باسم الشعب

المحكمة الدستورية العليا

بالجلسة العلنية المنعقدة يوم السبت الثالث من ديسمبر سنة ٢٠١٦م، الموافق الرابع من ربيع أول سنة ١٤٣٨ هـ.

برئاسة السيد المستشار / عبد الوهاب عبد الرازق **رئيس المحكمة**

وعضوية السادة المستشارين: الدكتور حنفى على جبالى ومحمد خيرى طه النجار والدكتور عادل عمر شريف وبولس فهمى اسكندر ومحمود محمد غنيم والدكتور محمد عماد النجار **نواب رئيس المحكمة**

وحضور السيد المستشار الدكتور / طارق عبد الجواد شبل **رئيس هيئة المفوضين**

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

أصدرت الحكم الآتى

فى القضية المقيدة بجدول المحكمة الدستورية العليا برقم ١٥١ لسنة ٣٣ قضائية " دستورية ".

المقامة من

١ - محمد السيد محمد عبده

٢ - بلال السيد محمد عبده

ضـــد

١ - رئيس الجمهورية

٢ - رئيس المجلس الأعلى للقوات المسلحة

٣ - رئيس مجلس الوزراء

٤ - وزير المالية

٥ - مدير عام مأمورية ضرائب باب شرقى (أول) بالإسكندرية

الإجراءات

بتاريخ السادس والعشرين من يوليو سنة ٢٠١١، أودع المدعيان صحيفة هذه الدعوى قلم كتاب المحكمة الدستورية العليا، بطلب الحكم :

أولاً : بعدم دستورية قرار وزير المالية رقم ١٢٥ لسنة ٢٠٠٧ وما تلاه من قرارات معدلة له أو متعلقة بإنشاء لجان الطعن، فيما تضمنه من إنشاء لجان الطعن بالقاهرة فقط، وتخويلها الاختصاص بالفصل فى النزاعات بين ممولى محافظة الإسكندرية ومأموريات الضرائب بالإسكندرية.

ثانيًا : بعدم دستورية عبارة " قبل أول أكتوبر ٢٠٠٤ " الواردة بالمادة السادسة من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بإصدار قانون الضريبة على الدخل.

ثالثًا : بعدم دستورية نص الفقرة الثانية من المادة (١٠٣) من قانون الضرائب على الدخل الصادر بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ المعدل بالقانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣، فيما تضمنه من إعطاء الحق لمصلحة الضرائب فى تعديل الإقرار وتصحيحه أو عدم الاعتداد به وتحديد الأرباح والإيرادات بطريق التقدير، وذلك دون وضع ضوابط أو معايير لهذا التقدير.

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

وبعد تحضير الدعوى، أودعت هيئة المفوضين تقريرًا برأيها.

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

المحكمـــة

بعد الاطلاع على الأوراق، والمداولة.

حيث إن الوقائع تتحصل – على ما يتبين من صحيفة الدعوى وسائر الأوراق – فى أن المدعيين كانا قد أقاما الدعوى رقم ٨٧٩ لسنة ٢٠٠٩ كلى ضرائب ضد المدعى عليهما الرابع والخامس أمام محكمة الإسكندرية الابتدائية طعنًا على قرار اللجنة السادسة – القطاع الأول – من لجان الطعن الضريبى بوزارة المالية بالقاهرة الصادر بجلسة ٢٠٠٩/٨/١٣ فى الطعن رقم ٣٦٣ لسنة ٢٠٠٨ المرفوع منهما طعنًا على تقديرات أرباح منشأة مورثهما التجارية وصافى الدخل عن السنوات من ١٩٩٩ حتى ٢٠٠٢، والذى انتهى إلى تحقيق صافى الربح التجارى عن سنوات النزاع إلى عشرين ألف جنيه عن السنة ٢٠٠٠/١٩٩٩، وإلى تسعة وأربعين ألف جنيه عن سنة ٢٠٠١، وتسعة وخمسين ألف جنيه عن سنة ٢٠٠٢، وطلب المدعيان فى ختام صحيفة دعواهما أصليًّا: الحكم بعدم اختصاص لجنة الطعن مكانيًّا وولائيًّا بنظر الخلاف، واحتياطيًّا: ببطلان إجراءات الربط والإخطار عن سنوات النزاع والقرار المطعون فيه، ومن قبيل الاحتياط الكلى انتداب مكتب خبراء وزارة العدل بالإسكندرية لينتدب بدوره خبيرًا لبحث اعتراضاتهما الحسابية على تقديرات اللجنة وصولاً إلى اعتماد الإقرارات غير المطعون عليها عن سنوات النزاع، وأثناء نظر الدعوى دفع المدعيان بعدم دستورية قرار وزير المالية رقم ١٢٥ لسنة ٢٠٠٧ وما تلاه من قرارات فيما تضمنه من إنشاء لجان الطعن بالقاهرة فقط، وبعدم دستورية عبارة " قبل أول أكتوبر ٢٠٠٤ " الواردة بالمادة السادسة من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، وبعدم دستورية نص الفقرة الثانية من المادة (١٠٣) من قانون الضريبة على الدخل المشار إليه المعدل بالقانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣. وإذ قدرت محكمة الموضوع جدية هذا الدفع، وصرحت للمدعيين بإقامة الدعوى الدستورية، فقد أقاما دعواهما المعروضة.

