باسم الشعب

المحكمة الدستورية العليا

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

برئاسة السيد المستشار / فاروق أحمد سلطان ..... **رئيس المحكمة**

وعضوية السادة المستشارين : الدكتور/ حنفى على جبالى وماهر سامى يوسف ومحمد خيرى طه والدكتور/ عادل عمر شريف ومحمود محمد غنيم والدكتور/ حسن عبد المنعم البدراوى ..... **نواب رئيس المحكمة**

وحضور السيد المستشار / حاتم حمد بجاتو ..... **رئيس هيئة المفوضين**

وحضور السيد / محمد ناجى عبد السميع ..... **امين السر**

اصدرت الحكم الآتى :

فى القضية المقيدة بجدول المحكمة الدستورية العليا برقم ١٣٤ لسنة ٢٠ قضائية "دستورية" .

المقامة من :

السيد/ أبو بكر عواد السيد .

ضد :

١ - السيد رئيس الجمهورية .

٢ - السيد رئيس مجلس الوزراء .

٣ - السيد وزير المالية .

٤ - السيد وكيل أول وزارة المالية رئيس مصلحة الضرائب على المبيعات .

الإجـــراءات

بتاريخ الخامس والعشرين من يونيو سنة ١٩٩٨، أودع المدعى صحيفة هذه الدعوى ، قلم كتاب المحكمة الدستورية العليا ، طالبًا الحكم، أصليًا: بعدم دستورية كامل أحكام القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ بشأن الضريبة العامة على المبيعات، لمخالفته المادة (١٠٧) من الدستور، واحتياطيًا: ١ - بعدم دستورية المواد (٣، ٤، ١٤، ١٦، ١٧، ١٨، ٢٤، ٢٦، ٣٢) من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ المشار إليه، والمادة (٢) من لائحته التنفيذية، لمخالفتهما المادتين (٣٨ ، ١١٩) من الدستور، ٢- بعدم دستورية القانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٧ ، بالنسبة للأثر الرجعى، لمخالفته المادة (١٨٧) من الدستور .

وقدمت هيئة قضايا الدولة مذكرة، طلبت فيها الحكم بعدم قبول الدعوى ، بالنسبة للمواد (٣/٣،٤ ، ٢٤ ، ٢٦ ، ٢٧ ، ٢٨) من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١، ورفض الدعوى فيما جاوز ذلك .

وبعد تحضير الدعوى، أودعت هيئة المفوضين تقريراً برأيها .

ونُظرت الدعوى على الوجه المبين بمحضر الجلسة، وقررت المحكمة إصدار الحكم فيها بجلسة اليوم .

المحكمـــة

بعد الاطلاع على الأوراق ، والمداولة .

حيث إن الوقائع - على ما يتبين من صحيفة الدعوى وسائر الأوراق - تتحصل فى أن النيابة العامة كانت قد اتهمت المدعى فى القضية رقم ١٠٨٩٧ لسنة ١٩٩٦ جنح قسم حلوان، أنه خلال المدة من أبريل سنة ١٩٩٤ وحتى أغسطس سنة ١٩٩٥، بصفته مكلفًا خاضعًا لأحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات، تهرب من أداء الضريبة المستحقة عن نشاطه فى تجديد وإصلاح السيارات، وذلك بعدم تسجيل نشاطه وسداد الضريبة المستحقة

خلال الميعاد المقرر قانونًا، وقدمته للمحاكمة الجنائية، بطلب عقابه بالمواد (١، ٢ ، ٣ ، ٤ ، ٥ ، ٦ ، ١٦ ، ١٨ ، ٣٢ ، ٤٣ ، ٤٤) من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ بشأن الضريبة العامة على المبيعات. وحال نظر الدعوى، دفع المدعى بجلسة ١٩٩٨/٤/٢٨ بعدم دستورية كامل أحكام القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١، وعدم دستورية المواد (٢ ، ٣ ، ٤ ، ١٦ ، ١٧ ، ١٨ ، ٢٤ ، ٢٦ ، ٢٨ ، ٣٢) من القانون المشار إليه، والمادة (٢) من لائحته التنفيذية. وقدم بالجلسة ذاتها مذكرة ضمنها الدفع بعدم دستورية المواد التشريعية ذاتها، فضلاً عما تضمنه القانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٧ من أثر رجعى. وبعد أن قدرت المحكمة جدية هذا الدفع، صرحت له بجلسة ١٩٩٨/٥/٢٦ بإقامة الدعوى الدستورية، فأقام الدعوى المعروضة.

