

المملكة الأردنية الهاشمية

وزارة العدل

القرار

الصادر عن محكمة التمييز المأذونة بإجراء المحاكمة وإصدار  
الحكم باسم حضرة صاحب الجلالة ملك المملكة الأردنية الهاشمية  
عبدالله الثاني ابن الحسين المعظم

الهيئة الحاكمة برئاسة القاضي السيد يوسف ذيابات

وعضوية القضاة السادة

محمد البدور، حقي خريس، محمد المعاينة، زهير الروسان

المميز: شركة النبلاء للمواد والمستلزمات الطبية (ذ.م.م).

وكيلها المحامي محمد المبيضين.

المميز ضده: المدعي العام الضريبي بالإضافة إلى وظيفته.

lawpedia.jo

بتاريخ ٢٠١٧/١٢/٤ قدم هذا التمييز للطعن في القرار الصادر عن

محكمة الاستئناف الضريبية رقم ٢٠١٧/٦٥١ تاريخ ٢٠١٧/١١/٨

والقاضي: (بفسخ القرار المستأنف لجميع السنوات الصادر عن محكمة بداية

الضريبة رقم ٢٠١٥/٨٣٥ تاريخ ٢٠١٧/٥/٢٩ ورد دعوى المدعية موضوعاً

وتضمنين المدعية (المستأنف ضدها) الرسوم والمصاريف ومبلغ (١٥٠٠) دينار

أتعاب محاماة عن مرحلتي التقاضي).

محكمة التمييز الأردنية

بصفتها: الحقوقية

رقم القضية: ٢٠١٨/١٢٢

وتتلخص أسباب التمييز فيما يلي:

- ١- أخطأت محكمة الاستئناف الضريبية في قرارها حيث خالفت أحكام المادة (٢٣/أ) وأحكام المادة (٤٦/أ) من قانون ضريبة الدخل رقم ٣٤ لسنة ٢٠١٤.
- ٢- أخطأت محكمة الاستئناف حيث خالفت القانون الذي أقيمت الدعوى في ظل سريان أحكامه بقرارها وكما جاء بالفقرة الحكمية الثالثة أن مؤدى حسابات الشركة المقدمة للدائرة هي حسابات منقوصة ولا تعكس بالنتيجة أعمال الشركة الحقيقية من ربح وخسارة.
- ٣- أخطأت محكمة الاستئناف الضريبية بقرارها استبعاد الحسابات كبيينة بالرغم من وجود اختلاف في الرأي ما بين المقدر والخبير وكما هو مبين من تقرير الخبرة للسنوات (٢٠١١، ٢٠١٢، ٢٠١٣) فقد رد الخبير مبالغ أكبر مما ردها المقدر وحساب فرق رواتب لم تحسب من قبل المقدر في حين كان المقدر قد رد مبالغ أكبر مما ردها الخبير من المصاريف.
- ٤- أخطأت محكمة الاستئناف وخالفت قانون البيئات وأحكام قانون ضريبة الدخل حيث إن الخبرة تعتبر إحدى وسائل الإثبات التي يجوز الاستناد إليها في حال إجرائها وفقاً للأصول والقانون وحيث نجد أن الخبرة الجارية في هذه الدعوى تمت وفق ما يتطلبه القانون وأن الخبير قام بالمهمة الموكولة إليه وبعد تدقيقه حسابات الشركة وقدم تقريره وفقاً للأصول وقام بحلفه اليمين أمام المحكمة فكان على المحكمة اعتماد تقرير الخبرة.

ولهذه الأسباب طلب وكيل الممثلة قبول التمييز شكلاً ونقض القرار موضوعاً.

## القرار

بالتدقيق والمداولة نجد أن وقائع هذه الدعوى تتلخص في أنه:

ويتاريخ ٢٠١٥/٦/٢٣ أقامت المدعية شركة النبلاء للمواد والمستلزمات الطبية ذ. م.

م. وكيلها المحامي محمد يحيى المبيضين.

