جلسة الأربعاء الموافق 24 من يوليو سنة 2024

برئاسة السيد القاضي / د. محمد على على سويلم "رئيس الدائرة"

وعضوية السادة القضاة / د. حسن محمد حسن هند وخالد مصطفى حسن.

( )

الطعنان رقما 629، 642 لسنة 2024 إداري

(1- 5) ضرائب "ضريبة القيمة المضافة: الخدمات التي يجب استردادها: بدل السكن: مصروفات الماء والغاز والكهرباء غير ذلك". تنظيم علاقات العمل "عقد العمل: بياناته وشروطه" "التزامات صاحب العمل: بدل السكن من ملحقات الأجر". إجراءات مدنية "طرق الطعن في الأحكام: النقض: أثر نقض الحكم والإحالة". حكم "تسبيب الحكم: الغرض من التسبيب". محكمة "محكمة الموضوع: وجوب إحاطتها بكافة عناصر الدعوى".

(1) نقض الحكم والإحالة إلى المحكمة التي أصدرته. أثره. وجوب اتباع الحكم الناقض في المسائل القانونية التي فصل فيها. علة ذلك. لحيازتها الحجية. المسائل القانونية. ماهيتها. تبنّي محكمة الإحالة لفهم جديد لواقع الدعوى أو سلوك ما كان جائز قبل الحكم الناقض. جائز. شرطه. عدم تعارض قضاؤها مع الأساس الذي أقيم عليه حكم النقض.

(2) الأحكام. وجوب بناؤها على أسباب واضحة جلية تفصح عن إلمام القاضي بموضوع الدعوى وبحث أدلتها وصولاً إلى واقع الدعوى وبما يؤدي إلى النتيجة التي انتهى إليها. علة ذلك. للوقوف على مسوغات ما قضت به المحكمة ولتحقيق قصد المشرع من تسبيب الأحكام.

(3) محكمة الموضوع. وجوب إحاطتها بكافة عناصر الدعوى وبحث أدلتها والرد على الدفوع والطلبات الجوهرية فيها. مخالفة ذلك. قصور مبطل.

(4) بيانات عقد العمل. ماهيتها. م 10 قرار مجلس الوزراء رقم 1 لسنة 2022.

(5) مصروفات الماء والغاز والكهرباء تخرج عن مفهوم بدل السكن الذي يعد ملحق من ملحقات الأجر كميزة عينية تمنح للموظف بعقد العمل ويدخل ضمن الخدمات الواجب استردادها في شأن ضريبة القيمة المضافة. مخالفة الحكم المطعون فيه هذا النظر بإعفاء الشركة المطعون ضدها من ضريبة القيمة المضافة بشأن تلك المصروفات رغم عدم تحققه من إدراج تلك المصروفات بعقد العمل لخصم قيمتها من وعاء الضريبة وإعفاء بند أخر "المصروفات الأخرى" من وعاء الضريبة دون بيان ماهيته وعناصره. مخالفة للقانون توجب النقض. علة ذلك. لمخالفة نص المادة (1/53-ج) من اللائحة التنفيذية للقانون 8 لسنة 2017 التي تجيز الإعفاء إذا كان هنالك التزام تعاقدي.

(الطعنان رقما 629، 642 لسنة 2024 إداري، جلسة 2024/7/24)

1- المقرر - في قضاء المحكمة الاتحادية العليا - أنه إذا نقض الحكم وأحيلت الدعوى إلى المحكمة التي أصدرت الحكم المطعون فيه فإنه يتعين على تلك المحكمة أن تتبع الحكم الناقض في المسألة القانونية التي فصل فيها، وأن المقصود بالمسألة القانونية في هذا المجال هي الواقعة التي تكون قد طرحت على المحكمة الاتحادية العليا وأدلت برأيها فيها عن بصر وبصيرة، ويحوز حكمها في هذا الخصوص حجية الشيء المحكوم فيه في حدود ما ثبت فيه بحيث يمتنع على محكمة الإحالة عند نظر الدعوى المساس بهذه الحجية، ويمتنع ذلك أيضاً على محكمة النقض نفسها. ولمحكمة الإحالة أن تبني حكمها على فهم جديد لواقع الدعوى تحصله من جميع عناصرها، كما أن لها أن تسلك في الحكم ما كان جائزا قبل إصدار الحكم المنقوض، إلا أنها ملزمة بألا يتعارض قضاؤها مع الأساس الذي أقيم عليه حكم النقض، وتتقيد في حكمها برفع شائبة القصور بما يتحقق معه مطلوب الحكم الناقض.

