

عدم دستورية اختصاص المحاكم الابتدائية بنظر منازعات الضرائب على المبيعات

عدم دستورية اختصاص المحاكم الابتدائية بنظر منازعات الضرائب على المبيعات

القضية 162 لسنة 31 قضائية (دستورية)

باسم الشعب

المحكمة الدستورية العليا

بالجلسة العلنية المنعقدة يوم الاحد , السابع من ابريل سنة 2013 الموافق السادس والعشرين من جماد الاول سنة 1434 هـ .

برئاسة السيد المستشار / ماهر البحيري رئيس المحكمة

وعضوية السادة المستشارين : عبد الوهاب عبد الرازق ومحمد عبد العزيز الشناوي وماهر سامى يوسف ومحمد خيرى طه وسعيد مرعى عمرو والدكتور عادل عمر الشريف نواب رئيس المحكمة

وحضور السيد المستشار الدكتور / حمدان حسن فهمى رئيس هيئة المفوضين

وحضور السيد / محمد ناجى عبد السميع امين السر

اصدرت الحكم الآتي

فى القضية المقيدة بجدول المحكمة الدستورية العليا برقم 162 لسنة 31 قضائية (دستورية) , بعد ان احالت المحكمة الادارية العليا دائرة توحيد المبادئ ملف الطعن رقم 14678 لسنة 52 قضائية عليا.

المقام من

السيد / عبد الله بن ثنيان الثنيان

ضد

1- السيد وزير المالية

2- رئيس مصلحة الضرائب على المبيعات

3- رئيس مصلحة الجمارك

الاجراءات

بتاريخ 28 يوليه سنة 2009 ورد الى قلم كتاب المحكمة ملف الطعن رقم 14678 لسنة 52 قضائية عليا , بعد ان قضت المحكمة الادارية العليا دائرة توحيد المبادئ بجلسة 11/4/2009 بوقف الطعن واحالة الاوراق الى المحكمة الدستورية العليا للفصل في مدى دستورية نصي الفقرتين الاخيرتين من المادتين (17 , 35) من قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم 11 لسنة 1991 بعد تعديلها بالقانون رقم 9 لسنة 2005 .

وقدمت هيئة قضايا الدولة مذكرة طلبت فيها الحكم برفض الدعوى .

وبعد تحضير الدعوى , اودعت هيئة المفوضين تقريراً برأيها .

ونظرت الدعوى على النحو المبين بمحضر الجلسة , وقررت المحكمة اصدار الحكم فيها بجلسة اليوم .

المحكمة

بعد الاطلاع على الاوراق , والمداولة .

حيث ان الوقائع - على ما يتبين من حكم الاحالة وسائر الاوراق - تتحصل في ان الشركة العربية للثروة الحيوانية كانت قد اقامت بتاريخ 2/4/2002 الدعوى رقم 9884 لسنة 56 قضائية , امام محكمة القضاء الاداري , ضد وزير المالية واخرين , بطلب الحكم بإلغاء قرار مصلحة الضرائب على المبيعات برفض اعفاء الخامات والمعدات والادوات والآلات التي تستوردها الشركة , والالزمة لتحقيق اغراضها , من الضريبة العامة على المبيعات , والقضاء بأحقيتها في الاعفاء من هذه الضريبة , على سند من ان الاتفاقية الدولية المؤسسة للشركة والصادر بها قرار رئيس الجمهورية رقم 412 لسنة 1975 وملحقاتها وعقد تأسيسها , تقضى بإعمال هذا الاعفاء , الا ان مصلحة الضرائب على المبيعات رفضت اعفاء الرسائل التي تستوردها الشركة من هذه الضريبة , مما حدا بها الى اقامة الدعوى المشار اليها. وبجلسة 28 /2/2006 قضت المحكمة برفض الدعوى , تأسيسا على الاتفاقية سالفه الذكر لم تنص الا على الاعفاء من تلك الضريبة , على نحو ما اوجبه المادة (30) من قانون الضريبة العامة على المبيعات, كما لم تشر الشركة الى ان جميع السلع المستوردة رأسمالية . وقد طعنت الشركة على هذا الحكم بالطعن رقم 14678 لسنة 52 قضائية عليا , ونظر الطعن امام الدائرة الاولى بالمحكمة الادارية العليا التي قضت بجلسة 15/3/2008 بإحالته الى دائرة توحيد المبادئ للفصل فيما اذا كان نشاط الشركة في مجال الثروة الحيوانية يخضع للضريبة العامة على المبيعات من عدمه , وبجلسة 11/4/2009 قضت المحكمة بوقف الطعن وحالة الاوراق الى المحكمة الدستورية العليا للفصل في دستورية نص الفقرتين الاخيرتين من المادتين (17 , 35) من قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم 11 لسنة 1991 بعد تعديلها بالقانون رقم 9 لسنة 2005 , وذلك لما ارتأته من ان هذين النصين قد منحا الاختصاص بالفصل في المنازعات المتعلقة بالضريبة العامة على المبيعات للمحكمة الابتدائية بالرغم من طبيعتها الادارية البحتة , ودون مبرر تقتضيه الضرورة او المصلحة العامة , بالمخالفة لنص المادة (172) من دستور 1971 , والبندين السادس والرابع عشر من المادة (10) من قرار رئيس الجمهورية بالقانون رقم 47 لسنة 1972 بشأن مجلس الدولة .

