

## (القرار رقم ١٥٩٤ الصادر في العام ١٤٣٧هـ)

### في الاستئناف رقمي (١٥٣٢ و١٥٣٦/ض) لعام ١٤٣٤هـ

#### الحمد لله وحده، والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

في يوم الإثنين الموافق ١٦/٨/١٤٣٧هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٧٣) وتاريخ ١٤٣٦/١١/٩هـ والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (٢٢) وتاريخ ١٤٣٧/١/١هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر استئنافات المكلفين والمصلحة قرارات لجان الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية فيما يخص الزكاة، وكذلك فيما يخص الضريبة مما يدخل ضمن النطاق الزمني لسريان نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١هـ وتعديلاته وفقاً لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (٨٠) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئنافين المقدمين من مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) ومن أ (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (٢٨) لعام ١٤٣٤هـ الصادر بشأن الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف للأعوام من ١٤٢٣هـ حتى ١٤٢٩هـ، وتحديداً للأعوام من ١٤٢٣هـ وحتى ١٤٢٥هـ.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٧/٥/٢٢هـ كل من: ... و... و...، ولم يحضر المكلف أو من يمثله ولم يقدم طلباً بالتأجيل أو اعتذار عن عدم الحضور.

وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف، وما جاء بمذكرتي الاستئناف المقدمتين من المصلحة ومن المكلف ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات، في ضوء الأنظمة والتعليمات السارية على النحو التالي:

#### الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة المصلحة بنسخة من قرارها رقم (٢٨) لعام ١٤٣٤هـ بموجب الخطاب رقم (١٦٩/ص/ج/١) وتاريخ ١٤٣٤/١٠/٢٨هـ وقدمت المصلحة استئنافها وقيده لدى هذه اللجنة بالقيده رقم (٢٨١) وتاريخ ١٤٣٤/١٢/٢٥هـ وبذلك يكون الاستئناف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفحٍ خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

كما أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة المكلف بنسخة من قرارها رقم (٢٨) لعام ١٤٣٤هـ بموجب الخطاب رقم (١٧٠/ص/ج/١) وتاريخ ١٤٣٤/١٠/٢٨هـ وقدم المكلف استئنافه وقيده لدى هذه اللجنة بالقيده رقم (٢٨٣) وتاريخ ١٤٣٥/١/١هـ، ولم يسدد المكلف المبلغ المستحق عليه، كما أنه لم يقدم ضماناً بنكيّاً بدعوى عدم القدرة على السداد أو تقديم ضمان بنكي وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مرفوض من الناحية الشكلية.

#### الناحية الموضوعية:

#### البند الأول: الناحية الشكلية أمام اللجنة الابتدائية للأعوام من ١٤٢٣هـ حتى ١٤٢٥هـ.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (أولاً/١) بقبول اعتراض المكلف رقم (٣١١) وتاريخ ١٤٣٢/٩/١٧هـ عن الأعوام من ١٤٢٣هـ حتى ١٤٢٥هـ من الناحية الشكلية.

استأنفت المصلحة هذا البند من القرار مطالبة برفض الاعتراض المقدم من المكلف عن الأعوام من ١٤٢٣هـ حتى ١٤٢٥هـ من الناحية الشكلية لتقدمه بعد انتهاء المهلة النظامية، موضحة بأنه تم إجراء الربط الضريبي على المكلف عن الأعوام من ١٤٢٣هـ حتى ١٤٢٩هـ بموجب الخطاب الصادر من المصلحة برقم (٢/٥٨٧٢/٣٤) وتاريخ ١٩/٧/١٤٣٢هـ، واعتراض عليه المكلف بخطابه الوارد للمصلحة برقم (٣١١) وتاريخ ١٧/٩/١٤٣٢هـ، وذكرت المصلحة أن المكلف أفاد في اعتراضه بأنه استلم الربط من المصلحة بتاريخ ٣/٨/١٤٣٢هـ، وعليه يكون الاعتراض المقدم من المكلف عن السنوات من ١٤٢٣هـ حتى ١٤٢٥هـ غير مقبول من الناحية الشكلية، لأن حق المكلف في الاعتراض على الربط الضريبي الذي تجرته المصلحة عن السنوات الضريبية الخاضعة للنظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) وتاريخ ٢١/١/١٣٧٠هـ محدد بـ(٣٠) يومًا من تاريخ إخطاره بمقدار الضريبة وذلك طبقًا لأحكام المادة (٢٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٣٤٠) وتاريخ ١/٧/١٣٧٠هـ.

