الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-234469

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-234469-2024)

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 الثلاثاء 2024/11/26م، 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/ ... **رئيسًا**

الدكتور/ ... **عضوًا**

الأستاذ/ ... **عضوًا**

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2024/04/04م، من ...، هوية وطنية رقم (...) بصفتها ممثل الشركة بموجب ترخيص الترافع عن الشخصية المعنوية رقم (...) وبموجب الوكالة رقم.(...) ، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2024/04/02م، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-5891) الصادر في الدعوى رقم (Z-98553-2022) المتعلقة بالربط الزكوي التقديري لعامي 2019م و2020م. في الدعوى المقامة من المستأنفة في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

عدم قبول الدعوى المقامة من المدعية/ ...، سجل تجاري (...)، شكلاً لرفعها من غير ذي صفة.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلّف فتقدم باستئنافه عليه وصدر قرار هذه الدائرة بإعادة الدعوى إلى دائرة الفصل للنظر فيها موضوعاً وذلك بموجب القرار رقم (IR-166898-2023) وتاريخ 2023/11/08م ومن ثم صدر قرار دائرة الفصل رقم(ITR-2024-98553) وتاريخ 2024/03/05م بما نصّه" أولاً: قبول اعتراض المدعية/ ...، سجل تجاري رقم (...)، على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية.

ثانياً: وفي الموضوع:

1-تعديل إجراء المدعى عليها بشأن إضافة الديون وما في حكمها بمبلغ 8,888,017 ريال لعام 2019م.

2-إثبات انتهاء الخلاف فيما يخص بند عدم حسم الزكاة المسددة والمستحقة لعامي 2019م و2020م.

3-رفض ما عدا ذلك من طلبات."، وعليه قررت الدائرة استكمال النظر في الدعوى، وحيث كان استئناف المكلف وفقًا للائحة الاستئناف المرفقة في ملف الدعوى والتي اطّلعت عليها الدائرة يكمن فيما

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-234469

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-234469-2024)

ملخصّه الآتي: فيما يخصّ بند (عدم قبول حسم مواد التعبة والتغليف لعامي 2019م و2020م) فيطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الهيئة لم توضح الأسباب التي أدت الى التعديل كما أن المكلف قام بحسمه لعدم دخوله في تعريف العقارات والآلآت والمعدات ولا يمكن تبويب هذه التكاليف كأصول ثابتة لأنها لا تستخدم بتشغيل الأصول وما يؤكد صحة ذلك هو عدم حسم تكاليف هذه المواد من تكلفة البضـــاعة المباعة وبالتالي تم تبويبها ضـــمن تكلفة المخزون بســـبب أن الغرض منها حفظ المخزون على حالته ومنعه من التلف ويفيد بقيامه بحســـم رصـــيد اخر المدة للمخزون بناء على اللوائح الزكوية ذات العلاقة ويطالب بقبول حســـم مواد التعبئة والتغليف من الوعاء الزكوي للعامين محل الخلاف، وفيما يخصّ بند (إضـــافة فرق مصـــروف تأمينات اجتماعية الى صـــافي الربح المعدل لعام 2020م)وبند (إضـــافة الديون وما في حكمها لعام 2019م).وبند (إضـــافة فرق الأرباح المرحلة لعام 2019م). فإن المكلف يعترض على ما قررته دائرة الفصـــل تجاهها، وعليه فإن المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

