القرار رقم (1922) الصادر في العام 1439هـ

في الاستئناف رقم (j/1633) لعام 1435هـ

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

في يوم الاثنين الموافق 1439/8/28هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (473) وتاريخ 1436/11/9هـ ، والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (22) وتاريخ 1437/1/1هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر استئنافات المكلفين والهيئة 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 (3321) وتاريخ 1370/1/21هـ وتعديلاته وفقاً لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (80) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (6/19) لعام 1435هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل على مجموعة (أ) (المكلف) للأعوام من 1399هـ إلى 1409هـ ومن 1990م إلى 2004م .

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ 1439/3/10هـ كل من : ..... و ..... و ..... ، كما مثل المكلف :.....

وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف ، وما جاء بمذكرة الاستئناف , ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات ، في ضوء الأنظمة والتعليمات السارية على النحو التالي :

الناحية الشكلية :

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة الهيئة بنسخة من قرارها رقم (6/19) لعام 1435هـ ، بموجب الخطاب رقم (123/ص/ج/1) وتاريخ 1435/6/9هـ وقدمت الهيئة استئنافها وقيد لدى هذه اللجنة بالقيد رقم (463) وتاريخ 1435/7/9هـ ، وبذلك يكون الاستئناف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية ، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً .

الناحية الموضوعية :

البند : تأييد المكلف في عدم أحقية الهيئة في إعادة فتح الربط الزكوي .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً) بتأييد المكلف في عدم أحقية الهيئة في إعادة فتح الربط الزكوي .

استأنفت الهيئة هذا البند من القرار فذكرت أن المكلف كان يقدم إقراراته الزكوية على أساس عدم وجود دفاتر نظامية ومن ثم كانت الهيئة تحاسبه بالطريقة التقديرية حتى توصلت الهيئة إلى أن المكلف لديه قوائم مالية مدققة من محاسبين قانونيين مما يشير إلى أن الشركة لديها دفاتر وحسابات منتظمة لم تقدمها للهيئة، وعليه قامت الهيئة بفتح الربط تطبيقا لأحكام القرار الوزاري رقم (2555) لعام 1417هـ ، كاملا وما ورد في الفقرتين (1و2) من البند أولا منه التي نصت على (يحق للمصلحة إعادة فتح الربط النهائي في الحالات التالية دون التقييد بمدة محددة : عندما يثبت تهرب المكلف من دفع كل أو بعض الضريبة أو الزكاة الشرعية ، أو في حال ظهور بيانات أو معلومات لم تكن معلومة لدى المصلحة بتاريخ الربط من شأنها التأثير على الربط الزكوي أو الضريبي) وهو ما ينطبق على حالة المكلف وعليه تم إعادة الربط الزكوي في ضوء البيانات الجديدة التي لم تكن متوفرة ولم يصرح بها المكلف عند إجراء الربط الأصلي .

وأضافت الهيئة بأن اللجنة تجاهلت ما ورد في القرار الوزاري مما يؤيد حق الهيئة النظامي في إعادة فتح الربط واستندت إلى عدم مصادقة الهيئة على القوائم المالية المتوفرة لديها من قبل المحاسبين الذين قاموا بمراجعة تلك القوائم ، وهذا يخرج عن اختصاص الهيئة علما بأن بعض تلك القوائم مكتملة من ناحية شهادة مراجعي الحسابات والبعض الآخر مقتصر على قائمتي المركز المالي والدخل ومختومة بختم مراجعي الحسابات ، والهيئة في هذا الجانب لم تدخر جهدا في سبيل الوصول إلى حقيقة ما تضمنته تلك القوائم حيث تم الانتقال إلى مقر المكلف أكثر من مرة للحصول على أصول البيانات المالية التي قدمت للهيئة وتقديم الدفاتر والحسابات المنتظمة إلا أن المكلف لم يبد أي تعاون مع الهيئة واعتذر عن تقديم أي حسابات نظامية أو مستندات .