وذكرت المصلحة أن المكلف اعترض بعد أكثر من (٣٠) يومًا دون إبداء أي أسباب وهو ما أكدته اللجنة الابتدائية في الصفحة الثانية من قرارها حيث ذكرت نصًا أنه (تعذر على اللجنة معرفة الأسباب والمبررات التي حالت دون تقديم الاعتراض عن الأعوام من ١٤٢٣هـ حتى ١٤٢٥هـ خلال المدة النظامية لعدم حضور المكلف في الجلستين اللتين عقدتهما اللجنة) ، وذكرت المصلحة أن المكلف حضر أمام اللجنة الابتدائية في جلسة غير مجدولة ولم تستفسر اللجنة منه عن سبب تأخير تقديم الاعتراض ، كما إن ما استرشدت به اللجنة من أن المصلحة لم توضح بكتاب الربط أحقية المكلف بالاعتراض على الربط الضريبي خلال (٣٠) يومًا ، استرشاد في غير محله حيث تم تحديد فترة الاعتراض في النظام الضريبي ولائحته التنفيذية ولا يجوز الاعتذار بالجهل بالنظام ، وما استرشدت به اللجنة في قبولها للناحية الشكلية يعطي المكلفين الحق في الاعتراض على ربوط المصلحة في أي وقت يشاءون ودون تحديد حد أقصى للمدة الزمنية التي يحق لهم الاعتراض خلالها ، كما أن للمكلف محاسب قانوني من المفترض أنه على علم بفترات الاعتراض ، وسبق للمكلف أن اعترض على ربوط المصلحة السابقة في مواعيدها النظامية مما يعني علمه بتلك المواعيد للاعتراض على ربوط المصلحة.

لم يحضر المكلف جلسة الاستماع والمناقشة المحددة بتاريخ ٢٢/٥/١٤٣٧هـ وبالتالي لم يكن له رد أو تعليق على استئناف المصلحة فيما يخص الناحية الشكلية.

### رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات ، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المصلحة رفض الاعتراض المقدم من المكلف على الربط الضريبي للأعوام من ١٤٢٣هـ حتى ١٤٢٥هـ من الناحية الشكلية، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظرها ، في حين لم يحضر المكلف جلسة الاستماع والمناقشة وبالتالي لم يكن له رد أو تعليق على الاستئناف المقدم من المصلحة بخصوص الناحية الشكلية.

وبعد الدراسة واطلاع اللجنة على البيانات والمستندات المقدمة تبين أن المصلحة أبلغت المكلف بالربط الضريبي للأعوام من ١٤٢٣هـ حتى ١٤٢٥هـ بموجب الخطاب رقم (٢/٥٨٧٢/٣٤) وتاريخ ١٩/٧/١٤٣٢هـ واعتراض عليه المكلف بخطابه المقيد لدى وارد المصلحة برقم (٣١١) وتاريخ ١٧/٩/١٤٣٢هـ ، كما تبين أن المكلف في اعتراضه أفاد بأنه استلم خطاب الربط بتاريخ ٣/٨/١٤٣٢هـ من قسم الصادر العام بفرع المصلحة بجده، وتبين أن اللجنة الابتدائية قبلت ذلك الاعتراض وأسست لقبولها للاعتراض على أن المصلحة لم تضمن خطاب الربط الإشارة إلى أحقية المكلف في الاعتراض على الربط الضريبي خلال (٣٠) يومًا من تاريخ الأخطار بالربط، وبناءً عليه، فإن اللجنة تؤيد استئناف المصلحة في طلبها عدم قبول اعتراض المكلف على الربط الضريبي للأعوام من ١٤٢٣هـ حتى ١٤٢٥هـ من الناحية الشكلية.

