

## باسم الشعب

### المحكمة الدستورية العليا

بالجلسة العلنية المنعقدة يوم الأحد، الموافق الرابع عشر من أكتوبر سنة ٢٠١٢ م،  
الموافق الثامن والعشرين من ذى القعدة سنة ١٤٣٣ هـ .

برئاسة السيد المستشار/ ماهر البحيرى ..... (رئيس المحكمة  
وعضوية السادة المستشارين: عدلى محمود منصور وأنور رشاد العاصى  
وعبد الوهاب عبد الرازق والدكتور حنفى على جبالى ومحمد عبد العزيز الشناوى  
وماهر سامى يوسف ..... نواب رئيس المحكمة  
وحضور السيد المستشار الدكتور/ محمد عماد النجار ..... (رئيس هيئة المفوضين  
وحضور السيد/ محمد ناجى عبد السميع ..... أمين السر

### أصدرت الحكم الآتى

فى القضية المقيدة بجدول المحكمة الدستورية العليا برقم ٧٩ لسنة ٢٢  
قضائية "دستورية".

### المقامة من

شركة نادى البحر الأبيض المتوسط (كلوب ميدتيرانية).

### ضد

- ١- السيد رئيس الجمهورية.
- ٢- السيد رئيس مجلس الشعب.
- ٣- السيد رئيس مجلس الوزراء.
- ٤- السيد وزير المالية بصفته الرئيس الأعلى لمصلحة الضرائب على المبيعات.
- ٥- السيد رئيس مصلحة الضرائب على المبيعات.

### الإجراءات

بتاريخ الثامن عشر من أبريل سنة ٢٠٠٠، أودعت الشركة المدعية صحيفة الدعوى الماثلة قلم كتاب المحكمة الدستورية العليا، طالبة في ختامها الحكم بعدم دستورية نص المادة (٣) من القانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٧ بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١.

وقدمت هيئة قضايا الدولة مذكرة بدفاعها، طلبت في ختامها الحكم برفض الدعوى.

وبعد تحضير الدعوى، أودعت هيئة المفوضين تقريراً برأيها.

ونظرت الدعوى على النحو المبين بمحضر الجلسة، وقررت المحكمة إصدار الحكم فيها بجلسة اليوم.

### المحكمة

بعد الاطلاع على الأوراق، والمداولة.

وحيث إن الوقائع تتحصل - على ما يتبين من صحيفة الدعوى وسائر الأوراق - في أن الشركة المدعية أقامت ضد المدعى عليه الرابع وآخرين الدعوى رقم ٥١ لسنة ١٩٩٧ أمام محكمة الجيزة الابتدائية "الدائرة ٨٨ ضرائب" بطلب الحكم ببراءة ذمتها من مبلغ ١٤٧٢٣٨ جنيهاً و٨٦ قرشاً قيمة الضريبة الإضافية التي تطالبها بها مصلحة الضرائب على المبيعات، وعدم أحقية المصلحة في تحصيل مبلغ ١٦٥٤٥٢ جنيهاً و٤٥ قرشاً كضريبة مبيعات على المخزون السلعي من المشروبات الروحية والكحولية والخمور لدى فندق "منيل بالاس" الذي تديره الشركة المدعية، بالإضافة إلى مبلغ ٢٥٦٨ جنيهاً و٦٥ قرشاً كضريبة إضافية عن هذا المبلغ الأخير، وإلزام المصلحة برد هذين المبلغين للشركة المدعية، وبجلسة ١٩٩٩/٢/٢١ قضت تلك المحكمة - منعقدة بهيئة تجارية - بعدم اختصاصها نوعياً بنظر الدعوى، وبإحالتها إلى محكمة الجيزة الابتدائية، لتحديد إحدى دوائرها المدنية المختصة لنظرها بجلسة ١٩٩٩/٣/٨، ونفاذاً لذلك أحيلت الدعوى إلى الدائرة (١٢ حكومة) بالمحكمة المذكورة وقيدت أمامها برقم ١٤٩٤ لسنة ١٩٩٩،

حيث قضت بجلسة ١٩٩٩/١٠/٢٦ برفضها، فطعنت الشركة المدعية على هذا الحكم أمام محكمة استئناف القاهرة وقُيد الاستئناف برقم ١٥٥٣٩ لسنة ١١٦ قضائية، وأثناء نظر الاستئناف دفعت الشركة المدعية بعدم دستورية نص المادة (٣) من القانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٧ بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١، وإذ قدرت المحكمة بجلسة ٢٧/١/٢٠٠٠ جديّة الدفع وصرحت للشركة المدعية بإقامة الدعوى الدستورية، فقد أقامت الدعوى الماثلة.

