

باسم الشعب

المحكمة الدستورية العليا

بالجلسة العلنية المنعقدة يوم الأحد الثالث عشر من نوفمبر سنة ٢٠١١ م،
الموافق السابع عشر من ذي الحجة سنة ١٤٣٢ هـ .

برئاسة السيد المستشار / فاروق أحمد سلطان رئيس المحكمة

وعضوية السادة المستشارين : عدلى محمود منصور ومحمد خيرى طه وسعيد مرعى عمرو

وتهانى محمد الجبالى وبولس فهمى إسكندر ومحمود محمد غنيم .

نواب رئيس المحكمة

وحضور السيد المستشار / حاتم حمد بجاتو رئيس هيئة المفوضين

وحضور السيد / محمد ناجى عبد السميع أمين السر

أصدرت الحكم الآتى :

فى القضية المقيدة بجدول المحكمة الدستورية العليا برقم ١١٣ لسنة ٢٨

قضائية "دستورية" .

المقامة من :

السيد / نسيم جوزيف فرنسيس .

ضد :

١ - السيد رئيس الجمهورية .

٢ - السيد رئيس مجلس الوزراء .

٣ - السيد وزير المالية .

٤ - السيد رئيس مصلحة الضرائب على المبيعات .

الإجراءات

بتاريخ الثاني والعشرين من يونيو سنة ٢٠٠٦ ، أقام المدعى هذه الدعوى بإيداع صحيفتها قلم كتاب المحكمة الدستورية العليا ، طلباً للحكم بعدم دستورية نص المادة (١٧) من قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ ، قبل تعديله بالقانون رقم ٩ لسنة ٢٠٠٥ ، فيما تضمنه من تفويض وزير المالية مد ميعاد تعديل الإقرار الضريبي ، وسقوط قراري وزير المالية رقمي ٢٣١ لسنة ١٩٩١ و١٤٣ لسنة ١٩٩٢ .

وقدمت هيئة قضايا الدولة أربع مذكرات بدفاعها ، طلبت فيها الحكم برفض الدعوى . وبعد تحضير الدعوى ، أودعت هيئة المفوضين ثلاثة تقارير برأيها . ونظرت الدعوى على الوجه المبين بمحضر الجلسة ، وقررت المحكمة إصدار الحكم فيها بجلسة اليوم .

المحكمة

بعد الاطلاع على الأوراق ، والمداولة .

حيث إن الوقائع ، على ما يتبين من صحيفة الدعوى وسائر الأوراق ، تتحصل في أن المدعى كان قد تم تسجيله لدى مصلحة الضرائب على المبيعات بالإسكندرية عن نشاطه في بيع الذهب ، وقام بتقديم إقراراته الضريبية عن المدة من شهر سبتمبر سنة ٢٠٠٢ إلى شهر ديسمبر سنة ٢٠٠٤ ، ومدد ضريبة المبيعات المستحقة من واقع تلك الإقرارات ، بتاريخ ٢١/١١/٢٠٠٥ ، أخطرت مصلحة الضرائب بالنموذج (١٥ ضرائب عامة مبيعات) ، وطالبته بسداد مبلغ (٧١١٠٠٤٤) جنيه ، فروق ضريبة المبيعات المستحقة على نشاطه خلال المدة المشار إليها ، بعد التعديلات التي أدخلتها مصلحة على إقراراته الضريبية ، كما طالبته بسداد الضريبة الإضافية على النحو المقرر قانوناً . فتظلم المدعى من تلك المطالبة ، ثم طلب إحالة الأمر إلى لجان التوفيق بالمصلحة ، والتي أصدرت قرارها بتاريخ ١٩/٣/٢٠٠٦ بعدم اختصاصها بنظر الطلب ، فأقام المدعى الدعوى رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٦ مدنى جزئى ، أمام محكمة العطارين بالإسكندرية ، بطلب الحكم ببراءة ذمته من المبلغ المالى محل المطالبة ،

ويطّان إخطاره بالنماذج الضريبية . وحال نظر الدعوى ، دفع بعدم دستورية المادة (١٧) من قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ ، قبل تعديله بالقانون رقم ٩ لسنة ٢٠٠٥ ، وإذ قدرت محكمة الموضوع جدية هذا الدفع ، وصرحت له بإقامة الدعوى الدستورية ، فقد أقام الدعوى الماثلة .

