

باسم الشعب

المحكمة الدستورية العليا

بالجلسة العلنية المنعقدة يوم الأحد، الثاني من يناير سنة ٢٠١١م،
الموافق السابع والعشرين من المحرم سنة ١٤٣٢هـ.

برئاسة السيد المستشار/ فاروق أحمد سلطان رئيس المحكمة
وعضوية السادة المستشارين: عبد الوهاب عبد الرازق حسن ومحمد عبد العزيز الشناوى
وماهر سامى يوسف ومحمد خيرى قطه والدكتور/ عادل عمر شريف
ورجب عبد الحكيم سليم نواب رئيس المحكمة
وحضور السيد المستشار/ حاتم حمد بجاتو رئيس هيئة المفوضين
وحضور السيد/ ناصر إمام محمد حسن أمين السر

أصدرت الحكم الآتى

فى القضية المقيدة بجدول المحكمة الدستورية العليا برقم ٧١ لسنة ٢٧
قضائية "دستورية"، والمحاللة من محكمة جنايات المنصورة، فى القضية رقم ١٦٥٤
لسنة ٢٠٠٠ جنايات قسم ميت غمر، المقيدة برقم ٤٧ لسنة ٢٠٠٠ كلى المنصورة.

المقامة من

النيابة العامة.

ضد

السيد/ حافظ مصطفى حافظ الكلاوى.

الإجراءات

بتاريخ الرابع عشر من أبريل سنة ٢٠٠٥، ورد إلى قلم كتاب المحكمة الدستورية
العليا ملف الدعوى رقم ١٦٥٤ لسنة ٢٠٠٠ جنايات قسم ميت غمر، المقيدة برقم ٤٧
لسنة ٢٠٠٠ كلى المنصورة، بعد أن حكمت المحكمة بجلسته ٢٠٠٤/١٠/٥

بوقف السير في الدعوى وإحالة الأوراق إلى المحكمة الدستورية العليا للفصل في دستورية المواد (١٧٨، ١/١٨١، ١٩٥) من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ بشأن الضرائب على الدخل.

وقدمت هيئة قضايا الدولة مذكرة، طلبت فيها الحكم بعدم قبول الدعوى بالنسبة للمادة ١٩٥، ورفضها فيما عدا ذلك.

وبعد تحضير الدعوى، أودعت هيئة المفوضين تقريراً برأيها.

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

المحكمة

بعد الاطلاع على الأوراق، والمداولة.

حيث إن الوقائع - حسبما يتبين من حكم الإحالة وسائر الأوراق - تتحصل في أن النيابة العامة كانت قد حركت الدعوى الجنائية في القضية رقم ١٦٥٤ لسنة ٢٠٠٠ جنابات قسم ميت غمر، المقيدة برقم ٤٧ لسنة ٢٠٠٠ كلى المنصورة، ضد حافظ مصطفى حافظ الكلاوى - متهمه إياه أنه في خلال الفترة من عام ١٩٩٣ حتى عام ١٩٩٦ بدائرة قسم ميت غمر: (١) بصفته ممن يزاولون نشاطا تجارياً خاضعاً للضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين، لم يقدم إلى مصلحة الضرائب إخطاراً عند بدء مزاولته نشاط سبك وتشغيل المعادن خلال الميعاد المحدد قانوناً. (٢) بصفته السالفة الذكر تهرب من أداء الضريبة المقررة قانوناً على أرباحه المبينة قدرها بالأوراق، وذلك باستعمال إحدى الطرق الاحتيالية بأن أخفى ذلك النشاط عن علم مصلحة الضرائب على النحو المبين بالأوراق. (٣) بصفته السالفة الذكر لم يقدم لمأمورية الضرائب المختصة إقراراً صحيحاً وشاملاً مبيناً

به الإيرادات والتكاليف وصافى الأرباح والخسائر من مختلف مصادر الدخل، والخاضع لتلك الضريبة عن الأعوام من ١٩٩٣ حتى ١٩٩٦ خلال الميعاد المقرر قانونا. (٤) بصفته سالفه الذكر لم يحصل من مأمورية الضرائب المختصة على البطاقة الضريبية خلال الميعاد المحدد قانونا. وطلبت معاقبته بالمواد (٢/٥ ، ٢/١٥ ، ٢/٩١ ، ٢-١/٩١ ، ١٢٨ ، ١٣٣/١-٤-٥ ، ١٧٨/١-٢-٦ ، ١٨١ ، ١٨٧/أولا-ثانيا) من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ بشأن قانون الضرائب على الدخل المعدل بالقانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ بشأن الضريبة الموحدة. ويجلسه ٢٠٠٤/١٠/٢ دفع الحاضر عن المتهم بعدم دستورية نصوص المواد (١٧٨ ، ١/١٨١ ، ١٩٥) من قانون الضرائب على الدخل السالف البيان. ويجلسه ٢٠٠٤/١٠/٥ قررت المحكمة وقف الدعوى وإحالتها إلى هذه المحكمة للفصل في دستورية النصوص المشار إليها، بعد أن ارتأت شبهة في عدم دستورتها، استنادا إلى ما أثاره دفاع المتهم أمامها من أن النصوص المطعون عليها تتعدى على رأس المال حيث يتم تغريم المتهم ثلاثة أمثال الضريبة، بالإضافة إلى ٤٠٪ من قيمتها، ويتم تحصيل الغرامة لصالح مأموري الضرائب مما يكبل شهادة الشهود في تسلك القضايا ويجعلها غير محايدة.

