الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-175798

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-175798-2023)

في الدعوى المقامة

من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك **المستأنفة**

ضد/ المكلف **المستأنف ضده**

سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الثلاثاء 2024/03/19م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كلٍّ من:

الدكتور/ ... **رئيساً**

الدكتور/ ... **رئيساً**

الأستاذ/ ... **رئيساً**

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/05م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1876) الصادر في الدعوى رقم (Z-35567-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام 2017م و2018م، 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/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- **قبول اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند عدم توفر أسباب التعديل.**
2- **قبول اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند لم يتم الاعتراف بالسداد لعام 2017م.**
3- **إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بالمتبقي من البنود.**

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-175798

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-175798-2023)

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

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنها تدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (عدم توفر أسباب التعديل)، والبند (إضافة نصيب الجانب السعودي بنسبة 50% من ربح الاستثمار في المشروع المشترك إلى صافي الربح المعدل)، والبند (إضافة مصاريف كل من عمليات مقاولات عنيزة ومقاولات الرياض ومصاريف غير مباشرة أخرى لعام 2017م ومصاريف غير مباشرة أخرى واكراميات لعام 2018م إلى صافي الربح المعدل)، والبند (إضافة ديون معدومة)، والبند (إضافة مخصصات)، والبند (إضافة أرصدة دائنة)، والبند (الوعاء الزكوي السالب للمشروع المشترك غير المحسوم من الوعاء الزكوي للشركة)، فتوضّح الهيئة بأن البند محل الاستئناف لم يكن محلًا للاعتراض أمام الهيئة ابتداءً؛ وباعتبار ما قررته أحكام الفقرة (1) من المادة (3) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، فإن قرار الهيئة حيال هذا البند يعد محصنًا وغير قابل للاعتراض عليه. قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة بحجة أن خطاب التعديل الصادر عن الهيئة شابه عيب السبب، بحيث لم يوضح أسباب التعديل على إقرار المدعي، وتُجيب الهيئة على ذلك بأنها قامت بإشعار المكلف بالربط المستحق عبر النظام الآلي، حيث أن اشعار المكلفين عند تعديل الإقرار يتم عبر إصدار فواتير من خلال النظام الآلي وعن طريق المراسلات وعبر الرسائل النصية، وبالرجوع إلى الاشعار الآلي الذي تم إصداره للمكلف بتاريخ 2020/08/27-26م يتضح أنه تم تبليغ المكلف بتعديلات البنود التي تمت على الإقرار والفروقات المستحقة، كما أن الهيئة تتيح للمكلف عند إصدار الإشعار الدخول لحسابه الخاص على موقع الهيئة ليجد أن الإقرار تم إعادته له متضمناً البنود التي تم التعديل عليها وأسباب التعديل وذلك وفقًا للمادة الحادية والعشرون فقرة (7) من اللائحة التنظيمية لجباية الزكاة، ومما يؤكد ما ذكرته الهيئة هو قيام المدعية بالاعتراض أمام الهيئة على البنود بشكل تفصيلي يوضح علمها بالتعديلات وأسبابها بخلاف ما أوردته الدائرة ضمن حيثيات قرارها، وعليه تتمسك الهيئة بصحة موقفها وعدم وجاهة ما قضت به لجنة الفصل في البند المذكور، تفيد الهيئة بأن ما ذكره المكلف غير صحيح؛ حيث تضمن خطاب الربط سبب التعديل الأساس وهو التعديل بسبب حالة الفحص، كما تم إيراد الأسباب التفصيلية كما أشير له في القرار، كما أن الأسباب تم إيرادها في حساب المكلف لدى الهيئة في نظام إيراد في ذات تاريخ الربط محل الدعوى والذي تم إشعار المكلف به، وقام المكلف بالاطلاع عليه، حيث قامت الهيئة بإجرائها في ضوء الفقرة (7) من المادة (59) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل، والفقرة (7) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082)، وإن مما يعزز صحة هذا القول هو أن اعتراض المدعية والمرفق أورد فيه البنود وأسباب الإجراء والرد عليها (مرفق)، كما

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-175798

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-175798-2023)