وحيث إن نص المادة (١٧) من قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ ، قبل تعديله بالقانون رقم ٩ لسنة ٢٠٠٥ ، مقروءاً في ضوء الحكم الصادر من هذه المحكمة بجلسة ٢٠٠١/١/٦ في القضية رقم ٦٥ لسنة ١٨ قضائية " دستورية " كان يقضى بأن " للمصلحة تعديل الإقرار المنصوص عليه في المادة السابقة ، ويخطر المسجل بذلك بخطاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول خلال ستين يوماً من تاريخ تسليمه الإقرار للمصلحة .

وللمسجل أن يتظلم لرئيس المصلحة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تسليم الإقرار .

وفي جميع الأحوال يجوز مد هذه المدد بقرار من الوزير .

ويعتبر تقدير المصلحة نهائياً إذا لم يقدم التظلم خلال المواعيد المشار إليها " .

واستناداً لنص الفقرة الثالثة من النص المتقدم ، فقد أصدر وزير المالية قراره رقم ٢٣١ لسنة ١٩٩١ ، بمد مدة الستين يوماً التي يجوز فيها للمصلحة تعديل الإقرار المقدم من المسجل ، إلى مدة سنة ، ثم أصدر قراره رقم ١٤٣ لسنة ١٩٩٢ بمد هذه المدة إلى ثلاث سنوات .

وحيث إن المصلحة الشخصية المباشرة في الدعوى الدستورية ، وهي شرط لقبولها ، مناطها - وعلى ما جرى عليه قضاء هذه المحكمة - أن يكون ثمة ارتباط بينها وبين المصلحة القائمة في الدعوى الموضوعية ، وذلك بأن يؤثر الحكم في المسألة الدستورية على الطلبات المرتبطة بها والمطروحة على محكمة الموضوع . ويتحدد مفهوم هذا الشرط باجتماع شرطين ، أولهما : أن يقيم المدعى - في الحدود التي اختصم فيها النص المطعون عليه - الدليل على أن ضرراً واقعياً قد لحق به ، وليس ضرراً متوهماً أو نظرياً أو مجهلاً ، ثانيهما : أن يكون مرد الأمر في هذا الضرر إلى النص التشريعي المطعون عليه .

متى كان ما تقدم ، وكانت رضى النزاع فى الدعوى الموضوعية تدور حول مدى أحقية المدعى فى طلب الحكم ببراءة ذمته من فروق مبلغ ضريبة المبيعات ، وما يستحق من ضريبة إضافية ، التى تطالبه مصلحة الضرائب بسدادها عن نشاطه فى بيع الذهب ، خلال المدة من سبتمبر سنة ٢٠٠٢ إلى ديسمبر سنة ٢٠٠٤ ، وفقاً للتعديلات التى أجرتها على إقراراته ، بعد انقضاء مدة الستين يوماً المنصوص عليها فى الفقرة الأولى من المادة (١٧) من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ المشار إليه ، قبل تعديله بالقانون رقم ٩ لسنة ٢٠٠٥ ، تأسيساً على أن تلك المدة ، تم مدها إلى ثلاث سنوات بموجب قرار وزير المالية رقم ١٤٣ لسنة ١٩٩٢ ، الذى صدر استناداً للفقرة الثالثة من النص ذاته . وترتيباً على ذلك فإن الفصل فى دستورية نص الفقرة الثالثة من المادة المذكورة ، سوف يرتب انعكاساً على الطلبات المطروحة على محكمة الموضوع ، ومن ثم تتوافر للمدعى مصلحة شخصية ومباشرة فى الطعن بعدم دستوريته . ويتحدد نطاق الدعوى الماثلة فيما تضمنه هذا النص من تخويل وزير المالية سلطة مد المدة التى يجوز فيها لمصلحة الضرائب تعديل الإقرار المقدم من المسجل ، ولا يمتد إلى باقى أجزاء المادة المذكورة .

