

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-162816

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-162816-2022)

في الدعوى المقامة

المستأنف

من/ المكلف

سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)

المستأنف ضده

ضد/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الاثنين 2023/11/13م، 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:

رئيساً

الدكتور/ ...

عضواً

الدكتور/ ...

عضواً

الأستاذ/ ...

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2022/12/05م، من/ ...، هوية وطنية رقم (...). بصفته مالكة المؤسسة المستأنفة، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1635) الصادر في الدعوى رقم (Z-44787-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 1439هـ في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

قبول دعوى المقامة من المدعية/ ...، هوية وطنية رقم (...)، مالكة (...)، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، قبول الدعوى شكلاً، ورفضها موضوعاً.

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

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخص بند (أرباح قيمة مبيعات القيمة المضافة لعامي 2018م و2019م) بأن الهيئة أصدرت الربط عن الفترة (من 2018/09/11م حتى 2019/12/31م) وذكرت أنها قامت بمطابقة إقرارات ضريبة القيمة المضافة للفترة (من سبتمبر 2018م حتى شهر ديسمبر لعام 2019م)، حيث يتضح أن المقارنة التي قامت بها الهيئة يشوبها العيب، وذلك بأنها قارنت بين مسودة القوائم المالية المعدة للفترة (من 2019/01/01م حتى 2019/12/31م) أي فترة (12 شهراً) مع إقرارات ضريبة القيمة المضافة من واقع موقع الهيئة العامة للزكاة والدخل للفترة (من 2018/09/11م حتى 2019/12/31م) أي فترة (16 شهراً)؛ بالتالي من غير المنطقي مطابقة الهيئة لفترة (12 شهراً) من واقع مسودة القوائم المالية مع فترة (16 شهراً) من واقع إقرارات ضريبة القيمة المضافة، حيث قام المكلف بالمقارنة بين الإيرادات من واقع السجلات

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-162816

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-162816-2022)

للفترة (من 2018/09/11م الى 2019/12/31م) وبين الإيرادات من واقع إقرارات ضريبة القيمة المضافة من موقع الهيئة للفترة من (2018/09م حتى 2019/12م)؛ وقد تبين أن الفروقات بين السجلات والإقرارات المقدمة على موقع الهيئة العامة للزكاة والدخل قد بلغت (1,481,785) ريال (وفق البيان المقدم)، وبافتراض تطبيق نسبة الربح التي قررتها الهيئة وهي نسبة (15%)، فيصبح ربح الفرق في الإيرادات (بين السجلات وإقرارات ضريبة القيمة المضافة) على النحو التالي : صافي ربح فروق الإيرادات = $(1,481,785) * 15\% = (222,267)$ ريال، وعليه يطالب المكلف بتعديل قيمة الربح لعامي 2018م و2019م ليصبح بمبلغ (222,267) ريال وإلغاء المبالغ المشار إليها بربط الهيئة.

فيما يخص بند (فروق الاستيراد لعامي 2018م و2019م) فيأتي المكلف بأنه بمراجعة بيان الجمارك الذي استرشدت به الهيئة يتبين أن الفروقات عبارة عن رسوم محصلة دمجتها الهيئة مع المشتريات الخارجية ولم تدمج دفترياً مع المشتريات الخارجية وهي بقيمة (204,182) كما أشارت الهيئة، بل تم فصلها في حساب يسمى (تخليص وجمارك) ضمن ميزان المراجعة، بل أنه عند مطابقتها بكشف الحساب تبين أن هناك فروقات بسيطة بين المسجل بالجمارك والمسجل بغاتورة المخلص الجمركي، بالإضافة إلى أن قيمة المشتريات الخارجية من واقع السجلات عند ترجمتها وفق لسعر الصرف اختلفت عن قيمة المشتريات الخارجية من واقع بيان الجمارك (مرفق بيان تفصيلي بالفروقات)، وأوضح المكلف بأن الفروقات ظاهرة بسبب خطأ بنظام الجمارك؛ وقدم المكلف عينات للتحقق من صحة دفعه.