وحيث إن المادة (١٧٨) من قانون الضرائب على الدخل الصادر بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ تنص على أن: "يعاقب بالسجن كل من تخلف عن تقديم إخطار مزاولة النشاط طبقا للمادة (١٣٣) من هذا القانون، وكذلك كل من تهرب من أداء إحدى الضرائب المنصوص عليها في هذا القانون باستعمال إحدى الطرق الاحتيالية الآتية:

١- تقديم الممول الإقرار الضريبي السنوي بالاستناد إلى دفاتر أو سجلات أو حسابات أو مستندات مصطنعة مع تضمينه بيانات تخالف ما هو ثابت بالدفاتر أو السجلات أو الحسابات أو المستندات الحقيقية التي أخفاها عن مصلحة الضرائب.

٢- تقديم الممول لإقرار الضريبي السنوي على أساس عدم وجود دفاتر أو سجلات أو حسابات أو مستندات مع تضمينه بيانات تخالف ما هو ثابت بما لديه فعلا من دفاتر أو سجلات أو حسابات أو مستندات أخفاها عن مصلحة الضرائب.

٣- إتلاف أو إخفاء الدفاتر أو السجلات أو المستندات قبل انقضاء الأجل المحدد لتقادم دين الضريبة.

٤- توزيع أرباح على شريك أو شركاء وهميين بقصد تخفيض نصيبه في الأرباح.

٥- اصطناع أو تغيير فواتير الشراء أو البيع أو غيرها من المستندات بقصد تقليل الأرباح أو زيادة الخسائر.

٦- إخفاء نشاط أو أكثر مما يخضع للضريبة.

وحيث إن من المقرر أن القوانين الجنائية، وإن كان سريانها على وقائع اكتمل تكوينها قبل نفاذها غير جائز أصلا، إلا أن إطلاق هذه القاعدة يفقدها معناها، ذلك أن الحرية الشخصية وإن كان يهددها القانون الجنائي الأسوأ، فإن هذا القانون يربطها ويحميها إذا كان أكثر رفقا بالمتهم، سواء من خلال إنهاء تجريم أفعال أئمتها قانون جنائي سابق، أو عن طريق تعديل تكييفها أو بنيان بعض العناصر التي تقوم عليها، بما يحو عقوباتها كلية أو يجعلها أقل بأسا.

وحيث إن قضاء هذه المحكمة قد جرى على أن إنكار الأثر الرجعي للقوانين الجنائية، يفترض أن يكون تطبيقها في شأن المتهم مسيئا إليه، فإن كان أكثر فائدة لمركزه القانوني في مواجهة سلطة الاتهام، فإن رجعيته تكون أمرا محتوما، إعمالا لقاعدة القانون الأصلح للمتهم، تلك القاعدة التي إن اتخذت من نص المادة (٥) من قانون العقوبات موطئا وسندا، فإن صون الحرية الشخصية، التي كفلها الدستور بنص المادة (٤١) منه هي التي تقيم هذه القاعدة وترسيها، بما يحول دون المشرع وتعديلها والعدول عنها، ذلك أن ما يعتبر قانونا أصلح للمتهم، وإن كان لا يندرج تحت القوانين التفسيرية التي تندمج أحكامها في القانون المفسر، وترتد إلى تاريخ نفاذه، باعتبارها جزءا منه، يبلور إرادة المشرع التي قصد إليها ابتداء عند إقراره لهذا القانون. إلا أن كل قانون جديد يحو التجريم عن الأفعال التي أئمتها القانون القديم، إنما ينشئ للمتهم مركزا قانونيا جديدا،

ويقوض - من خلال ردّ هذه الأفعال إلى دائرة الشرعية - مركزاً سابقاً، ومن ثم يحل القانون الجديد- وقد صار أكثر رفقا بالمتهم وأعون على صون الحرية الشخصية التي اعتبرها الدستور حقاً طبيعياً لا يحس- محل القانون القديم فلا يتزاحمان أو يتداخلان، بل ينحى أحدهما أسبقهما.