أن المدعية لم يتأثر مركزها القانوني جراء هذا الزعم على فرض صحته، والمدعية لا تنكر علمها بأسباب إجراء الهيئة، بل قامت بالرد عليها وتفنيدها، وعليه فإن إجراء الهيئة تم وفقًا للمقتضى النظامي، مما تنتهي الهيئة للتمسك به، قامت الهيئة بإشعار المكلف بالربط الاولي لعام 2017م و2018م بتاريخ 2020/06/11م وذلك بسبب عدم تزويد الهيئة بالبيانات المطلوبة كما يظهر أدناه: (مرفق) إذ أن الهيئة اشعرت المكلف عن طريق البريد الالكتروني بتاريخ 2020/06/16م وتم منحه مهلة للرد إلى تاريخ 2020/06/23م لتقديم المستندات التي قد تغير من نتيجة الربط الأولي، وفي حال عدم تقديمها سيتم اعتماد الربط، كما تم التعديل على نظام ايراد في تاريخ 2020/08/26م كما يظهر أدناه: (مرفق) وقد صدر الاشعار الآلي بتاريخ 2020/8/16 لعام 2017م وبتاريخ 2020/8/17 لعام 2018م، علاوةً على ما سبق تجيب الهيئة على ما انتهى إليه القرار بالآتي: 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 صراحةً 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. وعليه تتمسك الهيئة بصحة وسلامة قرارها, في حين ورد في رد المستأنف ضده (المكلف) أن التحقق من الأمور الشكلية للقرار الإداري وكذلك تقديم الاعتراض هو من المسائل الأولية التي ينظر فيها قبل الخوض في موضوع الاعتراض، ويستند المكلف على المادة الخامسة من قواعد عمل اللجان الضريبية في مادتها الخامسة فقرة (ب)، واللائحة التنفيذية لنظام ديوان المظالم قد نصت في مادتها الخامسة والأربعون، وعليه فإن الشركة تتمسك بطعنها على ربط الهيئة نظراً لأن القرار معيب في أصله فلا يجوز التمسك به في مواجهة الشركة بأي حال من الأحوال.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-175798

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-175798-2023)

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على البند (لم يتم الاعتراف بالسداد لعام 2017م) فتوضّح الهيئة بأن البند محل الاستئناف سبق الاجتماع بالمدعية بتاريخ 2020/12/9م لسماع وجهة نظرها المبدئية وتم مناقشتها في هذا البند وإفادتها بأنه بعد الاطلاع على كشف الحساب تبين وجود المبلغ المذكور في الكشف كما يلي: (مرفق)، وقد أفادت المدعية بأنها على علم بذلك ولا تعترض على هذا البند، مما يتضح معه انتفاء محل النزاع بين الهيئة والمدعية، وكان الأحرى بالدائرة مصدرة القرار التنبه لهذه المسألة والتحقق منها والحكم بصرف النظر عن الدعوى حيال البند المذكور لانتفاء محلها، وعلى ضوء ما أوردناه لسعادتكم يتبين أن قرار الدائرة قد جانبه الصواب فيما انتهى إليه، وهو ما يجعله معيبًا وحريًا بالإلغاء، في حين ورد في رد المستأنف ضده (المكلف) أنه لا يوافق على اجراء الهيئة أعلاه وتؤكد الشركة على صحة ونظامية النقاط التي ذُكرت في صحيفة الدعوى المقدمة المرفقة في الملحق رقم 6 رداً على الناحية الموضوعية، ومنعاً للتكرار والإطالة، وفي حال النظر بالبنود الموضوعية، تحتفظ الشركة بحقها بتقديم الإيضاحات والمستندات المؤيدة لوجهة نظرها، وحيث انتهى قرار الفصل إلى قبول اعتراض المكلف لتقديم المكلف ما يثبت السداد لعام 2017.

وفي يوم الثلاثاء 2024/03/19م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة 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 ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولًا شكلاً، لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على البند (عدم توفر أسباب التعديل)، والبند (إضافة نصيب الجانب السعودي بنسبة 50% من ربح الاستثمار في المشروع المشترك إلى صافي الربح المعدل)، والبند (إضافة مصاريف كل من عمليات مقاولات عنيزة ومقاولات الرياض ومصاريف غير مباشرة أخرى