## البند الثاني: الربط التقديري للأعوام من ١٤٢٣هـ حتى ١٤٢٥هـ.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (٢/ثانياً) بإهدار حسابات المكلف ومحاسبته تقديرياً بواقع ١٥% من إجمالي الإيرادات وفقاً لرأى اللجنة - وفرض الغرامات المنصوص عليها نظاماً عن الأعوام من ١٤٢٣هـ حتى ١٤٢٩هـ.

استأنف المكلف هذا البند من القرار وتحديد الجزء المتعلق بالأعوام من ١٤٢٣هـ حتى ١٤٢٥هـ فذكر أن قرار اللجنة جاء بتأييد المصلحة بإهدار الحسابات عن الأعوام ١٤٢٣هـ حتى ١٤٢٩هـ ومحاسبته تقديرياً بواقع (١٥%) من إجمالي الإيرادات وفرض الغرامات المنصوص عليها نظاماً.

ويرى المكلف أن الأحكام القضائية إنما تقوم على البيئة القطعية والدليل الذي لا يتطرقه الاحتمال وقد نص النظام الأساسي للحكم في المادة (٧) على "يستمد الحكم في المملكة سلطته من كتاب الله تعالى، وسنة رسوله، وهما الحاكمان على هذا النظام وجميع أنظمة الدولة" وفي هذه الدعوى قامت المصلحة مقام المدعي وقام المكلف مقام المدعى عليه فيلزمها تقديم البيئة الموصلة لإثبات دعواها ولزم اللجنة فحص ما قدمته المصلحة من الأدلة والبيانات والتأكد من كونها موصلة لما ادعت به مع إعمال نظام الزكاة والدخل ولائحته التنفيذية التي لا تتعارض مع المادة (٧) من النظام الأساسي للحكم، وحيث إن ما جاء في قرار اللجنة الفقرة (ب) "في جلسة الاستماع والمناقشة تعذر على اللجنة معرفة ملابسات الحسابات المقدمة سابقاً من المكلف إلى المصلحة والحسابات الأخيرة التي تخص نفس الأعوام المقدمة من طرف آخر، وما علاقة من قام بتقديم هذه الحسابات بالمصنع؟ وما هي أسباب إخفائها في ظل التفاوت الكبير في إيراداتها نظراً لتغيب المكلف وعدم حضوره أو من ينوب عنه في الجلستين اللتين عقدتهما اللجنة"، وهذا إقرار من اللجنة أنه متعذر عليها معرفة الملابسات وفحص الدليل الذي تقدمت به المصلحة ولا عذر لها في عدم حضور المكلف، مع العلم أنه لم يتم تبليغه بموعد الجلستين تبليغاً صحيحاً، ولأن اللجنة كان لديها جميع الحسابات المقدمة من المكلف وكذلك المقدمة من الطرف الآخر فكان باستطاعتها فحص الحسابات والتأكد منها وأن عدم مناقشة الدليل لإثباته في حال طعن المدعى عليه يعد دفعاً جوهرياً يوجب نقض الحكم الذي قام عليه فكيف إذا أقرت اللجنة أنه قد تعذر عليها معرفة ملابسته، ولهذا فإن عدم فحص الحسابات المقدمة من الطرف الآخر التي هي جوهر الدعوى والتأكد من صحتها أمام اللجنة مع الدفوع المسبقة بعدم صحتها يعد عيباً جوهرياً يتوجب معه نقض الحكم، كما أن الحكم بإهدار الحسابات رغم الإقرارات المقدمة عن الأعوام من ١٤٢٣هـ إلى ١٤٢٩هـ مع إسهاد المحاسب القانوني عليها يعد خرقاً لنظام الزكاة والدخل المادة (٦٢) فقرة (ج) حيث إن النظام لم يخول للمصلحة ولا للجنة إهدار الحسابات إنما التصحيح أو الربط الإضافي، وأيضاً فإن الحكم بالإهدار والربط لم يراعي ما قام المكلف بدفعه من ضريبة عن الأعوام المذكورة وبهذا فإن القرار بالإهدار قد شابه جهالة في إحدى جوانبه وهذا لا يتماشى مع الأحكام القضائية وقطعيتها وشموليتها على جوانب الادعاء ومخالف للنظام الذي تنظر القضية من خلاله، وعليه فإن تجاوز اللجنة للنظام يعد فساداً في الحكم يوجب نقضه، كما إن قرار اللجنة استند على الحسابات المقدمة من الطرف الآخر واعتبرها جوهر الأسباب التي بني عليها القرار حيث نص القرار في الفقرة (و) على "ترى اللجنة إهدار حسابات المكلف عن الأعوام من ١٤٢٣هـ إلى ١٤٢٩هـ ومحاسبته تقديرياً بواقع ١٥% من إجمالي الحسابات المقدمة من طرف آخر عن الأعوام من ١٤٢٣هـ إلى ١٤٢٦هـ، ووفق الحسابات المقدمة منه عن الأعوام من ١٤٢٧هـ إلى ١٤٢٩هـ..." وفي هذه الفقرة من القرار يتبين القصور في الاستدلال بحيث إن الحسابات المقدمة من الطرف الآخر على فرض صحتها كانت عن الأعوام من ١٤٢٣هـ إلى ١٤٢٦هـ فكان من المحتم عليها أن تقضي بالإهدار على اعتباره صحيحاً في مثل هذا الحال إلى عام ١٤٢٦هـ دون بقية الأعوام ولأن إقرار المكلف فيها لم يكن مختلفاً عما أقر به من قبل وعليه فإن الأحكام القضائية غير قابلة للتبويض فإما أن يكون الحكم صحيحاً بأكمله أو يشوبه شي من القصور أو الفساد في الاستدلال يوجب نقضه.

