به ويعتبر

(٤٠٤) د. محمد فؤاد عبد الباسط: أعمال السلطة الإدارية (القرار الإداري- العقد الإداري)، دار النهضة العربية، ١٩٨٩، ص ٥٩.

(٤٠٥) ينقسم الضرر إلى نوعين: ضرر أدبي وضرر مادي، والضرر المادي: هو الضرر الذي يمس أو يؤثر بحق مالي، أو مصلحة مالية للمضرور، وبعبارة أخرى هو ضرر يمس ويؤثر في الذمة المالية بما يشكل تأثراً سلبياً أو خسارة لمستوى مالي معين، كإتلاف مال أو تقويت فرصة أو الحرمان من كسب مؤكد، أما الضرر الأدبي فهو الضرر الذي لا يؤثر على المضرور في ذمته المالية ومدى ثرائها. واجتهد الفقهاء في وضع تعريف جامع مانع للضرر الأدبي، وجاءت التعريفات كلها تصب في معرفة مدى تأثير الفعل الضار على العامل النفسي للمضرور.

الضرر نتيجة طبيعية، إذا لم يكن في استطاعة الدائن أن يتوقاه ببذل جهد معقول^(٤٠٦)، وهو ما أكدت عليه محكمة القضاء الإداري بقولها: "أنه من المسلم به فقهاء وقضاءً إنه يجب أن تتوفر علاقة السببية المباشرة بين الضرر المطالب بالتعويض عنه والفعل الناشئ عنه الضرر، أي يجب أن يكون الضرر نتيجة مباشرة للفعل نفسه"^(٤٠٧).

ولهذا يظهر لنا - وبحق - أن معيار الضرر المباشر الذي يعتبر نتيجة طبيعية للفعل الضار هو الضرر الذي يعتبر من النتائج المألوفة، ويدخل في حدود الأمور الطبيعية التي يغلب في وقوعها التسلسل المنطقي والطبيعي للأحداث، وإن الضرر الذي لا يعتبر ضمن التسلسل الطبيعي، والذي يمكن توقيه ببذل جهد معقول، هو ضرر غير مباشر لا يسأل عنه محدث الفعل الضار، ولا يعرض عنه لكونه ليس من النتائج المألوفة وفقاً للسير الطبيعي للأمر، ويكون الضرر المطالب بالتعويض عنه مترتب عن إجراءات استحقاق الإعفاءات الضريبية، وفي تلك الحالة نجد أن الضرر الذي يصيب المعاق هو ضرر مباشر نتيجة لاستغلال حقه قانوني، مما يوجب حصول المعاق على التعويض، ولكن يختلف الحكم بالنسبة للغير فلا يستحق التعويض في حالة انتقال السيارات محل الإعفاء من يد إلى يد أخرى وهو يعلم علمًا يقينًا أنها يرد عليها قيد عدم التصرف، ففي تلك الحالة لا يجوز للغير المطالبة بالتعويض، هنا يطرح سؤال آخر فحواه هل تسأل الدولة عن أخطاء موظفيها حالة التخليص الجمركي للسيارات ذوي الإعاقة محل الإعفاء من الضريبة الجمركية، لغير ذوي الإعاقة؟

ب- أن يكون الضرر محققًا.

يعتبر الضرر محققًا إذا وقع بالفعل نتيجة الفعل الضار، كما يعتبر الضرر محققًا أيضًا إذا لم يقع بعد ولكن وقوعه مؤكدًا لا محالة في المستقبل، كأن يصاب

^(٤٠٦) نص المادة (٢٢١) من القانون المدني المصري ١٩٤٨م.

^(٤٠٧) حكم محكمة الإدارية العليا في الطعن رقم ٦٧٣٠ لسنة ٤٤ ق، ع، بجلسة ١ أبريل

٢٠٠١م، والطعن رقم ١٠٣٩ لسنة ٤٣ ق. ع، بجلسة ٣١ مارس ٢٠٠٢م.

شخص بحادث يؤدي لتعطيله عن العمل كضرر محققاً حالاً، ويؤدي إلى ضعف قدرته على العمل مستقبلاً، وبالتالي يكون الضرر واقعاً مالياً، أي تتحقق أسبابه وتتراخى نتائجه، وعليه إذا لم يكن الضرر واقعاً أو مؤكد الوقوع فلا يعرض عنه، إلا بعد التأكد من وقوعه أي يجب الانتظار لحين تحقق الضرر^(٤٠٨).

وذهبت محكمة النقض المصرية إلى: "أن التعويض كما يكون عن ضرر حال فإنه يكون أيضاً عن ضرر مستقبل متى كان محقق الوقوع، فإذا كانت محكمة الموضوع قد انتهت في حدود سلطتها التقديرية إلى أن هدم المبنى أمر محتم لا محيص عن وقوعه، فإنها إذا قدرت التعويض المستحق للمطعون ضدها على أساس وقوع هذا الهدم، لا تكون قد قدرته عن ضرر احتمالي، وإنما عن ضرر مستقبل محقق الوقوع، ولا وجه لتضرر الطاعن من تقدير التعويض على أساس هدم المنزل"^(٤٠٩).

حيث يجب أن يشمل التعويض على ما فاته من كسب وما لحقه من خسارة، جراء الحرمان من حق قانوني وتقويت فرصة على ذوي الإعاقة استغلال الإعفاءات المقررة، هذا يعني بطبيعة الحال القول بأن تقويت الفرصة هو نوع من الضرر المحقق، وهو الضرر الذي يكتسب الطابع المستقبلي، وهو قابل للتعويض بالنظر إلى ما أصاب المعاق من ضرر نتيجة لاستغلال حقه القانوني في الحصول على الإعفاء من الضريبة واستغلاله من قبل الغير.

ج- أن يصيب الضرر حقاً يحميه القانون.

يتوجب لاعتبار مصلحة المدعي المطالب بالتعويض عنها مصلحة جديرة بالحماية القانونية، أن تكون مصلحة مشروعة، فلا يكفي لكي تتمتع المصلحة المطالب بالتعويض عنها أن تكون ناشئة عن خطأ الإدارة أو نتيجة لنشاط الإدارة، كما لا يكفي أن يكون الضرر محققاً حالاً أو مالياً، وإنما يجب أن يكون الضرر قد أصاب حقاً مشروعاً يحميه القانون.

(٤٠٨) د. محمود عاطف البنا: الوسيط في القضاء الإداري، مرجع سابق، ص ٤٥٨.

(٤٠٩) حكم محكمة النقض في الطعن رقم ٦٤٠ لسنة ٤٢ ق، بجلاسة ٨ فبراير ١٩٧٧، والطعن رقم ٥٧٤٣ لسنة ٥٥ ق، بجلاسة ١١ سبتمبر ٢٠٠١ م.

فقد يتعرض الفعل الضار لحياة المضرور أو جسده أو ماله، فهذه الأضرار التي تصيب الإنسان في حياته أو سلامة بدنه أو ماله المشروع تعتبر أضراراً تصيب حقاً مشروعاً جديراً بالحماية^(٤١٠).

والحق المعروض للضرر هنا هو حق المعاق بالاستفادة من الإعفاء المقرر في قانون ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، وقانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م، وقانون ضريبة القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦م، وهو حق مشروع يحميه الدستور والقانون واللائحة، حق مقرر بشكل خاص لذوي للإعاقة وفي حال تم المساس به فهو يمثل اعتداءً على القواعد القانونية الأمرة، ويتعلق هنا بالمسئولية التقصيرية هي بطبيعتها متعلقة بالنظام العام مما يوجب حمايته.

