الحكم رقم (١) لسنة ٢٠٢٤

الصادر عن المحكمة الدستورية باسم صاحب الجلالة

الملك عبدالله الثاني ابن الحسين المعظم ملك المملكة الأردنية الهاشمية

برئاسة الرئيس السيد محمد المحادين وعضوية كل من السادة د.أكرم مساعده، تغريد حكمت أ.د. ميساء بيضون، "محمد طلال" الحمصي، هاني قاقيش، محمد اسعيّد، حسين القيسي باسل أبو عنزة.

في الطعن المقدم من الطاعنة شركة اسمنت القطرانة المساهمة الخاصة وكيلها المحامي باسل ثروت البرغوثي في الدعوى التمييزية رقم (٢٠٢٣/٨٨٦٤) المنظورة لدى محكمة التمييز بصفتها الحقوقية للدفع بعدم دستورية المادة (١) من نظام الإقرارات الضريبية والسجلات والمستندات ونسب الأرباح وتعديلاته رقم (٥٩) لسنة ٢٠١٥ الصادر عن مجلس الوزراء بتاريخ ٢٠١٥/٥/٢٦ والمنشورعلى الصفحة (٦٧٦٥) من عدد الجريدة الرسمية رقم (٥٣٤٩) بتاريخ ٢٠١٥/٧/١٦ المعمول به اعتبارا من تاريخ ٢٠١٥/١/١ .

بعد الاطلاع على كافّة الأوراق والوثائق التي تضمنها الملف الوارد من محكمة التمييز بصفتها الحقوقية وقرارها الصادر في الطلب رقم (٤/ط/٢٠٢٣) ، المتضمن وقف النظر في الدعوى التمييزية رقم (٢٠٢٣/٨٨٦٤) وإحالة الدفع بعدم دستورية المادة (١) من نظام الإقرارات الضريبية والسجلات والمستندات ونسب الأرباح وتعديلاته رقم (٥٩) لسنة ٢٠١٥ إلى محكمتنا يتبين أن الجهة الطاعنة (المدعية) شركة اسمنت القطرانة المساهمة الخاصة كانت بتاريخ ٢٠٢٠/٧/٢٠ قد أقامت لدى محكمة البداية الضريبية الدعوى البدائية الحقوقية رقم (٢٠٢٠/٣٧٤) بمواجهة المدعى عليهما :

١- هيئة الاعتراض في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات بالاضافة لوظيفتها يمثلها المدقق الحقوقي المعين من قبل وزير المالية المنصوص عليه في المادة (٥٥/ج) من قانون ضريبة الدخل.
٢- المدقق الحقوقي المعين من قبل وزير المالية المنصوص عليه في المادة (٥٥/ج) من قانون ضريبة الدخل .

طالبة الغاء القرار الصادر عن هيئة الاعتراض الذي تبلغته المدعية بتاريخ ٢٠٢٠/٦/٢١ ، المتضمن تدوير خسارة لصالح المدعية بقيمة (١٠٦١٥٥٢) مليون وواحد وستين الفا و خمسمائة واثنين و خمسين دينارا اردنيا واصدار القرار باعتبار الخسائر المدورة لعام ٢٠١٤ مبلغ (٨٧٧٤٦٩٠) ثمانية ملايين وسبع مائة واربعة وسبعون الفا و ستمائة وتسعون دينارا مستندة للوقائع الواردة بلائحة دعواها .

وبتاريخ (٢٠٢٣/١/٣١) ، اصدرت محكمة البداية الضريبية حكمها رقم (٢٠٢٠/٣٧٤) ، المتضمن:

١. تعديل القرار المطعون فيه وهو قرار وإشعار هيئة الاعتراض تاريخ ٢٠٢٠/٦/١٠ من حيث السنة المالية ٢٠١٤ وتدوير خسارة بواقع (٨٤٤٩٠٣٣) وبحد أعلى لمدة خمس سنوات من تاريخ اكتساب هذا الحكم الدرجة القطعية.
٢. إلزام الجهة المدعى عليها برسوم ومصاريف الدعوى و مبلغ (ألف) دينار كأتعاب محاماة تدفع للجهة المدعية.

لم يقبل المدعي العام الضريبي المنتدب بهذا الحكم فطعن فيه لدى محكمة الاستئناف الضريبية التي اصدرت بتاريخ ٢٠٢٣/١٠/١٠ حكمها رقم (٢٠٢٣/١١٩) قررت فيه عملا باحكام المادة (٣/١٨٨) من قانون اصول المحاكمات المدنية قبول الاستئناف موضوعاً وفسخ القرار المستأنف وبذات الوقت الحكم برد دعوى المستأنف ضدها (المدعية) لعدم الإثبات وعملا باحكام المادة (٥٢) من قانون ضريبة الدخل والمواد (١٨٩،١٦٦،١٦١) من قانون اصول المحاكمات المدنية والمادة (٤٦) من قانون نقابة المحامين تضمين المدعية الرسوم و المصاريف ومبلغ (١٥٠٠) دينار بدل أتعاب محاماة عن مرحلتي التقاضي.

