باسم الشعب

المحكمة الدستورية العليا

بالجلسة العلنية المنعقدة يوم السبت الأول من ديسمبر سنة ٢٠١٨م، الموافق الثالث والعشرون من ربيع أول سنة ١٤٤٠ هـ.

برئاسة السيد المستشار الدكتور / حنفى على جبالى **رئيس المحكمة**

وعضوية السادة المستشارين: محمد خيرى طه النجار والدكتور عادل عمر شريف وبولس فهمى إسكندر ومحمود محمد غنيم والدكتور محمد عماد النجار والدكتور طارق عبد الجواد شبل **نواب رئيس المحكمة**

وحضور السيد المستشار الدكتور/ عماد طارق البشرى **رئيس هيئة المفوضين**

وحضور السيد / محمد ناجى عبد السميع **أمين السر**

أصدرت الحكم الآتى

فى الدعوى المقيدة بجدول المحكمة الدستورية العليا برقم ٤٦ لسنة ٣٧ قضائية " منازعة تنفيذ ".

المقامة من

شركة أرابكو للتعمير

ضد

وزير المالية، بصفته الرئيس الأعلى لمصلحة الضرائب على المبيعات

الإجراءات

بتاريخ الخامس والعشرين من نوفمبر سنة ٢٠١٥، أودعت الشركة المدعية صحيفة هذه الدعوى قلم كتاب المحكمة الدستورية العليا، طالبة الحكم بصفة مستعجلة: بوقف تنفيذ الحكم الصادر من محكمة النقض بجلسة ٢٠١٢/٥/٨،

فى الطعن رقم ٣٧٩٣ لسنة ٨١ قضائية ، وفى الموضوع: بعدم الاعتداد بالحكم المشار إليه باعتباره يشكل عقبة فى تنفيذ حكم المحكمة الدستورية العليا الصادر بجلسة ٢٠٠٧/٤/١٥، فى الدعوى رقم ٢٣٢ لسنة ٢٦ قضائية "دستورية"، وحكمها الصادر بجلسة ٢٠١٣/٤/٧، فى الدعوى رقم ١٦٢ لسنة ٣١ قضائية "دستورية"، مع ما يترتب على ذلك من آثار أخصها الاستمرار فى تنفيذ حكمى المحكمة الدستورية العليا سالفى الذكر.

وقدمت هيئة قضايا الدولة مذكرة، طلبت فيها الحكم بعدم قبول الدعوى.

وبعد تحضير الدعوى، أودعت هيئة المفوضين تقريرًا برأيها.

ونُظرت الدعوى على النحو المبين بمحضر الجلسة حيث قدم الحاضر عن المدعى مذكرة بدفاعه، وقررت المحكمة إصدار الحكم فيها بجلسة اليوم.

المحكمة

بعد الاطلاع على الأوراق، والمداولة.

حيث إن الوقائع تتحصل – على ما يتبين من صحيفة الدعوى وسائر الأوراق – فى أن الشركة المدعية كانت قد أقامت أمام محكمة شمال القاهرة الابتدائية الدعوى رقم ١٠٥٧٥ لسنة ٢٠٠٩ مدنى، بطلب الحكم ببراءة ذمتها من مبلغ ١٩٠٧٢٧,٢٧ جنيهًا، والضريبة الإضافية والغرامات، وشمول الحكم بالنفاذ المعجل، على سند من أن الشركة المدعية مسجلة لدى مصلحة الضرائب على المبيعات تحت رقم ٢٠٠/١٠٣/٤٢٣ (مأمورية المقاولات)، وبتاريخ ٢٠٠٩/١١/٢٧، أنذرتها المصلحة بالحجز بالمبلغ آنف البيان، كدين ضريبة مستحقة عن فحص الفترة من ٢٠٠٠/٧ حتى ٢٠٠١/٧، بخلاف قيمة الضريبة الإضافية، وذلك عن أعمال المقاولات التى تقوم بها الشركة المدعية، وهو خلطة الأسفلت ورصف الطرق، باعتباره من خدمات التشغيل للغير، وبجلسة ٢٠١٠/٣/٢٥، قضت المحكمة