هذه الدعوى بمواجهة المدعى عليه مقدر/ مدقق ضريبة الدخل والمبيعات بالإضافة

لوظيفته و/أو هيئة الاعتراض في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات و/أو مدير عام دائرة

ضريبة الدخل والمبيعات بالإضافة لوظيفته ويمثلهم جميعاً المدعي العام الضريبي بالإضافة

لوظيفته و/أو النائب العام الضريبي بالإضافة لوظيفته.

وموضوعاً:

دعوى اعتراض وطعن في القرار الضريبي ومنع المطالبة لضريبة الدخل والتعويض

القانوني المفروضة على المدعية وذلك للسنوات المالية (٢٠١١ و ٢٠١٢ و ٢٠١٣) والمبينة

تفاصيلها كما يلي:

السنة المالية	ضريبة الدخل	التعويض القانوني	المجموع
٢٠١١	١٠٢٦١ ديناراً	٨٢٠٨,٧٠٤ دنانير	١٨٤٦٩,٧٠٤ ديناراً
٢٠١٢	٤٥٤٢ ديناراً	٣٦٣٣,٨٤٠ ديناراً	٨١٧٥,٨٤٠ ديناراً
٢٠١٣	٦٧١٣ ديناراً	٥٣٧٠,٥١٢ ديناراً	١٢٠٨٣,٥١٢ ديناراً

مؤسسة دعواها على الوقائع والأسباب الواردة بلائحة الدعوى:

أ- الوقائع:

أولاً: المدعية شركة ذات مسؤولية محدودة مسجلة لدى دائرة مراقبة الشركات بوزارة

الصناعة والتجارة في سجل الشركات تحت رقم (٥٠٢٥) تاريخ ١٩٩٧/٩/١٥ وهي مسجلة

في شبكة المكلفين بالضريبة العامة على المبيعات تحت رقم ٥٩٩٤١ وطبيعة نشاطها مستودع أدوية.

ثانياً: إن المدعية تحتفظ بقيود محاسبية منتظمة أصولية متفقة مع المعايير الدولية ومدققة من مدقق حسابات قانوني حسب القانون والتعليمات الصادرة بمقتضاه وقانون التجارة ولديها سيطرة تامة على حركة الأصناف التي تتعامل (الأدوية) بها وبما يتوافق مع أحكام القانون والتعليمات الصادرة بمقتضاه وبالنتيجة تبين هذه الحسابات نتيجة أعمال المدعية فعلاً وواقعاً.

ثالثاً: المدعية مسجلة في شبكة مكلفي دائرة ضريبة الدخل والمبيعات تحت الرقم الضريبي (٤٠٥٢٦٠٩) ودأب القائمون عليها على تقديم (كشوف التقدير) (الإقرارات الضريبية) امتثالاً لأحكام قانون ضريبة الدخل ودأبوا كذلك على تقديم إقراراتها الضريبية امتثالاً لأحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات وكان يتم تقديم هذه الإقرارات من واقع الحسابات الأصولية التي تمسكها المدعية والتي كانت قبلتها الجهة المدعى عليها دونما أي تعديل.

رابعاً: عملاً بأحكام المادة (٢٩/ب/٢) قام مدقق ضريبة الدخل والمبيعات/دائرة ضريبة الدخل و المبيعات بتعديل الإقرارات الضريبية /كشف التقدير الذاتي العائدة للمدعية لسنوات ٢٠١١ و ٢٠١٢ و ٢٠١٣ موضوع الدعوى ومطالبتها (المدعية) بضريبة وتعويض قانوني كما هو مبين أعلاه وتم إصدار القرار بعدم الموافقة .

خامساً: بتاريخ ٢٠١٥/٥/٣ قامت المدعية بالاعتراض على قرار المقدر المبلغ إليها بالبريد بتاريخ ٢٠١٥/٤/٢٦ ضمن المدة القانونية للاعتراض للأسباب الواردة فيها.