وما ذكرته اللجنة في قرارها في الفقرة (هـ) من أن المكلف قد تقدم بخطاب إليها يتضمن الإفادة برغبته تسوية الخلاف مع المصلحة وقبوله بالحسابات المقدمة من الطرف الآخر فهذا غير صحيح في أن المكلف قَبِلَ حسابات الطرف الآخر، إنما طلب سداد المبلغ الذي

تحكم به اللجنة على دفعات ميسره إن كان قرار اللجنة منصفًا , وقد جانب قرارها الإنصاف فلا يصح الاستدلال بهذا الطلب المعلق بشرط على أنه إقرار من المكلف يبطل مع كل دفع , هذا بالإضافة إلى عدم صحة انعقاد جلسة الاستماع والمناقشة والاستماع لممثل المصلحة دون حضور المكلف , ويصح انعقادها في حال تبلغ المكلف بموعد الجلسة قبلها بفترة كافية وهذا ما أغفلته اللجنة في قرارها ففي الفقرة (هـ) ذكرت تغييب المكلف أو من ينيبه في الجلستين التي عقدتهما ولم توضح إن كان قد تبلغ التبليغ النظامي بموعد الجلسات وهذا ما فاتها ذكره ليكون من العيوب الشكلية التي شابت القرار, وما أشار القرار إليه في الفقرة (ج) من ادعاء المصلحة تناقض المكلف وعدم مصداقيته لكون ابنه ... قد أفاد بأن المحاسب ... "تحت التدريب" وهو من حَضِرَ الفحص الميداني مع المصلحة بتاريخ ٢٧/٦/١٤٣٠هـ فهو ادعاء باطل لكون ابن المذكور غير ذي صفةٍ لا في المنشأة ولا في الدعوى فلا يصح الاستدلال بتناقض المكلف (المكلف) بفعل غيره, كما أن ما ذكرته اللجنة في قرارها في الفقرة (د) يعد إجراء غير صحيح و لا متبع إذ لا يصح الاستماع للمكلف في جلسة غير مجدولة وكون ممثل المصلحة غير حاضر وكان الأجدر باللجنة توقيعه على تبليغه بموعد جلسة مجدولة تحددتها اللجنة لتدفع بذلك دفعة عدم التبليغ كما دُكر آنفاً وحيث إننا ندفع بعدم صحة ما نسبته اللجنة من قول على لسان المكلف في هذه الفقرة ولا يوجد أي ضبط لجلسة صحيحة الانعقاد قام المكلف بالتوقيع فيه على ما ذكر ومن المعلوم أن اللجنة إنما أرادت بهذا الإشارة إلى قول المكلف عن الجواب في أصل الدعوى فلزمها إثبات قوله هذا وفق ما هو متبع ومنصوص عليه وحيث إن الاستماع للمدعى عليه في غير جلسة الحكم والقضاء لا يصح العمل به ويعتبر مما يقضي به القاضي بعلمه , كما إن الأخذ بالحسابات المقدمة من الطرف الآخر على فرض صحتها لزمه إشهاد محاسب قانوني مرخص له إذ لا اعتبار لصحة جباية الضريبة إلا بإقرار المكلف مع إشهاد المحاسب القانوني استناداً إلى المادة (٦٠) فقرة (هـ) حيث إن جوهر هذه المادة أنه لا يتسنى حساب الضريبة على دخل المكلف الذي يزيد عن المليون حساباً دقيقاً