

قرار رقم (CR-2024-179101) الصادر في الاستئناف المقيد برقم (AC-2023-179101)

المقدم من/ المتهم، في شأن الدعوى رقم (AC-2022-92180)

المقامة من/ المتهم، ضد/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الخميس الموافق 2024/06/13م، اجتمعت اللجنة الجمركية الاستئنافية بالرياض بحضور كل من:

الدكتور/ ... رئيساً

الدكتور/ ... عضواً

الأستاذ/ ... عضواً

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم من/ ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً عن/ ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته مدير الشركة في شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، بموجب الوكالة رقم (...) وتاريخ 1443/07/05هـ، الصادرة عن كتلة العمل بشرق الرياض، ضد القرار الابتدائي رقم (CTR-2022-2210)، الصادر عن اللجنة الجمركية الابتدائية الثالثة بالرياض، القاضي بما يأتي:

1- قبول الاعتراض شكلاً لتلقيه خلال المدة النظامية.

2- رفضه موضوعاً وتأيد مسلك الهيئة في المطالبة بفروقات الرسوم الجمركية موضوع قرار التحصيل رقم (...) لعام (1443هـ) محل الدعوى لما هو موضح في الوقائع والأسباب.

وحيث تم إبلاغ المستأنف بالقرار محل الطعن بتاريخ 2023/02/12م، وتقدم بلطعن على القرار بتاريخ 2023/02/19م، فإن ذلك يستتبع قبول الاستئناف شكلاً لتلقيه من ذي صفة خلال المدة المقررة لإجرائه بموجب ما قرره المادة (163) من نظام الجمارك الموحد.

وأما وقائع القضية فتتلخص في أنه بعد التدقيق اللاحق على سجلات الشركة الجمركية من قبل هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين أنها لم تلتزم بالسياسات والإجراءات المتعلقة بالتصريح بالقيمة الجمركية الواجب تطبيقها، فقد تبين وجود تبليغ بين إجالي الحوالات البنكية وإجمالي المستوردات، مما أدى إلى ضياع جزئي في الرسوم الجمركية المستحقة لخزينة الدولة، وقد تم احتساب الرسوم الجمركية المستحقة على عدد (...) بيان استيراد جمركي بقيمة (4,753,298.06) أربعة ملايين وسبع مائة وثلاثة وخمسون ألفاً ومائتان وثمانية وتسعون ريالاً وستة هللات، وقد أصدرت اللجنة الابتدائية قرارها على نحو ما جاء عليه منطوقه تأسيساً منها على أن الشركة لم تقدم ما يؤيد تبرير تحويل مبالغ للشركات المصدرة التي جرى الاستيراد منها، واختصاص تلك الحوالات وما يقابلها لبضائع أو خدمات، بالإضافة إلى أن تحول المؤسسة من مؤسسة فردية إلى شركة بنفس رقم الحساب البنكي يعتبر مجرد تغير في المسمى والشكل ولا يؤثر على استحقاق المطالبة بالفروقات المالية، وأن اللجنة الابتدائية تبين لها سلامة مسلك الهيئة في المطالبة بفروقات الرسوم الجمركية الواردة بقرار التحصيل محل الدعوى لعدد (...) من البيانات الجمركية، وفقاً لأحكام المواد رقم (176) ورقم (147/أ، ب) من نظام الجمارك الموحد على التفصيل الوارد ضمن الوقائع وأسباب القرار الذي يحل إليها منعاً للتكرار.