وحيث إن قضاء هذه المحكمة قد جرى على أن نطاق الدعوى الدستورية التى أتاح المشرع للخصوم إقامتها ، وفقًا لنص البند (ب) من المادة (٢٩) من قانونها الصادر بالقانون رقم ٤٨ لسنة ١٩٧٩ ، يتحدد بنطاق الدفع بعدم الدستورية الذى أثير أمام محكمة الموضوع، وفى الحدود التى تقدر فيها تلك المحكمة جديته، وعلى ضوء الطلبات الختامية التى تضمنتها صحيفة الدعوى الدستورية. إذ كان ذلك، وكان المدعى لم يدفع أمام محكمة الموضوع بعدم دستورية المادة (١٤) من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١، الأمر الذى يعنى أن إقامة الدعوى الدستورية بطلب الحكم بعدم دستورية تلك المادة قد تم فى غيبة من تقدير محكمة الموضوع لجدية الدفع وتصريحها بإقامة الدعوى الدستورية، وتغدو الدعوى المعروضة فيما يتعلق بها قد أقيمت بالطريق المباشر الذى لا يعرفه التنظيم الإجرائى الآمر للدعوى الدستورية فى قانون المحكمة الدستورية العليا . ومن ثم يكون هذا الشق من الدعوى غير مقبول.

وحيث إن الدفع بعدم الدستورية الذى أبداه المدعى أمام محكمة الموضوع، قد شمل المادتين (٢ ، ٢٨) من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ المشار إليه، إلا أن الطلبات الختامية فى صحيفة الدعوى المعروضة وقد خلت من طلب الحكم بعدم دستورية هاتين المادتين، ومن ثم فإن امر دستوريتهما لا يكون معروضًا على هذه المحكمة.

وحيث إنه عما ينعاه المدعى على كامل أحكام القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ المشار إليه، بمخالفته الأوضاع الشكلية المتطلبة لإقراره، إذ تم ذلك بجلسة لم يكتمل فيها نصاب صحة انعقاد مجلس الشعب، وذلك بالمخالفة للمادة (١٠٧) من دستور سنة ١٩٧١، الذى أقر القانون فى ظل العمل بأحكامه، والمادة (٢٦١) من اللائحة الداخلية لمجلس الشعب، فإن هذه المحكمة قد سبق لها أن بحثت بعض المسائل الدستورية التى تتعلق بقانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ المطعون عليه، من ذلك الحكم الصادر فى القضية الدستورية رقم ٦٥ لسنة ١٨ القضائية، بجلسة ٢٠٠١/١/٦ ، بعدم دستورية نص المادتين (١٧ ، ٣٥) من هذا القانون، وسقوط نص المادة (٣٦) منه؛ والحكم الصادر فى القضية الدستورية رقم ٩٠ لسنة ٢١ القضائية، بجلسة ٢٠٠٥/٧/٣١ ، برفض الدعوى فى شأن دستورية الفقرة الثالثة من المادة (٣٢) من هذا القانون؛ والحكم الصادر فى القضية الدستورية رقم ٥٨ لسنة ١٩ القضائية، بجلسة ٢٠٠٤/٣/٧ ، برفض الدعوى فى شأن دستورية التقدير العقابى الوارد فى صدر المادة (٤١) من هذا القانون قبل تعديله بالقانون رقم ٩١ لسنة ١٩٩٦؛ والحكم الصادر فى القضية رقم ٤٥ لسنة ٢٧ القضائية، بجلسة ٢٠٠٨/١٢/١٤ ، برفض الدعوى فى شأن دستورية عجز نص الفقرة الثانية من المادة (١١) من هذا القانون". وكانت هذه الأحكام تعد قولاً فصلاً فيما قضت به، وتناولت مسائل دستورية تمثل عواراً موضوعيًا

