



رئيس  
مصلحة الضرائب المصرية

## تعليمات تفسيرية

رقم [ ٣ ] لسنة ٢٠١٦

بشأن

اعتبار الضريبة الإضافية من التكاليف واجبة الخصم  
طبقاً لأحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر  
بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

### الموضوع :-

استفسرت بعض الجهات عن مدى اعتبار الضريبة الإضافية المقررة بالقانون رقم ٤٤ لسنة ٢٠١٤ من التكاليف واجبة الخصم عند تحديد وعاء الضريبة على الدخل المقررة بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ المشار إليه .

### النتيجة :-

أولاً : جواز خصم الضريبة الإضافية المقررة بالقانون رقم ٤٤ لسنة ٢٠١٤ والمستبدلة بالقانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ من وعاء الضريبة على الدخل المقررة بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ عملاً بنص البند [٣] من المادة (٢٣) منه .

ثانياً : يشترط لإعمال الخصم المشار إليه أن يكون الممول هو الذى يتحمل عبء الضريبة الإضافية، وأن تكون الضريبة الإضافية المستحقة عن سنة المحاسبة الخاصة بالضريبة الأصلية التى يتحدد وعاءها وفقاً لأحكام القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

### الحيثيات والأسباب :-

تقررت الضريبة الإضافية بموجب القرار بقانون رقم ٤٤ لسنة ٢٠١٤ كضريبة سنوية مؤقتة لمدة ثلاث سنوات، تُفرض على ما يجاوز مليون جنيه من وعاء الضريبة، ثم خُففت المدة المؤقتة لفرضها لتكون سنة وفقاً للقانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ .



رئيس  
مصلحة الضرائب المصرية

وحيث تنص المادة (٢٣) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ على أنه " يُعد من التكاليف  
والمصروفات واجبة الخصم على الأخص، ما يأتي: -

(١) .....

(٢) .....

(٣) الرسوم والضرائب التي تتحملها المنشأة عدا الضريبة التي يُؤديها الممول طبقاً  
لهذا القانون "

فإن مقتضى خصم الضريبة من بين التكاليف واجبة الخصم لتحديد وعاء النشاط  
التجارى والصناعى والضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية أن تكون الضريبة قد  
تحملها الممول ( أو المنشأة )، وأن تكون بخلاف الضريبة على الدخل التي يُؤديها طبقاً  
للقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

وقد أكد هذا الحكم البند رقم [٣] من المادة (٢٤) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥  
بان لا تُعد من التكاليف الضريبة على الدخل التي تؤدى وفقاً لأحكام هذا القانون .

ولما كانت الضريبة الإضافية يتحملها الممول (المنشأة) مباشرة، وتؤدى وفقاً  
لقانون آخر - غير القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ - هو القانون رقم ٤٤ لسنة ٢٠١٤ المعدل  
بالقانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ المشار إليه فإنه يلزم اعتبارها من التكاليف واجبة  
الخصم وفقاً لأحكام البند [٣] من المادة (٢٣) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، يؤيد  
ذلك ما سبق أن قضت به محكمة النقض فى الطعن رقم ١٣٩ لسنة ٢٢ ق جلسة  
١٩٥٤/٢/٢٥ والطعن رقم ٧٧ لسنة ٢٢ ق جلسة ١٩٥٤/٣/١٨ بان " المادة ٣/٣٩  
من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ - التي تقابلها حالياً المادة ٣/٢٣ - إذ نصت على أن  
تُخصم الضرائب التي تدفعها المنشأة ما عدا ضريبة الأرباح التي تؤديها طبقاً لهذا  
القانون فإن هذه المادة تعتبر أن جميع الضرائب ما عدا ضريبة الأرباح تدخل فى حكم  
التكاليف الواجب خصمها من الأرباح، ولا محل مع النص الصريح لآى تفسير أو تأويل  
يُخالفه، ولذلك تكون الضريبة الإضافية وعوائد البلدية من التكاليف التي يتعين  
خصمها، أما القول بأنها فرع من ضريبة الأرباح التجارية وتأخذ حكمها فلا محل له، إذ  
أن مجرد تحديدها على أساسها لا يجعلها فرعاً منها " .....

ولا يختلف هذا الحكم بالنسبة لأصحاب المهن الحرة والمهن غير التجارية، إذ نص  
البند رقم [٢] من المادة (٣٣) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ على أنه يُعد من التكاليف  
" الضرائب التي يُؤديها الممول بمناسبة مباشرة المهنة عدا الضريبة التي يُؤديها وفقاً  
لأحكام هذا القانون"، ذلك أن الضريبة المقررة على النشاط المهني أو غير التجارى



رئيس  
مصلحة الضرائب المصرية

تؤدي بمناسبة مباشرة الممول لمهنته الحرة أو نشاطه غير التجارى، فإذا أدى الضريبة الإضافية سالفة الذكر والمقررة بموجب قانون آخر فقد أصبح للممول الحق فى اعتبارها من التكاليف واجبة الخصم .

ويشترط لخصم الضريبة الإضافية كذلك أن تكون مستحقة عن سنة المحاسبة، عملاً بمبدأ استقلال السنوات الضريبية، وهو ما أكدته حكم محكمة النقض فى الطعن رقم ١٤٤٨ لسنة ٧٢ قى جلسة ٢٠١٢/١٢/٢٤ بأنه " لما كانت المادة (٢٧) من القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ المعدل بالقانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ بشأن الضرائب على الدخل على سبيل المثال لا الحصر بعض التكاليف الواجب خصمها من الإيرادات ومن بينها الضرائب المباشرة التى تدفعها المنشأة شريطة ألا تكون قد أدت وفقاً للقانون ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ وهو ما ينصرف معناه بطبيعة الحال إلى ضريبة الأرباح التجارية والصناعية المقررة بالقانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ قبل تعديله، وبما يلزم معه حتماً لدخول هذه الضرائب المباشرة فى نطاق التكاليف واجبة الخصم متى إنتفى عنها الشرط سالف الذكر أن تكون مستحقة عن سنة المحاسبة باعتبار أن كل سنة مالية للمنشأة الخاضعة للضريبة تُعتبر وحدة قائمة بذاتها ومستقلة عن غيرها من السنوات عملاً بمبدأ سنوية الضريبة المشار إليه، لما كان ذلك وكان الحكم المطعون فيه قد اعتبر الضريبة المباشرة عن الأرباح التجارية والصناعية المسددة من المطعون ضده عن سنوات سابقة على سنة ١٩٩٧ محل المحاسبة من التكاليف واجبة الخصم من الإيرادات فإنه يكون قد أخطأ فى تطبيق القانون .

وعلى كافة المناطق الضريبية، والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والإدارات التابعة لها مراعاة تنفيذ المأثوريات لهذه التعليمات بكل دقة .

والله ولي التوفيق،،،

رئيس  
مصلحة الضرائب المصرية

( عبد المنعم السيد مطر )

صدر فى : ٢٠١٦/٦ م.  
حليمة، ( المكتب القلمى لرئيس مصلحة )