وحيث إن البين من أحكام القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بإصدار قانون الضريبة على الدخل أنه - بعد أن ألغى القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ برمته - أعاد ترتيب أوضاع هذه الضريبة إجرائياً وموضوعياً، وجاء بنصوص مغايرة للقانون السابق في تحديده للأفعال المجرمة والعقوبات المقررة لها، نابذا عقوبة الجناية التي كانت مقررة بمقتضى النص الحال، مستبدلاً بها عقوبة أخف وطأة هي عقوبة الجنحة، وهي الخيس لا تقل عن ستة أشهر ولا تجاوز خمس سنوات، وغرامة تعادل مثل الضريبة التي لم يتم أدائها، وأجاز للمحكمة الاكتفاء بالحكم بإحدى هاتين العقوبتين على ما تقضى به أحكام المادة (١٣٣) من ذلك القانون. كما نصت المادة (١٣٥) من القانون ذاته على معاقبة مرتكب جريمة الامتناع عن تقديم إخطار مزاولة النشاط والامتناع عن تقديم الإقرار الضريبي بعقوبة الغرامة فقط، التي لا تقل عن ألفي جنيه ولا تجاوز عشرة آلاف جنيه. بما مؤداه أن القانون الجديد يعدّ قانوناً أصح للمتهم، إذ أتى بعقوبات أخف وطأة من سابقه، ويتعين - تبعاً لذلك - تطبيق أحكامه على المتهم في الدعوى الموضوعية، التي لم يصدر فيها حكم نهائي بعد، ومن ثم فلا محل لبحث دستورية النص الحال بعد أن غدا تطبيق القانون الجديد أمراً متعيناً.

وحيث إن المادة (١٨١) المطعون عليها تنص في فقرتها الأولى على أنه "في حالة الحكم بالإدانة في الأحوال المنصوص عليها في المادتين (١٧٨، ١٧٩) من هذا القانون يقضى بتعويض يعادل ثلاثة أمثال ما لم يؤد من الضرائب المستحقة".

وحيث إن المحكمة الدستورية العليا سبق أن حسمت المسألة الدستورية المشار إليها بالنسبة لهذا النص بحكمها الصادر في القضية رقم ٣٣٢ لسنة ٢٣ قضائية "دستورية" بجلسة ٢٠٠٥/٥/٨، والذي قضى بعدم دستورية نص الفقرة الأولى من المادة (١٨١) من قانون الضرائب على الدخل الصادر بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١، فيما تضمنه من

إلزام من يحكم بإدانتته في الأحوال المنصوص عليها في المادة (١٧٨) من القانون المذكور بتعويض يعادل ثلاثة أمثال ما لم يؤد من الضرائب المستحقة. وقد نشر هذا الحكم في الجريدة الرسمية بالعدد رقم (٢١ تابع)، بتاريخ ٢٦/٥/٢٠٠٥. وكان مقتضى نص المادتين (٤٨، ٤٩) من قانون المحكمة الدستورية العليا الصادر بالقانون رقم ٤٨ لسنة ١٩٧٩ أن يكون لقضاء هذه المحكمة في الدعاوى الدستورية حجبية مطلقة في مواجهة الكافة وبالنسبة إلى الدولة وسلطاتها المختلفة، باعتباره قولاً فصلاً في المسألة المقضى فيها، وهي حجبية تحول دون المجادلة فيه أو إعادة طرحه عليها من جديد لمراجعته، ومن ثم فإن الخصومة في هذا الشق من الدعوى تكون منتهية.

وحيث إن قضاء هذه المحكمة قد اطرده على أن مناط المصلحة الشخصية المباشرة - وهي شرط لقبول الدعوى الدستورية - أن يكون ثمة ارتباط بينها وبين المصلحة في الدعوى الموضوعية، وذلك بأن يكون الفصل في الدعوى الدستورية لازماً للفصل في الطلبات الموضوعية المرتبطة بها والمطروحة على محكمة الموضوع. متى كان ذلك، وكان النص في المادة (١٩٥) من قانون الضرائب على الدخل يقضى بأن يخصص وزير المالية نسبة من حصيلة الغرامات والتعويضات التي يتم تحصيلها نتيجة الصلح مع الممولين مقابل التنازل عن رفع الدعوى العمومية أو المحكوم بها نهائياً طبقاً لأحكام هذا القانون على أن تؤول هذه الحصيلة إلى صندوق الرعاية الاجتماعية والصحية للعاملين بمصلحة الضرائب وأسرهم، فلا شأن لهذا النص بالأفعال المحال بها المتهم إلى المحاكمة الجنائية، ومن ثم، فإن قضاء هذه المحكمة بعدم دستورية هذا النص - بفرض صحة المطاعن الدستورية الموجهة إليه - لن يكون له أي أثر على الدعوى الموضوعية، لتغدو المصلحة في الطعن عليه منتفية، وتكون الدعوى في هذا الشق منها أيضاً غير مقبولة.

فهذه الأسباب

حكمت المحكمة بعدم قبول الدعوى.

رئيس المحكمة

أمين السر

أصدرت المحكمة الدستورية بذات الجلسة أحكاماً مماثلة في الدعاوى أرقام ١٣

لسنة ٢٧ و ١٠٠ لسنة ٢٧ و ١٤٤ لسنة ٢٧ قضائية دستورية .