برفض الدعوى بحالتها، وقد طعنت الشركة المدعية على هذا الحكم أمام محكمة استئناف القاهرة بالاستئناف رقم ٣٥٠٢ لسنة ١٤ قضائية، وبجلسة ٢٠١١/١/٤، قضت فيه بقبول الاستئناف شكلاً، ورفضه موضوعًا، مع تأييد الحكم المستأنف. وإذ لم ترتض الشركة المدعية هذا القضاء، طعنت عليه أمام محكمة النقض بالطعن رقم ٣٧٩٣ لسنة ٨١ قضائية، وبجلسة ٢٠١٢/٥/٨، قضت المحكمة فى غرفة مشورة بعدم قبول الطعن، وإذ إرتأت الشركة أن الحكم الصادر من محكمة النقض يعد عقبة فى تنفيذ الحكم الصادر من هذه المحكمة بجلسة ٢٠٠٧/٤/١٥، فى الدعوى رقم ٢٣٢ لسنة ٢٦ قضائية "دستورية"، وحكمها الصادر بجلسة ٢٠١٣/٤/٧، فى الدعوى رقم ١٦٢ لسنة ٣١ قضائية "دستورية"، أقامت دعواها المعروضة.

وحيث إن منازعة التنفيذ – وعلى ما جرى به قضاء هذه المحكمة – قوامها أن التنفيذ قد اعترضته عوائق تحول قانونًا – بمضمونها أو أبعادها – دون اكتمال مداه، وتعطل أو تقيد اتصال حلقاته وتضاممها بما يعرقل جريان آثاره كاملة دون نقصان، ومن ثم تكون عوائق التنفيذ القانونية هى ذاتها موضوع منازعة التنفيذ أو محلها، تلك المنازعة التى تتوخى فى ختام مطافها إنهاء الآثار المصاحبة لتلك العوائق، أو الناشئة عنها، أو المترتبة عليها، ولا يكون ذلك إلا بإسقاط مسبباتها وإعدام وجودها، لضمان العودة بالتنفيذ إلى حالته السابقة على نشوئها. وكلما كان التنفيذ متعلقًا بحكم صدر عن المحكمة الدستورية العليا، بعدم دستورية نص تشريعى، فإن حقيقة مضمونه، ونطاق القواعد القانونية التى يضمها، والآثار المتولدة عنها فى سياقها، وعلى ضوء الصلة الحتمية التى تقوم بينها، هى التى تحدد جميعها شكل التنفيذ وصورته الإجمالية، وما يكون لازمًا لضمان فعاليته. بيد أن تدخل المحكمة الدستورية العليا – وفقًا لنص المادة (٥٠) من قانونها الصادر بالقانون رقم ٤٨ لسنة ١٩٧٩ – لهدم عوائق التنفيذ التى تعترض أحكامها، وتنال من جريان آثارها فى مواجهة الأشخاص الاعتباريين والطبيعيين جميعهم، دون تمييز، بلوغًا للغاية المبتغاة

منها فى تأمين حقوق الأفراد وصون حرياتهم، يفترض ثلاثة أمور، أولها: أن تكون هذه العوائق – سواء بطبيعتها أو بالنظر إلى نتائجهـــا – حائلة دون تنفيذ أحكامها أو مقيدة لنطاقها. ثانيها: أن يكون إسنادها إلى تلك الأحكام، وربطها منطقيًا بها ممكنًا، فإذا لم تكن لها بها من صلة، فإن خصومـــة التنفيذ لا تقوم بتلك العوائق، بل تعتبر غريبة عنها، منافية لحقيقتها وموضوعها. ثالثها: أن منـــازعة التنفيذ لا تـعد طريقًـــا للطعن فى الأحكـــام القضائيـة، وهو ما لا تمتد إليه ولاية هذه المحكمة.

وحيث إن قرار رئيس الجمهورية بالقانون رقم ١٦٨ لسنة ١٩٩٨ بتعديل بعض أحكام قانون المحكمة الدستورية العليا قد نص فى مادته الأولى على أن "يستبدل بنص الفقرة الثالثة من المادة (٤٩) من قانون المحكمة الدستورية العليا الصادر بالقانون ٤٨ لسنة ١٩٧٩ النص الآتى: "ويترتب على الحكم بعدم دستورية نص فى قانـــون أو لائـحة عـدم جـواز تطبيقه من اليـوم التـالى لنشـر الحكـم ما لـم يـحدد الحكـم لذلك تاريخًـــا آخر، على أن الحـكم بعدم دستورية نص ضريبى لا يكون له فى جميع الأحوال إلا أثر مباشر، وذلك دون إخلال باستفادة المدعى من الحكم الصادر بعدم دستورية هذا النص".