لم تقبل الجهة المدعية شركة اسمنت القطرانة المساهمة الخاصة بهذا الحكم فطعنت فيه لدى محكمة التمييز مرفقة بلائحة التمييز مذكرة خطية دفعت فيها بعدم دستورية المادة الاولى من نظام الإقرارات الضريبية والسجلات و المستندات ونسب الأرباح و تعديلاته رقم (٥٩) لسنة ٢٠١٥ على سند من القول أنها صدرت بأثر رجعي خلافاً لاحكام المادة (٢/٩٣) من الدستور وسجل الطلب برقم (٤/ط/٢٠٢٣).

بتاريخ ٢٠٢٣/١١/٢٧ اصدرت محكمة التمييز قرارها في الطلب المذكور المتضمن قبول الطلب ووقف النظر في الدعوى التمييزية رقم (٢٠٢٣/٨٨٦٤) وإحالة الدفع بعدم دستورية المادة المشار اليها إلى المحكمة الدستورية للبت فيها .

ورد الطلب الى محكمتنا وسجل بالرقم (٢٠٢٤/١) .

تنفيذاً لمقاصد البندين (٢،١) من الفقرة (ب) من المادة (١٢) من قانون المحكمة الدستورية تولت رئاسة المحكمة إرسال نسخة من قرار الإحالة الصادر عن محكمة التمييز إلى كل من السادة:

- رئيس الوزراء.
- رئيس مجلس الأعيان.
- رئيس مجلس النواب ، بمقتضى الكتب المؤرخة في ٢٠٢٤/١/٣٠ والمنتهية بالأرقام (٦٦ ، ٦٧، ٦٨).

بتاريخ ٢٠٢٤/٢/١١ ، ورد كتاب رئيس الوزراء رقم (٨١٢٨)، مرفقاً به صورة عن مذكرة رئيس ديوان التشريع والرأي المؤرخة في ٢٠٢٤/٢/٧، والتي انتهت إلى أن المادة المطعون بعدم دستوريتها تتفق وأحكام الدستور وأن الأسباب التي قُدِّمت للطعن بعدم دستوريتها لا ترد عليها وتستوجب الرد. وطلب اعتبار ما ورد في المذكرة ردّاً على أسباب الطعن وفقاً لأحكام المادة (١٢/ ب/ ٢) من قانون المحكمة الدستورية رقم (١٥) لسنة ٢٠١٢ وتعديلاته .

بالتدقيق والمداولة واستعراض النصوص ذات العلاقة نجد أن المادة الاولى من نظام الإقرارات الضريبية والسجلات و المستندات و نسب الأرباح و تعديلاته رقم (٥٩) لسنة ٢٠١٥ والمطعون بعدم دستوريتها تنص على ما يلي :

((يسمى هذا النظام (نظام الإقرارات الضريبية والسجلات والمستندات ونسب الأرباح لسنة ٢٠١٥) ويعمل به اعتباراً من ٢٠١٥/١/١)). وتم نشر هذا النظام بالجريدة الرسمية العدد رقم (٥٣٤٩) تاريخ ٢٠١٥/٧/١٦ .

وأن المادة (٩٣ /٢) من الدستور تنص على ما يلي :

((يسري مفعول القانون باصداره من جانب الملك ومرور ثلاثين يوماً على نشره في الجريدة الرسمية الا اذا ورد نص خاص في القانون على ان يسري مفعوله من تاريخ آخر)).

ورداً على أسباب الطعن التي أوردتها الطاعنة وحيث أن المستقر عليه فقهًا وقضاءً بأن الدستور لا يُجيزُ أن يكون لأحكام النظام أثرٌ رجعيٌ على الوقائع السابقة لتاريخ نفاذه، وإن هذا الأثر الرجعي لا يكون إلّا لتشريع من درجة قانون، وأن يتضمن القانون نصاً خاصاً على ذلك، ولأمرٍ تقتضيه ضرورات الصالح العام، وأن النصَّ الدستوري منح هذا الاستثناء فقط للسلطة التشريعية ولم يعطِ هذه الصلاحية للسلطة التنفيذية التي يصدر عنها النظام كما هو النظام موضوع الطعن.

كما انه من المبادئ القانونية التي تكفل السلم والامن المجتمعي مبدأ استقرار المراكز القانونية والذي يقف سدا منيعا امام سريان القانون باثر رجعي على وقائع تمت واكتملت في ظل قانون سابق. حيث من المقرر أن ما تم من اوضاع في ظل القاعدة القانونية يكون محكوماً بهذه القاعدة. كما أنه من المقرر أن إعمال الأثرالرجعي قد يفضي إلى مساس بمراكز قانونية تكونت في ظل قانون سابق علاوة على خطورة الآثار التي تحدثها الرجعية من إخلال بالحقوق وباستقرار التعامل.