وحيث ان المادة (17) من قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم 11 لسنة 1991 , المعدل بالقانون رقم 9 لسنة 2005 قد نصت في فقرتها الاخيرة على ان وللمسجل الطعن في تقدير المصلحة امام المحكمة الابتدائية خلال ثلاثين يوما من تاريخ صيرورته نهائيا .

وتنص المادة (35) من القانون ذاته بعد تعديلها بالقانون رقم 9 لسنة 2005 في فقرتها السادسة على انه (.... وفي جميع الاحوال يحق لصاحب الشأن الطعن على القرار الصادر من لجنة التظلمات امام المحكمة الابتدائية خلال ثلاثين يوما من تاريخ الاخطار) .

وحيث ان المصلحة - وهي شرط لقبول الدعوى الدستورية - مناطها ان يكون الفصل في المسالة الدستورية لازما للفصل في مسالة كلية او فرعية تدور حول الخصومة بأكملها او شق منها في الدعوى الموضوعية . وكان حقيقة ما قصدت اليه محكمة الموضوع من الاحالة هو الفصل في مدى دستورية نص الفقرة الاخيرة من المادة (17) ونص الفقرة السادسة من المادة (35) من قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم 11 لسنة 1991 , بعد تعديلها بالقانون رقم 9 لسنة 2005 والتي عقدت الاختصاص للمحكمة الابتدائية بالفصل في المنازعات التي عدتها , متى كان ذلك , وكان الفصل في اختصاص محكمة الموضوع بنظر النزاع المعروض عليها هو من الامور المتعلقة بالنظام العام بحكم اتصاله بولاية هذه المحكمة في نظرها والفصل فيها , ومن اجل ذلك كان التصدي له سابق بالضرورة على البحث في موضوعها , وكانت المسالة المثارة امام محكمة الموضوع انما تتصل بتحديد المحكمة المختصة بالفصل في النزاع الموضوعي الذي يدور حول مدى خضوع الخامات والمعدات والادوات والآلات التي تستوردها الشركة العربية للثروة الحيوانية للضريبة العامة على المبيعات

, واذا كان النصان المشار اليهما يتضمنان التنظيم القانوني الحاكم لتلك المسألة , ويسريان على الدعوى الموضوعية المقامة في 2/4/2002 قبل العمل بالقانون رقم 9 لسنة 2005, وذلك اعمالا لنص المادة الاولى من قانون المرافعات المدنية والتجارية التي تنص على ان :- تسرى قوانين المرافعات على ما لم يكن فصل فيه من الدعاوى أو ما لم يكن تم من الإجراءات قبل تاريخ العمل بها , ويستثنى من ذلك :- 1- القوانين المعدلة للاختصاص متى كان تاريخ العمل بها بعد إقفال باب المرافعة في الدعوى....., ومن ثم فان المصلحة في الطعن على هذين النصين تكون متحققة , بحسبان القضاء في دستوريتهما سيكون له اثره وانعكاسه الاكيد على الدعوى الموضوعية والطلبات المطروحة بها , وولاية محكمة الموضوع في الفصل فيها .