اتصل بالنصوص التشريعية المطعون عليها، وآل إلى بطلان بعضها لقيام الدليل على مخالفتها للمضمون الموضوعى لأحكام دستور سنة ١٩٧١، وإلى سلامة البعض الآخر منها لثبوت اتفاقه وذلك المضمون، فإن هذه الأحكام تكون قد انطوت لزومًا على استيفاء القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ المطعون عليه للأوضاع الشكلية التى كان يتطلبها دستور سنة ١٩٧١، بما يحول دون بحثها من جديد، ذلك أن الاستيثاق من توافر الأوضاع الشكلية التى يتطلبها الدستور فى قانون ما - وعلى ما جرى عليه قضاء هذه المحكمة - تحكمها أحكام الدستور الذى صدر فى ظل العمل به، و يعتبر سابقًا بالضرورة على الخوض فى أمر اتفاقها أو تعارضها مع الأحكام الموضوعية للدستور. ومن ثم، فإن المناعى الشكلية التى نسبها المدعى إلى كامل أحكام القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ المشار إليه تكون فاقدة لسندها .

وحيث إن المادة (١) من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١، تنص على أنه :

" يقصد فى تطبيق أحكام هذا القانون بالألفاظ والعبارات الآتية ، التعريفات الموضحة قرين كل منها :

المكلف : الشخص الطبيعى أو المعنوى المكلف بتحصيل وتوريد الضريبة للمصلحة، سواء كان منتجًا صناعيًا أو تاجراً أو مؤديًا لخدمة خاضعة للضريبة، بلغت معاملاته حد التسجيل المنصوص عليه فى هذا القانون، أو مستورداً .....

المسجل : هو المكلف الذى تم تسجيله لدى المصلحة وفقًا لأحكام هذا القانون .

مراحل تطبيق الضريبة :

المرحلة الأولى : ويكلف فيها المنتج الصناعى، والمستورد ، ومؤدى الخدمة ، بتحصيل الضريبة وتوريدها للمصلحة .

المرحلة الثانية : ويكلف فيها المنتج الصناعى، والمستورد ، ومؤدى الخدمة، وكذلك تاجر الجملة بتحصيل الضريبة وتوريدها للمصلحة .

المرحلة الثالثة : ويكلف فيها المنتج الصناعى، والمستورد ، ومؤدى الخدمة، وتاجر الجملة، وكذلك تاجر التجزئة بتحصيل الضريبة وتوريدها للمصلحة ...".

وحيث إن قضاء هذه المحكمة قد جرى على أن المصلحة الشخصية المباشرة ، تعد شرطًا لقبول الدعوى الدستورية، ومناطها أن يكون ثمة ارتباط بينها وبين المصلحة القائمة فى الدعوى الموضوعية، وذلك بأن يكون الحكم الصادر فى المسألة الدستورية ، لازمًا للفصل فى الطلبات الموضوعية المرتبطة بها، والمطروحة أمام محكمة الموضوع، فإذا لم يكن له بها من صلة، كانت الدعوى الدستورية غير مقبولة، بما مؤداه أنه لا يكفى أن يكون النص التشريعى المطعون فيه مخالفًا فى ذاته للدستور، بل يتعين أن يكون هذا النص - بتطبيقه على المدعى - قد أخل بأحد الحقوق التى كفلها الدستور، على نحو ألحق به ضررًا مباشراً. متى كان ذلك، وكان الثابت من الأوراق أن المدعى لم يسبق تسجيله لدى مصلحة الضرائب على المبيعات خلال المدة من شهر أبريل سنة ١٩٩٤، وحتى شهر أغسطس سنة ١٩٩٥، التى نسب له خلالها تهربه من أداء ضريبة المبيعات على نشاطه فى تجديد وإصلاح السيارات، ومن ثم لا يكون المدعى مخاطبًا بأحكام المواد (١٦ ، ١٧ ، ١٨ ، ٣٢) من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ المشار إليه، والمادة (٢) من لائحته التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم ١٦١ لسنة ١٩٩١ - قبل تعديلها بقراره رقم ٧٤٩ لسنة ٢٠٠١ - التى يتوجه خطاب المشرع فيها إلى " المسجل" ، دون "المكلف" . كما أنه غير مخاطب - أيضًا - بالمادة (٤) من القانون المشار إليه، فيما نصت عليه من أن " ويجوز بقرار من رئيس الجمهورية الانتقال فى تحصيل الضريبة بالنسبة لبعض السلع إلى المرحلة الثانية أو الثالثة

