الأمانة العامة للجان الضريبية
General Secretariat of Tax Committees

الفصل السابع
إجراءات الاعتراض والاستئناف

كلمات مفتاحية:
الهيئة- ربط - اللجنة الاستئنافية- لجنة الفصل- دعوى التظلم- المدة النظامية- الناحية الشكلية- مكلف- الضوابط المنظمة- لجنة التسويات.

الدليل إلى نظام الزكاة :المادة الخامسة والعشرون

١-تطبق قواعد عمل لجنتي الفصل والاستئناف في المخالفات والمنازعات الضريبية، الواردة في المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢ /١١/ ١٤٣٨ هـ، على الاعتراضات المقدمة على الربوط أو القرارات الصادرة من الهيئة. ويسبق دعوى التظلم من قرارات الهيئة تقديم المكلف اعتراضاً أمام الهيئة خلال ستين (٦٠) يوماً من تاريخ إبلاغه بالقرار، وعلى الهيئة البت في الاعتراض خلال تسعين (٩٠) يوماً من تاريخ تقديمه، وفي حال رفض الهيئة للاعتراض أو مضي مدة التسعين (٩٠) يوماً المذكورة دون البت فيه، جاز للمدعي التقدم بدعوى أمام لجنة الفصل خلال ثلاثين (٣٠) يوماً من تاريخ الإبلاغ برفض الهيئة للاعتراض أو مضي مدة التسعين (٩٠) يوماً المذكورة دون البت فيه، ويصبح قرار الهيئة نهائيًّا إذا لم يُعترض عليه أمامها أو لم يُتظلم منه أمام لجنة الفصل خلال المدد المذكورة المشار إليها في هذه المادة.

٢-لقبول الاعتراض من الناحية الشكلية، يجب على المكلف سداد المبالغ المستحقة على البنود غير المعترض عليها خلال المدة النظامية للاعتراض.

٣-لقبول الاعتراض من الناحية الشكلية، يجب على المكلف سداد جزء من المبالغ المستحقة على البنود المعترض عليها خلال المدة النظامية للاعتراض، وذلك بما لا يقل عن عشرة في المئة (١٠٪) من قيمة الربط ولا يزيد على خمس وعشرين في المئة (٢٥٪) من قيمته، أو تقديم ضمان مالي بما لا يقل عن خمسين في المئة (٥٠٪) من قيمة الربط، وللهيئة وضع الضوابط المنظمة لذلك.

٤-مع مراعاة ما ورد في الفقرة (١) من هذه المادة، يجوز للمكلف التقدم بطلب تسوية الخلاف أمام لجنة التسويات داخل الهيئة في أي مرحلة من مراحل نظر الدعوى وفقاً للقواعد المنظمة لعمل اللجنة.

نص لائحة ١٤٣٨هـ

المادة الثانية والعشرون:إجراءات الاعتراض

١- يحق للمكلف الاعتراض على ربط الهيئة خلال ستين يوماً من تاريخ تسلمه خطاب الربط ، ويجب أن يكون اعتراضه بموجب مذكرة مكتوبة ومسببة يقدمها إلى الجهة التي أبلغته بالربط . وعند انتهاء مدة الاعتراض خلال الإجازة الرسمية يكون الاعتراض مقبولاً إذا سُلِّم في أول يوم عمل يلي الإجازة مباشرة.

٢- يجب أن يكون الاعتراض مصحوباً بوكالة شرعية أو تفويض رسمي من المكلف إذا كان مقدم الاعتراض شخصاً غير المكلف.

٣- تدرس الهيئة الاعتراض ، وإذا اقتنعت بصحته وفقاً لما قدم لها من مبررات ومستندات فلها أن تقبل الاعتراض أو جزءاً منه وتشعر المكلف بالتعديل على هذا الأساس ، وفي حال استمرار الخلاف بين المكلف والهيئة فإن الهيئة ترفع الاعتراض إلى اللجنة الابتدائية.