وحيث إن المادة (٣) من قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ تنص على أن "يكون سعر الضريبة على السلع ١٠٪، وذلك عدا السلع المبينة في الجدول رقم (١) المرافق فيكون سعر الضريبة على النحو المحدد قرين كل منها.

ويحدد الجدول رقم (٢) المرافق سعر الضريبة على الخدمات.

ويجوز بقرار من رئيس الجمهورية إعفاء بعض السلع من الضريبة وتعديل سعر الضريبة على بعض السلع.

كما يجوز لرئيس الجمهورية تعديل الجدولين رقمي (١) و (٢) المرفقين".

وحيث إن الجدول رقم (١) المشار إليه قد تضمن المسلسلين رقمي (٤) و (٧)، وجاء نص المسلسل رقم (٤) على النحو التالي: "الجمعة (البيرة): ووحدة تحصيلها هي "الهيكتولتر"، وفئة الضريبة المستحقة عليها ١٢٥ جنيها للمستورد و ١٠٠ جنيها للمحلي".

كما جاء نص المسلسل رقم (٧) على النحو التالي:

"(أ) كحول إثيلي نقي غير محول تبلغ درجته الكحولية ٨٠ درجة فأكثر،

ووحدة تحصيله "اللتر الصرف"، وفئة الضريبة ثلاثة جنيها لكل من

المستورد والمحلي.

( ب ) كحول إثيلي نقى غير محول تبلغ درجته الكحولية ٨٠ درجة فأكثر (يستخدم فى صناعة العطور والكولونيا...)، ووحدة تحصيله "اللتر الصرف"، وفئة الضريبة ثلاثة جنيهات لكل من المستورد والمحلى.

( ج ) كحول إثيلي غير محول تبلغ درجته الكحولية ٨٠ درجة فأكثر للأغراض الطبية (بشرط أنه يتم توزيعه تحت إشراف وزارة الصحة)، ووحدة تحصيله "اللتر الصرف"، وفئة الضريبة ٧٥٠ ر. جنيه لكل من المستورد والمحلى.

( د ) كحول محول من أى درجة للوقود، ووحدة تحصيله "اللتر السائل"، وفئة الضريبة ١٧٥٠٠ جنيه لكل من المستورد والمحلى.

( هـ ) نبيذ عنب طازج وعصير عنب أوقف اختتماره بإضافة الكحول: ١- فوار ٢- أباركة ٣- كوكانيللى ٤- عادة ٥- فرموت ٦- غيره، ووحدة تحصيله "اللتر السائل"، وفئة الضريبة ٢١٥ ر. جنيه من المستورد والمحلى.

( و ) مشروبات كحولية محلاة، ومعطرة، ومشروبات كحولية أخرى، ومحضرات كحولية مركبة:

١- ويسكى وجن، ووحدة تحصيله "اللتر السائل"، وفئة الضريبة ٨٠٠ ر. جنيه لكل من المستورد والمحلى.

٢- براندى وكونياك. ٣- زبيب وأوزو. ٤- روم. ٥- عرق بلح. ٦- ليكيرات من مقطرات طبيعية. ٧- غيره من المقطرات الطبيعية، ووحدة تحصيلها "اللتر السائل"، وفئة الضريبة ثلاثة جنيهات لكل من المستورد والمحلى.

( ز ) مشروبات كحولية غير طبيعية، يدخل فى تصنيعها الكحول الإثيلي النقى مهما كانت نسبة الكحول الداخلى فى التصنيع وذلك بالإضافة إلى الضريبة المقررة بالبند (أ)، ووحدة تحصيلها "اللتر السائل" وفئة الضريبة جنيه واحد لكل من المستورد والمحلى.