وباطلاع اللجنة الجمركية الاستئنافية على لائحة الاعتراض المقدمة من وكيل الشركة، تبين أن ملخصها قد جاء على ذكر أن قرار التحصيل على حساب الفروقات في الرسوم الجمركية اشتمل على مستوردات سجلين تجاريين منفصلين، وهما كل من / "شركة ...، سجل تجاري رقم (...) ومؤسسة ...، سجل تجاري رقم (...)"، وعلى الرغم من استقلال كل كيان قانوني بذمة مالية عن الآخر إلا أن قرار التحصيل دمج المطالبة بالفروقات والمستوردات لكلا الكيانيين، وهذا لا يمكن التسليم به، إذ أن المؤسسة التجارية بجميع التزاماتها وحقوقها لا تتصل سوى بشخص مالكة، كما أن الشركة ذات المسؤولية المحدودة تتمتع بذمة منفصلة عن أشخاص ملاكها وفقاً للمادة (156) من نظام الشركات، كما أن اللجنة مصدرة القرار أقرت بصحة مسلك الهيئة في احتساب الفروقات رغم مخالفة آلية الاحتساب لأسس التقييم التي نص عليها نظام الجمارك الموحد، ذلك أن الأصل في الطرق المتبعة في احتساب القيمة للأغراض الجمركية لا تخرج عن (6) طرق، وليس من ضمنها ما يتيج للهيئة أن تعتمد على حساب الحوالات كأساس للتقييم، بل إن المبدأ

قرار رقم (CR-2024-179101) الصادر في الاستئناف المقيد برقم (AC-2023-179101)

العامّة لاتفاقية القيمة نصت على وجوب أن تتبنى الجمارك معايير بسيطة وعادلة وواضحة ومحايدة، تنسجم وتتفق مع الممارسات التجارية، وقد أكدت على ذلك المادة (8/أ) من اللائحة التنفيذية للنظام، ولما كان قرار التحصيل محل الاعتراض قام باحتساب فروقات الرسوم من خلال تجميع الحوالات الخارجية، ثم توزيعها على بيانات الاستيراد بشكل جزافي، فإن هذا مما لا ينسجم مع قواعد النظام، إضافة إلى أن قرار التحصيل تضمن احتساب ضريبة القيمة المضافة رغم عدم مشروعية ذلك، كون أن احتساب الضريبة المضافة يستلزم ابتداءً إثبات صحة احتساب فروقات الرسوم الجمركية، كما تم احتساب الضريبة على المستوردات بالرغم من أن استحقاقها لا نشوء له إلا بعد بيع تلك المستوردات داخل السوق المحلي ودخول ضريبتها في حساب المكلف، كما أن صلاحية احتساب الرسوم الجمركية والغرامات المنصوص عليها بالمادة (147) من نظام الجمارك الموحد، تنحصر دون استيعاب مشروعية احتساب ضريبة القيمة المضافة بتلك الأداة، واختتمت اللائحة بطلب نقض القرار الابتدائي في كل ما قضى به، والحكم بإلغاء الفروقات المحتسبة بموجب قرار التحصيل.

وقد ورد عبر النظام الآلي للأمانة مذكرة جوابية من الهيئة بتاريخ 2023/04/20م تضمنت ما ملخصه أنه صدر قرار التحصيل رقم (...) لعام 1443هـ، على شركة ...، سجل تجاري رقم (...) باعتبار أن المكلف مسؤول عن أداء الرسوم الجمركية وفقاً لنص المادة (147/أ) من نظام الجمارك الموحد، والسجل التجاري رقم (...) تابع لنفس المجموعة (الشركة)، كما حددت المادة التاسعة من نظام الأسماء التجارية الإجراءات الإلزامية لإعفاء مسؤولية السلف، ويبقى السلف مسؤولاً بالتضامن مع الخلف قائماً، ما لم يتم تقييده بالسجل التجاري ونشره بالجريدة الرسمية أو جريدة أخرى أو بعد مرور خمس سنوات من تاريخ انتقال ملكية المحل التجاري، كما أن المدعي لم يقدم إثبات إجراء جميع الإجراءات النظامية لنقل كافة المسؤولية للمالك الجديد، كما استندت الهيئة في مذكرتها على المادة الأولى من اللائحة التنفيذية لنظام الجمارك الموحد التي أجازت الوصول إلى القيمة الجمركية باستخدام أساليب معقولة لا تتعارض مع المبادئ والأحكام العامة لاتفاقية القيمة، واحتسبت تقدير القيمة بناء على ما أقرته المادة (26) من ذات النظام، وبناءً على ما سبق فإن الهيئة متمسكة بما ورد في القرار الابتدائي، واختتمت المذكرة بطلب رفض الاستئناف من شركة ... وتأييد القرار الابتدائي في كل ما قضى به، مع احتفاظ الهيئة بحق تقديم المزيد من الدفوع لحين الانتهاء من باب المرافعة.

