الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-127721

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-127721-2022)

في الدعوى المقامة

من/ المكلف **المستأنف**

سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)

ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك **المستأنف ضده**

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الثلاثاء 2023/09/19م، 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/ ... **عضواً**

الأستاذ/ ... **عضواً**

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2022/04/29م، من/ ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-670) الصادر في الدعوى رقم (Z-29940-2020) المتعلقة بالربوط الزكوية للأعوام من 2014م إلى 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند المدة النظامية (التقادم) لعام 2014م.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية على بند الذمم المدينة الحكومية طويلة الأجل للأعوام من 2014م إلى 2017م.

ثالثاً: رفض اعتراض المدعية على بند فرق الاستيرادات للأعوام من 2014م إلى 2017م.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية على بند القروض قصيرة الأجل للأعوام من 2014م إلى 2017م، والمطلوب للأطراف ذات العلاقة لعامي 2016م و2017م.

خامساً: رفض اعتراض المدعية على بند الدفعات المقدمة لعام 2015م.

سادساً: رفض اعتراض المدعية على بند الدائنين التجاريين والمصاريف المستحقة والمطلوبات الأخرى للأعوام من 2014م إلى 2017م

سابعاً: إثبات انتهاء الخلاف حول بند غرامات العقود للأعوام 2014م و2015م و2017م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلّف (...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:
إذ يعترض المكلّف على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (المدة النظامية (التقادم) لعام 2014م) فيدعي المكلف أن جميع المعلومات المدرجة ضمن الإقرار الزكوي صحيحة ومدققة من قبل محاسب قانوني معتمد، ويدعي إن الاختلاف في المعالجة المتبعة لتطبيق النظام والتعليمات لا يعد تقديمًا لمعلومات غير صحيحة.
فيما يخصّ بند (الذمم المدينة الحكومية طويلة الأجل للأعوام من 2014م إلى 2017م) فيدعي المكلف أن قرار دائرة الفصل كان مبنيًا على اعتبار عدم تقديم المكلف للمستندات المؤيدة، وما يثبت صحة مطالبتها للجهات الحكومية، ويدعي أنه لا يوجد نظام يشترط قبول البند بمطالبة الجهات الحكومية، ويفيد أنه لم يقم بتزويد الهيئة أو دائرة الفصل للمستندات عدم قيامهم بالمطالبة بها، كما يدعي أن الإيضاحات المذكورة في القوائم المالية المدققة والمعتمدة من قبل محاسب قانوني مرخص له في المملكة بشأن أرصدة الذمم المدينة تضمنت مبالغ مطلوبة من جهات حكومية مختلفة ويستند في دعواه على الفتوى رقم (23408) وتاريخ 1426/11/18هـ، والفتوى رقم (20476) بتاريخ 1419/7/25هـ والفتوى رقم (23408).
فيما يخصّ بند (فرق الاستيرادات للأعوام من 2014م إلى 2017م) فيدّعي المكلف بأن الهية عند إصدار ربطها قامت بالاعتماد على بيانات مصلحة الجمارك، كمبرر للمحاسبة عن فروقات المشتريات، دون الاخذ في الاعتبار السبب الحقيقي للاختلاف بين ما صرح عنه في دفاتر الشركة، وما أظهرته بيانات مصلحة الجمارك، ويرى أنه كان واجبًا على الهيئة التأكد من صحة الاستيرادات من خلال الاطلاع على المستندات الثبوتية وما قامت الشركة بتسجيله في دفاترها، كما يدعي أن إجراء الهيئة يتعارض مع النصوص النظامية المتعلقة بآلية المعالجة الزكوية لفروقات الاستيراد التي تظهر بحسابات المكلفين.
فيما يخصّ بند (القروض قصيرة الأجل للأعوام من 2014م إلى 2017م) فيدّعي المكلف بأن رصيدي القروض قصيرة الأجل للأعوام محل النزاع، ومطلوب لأطراف لعامي 2016م و2017م، لم يحل عليه الحول، ولم يستخدم في تمويل أصول طويلة الأجل، ويؤكد على أن الكشوف التحليلية توضح تفاصيل حركة الرصيدين قروض قصيرة الأجل للأعوام محل الخلاف، ولمطلوب لأطراف لعامي 2016م و2017م.
فيما يخصّ بند (الدفعات المقدمة لعام 2015م) فيدّعي المكلف بأن الدفعات المقدمة من العملاء لا يجب إدراجها في الوعاء الزكوي، لأن قيمة تلك الدفعات سيشملها رقم الإيرادات العام التالي عند التسليم للعملاء، وتمثل المبالغ المقبوضة مقدمًا من العملاء المبالغ التي تدفع للشركة مقدمًا، ويخصم منها لاحقًا من مستحقاتها لدى العملاء عند التسليم، ويدعي أن المنشور الدوري ينطبق على حالة الشركة والذي يؤكد على أن المبالغ التي تحصل عليها الشركة مقدمًا من العملاء لا تضم إلى وعاء الزكاة، كما يدعي أن الهيئة قامت بإدراج رصيد الدفعات المقدمة في الوعاء الزكوي، مما سينتج عنه ثني في الزكاة لإخضاعها ذات الرصيد مرتين في ذات العام.