تنتفي معه الجهالة والتعدي إلا بإشهاد المحاسب القانوني على صحتها فكيف والحال مع هذه الدعوى إذ أن الفارق بين الحسابات كبيراً جداً فدفع إقرار المكلف مع إشهاد بحسابات بلا إقرار غير مشهود عليها فيه خرق واضح لنظام الزكاة والدخل وحيث إن اليقين لا يزول بالشك الأمر الذي يتعين معه النقض, قامت المصلحة بافتراض أن نسبة الربح هي (١٥%) من الإيرادات ولم تشر إلى موضوع خصم (٣٠%) من ناتج الوعاء المشار إليه بالقرار الوزاري رقم (٢٦٦٢/٢٧) تاريخ ١١/٥/١٣٩٥هـ وبذلك تصبح نسبة الربح المفروض الإشارة إليها في القرار (١٠,٥%) وليس (١٥%), ولكل ما ذكر يطالب المكلف بإلغاء قرار لجنة الاعتراض رقم (١٠/٢٨) لعام ١٤٣٤هـ وإلغاء ربط المصلحة المحكوم به وتأيد صحة ما تقدم به المكلف من الإقرارات عن الأعوام من ١٤٢٣هـ إلى ١٤٢٩هـ.

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف أكد ممثلوها بأن المصلحة متمسكة بطلبها رفض اعتراض المكلف من الناحية الشكلية.

### رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين أن الاستئناف يمكن في طلب المكلف إجراء الربط بموجب القوائم المالية المقدمة من قبله للأعوام من ١٤٢٣هـ حتى ١٤٢٥هـ وعدم إهدار حساباته وإجراء الربط بالأسلوب التقديري, في حين تتمسك المصلحة بطلبها رفض اعتراض المكلف من الناحية الشكلية للأعوام من ١٤٢٣هـ حتى ١٤٢٥هـ للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وحيث إن اللجنة في هذا القرار قررت رفض استئناف المكلف من الناحية الشكلية , فإنها تقرر صرف النظر عن بحثه من الناحية الموضوعية لعدم قبوله من الناحية الشكلية.

## القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستثنائية الضريبية ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية.

١- قبول الاستئناف المقدم من مصلحة الزكاة والدخل على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (٢٨) لعام ١٤٣٤هـ من الناحية الشكلية.

٢- رفض الاستئناف المقدم من أ على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (٢٨) لعام ١٤٣٤هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية.

١- تأييد استئناف المصلحة في طلبها عدم قبول اعتراض المكلف على الربط الضريبي للأعوام في ١٤٢٣هـ حتى ١٤٢٥هـ من الناحية الشكلية أمام اللجنة الابتدائية.

٢- صرف النظر عن بحث استئناف المكلف من الناحية الموضوعية.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،