وقد جرى قضاء محكمتنا أن الرقابة على دستورية القوانين والانظمة تستهدف صون الدستور وحمايته من الخروج على أحكامه، باعتبار أن نصوص الدستور تمثل دائماً القواعد والأصول التى يقوم عليها نظام الحكم ولها مقام الصدارة بين قواعد النظام العام التى يتعين إلتزامها ومراعاتها وإهدار ما يخالفها من التشريعات باعتبارها أسمى القواعد الآمرة .

كما أن مهمة القضاء الدستوري هي الرقابة على دستورية الاعمال التشريعية الصادرة عن السلطتين التشريعية والتنفيذية بما يكفل حماية النص الدستوري من التعدي عليه وأن لا يقضى بعدم دستورية النص المطعون فيه إلاّ إذا كان التعارض واضحاً بين النص المطعون بعدم دستوريته وبين النص الدستوري.

فالدستور يحتل المرتبة الاولى سموًا على التشريعات بل ويقف على قمة الهرم في التسلسل بين القوانين و هو سيد المنظومة القانونية بمختلف درجاتها في حين أن القانون هو تشريع بدرجة أدنى من درجة الدستور، كما أن النظام تشريع يحتلُّ درجة أقل من درجة القانون.

وإن الفقرة (٢) من المادة (٩٣) من الدستور، رسمت القاعدة الاصولية لسريان أحكام أيَّ قانون وهو إصداره من جانب الملك، ثم مرور ثلاثين يوماً على نشره في الجريدة الرسمية إلّا أن المشرع الدستوري، استثنى من هذه القاعدة، حالة ورود نص خاص في القانون نفسه على أن يسري مفعوله من تاريخ آخر.

وأن هذا الاستثناء يُبيح لتشريع من درجة قانون وحسب، أن يكون لسريان مفعوله تاريخ آخر وفي حالة واحدة، وهي ورود نص خاص، يقضي بسريان مفعوله من تاريخ آخر، ولا يتفيأُ التشريع من درجة النظام ظلال هذا الاستثناء الدستوري.

وإن الطاعنة، دفعت بعدم دستورية المادة (١) من نظام الإقرارات الضريبية والسجلات والمستندات ونسب الأرباح وتعديلاته رقم (٥٩) لسنة ٢٠١٥ وأقامت حجتها المؤيدة لدفعها على سندٍ من القول بأن المادة المطعون بعدم دستوريتها من النظام المشار اليه تم نشره بعدد الجريدة الرسمية الصادر بتاريخ ٢٠١٥/٧/١٦ الّا أنه أوجب العمل بأحكامه اعتباراً من (٢٠١٥/١/١) وهو تاريخ سابقٌ لتاريخ نشره في الجريدة الرسمية.

وحيث أن المادة الاولى من النظام المطعون فيه رقم (٥٩) لسنة ٢٠١٥ نظام الإقرارات الضريبية والسجلات و المستندات و نسب الأرباح و تعديلاته الصادر عن مجلس الوزراء بتاريخ ٢٠١٥/٥/٢٦ تنص على انه:

((يسمى هذا النظام (نظام الإقرارات الضريبية والسجلات والمستندات ونسب الأرباح لسنة ٢٠١٥) ويعمل به اعتباراً من ٢٠١٥/١/١) رغم ان هذا النظام تم نشره بعدد الجريدة الرسمية رقم (٥٣٤٩) الصادرة بتاريخ ٢٠١٥/٧/١٦ ، فيكون نص المادة الاولى المطعون بعدم دستوريتها في العبارة الاخيرة منه مخالفاً لأحكام الفقرة (٢) من المادة (٩٣) من الدستور.

فلهذا

نقرر الحكم بعدم دستورية العبارة الواردة في نهاية منطوق المادة الاولى من نظام الإقرارات الضريبية والسجلات والمستندات ونسب الأرباح وتعديلاته رقم (٥٩) لسنة ٢٠١٥ ونصها (ويعمل به اعتباراً من ٢٠١٥/١/١) واعتبار هذا الحكم نافذاً من تاريخ صدوره.

حكماً صدر في اليوم العاشر من شهر شعبان لعام (١٤٤٥) هجري

الموافق لليوم ٢٠ من شهر شباط لعام (٢٠٢٤) ميلادي

عضو تغريد حكمت	عضو د.أكرم مساعده	الرئيس محمد المحادين
عضو هاني قاقيش	عضو "محمد طلال" الحمصي	عضو أ.د. ميساء بيضون
عضو باسل أبو عنزة	عضو حسين القيسي	عضو محمد اسعيّد