د- أن يكون الضرر خاصاً.

إضافة للشروط السابقة التي يجب توفرها لقيام مسئولية الإدارة، يشترط ضرورة توفر صفة الخصوصية في الضرر المطالب بالتعويض عنه، بمعنى أن يكون الضرر قد أصاب أحداً معيناً من الأفراد، أو فئة معينة من الناس دون بقية أفراد المجتمع، بحيث يحمل هذا الفرد أو هذه الفئة أعباء إضافية غير ما يتحمله بقية الأفراد، وبما يتجاوز الأعباء الاعتيادية.

ونجد أن اشتراط خصوصية الضرر إنما يتعلق بالمسئولية دون الخطأ بخلاف المسئولية على أساس الخطأ التي لا يشترط بها خصوصية الضرر، فلا يتصور أن يعفي التصرف الخاطئ الإدارة من المسئولية لمجرد أن الضرر أصاب عدداً كبيراً من الأفراد فالفعل الخاطئ يحرك المسئولية بغض النظر عن عدد المصابين؛ كثروا أم قلوا، بمعنى آخر لا يجوز لاتساع خطأ الإدارة أن يكون سبباً من أسباب الإعفاء من المسئولية لأن ذلك يعد دليلاً على جسامه الخطأ الذي يوجب التشدد لا الإعفاء^(٤١١).

^(٤١٠) د. عبد الرزاق السنهوري: الوسيط في شرح القانون المدني، الجزء الثاني، حق الملكية،

الطبعة الثانية، ص ٩٧٤.

^(٤١١) R.Chapus, Droit administratif général, op. cit., n° 1507.- M. Paillet, Faute de service, JCA, fasc. 818; La faute de service public, A.G.D.J., 1980, N° 348.

ولشروط الخصوصية أهمية بالغة في قيام المسؤولية عن العمل المشروع وهي تعني انحصار شرط الضرر وقصره على عدد معين محددين بذواتهم، وقال البعض: "إنها تعني أن يكون الضرر قد انصب على فرد معين أو أفراد بذواتهم، بحيث يكون لهم مركز خاص قبله لا يشاركون فيه سائر المواطنين"^(٤١٢)، أن مبدأ اشتراط الخصوصية في الضرر الواقع تبدو في حفظ التوازن في العلاقات بين الأفراد والإدارة سعياً وراء تحقيق العدالة بحق فئة معينة تعرضت للضرر دون الآخرين وتحميل جموع المواطنين هذا الضرر جراء ما تقدمه الإدارة من خدمات^(٤١٣).

وأخذ القضاء المصري بشرط الخصوصية حيث قضت المحكمة الإدارية العليا: "بأن الضرر الذي يجب التعويض عنه هو الضرر الذي تتوفر فيه الخصوصية، وهو الضرر الذي ينصب على فرد معين أو على أفراد بذواتهم، بحيث يكون لهم مركز خاص قبله"^(٤١٤)، وتتوافر شروط الخصوصية في جانب ذي الإعاقة، وفقد سبق أن بينا أن الاعتبار الشخصي لذا الإعاقة هو أساس الإعفاء من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة.

وبتطبيق تلك الشروط المتفق عليها فقهاً وقضاً من ضرورة أن يكون الضرر مادياً مباشراً، وأن يكون محققاً ويصيب مصلحة يحميها القانون، وخاصاً على الحق المقرر لذوي الإعاقة بالحصول على الإعفاء من كل من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة التي أوجبها له القانون، يتبين لنا بما لا يدع مجالاً للشك أن الضرر الذي يصيب المعاق هو ضرر مادي يؤثر على حقه القانونية وتتوافر فيه فضلاً عن أركان الضرر الشروط الموجبة للتعويض، حيث يستغل الغير تلك الميزة القانونية المقرر للمعاق مقابل مبالغ زهيدة، وهو ما يمثل اعتداء سافراً على

(٤١٢) د. سليمان الطماوي: قضاء التعويض، مرجع سابق، ص ٢١٣.

(٤١٣) د. سعاد الشراوي، المسؤولية الإدارية، مرجع سابق، ص ٢٠٦.

(٤١٤) حكم المحكمة الإدارية العليا في الطعن رقم ٧٠٦٣ لسنة ٤٦ ق، بجلسة ٢٦ يناير

حق من الحقوق المقررة دستورياً وقانونياً، بما يستوجب معه ضرورة الحصول على تعويض عادل وجابر نظراً للمساس بحقوق خاصة جديرة بالحماية.

ثانياً:- حق المعاق في الحصول على التعويض الجابر لما لحقه من ضرر

وحتى يستحق المعاق التعويض ووفقاً للقواعد العامة للمسئولية المدنية تستحق تعويضاً عما أصابه من ضرر على ثلاثة عناصر أساسية هي الخطأ والضرر وعلاقة السببية، ويمكن تعريف الخطأ الموجب لحصول المعاق على التعويض بأنه "كل فعل إيجابي أو سلبي، سوءً صدر من المسؤول عن رعاية المعاق أو رقابته أو يصدر عن الغير، لا يقع من الشخص الحريص، ويمثل إخلالاً منه بأحد الالتزامات التي يلقيها على عاتقه القانون أو العقد"^(٤١٥).

لقد رأى هذا التعريف التأكيد على مسئولية القائم على أمر المعاق بالرعاية والرقابة، خاصة وأنه قد يكون المسؤول عن المطالبة بحق المعاق في التعويض باعتباره الممثل القانوني له أو مساعده القضائي^(٤١٦).

وحماية لمصلحة المعاق فإنه في كل الأحوال يسأل كل من أنيط به حماية المعاق ورعايته، إلا أنه قصر في ذلك، فيسأل عن نوعين من الأضرار: الأولى: الأضرار التي تلحق بالمعاق سواءً في بدنه أو ماله، ونتيجة هذا التقصير، سواءً تعمد وقوع هذا الضرب بالمعاق أم كان حسن النية، وأيا كانت طبيعة السلوك الصادر عنه (إيجابياً أو سلبياً)، أما الثانية: فإنه يسأل عن كل ضرر يلحق بالغير نتيجة أعمال المعاق عقلياً لإهماله في مراقبته، والضرر الذي يصيب المعاق قد يكون ضرراً مادياً يصيب المعاق في مصلحة مالية تتصل بأمواله أو جسده^(٤١٧).

^(٤١٥) د. محمد سمير عطية: أحكام المعاقين، دراسة مقارنة بين الشريعة الإسلامية والقانون

المصري، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق جامعة القاهرة ٢٠٠٨م، ص ٣٨٩.

^(٤١٦) د. طارق عفيفي صادق أحمد: الحماية القانونية لذوي الاحتياجات الخاصة في مجتمع

المعلومات "دراسة مقارنة" مجلة الحقوق جامعة الكويت، المجلد ٦٠، العدد ٢، يونيو

٢٠١٦م، ص ٣٥٢.

^(٤١٧) تتمثل الأضرار الجسدية للإنسان في المساس بالتكامل الجسدي للمضرور بإتلاف عضو من أعضاء جسده أو الانتقاص منه، أو إصابته بجرح يترتب عليه الإخلال بقدرة هذا

ومتى قامت علاقة السببية بين الخطأ، والضرر الذي لحق بالمعاق، ونسبة هذا الخطأ إلى شخص معين، يلتزم الأخير بإصلاح الضرر الذي لحق بالمعاق أو بماله، والأصل أن يتم تعويض الضرر عيناً عن طريق أداء المدين لعين ما التزم به (في المسؤولية العقدية)، أو إعادة الحال إلى ما كان عليه (في المسؤولية التقصيرية)، باعتبار أن الغاية من الحماية المدنية للمعاق ليس هدفها الوحيد ضمان حصوله على التعويض المناسب، لأنها تساهم بشكل كبير في منع تفاقم الضرر وردع المتسبب، والغير عن تكرار هذا الخطأ أو الفعل الضار^(٤١٨).

