الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم:IR-2024-170560
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-170560-2023)

في الدعوى المقامة

من/ المكلف **المستأنف/المستأنف ضده**
ضد/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك **المستأنف/المستأنف ضده**
الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأحد 2024/06/02م، 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 2023/01/18م، من/ ... هوية رقم (...) بصفته محاميًا بموجب ترخيص المحاماة رقم (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/22م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1799) الصادر في الدعوى رقم (Z-69605-2021) المتعلقة بالربوط الزكوية للأعوام من 2013م إلى 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:
أولاً: من الناحية الشكلية:
1- عدم قبول الدعوى شكلاً فيما يتعلق ببند (فرق الإقرار) لعدم تقديم الاعتراض أمام المدعى عليها، وفقاً لما ورد في الأسباب.
2- قبول الدعوى المقامة من المدعي/ ...، هوية وطنية رقم (...)، مالك (مؤسسة ...)، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فيما يتعلق بالمتبقي من البنود.
ثانياً: من الناحية الموضوعية:
1- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند إعادة فتح الربط للأعوام من 2013 م إلى 2017م.
2- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند رأس المال الإضافي وحسم الديون من الجهات الحكومية.
3/أ- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند مخصص تذاكر سفر، وفقاً لما ورد في الأسباب.
3/ب- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند مخصص (بدل السكن – ترك الخدمة - ديون مشكوك في تحصيلها).
4- تعديل إجراء المدعى عليها بقبول التبرعات المؤيدة مستنديا بمبلغ (872،395) ريال، ورفض المبلغ المتبقي، وفقاً لما ورد في الأسباب.
5- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند فرق الاستيراد.
6- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند فرق مبيعات ضريبة القيمة المضافة.
7- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند رأس المال.
8- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند أرباح مبقاة.
9- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند دائنون تجاريون والأرصدة الدائنة الأخرى.
10- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند المخصصات المدورة.
11- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند مصروفات مستحقة.
12- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند سجلات غير مضافة في القوائم المالية.
13- إلغاء إجرء المدعى عليها فيما يتعلق ببند أطراف ذات علاقة، وفقاً لما ورد في الأسباب.
14- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند حق استخدام أصول.
15- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند خسائر غير محققة من أسهم متاحة.
16- قبول اعتراض المدعي فيما يتعلق في الزكاة المسددة للأعوام من 2013م إلى 2017م، وفقاً لما ورد في الأسباب.
وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلّف (مؤسسة ...)، تقدم بلائحة استئناف اطلعت عليها الدائرة حيث تضمنت مطالبته بنقض قرار دائرة الفصل وإلغاؤه. كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئناف اطّلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (الأطراف ذات العلاقة - سجلات وكالة ...) بإضافة رصيد اول المدة) فتوضح الهيئة قيامها عند الربط بإضافة مطلوبات لأطراف ذات علاقة إلى الوعاء الزكوي حيث تمت إضافة رصيد أول أو آخر العام أيهما أقل باعتبار حولان الحول ولم يتم الرد على طلب البيانات الصادر من الهيئة بتاريخ 1442/09/09هـ وأن المكلف لم يقدم الحركة بالرغم من مطالبة الهيئة لها، وفيما يخص الحركة المقدمة من المكلف فتبين أنها تخص الحساب الظاهر في سجلات وكالة السفر والسياحة فقط ولم يقدم الحركة التي تخص الحساب في سجلات المستشفى وفرعها وتم توضيح الحركة من خلال مذكرة الهيئة. حيث أشارت إلى أن رصيد أول المدة البالغ (319,555) ريال المتعلق بوكالة ... قد حال عليه الحول القمري، أما رصيد الحركة المدينة البالغ (2,834,509) ريال المتعلق بالمستشفى لم يقدم المكلف عنها مستندات ليتم التأكد من سحبها قبل أو بعد حولان الحول القمري، وعليه تؤكد على إضافة رصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل. وفيما يخص بند (التبرعات لعام 2018م)، فتوضح الهيئة قيامها بإضافة التبرعات الغير مؤيدة إلى صافي الربح، حيث قبلت الهيئة جزء من التبرعات ومقدارها (920,812)