وحيث إن نطاق الدعوى المعروضة يتحدد - فى ضوء طلبات المدعيين وما تضمنته صحيفة دعواهما - بالنسبة لنص الفقرة الثانية من المادة (١٠٣) من قانون الضرائب على الدخل الصادر بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ المعدل بالقانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ فيما تضمنه عجز هذه الفقرة من تخويل مصلحة الضرائب عدم الاعتداد بالإقرار وتحديد الإيرادات والأرباح بطريق التقدير، دون وضع ضوابط أو معايير لهذا التقدير، وكذلك عبارة " قبل أول أكتوبر سنة ٢٠٠٤" الواردة بنص الفقرة الأولى من المادة السادسة من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بإصدار قانون الضريبة على الدخل، وكذا قرار وزير المالية رقم ١٢٥ لسنة ٢٠٠٧ المشار إليه فيما تضمنه من إنشاء لجان الطعن بالقاهرة فقط، وتخويلها الاختصاص بالفصل فى المنازعات بين ممولى محافظة الإسكندرية ومأموريات الضرائب بها.

وحيث إن المحكمة الدستورية العليا سبق لها أن حسمت المسألة المتعلقة بدستورية عجز الفقرة الثانية من المادة (١٠٣) من قانون الضرائب على الدخل المشار إليه فى حدود نطاقها المتقدم، وذلك بحكمها الصادر بجلسة ٢٠١٣/٥/١٢ فى الدعوى رقم ٢٢٩ لسنة ٢٩ قضائية "دستورية"، والذى قضى "بعدم دستورية عجز الفقرة الثانية من المادة (١٠٣) من قانون الضرائب على الدخل الصادر بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ المعدل بالقانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ فيما تضمنه من تخويل مصلحة الضرائب عدم الاعتداد بالإقرار وتحديد الإيرادات والأرباح بطريق التقدير، دون وضع ضوابط أو معايير لهذا التقدير"، وقد نشر هذا الحكم فى الجريدة الرسمية بعددها رقم ٢١ (مكرر) بتاريخ ٢٠١٣/٥/٢٦، كما سبق لهذه المحكمة أن قضت بالبند أولاً من حكمها الصادر بجلسة ٢٠١٦/٤/٢ فى الدعوى رقم ١٢٣ لسنة ٣١ قضائية " دستورية " "بعدم

دستورية عبارة " قبل أول أكتوبر سنة ٢٠٠٤ " الواردة بنص الفقرة الأولى من المادة السادسة من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بإصدار قانون الضريبة على الدخل". ونشر هذا الحكم بالجريدة الرسمية بالعدد رقم ١٤ (مكرر) بتاريخ ٢٠١٦/٤/٩، وكان مقتضى نص المادة (١٩٥) من الدستور والمادتين (٤٨، ٤٩) من قانون هذه المحكمة الصادر بالقانون رقم ٤٨ لسنة ١٩٧٩، أن يكون للأحكام والقرارات الصادرة من هذه المحكمة حجية مطلقة فى مواجهة الكافة وبالنسبة للدولة بسلطاتها المختلفة، وهى حجية تحول دون المجادلة فيه، الأمر الذى يتعين معه القضاء باعتبار الخصومة منتهية بالنسبة للنصين المشار إليهما.