وحيث إن المدعى ينعى على النص المطعون عليه - محددًا نطاقًا على النحو المتقدم - أنه إذ ناط بوزير المالية مد المدة التى يجوز فيها لمصلحة الضرائب تعديل الإقرار الضريبي المقدم من المسجل ، فإنه يكون قد خوله سلطة تعديل ميعاد يتعلق بقواعد ربط الضريبة ، التى لا يجوز تنظيمها إلا بقانون ، وذلك بالمخالفة لأحكام المواد ٣٨ و ٨٦ و ١١٩ و ١٢٠ من دستور سنة ١٩٧١ .

وحيث إن قضاء هذه المحكمة قد جرى على أن " حماية هذه المحكمة للدستور ، إنما تنصرف إلى الدستور القائم ، إلا أنه إذا كان هذا الدستور ليس ذا أثر رجعى ، فإنه يتعين إعمال أحكام الدستور السابق الذى صدر القانون المطعون عليه فى ظل العمل بأحكامه ، طالما أن هذا القانون قد عمل بمقتضاه إلى أن تم إلغاؤه أو استبدال نص آخر به

خلال مدة سريان ذلك الدستور " . متى كان ذلك ، وكان نص الفقرة الثالثة من المادة (١٧) من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ المشار إليه (النص المطعون عليه) ، قد تم تعديله بموجب القانون رقم ٩ لسنة ٢٠٠٥ ، قبل نفاذ الإعلان الدستوري الصادر بتاريخ ٣٠ مارس سنة ٢٠١١ ، بعدة سنوات ، ومن ثم فإنه لا يمكن الاحتكام إلى ما ورد بأحكام ذلك الإعلان الدستوري فيما يتعلق بالنص المطعون عليه ، وإنما يتعين الاحتكام بشأنه إلى ما ورد بدستور سنة ١٩٧١ ، الذي صدر القانونون المشتمل على النص المطعون عليه في ظل العمل بأحكامه ، وتم العمل بذلك النص إلى أن تم استبدال نص آخر به ، خلال مدة سريان ذلك الدستور .

وحيث إن المادة (٨٦) من دستور سنة ١٩٧١ نصت على أن " يتولى مجلس الشعب سلطة التشريع " ، ونص في المادة (١١٩) منه على أن " إنشاء الضرائب العامة وتعديلها أو إلغاؤها لا يكون إلا بقانون ، ولا يعفى أحد من أدائها إلا في الأحوال المبينة في القانون . ولا يجوز تكليف أحد أداء غير ذلك من الضرائب أو الرسوم إلا في حدود القانون " . وكان هذا النص ترديداً لذات الأحكام التي تبنتها الدساتير المصرية السابقة .

ومؤدى هذا النص الأخير - وعلى ما جرى عليه قضاء هذه المحكمة - أنه مايز بين الضريبة العامة وغيرها من الفرائض المالية من حيث أداة إنشاء كل منها ، فنص على أن أولاهما لا يجوز فرضها أو تعديلها أو إلغاؤها إلا بقانون ، وأن ثانيتهما يجوز إنشاؤها في الحدود التي يبينها القانون . بما مفاده أن السلطة التشريعية هي التي تقبض بيدها على زمام الضريبة العامة ، إذ تتولى بنفسها تنظيم أوضاعها بقانون يصدر عنها ، متضمناً تحديد نطاقها ، وعلى الأخص من خلال تحديد وعائها وأسس تقديره ، وبيان مبلغها ، والملتزمين أصلاً بأدائها ، والمستولين عنها ، وقواعد ربطها وتحصيلها وتوريدها ، وكيفية أدائها ، وغير ذلك مما يتصل ببيان هذه الضريبة ، عدا الإعفاء منها ، إذ يجوز أن يتقرر في الأحوال التي يبينها القانون .