وأضافت الهيئة بأن اللجنة سألت المكلف أثناء جلسة الاستماع والمناقشة عن مدى وجود حسابات منتظمة للمؤسسة للأعوام محل الاعتراض ، فأجاب بأنه يرفض الإجابة على هذا السؤال ولم تطبق اللجنة القاعدة الشرعية التي أوضحتها في القرار وهي البينة على المدعي واليمين على من أنكر حيث لم تطلب منه اليمين واكتفت برفضه على إجابة السؤال ولكنها أصرت على تطبيق الشطر الأول من القاعدة الشرعية على الهيئة ، وتوضح الهيئة أن أصول القوائم المالية التي تم تقديم صور منها للجنة تكون لدى المكلف أو مكاتب المراجعة ، وقد تم مخاطبة اللجنة بأنه في حال رغبتها بالإطلاع على هذه الأصول فإنه يمكن لها مخاطبة المكاتب المحاسبية مباشرة ، أو مخاطبة هيئة المحاسبين القانونيين باعتبارها المظلة الرسمية التي تركن إليها هذه المكاتب المحاسبية نظاماً .

وأضافت الهيئة بأنه فيما يتعلق بخطاب مدير عام فرع الهيئة بمكة المكرمة رقم (1/7/2266) وتاريخ 1433/6/24هـ الموجه إلى مدير عام الهيئة العامة للزكاة والدخل الذي استرشدت به اللجنة في قرارها نوضح أن اللجنة قد جانبها الصواب في اعتبار هذا الخطاب قرينة ويعبر عن رأي الهيئة في عدم وجوب الزكاة على المكلف ، وتوضح الهيئة أن هذا الخطاب لا يخرج عن كونه رأيا فنيا عرض على الإدارة العامة بالهيئة وهي صاحبة القرار النهائي في الأخذ بهذا الرأي أو رفضه وكان رأي الإدارة العامة طبقا لما ورد في خطاب سعادة مدير عام الهيئة رقم (1432/16/3197) عدم الأخذ برأي الفرع والتوجيه بمنح المكلف مهلة لا تزيد عن شهر للرد على استفسارات الفحص الميداني وفي حال انتهاء هذه المدة يتم دراسة الحسابات

وإعداد الربط المعدل من واقعها ، ومطالبة المكلف بالمستحقات وأخاذ كافة الإجراءات لتحصيلها وهو ما تم تطبيقه على المكلف .

وبعد أن اطلع ممثل المكلف على استئناف الهيئة قدم مذكرة جوابية مؤرخة في 1439/3/24هـ ذكر فيها أن مجموعة (أ) ، تود تقديم الحقائق الآتية :

أولاً : المؤسسة من فئات المستوردين الخاضعين للزكاة بالأسلوب التقديري .

بعد مضى أكثر من ثلاثين عاماً على أول ربط أصلي ومضي ثمانية أعوام على أخر ربط تم فتحه ، أصدر فرع الهيئة العامة للزكاة والدخل بمكة المكرمة ، وعلى شك منه بسلامة الربط ، بالخطاب رقم (1/5/3117) وتاريخ 1433/8/6هـ ربطاً إضافياً للأعوام من 1399هـ الى2004م تبين من خلاله ظهور مبالغ زكوية بلغ إجماليها (19.200.352) ريال دون حسم المسدد من المؤسسة للأعوام السابقة لعام 1406هـ .

إن مجموعة (أ) (مؤسسة (ب) سابقاً)
من فئات المستوردين الذين تطبق عليهم قاعدة التقدير الجزافي على بياناتهم المالية ، وتقوم بانتظام ، وعلى أساس سنوي ، بتقديم إقراراتها الزكوية لفرع الهيئة بمكة المكرمة طيلة سنوات تسجيلها لدى الفرع ، حيث اعتمد الفرع في الربوط الأصلية الأساس الذى اتبعته المؤسسة في احتساب الزكاة الشرعية للأعوام المالية بعد الدراسة الوافية والتحليل والاستفسار والمناقشة قبل قيام الفرع بالربط النهائي على ضوء القضايا الماثلة والممارسات المتبعة من الفرع في ضوء ما يلي :

- الخطاب الوزاري رقم (3525/4) لعام 1393هـ ، الذي حدد نسبة صافي الأرباح للمستوردين السعوديين المتعاملين مع شركة ..... بحد أعلى 3% .

- الخطاب الوزاري رقم (2/2192) لعام 1394هـ ، الذي حدد نسبة صافي الأرباح للمستوردين بواقع 5% لمستوردي المواشي و10% لمستوردي الأرزاق .

- المنشور الدوري رقم (2) لعام 1395هـ ، الذي حدد نسبة صافي الأرباح للمستوردين بواقع 5% لمستوردي الخضر والفواكه والمواشي و10% لمستوردي الأرزاق المحددة و15% على باقي أوجه النشاطات الأخرى .

