

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-73855

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-73855-2021)

في الدعوى المقامة

المستأنفة
المستأنف ضدهمن/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك
ضد/ المكلف

سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الاثنين 2023/11/27م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كل من:

الدكتور/ ... رئيساً

الدكتور/ ... عضواً

الأستاذ/ ... عضواً

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/10/04م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2023-14724) الصادر في الدعوى رقم (I-14724-2020) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2014م حتى 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الدعوى المقامة من المدعية/ ... سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً. ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند تعديلات على صافي الربح لعام 2014م، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 2- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير، وفقاً لما ورد في الأسباب.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلانحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنها تدعي بأنه وفيما يخص بند (الدفع الشكلي)، وفيما يخص البند (تعديلات على صافي الربح لعام 2014م)، المستأنفة (الهيئة) تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الدائرة مصدرية القرار محل الاستئناف قامت بإلغاء قرار الهيئة مسببة ذلك من أن الهيئة لم تقم بإيضاح أسباب تعديلها لإقرار المكلف وجواب على حيثيات الدائرة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي إذ تضمن خطاب الربط سبب التعديل الأساس وهو التعديل بسبب فحص وذلك بإضافة البنود الغير جائزة الحسم للوعاء الضريبي، كما قامت الهيئة بإرفاق تفصيل الربط الضريبي في حساب المكلف وقام المكلف بالإطلاع عليه، حيث قامت الهيئة بإجرائها في ضوء الفقرة (7) من المادة (59) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل، وإن مما يعزز صحة هذا القول هو أن اعتراض المكلف المرفق أورد فيه البنود وأسباب الإجراء والرد عليها، وكذلك لائحة دعوى المكلف الموضحة تفصيلاً والتي تثبت علمه بأسباب التعديل، علاوة على ذلك فإن المكلف لم يقدم باعتراضه لدى الهيئة أو تظلمه لدى الأمانة بنكر عدم علمه بأسباب الربط وهذا دليل صريح على علمه بأسباب الربط ولا تعلم الهيئة الأساس الذي بنت عليه الدائرة قرارها بعدم تسبيب الهيئة لربطها، كما أن المكلف لم يتأثر مركزه القانوني جراء هذا الزعم على فرض صحته، والمكلف لا ينكر علمه بأسباب إجراء الهيئة، بل قام بالرد عليها وتفنيدها، وعليه فإن إجراء الهيئة يكون تم وفقاً للمقتضى النظامي الصحيح، وعلى سبيل التسليم بصحة ما ذكره المكلف بأن قرار الهيئة لم يكن مسبباً، فتجيب الهيئة بأنه استقر الفقه والقضاء الإداري على أنه إذا وجد نص يرتب البطلان على إغفال أو مخالفة شكل أو إجراء محدد فيتعين النزول على حكم هذا النص، أما في حال لم يوجد نص يقرر البطلان في حال إغفال أو مخالفة شكل أو إجراء معين؛ فقد استقر الفقه والقضاء الإداري للحكم على القرار على التفرقة بين الشكليات الجوهرية، والشكليات الثانوية بوضع معيار موضوعي يقوم على النظر في مدى تأثير الشكل أو الإجراء على مضمون أو فحوى القرار، فإذا كان من الممكن أن يصدر القرار على نحو مغاير لو روعيت الشكليات التي تم إغفالها أو تمت مخالفتها، فإن الشكل في مثل هذه الحالة يعتبر جوهرياً، أما إذا كان مضمون القرار لن يتغير لو روعيت الشكليات أو الإجراءات التي تم إغفالها أو تمت مخالفتها، فإن الشكل في هذه الحال يعتبر ثانوياً وغير جوهري، وعليه فيكون القضاء الإداري مستقر على عدم إبطال القرار الإداري بسبب عيب الشكل إلا إذا نص النظام على البطلان صراحة بأن رتب البطلان على الإخلال أو كان الإجراء جوهرياً، كما أن قواعد الشكل في إصدار القرار الإداري ليست كأصل عام هدفاً في ذاتها يترتب على عدم إدراجها إبطال القرار، وإنما هي إجراءات تقتضيها المصلحة العامة ومصلحة الأفراد على حد سواء، حيث أن عيب الشكل متى ما تم استدراكه ولم يكن في الإخلال به إخلال بحق الأطراف وفق تقدير القضاء فلا يمكن معه المطالبة بإبطال القرار الإداري، حيث يراعى في ذلك المصلحة العامة التي جعلت مراعاتها من واجبات القاضي الإداري. في حين ورد في رد المستأنف ضده (المكلف) أن عبارة (التعديل بسبب الفحص) لا يعد تسبيها للربط الذي قامت به الهيئة، حيث أن الشركة تعلم أن التعديل الصادر من الهيئة قد تم بسبب الفحص ولم يتم لأي سبب آخر وهذا هو الإجراء المعتاد أن يتم التعديل بعد الفحص

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-73855

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-73855-2021)