وقد ورد عبر النظام الآلي للأمانة تعقيباً من الشركة بتاريخ 2023/05/01م، تضمن ما ملخصه أن المادة التاسعة من نظام الأسماء التجارية التي استندت بها الهيئة، منصرفاً للأسماء التجارية والحقوق والالتزامات التي قد تترتب في مواجهة الغير جرّاء انتقال ملكية الاسم التجاري بين السلف والخلف، ولا وجه لإعمال هذه المادة في هذه الحالة، كما أنه لا يصح للهيئة مخالفة المبادئ والأحكام العامة من خلال ضم ذمتين ماليتين مستقلتين، كما لا يصح لها احتساب فروقات الرسوم الجمركية بشكل جزافي من خلال تجميع الحوالات الخارجية وتفريقها على المستوردات، إضافة إلى أنه ليس في الأحكام النظامية للقيمة ما يتيح للهيئة الحرية المطلقة في احتساب القيمة على المكلفين دون قيود، وليس في جماع النصوص التي أشارت لها مذكرة الهيئة ما يكفي لإطلاق يدها في تحديد القيمة بخلاف أحكام اللائحة، بالإضافة إلى أن مذكرة الهيئة أشارت إلى قيمة الصفقة باعتبارها الطريقة المتبعة في احتساب الفروقات المقررة بقرار التحصيل، وهذا منافٍ للحقيقة فما اتبعته الهيئة لا ينسجم مع أي من الطرق الستة المحددة لاحتساب القيمة، وليس من هذه الطرق ما يسوغ للهيئة ضم ذمة مالية إلى أخرى، كما استندت الهيئة على المادتين (176) و(147/أ) من نظام الجمارك الموحد، وهذه النصوص تشير إلى الرسوم والغرامات ولا تتضمن مسوغاً نظامياً لاحتساب ضريبة القيمة المضافة، واختتم التعقيب بأن الشركة تتمسك بجميع الدفوع والطلبات السابقة.

وقد ورد عبر النظام الآلي للأمانة إفادة من الشركة المستأنفة بعد تعقيبها على جواب الهيئة وذلك بتاريخ 2023/06/25م، تضمنت ما ملخصه أن تمثيل شركة ... يقتصر عليها فقط ولا يمتد لتمثيل مؤسسة ...، لا سيما وأن قرار التحصيل محل الاعتراض اقتصر على شركة ...، أما ما كان بشأن شهادة شطب المؤسسة فقد تم إرفاقه في ملف الدعوى، كما أنه ليس ثمة اختلاف بين تاريخ السجل التجاري وتاريخ تقديم عقد التأسيس، إذ أن الشركة أسست وقيمت بتاريخ 1429/09/07هـ، كما هو مثبت بعقد التأسيس والسجل، بينما أن تاريخ قرارات التعديل من الطبيعي أن تكون لاحقة على تاريخ السجل التجاري كلما دعت الحاجة إلى التعديل، وأن آخر تعديل

قرار رقم (CR-2024-179101) الصادر في الاستئناف المقيد برقم (AC-2023-179101)

تم على العقد بتاريخ 1443/02/27 هـ، وفيما يخص مالك الحساب البنكي المستخدم في العمليات فهو شركة ... للمقاولات وفقاً للإفادة البنكية المرفقة.

وفي يوم الخميس الموافق 2024/05/30م، عقدت اللجنة الجمركية الاستئنافية بالرياض جلستها للنظر في الاستئناف المقدم من صاحب الشأن، على القرار رقم (CTR-2022-2210)، الصادر عن اللجنة الجمركية الابتدائية الثالثة بالرياض، وبعد الاطلاع على ملف القضية والاستئناف المقدم من قبل المستأنف، تبين للجنة أن القضية قد أصبحت جاهزة للبت فيها بحالتها تلك بعد إحاطة اللجنة بوقائع القضية وكفاية ما تم تقديمه لتكوين قناعتها والفصل فيها في ضوء ما كان الاستئناف قائماً عليه من أسباب وما كان عليه جواب الهيئة حياله وتعقيبات أطراف الدعوى على نحو ما سبق بيانه.