بحسب الأحوال"، ذلك أن النشاط الذى يباشره المدعى" تجديد وإصلاح السيارات"، من قبيل " خدمات التشغيل للغير"، ويخضع دومًا للمرحلة الأولى من مراحل تطبيق تلك الضريبة، وفقًا لتعريفها الوارد بنص المادة (١) من ذلك القانون، وباعتبار أن المدعى "مؤدى الخدمة" ، فيكون ملزمًا بتحصيل الضريبة وتوريدها للمصلحة ، دون وسيط. كما أنه غير مخاطب بنص المادتين (٢٤ ، ٢٦) من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ المشار إليه، لانصراف أحكامهما إلى شروط وضوابط إعفاء السلع المستوردة لصالح بعض الجهات والأشخاص الأجانب من الضريبة العامة على المبيعات. وترتيبًا على ما تقدم، فإن الفصل فى دستورية المواد (٤ ، ١٦ ، ١٧ ، ١٨ ، ٢٤ ، ٢٦، ٣٢) من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١، والمادة (٢) من لائحته التنفيذية المشار إليها، لا يرتب أدنى انعكاس على الطلبات المعروضة على محكمة الموضوع، ومن ثم لاتتوافر للمدعى مصلحة شخصية ومباشرة فى الطعن بعدم دستوريتها، وتكون الدعوى المعروضة فى هذا الشق منها ، أيضًا ، غير مقبولة .

وحيث إن قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١، كان ينص فى الفقرتين الثالثة والرابعة من المادة (٣)- قبل إلغائهما بالقانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٧- على تخويل رئيس الجمهورية حق إعفاء بعض السلع من الضريبة، وتعديل سعر الضريبة على البعض الآخر، وكذا تعديل الجدولين رقمى (١) و (٢) المرافقين للقانون ، اللذين يحددان سعر الضريبة على بعض السلع والخدمات . ثم صدر القانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٧، ونص فى المادة (١١) منه على إلغاء قرارات رئيس الجمهورية التى صدرت نفاذاً للفقرتين المشار إليهما، وذلك اعتباراً من تاريخ العمل بكل منها، كما نص فى المادة (١٢) منه على إلغاء هاتين الفقرتين، وتضمنت المواد من (١) إلى (١٠) من القانون ذاته إعادة تنظيم الضريبة العامة على المبيعات، بذات أحكام قرارات رئيس الجمهورية الملغاة، مع النص على العمل بالجداول الواردة به من تاريخ العمل بكل منها بأثر رجعى .