وحيث إنه عن طلب المدعيين القضاء بعدم دستورية قرار وزير المالية رقم ١٢٥ لسنة ٢٠٠٧ المشار إليه المعدل بالقرار رقم ١٦٠ لسنة ٢٠٠٧ فيما تضمنه من إنشاء لجان الطعن بالقاهرة فقط، وتخويلها الاختصاص بالفصل فى المنازعات بين ممولى محافظة الإسكندرية ومأموريات الضرائب بالإسكندرية.

وحيث إن المادة الأولى من هذا القرار تنص على أن "تنشأ بوزارة المالية لجان دائمة للطعن، تختص بالفصل فى جميع أوجه الخلاف بين الممول ومصلحة الضرائب، المتعلقة بالضرائب المنصوص عليها فى قانون الضريبة على الدخل، وقانون ضريبة الدمغة، والرسم المنصوص عليه فى القانون رقم ١٤٧ لسنة ١٩٨٤ المشار إليه. وتتبع هذه اللجان مباشرة وزير المالية".

وتنص المادة الثانية من هذا القرار على أن "يكون مقر لجان الطعن المنصوص عليها فى المادة الأولى من هذا القرار ١٥ شارع منصور- لاظوغلى محافظة القاهرة، ويجوز لبعض هذه اللجان بموافقة رئيس الإدارة المشرفة على

لجان الطعن أن تباشر عملها فى أى مقر آخر بمحافظة القاهرة أو الجيزة بشرط إخطار ذوى الشأن بذلك.

وتوزع لجان الطعن على أربعة قطاعات هى:- ١- قطاع القاهرة الكبرى والإسكندرية وشمال الصعيد، ويشمل مناطق الضرائب بمحافظات القاهرة والقليوبية والجيزة والإسكندرية وبنى سويف والفيوم والمنيا.....، ويتحدد الاختصاص المكانى للجنة الطعن بالاختصاص المكانى للقطاع التابعة له"، وحددت المادة الثالثة من هذا القرار تشكيل تلك اللجان.

وحيث إن الدساتير المصرية المتعاقبة بدءًا من دستور سنة ١٩٧١ قد أفردت المحكمة الدستورية العليا بتنظيم خاص، حدد الدستور الحالى قواعده فى الفصل الرابع من الباب الخامس منه المتعلق بنظـام الحكم، فناط بها دون غيرها- فى المادة (١٩٢) منه - الرقابة القضائية على دستورية القوانين واللوائح، على أن ينظم القانون الإجراءات التى تتبع أمامها، وفى إطار هذا التفويض عينت المادتان (٢٧، ٢٩) من قانون هذه المحكمة حصرًا طرائق اتصال الدعوى الدستورية بالمحكمة، باعتبار أن ولوجها وإقامة الدعوى الدستورية من خلالها يعد - على ما جرى به قضاء هذه المحكمة - من الأشكال الجوهرية التى لا يجوز مخالفتها، كى ينتظم التداعى فى المسائل الدستورية فى إطارها ووفقًا لأحكامها، فنظمت المادة (٢٩) المشار إليها المسائل الدستورية التى تعرض على هذه المحكمة من خلال محكمة الموضوع، وهى قاطعة فى دلالتها على أن النصوص التشريعية التى يتصل الطعن عليها بالمحكمة الدستورية العليا اتصالاً مطابقًا للأوضاع المقررة قانونًا، هى تلك التى تطرح عليها بعد دفع بعدم دستوريتها يبديه خصم أمام محكمـــة الموضـــوع وتقدر هى جديته، أو إثر إحالتها إليها مباشرة من محكمة الموضـوع لقيام شبهـــة قوية لديها على مخالفتها لأحكام الدستور،

