استئناف

لجنة الاستئناف

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض

القرار رقم (IR-2021-88) |

الصادر في الاستئناف رقم (Z-1766-20) |

المفاتيح:

ربح التقديري - إجمالي المبيعات - سجلات تجارية - فحص ميداني - فروق مشتريات - فرق استيرادات - نشاط اقتصادي.

الملخص:

مطالبة المستأنِفة بإلغاء قرار الدائرة الابتدائية بشأن قرار لجنة الاعتراض لزكوية الضريبية الابتدائية بالدمام، رقم (١٧) لعام ١٤٣٩هـ، الصادر في دعوى الربط الزكوي للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٤م المطعون عليه – أجابت الهيئة بخصوص استئناف المكلف على بند (احتساب الربح التقديري بالربط الزكوي بنسبة ١٥٪ من إجمالي المبيعات)، وبخصوص استئناف المكلف على بند (إعادة تقدير رأس المال للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٤م)، وبخصوص استئناف المكلف على بند (إعادة تقدير رأس المال للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٤م)، أن رأس المال الظاهر في السجل التجاري للمكلف لا يتناسب مع حجم المبيعات السنوية للمكلف، لذا تم إعادة تقدير رأس المال بما يتناسب مع النشاط الفعلي– ثبت للدائرة الاستئنافية بخصوص استئناف المكلف على بند (احتساب الربح التقديري بالربط الزكوي بنسبة ١٥٪ من إجمالي المبيعات)، وحيث إن القرار محل الطعن لم يتناول في حيثياته وأسبابه هذا الدفع، كما أن مذكرة الاستئناف المقدمة من المكلف وكذلك مذكرته الإلحاقية لم تتضمن الإشارة إلى سبق تقديمه لهذا الدفع أمام اللجنة الابتدائية ابتداءً، بالرغم من إمهال الدائرة له مدة كافية لذلك، بخصوص استئناف المكلف على بند (إعادة تقدير رأس المال للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٤م)، استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها اللجنة مصدرة القرار محل الطعن، وأن في الأسباب التي أقامت عليها قرارها ما يكفي لتأييد هذا القرار – مؤدى ذلك: صرف النظر عن استئناف المكلف، بشأن بند (احتساب الربح التقديري بالربط الزكوي بنسبة ١٥٪ من إجمالي المبيعات)، ورفض استئناف المكلف بالأغلبية، بشأن بند (إعادة تقدير رأس المال)، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

المستند:

- المادة (١٨٦) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ٢٢ / ٠١ / ١٤٣٥هـ.

الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وآله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الخميس ١٤٤٢/١٠/٢٢هـ الموافق ٢٠٢١/٠٦/٠٣م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٩هـ، من/ مؤسسة ... التجارية، على قرار لجنة الاعتراض لزكوية الضريبية الابتدائية بالدمام، رقم (١٧) لعام ١٤٣٩هـ، الصادر في دعوى الربط الزكوي للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٤م، المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولًا: الناحية الشكلية:

قبول الاعتراض المقدم من المكلف/ مؤسسة ...، على الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٤م من الناحية الشكلية.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

- تأييد الهيئة في احتساب رأس مال المكلف بمبلغ (٢,٠٠٠,٠٠٠ ريال) للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٤م.

- تأييد الهيئة في احتساب نسبة الربح بواقع ١٥٪ للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٤م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (مؤسسة ....التجارية)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق ببند (احتساب الربح التقديري بالربط الزكوي بنسبة ١٥٪ من إجمالي المبيعات)، ذكر المكلف في استئنافه بأن مؤسسة ..... التجارية، هي في الواقع لم تمارس أي نشاط تجاري وبالتالي لا يوجد مبيعات فعلية لها ولم تقم بالاستيراد مطلقاً ؛ حيث إن الإيرادات المذكورة بالربط الزكوي للمؤسسة هي إيرادات تخص شركة ..... للتجارة، حيث كانت الشركة تقوم بإدخال وإثبات جميع المبيعات بالدفاتر المحاسبية للشركة وليست المؤسسة، في حين أن أرصدة العملاء تتمثل فقط في عميل واحد فقط هو المؤسسة وتقوم المؤسسة فقط بمتابعة العملاء تفصيلياً وتحصيل المبالغ المستحقة عليهم وتوريدها للشركة، ومنها يتضح أن نشاط المؤسسة ينحصر فقط في شكل متابعة ومراقبة التحصيل من العملاء وليست بشكل ممارسة نشاط تجاري، وهذا يتضح من خلال أن جميع الفواتير الصادرة للعملاء من عمليات