سادساً: تم قبول الاعتراض شكلاً وردّه موضوعاً وتقرر تعديل دخل المدعية الخاضع للضريبة ومطالبة المدعية بالضريبة والتعويض القانوني للسنوات أعلاه بموجب الإشعارات الصادرة للسنوات ٢٠١١ و ٢٠١٢ و ٢٠١٣ التي جاءت مخالفة للقانون والواقع .

#### ب - أسباب الدّعى:

أولاً : قرار تعديل كشوف الدخل (الإقرارات الضريبية السنوي) الصادر وفقاً لأحكام المادة (٢٩/ب/٢) من قانون ضريبة الدخل المؤقت رقم (٢٨) لسنة ٢٠٠٩ والخاص بالسنوات محل الطعن والقرارات الصادرة عن هيئة الاعتراض سنداً إلى أحكام المادة (٣٢/ز/٢) من القانون ذاته الصادرين بحق المدّعية محل هذا الطعن باطلة ومُنعدمة وغير قانونية وغير نهائية وغير مُلزِمة وغير مُنتجة لأي أثر وذلك لإصدارهما من قبل الجهة المُدعى عليها بشكل يخالف أحكام المادة (٣٤) من قانون ضريبة الدخل رقم (٢٨) لسنة ٢٠٠٩ النافذ اعتباراً من ٢٠١٠/١/١ كما تخالف هذه القرارات أحكام المادتين (٣ و ٤/أ)

من التعليمات رقم (١) لسنة ٢٠١٠ مما يستوجب معه إلغاؤها ومنع الجهة المُدعى عليها من مُطالبة المدّعية بجميع المبالغ المفروضة محل هذا الطعن .

ثانياً : أخطأ المُدعى عليه مُصدّر قرار تعديل كشف الدخل السنوي (إقرار ضريبة الدخل السنوي) وخالف أحكام المادة (٢٨/ب) من قانون ضريبة الدخل المؤقت رقم (٢٨) لسنة ٢٠٠٩ حيث قام بتعديل الكشف السنوي للسنوات (٢٠١١ و ٢٠١٢ و ٢٠١٣) تم إصداره دون أن يتم إصدار وتبليغ المدعية بأي مذكرة (التدقيق) وتم إصدارها بشكل مخالف لأحكام المادة (٢٩/أ) من القانون رقم ٢٨ لسنة ٢٠٠٩ وعليه تعتبر الإقرارات الضريبية مقبولة حكماً لإصدارها بعد مرور أكثر من عامين من تاريخ تقديم الإقرار الضريبي وتم إصداره ذلك القرار دون أن يكون هناك أسباب كلية أو جزئية تبرر وتتيح له إجراء هذا التعديل مما يستوجب معه إلغاء القرارين محلّي هذا الطعن

**ثالثاً :** أخطأ المدعى عليه (هيئة الاعتراض) وخالف أحكام المادة (٣٢/و) من قانون ضريبة الدخل المؤقت رقم (٢٨) لسنة ٢٠٠٩ حيث كان قرارها مقتضياً ومبتسراً ولم يكن مُعللاً تعليلاً قانونياً وافياً وسليماً للرد على أسباب الاعتراض حيث إن جميع المصاريف التي تم ردها بموجب القرار المعترض عليه معززة تعزيزاً محاسبياً وبشكل قانوني ولم تقم هيئة الاعتراض من إعادة تدقيق الحسابات لتتأكد من صحة تعزيز هذه المصاريف وقانونيته وعدم وجود أي اختلاف بين مصروف الرواتب وبين المصدقة وبين ما هو مصرح عنه في المعلومات وما هو معلن علماً بأنه تم بالتعاون مع المقدر تدقيق المستوردات من واقع القسائم والاسيكودا وقائمة الدخل فكانت مطابقة وكذلك المصاريف ومصدقة الرواتب وإن الخطأ هو من قبل المقدر وليست المدعية ولا يوجد اختلاف و/أو خلل يستوجب عدم اعتماد الحسابات ، مما شكل معه مخالفة لأحكام المادة المُشار إليها مما يستوجب معه إلغاء قرارها محل الطعن من هذا الجانب

**رابعاً :** أخطأ المدعى عليه وخالف أحكام المادة (٥) من قانون ضريبة الدخل المؤقت رقم (٢٨) لسنة ٢٠٠٩ وذلك عندما قام بالرد من المصاريف الإنتاجية المنفقة حصراً في سبيل إنتاج الدخل والمعززة حسب الأصول والقانون مما يستوجب معه إلغاء القرارات محلي الطعن.

