الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2024-232698

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-232698-2024)

في الدعوى المقامة

من/ المكلف **المستأنف**

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

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأربعاء بتاريخ 2024/11/20م، 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: 2024/02/29م، من/ ... ، هوية وطنية رقم (...) وترخيص محاماة رقم (...) بصفته وكيلاً بموجب الوكالة رقم (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-734) الصادر في الدعوى رقم (Z-53464-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

رفض اعتراض المدعية في كافة البنود محل الدعوى.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلّف، فتقدم باستئنافه عليه وصدر قرار هذه الدائرة بإعادة الدعوى إلى دائرة الفصل للنظر فيها موضوعاً بشأن بند (الأرباح الموزعة) وذلك بموجب القرار رقم (IR-2023-132841) وتاريخ 2023/12/13م ومن ثم صدر قرار دائرة الفصل رقم (IZD-2024-53464) وتاريخ 2024/01/30م برفض اعتراض المدعية بما يتعلق ببند الأرباح الموزعة، عليه قررت الدائرة النظر في الدعوى، وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف، فتقدم بلائحة استئناف اطّلعت عليها الدائرة وتضمّنت ما حاصله أنه وفيما يخصّ بند (فروق الاستيرادات) فيدعي بأنه لم يقم بإخفاء أي فروق لمبالغ الاستيراد عن الهيئة ، وأن المبلغ المذكور سبق إخضاعه للزكاة ، كما يشير بأن قرار اللجنة جاء مخالفالتعميم الهيئة رقم (9/2030) وتاريخ 1430/4/15هـ ، والذي نص على أنه (اذا تبين للهيئة من واقع المستندات الثبوتية لتكلفة الاستيراد ظهور فروقات بالنقص بأن تكون الاستيرادات المسجلة بدفاتر المكلف أقل مما

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2024-232698

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-232698-2024)

هو وارد ببيانات الجمارك فهذا يعني إخفاء جزء من نشاطها من الاستيرادات وعدم إظهارها في حساباته وعليه يتم الاخذ بالبيانات الواردة من مصلحة الجمارك) ومن ثم فإن الهيئة ملزمة بإثبات وجود فروق الاستيراد بين إقرار المكلف وبيان مصلحة الجمارك، وذلك بتفصيل هذه الفروق ومقدارها وليس بمجرد الإدعاء بتحقق الفروق وعلى الافتراض جدلاً صحة ما جاء في قرار الهيئة فكان عليها الأخذ بما هو وارد في البيانات الواردة من مصلحة الزكاة استناداً للتعميم سالف البيان، لا أن تقوم بالتقدير الجزافي للمبلغ دون الاستناد على أي مستندات صحيحة. وعليه يتمسك المكلف بطلب حسم ببند فروق استيرادات من الوعاء الزكوي وقبول اعتراضها عليه، وفيما يخصّ بند (إضافة مخصص تذاكر ومخصص اجازات وبنوك دائنة وذمم وارصدة دائنة اخرى) فيطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس بأنه تم تقديم جميع المستندات إلا أن قرار الفصل جاء خاليا من الرد على البيانات المقدمة ، ويدفع المكلف بأن الهيئة قامت بإدراج الرصيد الأقل في القوائم المالية دون أن تأخذ بعين الاعتبار أن الرصيد الافتتاحي الذي تم إغلاقه أثناء الفترة المالية والرصيد الختامي ما هو إلا رصيد جديد وقد قدم المكلف كشف يوضح فيه حركة البنوك ويدفع المكلف بأن الرصيد الافتتاحي المضاف من قبل الهيئة والبالغ قيمته (26,469,068) ريال ما هو إلا خلال العام. كما هو موضح بالحركة وعليه فإنه لم يحل الحول. وفيما يتعلق (مخصص تذاكر ومخصص اجازات) فيدفع المكلف بأن هذه المبالغ من قبيل الأمانة والوديعة لدى الشركة وهو ما أكد عليه ديوان المظالم وعليه فإن مصروف الإجازة المستحقة هو حق للموظف وعليه فإن هذا يعني أن العامل هو المالك لراتب فترة الإجازة بأجر حتى لو لم يقبضه فعلا وبذلك تقع زكاة هذا الراتب على العامل نفسه وليس على الشركة وأما فيما يتعلق بالأرصدة الدائنة الأخرى فإنه تم تقديم جميع المستندات إلا أن قرار الفصل جاء خاليا من الرد على البيانات المقدمة ، ويدفع المكلف بأن الهيئة قامت بإدراج الرصيد الأقل في القوائم المالية دون أن تأخذ بعين الاعتبار أن الرصيد يتم سداده خلال العام ويقدم المكلف حركة الحسابات. وفيما يخص بند (العقارات) فإن المكلف يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند ويدفع المكلف بأن أسباب اللجنة غير سليمة فالقوائم المالية للشركة قدمت وتم الاطلاع عليها في مطالبات أخرى وأيضاً صكوك الأراضي موجودة وكان بإمكان اللجنة طلبها، كما أن أسباب الهيئة في عدم قبول حسم بند الأراضي تمثلت في عدم تقديم لإقرار بالتنازل من قبل الشركاء وهو ما تم قدمته لاحقاً أمام اللجنة الابتدائية، مما كان ينبغي معه على اللجنة أن تقبل الاعتراض ويوضح أن الفتوى رقم: (22644) المؤرخة في 9 / 3 / 1424 هـ أكدت مبدأً أساسياً في أن الأصول المستخدمة في العمل، حتى لو لم تكن مسجلة باسم الشركة يجب السماح بها كحسم من الوعاء الزكوي، لأن شروط التملك لا تقتصر على تسجيل الأصل باسم من يستخدمه وأن حقائق أخرى مثل الدفع مقابل شراء الأصول يجب أن تؤخذ في الحسبان لتأييد ادعاء المكلف ملكية الأرض، كما أكد على هذا ديوان المظالم في القرار رقم : (188 /د/إ/ 4) لسنة 1429هـ وحيث إن المكلف قدم التنازلات الذي تفيد أن الأرض ملك لها، كما أنها ضمن القوائم المالية للشركة فيتمسك المكلف بحسم