2- المقرر - في قضاء المحكمة الاتحادية العليا - أن أحكام المحاكم يجب أن تكون مبنية على أسباب واضحة جلية وكافية تحمل الدليل على أن القاضي بحث النزاع المطروح أمامها بحثا دقيقا، وأن المحكمة محصت الأدلة التي قدمت إليها توصلا إلى ما ترى أنه الواقع في الدعوى، وأن الحقيقة التي استخلصتها واقتنعت بها قد قام فيها الدليل الذي يتطلبه القانون ويؤدي إلى النتيجة التي انتهى إليها، بحيث يستطاع الوقوف على مسوغات ما قضت به حتى يتحقق الغرض الذي قصده المشرع من وجوب تسبيب الأحكام.

3- المقرر - وعلى ما جرى به قضاء المحكمة الاتحادية العليا - أنه يجب على محكمة الموضوع وهي بصدد الفصل في النزاع الإحاطة والإلمام بكافة عناصر الدعوى، وأن تبحث وتمحص كافة الأدلة فيها وتناقش مستنداتها ويجب أن يبنى حكمها على أسباب بما ينبئ عن بحث ودراسة أوراق الدعوى عن بصر وبصيرة تتناول فيها كافة عناصر الدعوى، وأن ترد على الدفوع والطلبات الجوهرية والمؤثرة في الحكم، وإلا كان حكمها مشوبا بالقصور المبطل.

4- وحيث إن المادة (10) من قرار مجلس الوزراء رقم 1 لسنة 2022 باللائحة التنفيذية لقانون العمل رقم 33 لسنة 2021 تنص على أنه "يجب أن يحتوي عقد العمل بصورة أساسية على... والأجر المتفق عليه بما في ذلك المزايا والبدلات... ويجوز اتفاق العامل وصاحب العمل على إدخال بنود جديدة على نموذج العقود المعتمدة، بشرط اتفاقها مع أحكام المرسوم بقانون وهذا القرار والأنظمة القانونية".

5- لما كان ذلك، وكان الحكم الناقض قد تضمن أن المطعون ضدها تلتزم بأن توفر للموظفين لديها سكنًا ملائمًا مرخصًا من الجهات المختصة وفق القواعد والشروط والمعايير المعمول بها في الدولة، أو تدفع لهم بدلاً نقديًّا للسكن وذلك وفق نص المادة (13) من المرسوم بقانون العمل الاتحادي سالف البيان وهو ما يدخل ضمن الخدمات التي يجب استردادها وفق صريح نص المادة (53) من اللائحة التنفيذية للمرسوم بقانون اتحادي رقم (8) لسنة 2017 في شأن ضريبة القيمة المضافة سالف البيان. ولما كان بدل السكن ميزة عينية جرى القانون على منحها للموظف وتعتبر من ملحقات الأجر وفقا لأحكام قانون العمل وكان مقتضى إعمال هذا الحكم إعفاء بدل السكن المقرر وفق أحكام عقد العمل المثبت على النظام