المبيعات هي الفواتير الرسمية للشركة وباسمها وليست باسم المؤسسة، وهو ما تم تأكيده في تقارير الفحص الميداني الذي تم من قبل لجنة الفحص المكلفة من قبل فرع الهيئة بالدمام (راجع الصفحة الثانية من محضر تاريخ ١٤٣٦/٨/٢٧هـ- مرفق رقم ٣)، وأن جميع إيرادات الشركة وفقاً للميزانيات المدققة من قبل مدققي الحسابات المعتمدين بالمملكة العربية السعودية هي نفسها إيرادات المؤسسة المذكورة بالربط الزكوي أعلاه، وقد تم الإقرار بتلك الإيرادات في الإقرار الزكوي للشركة المقدم لهيئة الزكاة والضريبة والجمارك عن نفس الأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٤م وبالتالي وفقاً لمبدأ عدم ازدواجية مبلغ الزكاة المتعارف عليه فإنه لا يصح احتساب زكاة على نفس الوعاء الزكوي لكل من المؤسسة والشركة لنفس الفترة، ويطلب المكلف بناء على ذلك عدم احتساب الوعاء الزكوي على مبيعات المؤسسة حتى لا يكون هناك ازدواجية، ولأن الزكاة لا تجب في الأموال غير المملوكة للمكلف لأن تمام الملك لم يتحقق.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (إعادة تقدير رأس المال للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٤م)، ذكر بأن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك لم تعتد برأس المال للمكلف والبالغ (١٠,٠٠٠) ريال، حسب المثبت بالسجلات التجارية وقامت برفع رأس المال اعتبارياً إلى (٢,٠٠٠,٠٠٠) ريال للسنوات الأربع من ٢٠١١م حتى ٢٠١٤م، والذي استندت عليه الهيئة من واقع عدم تناسب حجم المبيعات للمؤسسة مع رأسمالها المثبت بالسجلات التجارية، ويذكر المكلف بأنه لا يوجد له نشاط تجاري من الأساس، لذا فإن رأس المال المثبت بالسجل التجاري هو يمثل الواقع الفعلي للمؤسسة.

وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة، فتم مخاطبة المستأنف ضده (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، بتاريخ ١٤٤١/١١/٢٣هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٧/١٣م، لتقديم جوابها على استئناف المكلف خلال المهلة الممنوحة لهم من الدائرة، فورد من الهيئة بتاريخ ١٤٤٢/٦/١٦هـ الموافق ٢٠٢١/٠١/٢٩م، مذكرة تضمن الإجابة عما تضمنه استئناف المكلف بخصوص البنود محل الاستئناف، حيث جاءت إجابتها فيما يتعلق ببند (احتساب الربح التقديري بالربط الزكوي بنسبة ١٥٪ من إجمالي المبيعات وبإعادة تقدير رأس المال للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٤م) بأن إجراء الهيئة بإعادة تقدير رأس المال تم بعد إجراء الفحص الميداني على المكلف، حيث تبين لمنسوبي الهيئة وجود سجل تجاري لمؤسسة فردية مملوكة لصاحب الشركة باسم ....، وهي مؤسسة غير مسجلة لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ولذا تم إعادة الربط على المكلف وتقدير رأس المال للسجل التجاري بمبلغ (٢,٠٠٠,٠٠٠) ريال، بما يتناسب مع قيمة المبيعات، حيث بلغت المبيعات لعام ٢٠١١م مبلغ وقدره (١٤٧،٥٠٧،٥١٥) ريال ولعام ٢٠١٢م (٤٨١،٣٣٢،١٧٨) ريال، ولعام ٢٠١٣م (٢٠٥،٢٠٩،٠٤٥) ريال ولعام ٢٠١٤م (٢٢٤،٩٨٤،٢٠٥) ريال، كما توضح الهيئة أن المكلف في لائحة اعتراضه المقدمة إلى اللجنة الابتدائية لم يعترض على إجراء الهيئة باعتبار أن المؤسسة ليس لها نشاط تجاري كما يدعي في لائحة الاستئناف المقدمة منه، بل كان اعتراضه الأساسي على إعادة الربط وكانت مطالبته بتعديل الربط على أساس رأس المال المسجل في السجل التجاري، وتعديل نسبة الربح لتكون (١٠،٥٪) مما يكون معه طلب المكلف

طلب جديد، يوجب صرف النظر عنه استنادا لنص المادة (١٨٦) من نظام المرافعات الشرعية.

كما طلبت الدائرة من المكلف تقديم ما يود إضافته على ما قدمه من استئناف على القرار محل النظر، خلال المهلة الممنوحة له من قبل الدائرة أو الاكتفاء بما قدمه في مذكرة الاستئناف، فورد للدائرة بتاريخ ١٤٤١/١١/١٤هـ الموافق ٢٠٢٠/٧/٤م، مذكرة من المكلف ولم يتضمن رده إضافةً على ما ورد في مذكرة استئنافه.