وحيث انه بالنسبة لما ينعاه حكم الاحالة على النصين المطعون فيهما من مخالفة البندين السادس والرابع عشر من المادة (10) من قرار رئيس الجمهورية بالقانون رقم 47 لسنة 1972 بشأن مجلس الدولة , فهو مردود بما جرى عليه قضاء هذه المحكمة من ان مناط اختصاصها بالفصل في دستورية القوانين واللوائح هو مخالفة التشريع المطعون فيه لنص في الدستور , ولا تمتد رقابتها - تبعا لذلك - لحالات التعارض بين القوانين واللوائح وبين التشريعات ذات المرتبة الواحدة , ومن ثم فان النعي المتقدم لا يعدو ان يكون نعيًا بمخالفة قانون لقانون اخر , ولا يشكل مخالفة لأحكام الدستور, ويخرج النظر فيه عن الاختصاص المحدد للمحكمة الدستورية العليا .

وحيث انه من المقرر ان الرقابة على دستورية القوانين واللوائح من حيث مطابقتها للقواعد الموضوعية الذي تضمنها الدستور , انما تخضع لأحكام الدستور القائم دون غيره , اذ ان هذه الرقابة انما تستهدف اصلا صون الدستور المعمول به وحمايته من الخروج على احكامه , وان نصوص هذا الدستور تمثل دأما القواعد والاصول التي يقوم عليها نظام الحكم , ولها مقام الصدارة بين قواعد النظام العام , التي يتعين التزامها ومراعاتها واهدار ما يخالفها من التشريعات , باعتبارها اسمى القواعد الامرة , وعلى ذلك فان هذه المحكمة تبشر رقابتها على النصين المطعون فيهما من خلال احكام الدستور الحالي الصادر بتاريخ 25/12/2012 , باعتباره الوثيقة الدستورية الحاكمة للنزاع المعروض .

وحيث ان المشرع الدستوري , بدعا من دستور سنة 1971 قد حرص على دعم مجلس الدولة , الذي اصبح منذ استحداثه نص المادة (172) منه جهة قضاء قائمة بذاتها , محصنة ضد اى عدوان عليها او على اختصاصها المقرر دستوريا عن طريق المشرع العادي , وهو ما اكده الاعلان الدستوري الصادر بتاريخ 30/3/2011 الذي اورد ذات الحكم في المادة (48) منه , والمادة (174) من الدستور الحالي الصادر بتاريخ 25/12/2012 التي تنص على ان (مجلس الدولة , جهة قضاء مستقلة , يختص دون غيره من جهات القضاء بالفصل في كافة المنازعات الادارية) ولم يقف دعم المشرع الدستوري لمجلس الدولة عند هذا الحد , بل جاوزه الى الغاء القيود التي كانت تقف حائلا بينه وبين ممارسته لاختصاصاته , فاستحدثت بالمادة (68) من دستور سنة 1971 نصا يقضى بان التقاضي حق مكفول للناس كافة , وان لكل مواطن حق اللجوء لقاضيه الطبيعي , وتكفل الدولة تقريب جهات القضاء من المتقاضين وسرعة الفصل في القضايا , ويحظر النص على تحصين اى عمل او قرار ادارى من رقابة القضاء , وقد سار الدستور الحالي على ذات النهج فردد في المادة (75) منه الاحكام ذاتها , كما حظر فيها بنص صريح انشاء المحاكم الاستثنائية , وبذلك سقطت جميع النصوص القانونية التي كانت تحظر الطعن في القرارات الادارية , وازيلت جميع العوائق التي كانت تحول بين المواطنين واللجوء الى مجلس الدولة بوصفه القاضي الطبيعي للمنازعات الادارية واذا كان المشرع الدستوري بنصه على ان لكل مواطن حق اللجوء لقاضيه الطبيعي قد دل على ان هذا الحق في اصل شرعته هو حق للناس كافة تتكافأ فيه مراكزهم القانونية في سعيهم لرد العدوان على حقوقهم وقائما على مصالحهم الذاتية , وان الناس جميعا لا