الإلكتروني للمطعون ضدها للموظف لديها (مواطن أو غير مواطن) ويخرج من مفهوم بدل السكن قيمة مصروفات الماء والغاز والكهرباء إذا لم تكن ضمن عناصر بدل السكن ويتحملها الموظف وليس جهة عمله (المطعون ضدها) وفق أحكام عقد العمل والقرارات المحلية المنظمة على نحو ما سلف بيانه، وإذ خالف الحكم المطعون فيه هذا النظر بعدم التحقق من قيام المطعون ضدها بأداء مقابل أو بدل سكن مناسب لكل موظف وفق درجته الوظيفية على النحو المثبت بالنظام الإلكتروني بالمطعون ضدها مبينا عناصره وذلك بكافة طرق الإثبات ومنها الخبرة لخصم هذه القيمة دون سواها من وعاء الضريبة ذلك أنها معفاة علي النحو الذي حدده الحكم الناقض ولم يثبت إدراج مصروفات الماء والغاز والكهرباء ضمن بدل السكن وقضي بإعفائها دون بيان سنده القانوني بإدراجها في عقود العمل علي نحو ما سلف بيانه. كما قام بإعفاء بند أطلق عليه المصروفات الأخرى استنادا إلى رأي الخبير دون بيان ماهيتها والتحقق من كونها من عناصر بدل السكن أو العناصر المعفاة قانونا فإنه يكون قد خالف حجية الحكم الناقض فيما طرح عليه وقضى به وحاز الحجية ولم يقم بالإلمام بعناصر الدعوى فيكون قد خالف القانون وأخطأ في تطبيقه، مما يوجب نقضه.

المحكمة

حيث إن الوقائع على ما يبين من الحكم المطعون فيه وسائر أوراق الطعن تتحصل في أن المطعون ضدها في الطعن 629 لسنة 2024 -الطاعنة في الطعن 642 لسنة 2024- أقامت الدعوى رقم 231 لسنة 2023 إداري أبوظبي طلبت في ختامها الحكم بإلغاء قرار لجنة فض المنازعات الضريبية وأحقيتها في استرداد ضريبة المدخلات التي تكبدتها في سبيل توفير السكن للموظفين وتوفير إقامة للمرشحين للتوظيف وتوفير إقامة فندقية في حملات التسويق والإعلان عن الفترات الضريبية محل الطعن وإلغاء كافة الغرامات الإدارية المفروضة عليها والمترتبة على ذلك (ثابتة ونسبية) وغرامة تصاريح طوعية وغرامة تأخير في السداد والمصروفات.

وقالت شرحاً لدعواها إنه تم تسجيلها لدى الهيئة الاتحادية للضرائب بشأن ضريبة القيمة المضافة وقامت بتقديم الإقرارات الضريبية منذ 2018/1/1، وتلقت توضيحا من الهيئة المطعون ضدها بأن ضريبة المدخلات بشأن توفير السكن للموظفين وتوفير إقامة للمرشحين للتوظيف وتوفير إقامة فندقية في حملات التسويق والإعلان لا يجوز استردادها، وقدمت تصاريح طوعية وتم فرض ضريبة وغرامات (ثابتة ونسبية) وغرامة تصاريح طوعية

وغرامة تأخير في السداد. وقد حكمت محكمة أول درجة بجلسة 2023/6/19 برفض الدعوى واستأنفت المطعون ضدها الدعوى أمام محكمة أبو ظبي الاستئنافية الاتحادية برقم 129 لسنة 2023 التي قضت بجلسة 2023/10/4 برفض الاستئناف وتم الطعن في هذا الحكم أمام المحكمة الاتحادية العليا بالطعن رقم 1109 لسنة 2023 التي قضت بجلسة 2024/3/6 بنقض الحكم المطعون فيه، وأمرت بإحالة القضية إلى محكمة أبوظبي الاتحادية الاستئنافية لنظرها، وألزمت المطعون ضدها بالمصروفات، ومبلغ ألف درهم مقابل أتعاب محاماة، وأمرت برد التأمين وأحيل الطعن إلي محكمة أبوظبي الاتحادية الاستئنافية التي قضت بجلسة 2024/5/8 بإلغاء الحكم المستأنف والقضاء مجددا بـ: 1- أحقية المستأنفة في استرداد الضريبة المسددة على مصروفات سكن الموظفين بإجمالي مبلغ 18,832,637 درهم خلال الفترة محل الطعن من 2018/1/1 حتي 2021/6/30. 2- بتعديل قيمة غرامة التصريح الطوعي النسبية خلال الفترة محل الطعن من 2018/1/1 حتي 2021/6/30 وتخفيضها لتصبح مبلغاً وقدره 27. 093و191 درهم ورفض ماعدا ذلك من طلبات.