**خامساً :** أخطأ المدعى عليه بعدم اعتماد الحسابات الأصولية والصحيحة التي تمسكها المُعترضة (المدعية) والتي تُعبر عن حقيقة وضعها المالي والضريبي والمُعززة تعزيزاً محاسبياً وبما يتوافق مع أحكام القانون .

**سادساً :** أخطأ المدعى عليه بعدم اعتماد نسبة الربح المعلنة لكل سنة على حدة فمن المتعارف عليه أن نسبة الربح ليست ثابتة لكافة الأعوام فهي تختلف من سنة إلى أخرى بالاعتماد على عدة عوامل أهمها حجم المبيعات والمصاريف وغيرها من العوامل فنسبة الربح تكون ثابتة إذا كانت المبيعات والمصاريف ثابتة، وواقع الحال يبين اختلافها وبالتالي فمن الطبيعي أن تكون نسبة الربح غير ثابتة والتي تُعبر عن حقيقة وضعها المالي والضريبي والمُعززة تعزيزاً محاسبياً وبما يتوافق مع أحكام القانون .

سابعاً : تحتفظ المدعية والقائمون عليها بحقهم بإضافة أية أسباب أخرى ترد على القرار محل الطعن وإضافتها لهذه اللائحة بعد إبراز الملف الضريبي حيث لم يتمكنوا من الاطلاع عليه بشكل مُفصل كونه بحوزة الجهة المدعى عليها.

وبنتيجة المحاكمة أمام محكمة البداية الضريبية أصدرت المحكمة قرارها رقم ٢٠١٥/٨٣٥ تاريخ ٢٩/٥/٢٠١٧ والقاضي بما يلي:

أولاً: وعملاً بأحكام المادة (٤٦) من قانون ضريبة الدخل رقم ٣٤ لسنة ٢٠١٤ تقرر المحكمة إلغاء قرار التدقيق المصادق عليه بقرار هيئة الاعتراض والإشعارات الصادرة بموجبه والحكم باعتبار دخل المدعية والضريبة المستحقة عليه كما يلي/ دينار:

السنة المالية	ضريبة الدخل	التعويض القانوني	المجموع
٢٠١١	١٧٤١ ديناراً	١٣٩٢,٨ ديناراً	٣١٣٣,٨ ديناراً
٢٠١٢	.	.	.
٢٠١٣	.	.	.

وإلزام المدعية بدفع الضريبة المستحقة عليها.

ثانياً: وعملاً بأحكام المادة (١٦٣) من قانون أصول المحاكمات المدنية والمادة (٤٦) من قانون نقابة المحامين النظاميين الأردنيين بدلالة المادة (٥٢) من قانون ضريبة الدخل رقم ٣٤ لسنة ٢٠١٤ تقرر المحكمة الحكم بتضمين المدعى عليه كامل المصاريف والرسوم النسبية ومبلغ (١٠٠٠) دينار بدل أتعاب محاماة تدفع للمدعية كونها ربحت الجزء الأكبر من دعواها.

لم يرض مدعي عام ضريبة الدخل والمبيعات بالإضافة لوظيفته بهذا القرار فطعن فيه استئنافاً وبتاريخ ٨/١١/٢٠١٧ أصدرت محكمة الاستئناف الضريبية قرارها رقم ٢٠١٧/٦٥١ والقاضي بفسخ القرار المستأنف لجميع السنوات المستأنفة ورد دعوى المدعية موضوعاً وتضمين المدعية الرسوم والمصاريف ومبلغ (١٥٠٠) دينار أتعاب محاماة عن مرحلتي التقاضي.