أما في حال كان من غير الممكن إعادة السيارة محل الإعفاء الضريبي يلجأ القاضي للتعويض الاحتياطي والتعويض النقدي وفقاً للمادة ١٧١ مدني وهو عبارة عن مبلغ من المال يعطى دفعة واحدة أو دفعات أو إيراد مرتب مدى الحياة إذا قدر القاضي ذلك^(٤١٩).

ومن الضروري بمكان هنا أن يحظى المعاق بحماية قانونية خاصة، بتوفير الحماية المدنية بإقرار نظام بديل للتعويض خاصة في الحالات التي قصر فيها المسؤول عن رعايته أو ممثلها القانوني عن المطالبة بحقه في التعويض أو كان هو مصدر الضرر، أو كان غير المسؤول عن الفعل الضار به المعاق غير ملئ أو كان من الصعب على المعاق أو مثله القانوني إثبات مسؤوليته أو كان من المستحيل معرفة المسؤول عن الضرر^(٤٢٠).

الجسد على العمل وأداء وظيفته الطبيعية، مما يترتب عليه التأثير على قدرة هذا الشخص على الكسب وتحمله نفقات العلاج وأعباء الرعاية الصحية اللاحقة، لمزيد من التفاصيل راجع د. طارق عفيفي صادق: خصوصية التعويض الناشئة عن الضرر المرتبط بالتلوث الإلكتروني، بحث منشور بمجلة الحقوق الكويتية ٢٠١٢، ص ٤١.

^(٤١٨) د. طارق عفيفي صادق أحمد: الحماية القانونية لذوي الاحتياجات الخاصة في مجتمع

المعلومات، مرجع سابق، ص ٣٥٤.

^(٤١٩) المادة (١٧١) من القانون المدني المصري رقم ١٣١ لسنة ١٩٤٨م.

^(٤٢٠) ومن ذلك توصيات المؤتمر العربي الأول "الإعاقة الذهنية بين التجنب والرعاية" المنعقد

بجامعة أسيوط- مصر يناير ٢٠٠٤م.

وفي حال الإقرار بتلك المسؤولية، وفي سبيل تقدير التعويض المستحق لذوي الإعاقة عن استغلال المكنة القانونية المقررة لهم، ومنح المشرع النيابة العامة سلطة تحريك دعوى التهرب الجمركي.

وذهبت المحكمة الدستورية العليا إلى ذلك حيث يعود إلى النيابة العامة اختصاصها كاملاً في شأن هذه الجرائم، فلا تلتزم برفع الدعوى الجنائية عنها، بل تقرر - وفقاً لتقديرها - تحريكها أو إهمالها؛ وكانت العقوبة التي يفرضها المشرع على الجريمة الضريبية غير مقصودة لذاتها، بل لتحقيق غرض محدد يرتبط بها، يتمثل أصلاً في صون مصلحة الخزنة العامة في إطار من التقاهم بين المحملين بالضريبة، والجهة الإدارية التي تقتضيها، فإن التدخل بالجزاء الجنائي لحملهم على إيفائها - كأحد عناصر التعويض المقرر قانوناً في شأن جريمتهم - لا يكون إلا ملاذاً أخيراً ونهائياً بما مؤداه: أن الجهة التي حددها المشرع، هي التي تقدر بنفسها - وعلى ضوء مقاييسها - خطورة الآثار المرتبطة بها، وملاءمة رفع الدعوى الجنائية أو التخلي عنها بعد ارتكابها^(٤٢١).

وفي حال تحريك الدعوى الجنائية لقيام عناصر المسؤولية، يملك القاضي الرجوع إلى مختلف النصوص القانونية التي تحدد كيفية تقدير التعويض وتطبيقها على وقائع النزاع المعروض عليه، فالتعويض هو جزاء المسؤولية فإن الحق في التعويض ينشأ عن العمل الضار، بحيث يجب أن يكون الضرر الموجب للتعويض مادياً ومباشراً ومحققاً، ولا بد أن يكون التعويض عادلاً ومنصفاً^(٤٢٢)،

^(٤٢١) حكم المحكمة الدستورية العليا رقم ٦ لسنة ١٧ ق. د، بجلسة ٤ مايو ١٩٩٦ م.

⁽⁴²²⁾ Article 01 du code de l'expropriation pour cause d'utilité publique stipule: «L'expropriation, en tout ou partie, d'immeubles ou de droits réels immobiliers ne peut être prononcée qu'à la condition qu'elle réponde à une utilité publique préalablement et formellement constatée à la suite d'une enquête et qu'il ait été procédé, contradictoirement, à la détermination des parcelles à exproprier ainsi qu'à la recherche des propriétaires, des titulaires de droits réels et des autres personnes intéressées. Elle donne lieu à une juste et préalable indemnité.» Voir: <https://www.legifrance.gouv.fr>.

وأكدت جميع الدساتير المصرية المتعاقبة منذ دستور ١٩٢٣م، على مبدأ عدالة التعويض، واعتبرته شرطاً لازماً للتعويض^(٤٢٣)، إضافة إلى أن القانون المدني المصري رقم (١٣١) لسنة ١٩٤٨م أكد على مبدأ التعويض العادل حيث جاء فيه أنه لا يجوز أن يحرم أحد من ملكه إلا في الأحوال التي يقرها القانون وبالطريقة التي يرسمها ويكون ذلك في مقابل تعويض عادل^(٤٢٤).

باعتبار أن التعويض جزاء للمسئولية فإن الحق في التعويض ينشأ عن العمل الضار، فيترتب في ذمة المسئول إلزامه بالتعويض^(٤٢٥)، وهذا ما نصت عليه المادة (١٦٣) من التقنين المدني المصري^(٤٢٦).

ويجب أن يكون الضرر الموجب للتعويض مادياً مباشراً ومحققاً كما بينا آنفاً، ولكي يكون التعويض عادلاً ومنصفاً يجب أن يدفع مبلغ التعويض إلى المعاق بصفة فعلية سواء كان في شكل تعويض نقدي في حال استغلال نقص الأهلية أو عوارضها، أو عيني وذلك لاستبعاد الدفع المؤجل، ويقدر القاضي التعويض الواجب للمعاق، كما له أن يقدر التعويض الواجب لتوريد لخزانة الدولة، جراء ما أصاب الدولة من خسارة من ضياع حقوق الخزانة العامة واستغلال حقوق ذوي الإعاقة، مع إقرارنا في الأخير بعدم نفي مسئولية المعاق حالة كانت تلك التصرفات بكامل إرادته، ما يستتبع ذلك من أنواع المسئولية التي سبق وأن أتينا عليها آنفاً في ثنايا تلك الدراسة والله ولي التوفيق.

^(٤٢٣) د. سعد محمد خليل: نزع الملكية للمنفعة العامة بين الشريعة والقانون، دار السلام للطباعة

القاهرة ١٩٩٣م، ص ٢٠٢ وما بعدها.

^(٤٢٤) المادة (٨٠٥) من القانون المدني المصري الصادر عام ١٩٤٨م.

^(٤٢٥) حكم المحكمة الإدارية العليا في الطعون أرقام ٣١١٥، ٣١٣٧، ٣١٤٣، لسنة ٤٠ ق.