وبعد اطلاع اللجنة الجمركية الاستئنافية على ملف الدعوى، وما انتهى إليه القرار الابتدائي، وما أورده المستأنف باللائحة الاعتراضية وما كان عليه جواب الهيئة حيالها وما أدلى به الأطراف خلال مرحلة تبادل المذكرات، وبعد الاطلاع على قرار التحصيل محل النزاع، والتقرير النهائي بنتائج التدقيق الميداني اللاحق، وحيث إن مدار النزاع بين الأطراف يدور حول اعتراض الشركة في حق الهيئة بإصدار قرار التحصيل لعدم أخذه بالإعتبار حقيقة ما كانت عليه المبالغ التي تتصور الهيئة أنها مرتبطة بمستوردين لم يتم تحصيل مبالغ رسوم عنها، إضافة إلى خطأ مسلك الجمارك في مراجعتها لتلك الفروقات لخلطها بين مستوردين هما شركة ... ومؤسسة ...؛ بالنظر إلى أن قرار التحصيل محل النزاع قد شمل ضمن مبلغة فروقات متعلقة بمؤسسة ... سجل تجاري رقم (...)، بالرغم من اختلاف الذمة المالية لكلا المستوردين واستقلال كل منهما بكيان خاص به على التفصيل الوارد ضمن مذكرة الاستئناف المقدمة من الشركة، في حين ترى الجمارك سلامة مسلكها في احتساب فروقات تلك الرسوم تأسيساً منها على سند من القول بأن المؤسسة تابعة لذات المجموعة الخاصة بالشركة المستأنفة (شركة ... سجل تجاري رقم: ...)، وأن أحكام نظام الأسماء التجارية جاءت على أن من آل إليه اسم تجاري تبعاً لمحل تجاري يخلف سلفه في الحقوق والالتزامات التي سبق أن ترتبت تحت هذا الاسم، ومع ذلك يبقى السلف مسؤولاً بالتضامن مع الخلف عن تنفيذ هذه الالتزامات، ولا يسري أي اتفاق مخالف في حق الغير إذا قيد في السجل التجاري وأخطر به الغير بخطاب مسجل، ونشر في الجريدة الرسمية وجريدة سعودية أخرى، ولم يعترض عليه أحد خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تسليم الإخطار، أو النشر في الجريدة أيهما أسبق، ولا تسمع دعوى مسؤولية الخلف عن التزامات السلف بعد مضي خمس سنوات من تاريخ انتقال ملكية المحل التجاري، وحددت أحكام ذلك النظام الإجراءات الإلزامية لإعفاء مسؤولية السلف، بالقول بأن يبقى السلف مسؤولاً بالتضامن مع الخلف ما لم يتم قيده بالسجل التجاري ونشره بالجريدة الرسمية وجريدة سعودية أو بعد مرور خمسة سنوات. ولأن المدعي لم يقدم الإثبات بإجراء جميع الإجراءات النظامية لنقل كفة المسؤولية للمالك الجديد، فإن الجمارك تطلب تأييد ما انتهى إليه القرار.