ببند الأراضي من الوعاء الزكوي وقبول استئنافه. كما تقدّم المكلف باستئنافه على بقيّة البنود محلّ الدعوى، وعليه فإن المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/11/20م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا 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 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، وفيما يخصّ استئناف المكلف بشأن بند (فروق الاستيرادات) واستنادا على الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ التي نصّت 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 سبق، فيعدّ بيان الاستيرادات الصّادر من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك قرينة أساسية ، وبالاطلاع على ملف الدعوى يتبين أن إجراء الهيئة بتعديل نتائج أعمال المكلف يعود لوجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المكلف مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن قرار الفصل انتهى إلى رفض استئناف المكلف لعدم تقديمه المطابقة اللازمة وبالاطلاع على إقرار المكلف وبيان الجمارك المقدم يتبين بأن الرصيد في إقرار المكلف والبيان الجمركي مطابق بمبلغ وقدره (1,219,144) ريال وعليه وحيث ثبت عدم وجود فروقات بين مبلغ المشتريات الخارجية طبقا للبيان الجمركي وما تم إضافته في الإقرار, فإن الدائرة تنتهي إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2024-232698

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-232698-2024)

وفيما يخصّ استئناف المكلف بشأن بند (إضافة مخصص تذاكر ومخصص إجازات وبنوك دائنة وذمم وأرصدة دائنة أخرى) واستناداً على الفقرة رقم (5) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ التي نصّت 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." واستنادا على الفقرة رقم (3) من المادة (20) منها التي تنصّ على: "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 ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها" وعليه وفيما يخصّ (مخصص تذاكر وإجازات) وحيث يعد مخصص التذاكر ومخصص الإجازات من المصروفات جائزة الحسم من صافي الربح باعتباره من المصروفات العادية والضرورية المرتبطة بالنشاط ولا يمثل مخصصات، وحيث إن إجراء الهيئة وفقًا لخطاب التعديل تمثل في إضافة مخصص تذاكر ومخصص إجازات مدور وحيث إن الخلاف خلاف مستندي وبالاطلاع على المستندات المرفقة يتبين بأن المكلف قدم كشف تحليلي بمخصص تذاكر سفر مطابق مع القوائم المالية والذي يتبين من خلال تلك الحركة بأن ما حال عليه الحول هو مبلغ (1,444,778.30) ريال وفيما يتعلق بمخصص الإجازات قدم المكلف تحليل للحركة ومطابقة للقوائم المالية وبالاطلاع على الحركة يتبين بأن ما حال عليه الحول هو مبلغ (591,110) ريال وعليه وحيث قدم المكلف المستندات اللازمة لإثبات الحركة والمطابقة للقوائم المالية ولم تطعن الهيئة بصحة الحركة، فإن الدائرة تنتهي إلى تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بمخصص تذاكر ومخصص إجازات مستحقة.