وأنه فى كلتا الحالتين يتعين أن يكون الحكم الصادر فى الدعوى الدستورية مؤثرًا فيما تنتهى إليه محكمة الموضوع فى شأن الطلبات الموضوعية المرتبطة بها، والمعروضة أمامها، فإذا لم يكن له بها من صلة، كانت الدعوى الدستورية غير مقبولة، والأمر كذلك إذا كانت الدعويان الموضوعية والدستورية تتوجهان كلتاهما لغاية واحدة ممثلة فى مجرد الطعن على بعض النصوص التشريعية بغية تقرير عدم دستوريتها، ذلك أن هاتين الدعويين تكونان عندئذ متحدتين محلاً، لاتجاه أولاهما إلى مسألة وحيدة ينحصر فيها موضوعها هى الفصل فى دستورية النصوص التشريعية التى حددها، وهى عين المسألة التى يقوم بها موضوع الدعوى الدستورية، واتحاد هاتين الدعويين فى محليهما، مؤداه أن محكمة الموضوع لن يكون لديها ما تجيل فيه بصرها بعد أن تفصل المحكمة الدستورية العليا فى دستورية النصوص المطعون فيها سواء بتقرير صحتها أو بطلانها، وبالتالى لن يكون الحكم الصادر من هذه المحكمة لازمًا للفصل فى الدعوى الموضوعية إذ ليس ثمة موضوع يمكن إنزال القضاء الصادر فى المسألة الدستورية عليه، وهو أمر وثيق الصلة بالمصلحة الشخصية المباشرة كشرط لقبول الدعوى الدستورية، ومناطها- على ما جرى به قضاء هذه المحكمة - أن يكون ثمة ارتباط بينها وبين المصلحة فى الدعوى الموضوعية، وذلك بأن يكون الحكم فى المسألة الدستورية لازمًا للفصل فى الطلبات الموضوعية المرتبطة بها والمطروحة على محكمة الموضوع، لما كان ذلك، وكان الطلب الأصلى المبدى من المدعيين أمام محكمة الموضوع بعدم اختصاص لجنة الطعن الضريبى ولائيًّا ومكانيًّا بنظر النزاع - وهو الاختصاص المحدد بالقرار رقم ١٢٥ لسنة ٢٠٠٧ المطعون فيه والمعدل بالقرار رقم ١٦٠ لسنة ٢٠٠٧ - بمقولة أن اختصاص لجان الطعن بالقاهرة بالفصل فى النزاع بين مصلحة الضرائب والممولين الكائنة منشآتهم بباقى مدن الجمهورية يخالف أحكام الدستور، هو ذات ما تطرحه الدعوى

الدستورية المعروضة، بما مؤداه اتحاد الدعوى الموضوعية - فى هذا الإطار- محلاً مع الدعوى الدستورية الراهنة فى شقها المتعلق بطلب القضاء بعدم دستورية القرار رقم ١٢٥ لسنة ٢٠٠٧ المشار إليه وتعديلاته، بما لازمه استنفاد الخصومة المطروحة على محكمة الموضوع لموضوعها بالنسبة لهذا الطلب تبعًا للحكم الذى قد يصدر بعدم الدستورية، لتنحل الدعوى الدستورية المعروضة فى شأن القرار المطعون فيه إلى دعوى أصلية بعدم دستوريته تقوم بذاتها منفصلة عن أى نزاع موضوعى، رفعت إلى هذه المحكمة بالمخالفة لنص المادة (٢٩) من قانونها.

وحيث إنه - فضلاً عما تقدم - فإن قضاء المحكمة الدستورية العليا بعدم دستورية عجز الفقرة الثانية من المادة (١٠٣) المشار إليها فى حدود نطاقه المتقدم، وعبارة " قبل أول أكتوبر سنة ٢٠٠٤ " الواردة بنص الفقرة الأولى من المادة السادسة من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ سالف الذكر، يحقق للمدعيين مبتغاهما من دعواهما الموضوعية، ومن ثم فإن الدعوى المعروضة فى هذا الشق منها تضحى غير مقبولة أيضًا.

فلهـــذه الأسبـــاب

حكمت المحكمة :

أولاً : باعتبار الخصومة منتهية بالنسبة لطلب الحكم بعدم دستورية عجز الفقرة الثانية من المادة (١٠٣) من قانون الضرائب على الدخل الصادر بالقانون رقم (١٥٧) لسنة ١٩٨١ المعدل بالقانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ فيما تضمنه من تخويل مصلحة الضرائب عدم الاعتداد بالإقرار وتحديد الإيرادات والأرباح بطريق التقدير، دون وضع ضوابط أو معايير لهذا التقديـــر، وكذا عبـــارة " قبل أول أكتوبر سنة ٢٠٠٤ " الواردة بنص

الفقرة الأولى من المادة السادسة من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بإصدار قانون الضريبة على الدخل.

ثانيًا : بعدم قبول الدعوى فى خصوص طلب الحكم بعدم دستورية قرار وزير المالية رقم ١٢٥ لسنة ٢٠٠٧ وتعديلاته.

أمين السر **رئيس المحكمة**