٤- لا يُعد الاعتراض مقبولاً من الناحية الشكلية في الحالات الآتية:

أ- إذا قدم الاعتراض بعد مضي المدة المقررة ، أو كان غير مسبب.

ب- إذا كان مقدم الاعتراض شخصاً غير مفوض رسمياً من المكلف.

٥- في حال عدم قبول الاعتراض شكلاً فإن ذلك لا يمنع من إحالة الاعتراض للجنة الابتدائية.

٦- على الهيئة فور إحالة الاعتراض للجنة الابتدائية إشعار المكلف بذلك.

المادة الثالثة والعشرون:إجراءات الاستئناف

١- يجوز للمكلف وللهيئة استئناف القرار الابتدائي أمام اللجنة الاستئنافية خلال ستين يوماً من تاريخ استلام القرار ، وعند انتهاء مدة الاستئناف خلال الإجازة الرسمية يكون الاستئناف مقبولاً إذا سلم في أول يوم عمل يلي الإجازة مباشرة.

٢- يجب أن يكون الاستئناف مصحوباً بوكالة شرعية أو تفويض رسمي من المكلف إذا كان مقدم الاستئناف شخصاً غير المكلف.

المادة الرابعة والعشرون:تكوين لجان الاعتراض الابتدائية واختصاصاتها

١- تُكوَّن لجان اعتراض ابتدائية بقرار من الوزير للفصل في الخلافات الزكوية التي تنشأ بين الهيئة والمكلفين ، وتتكون كل لجنة من رئيس وثلاثة أعضاء على الأقل ويجب أن يكون أعضاء اللجنة من المختصين في مجال الشريعة ، والمحاسبة ، والأنظمة ، أحدهم من موظفي الهيئة ، ولا تقل مرتبة أي منهم عن العاشرة أو ما يعادلها حسب نظام الخدمة المدنية.

٢- يعاد تكوين اللجنة الابتدائية كل أربع سنوات ، مع مراعاة استمرار وأحد أو أكثر من الأعضاء في اللجنة لفترة أو لفترات أخرى.

٣- يُبَلِّغ رئيس اللجنة كلاً من الهيئة والمكلف بالتاريخ الذي تحدده اللجنة لسماع مبرراتهما وحججهما وتقديم ما لديهما من مستندات ، على أن يرفق مع إبلاغ المكلف نسخة من مذكرة الهيئة المرفوعة بشأن اعتراضه وقبل موعد انعقاد الجلسة بخمسة عشر يوماً على الأقل.

٤- إذا تخلف أحد الطرفين أو كلاهما عن الحضور ، فللجنة أن تصدر قرارها وفق الوقائع والأوراق المعروضة عليها ، ويجوز تأجيل الجلسة لأسباب تقتنع بها اللجنة لمرتين بحد أقصى.

٥- لا يعد انعقاد اللجنة صحيحاً إلا بحضور الأغلبية من أعضائها ، على أن يكون من بينهم الرئيس أو نائبه.

٦- تنظر اللجنة بداية في سلامة الاعتراض من الناحية الشكلية.

٧- يجب أن يكون قرار اللجنة متفقاً مع أحكام الشريعة الاسلامية وبما جاء في هذا القرار وبما يتوافق مع الأنظمة والتعليمات ذات العلاقة وفي ضوء ما يتبين للجنة من وقائع مؤيدة بمستندات ثبوتية.

٨- تصدر لجنة الاعتراض الابتدائية قرارها في الاعتراض بأغلبية الأصوات ، وإذا تساوت الأصوات يغلب الرأي الذي يصوت معه الرئيس.

٩- تبلغ اللجنة كلاً من الطرفين بالقرار بخطاب رسمي أو بأي طريقة أخرى تثبت تسلمه له ، ويعتبر قرار اللجنة الابتدائية نهائياً ما لم يتم استئنافه من أحد الطرفين خلال ستين يوماً من تاريخ تسلمه.