وإعمالاً للفقرتين الثالثة والرابعة من المادة (٣) من قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ المشار إليه؛ صدر قرار رئيس الجمهورية رقم ٧٧ لسنة ١٩٩٢ بتعديل الجدولين المرافقين للقانون المذكور، ونصت المادة الأولى من هذا القرار على أن "يُعدّل المسلسلان رقما (٤ و ٧) من الجدول رقم (١) المرافق للقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ بإصدار قانون الضريبة العامة على المبيعات، وفقاً لما هو مبين بالكشف حرف (أ) المرفق بهذا القرار".

وقد تضمن هذا الكشف- بالنسبة للمسلسل رقم (٤) المشار إليه- ما يلي :

"الجمعة (البيرة) : ١- الكحولية، ووحدة تحصيلها "القيمة" وفئة الضريبة ١٠٠٪ بحد أدنى ٢٠٠ جنية عن "الهيكتولتر" لكل من المستورد والمحلى. ٢- غير الكحولية، ووحدة تحصيلها "القيمة" وفئة الضريبة ٦٠٪ "لكل من المستورد والمحلى".

أما بالنسبة للمسلسل رقم (٧) المشار إليه، فقد تضمن ما يلي :

"( أ ) كحول إثيلي تقى غير محول مهما بلغت درجته الكحولية، ووحدة تحصيله "التر الصرف"، وفئة الضريبة ٧٥٠ جنية لكل من المستورد والمحلى.

( ب ) كحول محول من أى درجة للوقود، ووحدة تحصيله "التر السائل" وفئة الضريبة ١٥٠ جنية لكل من المستورد والمحلى.

( ج ) نبيذ عنب طازج وعصير عنب أوقف اختماره بإضافة الكحول (بما فى ذلك المستلا) وقرموت وأنبذة أخرى، ومشروبات مخمرة.

( د ) مشروبات روحية ومشروبات كحولية محلاة، ومعطرة، ومشروبات كحولية أخرى، ومحضرات كحولية مركبة، ومقطرات طبيعية، ووحدة تحصيلها "القيمة" وفئة الضريبة ١٠٠٪ بحد أدنى ٧٥٠ جنية عن اللتر السائل لكل من المستورد والمحلى".

ثم صدر القانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٧ بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١، وتنص المادة (٣) منه على أنه "اعتباراً من ١٩٩٢/٣/٥:

أولاً- يُعدل المسلسلان رقما ٤ و ٧ من الجدول رقم (١) المرافق للقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ المشار إليه وفقاً لما هو مبين بالجدول (د) المرافق لهذا القانون.  
ثانياً: .....

وقد ردد الجدول (د) المشار إليه ما تضمنه المسلسلان رقما ٤ و ٧ من الكشف (أ) المرفق بقرار رئيس الجمهورية رقم ٧٧ لسنة ١٩٩٢ المشار إليه.

وتنص المادة (١١) من القانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٧ المشار إليه على أن "تُلغى قرارات رئيس الجمهورية أرقام ..... و ٧٧ لسنة ١٩٩٢ و .....، وذلك اعتباراً من تاريخ العمل بكل منها"، كما تنص المادة (١٢) من القانون ذاته على أن "تُلغى الفقرتان الثالثة والرابعة من المادة (٣) من قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ المشار إليه".

وحيث إن المصلحة الشخصية المباشرة - وهي شرط لقبول الدعوى الدستورية- مناطها أن يكون ثمة ارتباط بينها وبين المصلحة القائمة في الدعوى الموضوعية، وذلك بأن يكون الحكم في المسألة الدستورية مؤثراً في الطلبات الموضوعية المرتبطة بها والمطروحة على محكمة الموضوع. لما كان ذلك، وكان النزاع الموضوعي يدور حول براءة ذمة الشركة المدعية من قيمة الضريبة العامة على المبيعات والضريبة الإضافية التي قامت مصلحة الضرائب على المبيعات بربطها على مخزون المشروبات الروحية والخمور لدى فندق "منيل بالاس" الذي كانت تديره الشركة المدعية، ورد ما سبق سداده منه، وكانت هذه الشركة تبغى من دعواها الماثلة - مرتبطة بطلباتها الموضوعية السالفة البيان - الحكم بعدم دستورية ما تضمنه نص البند (أولاً) من المادة (٣) من القانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٧ بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١

من العمل بأحكامه اعتباراً من ١٩٩٢/٣/٥، ومن ثم فإن المصلحة الشخصية المباشرة للشركة المدعية تكون متحققة في الطعن على هذا النص في النطاق المشار إليه، بحسبان أن الفصل في دستوريته سيكون له انعكاس على الدعوى الموضوعية.