- خطاب الهيئة رقم (1/1413) لعام 1416هـ الذي أوجب الالتزام بما ورد في البند (29) من تعميم الهيئة رقم (1/35) لعام 1413هـ المتعلق بشأن أسلوب تحديد رأسمال المستوردين وكيفية محاسبتهم بطريقة التقدير .

- الفقرة (أولاً) من المادة الثالثة عشرة من اللائحة التنفيذية للمرسوم الملكي رقم (م/40) وتاريخ 1405/7/2هـ الصادر بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ ، الذي حدد الكيفية التي يتم بها حساب الزكاة على المستوردين وفقاً للتقدير .

ثانياً : خطاب فرع الهيئة بمكة المكرمة يؤكد أن المؤسسة من فئات المستوردين ويشكك في سلامة فتح الربط وإصدار ربط إضافي .

إن خطاب مدير عام فرع الهيئة بمكة المكرمة رقم (1/7/2266) وتاريخ 1433/6/24هـ الموجه إلى مدير عام الهيئة العامة للزكاة والدخل أكد على صحة وسلامة محاسبة المؤسسة على أساس الربط التقديري لفترات طويلة حيث جاء قاطعاً في الفقرة (1) منه بأن : "المكلف من فئة المستوردين وكان يحاسب لدى الفرع طبقاً للمنشور الدوري رقم (2) لعام 1395هـ ثم التعميم رقم (1/35) لعام 1413هـ وكان منتظماً في التسديد طيلة سنوات تسجيله بالفرع" ، وفي الوقت نفسه يثبت في الفقرة (2) بصيغة اليقين أن ما استند عليه الفرع في إعادة الربط هي عبارة عن "صور لقوائم مالية غير مكتملة وليست قاطعة وإنما يجوز إثبات عكسها ولا تصلح في ذاتها لتأسيس مراكز قانونية جديدة طالما لم تدعم بالأصول المؤيدة لها" ، ولما كان حقيقة الحال هو ما ذكر ، لذا يتعين شرعاً إعمال القاعدة الشرعية "الأصل بقاء ما كان على ما كان" .

ثالثاً : الربط التقديري طريقة نظامية بديلة لاحتساب الزكاة الشرعية .

إن الربط التقديري هو طريقة نظامية بديلة لاحتساب الزكاة أو الضريبة كما هو الحال بالربط على أساس الحسابات ، وإذا ما تم إبلاغ المكلف بهذا الربط بكتاب موصى عليه بعلم الوصول ، تصبح الهيئة ملتزمة بهذا الربط فلا تعدل الإدارة المختصة عن موقفها عن الربط التقديري ، حتى ولو قدم المكلف الحسابات بعد ذلك ، ذلك أن الفقرة (4) من تعميم الهيئة رقم (1/130) وتاريخ 1417/9/16هـ قضت بانتظام جباية الزكاة الشرعية ولائحته التنفيذية لم ترتب أية جزاءات أو غرامات على المكلف الزكوي الذي يتأخر عن المدة النظامية في تقديم بيانات للمصلحة ، كما أن الهيئة درجت على قبول أية حسابات زكوية تقدم إليها بعد انقضاء المدة النظامية ما لم تكن قد ربطت على المكلف الزكوي ، وهذا التوجه وارد في الفقرة (8 ب) من تعميم الهيئة رقم (122) وتاريخ 1414/8/19هـ حيث جاء نصها : "يجوز الربط على أساس هذه الحسابات طالما قدمت قبل إجراء عملية الربط" .

وبما أن المؤسسة خلال سنوات الاعتراض قد تم الربط عليها وفقاً لطريقة التقدير ، فالربط التقديري بهذه الكيفية هو الواجب على المؤسسة ديانة ، لكونه محدثا لآثاره ، من حيث احتساب وعاء الزكاة والزكاة المستحقة ، ومن حيث إنهاء وضع المكلف الزكوي ومنحه الشهادات النهائية التي تثبت براءة ذمته ، ومن حيث أن الهيئة ملزمة بما أصدرته من منشورات وتعاميم لا يجوز العدول عنها إلا بموجب نصوص صريحة .