لم ترتضِ المدعية بهذا القرار فطعنّت فيه تمييزاً للأسباب الواردة بلائحة التمييز فيما يتعلق بالسنتين (٢٠١١ و ٢٠١٣).

ورداً على أسباب التمييز فيما يتعلق بالسنتين ٢٠١١ و ٢٠١٣:

وعن أسباب التمييز كافة ومفادها تخطئة محكمة الاستئناف لمخالفتها أحكام المادتين (٢٣/أ و ٤٦/أ) من قانون ضريبة الدخل رقم ٣٤ لسنة ٢٠١٤ بقرارها أن مؤدى حسابات الشركة المقدمة للخبير ومن قبله للدائرة هي حسابات منقوصة حيث إن الشركة تمسك حسابات رسمية مدققة من مدقق حسابات قانوني وإن حسابات الشركة حسابات مقبولة كبينة في الدعوى وأنه باستبعاد الحسابات كبينة تكون المحكمة قد جانبت الصواب وأن الخبرة قد تمت وفق أحكام القانون وكان يتوجب على محكمة الاستئناف الأخذ بها.

وفي هذا نجد أن البينة الوحيدة التي قدمتها المدعية (المميزة) لإثبات دعواها هي الخبرة المحاسبية التي أجرتها محكمة البداية الضريبية بمعرفة مدقق الحسابات أحمد جزاع الذي قدم تقريره وجرّت مناقشته بتقريره وأفاد بأن الشركة تمسك حسابات رسمية مدققة من مدقق حسابات قانوني وتوجد بطاقة صنف وأن هذه الحسابات تصلح لإجراء الخبرة عليها وذكر بمناقشته أمام محكمة الاستئناف أنه وبحسب الوضع العام يفترض أن يكون هناك اتفاقيات توقيع بين المستورد وبين الجهة المستورد منها لبيان حقوق كل طرف وقمت بطلب الاتفاقية إلا أنه لم يتم تزويدي بها وعلى ضوء ما ذكرت فقد تم أخذ ذلك بعين الاعتبار في تقرير التدقيق وقد قمت بمعالجة ذلك من خلال الرد على كل بند في ضوء ما تم تقديمه لي من الشركة.

وحيث إن اجتهاد محكمة التمييز قد استقر على أن الخبرة بقضايا ضريبة الدخل لها طبيعة خاصة كونها تحتوي على عناصر وبنود كثيرة ومتنوعة لبعضها صلة بقانون ضريبة الدخل (تمييز رقم ٣٦٥٧/٢٠٠٥).



فإنه إزاء ذلك تعتمد محكمة الموضوع الخبرة بصورة مبدئية كما هو في القرار المميز وتقوم عند فصل القضية بمراجعة بنود الخبرة وعناصرها وتدقق مدى موافقتها لأحكام قانون ضريبة الدخل من عدمه وتأخذ منه ما يتفق وأحكام القانون والأصول المحاسبية وتستبعد ما عداه.

وحيث إن محكمة البداية الضريبية اعتمدت تقرير الخبرة إلا أن محكمة الاستئناف استبعدت هذا التقرير بمجمله وبكافة بنوده وعناصره دون أن تناقش كل بند على حدة ومدى موافقته للقانون وتأخذ منه بما يتفق وأحكام القانون وتستبعد ما عداه فيكون قرارها قاصراً في التعليل والتسبيب ويتعين نقضه.

لهذا نقرر نقض القرار المطعون فيه فيما يتعلق بالسنتين ٢٠١١ و ٢٠١٣ وإعادة الأوراق إلى مصدرها لإجراء المقتضى القانوني.

قراراً صدر بتاريخ ٢٥ جمادى الأولى سنة ١٤٣٩ هـ الموافق ٢٠١٨/٢/١١ م

برئاسة القاضي  
نائب الرئيس

عضو  
نائب الرئيس

عضو

lawpedia.jo

رئيس الديوان

دقق / س.ع