ريال ورفض الغير مؤيدة مستنديًا ومقدارها (2,576,308) ريال لعدم تقديم الاثباتات والتي سبق مطالبة المكلف بها بتاريخ 1442/11/03هـ ولم يتم تقديمها، وتُفيد الهيئة أن الدائرة مصدرة القرار قامت بتعديل قرار الهيئة وذلك بقبول مبلغ (50,000) ريال وهو مقابل دعم هيئة محافظة ... و ...، ومبلغ (50,000) ريال مقابل دعم جمعية ...، وتفيد الهيئة بأن تلك المبلغ سبق قبولها أثناء مرحلة الربط، كما أنه بالاطلاع على أوراق الدعوى والتي يتضح منها أن جميع المستندات المقدمة هي ذات المستندات المقدمة للهيئة وهذه المبالغ سبق قبولها في الربط. وعليه لم يتضح للهيئة هل تلك المبالغ المقبولة هي جزء من المبلغ المرفوض (2,576,308) ريال أم هو إلغاء لكامل إجراء الهيئة والمبلغ المقبول بقيمة (872,395) ريال من إجمالي بند التبرعات البالغ (3,497,119.78) ريال. حيث تشير الهيئة إلى قصور التسبيب بقرار الدائرة. وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل وإلغاؤه.

وفي يوم الأحد الموافق 2024/06/02م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 08 /04 /1445هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

أسباب القرار

وحيث إنه وبخصوص استئناف المكلف، وبعد اطلاع الدائرة على لائحة الاستئناف المقدمة اتضح أنها مقدمة من (شركة ...)، وبعد اطلاع الدائرة على عقد تأسيس شركة ...، اتضح أن عقد التأسيس نص على أنشطة الشركة وهي (ممارسة مهنة أنشطة الاستشارات في مجال الزكاة وضريبة الدخل، أنشطة الاستشارات التعليمية والتربوية)، وبعد الاطلاع على لائحة الاستئناف المصاغة على مطبوعات شركة ... تبين أنها تحتوي على أنشطة الشركة المعلنة للغير والتي من ضمنها (الاستشارات القانونية)، وبما أن الإشارة إلى خدمات الشركة في تقديم الاستشارات القانونية وتقديم الدعاوى وطلبات الاستئناف نيابة عن الغير وغيرها من الأنشطة المقتصرة على المرخص لهم حسب نظام الشركات ونظام المحاماة ولوائحهما التنفيذية، وبما أن الشركة –حسب عقد التأسيس المرفق- غير مخوله بممارسة مهنة المحاماة والاستشارات القانونية، مما يعد مخالفة لأحكام نظام المحاماة ولائحته التنفيذية، والمواد (2) و(5) و(7) و(10) و(197) و(201) من نظام الشركات ولائحته التنفيذية، وبما أن وكيل المستأنفة محامي مرخص له وقام بتقديم طلب الاستئناف وتوقيعه على الأوراق الرسمية لشركة ... غير المرخص لها بممارسة مهنة المحاماة في حين كان من الواجب عليه تقديم الطلبات واللوائح على مطبوعاته الخاصة وفقًا لما نصت عليه المادة (01/13) من اللائحة التنفيذية لنظام المحاماة، التي أوجبت أنه "على المحامي أن يتخذ له أوراقًا خاصة به لتقديم كتاباته عليها للجهات، وأن تشتمل على اسمه، واسم المقر الرئيس، والفرعي، ورقم وتاريخ الترخيص، وأرقام الهاتف، وصندوق البريد، والرمز البريدي، وليس له أن يقدم للجهات أي كتابة على أوراق لا تشتمل على ذلك، أو أوراق لا تخصه". وبما أن الشركة بصفتها الممثل عن المستأنفة غير مرخص لها بممارسة مهنة المحاماة؛ فإن الدائرة تنتهي إلى عدم قبول استئناف المكلف شكلًا لتقديمه من غير ذي صفة.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة، وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة 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، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (الأطراف ذات العلاقة - سجلات وكالة ...) بإضافة رصيد أول المدة)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بإضافة رصيد الأطراف ذات علاقة من واقع الحركة المقدمة من المكلف واعتمدت رصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل بإعتبار حولان الحول القمري، و استناداً على البند (أولاً/2) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والذي نص على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضع للزكاة ومنها: 2- الحساب الجاري الدائن للمالك أو الشريك أول العام أو آخره أيهما أقل، وكذا الزيادة في الحساب الجاري إذا كان مصدرها حقوق الملكية، أو كانت تمويلاً لأصل من أصول الفتية."، واستناداً على البند (أولاً/3) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والذي نص على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضع للزكاة ومنها: 3- قروض الملاك أو الشركاء للمنشأة، وتعامل معاملة رأس المل."، واستنادًا على الفقرة (3) من المادة (20) منها التي تنصّ 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."، بناءً على ما تقدم، وباطلاع الدائرة على النصوص النظامية تبين لديها أن المستحق للأطراف ذات العلاقة مصدراً من مصادر التمويل و يعتبر من الأموال الخاضعة لجباية الزكاة، وبالتالي يجب إضافة ما حال عليه الحول للوعاء الزكوي أو استخدم في تمويل أصول محسومة من الوعاء، وحيث قامت الهيئة بإضافة رصيد الأطراف ذات علاقة من واقع الحركة المقدمة من المكلف واعتمدت رصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل بإعتبار حولان الحول القمري. وحيث أن حساب الأطراف ذات العلاقة متعلق بسجلات "شركة ... وفرعها" وسجلات "وكالة ..."، وحيث أن المكلف يقدم اقراره ويشمل الأنشطة المذكورة حسب ما ذكرته الهيئة، وبالاطلاع على ملف الدعوى تبين للدائرة أن المكلف قدم مسودة القوائم المتعلقة بمستشفى ... ولم يقدم القوائم المالية المتعلقة بوكالة ... للنظر في الرصيد و بناء على ما تم ذكره سيتم الاعتماد على الحركة المقدمة حيث أنها معتمده من قبل الهيئة ولا خلاف فيها، وحيث تبين للدائرة أن المكلف لم يطعن بما ذكرته الهيئة بأنه تم إقفال الرصيد في نهاية العام مما يتضح معه