وفي يوم السبت ١٤٤٢/٠٦/١٧هـ الموافق ٢٠٢١/٠١/٣٠م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل للنظر في الاستئناف المقدمة من قبل مؤسسة ....التجارية على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية بالدمام رقم (١٧) لعام ١٤٣٩هـ، الصادر في دعوى الربط الزكوي للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٤م من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وبعد اطلاع الدائرة على استئناف المكلف مؤسسة .... على القرار الابتدائي رقم (١٧) لعام ١٤٣٩هـ بشأن اعتراضه على الربط الزكوي للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٤م على المؤسسة، وحيث دفع المكلف في استئنافه بأن النظام المحاسبي لتسجيل المبيعات هو نظام الشركة وليس المؤسسة، وأن دور المؤسسة فقط هو متابعة العملاء وتحصيل المبالغ منهم، وأن كلا من مؤسسة وشركة .... تعد كياناً واحداً لأغراض الزكاة، وأن الربطين الزكويين على كلٍ من الشركة والمؤسسة كان على نفس المال، وعليه فإن الدائرة تطلب من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك الآتي: (١- تقديم وصف تفصيلي لكيفية الربط على كلٍ من شركة ...، ومؤسسة ...متضمناً نسخاً من محاضر الفحص الميداني والربط على المنشأتين وإقرارات المكلف بما يزيل اللبس بشأن العلاقة بين الشركة والمؤسسة للأعوام محل الخلاف. ٢- تقديم رد على ما أورده المكلف في استئنافه من أن جميع المستندات التي اعتمدت عليها الهيئة في الفحص الميداني كانت للشركة وليست للمؤسسة، وأنه لا يوجد للمؤسسة أي نشاط تجاري ولم تقم بالاستيراد مطلقاً، وأن الإيرادات المذكورة في الربط الزكوي على المؤسسة هي إيرادات تخص شركة ...، حيث إن جميع الفواتير هي باسم الشركة وليست باسم المؤسسة، وأن دور المؤسسة منحصر في متابعة التحصيل من العملاء).

وفي تاريخ ١٤٤٢/٦/١٧هـ الموافق ٢٠٢١/١/٣٠م، ورد من الهيئة مذكرة، تجيب فيها عن طلب الدائرة، بأنه وإضافة إلى ما سبق توضيحه من خلال المذكرات المقدمة إلى اللجنة الابتدائية وإلى الدائرة، فإن الهيئة توضح بأن الربط التقديري على المؤسسة لم يتم بناء على الاستيرادات، وإنما كان بناء على ما أقر به المكلف ومن يمثله من خلال محاضر الفحص الميداني ومن خلال المستندات المقدمة من قبله للهيئة، كما توضح الهيئة بموجب الجدول أدناه الربط التفصيلي على المكلف بناء على المستندات المقدمة منه والتي توضح حجم التعامل بين الطرفين على النحو الآتي:

العام	٢٠١١م	٢٠١٢م	٢٠١٣م	٢٠١٤م
رأس المال	٢,٠٠٠,٠٠٠	٢,٠٠٠,٠٠٠	٢,٠٠٠,٠٠٠	٢,٠٠٠,٠٠٠
قيمة المبيعات	١٤٧,٥٠٧,٥١٥	١٧٨,٤٨١,٣٣٢	٢٠٥,٢٠٩,٠٤٥	٢٢٣,٩٨٤,٢٠٥,٢٨
صافي الربح ١٥٪	٢٢,١٢٦,١٢٧,٢٥	٢٦,٧٧٢,١٩٩,٨٠	٣٠,٧٨١,٣٥٦,٧٥	٣٣,٥٩٧,٦٣٠,٧٩
الوعاء الزكوي	٢٤,١٢٦,١٢٧,٢٥	٢٨,٧٧٢,١٩٩,٨٠	٣٢,٧٨١,٣٥٦,٧٥	٣٥,٥٩٧,٦٣٠,٧٩
الزكاة المستحقة	٦٠٣,١٥٣	٧١٩,٣٠٥	٨١٩,٥٣٣	٨٨٩,٩٤١
المسدد مع الإقرار	٥١٦,٩٣٦	٦٣١,٧٩٧	٧٢٢,٧٠٨	٧٩٨,٢٤٣
فرق الزكاة المستحقة	٨٦,٢١٦،٧٢	٨٧,٥٠٧,٧٢	٩٦,٨٢٥،٢٤	٩١,٦٩٧,٠٥