فيما يخص بند (الموردون) بأن السبب الرئيسي في عدم تطابق الأرصدة هو أن الهيئة أخذت ميزان مراجعة لفترة وأخذت قوائم مالية لفترة مختلفة، وبالتالي اختلفت الأرصدة، خصوصاً أن المكلف كان يحاسب تقديرياً وغير ملزم بإمسك حسابات في ذلك الوقت، بالإضافة إلى أن الحصول على ميزان مراجعة للفترة التي حددتها الهيئة (من 2018/09/11م حتى 2019/12/31م) استغرق وقتاً طويلاً تقنياً من المسؤول عن البرنامج ليتم استخراج النظام، وبمراجعة حسابات الشركة وتحديد حساب الموردین تبين أن ما حال عليه الحول وفق هو مبلغ (1,517,359) ريال، وفقاً للمادة (4) الفقرة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة وقرار اللجنة الاستئنافية رقم (1865) لعام 1439هـ. كما يتعرض المكلف على بند (القروض) وبند (الديون الحكومية)، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الاثنين بتاريخ 2023/11/13م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وبعد فحص ما

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-162816

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-162816-2022)

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 تبين 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 (أرباح قيمة مبيعات القيمة المضافة لعامي 2018م و2019م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الهيئة أصدرت الربط عن الفترة (من 2018/09/11م حتى 2019/12/31م) بمطابقة إقرارات ضريبة القيمة المضافة للفترة (من سبتمبر لعام 2018م حتى شهر ديسمبر لعام 2019م)، بالتالي فإن المقارنة التي قامت بها الهيئة يشوبها العيب؛ حيث أنها قارنت فترات غير متجانسة، واعتمدت نتيجتها. وحيث نصت الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها."، وبناءً على ما تقدّم، وحيث يكمن الخلاف في بند أرباح مبيعات القيمة المضافة لعامي 2018م و2019م، حيث تدفع الهيئة بوجود فروقات في قيمة الإيرادات بمقارنة المبيعات الواردة في إقرارات ضريبة القيمة المضافة مع مسودة القوائم المالية، فيم حين يدفع المكلف بأنه تم الإفصاح بوجود خطأ شخصي يدوي في المبيعات في إدخال إقرار شهر فبراير 2019م وتم تعديله فور اكتشافه، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما يحتويه من مستندات ودفع، قدم المكلف القوائم المالية والإقرارات الشهرية للعام محل الخلاف وبيان موضعاً للفروق المسجلة في الإقرارات والدفاتر، وفيما يتعلق باحتساب أرباح مبيعات القيمة المضافة حتى تاريخ 2018/09/11م؛ أوضح المكلف بأنه قبل بإجراء الهيئة وقام بالسداد وقدم الملفات المؤيدة للسداد، وفيما يتعلق بعام 2019م؛ تبين عدم توضيح الهيئة في ربطها لكيفية المعالجة كما لم تطعن في إقرار المكلف المعدل، ولا ينال من ذلك ما يدفع به المكلف بأن الفروقات من واقع الإقرارات وواقع السجلات قدرها (1,481,785) ريال، حيث إنه وبعد الاطلاع على إقرار ضريبة القيمة المضافة الشهرية تبين أن الإجمالي يبلغ (28,092,724) ريال والإيرادات من واقع القوائم المالية تبلغ (26,385,569)، أي أن الفرق يبلغ (1,707,155) ريال، الأمر

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-162816

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-162816-2022)

الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند وذلك بتطبيق نسبة الربح التي قررتها الهيئة على الفرق البالغ (1,707,155) ريال.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فروق الاستيراد لعامي 2018م و2019م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه بمراجعة بيان الجمارك الذي استرشدت به الهيئة يتبين أن الفروقات عبارة عن رسوم محصلة دمجها الهيئة مع المشتريات الخارجية ولم تدمج دفترياً مع المشتريات الخارجية، عند مطابقتها بكشف الحساب تبين أن هناك فروقات بسيطة بين المسجل بالجمارك والمسجل بغاتورة المخلص الجمركي والتي نشأت بسبب خطأ بنظام الجمارك. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على أن: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية."، وبناءً على ما تقدّم، يتبين أن الخلاف بين الطرفين يكمن في فرق الاستيراد لعامي 2018م و2019م، حيث قامت الهيئة بالتعديل بناءً وجود فروقات في قيمة الاستيرادات بين إقرار المكلف وبين الاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك بمبلغ (976,564)، في حين يدفع المكلف بأن قيمة المشتريات الخارجية من واقع السجلات عند ترجمتها وفق لسعر الصرف اختلف عن قيمة المشتريات الخارجية من واقع بيان الجمارك، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما يحتويه من دفعات تبين بأن الخلاف يكمن في نقطتين رئيسيتين؛ أ- تقدم المكلف بجدول تفصيلي يمثل 10 عينات من الفروقات التي أشارت إليها الهيئة، يحتوي على رقم البيان الجمركي وقيمة فاتورة المورد بالدفاتر والقيمة بالعملة المحلية وفقاً لبيان الجمارك، وبعد مراجعة العينات المقدمة؛ تمت مطابقة العينات بالفواتير؛ حيث تبين أن العينة بالبيان الجمركي رقم (...) تم تسجيلها بقيمة (250,000) ريال وبالإطلاع على الفاتورة المقدمة تبين أن قيمتها (204,583) ريال، والبيان الجمركي رقم (...) تم تسجيله بمبلغ (364,016) ريال وبالإطلاع على الفاتورة المقدمة تبين أن قيمتها (354,859.11) ريال، وبعد مطابقة عينات الفواتير بالبيان الجمركي تبين وجود خطأ باحتساب الجمارك نتيجة حاصل ضرب (سعر الصرف * القيمة بالعملة المحلية). ب- يدفع المكلف بأن الرسوم المحصلة التي دمجها الهيئة مع المشتريات الخارجية لم تدمج دفترياً مع المشتريات الخارجية وهي بقيمة (204,182) ريال؛ بل تم فصلها في حساب يسمى (تخليص جمارك) في ميزان المراجعة، وبعد الاطلاع على ميزان المراجعة المرفق تبين أن رقم الحساب (...) ضمن ميزان المراجعة بمسمى حساب (تخليص جمارك) ينعكس على المصروفات الأخرى، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-162816

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (Z-162816-2022)

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (القروض)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 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 حكم 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 المكلف لإجراء الهيئة وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الجوابية والمتضمنة على: "أضافت الهيئة القروض إلى الوعاء الزكوي على النحو الآتي... وبعد الدراسة نتفق مع وجهة نظر الهيئة"، أي أنه يتفق مع وجهة نظر الهيئة وذلك وفق ما انتهى إليه قرار الفصل من حيثيات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الموردون)، وحيث يكمن استئناف المكلف بأن السبب الرئيسي في عدم تطابق الأرصدة هو أن الهيئة أخذت ميزان مراجعة لفترة وأخذت قوائم مالية لفترة مختلفة، وبأنه وبمراجعة حسابات المكلف وتحديدًا حساب الموردين تبين أن ما حال عليه الحول وفق هو مبلغ (1,517,359) ريال. وحيث نصت الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول."، وبناءً على ما تقدم، فإن الذمم التجارية الدائنة تعدّ أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات ودفوع؛ تبين تقديم المكلف للقوائم المالية لعام 2019م وحركة الحساب مستخرجة من النظام المحاسبي والتي يتبين من خلالها حولان الحول على مبلغ (1,517,359) ريال، ولا ينال من ذلك ما تدفع به الهيئة من أن رصيد أول المدة وفقاً للقوائم المالية يبلغ (16,150,381)؛ حيث تبين أن رصيد أول المدة يبلغ (3,649,525) وهو مطابق لما ورد في الحركة المقدمة من قبل المكلف، مما يتبين معه عدم صحة إجراء الهيئة بالأخذ برصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل وذلك لتقديم المكلف المستندات المؤيدة

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-162816

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-162816-2022)

لدفوعه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الديون الحكومية)، وحيث نصت المادة (السادسة والثمانون بعد المائة) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "لا تقبل الطلبات الجديدة في الاستئناف، وتحكم المحكمة من تلقاء نفسها بعدم قبولها" وبناءً على ما تقدّم، وبالإطلاع على لائحة اعتراض المكلف المقدمة أمام لجنة الفصل؛ تبين أن هذا البند لم يكن بنّاءً معترضاً عليه، وحيث لم يسبق للمكلف اعتراضه على هذا البند أمام دائرة الفصل، مما يثبت معه أنه طلب جديد يجب صرف النظر عنه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى صرف النظر عن استئناف المكلف تجاه هذا البند.

وبناءً 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 (...) ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1635) الصادر في الدعوى رقم (Z-44787-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 1439هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرباح قيمة مبيعات القيمة المضافة لعامي 2018م و2019م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - 2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروق الاستيراد لعامي 2018م و2019م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - 3- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (القروض)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - 4- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الموردون)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - 5- صرف النظر عما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الديون الحكومية)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-162816

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-162816-2022)

عضو

الدكتور/ ...

عضو

الأستاذ/ ...

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموثقة إلكترونياً ولا تحتاج إلى توقيع.