لعام 2017م ومصـــاريف غير مباشـــرة أخرى واكراميات لعام 2018م إلى صـــافي الربح المعدل)، والبند (إضافة ديون معدومة)، والبند (إضافة مخصصات)، والبند (إضافة أرصدة دائنة)، والبند (الوعاء الزكوي السالب للمشروع المشترك غير المحسوم من الوعاء الزكوي للشركة)، واستناداً على المادة الحادية والعشرون فقرة (7) من اللائحة التنظيمية لجباية الزكاة والتي نصت على: "إذا رأت الهيئة التعديل على إقرار المكلف، تشعره بالتعديلات التي أجرتها على اقراره الزكوي وأسباب التعديل ومقدار الزكاة الواجبة وحقه في الاعتراض والمدة النظامية المحددة للاعتراض ويكون الاشعار بالبريد المسجل او بأي وسيلة أخرى تثبت استلامه للإشعار بما في ذلك الاشعار عن طريق الخدمات الالكترونية الرسمية".

بناءً على ما سبق, وحيث أن محور الخلاف يكمن حول عدم تقديم الهيئة أسباب التعديل، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، يتبيّن قيام الهيئة بتبليغ المكلف بالتعديلات التي أجرتها على إقراره بإشـــعار بالبريد المســـجل، إذ أن الهيئة اشـــعرت المكلف عن طريق البريد الالكتروني بتاريخ 2020/06/16م وتم منحه مهلة للرد إلى تاريخ 2020/06/23م لتقديم المســـتندات التي قد تغير من نتيجة الربط الأولي، وفي حال عدم تقديمها ســـيتم اعتماد الربط، كما تم التعديل على نظام ايراد في تاريخ 2020/08/26م، وبالاطلاع على خطاب التعديل لعام (2017م) الصـــادر من الهيئة بتاريخ (2020/08/26م) وخطاب التعديل لعام (2018م) والصـــادر من الهيئة بتاريخ (2020/08/27م)، تبيّن الإشارة إلى تعديل البنود محل الخلاف التالية: (خسائر الاستثمارات في المشروعات المشتركة – إضافة نصيب الجانب السعودي بنسبة 50% من ربح الاستثمار في المشروع المشترك إلى صافي الربح المعدل – مصاريف عمليات مقاولات عنيزة – مصاريف عمليات مقاولات الرياض – مصاريف مباشرة أخرى – ديون معدومة- مخصصات - اكراميات – مقاولي الباطن – أرصدة دائنة)، فعليه ولتضمن خطاب التعديل الصادر من الهيئة البنود وأسباب التعديل، الأمر الذي يتقرر معه قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل وإعادة الدعوى الى دائرة الفصل للنظر فيها موضوعاً.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على البند (لم يتم الاعتراف بالسداد لعام 2017م)، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ 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 وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-175798

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-175798-2023)

والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البند محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

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-2022-1876) الصادر في الدعوى رقم (Z-35567-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام 2017م و2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم توفر أسباب التعديل).

2- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (لم يتم الاعتراف بالسداد لعام 2017م).

3- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل وإعادة الدعوى الى دائرة الفصل للنظر فيها موضوعاً بشأن بند (إضافة نصيب الجانب السعودي بنسبة 50% من ربح الاستثمار في المشروع المشترك إلى صافي الربح المعدل).

4-قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل وإعادة الدعوى الى دائرة الفصل للنظر فيها موضوعاً بشأن بند (إضافة مصاريف كل من عمليات مقاولات عنيزة ومقاولات الرياض ومصاريف غير مباشرة أخرى لعام 2017م ومصاريف غير مباشرة أخرى واكراميات لعام 2018م إلى صافي الربح المعدل).

5- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل وإعادة الدعوى الى دائرة الفصل للنظر فيها موضوعاً بشأن بند (إضافة ديون معدومة).

6- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل وإعادة الدعوى الى دائرة الفصل للنظر فيها موضوعاً بشأن بند (إضافة مخصصات).

7- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل وإعادة الدعوى الى دائرة الفصل للنظر فيها موضوعاً بشأن بند (إضافة أرصدة دائنة).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-175798

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-175798-2023)

8- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل وإعادة الدعوى الى دائرة الفصل للنظر فيها موضوعاً بشأن بند (الوعاء الزكوي السالب للمشروع المشترك غير المحسوم من الوعاء الزكوي للشركة).

ويعتبر هذا القرار نهائيًا وفقًا لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

عضو	**عضو**
الأستاذ/ ...	**الدكتور/ ...**

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.