١٠- على الهيئة تنفيذ القرار الابتدائي وتعديل الربط بموجبه وإشعار المكلف حتى لو تم استئنافه.

المادة الخامسة والعشرون:تكوين اللجنة الاستئنافية واختصاصاتها

١- تتولى اللجنة الاستئنافية المكلفة بالنظر في قرارات لجان الاعتراض الابتدائية الضريبية المستأنفة من قبل المكلف أو الهيئة المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم(١٩٦) وتاريخ ٢٤-٧-١٤٢٦هـ وتعديلاته ، النظر في قرارات لجان الاعتراض الابتدائية الزكوية المستأنفة من قبل المكلف أو الهيئة.

٢- لا يعد انعقاد اللجنة صحيحاً إلا بحضور الأغلبية من أعضائها على أن يكون من بينهم الرئيس أو نائبه.

٣- تنظر اللجنة بدايةً في سلامة الاعتراض من الناحية الشكلية.

٤- تصدر اللجنة قرارها بعد سماع آراء الطرفين ودراسة حججهما وأسانيدهما، وفي حالة اختلاف آراء أعضاء اللجنة يصدر القرار بأغلبية الأصوات ، وإذا تساوت الأصوات يعتبر صوت الرئيس مرجحاً.

٥- يجب أن يكون قرار اللجنة متفقاً مع أحكام الشريعة الاسلامية وبما يتوافق مع الأنظمة والتعليمات ذات العلاقة وفي ضوء ما يتبين للجنة من وقائع مؤيدة بمستندات ثبوتية.

٦- يجوز للجنة عند الحاجة أن تستعين بمن تراه من أصحاب الخبرة والمستشارين بمقابل يحدد حسب الحالة ، على أن يتم تحديد المقابل في خطاب التكليف.

٧- تبلغ اللجنة كلاً من الطرفين بالقرار بخطاب رسمي أو بأي طريقة أخرى تثبت تسلمه له.

٨- على الهيئة تنفيذ قرار اللجنة الاستئنافية وتعديل الربط بموجبه وإشعار المكلف بذلك.

٩- يصدر قرار وزاري يحدد مكافآت رئيس وأعضاء اللجان الابتدائية والاستئنافية ومعاونيهم.

المبادئ القضائية

- **مبدأ (٢٠٠):**

تقديم المنشأة طلباً لسحب الاستئناف المقدم منها، يقتضي انتهاء الخلاف بينها وبين الهيئة.

- **مبدأ (٢٠١):**

رغبة الهيئة في سحب الاستئناف للاتفاق بينها وبين المنشأة على معالجة الاعتراض دون الاستمرار في الخصومة، يترتب عليه انتهاء الخلاف بين الهيئة والمنشأة.

- **مبدأ (٢٠٢):**

قبول الهيئة وجهة نظر المنشأة فيما يتعلق بالبنود محل الاعتراض، يترتب عليه انتهاء الخلاف بينهما.

- **مبدأ (٢٠٣):**

اتفاق الهيئة والمنشأة حول مقدار الخسائر المرحلة في سنوات النزاع، يترتب عليه انتهاء الخلاف بينهما.

- **مبدأ (٢٠٤):**

تقديم المنشأة الاستئناف بعد انتهاء المهلة المحددة نظامياً ، يترتب عليه رفض الاستئناف من الناحية الشكلية.

- **مبدأ (٢٠٥):**

تقديم المنشأة للاستئناف دون تسبيب، يترتب عليه رفض الاستئناف من الناحية الشكلية.

- **مبدأ (٢٠٦):**

قيام المنشأة بالطعن على بند لم يكن محلاً للاعتراض أمام اللجنة الابتدائية، يترتب عليه صرف النظر عن بحث هذا البند أمام اللجنة الاستئنافية.