رابعاً : الربط الزكوي مبني على شك بلا بينة :

إن اللجنة الابتدائية في قرارها المستأنف من قبل الهيئة ، رأت أن سلامة استناد الهيئة إلى الفقرة الثانية من البند (أولاً) من القرار الوزاري رقم (2555) لعام 1417هـ في إعادة فتح الربط الزكوي على حسابات المكلف للأعوام محل الاعتراض يعتمد على ما إذا كان قد ظهرت بالفعل بيانات أو معلومات لم تكن معلومة لدى الهيئة بتاريخ الربط من شأنها التأثير على الربط الزكوي ، وحيث أن الموضوع الذى تم بناء عليه إعادة فتح الربط يتعلق بادعاء الهيئة بظهور هذه البيانات والمعلومات التي هي عبارة عن حسابات نظامية ، متمثلة في صور لقوائم مالية معدة بواسطة أكثر من محاسب قانوني ،

مقدمة من طرف ثالث إلى فرع الهيئة بمكة المكرمة ، ومن منطلق القاعدة الشرعية المعروفة "البينة على من ادعى واليمين على من أنكر" ، فقد طلبت اللجنة الابتدائية من ممثلي الهيئة تزويدها بصورة من القوائم المالية التي استندت إليها لإعادة فتح الربط الزكوي على المكلف للأعوام محل الاعتراض مصدقة من المحاسبين القانونيين الذين قاموا بمراجعة هذه القوائم والتصديق عليها للتأكد من سلامتها ومطابقتها لواقع حسابات المكلف ، ومن ثم إمكانية الوثوق بها والاستناد إليها ، حيث جاء رد الهيئة بالخطاب رقم (1435/16/1279) على النحو الآتي :

"نزود لجنتكم بجميع ما تحصلت عليه الهيئة من معلومات قام بإخفائها المكلف ، وقامت بالربط على ضوئها ، أما ما يخص الأصل فنود إفادتكم بأن المكلف لم يتعاون مع الهيئة ، وقام بإخفاء تلك المعلومات ، وفي حال ثقتكم بالإطلاع عليها فعلي اللجنة مخاطبة المكاتب المحاسبية مباشرة ، أو مخاطبة هيئة المحاسبين القانونيين باعتبارها المظلة الرسمية التي تركن إليها هذه المكاتب المحاسبية نظاماً"

وجاء رد اللجنة الابتدائية على هذا الاقتراح على النحو الآتي : "إن إثبات صحة البينة المستند عليها في إعادة فتح الربط الزكوي على المكلف للأعوام محل الاعتراض يقع على من ادعى وهو الهيئة ، واللجنة جهة قضاء إداري يقع على عاتقها الفصل في القضايا المرفوعة إليها بين المكلفين وهيئة الزكاة والدخل بموضوعية واستقلال وحيادة تامة" .

إن جواب اللجنة الابتدائية على ما طرحته الهيئة في ادعائها لهو دليل على عدم قناعة اللجنة من صحة البيانات والمعلومات التي تحتج بها الهيئة ، ولما كان الأصل براءة الذمة من التكاليف ، ومن يدعي بأن الذمة محملة بحقوق أو مشغولة بديون خلاف الأصل ، يتوجب عليه إثبات ذلك بالدليل العكسي ، ولذلك فإن البندين (ثانياً) و(ثالثاً) من القرار الوزاري رقم (2555) وتاريخ 1417/10/19هـ تؤيد مطلب المؤسسة بعدم مشروعية الربط الإضافي للأعوام من 1399هـ إلى 2004م لانقضاء المدة المحددة في البند ثانياً التي يحق للمصلحة فيها إعادة الربط النهائي ، ولأن حالة المؤسسة ينطبق بشأنها البند ثالثاً التي لا تجيز للمصلحة إعادة فتح الربط في الحالات التي لا تحكمها قواعد نظامية معينه أو تعليمات محددة وتمت معالجتها بطريقة أثرت على الوعاء الزكوي أو الضريبي للمكلف بعد أن تناولتها الهيئة بالتحليل والاستفسار والمناقشة قبل قيامها بإجراء ربط نهائي وذلك مراعاة لاستقرار الأوضاع الضريبية والزكوية .

ونظراً لقناعة الفرع بسلامة الإجراء الذي اتبعه لإنهاء موقف المؤسسة الزكوي منعه من استخدام حق عدم إصدار الشهادات النهائية المنصوص عليها في الفقرة (1) من تعميم الهيئة رقم (1/35) وتاريخ 1415/4/8هـ ونصها : "العمل على عدم منح أولئك المتخلفين من المكلفين أية شهادات مؤقته أو نهائية لسنة ما لم ينهي كل منهم موقفه ويسدد السنوات السابقة المترتبة عليه وذلك عملاً بتعميم الهيئة رقم (1/703) في 1398/1/18هـ (البند أولاً منه)" ، الأمر الذى يقتضيه مبدأ استقرار الأوضاع والمعاملات ويتفق مع القواعد العامة هو الاكتفاء بالربط الزكوي الذي أجرته الهيئة في حينه على السنوات محل النزاع .