ع، بجلسة ٢٣ أغسطس ٢٠٠٣م.

^(٤٢٦) كل خطأ سبب ضرراً للغير يلزم من ارتكبه بالتعويض.

الخاتمة

لا ريب أن البحث في موضوع حقوق ذوي الإعاقة في الإعفاءات الضريبية يتسم بالجدة والأصالة، خاصة أنه يناقش قضية مجتمعية ترتبط بذوي الإعاقة وهم من الفئات الأولى بالرعاية، والتي يسعى المشرع جاهداً لوضع قواعد قانونية تنظم حقوقهم، وتبين أطر الحماية في ضوء النصوص الدستورية والقانونية والاتفاقيات الدولية التي وقعت عليها مصر، وذلك في نطاق حقهم في التمكين الاقتصادي، وتذليل السبل للتأهيل والعمل، والحصول على الإعفاءات الضريبية المباشرة وغير المباشرة، وكان من أخصها، إعفاء سيارات ذوي الإعاقة من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة، وبعد بيان النظام القانوني للحق في الإعفاء من الضريبة الجمركية وآليات حمايته، والمسؤولية المقررة على المعاق والقائم على رعايته والغير في حال إساءة استغلال تلك الامتيازات القانونية، ومحاولة المشرع للموازنة بين حقوقهم في الإعفاءات الضريبية والحفاظ في ذات الوقت على حقوق الخزينة العامة، وخلصنا إلى مجموعة من النتائج والتوصيات نجملها من خلال الآتي:-

النتائج:-

- 1- يدمج القانون المصري بين النمط الطبي والنمط الاجتماعي لتعريف الإعاقة، وظهر ذلك جلياً في إلزام وزارة التضامن الاجتماعي بالتنسيق مع وزارة الصحة والسكان بضرورة إصدار بطاقة إثبات الإعاقة والخدمات المتكاملة لكل معاق، مع إعداد ملف صحي على الموقع الإلكتروني يبين سجل الحالة بالتفصيل.
- 2- انتهينا إلى عدم وجود قانون موحد للإعفاء من الضريبة الجمركية لسيارات ذوي الإعاقة، حيث تخضع للعديد من القوانين واللوائح المتفرقة، مثل قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م، وقانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م، قانون ضريبة القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦م، وقانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥م، واللوائح وقرارات متعددة

صادرة من رئيس مجلس الوزراء، وزير المالية، ووزير الصحة والسكان، ومصالحة الضرائب، ومصالحة الجمارك، وهو ما يصعب حصره والإحاطة به، ويعرقل الاستفادة منها.

٣- أتاح قانون الإعفاءات الجمركية وقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة الإعفاء من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة لكل أنواع الإعاقة بشرط الحصول على تقرير طبي يبين حالة الإعاقة والاشتراطات الخاصة باستيراد تلك السيارات محل الإعفاء.

٤- أخذ المشرع المصري بفكرة التمييز الإيجابي لذي الإعاقة في الحقوق السياسية والاقتصادية والاجتماعية، وكان الهدف من هذا التمييز في المجال الاقتصادي على وجه الخصوص هو تحقيق الأمن الاقتصادي لذوي الإعاقة من خلال إتاحة إمكانية الوصول عن طريق توفير وسائل النقل لتراعي احتياجاتهم الخاصة.

٥- وجدت العديد من التجاوزات من قبل الغير للاستفادة بالإعفاءات الضريبية المقررة لذوي الإعاقة بغير وجه حق، يقودها أشخاص أصحاب مقابل مبالغ مالية زهيدة يتم دفعها للمعاقين، أو يتم شراؤها بموجب توكيل أو عقد عرفي أو تفويض، مما أوجب تحرك الدولة لحماية حقوق ذوي الإعاقة من جانب، وحقوق الخزانة العامة من جانب آخر.

٦- أصدر رئيس مجلس الوزراء تعديل للائحة التنفيذية لقانون ذوي الإعاقة رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م، بالقرار رقم ٣٥٠٠ لسنة ٢٠٢٤م، لتحديد حالات الإعفاءات الضريبية والجمركية، وقيد فيه حق ذوي الإعاقة وضيق من إمكانيات الاستفادة، وجودة السيارات محل الإعفاءات الضريبية ليوافق حالات التهرب الضريبي، وهو أمر محل نظر.

٧- حدد المشرع مجموعة من الشروط وعلى رأسها الشرط المفترض وهو أن يستفيد من الإعفاء ذو الإعاقة، وبعض الشروط الموضوعية والإجرائية التي جاءت عليها اللائحة التنفيذية للقانون وتعديلاتها، لتبين آليات اعمال الحق، وطرق التظلم والطعن القضائي عليه.

٨- بفحص أساس المسؤولية استبان لنا من ثنايا البحث، أنها مسئولية تقصيرية قائمة على عمل غير مشروع (التهرب الضريبي)، وعن خطأ قصدي، مما يسبب ضرراً للخزانة العامة، وبمصلحة فئة من الفئات الاجتماعية الأولى بالرعاية، وهي مسئولية متعلقة بالنظام العام، حيث تتعدد أنواع المسؤولية عن واقعة إساءة استغلال الإعفاء من الضريبة الجمركية التي تقع من المعاق وربما القائم على رعايته أو الغير، متى توفرت شروطها القانونية، ونص قانون ذوي الإعاقة على المسؤولية الجنائية والمدنية، وجاءت التعديلات المدخلة على اللائحة التنفيذية تحت رقم ٣٥٠٠ لسنة ٢٠٢٤م، وهو ذات الحكم الوارد في قانون ضريبة القيمة المضافة كان ٦٧ لسنة ٢٠١٦م، لتضيف المسؤولية التأديبية، باعتبار أن جريمة التهرب الضريبي المتعلقة بسيارات ذوي الإعاقة من الجرائم الماسة بالشرف والأمانة، ومن المسلم به أن شرط حسن السمعة والسلوك من الشروط الواجب توافرها في الموظف كشرط ابتداء واستمرار في الوظيفة العامة، ومتى فقده يفصل تأديبياً، وإن كان المشرع أجاز الصلح فيها في بعض الحالات.

٩- متى تحققت شروط الضرر الموجب للمسئولية، يستحق المعاق التعويض الجابر للضرر، كما تملك الدولة مصادرة السيارة محل الإعفاء من الضريبة الجمركية بموجب حكم قضائي، والرجوع بالتعويض على المعاق أو القائم على رعايته أو الغير أو عليهم جميعاً.

التوصيات:-

١- نوصي المشرع الدستوري حال تعديل الدستور بتعديل نص المادة (٨١) لتصبح على النحو التالي "تلتزم الدولة بضمان حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة والأفزام، صحياً واقتصادياً واجتماعياً وثقافياً وترفيهياً ورياضياً وتعليمياً، وتوفير فرص العمل لهم، مع تخصيص نسبة منها لهم، وتهيئة المرافق العامة والبيئة المحيطة بهم، وممارستهم لجميع الحقوق السياسية، ودمجهم مع غيرهم من المواطنين، إعمالاً لمبادئ المساواة والعدالة وتكافؤ الفرص، ومنع كافة أشكال التمييز ضد الأشخاص ذوي الإعاقة، وتمكينهم من إدارة شئونهم بأنفسهم بما يضمن حفظ الكرامة الإنسانية لهم."