- **مبدأ (٢٠٧):**

إلغاء قرار اللجنة الابتدائية برفض الطعن شكلاً ، يترتب عليه إعادة القرار إليها مرة أخرى للفصل في الموضوع.

- **مبدأ (٢٠٨):**

عدم استنفاذ اللجنة الابتدائية لولايتها في نظر بند معين من بنود الاعتراض، يترتب عليه إعادة هذا البند إليها للفصل فيه.

- **مبدأ (٢٠٩):**

رفع الاعتراض أمام اللجنة الابتدائية بعد المهلة النظامية يؤدي إلى رفضه شكلاً ، ولا يقبل اعتراض المنشأة بعد هذا الرفض أمام الاستئناف.

- **مبدأ (٢١٠):**

لا تعذر المنشأة بالجهل بالنصوص النظامية التي تحكم الموضوع محل الخلاف، ويترتب عليه رفض عذر المنشأة، وتأييد قرار اللجنة الابتدائية في رفضها الشكلي لاعتراض المنشأة؛ لرفعه بعد انتهاء المهلة النظامية.

- **مبدأ (٢١١):**

لا يعد الاعتراض مقبولاً من الناحية الشكلية ما لم تسدد المنشأة المستحق عن جميع البنود غيرالمعترض عليها، أو كانت هناك ترتيبات متفق عليها مع الهيئة لتسديد الضريبة المستحقة على أقساط ، على أن يتم السداد وطلب التقسيط والموافقة عليه خلال المدة النظامية للاعتراض ، وقبول اللجنة الابتدائية اعتراض المنشأة دون توافر هذه الشروط يترتب عليه إلغاء قرار اللجنة الابتدائية.

- **مبدأ (٢١٢):**

استئناف المنشأة دون دفع الزكاة المستحقة أو تقديم ضمان بنكي يترتب عليه رفض الاستئناف من الناحية الشكلية.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

- "رفع الاعتراض أمام اللجنة الابتدائية بعد المهلة النظامية يؤدي إلى رفضه شكلاً، ولا يقبل اعتراض المنشأة هذا الرفض أمام الاستئناف". (١٢٥٢) لعام ١٤٣٤هـ، (١٤٥٨) لعام ١٤٣٦هـ.
- "تقديم المنشأة الاستئناف بعد انتهاء المدة المقررة نظاما، يترتب عليه رفض الاستئناف من الناحية الشكلية". (١٢٣٩) (١٢٩٩) لعام ١٤٣٤هـ.
- "تقديم المنشأة للاستئناف دون تسبيب، يترتب عليه رفض الاستئناف من الناحية الشكلية ". (١٢٧٦) لعام ١٤٣٤هـ.
- "تقديم المنشأة طلباً لسحب الاستئناف المقدم منه، يقتضي انتهاء الخلاف بينها وبين الهيئة". (١٢٧٢) (١٢٥١) (١٣٢٣) لعام ١٤٣٤، (١٦٧٢) (١٦٧٣) لعام ١٤٣٨.
- "قيام المنشأة بالطعن على بند لم يكن محلاً للاعتراض أمام اللجنة الابتدائية، يترتب عليه صرف النظر عن بحث هذا البند أمام اللجنة الاستئنافية". (١٢٣٣) (١٢٣٥) (١٢٤٤) (١٢٩١) (١٢٩٥) (١٣١٢) لعام ١٤٣٤، (١٤٠٥) لعام ١٤٣٥، (١٤٥٥) (١٥٠٢) لعام ١٤٣٦هـ.
- "إلغاء قرار اللجنة الابتدائية برفض الطعن شكلًا، يترتب عليه إعادة القرار إليها مرة أخرى للفصل في الموضوع". (١٢٧٧) (١٣٠٧) (١٣١٩) لعام ١٤٣٤، (١٦٩٣) لعام ١٤٣٨هـ.
- "قبول الهيئة وجهة نظر المنشأة فيما يتعلق بالبنود محل الاعتراض، يترتب عليه انتهاء الخلاف بينهما". (١٢٣٤) لعام ١٤٣٤هـ، (١٦٥٠) (١٦٥١) (١٦٩٠) لعام ١٤٣٨هـ.
- قيام المنشأة بالطعن على بند لم يكن محلًا للاعتراض أمام اللجنة الابتدائية، يترتب عليه صرف النظر عن بحث هذا البند أمام اللجنة الاستئنافية. (١٦٤٧) (١٧١٢) لعام ١٤٣٨هـ.