وفيما يخصّ (البنود الدائنة) وحيث تبيّن أن إجراء الهيئة بإضافة الرصيد آخر المدة الأقل والبالغ قيمته (26,469,067.74) ريال وحيث أن الخلاف في هذا البند خلاف مستندي، وبالاطلاع على المستندات المقدمة يتبين أن المكلف قدم تحليل لحركة البنوك الدائنة والتي تبين بأن المبالغ تعود للحسابات (...) و (...) و (...) وبالاطلاع على الحركة يتبين وجود حركة مدينة سداد على نفس الحسابات بقيمة (496,496,750.23) ريال مما يتبين معه سداد رصيد أول وسداد مبالغ تم الحصول عليها خلال السنة وعليه وحيث قدم المكلف الحركة وبيان تحليلي تفصيلي بالحركة والمطابقة مع القوائم المالية ولم تطعن الهيئة بصحة الحركة، فإن الدائرة تنتهي إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وفيما يخصّ (حجوزات مقاولين) وحيث تبيّن بأن الخلاف مستندي وأن المكلف يدفع بأنه لم يتم دراسة المستندات المقدمة من خلاله وبالاطلاع على مذكرة الهيئة الجوابية يتبين بأن إجراء الهيئة برفض اعتراض المكلف كان لعدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة، وبالاطلاع على لائحة استئناف المكلف يتبين بأنه يستأنف على إضافة الهيئة حجوزات مقاولين بقيمة (5,153,213) ريال, وحيث قدم المكلف حركة تفصيلية للحسابات وبالاطلاع على الحركة الحسابات كما هو مرفق ملف اكسل (مرفق 3) والمطابقة للقوائم المالية يتبين بأن ما حال عليه الحول هو مبلغ (3,020,506.33) ريال وعليه وحيث قدم المكلف الحركة والمطابقة مع القوائم المالية ولم تطعن الهيئة بصحة الحركة، فإن الدائرة تنتهي إلى تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند حجوزات مقاولين.

وفيما يخصّ استئناف المكلف بشأن (إيرادات مقبوضة مقدما). و(ذمم الموردين) وبند (الأرباح الموزعة) 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 محمولًا على أسبابه.

وفيما يخصّ استئناف المكلف بشأن بند (العقارات) وحيث نصّت الفقرة (1) من البند (ثانياً) من المادة(4) من لائحة جباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ على "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 1- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة ، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع ، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف -ما لم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكيـة- وأن تكون مستخدمة في النشاط" وبناءً على ما سبق، يتبين جواز حسم الأصول باسم الشركاء من الوعاء الزكوي بشرط أن تكون تلك الأصول مستخدمة في النشاط مع تقديم ما يثبت المبررات التي تحول دون نقل الملكية للشركة، ويتبين بأن الخلاف ينحصر حول المانع الذي حال دون نقل الملكية, وبالاطلاع على المستندات المرفقة ولائحة استئناف المكلف يتبين بأن المكلف يدفع بأنها لغرض النشاط وأنه تم تقديم إقرار تنازل , ويدفع المكلف بأن الزيادة في راس المال كانت مقابل زيادة في الحصص العينية وقدم المكلف بيان تحليلي بالأراضي للأعوام محل الخلاف, وعليه وحيث إنه لا خلاف بأنها لغايات

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2024-232698

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-232698-2024)

النشاط, وأنه بالاطلاع على عقد التأسيس يتبين بأن الزيادة في رأس المال كانت مقابل حصص عينية ،وكما أنه وطبقا للسياسات والإجراءات المعمول بها من الهيئة فإنه يجوز حسم الأصول الثابتة المسجلة باسم الشريك والممولة من حقوق الشركاء أو جاري الشركاء والمدرجة في القوائم المالية من الوعاء بما لا يتجاوز مصدر تمويلها المضاف للوعاء الزكوي وحيث إن مصدر تمويلها رأس المال وقد خضع بالكامل كما أنها مقام عليها مباني للشركة مما يعني استخدامها في النشاط وأن الهدف منها القنية وحيث تم الإفصاح عن تكلفة الأراضي في القوائم المالية للمكلف وقدم قرار الشركاء بملكية تلك الأراضي للشركة حتى وإن كانت باسم الشركاء, كما تم صدور قرارات استئنافية لذات المكلف ولذات البند "العقارات" للأعوام (2013م – 2016م -2017م) برقم (IR-2023-135882) و(IR-2023-93849) و(IR-2023-143195) على التوالي وذلك بقبول استئناف المكلف وحسم تلك الأراضي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

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 (...)، رقم مميز (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2024-53464) الصادر في الدعوى رقم (Z-53464-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأرباح الموزعة).

2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروق الاستيرادات).

3- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (إضافة مخصص تذاكر ومخصص إجازات وبنوك دائنة وذمم وأرصدة دائنة أخرى):

أ- تعديل قرار الدائرة فيما يتعلق ببند (بمخصص تذاكر ومخصص إجازات مستحقة).

ب- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (البنود الدائنة).

ج- تعديل قرار الدائرة فيما يتعلق ببند (حجوزات مقاولين).

د- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ذمم الموردين).

هـ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إيرادات مقبوضة مقدما).

4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (العقارات).

عضو **عضو**

الأستاذ/ ... **الدكتور/ ...**

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.