يتميزون فيما بينهم في مجال حقهم في النفاذ الى قاضيهم الطبيعي , ولا في نطاق القواعد الاجرائية او الموضوعية التي تحكم الخصومة القضائية , ولا في مجال التداعي بشأن الحقوق المدعى بها وفق مقاييس موحدة عند توافر شروطها , اذ ينبغي دائما ان يكون للخصومة الواحدة قواعد موحدة سواء في مجال اقتضاها او الدفاع عنها او الطعن في الاحكام التي تصدر فيها , وكان مجلس الدولة قد غدا في ضوء الاحكام المتقدمة قاضي القانون العام , وصاحب الولاية العامة دون غيره من جهات القضاء بالفصل في كافة المنازعات الادارية الا ما يتعلق منها بشئون اعضاء الجهات القضائية المستقلة الاخرى التي يعقد الاختصاص بنظرها والفصل فيها لتلك الجهات , سواء ورد النص على ذلك صراحة في الدستور او تركه للقانون , كذلك يخرج عن نطاق الولاية العامة لمجلس الدولة الفصل في كافة المنازعات الادارية الخاصة بالقرارات الصادرة في شان ضبط وافراد القوات المسلحة , ويعقد الاختصاص به للجان القضائية الخاصة بهم طبقا لنص المادة (196) من الدستور الحالي .

وحيث انه من المقرر في قضاء هذه المحكمة ان الاصل في الضريبة العامة انها فريضة مالية تقتضيها الدولة جبرا بما لها من ولاية على اقليمها لتنمية مواردها , باعتبار ان حصيلتها تعد ايرادا عاما يؤول الى الخزنة العامة ليندمج مع غيره من الموارد التي يتم تدبيرها لتشكل جميعها نهرا واحدا لإيراداتها الكلية , وان نص القانون هو الذى ينظم رابطتها محيطا بها , مبينا حدود العلاقة بين الملزم بيها من ناحية , وبين الدولة التي تفرضها من ناحية اخرى , سواء في مجال تحديد الاشخاص الخاضعين لها , او الاموال التي تسرى عليها , وشروط سريانها وسعر الضريبة , وكيفية تحديد وعانها وقواعد تحصيلها , واحوال الاعفاء منها , والجزاء على مخالفة احكامها .

وكان قانون الضريبة اذ يصدر على هذا النحو فانه ينظم رابطتها تنظيميا شاملا يدخل في مجال القانون العام , ويبرز ما للخزنة العامة من حقوق قبل الممول وامتيازاتها عند مباشرتها , وبوجه خاص في مجال توكيده حق الادارة المالية في المبادأة بتنفيذ دين الضريبة على الممول , وتأثير محاولة التخلص منه . واذا كان حق الخزنة العامة في جباية الضرائب يقابله حق الممول في فرضها وتحصيلها على اساس عادلة , الا ان المحقق ان الالتزام بالضريبة ليس التزاما تعاقديا ناشئا عن التعبير المتبادل عن ارادتين متطابقتين , بل مرد هذا الالتزام الى نص القانون وحده فهو مصدره المباشر , واذا تتدخل الدولة لتقرير الضريبة وتحصيلها , فليس باعتبارها طرفا في رابطة تعاقدية أيا كان مضمونها , ولكنها تفرض - في اطار قواعد من القانون العام - الاسس الكاملة لعلاقة قانونية ضريبية لا يجوز التبديل او التعديل فيها او الاتفاق على خلافها .

وحيث ان المشرع قد اقر بالطبيعة الادارية للطعون في القرارات النهائية الصادرة من الجهات الادارية في منازعات الضرائب والرسوم , بدءا من القانون رقم 165 لسنة 1955 في شان تنظيم مجلس الدولة , الذى اسند بنص البند سابع من المادة (8) منه لمجلس الدولة كهيئة قضاء ادارى الاختصاص بالفصل في تلك المنازعات , واوضحت المذكرة الايضاحية لهذا القانون ان الاختصاص بنظر هذه الطعون تقرر لمجلس الدولة باعتبار انها ذات طبيعة ادارية بحتة , وقد جرى قرار رئيس الجمهورية بالقانون رقم 55 لسنة 1959 في شان تنظيم مجلس الدولة على النهج ذاته نص في البند سابع من مادته رقم (8) على الحكم ذاته , واكدت هذا الاختصاص المادة (10) من قرار رئيس الجمهورية بالقانون رقم 47 لسنة 1972 بشأن مجلس الدولة , التي عقدت في البند السادس منها الاختصاص لمحاكم مجلس الدولة دون غيرها بالفصل في الطعون في القرارات النهائية الصادرة من الجهات الادارية في منازعات الضرائب والرسوم وفقا للقانون الذى ينظم كيفية نظر هذه المنازعات امام مجلس الدولة .