وحيث إن المشرع ، بموجب أحكام القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ المشار إليه ، بعد أن ألزم المسجل بتقديم إقرار شهري عن الضريبة المستحقة ، نص في الفقرة الأولى من المادة (١٧) من ذلك القانون - قبل تعديله بالقانون رقم ٩ لسنة ٢٠٠٥ - على أنه " للمصلحة تعديل الإقرار المنصوص عليه في المادة السابقة وبخطر المسجل بذلك خلال ستين يوماً من تاريخ تسليمه الإقرار للمصلحة " ، وأجازت الفقرة الثانية من تلك المادة للمسجل التظلم من ذلك التعديل لرئيس المصلحة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ استلامه الإقرار ، ورتبت الفقرة الرابعة منها جزاء مخالفة المواعيد المشار إليها ، بنصها على أن " ويعتبر تقدير المصلحة نهائياً إذا لم يقدم التظلم خلال المواعيد المشار إليها " . ولازم ذلك أن الميعاد الذي يجوز لمصلحة الضرائب خلاله تعديل إقرار المسجل وإخطاره بذلك التعديل ، إنما يتعلق بقواعد ربط الضريبة ، خاصة وأن عدم التظلم من التعديل الذي يتم خلاله ، يترتب عليه حتماً - وينص القانون - اعتبار تقدير المصلحة نهائياً . متى كان ذلك ، وكانت الفقرة الثالثة من المادة (١٧) من القانون ذاته قد أجازت لوزير المالية إصدار قرار بمد هذا الميعاد (مدة الستين يوماً) ، دون تحديد سقف زمني لهذه الرخصة ، بما مؤداه أن هذا المد قد صار تطبيقاً بيد القائمين على تنفيذ القانون ، وهو ما حدا بوزير المالية لإصدار قراره رقمي ٢٣١ لسنة ١٩٩١ و١٤٣ لسنة ١٩٩٢ بمد مدة الستين يوماً إلى سنة ، ثم إلى ثلاث سنوات . وإذا كان هذا الميعاد يتعلق - وعلى ما سلف - بقواعد ربط الضريبة ، وهو الأمر المحجوز للسلطة التشريعية ، ولا يجوز تنظيمه إلا بقانون يصدر منها ، وليس بأداة أدنى ، وإلا عد ذلك إغراضاً من جانبها عن مباشرة ولايتها التشريعية في هذا الشأن ، فإن ما ورد بالنص المطعون عليه من تخويل الوزير سلطة مد هذا الميعاد بقرار يصدر منه ، يكون قد وقع في حماة مخالفة نص المادة (١١٩) من دستور سنة ١٩٧١ ، الأمر الذي يتعين معه القضاء بعدم دستوريته .

وحيث إنه لا يقلل النص المطعون عليه من عشرته ، التحدى بأنه لا يخول وزير المالية غير إصدار اللوائح التنفيذية اللازمة لتنفيذ هذا القانون ، فذلك مردود بأن الأصل في هذه اللوائح التنفيذية التي تصدر وفقاً لنص المادة (١٤٤) من دستور سنة ١٩٧١ ، أنها تفصل ما ورد إجمالاً في النصوص القانونية ، بما ليس فيه تعديل أو تعطيل لها أو إعفاء من تنفيذها ، ولا كذلك النص المطعون عليه ، إذ خول وزير المالية سلطة مد الميعاد الذي حدده القانون على نحو ما سلف بيانه .

وحيث إن القضاء بعدم دستورية نص الفقرة الثالثة من المادة (١٧) من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ المشار إليه ، يستتبع بحكم اللزوم سقوط قرارى وزير المالية رقمى ٢٣١ لسنة ١٩٩١ و١٤٣ لسنة ١٩٩٢ الصادرين استناداً إليه .

فلهذه الاسباب

حكمت المحكمة :

أولاً - بعدم دستورية نص الفقرة الثالثة من المادة (١٧) من قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ ، قبل تعديله بالقانون رقم ٩ لسنة ٢٠٠٥ ، فيما تضمنه من تخويل وزير المالية سلطة مد المدة التي يجوز فيها لمصلحة الضرائب تعديل الإقرار المقدم من المسجل .

ثانياً - بسقوط قرارى وزير المالية رقمى ٢٣١ لسنة ١٩٩١ و١٤٣ لسنة ١٩٩٢

ثالثاً - إلزام الحكومة المصرفيات ومبلغ مائتى جنيه مقابل أتعاب المحاماة .

رئيس المحكمة

أمين السر