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

- (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ
- **نظام ضريبة القيمة المضافة** ١٤٣٨هـ مرسوم ملكي رقم م/١١٣ بتاريخ ٢/١١/١٤٣٨هـ:

٥- تعديل المادة (السابعة والستين)، لتكون بالنص الآتي:

"١ - تشكل لجنة باسم لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية؛ تختص بما يأتي:

أ - الفصل في المخالفات والمنازعات ودعاوى الحقين العام والخاص، الناشئة عن تطبيق أحكام الأنظمة الضريبية ولوائحها، والقرارات والتعليمات الصادرة بناءً عليها.

ب - الفصل في اعتراضات ذوي الشأن على القرارات الصادرة من الهيئة تطبيقاً لأحكام الأنظمة الضريبية ولوائحها، والقرارات والتعليمات الصادرة بناءً عليها.

وللجنة الفصل جميع الصلاحيات الضرورية للتحقيق والفصل في الدعاوى التي تدخل في اختصاصها، بما في ذلك سلطة استدعاء الشهود، والأمر بتقديم الأدلة والوثائق، وإصدار القرارات، وفرض العقوبات.

٢ - تتكون اللجنة من عدد من الدوائر، على أن يكون اختصاص كل دائرة منحصراً في أحد الأنظمة الضريبية.

٣ - تتكون كل دائرة من (ثلاثة) أعضاء أصليين وعضو رابع احتياطي من ذوي الخبرة والتأهيل النظامي أو المحاسبي، على أن يكون رئيس الدائرة وأحد أعضائها - على الأقل – من ذوي التأهيل النظامي، ويراعى ألا يكون من بين الأعضاء أي من منسوبي الجهات ذات العلاقة بالإشراف على الأعمال الضريبية، ويعين رئيس كل دائرة وأعضاؤها بأمر ملكي لمدة أربع سنوات قابلة للتجديد، وعند انتهاء هذه المدة دون إعادة التشكيل أو التجديد للأعضاء؛ يستمرون في أداء عملهم حتى صدور أمر ملكي بذلك.

٤- - تصدر قرارات لجنة الفصل بالأغلبية، ويجوز الاعتراض على القرار أمام اللجنة المشار إليها في الفقرة (٥) من هذه المادة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ العلم به، وإلا عد نهائياً.

٥ - تشكل لجنة باسم اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية، تختص بالفصل في الاعتراضات المقدمة ضد قرارات لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

٦ - تتكون اللجنة الاستئنافية من عدد من الدوائر المتخصصة، وتتكون كل دائرة من (ثلاثة) أعضاء أصليين وعضو رابع احتياطي من ذوي الخبرة والتأهيل العالي في المجال النظامي أو المحاسبي، على أن يكون رئيس الدائرة وأحد أعضائها – على الأقل – من ذوي التأهيل النظامي، ويراعى ألا يكون من بين الأعضاء أي من منسوبي الجهات ذات العلاقة بالإشراف على الأعمال الضريبية. ويعين رئيس كل دائرة وأعضاؤها بأمر ملكي لمدة أربع سنوات قابلة للتجديد، وعند انتهاء هذه المدة دون إعادة التشكيل أو التجديد للأعضاء، يستمرون في أداء عملهم حتى صدور أمر ملكي بذلك.

٧ - تصدر قرارات اللجنة الاستئنافية بالأغلبية، وتكون نهائية وغير قابلة للاعتراض عليها أمام أي جهة قضائية أخرى.