كما لم يلقى القرار قبولا لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعترض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باســتئناف الهيئة على قرار دائرة الفصــل، فيكمن اســتئنافها فيما يخصّ بند إضــافة الديون وما في حكمها لعام 2019م) بأنها تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشـــأن هذا البند وتفيد بالاطلاع على الاتفاقيات البنكية أنه ورد فيها بوجود بعض التســـهيلات مولت أصـــول ومشـــاريع إلا أن المكلف أفاد بتغيير الاتفاقيات في ســنة 2021م وإلغاء بعض هذه التســهيلات التي كان الغرض منها تمويل الأصــول وأنه لم يتم الاستفادة منها خلال سنة 2019م وبالتالي يتضح بأن تاريخ الإلغاء والتغيير تاريخ لاحق لسنة 2019م وهذا التغيير والالغاء لا يعني أن المكلف لم يستفد فعليا من هذه التسهيلات خلال سنة 2019م كما أن القوائم المالية للعام محل الخلاف يتضح منها وجود عدد من الإضافات على الأصول والمشاريع, وحيث أن الاتفاقيات نصـــت على أنه يوجد جزء من القروض تم تمويل أصـــول بها ولعدم تأكيد المكلف لوجهة نظره بأن ما ورد في اتفاقيات التســهيلات البنكية من تمويلها للأصــول لم يســتخدم خلال العام محل الخلاف ، كما توضـــح بأن القرار محل الطعن بصـــدوره بتعديل الاجراء بناء على شـــهادة المحاســـب القانوني التي تؤكد أن بعض العينات التي تم الاطلاع عليها من القروض لم تمول أصول الثابتة المشتراة خلال السنة وتفيد بأنه فيما يتعلق بالاتفاقيات التسهيلات البنكية ورد فيها أنه يوجد بعض التسهيلات مولت أصول مشاريع كما قدم المكلف بيان الأصول المضافة خلال السنة ويتضح من خلالها أنها تتعلق بإضافات أصول لمشاريع وفقا للاتفاقيات كما أن شهادة بنك ...، لم تتضمن السنة المالية محل الخلاف ولا رقم الاتفاقية كما أن شـــهادة المحاســـب القانوني أوضـــحت أن القروض بإجمالي (98,283,005) في حين أن القروض قصـــيرة الأجل بإجمالي مبلغ (135,961,581) ريال ولم يقدم شـــهادة البنك ...، وعليه تتمسك الهيئة بصحة إجرائها.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-234469

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-234469-2024)

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ: 2024/10/29م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، 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: 1445/04/08هـ؛ وبالنداء على الخصوم، حضرت ...، هوية رقم (...) بصفتها ممثل الشركة بموجب ترخيص الترافع عن الشخصية المعنوية رقم (...) وبموجب وكالة رقم (...) ، وحضرت ...، (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (.../.../...) وتاريخ 1445/03/19هـ.، وبسؤال وكيلة المكلف عما تود إضافته، أفادت بأنها تتمسك بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبعرض ذلك على ممثله الهيئة أجابت بأنها قدمت مذكرة إلحاقية يوم أمس برقم (GSTC0000007467)، وإزاء ذلك طلبت وكيلة المكلف مهله للرد عليها. وعليه قررت الدائرة قبول طلبها وأبلغت وكيلة المكلف بوجوب الرد على مذكرة ممثله الهيئة خلال مدة أقصاها يوم الثلاثاء بتاريخ: 2024/11/12م، وبعد هذا التاريخ سيقفل باب المرافعة وسيتم رفع الدعوى للمداولة وإصدار القرار، ولن تقبل الدائرة أي مستندات أو مذكرات جديدة تقدم بعد التاريخ المذكور آنفاً. على أن تكون الجلسة القادمة بتاريخ 2024/11/26م، جلسة نطق بالقرار.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ: 2024/11/26معقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، 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: 1445/04/08هـ؛ وبالنداء على الخصوم، حضرت / ...، هوية رقم (...) بصفته ممثل الشركة بموجب ترخيص الترافع عن الشخصية المعنوية رقم (...) وبموجب وكالة رقم (...)، الصادرة بتاريخ 1445/03/10هـ، كما حضر/ ...، (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثل المستأنف ضدها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (.../.../...) وتاريخ 1445/03/19هـ.، وعليه، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلبا الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (إضافة الديون وما في حكمها لعام 2019م) وحيث نصّت الفقرة (3) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-234469

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-234469-2024)

رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ: على أنه "يتكون وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية من جميع أمواله الخاضعة لجباية الزكاة، ومنها الآتي: 3- الديون المستحقة على المكلف المصنفة طويلة الأجل وما في حكمها من مكونات الوعاء الأخرى، مثل: التمويل الحكومي، والتمويل التجاري، والدائنين، وأوراق الدفع، وحساب السحب على المكشوف، وقروض الملاك أو الشركاء (بما في ذلك الحسابات الجارية لهم)، على أن يُراعى الآتي: أ- إذا كانت الديون التي على المكلف أو مصادر التمويل الأخرى مدتها ثلاثمئة وأربعة وخمسون (354) يومًا أو أكثر متداخلة خلال العام الزكوي والعام التالي له، فتضاف إلى وعاء الزكاة بما يخص كل عام بنسبة عدد أيام كل عام زكوي. ب- لا ينقطع العام الزكوي للديون بتجديدها أو بإعادة جدولتها مع الدائن نفسه، أو بإحلال هذه الديون بديون أو مصادر تمويل أخرى تقوم بتمويل ما كانت تموله هذه الديون. ج- ألا يتجاوز ما يضاف مما ذكر في هذه الفقرة مجموع ما يحسم من الوعاء وفقاً للمادة (الخامسة) من اللائحة." كما نصّت الفقرة (10) من المادة (4) من ذات اللائحة على أنه: "يتكون وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية من جميع أمواله الخاضعة لجباية الزكاة، ومنها الآتي:.... 10-أي بند من بنود المطلوبات وحقوق الملكية موَّل بنداً من البنود المحسومة من وعاء الزكاة" وبناءً على ما تقدّم يتضح بأن مرتكز الخلاف في عدم قبول الهيئة حسم فرق الديون إلى الوعاء الزكوي وذلك لكون القروض قصيرة الأجل مولت أصول محسومة (أصول ثابته – واصول غير ملموسة) بمبلغ وقدره (57,079,552) ريال حيث تدفع الهيئة بأن المكلف قدم عينة فواتير لشراء أصول لغرض المشاريع كما تدفع بأن الاتفاقيات البنكية المتعلق بالقروض ورد فيها بأن التسهيلات مولت أصولاً ومشاريع وأن إفادة المكلف بتغيير الاتفاقيات في سنة 2021م وإلغاء هذه التسهيلات التي كان الغرض منها تمويل الأصول وتفيد بأن تاريخ الإلغاء والتغيير تاريخ لاحق لسنة الخلاف 2019م ولم يقدم المكلف ما يثبت الاستفادة منها في عام الخلاف وتوضح بأن هذه الاتفاقيات وما ورد فيها بانها لغرض تمويل الأصول لم يقدم المكلف التأكيد بأنها لم تستخدم خلال العام محل الخلاف وتشير الهيئة بأن ما قدمه المكلف بشأن شهادة المحاسب القانوني تؤكد بأنها لم تمول أصول في حين أن الاتفاقيات أوضحت بأنها التسهيلات المقدمة مولت أصول ومشاريع وتؤكد على أن البيان الأصول المضافة والفواتير يتضح منها تتعلق بإضافات أصول لمشاريع كما تفيد الهيئة بأن شهادة المحاسب القانوني بأن اجمالي القروض بمبلغ (98,238,005) في حين أن مبلغ القروض قصيرة الاجل يبلغ (135,961,851) ريال، في حين أن المكلف يدفع بأن شهادة المحاسب القانوني تؤكد بأن الأصول لم تمول من خلال القروض قصيرة الأجل ويفيد بأن ما قامت الهيئة بذكره حول اجمالي القروض والتي ذكرت في شهادة المحاسب القانوني بأنها أقل من مبلغ القروض ويفيد بأنه عبارة عن صافي القروض بعد حسم المسددة في بداية السنة، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى من دفوع مستندات وبالنظر في وقائع الخلاف والذي يتضح بأن إجراء الهيئة جاء بناءً على أن القرض مول أصول كما أنها أوضحت وفق لائحة استئنافها بشأن الاتفاقيات والتي نصت بأنها مولت أصول لمشاريع وبالرجوع الى القوائم المالية للعام محل الخلاف إيضاح 15 يتضح

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-234469

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-234469-2024)