وعلى ضوء ما تقدم من حقائق وإيضاحات واستناداً لنظام جباية الزكاة وما ارتبط بذلك من قرارات وزارية وتعاميم من الهيئة فإن مجموعة (أ) (مؤسسة (ب) سابقاً) تطلب من لجنتكم رفض استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة رقم (6/19) لعام 1435هـ بتاريخ 1435/6/9هـ .

وبعد أن اطلع ممثلو الهيئة على جواب المكلف واستمعوا لاستفسارات اللجنة قدموا مذكرة جوابية مؤرخة في 1439/3/19هـ ذكروا فيها أن المستند النظامي لإعادة فتح الربط هو ما جاء في القرار الوزاري رقم (2555) لعام 1417هـ المؤيد في الفقرة (8) من المادة الحادية والعشرون من لائحة جباية الزكاة التي نصت على (يحق للهيئة إجراء الربط أو تعديله في أي وقت دون التقييد بمدة في الحالات الآتية :

أ- إذا وافق المكلف كتابيا على إجراء الربط أو تعديله .

ب- إذا لم يقدم المكلف إقراره .

ج- إذا تبين أن الإقرار يحتوي على معلومات غير صحيحة .

فإذا تقرر ما سبق تقوم الهيئة بالربط على المكلف بحسب حالته ، وبالنظر إلى حالته فإن الأصل في محاسبته أن يكون وفقا للقوائم المالية وذلك لاعتباره من كبار المكلفين ، ولعدم توفر الضوابط التي تصنفه ضمن صغار المكلفين لكي يتم محاسبته بالأسلوب التقديري ، كما جاء في المادة (13) من لائحة جباية الزكاة ، وحيث إنه في تاريخ محاسبته السابق على الأعوام لم يقدم المكلف القوائم المالية فتم محاسبته بالأسلوب التقديري ، وحين توفر للهيئة صور للقوائم المالية التي تثبت أن للمكلف حسابات نظامية تم إعادة الربط عليه بناء على الأصل وعليه قامت الهيئة بمحاسبته طبقا للقوائم المالية المتوفرة لديها .

وأضافت الهيئة بأنه تم الربط على المكلف وفقا لصور القوائم المالية المتوفرة لديها للسنوات محل الاعتراض بتاريخ 1433/8/6هـ الموافق 2012/6/26م وهذا التاريخ بعد آخر حصولنا على القوائم المالية للمكلف بتاريخ 2004/12/31م الموافق 1425/11/19هـ أي أن الفاصل بين آخر ربط وفتح الربط هو ثمان سنوات تقريبا .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين أن الاستئناف يكمن في طلب الهيئة تأييدها في أحقيتها في إعادة فتح الربط الزكوي للأعوام محل الخلاف ، في حين يتمسك المكلف بعدم أحقية الهيئة في فتح الربط ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبعد الدراسة تبين أن الهيئة صنفت المكلف بأنه من فئات المستوردين الخاضعين للزكاة بالأسلوب التقديري، والربط التقديري طريقة نظامية بديلة لاحتساب الزكاة أو الضريبة كما هو الحال بالربط على أساس الحسابات، وتبين أن المكلف فعل ما يلزمه نظاما وهو تقديم الإقرارات الزكوية ، وحيث ربطت الهيئة على المكلف بالأسلوب التقديري بناء على إقراراته

بعد الدراسة الوافية والتحليل والاستفسار والمناقشة مع الهيئة ، فإن اللجنة ترفض استئناف الهيئة في طلبها إعادة فتح الربط الزكوي للأعوام محل الخلاف .

القرار :

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي :

أولاً : الناحية الشكلية .

قبول الاستئناف المقدم من الهيئة العامة للزكاة والدخل على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (6/19) لعام 1435هـ من الناحية الشكلية .

ثانياً : الناحية الموضوعية .

رفض استئناف الهيئة في أحقيتها في فتح الربط الزكوي لأعوام الخلاف ، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

ثالثاً : يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية .

وبالله التوفيق ،،،