٢- نوصي المشرع بإدخال التعديلات التالية على بعض نصوص قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م لتصبح على النحو التالي:-

أ- تعديل نص المادة (٢) ويكون نصها "يقصد بالشخص ذي الإعاقة كل شخص لديه قصور أو خلل كلي أو جزئي، سواء كان بدنياً، أو ذهنياً أو عقلياً، أو حسيّاً، إذا كان هذا الخلل أو القصور مستقراً، وطويل الأجل، مما يمنعه لدي التعامل مع مختلف العوائق من المشاركة بصورة كاملة وفعالة مع المجتمع وعلى قدم المساواة مع الآخرين؛ وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون الإجراءات والحالات ودرجة الإعاقة التي يعد الشخص فيها ذا إعاقة في تطبيق أحكام الفقرة الأولى من هذه المادة، ومسار الخدمات التي تقدم لكل نوع ودرجة إعاقة."

ب- تعديل نص المادة (٣) ويكون نصها " في تعريف مفهوم "القزامة" عدم زيادة طول الشخص على ١٤٠ سنتيمتراً بعد سن الثامنة عشرة، بغض النظر عن السبب الطبي لذلك. ويكون للأفزام كافة الحقوق المقررة للأشخاص ذوي الإعاقة".

ت- تعديل نص المادة (٥) ويكون نصها "تصدر الوزارة المختصة بالتضامن الاجتماعي بالتنسيق مع الوزارة المختصة بالصحة لكل شخص ذي إعاقة بطاقة لإثبات الإعاقة والخدمات المتكاملة، وتعد له ملفًا صحيًا بناء على تشخيص طبي معتمد؛ ويعتد بالبيانات التي تتضمنها هذه البطاقة في إثبات الإعاقة ونوعها ودرجتها، أمام جميع الجهات التي يتعامل معها الشخص ذو الإعاقة سواءً كانت جهات حكومية أو غير حكومية، بما في ذلك جهات التحقيق والمحاكمة، وتجدد تلك البطاقة كل خمس سنوات، إلا إذا حدث تغيير في حالة إعاقته يقتضي إدراجه؛ ويكون للشخص ذي الإعاقة غير المتمتع بخدمات التأمين الصحي الحق في الحصول على كافة هذه الخدمات بموجب بطاقة إثبات الإعاقة والخدمات المتكاملة ووفقًا للقانون المنظم لذلك، ويحق للوزارات المختصة بالتضامن الاجتماعي والصحة والسكان التي يتعامل معها الشخص ذي الإعاقة طلب إعادة النظر في استحقاق البطاقة قبل انقضاء مدتها، متى ارتأت سببًا لذلك وتعرض الحالة على لجنة الطبية المشكلة من وزارة الصحة والسكان لتقرير ما تراه ويكون قرارها في هذا الشأن نهائيًا.

ث- تعديل نص المادة (٦) ويكون نصها "تلتزم الوزارة المختصة بالصحة بالتعاون مع الوزارة المختصة بالتضامن الاجتماعي والمجلس المختص، بوضع قاعدة بيانات خاصة بالأشخاص ذوي الإعاقة وفقًا لجدول زمني تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون وتحدد قواعد الإدراج والشطب بقاعدة البيانات، وتستخدم هذه القاعدة في تخطيط تقديم الخدمات الصحية المختلفة وتنفيذها ومتابعة ذلك مع مراعاة سرية بياناتها.

ج- إضافة المادة (٦ مكرر) ويكون نصها "تلتزم وزارة الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات بالتعاون مع وزارة التضامن الاجتماعي ووزارة الصحة والسكان بوضع نظام إلكتروني للربط الشبكي، الذي يكفل تبادل بيانات الأشخاص ذوي الإعاقة بكافة الوزارات والجهات والهيئات والأجهزة، بما في ذلك البيانات الأساسية وبيانات الملف الصحي والخدمات العامة التي سبق الحصول عليها، والأوراق الثبوتية والتقارير والفحوص الطبية ومنحهم الحق

في الحصول على نسخ إلكترونية موثقة منها، ويمتنع على كافة الوزارات والجهات والهيئات والأجهزة مطالبة الأشخاص ذوي الإعاقة بأوراق ثبوتية أو مستندات لها نظير في الملف الصحي للشخص ذي الإعاقة ما لم تكن مرتبطة بتغير في حالة إعاقته يقتضي إدراجه.

ح- المادة (٩) ويكون نصها "يعفى الأشخاص ذوي الإعاقات من جميع الرسوم المقررة للعرض على القومسيون الطبي الخاص بقواعد الحصول على السيارات المعفاة من الضرائب والرسوم الجمركية وغيرها من الضرائب وذلك عند إعادة الكشف عليه للحصول على سيارة أخرى بعد انتهاء المدة المقررة للحصول على سيارة وفقاً لأحكام هذا القانون، وتقوم الوزارة المختصة بالصحة بإنشاء وحدات تابعة للقومسين الطبي في مختلف المحافظات لإجراء الكشوف والفحوصات الطبية على الأشخاص ذوي الإعاقة وتقديم جميع الخدمات المقررة لهم؛ وتحدد اللائحة التنفيذية للقانون المدة الزمنية المطلوبة لإنشاء تلك الوحدات وقواعد العمل بها.

خ- المادة (١١) ويكون نصها "الحصول على بطاقة إثبات الإعاقة والخدمات المتكاملة وفقاً للإجراءات الآتية: يقدم طالب الحصول على بطاقة إثبات الإعاقة والخدمات المتكاملة تقرير طبي مميكن صادر من أحد مستشفيات وزارة الصحة والهيئات التابعة لها أو المستشفيات الجامعية أو المستشفيات التابعة للقوات المسلحة والشرطة، يوضح التشخيص الطبي لحالته والتي تؤكد وجود إصابة أو مرض أو حالة مرتبطة بالإعاقة وفقاً لنموذج التشخيص الطبي رقم (١).

د- المادة (١٧) ويكون نصها " تتشأ بقرار من رئيس مجلس الوزراء لجنة عليا برئاسته أو من ينوب عنه وتشكل بعضوية ممثلين عن كل من الوزارات المختصة بالتعليم العالي، والتربية والتعليم، والتعليم الفني، والتضامن الاجتماعي، والاتصالات وتكنولوجيا المعلومات، والأوقاف، والهيئة العامة للاستعلامات ومصلحة الجمارك وجهاز الخدمة الوطنية والمجلس. وتضم في

تشكيلها اشخاصاً من ذوي الإعاقة ومن ذوي الخبرة، ومنظمات المجتمع المدني المتخصصة في مجال التعليم والإعاقة".

ذ- المادة (٢٥) ويكون نصها "تلتزم الدولة بمنح الأشخاص ذوو الإعاقة مساعدات شهرية طبقاً لأحكام قانون الضمان الاجتماعي الصادر بالقانون رقم ١٣٧ لسنة ٢٠١٠م، وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون معايير استحقاق الأشخاص ذوي الإعاقة للمساعدة المشار إليها، بحيث لا تقل عن الحد الأدنى للأجور في حال عدم توفير وظائف لهم وفقاً للنسب المقررة في القوانين المختلفة، واستثناء من أحكام قانون التأمين الاجتماعي الصادر بالقانون رقم ٧٩ لسنة ١٩٧٥م، وأحكام قانون التقاعد والتأمين والمعاشات للقوات المسلحة الصادر بالقانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٧٥م، يحق للأشخاص ذوي الإعاقة الجمع بين معاشين من المعاشات المستحقة لهم عن أنفسهم أو عن الزوج أو الزوجة أو الوالدين أو الأولاد أو الإخوة أو الأخوات وبدون حد أقصى، ويكون لهم الحق في الجمع بين ما يحصلون عليه من معاش أيا كان وما يتقاضونه من أجر العمل، وتحمل الخزنة العامة للدولة هذا الفارق، وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون شروط وضوابط تطبيق ذلك، وتتولى هذه اللجنة أعمال التنسيق اللازم لتطبيق أحكام هذا القانون داخل الحكومة، وتحدد اللائحة التنفيذية له اختصاصاتها الأخرى، وطريقة ترشيح أعضائها، ونظام العمل بها، خلال ستة أشهر من تاريخ هذا التعديل".