وحيث أن قضاء هذه المحكمة قد جرى على أن شرط المصلحة الشخصية المباشرة ، مؤداه ألا تفصل المحكمة فى غير المسائل التى يؤثر الحكم فيها على النزاع الموضوعى. ومن ثم، يتحدد مفهوم هذا الشرط بأن يقيم المدعى الدليل على أن ضرراً واقعيًا قد لحق به، وأن يكون هذا الضرر عائداً إلى النص المطعون عليه، فإذا كان ذلك النص قد ألغى بأثر رجعى منذ تاريخ العمل به، وبالتالى زال كل ما كان له من أثر قانونى منذ صدوره، دل ذلك على انتفاء المصلحة الشخصية المباشرة، ذلك أن إبطال النص التشريعى فى هذه الحالة لن يحقق للمدعى أية فائدة عملية يمكن أن يتغير بها مركزه القانونى بعد الفصل فى الدعوى الدستورية عما كان عليه قبلها. متى كان ذلك، وكان المدعى يطلب الحكم بعدم دستورية المادة (٣) من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١، فإن مصلحته فى هذا الشأن - وبقدر ارتباطها بالنزاع الموضوعى- إنما تنحصر فى الطعن على نص الفقرتين الثالثة والرابعة من تلك المادة . وإذ ألغيت هاتان الفقرتان من تاريخ العمل بالقانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٧، كما ألغى ما صدر عن رئيس الجمهورية من قرارات استناداً إليهما بأثر رجعى منذ تاريخ العمل بكل منها، فإن جميع الأفعال المكونة للركن المادى لجرائم التهرب من أداء هذه الضريبة تكون قد أجهضت، لزوال السند التشريعى لإنشاء تلك الضريبة وفرض جداولها، بما يستحيل معه إعمال هذه النصوص، ويؤدى إلى انعدام جميع وقائع التهرب المنسوبة للمدعى استناداً إليها، إذ لا تسرى أحكام النصوص العقابية الواردة فى القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ بالنسبة لهذه الضريبة إلا على الوقائع الحادثة بعد تاريخ نفاذ القانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٧ والعمل بموجبه اعتباراً من ١٩٩٧/١/٣٠ . ومن ثم، فلا تتوافر أية مصلحة للمدعى فى الطعن على دستورية هاتين الفقرتين، وتكون الدعوى المعروضة فى هذا الشق منها غير مقبولة.

وحيث إنه فيما يتعلق بالطعن على القانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٧، فيما تضمنه من سريان أحكامه بأثر رجعى، فإن مصلحة المدعى فى هذا الشأن ، وبقدر ارتباطها بالنزاع الموضوعى، إنما تنحصر فى الطعن على عجز البند (ثانيًا) من المادة (٣) من ذلك القانون فيما تضمنه من إضافة عبارة " خدمات التشغيل للغير" إلى الجدول رقم (٢) المرافق للقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١، قرين المسلسل رقم (١١)، وذلك اعتبارا من ١٩٩٢/٣/٥، وفقًا لما ورد بصدر تلك المادة. وكانت المحكمة الدستورية العليا قد سبق لها الفصل فى تلك المسألة الدستورية، حيث قضت بجلستها المعقودة فى ١٥ أبريل سنة ٢٠٠٧ ، فى القضية الدستورية رقم ٢٣٢ لسنة ٢٦ القضائية، بعدم دستورية عبارة " خدمات التشغيل للغير" الواردة قرين المسلسل رقم (١١) من الجدول رقم (٢) المرافق لقانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ المعدل بالقانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٧ . وقد نشر هذا الحكم فى العدد رقم ١٦ (تابع) من الجريدة الرسمية بتاريخ ٢٠٠٧/٤/١٩ . وإذ كان من المقرر فى قضاء هذه المحكمة ، أن مقتضى نص المادتين (٤٨ ، ٤٩) من قانونها الصادر بالقانون رقم ٤٨ لسنة ١٩٧٩ ، أن يكون لقضائها فى الدعاوى الدستورية حجية مطلقة فى مواجهة الكافة، وبالنسبة إلى الدولة سلطاتها المختلفة، باعتباره قولاً فصلاً فى المسألة المقضى فيها، وهى حجية تحول بذاتها دون المجادلة فيه أو إعادة طرحه عليها من جديد لمراجعته، فإن الخصومة فى الدعوى الدستورية الماثلة - فى هذا الصدد - تعتبر منتهية.

فلهذه الأسباب

حكمت المحكمة باعتبار الخصومة منتهية .

أمين السر **رئيس المحكمة**

أصدرت المحكمة الدستورية بذات الجلسة حكمًا مماثلاً فى الدعوى رقم ١٦٩ لسنة ١٩ قضائية "دستورية" .