فكان الطعنان المطروحان اللذان عرضا على هذه المحكمة في غرفة مشورة فرأت الدائرة نظرهما في جلسة، وصدر الحكم بجلسة اليوم.

أولا: الطعن رقم 629 لسنة 2024:

وحيث إن الطاعنة تنعى على الحكم المطعون فيه التناقض والقصور في التسبيب والإخلال بحق الدفاع لقضائه بعدم خضوع مستلزمات السكن للضريبة ومنها مبلغ 16,553,120 درهم كضريبة المدخلات عن استهلاك الكهرباء والمياه والصيانة التي قامت المطعون ضدها بسدادها لهيئة كهرباء ومياه دبي عن سكن موظفيها. وذلك بالمخالفة لنص المادة (1/53– ج) من اللائحة التنفيذية لقانون ضريبة القيمة المضافة التي تنص على إعفاء ذلك إذا كان هنالك التزام تعاقدي أو سياسة موثقة بتزويد الموظفين بهذه السلع أو الخدمات أو كان من متطلبات قيامهم بعملهم وهذا الالتزام لا يدخل ضمن مضمون بدل السكن، فضلا عن تأييده تقرير الخبير بإعفاء المصروفات الأخرى دون بيان ماهيتها مما يستوجب نقضه.

وحيث إن هذا النعي سديد ذلك أن المقرر في قضاء هذه المحكمة أنه إذا نقض الحكم وأحيلت الدعوى إلى المحكمة التي أصدرت الحكم المطعون فيه فإنه يتعين على تلك المحكمة أن تتبع الحكم الناقض في المسألة القانونية التي فصل فيها، وأن المقصود بالمسألة القانونية في

هذا المجال هي الواقعة التي تكون قد طرحت على المحكمة الاتحادية العليا وأدلت برأيها فيها عن بصر وبصيرة ، ويحوز حكمها في هذا الخصوص حجية الشيء المحكوم فيه في حدود ما ثبت فيه بحيث يمتنع على محكمة الإحالة عند نظر الدعوى المساس بهذه الحجية، ويمتنع ذلك أيضاً على محكمة النقض نفسها. ولمحكمة الإحالة أن تبني حكمها على فهم جديد لواقع الدعوى تحصله من جميع عناصرها، كما أن لها أن تسلك في الحكم ما كان جائزا قبل إصدار الحكم المنقوض، إلا أنها ملزمة بألا يتعارض قضاؤها مع الأساس الذي أقيم عليه حكم النقض، وتتقيد في حكمها برفع شائبة القصور بما يتحقق معه مطلوب الحكم الناقض.

وحيث إن المقرر في قضاء هذه المحكمة، أن أحكام المحاكم يجب أن تكون مبنية على أسباب واضحة جلية وكافية تحمل الدليل على أن القاضي بحث النزاع المطروح أمامها بحثا دقيقا، وأن المحكمة محصت الأدلة التي قدمت إليها توصلا إلى ما ترى أنه الواقع في الدعوى، وأن الحقيقة التي استخلصتها واقتنعت بها قد قام فيها الدليل الذي يتطلبه القانون ويؤدي إلى النتيجة التي انتهى إليها، بحيث يستطاع الوقوف على مسوغات ما قضت به حتى يتحقق الغرض الذي قصده المشرع من وجوب تسبيب الأحكام.

ومن المقرر - وعلى ما جرى به قضاء هذه المحكمة- أنه يجب على محكمة الموضوع وهي بصدد الفصل في النزاع الإحاطة والإلمام بكافة عناصر الدعوى، وأن تبحث وتمحص كافة الأدلة فيها وتناقش مستنداتها ويجب أن يبنى حكمها على أسباب بما ينبئ عن بحث ودراسة أوراق الدعوى عن بصر وبصيرة تتناول فيها كافة عناصر الدعوى، وأن ترد على الدفوع والطلبات الجوهرية والمؤثرة في الحكم، وإلا كان حكمها مشوبا بالقصور المبطل.