وفيما يتعلق بالربط التفصيلي الذي تم على الشركة فقد تم إرفاقه ضمن المرفقات، وقد قدم المكلف اعتراضه على بند (رصيد أطراف ذات عالقة للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٤م) وبند (فروق المشتريات الخارجية لعامي ٢٠١٢م و٢٠١٣م) وبند (المحاسبة التقديرية على السجل رقم (...) الصادر من محافظة الخبر، وتوضح الهيئة أنه بعد أن تم دراسة بنود الاعتراض والمستندات المقدمة رفقها، جاء قرار الهيئة بالنسبة لبند أطراف ذات علاقة فقد اتضح أن رصيد أطراف ذات علاقة لم يحل عليه الحول وتم قبول اعتراض المكلف بشأنه، وبالنسبة لبند (فروق المشتريات)، اتضح صحة اعتراض المكلف حيث قدم تسوية بالفرق والذي يظهر فيه أن الفرق يعود إلى وجود بعض المشتريات وردت في آخر السنة وتم تسجيلها في السنة التالية إضافة إلى وجود بعض المصاريف، الأمر الذي يتم تعلية المشتريات بها، كما إن تقديمه لعينة من القيود اليومية تم بموجبها استبعاد أثر معالجة فرق الاستيرادات من الربط الزكوي، وبالنسبة للمحاسبة التقديرية على السجل التجاري رقم (...)، فقد تم الرد على المكلف بعدم قبول اعتراضه لعدم شطب السجل، وأما بشأن ما يدعيه المكلف من أنه لا يوجد للمؤسسة أي نشاط تجاري ولم تقم بالاستيراد مطلقًا، وأن الإيرادات المذكورة في الربط الزكوي على المؤسسة هي إيرادات تخص شركة ....، فكما تم توضيحه سابقا بأن الربط على المكلف لم يتم بناء على الاستيرادات وإنما لخضوعها للزكاة كونها منشأة اقتصادية تمارس النشاط الاقتصادي، وهو ما أكدت عليه المادة الأولى من لائحة جباية الزكاة، كما تشير الهيئة إلى أنها أرفقت عددا من محاضر الفحص الميداني والربط الفصل على المكلف والإقرارات الزكوية.

وفي الجلسة المنعقدة بتاريخ ٢٤ /١٤٤٢/٠٨هـ الموافق ٢٠٢١/٠٤/٠٦م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب:

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

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بند (احتساب الربح التقديري بالربط الزكوي بنسبة ١٥٪ من إجمالي المبيعات)، وبعد دراسة الدائرة للاستئناف المقدم أمامها، وحيث إن المكلف يدفع بأن الإيرادات المذكورة في الربط الزكوي للمؤسسة هي إيرادات تخص شركة ... وأولاده للتجارة، وينحصر نشاط المؤسسة في شكل متابعة ومراقبة التحصيل من العملاء وليست بشكل ممارسة نشاط تجاري. وحيث إن القرار محل الطعن لم يتناول في حيثياته وأسبابه هذا الدفع، كما أن مذكرة الاستئناف المقدمة من المكلف وكذلك مذكرته الإلحاقية لم تتضمن الإشارة إلى سبق تقديمه لهذا الدفع أمام اللجنة الابتدائية ابتداءً، بالرغم من إمهال الدائرة له مدة كافية لذلك، وحيث نصّت المادة (١٨٦) من نظام المرافعات الشرعية على أنه «لا تقبل الطلبات الجديدة في الاستئناف وتحكم المحكمة من تلقاء نفسها بعدم قبولها»؛ فقد خلصت الدائرة إلى تقرير صرف النظر عن استئناف المكلف بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بند (إعادة تقدير رأس المال للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٤م)، وبعد الاطلاع على القرار المستأنَف وما حواه من أسباب، تبيّن أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المستأنِف أخذ رأس المال الوارد في السجل التجاري بمبلغ (١٠,٠٠٠) ريال، في حين يرى المستأنَف ضدّه، كما ورد في وقائع القرار، أن رأس المال الظاهر في السجل التجاري للمكلف لا يتناسب مع حجم المبيعات السنوية للمكلف، لذا تم إعادة تقدير رأس المال بما يتناسب مع النشاط الفعلي. وبتأمل الدائرة لموضوع النزاع، والقرار الصادر فيه وما بني عليه من أسباب، استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها اللجنة مصدرة القرار محل الطعن، وأن في الأسباب التي أقامت عليها قرارها ما يكفي لتأييد هذا القرار، ولا ينال من ذلك ما قدمه المكلف من دفوع لا أثر لها على نتيجة القرار، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة بالأغلبية إلى رفض استئناف المكلف، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بخصوص هذا البند محمولًا على أسبابه.

القرار:

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ مؤسسة ... التجارية، سجل تجاري رقم (...)، ورقم (...) ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية بالدمام رقم (١٧) لعام ١٤٣٩هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

- صرف النظر عن استئناف المكلف، بشأن بند (احتساب الربح التقديري بالربط الزكوي بنسبة ١٥٪ من إجمالي المبيعات)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

- رفض استئناف المكلف بالأغلبية، بشأن بند (إعادة تقدير رأس المال للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٤م)، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصلَّى الله وسلَّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.