وحيث إن الشركة المدعية تنعى على النص المطعون فيه، مخالفته لنصوص المواد ٦٦ و١١٩ و١٨٧ من دستور سنة ١٩٧١، على سند من أن هذا النص - بالرغم من طابعه الجزائي - قد تضمن فرض الضريبة العامة على المبيعات بأثر رجعي بالمخالفة لمبدأ عدم رجعية التشريعات الجنائية، كما لم تتوافر له الأغلبية التي استلزمها الدستور للموافقة على القوانين رجعية الأثر، فضلاً عن أن هذا النص، إذ تبنى أحكام قرار رئيس الجمهورية رقم ٧٧ لسنة ١٩٩٢ المشار إليه، يكون قد أعاد هذا القرار إلى الحياة في ثوب تشريعي، ولا يقله من هذه المخالفة موافقة السلطة التشريعية حال عرضه عليها.

وحيث إن الدعوى الموضوعية تدور حول طلب الشركة المدعية براءة ذمتها من مبالغ الضريبة العامة على المبيعات واسترداد ما سبق سداؤه منها، ومن ثم تكون دعوى مدنية لا مجال فيها لإعمال أي نصوص عقابية، وكان الثابت من مضبطة مجلس الشعب بجلسته الثالثة والعشرين المعقودة في ١٨/١/١٩٩٧ أن القانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٧ المشار إليه قد تمت موافقة المجلس عليه بالأغلبية الخاصة؛ وهي أغلبية أعضائه طبقاً لنصي المادتين ٦٦ و١٨٧ من دستور سنة ١٩٧١، الذي يحكم الأوضاع الشكلية لإقرار هذا القانون بأثر رجعي في ظل العمل بأحكام الدستور المذكور - وفقاً لما جرى عليه قضاء هذه المحكمة - ومن ثم فإن نعي الشركة المدعية في هذا الشأن يكون في غير محله، متعيناً الالتفات عنه.

وحيث إن استيفاء النص التشريعي المطعون عليه للأوضاع الشكلية التي تطلبها الدستور لإقرار القوانين رجعية الأثر لا يعصمه من الخضوع للرقابة التي تباشرها على دستورية القوانين واللوائح، وذلك كلما كان هذا النص - في محتواه الموضوعي - منطوياً على إهدار لحق من الحقوق التي كفلها الدستور أو يفرض قيوداً عليه تؤدي إلى الانتقاص

منه، مما مؤداه أنه لا يكفي لتقرير دستورية نص تشريعي معين أن يكون من الناحية الإجرائية موافقاً للأوضاع الشكلية التي يتطلبها الدستور، بل يتعين فوق هذا أن يكون محتواه ملتئماً مع قواعد الدستور الموضوعية التي تعكس مضامينها القيم والمثل التي بلورتها الإرادة الشعبية، وكذلك الأسس التي تنتظم الجماعة وضوابط حركتها.

وحيث إن الرقابة الدستورية على القوانين، من حيث مطابقتها للقواعد الموضوعية التي تضمنها الدستور، إنما تخضع لأحكام الدستور القائم دون غيره، إذ إن هذه الرقابة إنما تستهدف أصلاً- على ما جرى عليه قضاء هذه المحكمة - صون الدستور القائم وحمايته من الخروج على أحكامه، وأن نصوص هذا الدستور تمثل دائماً القواعد والأصول التي يقوم عليها نظام الحكم ولها مقام الصدارة بين قواعد النظام العام التي يتعين التزامها ومراعاتها وإهدار ما يخالفها من التشريعات باعتبارها أسمى القواعد الآمرة.