وجود إضافات على الأصول كما أن دفع المكلف بشأن شهادة المحاسب القانوني التي توضح بأن الاتفاقيات البنكية للقروض لا تمول أصول للمشاريع ويطالب بحسم كامل المبلغ وحيث أن هذا الدفع المستند لا يمكن الركون إليه وذلك لأن الاتفاقية المرفقة من بنك ...، مؤرخة بعام 2021م كما أن الهيئة أفادت بأن هذا التغيير حدث بسنة لاحقه لسنة الخلاف وبالتالي لا يمكن الاستناد على الاتفاقية المرفقة من قبل المكلف مما يتضح معه جلياً بأن القروض مولت أصول ومشاريع كما هي موضحه في الاتفاقيات الموضحة بلائحة استئناف الهيئة والفواتير المقدمة لشراء الأصول التي توضح بأن شراء أصول للمشاريع في حين أن المكلف لم يقدم رده حول ما دفعت به الهيئة بشأن ما نصت عليه الاتفاقيات الموضحة بلائحة استئنافها كما أن تمويل شراء أصول يستوجب إضافة هذه القروض لوعاء الزكاة و لا ينال من ذلك تقديم المكلف للشهادة من المحاسب القانوني بأن تلك القروض قصيرة الأجل لم تمول أصول، حيث إن تلك الشهادة لا تنفي حقيقة أن تلك القروض مولت أصول حيث أن الاتفاقيات البنكية للقروض نصت على أنها لتمويل أصول للمشاريع وعليه وحيث إن عبء الاثبات يقع على عاتق المكلف، فإن الدائرة تنتهي إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يخصّ استئناف المكلف بشأن بند (عدم قبول حسم مواد التعبة والتغليف لعامي 2019م و2020م) وحيث نصّت الفقرة (1/ج) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ على أنه ": يُحسم من وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية البنود الآتية: 1-صافي الأصول الثابتة وما في حكمها، ومنها -على سبيل المثال لا الحصر- ما يأتي: ج-قطع الغيار والمواد غير المعدة للبيع". وبناءً على ما تقدّم، وحيث يتضح بأن مرتكز الخلاف في مطالبة المكلف بحسم مواد التعبئة والتغليف للعامين محل الخلاف حيث يدفع وفق لائحة استئنافه ومذكرات الردود المقدمة أمام الدائرة مصدر القرار بشأن البند بأنه ليس بغرض البيع باعتبارها أكياس ورق وتغليف تحمل شعار الشركة ويوضح بأن الدورة المحاسبية للمخزون التي يوضح فيها طبيعة مواد التعبئة والتغليف والمشار لها في القوائم المالية (مواد استهلاكية) كما يدفع بأن نشاطه لا يوجد به عمليات إنتاجية كما تدعيه الهيئة وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى من دفوع ومستندات وحيث قدم المكلف المستندات والمتمثلة في (بيان تفصيلي للمخزون ملحق 5 – عينات من الفواتير لمواد التعبئة والتغليف ملحق 6 – الدورة المحاسبي للمخزون ملحق 7 – القوائم المالية لعام 2019م) وبالنظر في المستندات يتضح وفق البيان التفصيلي للمخزون بأنه عبارة عن مواد تعبئة وتغليف والذي قام المكلف بتبويبها كمواد استهلاكية وفق الايضاح رقم 18 كما يتضح من خلال الفواتير المرفقة والدورة المحاسبية للمخزون بأنه عبارة عن أكياس وورق مطبوعة عليها شعار الشركة كما أنه بالنظر في طبيعتها فإنه لا يمكن أن تكون معدة للبيع كما أن الهيئة لم تثبت أن تلك المواد معروضة للبيع على حالتها وأنها معدة للتجارة بشكلها الحالي وتتاجر بها الشركة فإن ذلك يستوجب معه اعتبارها أصولا غير معدة للتجارة ولا ينال من ذلك دفع الهيئة بأن مواد التعبئة والتغليف تدخل ضمن العملية الإنتاجية لأن

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-234469

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-234469-2024)

وجودها من ضـــمن المخزون لا يعني بالضـــرورة أنها معدة للتجارة مما يتبيّن معه أحقية المكلف في حســمها باعتبارها غير معدة للبيع، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اســتئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصــوص اســتئناف المكلف بشــأن بقيّة البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأســباب القرار محلّ الطعن دون إضــافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأســباب 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 يســتحق الرد عليها بأكثر مما تضــمنته تلك الأســباب، 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 خلصـت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يسـتدعي الاسـتدراك أو التعقيب بشـأنه في ضــوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض اســتئناف 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 الاسـتئناف شـكلاً من المكلف/ ...، سـجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاسـتئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-5891) الصــادر في الدعوى رقم (Z-98553-2022) المتعلقة بالربط الزكوي التقديري لعامي 2019م و2020م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة الديون وما في حكمها لعام 2019م).

2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة الديون وما في حكمها لعام 2019م).

3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة فرق مصروف تأمينات اجتماعية الى صافي الربح المعدل لعام 2020م).

4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة فرق الأرباح المرحلة لعام 2019م).

5- قبول اســتئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصــل فيما يتعلق ببند (عدم قبول حســم مواد التعبة والتغليف لعامي 2019م و2020م).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-234469

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-234469-2024)

عضو **عضو**

الأستاذ/ ... **الدكتور/ ...**

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.