وحيث إن المادة (10) من قرار مجلس الوزراء رقم 1 لسنة 2022 باللائحة التنفيذية لقانون العمل رقم 33 لسنة 2021 تنص على أنه "يجب أن يحتوي عقد العمل بصورة أساسية على... والأجر المتفق عليه بما في ذلك المزايا والبدلات... ويجوز اتفاق العامل وصاحب العمل على إدخال بنود جديدة على نموذج العقود المعتمدة، بشرط اتفاقها مع أحكام المرسوم بقانون وهذا القرار والأنظمة القانونية".

لما كان ذلك، وكان الحكم الناقض قد تضمن أن المطعون ضدها تلتزم بأن توفر للموظفين لديها سكنًا ملائمًا مرخصًا من الجهات المختصة وفق القواعد والشروط والمعايير المعمول بها في الدولة، أو تدفع لهم بدلاً نقديًا للسكن وذلك وفق نص المادة 13 من المرسوم بقانون

العمل الاتحادي سالف البيان وهو ما يدخل ضمن الخدمات التي يجب استردادها وفق صريح نص المادة (53) من اللائحة التنفيذية للمرسوم بقانون اتحادي رقم (8) لسنة 2017 في شأن ضريبة القيمة المضافة سالف البيان. ولما كان بدل السكن ميزة عينية جرى القانون على منحها للموظف وتعتبر من ملحقات الأجر وفقا لأحكام قانون العمل وكان مقتضى إعمال هذا الحكم إعفاء بدل السكن المقرر وفق أحكام عقد العمل المثبت على النظام الإلكتروني للمطعون ضدها للموظف لديها (مواطن أو غير مواطن) ويخرج من مفهوم بدل السكن قيمة مصروفات الماء والغاز والكهرباء إذا لم تكن ضمن عناصر بدل السكن ويتحملها الموظف وليس جهة عمله (المطعون ضدها) وفق أحكام عقد العمل والقرارات المحلية المنظمة على نحو ما سلف بيانه، وإذ خالف الحكم المطعون فيه هذا النظر بعدم التحقق من قيام المطعون ضدها بأداء مقابل أو بدل سكن مناسب لكل موظف وفق درجته الوظيفية على النحو المثبت بالنظام الإلكتروني بالمطعون ضدها مبينا عناصره وذلك بكافة طرق الإثبات ومنها الخبرة لخصم هذه القيمة دون سواها من وعاء الضريبة ذلك أنها معفاة علي النحو الذي حدده الحكم الناقض ولم يثبت إدراج مصروفات الماء والغاز والكهرباء ضمن بدل السكن وقضي بإعفائها دون بيان سنده القانوني بإدراجها في عقود العمل علي نحو ما سلف بيانه. كما قام بإعفاء بند أطلق عليه المصروفات الأخرى استنادا إلى رأي الخبير دون بيان ماهيتها والتحقق من كونها من عناصر بدل السكن أو العناصر المعفاة قانونا فإنه يكون قد خالف حجية الحكم الناقض فيما طرح عليه وقضى به وحاز الحجية ولم يقم بالإلمام بعناصر الدعوى فيكون قد خالف القانون وأخطأ في تطبيقه، مما يوجب نقضه.

ثانيا: الطعن رقم 642 لسنة 2024:

وحيث إنه قد تم نقض الحكم المطعون فيه في الطعن رقم 629 لسنة 2024 ونظرا لارتباط الطعنين فإنه يكون منقوضا في الطعن الماثل.

ولما كان الطعنان للمرة الثانية فإن المحكمة تتصدي للفصل في موضوع الاستئناف.

وحيث إنه عن موضوع الاستئناف، ولما كانت الأوراق والمستندات غير كافية بحالتها لتكوين عقيدة المحكمة للفصل فيهما، الأمر الذي ترى معه المحكمة استجلاء لوجه الحق فيهما ضرورة ندب أهل الخبرة عملًا بنصوص المواد (109)، (111)، (115) من المرسوم بقانون

رقم 35 لسنة 2022 بإصدار قانون الإثبات في المعاملات المدنية والتجارية، على الوجه المبين بمنطوق الحكم.