من قبل الهيئة، إلا أن الهيئة لم توضح في خطاب التعديل بنود الربط والتعديلات التي تمت على الإقرار كما لم تذكر مسببات التعديل وإنما اكتفت بعبارة " التعديل بسبب الفحص " بالإضافة إلى المبلغ المستحق مما يظهر معه الخطاب مشابهاً للفواتير التي لا تتضمن أي أسباب للتعديلات أو بنودها، كما تضمن خطاب التعديل العبارة التالية (تم إضافة بعض البنود الغير جائزة الحسم من الوعاء الضريبي) ولم يتضمن الربط تفاصيل هذه البنود وأسباب عدم جواز حسمها مما يعد قاذحاً في ربط الهيئة من الناحية الشكلية كما قررت ذلك لجنة الفصل في قرارها، وعليه فقد تم الاعتراض على هذا التعديل من قبل الشركة دون مناقشة للأسباب التفصيلية لعدم ظهورها وإيضاحها من قبل الهيئة ، أما ما يتعلق بما ذكرته الهيئة من أن المكلف قد قام بالاعتراض لدى الهيئة بمذكرة مسببة وموضحة لتفاصيل الربط فإن هذا يناقض ما ذكرته الهيئة أعلاه فيما يتعلق بالناحية الشكلية حيث تطالب الهيئة برفض الاعتراض شكلاً بسبب عدم تقديم المكلف مذكرة مسببة، وحيث انتهى قرار الفصل إلى إلغاء إجراء الهيئة لعدم تقديمها أسباب الربط ، حيث تبين أن الهيئة لم توضح أسباب تعديلها لإقرار المدعية وبنود الربط محل الاعتراض مما أدى لقيام المدعية بالاعتراض على إجمالي المصاريف المضافة إلى صافي الربح. وفيما يخص البند (غرامة التأخير)، المستأنفة (الهيئة) تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الدائرة قامت بإلغاء البند نظراً لإلغائها البند محل الاستئناف أعلاه، لذا تطالب الهيئة بإلغاء ما انتهت إليه الدائرة وفقاً للأسباب الموضحة ، في حين ورد في رد المستأنف ضده (المكلف) أنه يتمسك بقرار الدائرة ، وحيث انتهى قرار الفصل إلى إلغاء إجراء الهيئة نظراً لإلغاء إجراء الهيئة في بند "تعديلات على صافي الربح".

وفي يوم الاثنين 2023/11/27م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلساتها بحضور كمل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (2) من المادة الخمسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف فتقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولانحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً، لتقييمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على البند (الدفع الشكلي) وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السانعة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص ممكن النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على البند (تعديلات على صافي الربح لعام 2014م)، واستناداً على الفقرة (7) من المادة (59) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل والتي نصت على: " إذا لم توافق المصلحة على إقرار المكلف، تشعه بالتعديلات التي أجرتها على إقراره الضريبي، وأسباب التعديل، ومقدار الضريبة والغرامات المترتبة على ذلك، وحقه في الاعتراض، والمدة النظامية المحددة للاعتراض ، ويكون الإشعار بالبريد المسجل أو بأي وسيلة أخرى تثبت استلامه للإشعار. " والفقرة (7) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) والتي نصت على: "إذا رأت الهيئة التعديل على إقرار المكلف، تشعه بالتعديلات التي أجرتها على إقراره الزكوي، ويكون الإشعار بالبريد المسجل أو بأي وسيلة أخرى تثبت استلامه للإشعار بما ذلك الإشعار عن طريق الخدمات الإلكترونية الرسمية. " بناءً على ما تقدم ، وحيث أن استئناف الهيئة يكمن في اعتراضها على قرار الدائرة القاضي بقبول وجهة نظر المكلف المتمثلة بعدم معرفته بأسباب ربط الهيئة والبنود محل التعديل ، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنته تبين أن ملف الدعوى أحتوى على لائحتين اعتراض إحداهما مقدم للهيئة والآخر مقدم للجنة الفصل ، وبالإطلاع على كلا اللائحتين تبين أن المكلف لم يدفع بعدم معرفته بأساس ربط الهيئة ، كما أنه بالإطلاع على لائحة الاعتراض المقدمة للفصل تبين أن المكلف قدم ضمن اللائحة جدول فيما يخص البند محل النظر يحتوي على "بنود التعديلات على صافي الربح" وهي كالتالي (مخصصات ، مصروفات ترفيه ، مصاريف صيانة زائدة ، شطب موجودات ، أخرى غير جائزة الحسم ، فروق استهلاك ، خسائر مرحلة) ، بالإضافة إلى مبلغ كل بند على حده بحسب ربط الهيئة ، وحيث إن ما انتهت إليه دائرة الفصل بعدم علم المكلف بتفاصيل الربط لا أساس له ، حيث أن المكلف يعلم كافة التفاصيل المتعلقة بالبنود ومبالغها بالإضافة إلى أنه لم يذكر أبداً أنه لا يعلم أسباب الربط ، الأمر الذي يتعين معه قبول استئناف الهيئة.

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنزعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-73855

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-73855-2021)

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على البند (غرامة التأخير)، لما أن قرار الدائرة في البند محل الاستئناف انتهى إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار الدائرة وحيث أن ما يرتبط به يأخذ حكمه الأمر الذي يتعين معه قبول استئناف الهيئة بفرض غرامة التأخير وذلك من تاريخ استحقاق الغرامة نظاماً وإلغاء قرار الدائرة.

وبناء على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2023-14724) الصادر في الدعوى رقم (I-14724-2020) المتعلقة بلريط الزكوي للأعوام من 2014م حتى 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الدفع الشكلي).
 - 2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تعديلات على صافي الربح لعام 2014م).
 - 3- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

عضو

عضو

الدكتور/ ...

الأستاذ/ ...

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.