ر- المادة (٢٥ مكرر) ويكون نصها "تلتزم الدولة بمنح الأشخاص ذوي الإعاقة قروض إسكان ميسرة، ويمنح ذوي الإعاقة قرض بنكي ميسر طويل الأجل لشراء السيارة وبضمانها، ويصرف مبلغ مالي لكل معاق حاصل على كارت الخدمات مقدم على الزواج وفقاً للضوابط التي تبينها اللائحة التنفيذية".

ز- المادة (٣/٣١) ويكون نصها "تعفى من الضريبة الجمركية التجهيزات والمعدات والمواد التعليمية والطبية والوسائل المساعدة والآلات والأدوات الخاصة والاجهزة التعويضية، وأجهزة التقنيات والمعينات المساعدة وقطع غيارها، الخاصة بالأشخاص ذوي الإعاقة، إذا كان مستوردها شخصاً ذا إعاقة

بغرض استعماله الشخص، أو جمعية أو مؤسسة أو جهة من الجهات المعنية بتقديم أو توفير هذه الأشياء طبقاً لأحكام قانون تنظيم ممارسة العمل الأهلي الصادر بالقانون رقم ١٤٩ لسنة ٢٠١٩م.

س- المادة (٤/٣١) ويكون نصها "تعفى السيارات ووسائل النقل الفردية المعدة لاستخدام الأشخاص ذوي الإعاقة من الضريبة الجمركية أيا كان نوعها وضريبة القيمة المضافة المقررة عليها، وذلك بالشروط المقررة في البند رقم (٣) من هذه المادة، على أن يكون الإعفاء للشخص ذي الإعاقة، سواء كان قاصراً أو بالغاً، 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 قاصراً 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 أنواع ودرجات الإعاقة المستحقة للإعفاء، وقواعد وإجراءات منح الإعفاء في كل حالة من الحالات السابقة بالتنسيق مع الوزارات المختصة بالتضامن والمالية والصحة، كما تحدد مواصفات السيارات ووسائل النقل الفردية والإشارات والعلامات الدالة على تمييزها."

ش- إضافة المادة (٥/٣١) ويكون نصها "يعفى ذوي الإعاقة من المصروفات الدراسية في كافة مراحل التعليم الإلزامية وتحدد اللائحة التنفيذية للقانون الإجراءات اللازمة لذلك وفقاً لقانون التعليم وقانون الطفل".

ص- إضافة المادة (٦/٣١) ويكون نصها "يعفى ذوي الإعاقة الحاصل على كارت الخدمات من رسوم التنقل في المواصلات العامة ويعفى المرافق له في حدود ٥٠%، وتنظم اللائحة التنفيذية ذلك".

ض- إضافة المادة (٧/٣١) ويكون نصها " تلتزم والدولة بمنح الأشخاص ذوي الإعاقة راتب شهري كبد البطالة لا يقل عن الحد الأدنى للأجور وتلغى أي إعانة واردة في قانون آخر، ولا يتعارض ذلك مع حقه في الجامعة بينها وبين المعاش المستحق".

ط- المادة (٤٩) ويكون نصها "يعاقب بالسجن مدة لا تجاوز عشر سنوات، الغرامة لا تقل عن خمسين ألف جنيه ولا تجاوز مائتي ألف جنيه كل من:
١- زورا بطاقة إثبات الإعاقة والخدمات المتكاملة للأشخاص ذوي الإعاقة أو الشهادات تأهيل أو استعمل أي منها مع علمه بتزويرها ٢- أدلى ببيانات غير صحيحة أمام الجهة المختصة أو قدمها إليها، أو أخفى معلومات بقصد الاستفادة دون وجه حق بأي من الحقوق أو المزايا المقررة للأشخاص ذوي الإعاقة بموجب هذا القانون أو قانون آخر ٣- استغل وظيفته العامة وانتحل صفة ذوي الإعاقة للحصول أو الاستفادة أو الإثراء بلا سبب من الإعفاءات القانونية المقررة لذوي الإعاقة".

ظ- إضافة المادة (٥٥ مكرر) ويكون نصها "يفصل من الوظيفة العامة كل شخص استفاد أو ساعد على استغلال الإعفاءات الضريبية المقررة لذوي الإعاقة، باعتبارها من الجرائم المخلة بالشرف والأمانة، ويلتزم بدفع المبلغ المهدر للخزينة العامة، ويتم التصالح في تلك الجرائم للحالات السابقة على إصدار هذا القانون خلال ستة أشهر".

٣- وفي الأخير؛ نوصي المشرع بضرورة تبني تشريع متكامل لذوي الإعاقة وبالأخص تنظيم الإعفاء من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة لذوي الإعاقة إعمالاً للنصوص الدستورية والقانونية، وتوحيد القوانين واللوائح المتكاثرة في هذا الصدد، على أن يتضمن الضوابط الموضوعية والإجرائية لاستحقاق الإعفاء من الضريبة الجمركية وضريبة القيمة المضافة، كما يبين آليات مراقبة السيارة محل الإعفاء بوسائل إلكترونية حديثة.

ثبت أهم المراجع

أولاً:- المؤلفات العامة:

- د. أحمد الموافي: المواطنة على ضوء التعديلات الدستورية في جمهورية مصر العربية "دراسة مقارنة" دار النهضة العربية، القاهرة ٢٠٠٨م.
- د. أحمد حسن الدخيل: تجزئة القاعدة القانونية في التشريع الضريبي، المؤسسة الحديثة للكتاب، بيروت لبنان، ٢٠١٢م.
- د. أحمد عبد الظاهر: العقوبة التبعية في ميدان القضاء الدستوري، دار النهضة العربية، القاهرة ٢٠٠٤.
- د. أحمد فتحي سرور: الحماية الدستورية للحقوق والحريات، دار النهضة العربية، القاهرة ٢٠٠٨م.
- د. أسامة أبو الحسن مجاهد: تعويض الطفل عن ميلاده معاقاً، دار النهضة العربية، القاهرة ٢٠١٤م.
- د. إسلام إبراهيم شيجا: حق ذوي الإعاقة في تولي الوظائف العامة بين المساواة والتمييز الموضوعي "دراسة مقارنة"، دار الفتح للطباعة والنشر، القاهرة ٢٠١٨م.
- د. حسن عورضة؛ د. عبد الرؤوف قطيش: المالية العامة "الموازنة- نفقاتها- وواردها (ضرائب ورسوم) القروض- الإصدار النقدي- الخزينة" دراسة مقارنة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت ٢٠١٣م.
- د. رائد ناجي أحمد الجميلي: المالية العامة والتشريع المالي في العراق، مكتبة السنهوري، بيروت ٢٠١٨م.
- د. رمزي رشاد عبد الرحمن: أثر سوء النية على عقود المعاوضات في القانون المدني مع التطبيق على عقد البيع التقليدي والالكتروني في مرحلتي المفاوضات والابرام، دراسة تحليلية للقانون المصري مقارناً بالقانون الفرنسي، دار الجامعة الجديدة ٢٠١٥م.
- د. رمضان صديق محمد: أصول القانون الضريبي، القاعدة الدستورية والأحكام القانونية تنظم تشريعات الضرائب المباشرة وغير المباشرة مع إشارة خاصة للتشريع الضريبي المصري، دار النهضة العربية، القاهرة ٢٠١٥م.
- ضريبة الدمغة في القانون المصري والمقارن، دار النهضة العربية، القاهرة ٢٠١٩م.