وحيث إنه بالبناء على ما تقدم، فإن هذه المحكمة تباشر رقابتها على النص المطعون عليه من خلال أحكام الإعلان الدستوري الصادر في ٣٠ مارس سنة ٢٠١١ باعتباره الوثيقة الدستورية التي تحكم البلاد خلال الفترة الانتقالية وإلى أن يتم الانتهاء من إعداد الدستور الجديد وإقراره.

وحيث إن مبنى الطعن مخالفة النص المطعون فيه لأحكام المادة (١١٩) من دستور ١٩٧١، وكان نص هذه المادة يتطابق تماماً مع نص المادة (١٨) من الإعلان الدستوري المشار إليه من أن "إنشاء الضرائب العامة وتعديلها أو إلغاؤها لا يكون إلا بقانون. ولا يُعفى أحد من أدائها إلا في الأحوال المبينة في القانون. ولا يجوز تكليف أحد أداء غير ذلك من الضرائب أو الرسوم إلا في حدود القانون".

وحيث إن المادة (٥) من الإعلان الدستوري المشار إليه تنص على أن "يقوم الاقتصاد في جمهورية مصر العربية على تنمية النشاط الاقتصادي والعدالة الاجتماعية وكفالة الأشكال المختلفة للملكية والحفاظ على حقوق العمال".



وحيث إن الدستور- وفقاً لما جرى عليه قضاء هذه المحكمة- قد أعلى من شأن الضريبة العامة، وقدر أهميتها بالنظر إلى خطورة الآثار الاقتصادية التي ترتبها، ومايز - ترتيباً على ذلك - بنص المادة (١١٩) من دستور سنة ١٩٧١، المقابلة لنص المادة (١٨) من الإعلان الدستوري المشار إليه، بين الضريبة العامة وغيرها من الفرائض المالية، فنص على أن أولاهما لا يجوز فرضها أو تعديلها أو إلغاؤها إلا بقانون، وأن ثانيتهما يجوز إنشاؤها في الحدود التي يبينها القانون، مما مؤداه 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، والمسئولين عنها، وقواعد ربطها وتحصيلها وتوريدها، وكيفية أدائها، وغير ذلك مما يتصل ببنيان هذه الضريبة، عدا الإعفاء منها، إذ يجوز أن يتقرر في الأحوال التي يبينها القانون.

والأصل أن يتوخى المشرع، بالضريبة التي يفرضها، أمرين يكون أحدهما أصلاً مقصوداً منها ابتداءً، ويتمثل في الحصول على غلتها، لتعود إلى الدولة وحدها، لتعينها على مواجهة نفقاتها، ويكون ثانيهما مطلوباً منها بصفة عرضية أو جانبية أو غير مباشرة، كاشفاً عن طبيعتها التنظيمية، دالاً على التدخل بها لتغيير بعض الأوضاع القائمة، وبوجه خاص من خلال تقييد مباشرة الأعمال التي تتناولها، أو حمل المكلفين بها- عن طريق عبئها- على التخلي عن نشاطهم، وعلى الأخص إذا كان مؤثماً جنائياً. وينبغي أن تكون العدالة الاجتماعية مضموناً لمحتوى النظام الضريبي وغاية يتوخاها، ويتعين - تبعاً لذلك- بالنظر إلى وطأة وخطورة تكلفة الضريبة- أن يكون العدل من منظور اجتماعي مهيمناً عليها بمختلف صورها؛ محدداً الشروط الموضوعية لاقتضاءها. ولا ينال من دستورية الضريبة أن يكون هدفها الحصول أصلاً من المكلفين بها على مبلغها مع تنظيم نشاطهم عرضاً بما يجعل استمرارهم فيه مرهقاً.