وحيث انه متى كان ذلك , وكان المرجع في تحديد بنيان الضريبة العامة على المبيعات وعناصرها ومقوماتها واوزاعها واحكامها المختلفة , بما في ذلك السلع والخدمات الخاضعة للضريبة , والمكلفين بها والملتزمين بعينها وقيمة الضريبة المستحقة ومدى الخضوع لها والاعفاء منها الى قانون هذه الضريبة , والى القرار الصادر من الجهة الادارية المختصة تنفيذا لأحكامه , فان المنازعة في هذا القرار تعد منازعة ادارية بحسب طبيعتها , تندرج ضمن الاختصاص المحدد لمحاكم مجلس الدولة طبقا لنص المادة (174) من الدستور الحالي الصادر بتاريخ 25/12/2012. واذا اسند النصفان المطعون فيهما الاختصاص بالفصل في تلك المنازعات الى المحكمة الابتدائية التابعة لجهة القضاء العادي فان مسلك المشرع على هذا النحو يكون مصادما لأحكام الدستور الذي اضحى بمقتضاه مجلس الدولة , دون غيره من جهات القضاء - وفي حدود النطاق المتقدم ذكره - هو صاحب الولاية العامة في الفصل في كافة المنازعات الادارية وقاضيهما الطبيعي , والتي تدخل ضمنها الطعون في القرارات النهائية الصادرة من الجهات الادارية في منازعات الضرائب . ولا وجه للاحتجاج في هذا الشأن بان البند السادس من المادة (10) من القانون الحالي بشأن مجلس الدولة رقم 47 لسنة 1972 , جعل مباشرة المجلس لهذا الاختصاص رهنا بصدر القانون المنظم لكيفية نظر منازعات الضرائب امام محاكمه - اذ لم يخص المشرع الدستوري - سواء في ظل دستور سنة 1971 او الدستور الحالي - نظر تلك المنازعات والفصل فيها بقواعد اجرائية استلزم صدور قانون بها , استثناء من القواعد التي تخضع لها سائر المنازعات الادارية الاخرى , التي عهد لمجلس الدولة بالفصل فيها , كما ان التراخي في سن القانون المنظم لكيفية نظر هذه المنازعات امامه اعمالا للنص المذكور - والذي طال اهماله من تاريخ العمل بالقانون رقم 47 لسنة 1972 المشار اليه في 5/10/1972 - او تضمين قانون الضريبة تلك القواعد , لا يعد مبررا ولا مسوغا لإهدار الاختصاص الذي احتفظ به الدستور لمجلس الدولة , بل يناهض ما انتهجه المشرع في شأن الضريبة على العقارات المبنية , اذ نصت المادة (7) من قانون هذه الضريبة الصادر بالقانون رقم 196 لسنة 2008 على ان :- يختص القضاء الإداري دون غيره بالفصل في المنازعات التي تنشأ عن تطبيق احكام هذا القانون كما يتصادم مع الالتزام الدستوري الذي يفرضه نص المادة (75) من الدستور بكفالة الحق لكل مواطن في الالتجاء الى قاضيه الطبيعي , والذي يقتضى ان يوفر لكل فرد نفاذا ميسرا اليه , وازالة العوائق خاصة الاجرائية منها التي تحول دون حصوله على الترضية القضائية التي يطلبها لمواجهة الاخلال بالحقوق التي يدعيها

, والقول بغير ذلك مؤداه ولازمه استتار المشرع وراء سلطته في هذا الشأن ليصرفها في غير وجهها , فلا يكون عملها الا انحرافا عنها .

وحيث انه لما كان ذلك , وكان النصفان المطعون فيهما يمثلان اخلالا باستقلال السلطة القضائية , وينتقصان من اختصاص مجلس الدولة , باعتباره صاحب الولاية العامة دون غيره بالفصل في كافة المنازعات الادارية وقاضيهما الطبيعي , بالمخالفة لنصوص المواد (74 , 75 , 168 , 174) من الدستور الحالي الصادر بتاريخ 25/12/2012 , مما يتعين معه القضاء بعدم دستوريتهما .

فلهذه الاسباب

حكمت المحكمة بعدم دستورية نص الفقرة الاخيرة من المادة (17) ونص الفقرة السادسة من المادة (35) من قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم 11 لسنة 1991 بعد تعديلها بالقانون رقم 9 لسنة 2005.

رئيس المحكمة

امين السر

تم النشر بعدد 15 مكرر من الوقائع المصرية فى 17/4/2013