- د. زكي حسين زيدان: الحماية الشرعية والقانونية لذوي الاحتياجات الخاصة، دراسة مقارنة بين الفقه الإسلامي والقانون الوضعي دار الكاب القانونية، القاهرة ٢٠٠٩م.
 - د. شريف الطباخ: التعويض عن الإخلال بالعقد "التطبيق العملي للمسؤولية المدنية في ضوء القضاء والفقه"، دار الفكر والقانون، القاهرة ٢٠١٠م.
 - د. شريف يوسف حلمي خاطر: الحماية الدستورية لمبدأ الكرامة الإنسانية "دراسة مقارنة"، دار النهضة العربية، القاهرة ٢٠٠٦م.
 - د. عبد الباسط على جاسم: الإعفاءات من ضريبة الدخل "دراسة مقارنة"، دار الحامد، عمان الأردن ٢٠٠٨م.
 - د. عبد الحكيم مصطفى الشرقاوي: مبادئ علم المالية العامة والتشريع المالي في ضوء القانون البحريني، كلية الحقوق جامعة البحرين ٢٠١٣م.
 - د. عبد الحكيم فوده: الخطأ في نطاق المسؤولية التقصيرية، دار الفكر العربي، القاهرة ٢٠١٤م.
 - د. عبد المنعم البدر اوي: المدخل لعلوم القانون، النظرية العامة للقانون والنظرية العامة للحق، مطابع دار الكتاب، القاهرة ١٩٦٢م.
 - د. عبد الهادي فوزي العوضي: الخطأ المكسب في إطار المسؤولية المدنية، "دراسة مقارنة في القانونين الفرنسي والمصري، دار النهضة العربية، القاهرة ٢٠١٧م.
 - د. محسن عبد الحميد البيه: حقيقة أزمة المسؤولية المدنية ودور تأمين المسؤولية؛ مكتبة الجلاء الجديدة بالمنصورة، القاهرة ١٩٩٣م.
 - د. محمد سعيد عبد السلام: دراسة في مقدمة علم الضريبة، دار المعارف، القاهرة، الطبعة الثانية ١٩٦٨م.
 - د. محمد عبد الظاهر حسين: المسؤولية التقصيرية للمتعاقد "دراسة فقهية قضائية في العلاقة التبادلية بين نوعي المسؤولية"، دار النهضة العربية، القاهرة ٢٠٠٤م.
 - د. ياسر السلامية: المحاسبة الضريبية وتطبيقاتها في فلسطين، المكتبة الأكاديمية الخليل فلسطين ٢٠١٤م.
- ثانياً:- الرسائل العلمية:-**
- د. حسام فرحات: الحماية الدستورية للحق في المساواة "دراسة مقارنة"، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق جامعة القاهرة ٢٠٠٤م.

- د. عبد الهادي محمد مقبل: دور الضرائب غير المباشرة في تنمية اقتصاديات الدول الآخذة في النمو مع التطبيق على مصر، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق جامعة طنطا ١٩٨٨م.
- د. عثمان سلمان غيلان: مبدأ قانونية الضريبة وتطبيقاته في تشريع الضراب المباشرة في العراق، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق جامعة النهريين ٢٠٠٣م.
- د. محمد السيد خلف إبراهيم: دور مجلس الدولة في ارساء المبادئ الضريبية (دراسة تطبيقية)، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق جامعة حلوان، القاهرة ٢٠٢٠م.
- د. محمد سمير عطية: أحكام المعاقين، دراسة مقارنة بين الشريعة الإسلامية والقانون المصري، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق جامعة القاهرة ٢٠٠٨م.
- أ. ايفان عزيز عليوي: الضرائب ذات القالب الحر (دراسة مقارنة)، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة النهريين ٢٠١٤م.
- أ. مي زيادة رجب شكوكاني: مستوى رضا ذوي الإعاقة عن الإعفاءات الضريبية المقدمة لهم، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطني، ٢٠١٩م.

ثالثاً:- الدوريات والمقالات:-

- د. إبراهيم عبد العزيز النجار: جدوى ترشيد الأسعار في الضريبة على القيمة المضافة دراسة مقارنة، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية، كلية الحقوق جامعة السادات، المجلد ٤، العدد ٢، ديسمبر ٢٠١٨م.
- أ. أحمد آدم الشندويلي: قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة حلم أصبح حقيقة، المجلة العربية لعلوم الإعاقة والموهبة، الصادرة عن المؤسسة العربية للتربية والعلوم، العدد الثالث، ابريل ٢٠٢٠م.
- د. أحمد خطابي: الواقع الاجتماعي وحقوق ذوي الاحتياجات الخاصة في المجتمع العربي، مجلة جامعة الشارقة للعلوم الشرعية والإنسانية، المجلد الثالث، العدد الثالث، أكتوبر ٢٠٠٦م.
- د. إسلام محمد عثمان دسوقي: الضوابط الدستورية الحاكمة لفرض الضريبة، بحث منشور في المجلة القانونية، كلية الحقوق جامعة القاهرة فرع الخرطوم، المجلد ١٩ العدد ٦، فبراير ٢٠٢٤م.

- د. المأمون علي جبر: الضريبة على القيمة المضافة بين النظرية والواقع التطبيق في مصر، مجلة مصر المعاصرة، المجلد ١٠٨، العدد ٥٢٨، أكتوبر ٢٠١٧م.
- د. حسام الدين محمود حسن: المسؤولية التقصيرية عن التدخل في العلاقات التعاقدية في القانون الأمريكي، مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، كلية الحقوق جامعة المنصورة، العدد ٦٦ أغسطس ٢٠١٨م.
- د. رانيا محمود عبد العزيز عمارة: الضريبة على القيمة المضافة وأثر تطبيقها على حجم الإيرادات العامة في مصر والسعودية دراسة مقارنة، المجلة القانونية، كلية الحقوق جامعة القاهرة فرع الخرطوم، المجلد ٢٢، العدد ٦، نوفمبر ٢٠٢٤م.
- د. رشدي إبراهيم السيد أبو كريم: أثر العدالة الضريبية على تطبيق قانون الضريبة القيمة المضافة في مصر رقم ٩٧ لسنة ٢٠١٦ وتعديلاته بالقانون رقم ٣ لسنة ٢٠٢٢م، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية، كلية الحقوق جامعة السادات، المجلد ٩ العدد ٤، ديسمبر ٢٠٢٣م.
- د. سهام كشكول عبده؛ ود. حسين عاشور العتابي: دور الإعفاء الضريبي في جذب الاستثمار الأجنبي وإمكانية تفعيله في الاقتصاد العراقي، بحث منشور في مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد السابع، العدد ١٨ لسنة ٢٠١٢م.
- د. شهاب أحمد عبد الله: دور القضاء الدستوري في حماية مبدأ المساواة "دراسة مقارنة"، بحث منشور في مجلة جامعة تكريت للحقوق، المجلد الثالث، العدد الثالث، الجزء الأول، مارس ٢٠١٩م.
- د. طارق عبد السلام: الضوابط الموضوعية لضريبة القيمة المضافة مع التطبيق على قانون ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية في دولة الامارات العربية المتحدة، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية، كلية الحقوق جامعة حلوان، المجلد ٤٧، العدد ٤٧، يوليو ٢٠٢٢م.
- د. طارق عفيفي صادق أحمد: الحماية القانونية لذوي الاحتياجات الخاصة في مجتمع المعلومات "دراسة مقارنة" مجلة الحقوق جامعة الكويت، المجلد ٦٠، العدد ٢، يونيو ٢٠١٦م.
- د. عبد العزيز سعد ربيع: التمييز الإيجابي لذوي الهمم العالية، مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، حقوق بني سويف، العدد يوليو ٢٠٢٤م.