حولان الحول القمري على رصيد أول المدة ولم يقدم المكلف عكس ذلك، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة بإضافة رصيد أول المدة بمبلغ (319,555) ريال وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على (التبرعات لعام 2018م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بإضافة التبرعات الغير مؤيدة إلى صافي الربح، واستنادًا إلى الفقرة رقم (4) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على ما يلي: "تعد التبرعات من المصاريف جائزة الحسم متى ما قدمت المستندات الثبوتية المؤيدة لها وجرى التأكد من جديتها."، واستناداً على نص الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ التي نصت على ما يلي: "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."، وبناء على ما تقدم ووفقًا للنصوص الواردة أعلاه يتضح أن التبرعات التي يجوز حسمها من الوعاء الزكوي هي التبرعات المؤيدة مستندياً بعد التحقق من صحتها وجديتها، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وحيث قامت الهيئة بقبول التبرعات المؤيدة مستنديًا بمبلغ (920,812) ريال ورفض التبرعات الغير مؤيدة بمبلغ (2,576,308) ريال. في حين انتهى قرار دائرة الفصل إلى تعديل قرار الهيئة وقبول التبرعات المؤيدة مستنديًا بمبلغ (872,395) ريال ورفض المبلغ المتبقي، وحيث أكدت الهيئة بأن المستندات المقدمة في مرحلة الفصل (عينة من التبرعات - هيئات حكومية، عينة من التبرعات - جمعيات خيرية، عينة من التبرعات - أفراد) هي ذات المستندات المقدمة للهيئة وسبق قبولها في الربط بمبلغ يتجاوز المقبول من قبل دائرة الفصل. وحيث تبين للدائرة عدم رد المكلف على دفع الهيئة المتعلق بقبول ذات المستندات واكتفى بالتمسك بالمبلغ المقبول من قبل الهيئة بالإضافة إلى مطالبته بقبول كامل مبلغ التبرعات الواردة في القوائم المالية. وبعد التحقق من المستندات والتي تثبت سداد التبرعات بقيمة (1,153,124) ريال، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار الدائرة بقبول حسم مبلغ التبرعات المؤيدة مستنديًا بمبلغ (1,153,124) ريال.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مخصص تذاكر السفر لعام 2018م)، 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 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 لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات لهذا البند وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات." الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بقية البنود، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافة 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 الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محمولاً على أسبابه.

وبناء على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

منطوق القرار

أولاً: من الناحية الشكلية:
1- عدم قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ مؤسسة ... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1799) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-69605) المتعلقة بالربوط الزكوية للأعوام من 2013م إلى 2018م، وذلك لرفعه من غير ذي صفة.

2- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1799) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-69605) المتعلقة بالربوط الزكوية للأعوام من 2013م إلى 2018م.
ثانياً: وفي الموضوع:
1- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مخصص تذاكر السفر لعام 2018م).
2- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التبرعات لعام 2018م).

3- فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (أطراف ذات علاقة لعام 2018م):
أ- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأطراف ذات العلاقة - سجلات ... وفرعها).
ب- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأطراف ذات العلاقة - سجلات وكالة ...) بإضافة رصيد اول المدة).
4- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الزكاة المسددة للأعوام من 2013م وحتى 2017م).
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، وموقعه إلكترونياً.