فيما يخصّ بند (الدائنين التجاريين والمصـاريف المسـتحقة والمطلوبات الأخرى للأعوام من 2014م إلى 2017م) ويتمثل استئناف المكلف في تمسكه في وجهة نظره، مع حفظ حقه بإضافة أي دفوع قبل قفل باب المرافعة. وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محلّ الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2023/09/19م، اجتمعت الدائرة الاسـتئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضـريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسـة عشـرة من قواعد عمل لجان الفصـل في المخالفات والمنازعات الضـريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظامًا؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

أسباب القرار

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.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (المدة النظامية (التقادم) لعام 2014م) وحيث يكمن اسـتئناف المكلف في أن جميع المعلومات المقدمة ضـمن إقراره الزكوي صـحيحة ومدققة من محاسـب قانوني معتمد بالمملكة. وحيث تنص الفقرة رقم (8) من المادة (21) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصـادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على "يحق للهيئة إجراء الربط أو تعديله في أي وقت دون التقيد بمدة في الحالات الآتية: أ- إذا وافق المكلف كتابياً على إجراء الربط أو تعديله. ب- إذا لم تقدم المكلف إقراره. ج- إذا تبين أن الإقرار يحتوي على معلومات غير صـحيحة." نصـت الفقرة رقم (10) من المـادة (21) منهـا على "10- يجوز للهيئـة تصـحيح الخطـأ في تطبيق النظـام والتعليمات خلال خمس سـنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الزكوي عن السـنة الزكوية بناءً على طلب المكلف، أو إذا تم اكتشـاف الخطأ من الهيئة أو من الجهات الرقابية." كما نصـت الفقرة رقم (11) من المادة (21) منها على "إذا اكتشـفت الهيئة أي خطأ يتعلق بزكاة المكلف بعد انتهاء المدد السابقة، يتم إشعار المكلف بذلك ليقوم بإبراء ذمته مما يلزمه شرعاً". وحيث إن الإقرار محل الاستئناف يخص عام 2014م وجرى الربط عليه من قبل الهيئة في 2020/08/20م في حين المدة النظامية تنتهي بتاريخ : 2020/04/30م لعام 2014م، عليه يتضـح أن ربط الهيئة كان بعد أكثر من (خمس سـنوات) من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار الزكوي، وبما أن الهيئة لم تقدم أي بينة يعتد بها تؤيد اعتراضها بأن إقرار المكلف يحتوي على معلومات غير صـحيحة، وحيث أن مقصـود اللائحة في تقديم المعلومات الغير صحيحة بأنها المعلومات التي تقدم بقصد التهرب، فمقصود اللائحة هو ضمان استقرار تعامل المكلفين مع الهيئة بحيث أعطى الهيئة مدة كافية للنقاش، وإذا لم تقم بالربط على المكلف خلالها فإن إقرار

المكلف يُعد مقبولًا، ويظهر كذلك من خلال الربط أن المكلف سبق أن قدم اقراره ولم يقم بإخفاء أي معلومات عن الهيئة ولم يقدم مستندات غير صحيحه ويظهر أن الخلاف هو في آلية احتساب الوعاء، وحيث نصت اللائحة في المادة (الحادية والعشرون) من القرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ، على أنه: 8- يحق للهيئة اجراء الربط أو تعديله في أي وقت دون التقيد بمدة في الحالات الآتية : أ- إذا وافق المكلف كتابياً على إجراء الربط أو تعديله. ب- إذا لم يقدم المكلف إقراره. ج- إذا تبين أن الإقرار يحتوي على معلومات غير صحيحة. 9- يجوز للهيئة تصحيح الأخطاء الحسابية والمادية خلال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الزكوي عن السنة الزكوية بناء على طلب المكلف أو إذا تم اكتشافها من الهيئة أو الجهات الرقابية. 10- يجوز للهيئة تصحيح الخطأ في تطبيق النظام والتعليمات خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الزكوي عن السنة الزكوية بناء على طلب المكلف أو إذا تم اكتشاف الخطأ من الهيئة أو من الجهات الرقابية" وبالاطلاع على رد الهيئة أمام لجنة الفصل يتبين أن دفعها بالمدة النظامية نتيجة وجود معلومات غير صحيحة في الإقرار، وحيث أتضح للهيئة وجود معالجات زكوية بإقرار المكلف لا تتطابق مع نصوص لائحة الزكاة، وأن ما سبق يعد دليلًا ماديًا بأن إقرارات المكلف تضمنت معلومات غير صحيحة تخول الهيئة إجراء الربط أو تعديله، في حين أن المقصود بعبارة "تبين أن الإقرار يحتوي على معلومات غير صحيحة": هو المكلف الذي تعمد تقديم بيانات غير صحيحة (بسوء نية) في إقراره بقصد التهرب من دفع الزكاة أو جزء منها، ففي هذه الحالة ليس هناك تقادم للحق؛ لتعدي المكلف وعدم التزامه بالنظام. وينحصر التقادم وفقًا للائحة المشار إليها في الأخطاء غير المقصودة (المرتكبة بحسن نية) من المكلف أو من الهيئة، وليس للهيئة الحق في تفسير اللائحة بتعميم العمل بإسقاط التقادم للمكلف الذي قدم معلومات غير صحيحة مع حسن النية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق ببنود (الذمم المدينة الحكومية طويلة الأجل لعام 2014م)، و(فرق الاستيرادات لعام 2014م)، و(القروض قصيرة الأجل لعام 2014م)، و(الدائنين التجاريين والمصاريف المستحقة والمطلوبات الأخرى لعام 2014م)، وحيث انتهت الدائرة فيما يتعلق ببند (المدة النظامية (التقادم) لعام 2014م)، إلى قبول استئناف المكلف فيما يتعلق بهذا البند، وحيث إن التابع لا ينفك عن متبوعه في الحكم؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببنود (الذمم المدينة الحكومية طويلة الأجل لعام 2014م)، و(فرق الاستيرادات لعام 2014م)، و(القروض قصيرة الأجل لعام 2014م)، و(الدائنين التجاريين والمصاريف المستحقة والمطلوبات الأخرى لعام 2014م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرق الاستيرادات للأعوام من 2015م إلى 2017م) وحيث يكمن استئناف المكلف في هذا البند باستناد الهيئة في ربطها على بيانات مصلحة الجمارك، دون أن تأخذ بالاعتبار فروقات المشتريات. وحيث تنص الفقرة (1/أ) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ أنه: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط

الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة.". وحيث أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، وبالاطلاع على المستندات المقدمة من المكلف والمتضمنة عينة من فواتير الشراء ومنها الفواتير المتعلقة بالبضاعة المجانية وباسم شركة الشحن، بالإضافة إلى تسوية بالفروقات والأسباب والمبررات لذلك، بالإضافة إلى عينة من البيانات الجمركية، والتي يتبين من خلالها أن فروقات المشتريات الخارجية تمثل نفقة فعلية جائزة الحسم، وعليه وبما أن المكلف قد أرفق المستندات المؤيدة لصحة وجهة نظره بشأن فروقات الاستيراد، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل للأعوام من 2015م إلى 2017م.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (القروض قصيرة الأجل لعامي 2016م و2017م) وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) و تاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت انتهاء الخلاف بقبول الهيئة لطلبات المدعية وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على " فقد تم قبول اعتراض المدعية واستبعاد البند من الربط الزكوي للأعوام 2014م و2016م و2017م." الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إثبات انتهاء الخلاف بشأن الاستئناف محلّ الدعوى.

وفيما يخص البنود: بند (الذمم المدينة الحكومية طويلة الأجل للأعوام من 2015م إلى 2017م)، وبند (القروض قصيرة الأجل للأعوام من 2015م)، وبند (الدفعات المقدمة لعام 2015م)،وبند (الدائنين التجاريين والمصاريف المستحقة والمطلوبات الأخرى للأعوام من 2015م إلى 2017م)، وحيث إنه بخصوص بقيّة البنود محلّ الدعوى، 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 البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها 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 المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقيّة البنود 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 المكلف/ ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-670) الصادر في الدعوى رقم (Z-29940-2020) المتعلقة بالربوط الزكوية للأعوام من 2014م إلى 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المدة النظامية (التقادم) لعام 2014م.). وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

2- فيما يتعلق ببند الذمم المدينة الحكومية طويلة الأجل للأعوام من 2014م إلى 2017م. وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يخص عام (2014). وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ب- رفض استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يخص الأعوام من 2015م إلى 2017م. وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

3- فيما يتعلق ببند فرق الاستيرادات للأعوام من 2014م إلى 2017م. وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يخص عام (2014). وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ب- قبول استئناف المكلف وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يخص الأعوام من 2015م إلى 2017م. وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

4- فيما يتعلق ببند القروض قصيرة الأجل للأعوام من 2014م إلى 2017م. وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يخص عام (2014م). وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يخص عام (2015م). وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ج- انتهاء الخلاف فيما يتعلق بالعامي (2016م) و(2017م). وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

5- رفض اســتئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصــل فيما يتعلق ببند (الدفعات المقدمة لعام 2015م.). وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

6- فيما يتعلق ببند الدائنين التجاريين والمصــاريف المســتحقة والمطلوبات الأخرى للأعوام من 2014م إلى 2017م. وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

أ- قبول اســتئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصــل فيما يخص عام (2014م). وفقًا للأســباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ب- رفض اســتئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصــل فيما يخص الأعوام من (2015) إلى (2017م). وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

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، وموثقة إلكترونياً ولا تحتاج إلى توقيع.