وحيث إن من المقرر أن الأصل في فرض الضريبة أن يكون بأثر مباشر وألا يلجأ المشرع لتقرير رجعيته إلا إذا أملت مصلحة اجتماعية لها وزنها، وذلك بالنظر إلى الآثار الخطيرة التي تحدثها الرجعية في محيط العلاقات القانونية وما يلابسها بوجه خاص في أغلب الأحوال وأعمها من إخلال بالاستقرار وإهدار للثقة المشروعة في التعامل ومساس بالحقوق؛ إذ ينال من رجعية الضريبة - من زاوية دستورية - أن تترك الدولة في تقريرها إلى مصلحة غير مشروعة، أو أن تتوخى - من خلال الأغراض التي تعمل الضريبة على بلوغها - تحقيق مصلحة مشروعة ولكن النصوص التشريعية التي تدخل بها المشرع لإشباعها لا تربطها بها صلة منطقية، مما يترتب عليه من تناقض بين فرض الضريبة في هذه الأحوال ومفهوم العدالة الاجتماعية الذي يقوم عليه النظام الضريبي.

وحيث إنه من المقرر كذلك - في قضاء هذه المحكمة - أن إقرار المشرع لضريبة تم فرضها بالمخالفة للدستور، ولو بأثر رجعي يرتد إلى تاريخ العمل بها، لا يحييها ولا يزيل عوارها ولا يحيلها إلى عمل مشروع دستورياً، ولا يدخل تشريعها في عداد القوانين التي تقرها السلطة التشريعية، ذلك أن الضريبة التي تناقض أحكام الدستور يلحقها العدم منذ فرضها.

وحيث إنه لما كان ما تقدم، وكان المشرع بتقريره النص المطعون فيه بأثر رجعي - على النحو السالف البيان - قد تغيا الحفاظ على مبالغ الضريبة التي سبق تحصيلها من قبل بمقتضى أداة تشريعية تتناقض وأحكام الدستور؛ تتمثل في قرار رئيس الجمهورية رقم ٧٧ لسنة ١٩٩٢ بتعديل الجدولين المرافقين للقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ المشار إليه، وهو القرار الذي صدر إعمالاً للفقرتين الثالثة والرابعة من المادة (٣) من قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١، اللتين ألغاهما المشرع - فيما بعد - بنص المادة (١٢) من القانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٧ المشار إليه، بعد أن ألغى بالمادة (١١) منه قرار رئيس الجمهورية ذاته؛ مستهدفاً بذلك تصحيح مخالفته لنص المادة (١١٩) من دستور سنة ١٩٧١، التي تقابل المادة (١٨) من الإعلان الدستوري المشار إليه،

وهي المخالفة التي تمثلت في إهدار المشرع اختصاصه بتعديل الضريبة، وإسناده لرئيس الجمهورية، بما يُعد في حقيقته إعراضاً من جانب المشرع عن مباشرة ولايته الأصلية في تحديد نطاق هذه الضريبة وقواعد سريانها، ونقل مسئولياته إلى السلطة التنفيذية وتفويضها في ذلك، الأمر الذي يمس بنيان الضريبة التي فرضها القانون، وبشرك هذه السلطة في إنشائها وتغيير أحكامها، وهو المجال المحجوز للسلطة التشريعية دون غيرها بصريح نص الأحكام الدستورية السالف بيانها، مما مؤداه توخي المشرع- في تقريره الأثر الرجعي للضريبة- تحقيق مصلحة غير مشروعة تتمثل في إضفاء الشرعية على المخالفة الدستورية السالف بيانها، وهو ما أفصحت عنه المذكرة الإيضاحية لمشروع القانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٧ المشار إليه المتضمن النص المطعون فيه، من تطابقه الكامل مع أحكام قرار رئيس الجمهورية رقم ٧٧ لسنة ١٩٩٢ المشار إليه، - وتبعاً لذلك- يكون النص المطعون فيه قد أهدر الأسس الدستورية لفرض الضريبة وتعديل أحكامها وأخل بمبدأ العدالة الاجتماعية الذي يقوم عليه النظام الضريبي؛ مخالفاً بذلك أحكام المادتين ٥ و ١٨ من الإعلان الدستوري الصادر في ٣٠ مارس سنة ٢٠١١، بما يتعين معه القضاء بعدم دستوريته.

### فلهذه الأسباب

حكمت المحكمة بعدم دستورية ما تضمنه نص البند (أولاً) من المادة (٣) من القانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٧ بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ من العمل بأحكامه اعتباراً من ١٩٩٢/٣/٥، وألزمت الحكومة المصروفات ومبلغ مائتي جنيه مقابل أتعاب المحاماة.

رئيس المحكمة

أمين السر