وحيث إن مفاد هذا النص – وفقًا لما جرى عليه قضاء هذه المحكمة – تعطيل قوة نفاذ النص الضريبى المحكوم بعدم دستوريته من اليوم التالى لنشر الحكم، وعدم جواز تطبيقه على المراكز القانونية للخصوم فى الأنزعة الضريبية المتداولة أمام جهات القضاء، حتى ما كان قائمًا فى تاريخ سابق على نشر الحكم فى الجريدة الرسمية، دون إخلال باستفادة المدعى من الحكم الصادر بعدم دستورية النص الضريبى، وذلك كله ما لم تكن الحقوق الضريبية والمراكـز القانونية التى ترتبط بها

قد استقر أمرها بناء على حكم قضائى بات، صدر قبل قضاء المحكمة الدستورية العليا أو بانقضاء مدة التقادم.

وحيث إن المحكمة الدستورية العليا سبق لها أن قضت بجلسة ٢٠٠٧/٤/١٥، فى الدعوى رقم ٢٣٢ لسنة ٢٦ قضائية "دستورية":

"أولاً: 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.

ثانيًا: بعدم دستورية صدر المادة (٢) من القانون رقم ١١ لسنة ٢٠٠٢ بتفسير بعض أحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ والذى ينص على أنه "مع مراعاة الأثر الكاشف لهذا القانون".

ثالثًا: رفض ما عدا ذلك من الطلبات"، ونُشر هذا الحكم فى الجريدة الرسمية بعددها رقم ١٦ (تابع) بتاريخ ٢٠٠٧/٤/١٩.

متى كان ما تقدم، وكان النزاع الموضوعى يدور حول مدى خضوع نشاط الشركة المدعية فى أعمال المقاولات عن المدة من ٢٠٠٠/٧ حتى ٢٠٠١/٧ للضريبة العامة على المبيعات، وبراءة ذمتها من مبلغ ١٩٠٧٢٧,٢٧ جنيهًا، قيمة الضريبة والضريبة الإضافية، والتى قضت فيه محكمة شمال القاهرة الابتدائية، بحكمها الصادر بجلسة ٢٠١٠/٣/٢٥، فى الدعوى رقم ١٠٥٧٥ لسنة ٢٠٠٩ كلى مدنى شمال القاهرة، برفض الدعوى، والذى تأيد بحكم محكمة استئناف القاهرة الصادر بجلسة ٢٠١١/١/٤، فى الاستئناف رقم ٣٥٠٢ لسنة ١٤ قضائية، وحكم محكمة النقض فى غرفة مشورة الصادر بجلسة ٢٠١٢/٥/٨، فى الطعن رقم ٣٧٩٣ لسنة ٨١ قضائية، المنتهى إلى عدم قبول الطعن المقام من الشركة طعنًا على هذا الحكم.

وحيث إن حكم محكمة النقض سالف الذكر قد انتهى إلى عدم قبول الطعن، استنادًا إلى أن النص المقضى بعدم دستوريته فى الدعوى رقم ٢٣٢ لسنة ٢٦ قضائية "دستورية"، هو نص ضريبى متعلق بخضوع خدمات التشغيل للغير للضريبة على المبيعات، وأن الفترة محل الخضوع سابقة على تاريخ نشر الحكم بعدم الدستورية فى الجريدة الرسمية، بحسبان الأثر المترتب على صدور حكم بعدم دستورية نص ضريبى هو عدم جواز تطبيقه من اليوم التالى لتاريخ نشر الحكم الصادر بعدم الدستورية فى الجريدة الرسمية، ليطبق بأثر مباشر، وكان حكم المحكمة الدستورية العليا فى القضية رقم ٢٣٢ لسنة ٢٦ قضائية "دستورية" قد صدر بجلسة ٢٠٠٧/٤/١٥، ونشر فى الجريدة الرسمية بالعدد ١٦ (تابع) بتاريخ ٢٠٠٧/٤/١٩، وهو حكم يتعلق بنص ضريبى، ومن ثم فإنه يخضع لحكم الفقرة الثالثة من المادة (٤٩) من قانون المحكمة الدستورية العليا الصادر بالقانون رقم ٤٨ لسنة ١٩٧٩، المستبدلة بقرار رئيس الجمهورية بالقانون رقم ١٦٨ لسنة ١٩٩٨ سالف الذكر، ولا يكون له أثر رجعى، وإذ كان الثابت أن الشركة المدعية قد أقامت دعواها الموضوعية بعد صدور هذا الحكم، ومن ثم لا تتحقق فى شأنها صفة المدعى، الذى يفيد من هذا الحكم إعمالاً للاستثناء المقرر بمقتضى النص المتقدم، وعلى ذلك لا تفيد الشركة المذكورة من هذا الحكم، وتبعًا لذلك لا يُعد الحكم الصادر من محكمة النقض المشار إليه عقبة فى تنفيذ الحكم الصادر من المحكمة الدستورية العليا السالف الذكر، مما تكون معه الدعوى المعروضة فاقدة لأساسها، مما يتعين معه القضاء بعدم قبولها بالنسبة لهذا الشق.