٨ - لا تسمع الدعاوى في المنازعات الضريبية بعد مضي خمس سنوات من تاريخ استحقاق المبلغ محل المطالبة أو من تاريخ العلم بالواقعة محل النزاع، إلا في حالة وجود عذر تقبله اللجنة.

٩- تعد اللجنة الاستئنافية – خلال ستين يوماً من تاريخ تسمية أعضائها – قواعد عمل اللجنتين المشار إليهما في الفقرتين (١) و(٥) من هذه المادة، ويرفعها رئيس مجلس إدارة الهيئة وتصدر بأمر ملكي.

١٠ - يحدد مجلس إدارة الهيئة مكافآت أعضاء اللجنتين والمستشارين والموظفين والسكرتارية.

١١- تتولى الهيئة توفير الموارد البشرية والمالية اللازمة لقيام اللجنتين بأعمالهما؛ وفقاً لما تحدده القواعد المشار إليها في الفقرة (٩) من هذه المادة".

التعاميم الوزارية المتعلقة

- **التعميم رقم (٢٤ /٩)** وتاريخ ١٤١٠/٢/١٨هـ بشأن عدم قبول أي اعتراض ما لم يكن مصحوبا بتوكيل من المكلف.
- **التعميم رقم (٣٦-١)** وتاريخ ١٤١٠/٣/١٠هـ بشأن قرارات لجان الاعتراض التي ترسل بعلم الوصول.
- **التعميم رقم (١/١٤)** وتاريخ ١٤١٢/١/٢٤هـ بشأن ارفاق التفويض عند تقديم الاعتراض.
- **التعميم رقم (١/٦٣)** وتاريخ ١٤١٢/٥/٣هـ بشأن مخاطبة المكلف من خلال التفويض النظامي المعتمد. والذي تضمن الشروط والبيانات الأساسية التي يجب أن يتضمنها تفويض المكلف إلى المحاسب القانوني أو المندوب الذي يمثله لدى المصلحة.
- **التعميم رقم (١/٨٨)** في ١٤١٣/٦/٦هـ بشأن طلبات الإفراج التي يتقدم بها المكلف للإفراج عن مستحقاقه لدي الجهات الحكومية .
- **التعميم رقم (١/٧٢)** في ١٤١٨/٥/١٣هـ بشأن تعديل مدة الاعتراض على الربط الزكوي لتصبح ٦٠ يوما.
- **التعميم رقم (١٤٣٢/١٦/٥٨٣)** وتاريخ ١٤٣٢-١-٢٩هـ بشأن المواضيع الفنية والإدارية والإجرائية التي تمت مناقشتها في اجتماع مدراء الإدارات والفروع بالمصلحة لعام ١٤٣١هـ وما تقرر بشأنها (الاستمرار في التطبيق الحالي بقبول اعتراض مكلف الزكاة من الناحية الشكلية حتى ولو لم يسدد عن البنود غير المعترض عليها مع الاستمرار في مطالبته بتسديد الزكاة عن تلك البنود.

القرارات الوزارية المتعلقة بالزكاة

- **القرار رقم (١٢٠٨/٣)** وتاريخ ١٤١٣/٥/٨هـ بشأن تشكيل لجنة النظر في الاعتراضات الزكوية.
- **القرار رقم (١٤١٣)** وتاريخ ١٤١٦/٦/١٢هـ بشأن تشكيل اللجنة الاستئنافية .
- **القرار رقم (١٩٦/٣٢)** وتاريخ ١٤١٨/٤/٢٢هـ بشأن تعديل مدة الاعتراض على الربوط الزكوية.
- **القرار رقم (١٩٦)** وتاريخ ١٤٢٦/٧/٢٤هـ بالموافقة على تشكيل اللجنة الاستئنافية الضريبية المنصوص عليها في نظام ضريبة الدخل ، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ.