باسم الشعب

المحكمة الدستورية العليا

بالجلسة العلنية المنعقدة يوم السبت الثانى من نوفمبر سنة ٢٠١٩م، الموافق الخامس من ربيع أول سنة ١٤٤١ هـ.

برئاسة السيد المستشار / سعيد مرعى عمرو **رئيس المحكمة**

وعضوية السادة المستشارين: محمد خيرى طه النجار ورجب عبد الحكيم سليم والدكتور حمدان حسن فهمى والدكتور محمد عماد النجار والدكتور طارق عبدالجواد شبل وطارق عبد العليم أبو العطا **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 ٢٩ لسنة ٣٩ قضائية "منازعة تنفيذ".

المقامة من

شريف شكرى جرجس

ضد

وزير المالية، بصفته الرئيس الأعلى لمصلحة الضرائب المصرية على المبيعات "الضرائب على المبيعات سابقًا"

الإجراءات

بتاريخ الأول من شهر أكتوبر سنة ٢٠١٧، أودع المدعى صحيفة هذه الدعوى قلم كتاب المحكمة الدستورية العليا، طالبًا الحكم بالاستمرار في تنفيذ الحكم الصادر من المحكمة الدستورية العليا بجلسة ٢٠٠٧/٤/١٥، فى الدعوى رقم ٢٣٢

لسنة ٢٦ قضائية "دستورية"، وبصفة مستعجلة بوقف تنفيذ، وعدم الاعتداد بحكمى النقض الصادرين من محكمة استئناف القاهرة "دائرة نقض الجنح" بجلسة ٢٠١٠/١٢/٢٥، فى الطعن رقم ٣٤٩٦٨ لسنة ٧٥ قضائية، وبجلسة ٢٠١٧/٢/٢٠، فى الطعن رقم ٢٤٧٨ لسنة ٦ قضائية.

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، 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 النيابة العامة قدمت المدعى – وهو مقاول– إلى المحاكمة الجنائية أمام محكمة جنح التهرب الضريبى بالقاهرة، فى الجنحة رقم ٤١٥ لسنة ١٩٩٨، جنح تهرب ضريبى، متهمة إياه بأنه خلال الفترة من ١٩٩٢/٣/٥، وحتى يناير سنة ١٩٩٥، بدائرة قسم قصر النيل، تهرب من أداء الضريبة على المبيعات المستحقة عن نشاطه فى مجال المقاولات، بعدم التقدم للمصلحة للتسجيل، وعدم تقديم الإقرار عنها فى المواعيد المحددة قانونًا. فقضت تلك المحكمة بجلسة ٢٠٠١/٧/١٠، حضوريًّا بتغريمه ألف جنيه، وإلزامه بأن يؤدى إلى مصلحة الضرائب مبلغ (٦٥٥٩٥,٩٩) جنيهًا، والضريبة الإضافية بواقع ١/٢% عن كل أسبوع تأخير من تاريخ الاستحقاق وحتى تاريخ السداد، وتعويضًا قَدرته المحكمة بنسبة ١٠% من قيمة الضريبة. لم يرتض المدعى ووزير المالية بصفته هذا الحكم، فطعنا عليه أمام محكمة شمال القاهرة، دائرة الجنح المستأنفة، بالاستئناف رقم ٢٦٦ لسنة ٢٠٠١ جنح

مستأنف التهرب الضريبى، التى قضت بجلسة ٢٠٠٤/١٢/٢٥، بتعديل الحكم المستأنف، إلى إلزام المتهم (المدعى) بأن يؤدى لمصلحة الضرائب على المبيعات قيمة الضريبة المستحقة بواقع ٣٢٣٨٠ جنيهًا، وتعويضًا بمبلغ ألف جنيه، والتأييد فيما عدا ذلك. لم يرتض المدعى، والمدعى عليه هذا القضاء، فطعنا عليه بالنقض الذى قُيد برقم ٣٤٩٦٨ لسنة ٧٥ قضائية، وبجلسة ٢٠١٠/١٢/٢٥، قضت محكمة استئناف القاهرة، دائرة طعون نقض الجنح، بقبول الطعن شكلاً، وبنقض الحكم المطعون فيه جزئيًا فى خصوص الدعوى المدنية فقط، وبعدم قبول الطعن بالنقض المقدم من المدعى فيما عدا ذلك. وإذ عاودت محكمة الجنح المستأنفة نظر الاستئناف مرة أخرى، بهيئة مغايرة، وقضت بجلسة ٢٠١١/٧/٩، بهيئة مغايرة، بإلغاء الحكم المستأنف، والقضاء مجددًا فى موضوع الدعوى الجنائية بعناصرها كافة – خلافًا لقضاء حكم النقض–، بتغريم المتهم ألف جنيه، وإلزامه بأن يؤدى لمصلحة الضرائب على المبيعات قيمة الضريبة المستحقة وقدرها (٦٥٥٩٥.٩٩) جنيهًا، والضريبة الإضافية بواقع نصف فى المائة عن كل أسبوع أو جزء منه تأخير من تاريخ الاستحقاق وحتى تاريخ الأداء، ولم تقض بالتعويض. فطعن المدعى والمدعى عليه مرة أخرى على هذا الحكم بالنقض، أمام محكمة استئناف القاهرة، دائرة طعون نقض الجنح، بالطعن رقم ٢٤٧٨ لسنة ٦ قضائية، التى نظرت الطعن فى غرفة مشورة، وقررت بجلسة ٢٠١٧/٢/٢٠، عدم جواز الطعن المقدم من المدعى، وعدم قبول طعن المدعى عليه موضوعًا.

وحيث إن المدعى يرى فى حكمى النقض سالفى البيان، وما قضت به من إلزامه بالضريبة العامة على المبيعات عن نشاطه فى مجال المقاولات عقبة تحول دون تنفيذ حكم المحكمة الدستورية العليا الصادر فى القضية رقم ٢٣٢ لسنة ٢٦ قضائية "دستورية"، بجلسة ٢٠٠٧/٤/١٥، بعدم دستورية استحقاق هذه الضريبة عن خدمات التشغيل للغير قبل نفاذ القانون رقم ١١ لسنة ٢٠٠٢.

وحيث إن منازعة التنفيذ – على 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 نتائجها- ولو كانت تشريعًا أو حكمًا قضائيًّا أو قرارًا إداريًّا أو عملاً ماديًّا، حائلة دون تنفيذ أحكامها أو مقيدة لنطاقها. ثانيها: أن يكون إسنادها إلى تلك الأحكام، وربطها منطقيًّا بها ممكنًا، فإذا لم تكن لها بها من صلة، فإن خصومة التنفيذ لا تقوم بتلك العوائق، بل تعتبر غريبة عنها، منافية لحقيقتها وموضوعها. ثالثها: أن منازعة التنفيذ لا تُعد طريقًا للطعن فى الأحكام القضائية، وهو ما لا تمتد إليه ولاية هذه المحكمة.

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 الذى 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.

وكان مؤدى هذا القضاء عدم دستورية تطبيق أحكام الضريبة العامة على المبيعات فى مجال خدمات التشغيل للغير على الوقائع الناشئة قبل ٢٢ إبريل سنة ٢٠٠٢، تاريخ العمل بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠٠٢، لعدم دستورية هذا الفرض الضريبي قبل هذا التاريخ.

وحيث إنه متى كان ما تقدم، وكان الحكم الجنائى المنازع فى تنفيذه قد خلص إلى تأييد إدانة المدعى عن جريمة التهرب الضريبى من أداء الضريبة العامة على المبيعات، وتأسست إدانة المدعى على تأييد استحقاق مصلحة الضرائب لدين الضريبة المقضي به على المدعى عن نشاطه الخدمى فى مجال المقاولات خلال الفترة من ١٩٩٢/٣/٥، وحتى يناير سنة ١٩٩٥، وامتناعه عن سداد هذه المستحقات الضريبية عن هذه المدة، منتهيًا إلى عقابه عن هذا الامتناع، وإلزامه بسداد هذه الضريبة، والضريبة الإضافية على التفصيل السالف. لما كان ذلك، وكان مقتضى قضاء هذه المحكمة فى الدعوى الدستورية المشار إليها امتناع تطبيق هذه الفريضة الضريبية،على الوقائع السابقة لتاريخ العمل بالقانون رقم ١١

لسنة ٢٠٠٢ المشار إليه، الأمر الذى تكون مسئولية المدعى الجنائية قد فقدت أساسها، ولم تعد قائمة. لما كان ذلك، فإن قضاء حكم النقض الصادر من محكمة استئناف القاهرة (دائرة نقض الجنح) بجلسة ٢٠١٠/١٢/٢٥، فى الطعن رقم ٣٤٩٦٨ لسنة ٧٥ قضائية، وقرار غرفة المشورة فى الطعن بالنقض رقم ٢٤٧٨ لسنة ٦ قضائية، الصادر بجلسة ٢٠١٧/٢/٢٠، فيما تضمناه من تأييد لإدانة المتهم (المدعى) عن واقعة التهرب من أداء الضريبة على المبيعات، أسوة بمنهج محكمة الجنح المستأنفة، فى حكميها الصادرين بجلستى ٢٠٠٤/١٢/٢٥، و٢٠١١/٧/٩، فى الجنحة المستأنفة رقم ٢٦٦ لسنة ٢٠٠١ جنح مستأنف التهرب الضريبى، بإدانة المدعى، المعدلين لحكم محكمة جنح التهرب الضريبى بالقاهرة الصادر بجلسة ٢٠٠١/٧/١٠، فى الجنحة الضريبية رقم ٤١٥ لسنة ١٩٩٨، بإلزامه بسداد الضريبة عن خدمات التشغيل للغير، وكذا الضريبة الإضافية، يكونا قد طبقا الضريبة العامة على المبيعات فى مجال "خدمات التشغيل للغير"، خلال فترة المحاسبة موضوع التداعى التي دين بها المدعى، مفترضة سريان الضريبة العامة على المبيعات على الخدمات التى يقوم بها، دون إعمال أثر الحكم الصادر من هذه المحكمة بجلسة ٢٠٠٧/٤/١٥، فى الدعوى رقم ٢٣٢ لسنة ٢٦ قضائية "دستورية" المشار إليه، الأمر الذى يُعد معه هذان الحكمان عقبة فى تنفيذ حكم المحكمة الدستورية العليا آنف البيان، مما يتعين معه القضاء بإزالتها.

ولا ينال من ذلك، دفاع هيئة قضايا الدولة بعدم جواز إعمال الأثر الرجعى للحكم الصادر فى القضية المشار إليها، لتعلقها بنصوص ضريبية، إعمالًا لنص الفقرة الثالثة من المادة (٤٩) من قانون المحكمة الدستورية العليا الصادر بالقانون رقم ٤٨ لسنة ١٩٧٩، المستبدلة بالقرار بقانون رقم ١٦٨ لسنة ١٩٩٨، التى استثنت الأحكام الصادرة بعدم الدستورية فى المسائل الضريبية من الأثر الرجعى،

فذلك مردود من جهة، أن الحكم المنازع فى تنفيذه هو حكم جنائى لا يرد عليه الاستثناء الوارد بالفقرة الثالثة من المادة (٤٩) من قانون هذه المحكمة، الذى يقتصر أثره على الحكم بعدم دستورية نص ضريبى. ومن جهة أخرى ، فإن مناط إعمال هذا الاستثناء فى المسائل الضريبية استقرار المركز القانونى للدين الضريبى على نحو بات قبل صدور الحكم القاضى بعدم دستورية الفرض الضريبى، ولا كذلك المنازعات الضريبية التى لم ينحسم أمرها بحكم بات إلا بعد صدور الحكم القاضى بعدم الدستورية. متى كان ذلك، وكانت المنازعة الضريبية محل الاتهام الذى يحكم عنه المدعى لم ينحسم أمرها أمام القضاء الموضوعى إلا بصدور حكمى النقض الصادرين بجلسة ٢٠١٠/١٢/٢٥، و٢٠١٧/٢/٢٠، ومن ثم فإن المطالبة بإعمال هذا الاستثناء من الأثر الرجعى يكون قد جاء على غير أساس متعين الرفض.

وحيث إنه عن طلب وقف تنفيذ الحكم الصادر من محكمة النقض، فإنه يُعد فرعًا من أصل النزاع فى الدعوى المعروضة، وإذ انتهت المحكمة إلى القضاء فى موضوع الدعوى على النحو السالف البيان، فإن هذا الطلب يصير غير ذى موضوع.

فلهـذه الأسبـاب

حكمت المحكمة بالاستمرار فى تنفيذ الحكم الصادر من المحكمة الدستورية العليا بجلسة ٢٠٠٧/٤/١٥، فى الدعوى رقم ٢٣٢ لسنة ٢٦ قضائية "دستورية، وعدم الاعتداد بالحكم الصادر من محكمة استئناف القاهرة (دائرة طعون نقض الجنح) الصادر بجلسة ٢٠١٠/١٢/٢٥، فى الطعن بالنقض رقم ٣٤٩٦٨ لسنة ٧٥ قضائية، وقرار غرفة المشورة الصـادر من المحكمة ذاتهـا بجلسة

٢٠١٧/٢/٢٠، فى الطعـن بالنقض رقم ٢٤٧٨ لسنة ٦ قضائية، وألزمت الحكومة المصروفات ومبلغ مائتى جنيه مقابل أتعاب المحاماة.

أمين السر **رئيس المحكمة**