- د. علا فاروق صلاح عزام: الاندماج الاجتماعي والمهني للعمال ذوي الاحتياجات الخاصة في سوق العمل "دراسة مقارنة"، مجلة العلوم الاقتصادية والقانونية، العدد الثاني، السنة الحادية والستون، يوليو المجلد الثاني، ٢٠١٩م.
- د. على لطفي رجب بركات: المفهوم الإجرائي لمبدأ المشروعية الضريبية، بحث منشور في مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، كلية الحقوق جامعة حلوان، المجلد ٥٢، العدد ٣، مايو ٢٠٢٠م.
- د. علي سيف نامي: حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة وآليات حمايتهم في ضوء اتفاقية الأمم المتحدة لعام ٢٠٠٦ مع الإشارة إلى موقف دولة الكويت، مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، كلية الحقوق جامعة القاهرة، العدد ٧٩ مارس ٢٠٢٢م.
- د. فارس محمد عمران: الحماية القانونية لذوي الإعاقة والاحتياجات الخاصة، دراسة مقارنة مع عدة دول، مركز بحوث الشرق الأوسط جامعة عين شمس، العدد ٥٢، نوفمبر ٢٠١٩م.
- د. محمد أحمد إسماعيل: نحو تطوير قانون الضمان الاجتماعي، مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، جامعة القاهرة فرع بني سويف، السنة ١٣ عدد يوليو ١٩٩٩م.
- د. محمد جمال عثمان: ذاتية الضرر في أحكام القضاء الإداري الفرنسي، مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، أبريل ٢٠٠٣م.
- د. محمد عبد اللطيف: الجوانب القانونية والاقتصادية والشرعية لاستخدامات تقنيات الهندسة الوراثية، المؤتمر العلمي السنوي العاشر لكلية الحقوق جامعة المنصورة، المنعقد في الفترة من ٢-٣ أبريل ٢٠٠٦م.
- د. محمد علي عبد السلام: "الحماية القانونية لحق التأهيل والعمل لذوي الإعاقة" في ضوء أحكام قانون رعاية وتأهيل وتشغيل المعاقين البحريني رقم ٧٤ لسنة ٢٠٠٦م؛" الملتقى العلمي الأول للمؤسسة الوطنية لخدمات المعوقين "رؤية مستدامة من أجل غد أفضل"، تعليم وتأهيل وتدريب ذوي الإعاقة "فرص وتحديات"، المنعقد في الفترة من ٤-٥ ديسمبر ٢٠٢٤م، المنامة مملكة البحرين.

- العقود الإدارية للأمن القومي ذات الاشتراطات الخاصة"، في ضوء قانون تنظيم التعاقدات التي تبرمها الجهات العامة رقم ١٨٢ لسنة ٢٠١٨م، ولأئحته التنفيذية رقم ٦٩٢ لسنة ٢٠١٩م، مقارنة مع مرسوم المشتريات العامة الفرنسي رقم ١٠٧٤ لسنة ٢٠١٨م"، بحث محكم ومنشور، بمجلة الحقوق للبحوث القانونية والاقتصادية، كلية الحقوق جامعة الإسكندرية ٢٠٢٤م، المجلد ٢٠٢٤، العدد ٤، يونيو ٢٠٢٤م.
- د. هايدي نعمان الهيتي: الاتصال الجماهيري حول ظاهرة الإعاقة بين الأطفال، مجلة الطفولة والتنمية، الصادرة عن المجلس العربي للطفولة والتنمية، العدد الخامس، فبراير ٢٠٠٢م.
- د. هناء محمد حسين أحمد؛ د. أحمد كال رمضان جمعة شاهين: حقوق الأشخاص مُتحدّي الإعاقة "دراسة مقارنة بين الشريعة والقانون"، مجلة البحوث الفقهية والقانونية، كلية الشريعة والقانون جامعة الأزهر فرع دمنهور، العدد ٣٦، اصدار أكتوبر ٢٠٢١م.
- د. يسري العصار: التمييز الإيجابي ومدى اتفائه مع الدستور، مجلة الدستورية العدد ٥، ابريل ٢٠٠٤م.

رابعاً:- أهم القوانين المصرية:

- دستور مصر ٢٠١٤ المعدل.
- قانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة رقم ١٠ لسنة ٢٠١٨م.
- قانون الجمارك رقم ٢٠٧ لسنة ٢٠٢٠م.
- قانون ضريبة القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦م.
- قانون تأهيل ذوي الإعاقة رقم ٣٩ لسنة ١٩٧٥م.
- قانون مجلس النواب رقم ٤٦ لسنة ٢٠١٤م.
- قانون رقم ١٦١ لسنة ٢٠٢٣م، بإنشاء صندوق دعم ذوي الإعاقة تحت مسمى قادرون باختلاف بالقانون رقم ٢٠٠ لسنة ٢٠٢٠م.
- قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥م.
- اللائحة التنفيذية لقانون ذوي الإعاقة رقم ٢٧٣٣ لسنة ٢٠١٨م.
- اللائحة التنفيذية لقانون الإعفاءات الجمركية الصادرة من وزير المالية رقم ٤٣٠ لسنة ٢٠٢١م.

- قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ٤١٠ لسنة ٢٠١٢م، بإنشاء المجلس القومي لرعاية ذوي الإعاقة.
- قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ١٩١ لسنة ٢٠٢٠م، بإصدار النماذج المرفقة اللائحة التنفيذية لقانون حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة.
- قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ٣٥٠٠ لسنة ٢٠٢٤م، لتحديد حالات الإعفاءات الضريبية والجمركية.
- قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ٢٤٢ لسنة ٢٠٢٤م، باللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٥٩ لسنة ٢٠٢٣ بإلغاء الإعفاءات من الضرائب والرسوم.
- قرار وزير المالية رقم ٣٣٤ لسنة ٢٠٢٤م، أوقفت الحكومة بموجبه استيراد سيارات ذوي الإعاقة لمدة ستة أشهر.
- قرار وزير المالية رقم ٦٦ لسنة ٢٠١٧م، بإصدار اللائحة التنفيذية لقانون ضريبة القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦م.
- قرار وزير المالية رقم ٨٦١ لسنة ٢٠٠٥ بإصدار اللائحة التنفيذية لقانون تنظيم الإعفاءات الجمركية رقم ١٨٦ لسنة ١٩٨٦م.
- قرار رقم ٢٩٣ لسنة ٢٠١١ الصادر من مصلحة الضرائب المصرية ومصلحة الجمارك المصرية بشأن العلامات المميزة وإجراءات لصقها.
- قرار وزير العدل رقم ٤٦٣٧ لسنة ٢٠١٨م، بشأن التيسيرات والخدمات المقدمة للأشخاص ذوي الإعاقة.
- قرار وزارة الصحة والسكان رقم ٤٠٦ لسنة ٢٠٢٠م، احتوى على لائحة ضوابط وإجراءات توقيع الكشف الطبي على الأشخاص ذوي الإعاقة الراغبين في قيادة السيارات المعفاة من الضرائب الجمركية وضريبة القيمة المضافة.