وحيث كان الثابت من خلال الأوراق أن قرار التحصيل عن فروقات الرسوم قد صدر في حق شركة (... سجل تجاري رقم (...)) وحيث لم تنازع الهيئة في أن مراجعة المستندات والسجلات وبيانات الاستيراد قد شملت مستندات وبيانات استيراد خاصة بمؤسسة (... سجل تجاري رقم (...)) وأنها سوّغت قيامها بشمول قرار التحصيل بمبالغ مرتبطة ببيانات استيراد خاصة بالشركة المستأنفة والمؤسسة -المشار إلى بياناتها- بالإستناد إلى أن الشركة قد خلفت المؤسسة وأن ذلك يستدل عليه من خلال أن الشركة المستأنفة تستخدم نفس الحساب البنكي للمؤسسة، إلا أنه لما كان الواقع أن الشركة المستأنفة هي شركة ذات مسؤولية محدودة لها شخصية اعتبارية مستقلة وذمتها المالية مستقلة عن الذمة المالية للأشخاص الذين أسسوها والمالكين لها، ولها كيانها الخاص بها غير المرتبط بالمؤسسة التي خلفتها، وحيث كان الأمر كما ذكر فإن مسلك الجمارك في احتساب قيمة فروقات التحصيل المدعى بها من قبل الهيئة في مواجهة الشركة لا يكون متفقاً مع ما تقتضيه قواعد المسؤولية واختصاصها بمن يعزى تحمل عبئها عليه دون تحصيلها على شخص آخر، ولا ينال من ذلك احتجاج الهيئة بسلامة مسلكها بالقول بوجود تداخل في الحساب البنكي بين الشركة والمؤسسة إذ أن ذلك لا شأن له في ثبوت مسؤولية فروقات التحصيل -بافتراض وجودها- على الشركة مادام أن الهيئة في مسلكها في احتساب الرسوم لم تفرق في احتساب تلك الرسوم المدعى بها وفرزها فيما يخص كل من المؤسسة والشركة كل على حده، كما لا ينال من هذه النتيجة التي انتهت إليها اللجنة الاستئنافية ما تدفع به الهيئة من الاحتجاج بما جاءت عليه نصوص نظام الأسماء التجارية استنداً

قرار رقم (CR-2024-179101) الصادر في الاستئناف المقيد برقم (AC-2023-179101)

إلى ما تتصوره أن نظام الأسماء التجارية يتيح لها دمج احتساب الفروقات بضم ما يدعى بوجود فروقات رسوم عن بيانات خاصة بالمؤسسة وبيانات الاستيراد الخاصة بفروقات الرسوم عن الشركة المستأنفة إذ المتعين عند تفصي ما قد يوجد من فروقات تدعي الهيئة استحقاقها لها بيان مبالغها وتصنيفها في ما يخص كل مستورد على حده حتى يمكن للهيئة المطالبة بما تدعيه في حقها في استثناء الرسوم المدعى بها المرتبطة ببيانات الاستيراد الخاصة بالمؤسسة ومطالبة المالك لها وقت إعداد تلك البيانات وما يكون خاصاً ببيانات الاستيراد المعدة باسم الشركة ومطالبتها بها دون أن تجعل نفسها حكماً في تقدير ثبوت حقها في تلك المبالغ الخاصة بمؤسسة والشركة عن فروقات الاستيراد بموجب إرادتها دون التثبيت ما يخص كل فروقات الاستيراد تعلقت بها مستوردات المؤسسة أو الشركة، حيث لم يراع القرار الابتدائي الفصل في موضوع استقلال فروقات الاستيراد المدعى بها عن بيانات الاستيراد الخاصة بالشركة والمؤسسة كل على حده فإنه يكون بذلك قد جانب الصواب فيما انتهى إليه بتقريره سلامة مسلك الهيئة في إصدارها لقرار التحصيل عن الفروقات الجمركية المدعى بها واختصاص الشركة بها، وعليه خلصت اللجنة الاستئنافية إلى تقرير ما يأتي:

المنطوق

- 1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، ضد القرار الابتدائي رقم (CTR-2022-2210)، الصادر عن اللجنة الجمركية الابتدائية الثالثة بالرياض.
- 2- وفي الموضوع قبله، ونقض القرار الصادر عن اللجنة الجمركية الابتدائية الثالثة بالرياض بالرقم (CTR-2022-2210)، والحكم بإلغاء قرار التحصيل رقم (...) وتاريخ 1443/02/28هـ، وذلك لأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

أعضاء اللجنة

الأستاذ/ ...

الدكتور/ ...

رئيس اللجنة

الدكتور/ ...