وحيث إن المحكمة الدستورية العليا قضت بحكمها الصادر بجلسة ٢٠١٣/٤/٧، فى الدعوى رقم ١٦٢ لسنة ٣١ قضائية "دستورية" بعدم دستورية نص الفقرة الأخيرة من المادة (١٧) ونص الفقرة السادسة من المادة (٣٥) من قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ المعدل بالقانون

رقم ٩ لسنة ٢٠٠٥"، ونُشر هذا الحكم فى الجريدة الرسمية بالعدد رقم (١٥) مكرر (ب) بتاريخ ٢٠١٣/٤/١٧، وتأسس الحكم الأخير على أن المرجع فى تحديد بنيان الضريبة العامة على المبيعات وعناصرها ومقوماتها وأوضاعها وأحكامها المختلفة، بما فى ذلك السلع والخدمات الخاضعة لها، والإعفاء منها إلى قانون هذه الضريبة، وإلى القرار الصادر من الجهة الإدارية المختصة تنفيذًا لأحكامه، وأن المنازعة فى هذا القرار تعد منازعة إدارية بحسب طبيعتها تندرج ضمن الاختصاص المحدد لمحاكـــم مجلـــس الدولة طبقًا لأحكام الدستور، وأن إسناد نص الفقـــرة الأخيرة من المادة (١٧) والفقرة السادسة من المادة (٣٥) من قانون الضريبة العامة على المبيعات المشار إليه الاختصاص بالفصل فى تلك المنازعات إلى المحكمة الابتدائية التابعة لجهة القضاء العادى، يصادم أحكام الدستور، الذى أضحى بمقتضاه مجلس الدولة، دون غيره من جهات القضاء، هو صاحب الولاية العامة فى الفصل فى المنازعات الإدارية، وقاضيها الطبيعى، التى تدخل ضمنها الطعون فى القرارات النهائية الصادرة من الجهات الإدارية فى منازعات الضرائب.

وحيث إن نص الفقرة الأخيرة من المادة (١٧) والفقرة السادسة من المادة (٣٥) من قانون الضريبة العامة على المبيعات المشار إليه، يتناولان تحديد الجهة القضائية المختصة بنظر المنازعات التى تنشأ عن تطبيق أحكام هذا القانون، ومن ثم فإنهما لا يعتبران من قبيل النصوص الضريبية، ولا يسرى بشأنهما نص الفقرة الثالثة من المادة (٤٩) من قانون هذه المحكمة، المتعلق بالأثر المباشر للحكم الصادر بعدم دستورية نص ضريبى، ذلك أن تحديد الاختصاص القضائى بنظر المنازعات الضريبية والفصل فيها يُعد من الأمور المتعلقة بالنظام العام، بحكم اتصاله بولاية جهات القضاء، التى تستقل بمضمونها ومحتواها وتنظيمها عن مفهوم النص الضريبى الذى يخضع للحكم المتقدم.

وحيث إن حكم محكمة النقض المار ذكره قد فصل فى موضوع النزاع المردد بين الشركة المدعية والمدعى عليه قبل صدور حكم المحكمة الدستورية العليا بجلسة ٢٠١٣/٤/٧، فى الدعوى رقم ١٦٢ لسنة ٣١ قضائية "دستورية"، ومن ثم تكون المراكز القانونية لطرفى النزاع قد استقرت بصفة نهائية، وبحكم بات، قبل صدور حكم المحكمة الدستورية المشار إليه، ومن ثم لا يفيد طرفى النزاع من هذا الحكم، ولا يمتد الأثر الرجعى لهذا الحكم ليشمل تلك المراكز القانونية، التى تظل بمنأى عن إعمال أثره فى شأنها، وبالتالى لا يُعد حكم محكمة النقض عقبة فى تنفيذ هذا الحكم، مما يتعين معه القضاء بعدم قبول الدعوى بالنسبة لهذا الشق من الدعوى.

وحيث إنه عن طلب وقف تنفيذ حكم محكمة النقض المشار إليه، فإنه يُعد فرعًا من أصل النزاع فى الدعوى المعروضة، وإذ انتهت المحكمة فيما تقدم إلى القضاء بعدم قبولها، فإن هذا الطلب يكون قد بات غير ذى موضوع.

فلهذه الأسباب

حكمت المحكمة بعدم قبول الدعوى، وألزمت الشركة المدعية المصروفات ومبلغ مائتى جنيه مقابل أتعاب المحاماة

أمين السر **رئيس المحكمة**