الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-47116

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-47116-2021)

في الدعوى المقامة

من/ المكلف **المستأنف/ المستأنف ضده**

سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)

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

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الثلاثاء 2023/05/09م، 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 2021/04/13م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والاستئناف المقدم بتاريخ 2021/04/15م من/ ...، هوية وطنية رقم (...) بصفته مالك المؤسسة المستأنفة، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-98) الصادر في الدعوى رقم (Z-8393-2019) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المدعي/ ... (هوية وطنية رقم ...) شكلًا.

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

1- قبول وجهة نظر المدعية وذلك بتعديل بند الخسائر المدورة المعدلة لعام 2015م.

2-إثبات انتهاء الخلاف في بند رأس المال.

3- رفض ما عدا ذلك من طلبات.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلّا منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (ديون معدومة) فيدّعي أن جميع الشـروط الواجب توفرها في اعتماد الديون المعدومة انطبقت وفقًا للقوائم لمالية لعام 2015م، وفيما يخصّ بند (فروق استيراد) فيدّعي المكلف أن الفرق ناتج عن رسائل استيرادية وردت في نهاية عام 2014م وصدرت لها بيانات جمركية إلا أنها إجراءات الافراج الجمركي والتخليص والشحن تم خلال 2015م وبالتالي هذه الرسـائل سُـجلت بالدفاتر للسـنة المالية 2015م، وعليه يطالب المكلف باسـتبعاد ما تم إضـافته من فروق اسـتيراد لعام 2015م، وفيما يخصّ بند (دائنون) فيدّعي المكلف بأنه يوجد حركة سداد على الرصيد لم تأخذ بها الهيئة وأشار المكلف إلى إرفاق حركة الدائنون من واقع النظام المحاسبي ويطالب باستبعاد رصيد الدائنون بمبلغ (15.173)ريال لعام 2015م، وفيما يخصّ بند (موردون) فيدّعي المكلف أنه يوجد حركة سـداد على الرصـيد لم تأخذ بها الهيئة وأشـار المكلف إلى إرفاق حركة الموردون من واقع النظام المحاسـبي ويطالب باسـتبعاد الرصـيد لعدم حولان الحول عليه، وفيما يخصّ بند (بنوك أرصدة دائنة) أشار المكلف إلى القيام بالإفصاح عن كافة التسهيلات الائتمانية طبقا لما ورد بالقوائم المالية والايضـاحات المرافقة لها والتي تبين أن جميع تلك التسـهيلات هي قصـيرة الأجل وليسـت طويلة الأجل، وبالتالي طبقاً لأحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والتي أوجبت خضـوع التسهيلات التجارية طويل الأجل، ويطالب باستبعاد ما تم إضافته أرصدة بنوك دائنة من الوعاء الزكوي لعام 2015م، وفيما يخصّ بند (إيجارات عقارية محصلة مقدمًا) فيدّعي المكلف أنه يوجد حركة سداد على الرصـيد لم تأخذ بها الهيئة وأشـار المكلف إلى إرفاق حركة إيجارات عقارية مقدمة من واقع النظام المحاسبي ويطالب باستبعاد الرصيد لعدم حولان الحول عليه، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

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 باسـتئناف الهيئة على قرار دائرة الفصـل، فيكمن اسـتئنافها فيما يخصّ (الخسـائر المدورة المعدلة) فتطالب الهيئة باحتسـاب الخسـائر المدورة وفقًا لربوط الزكوية لعام 2015م حيث أن الربوط الزكوية التي أُلغيت من عام 20110م حتى 2013م لم يصـدر فيها قرار نهائي، وتتمثل وجهة نظر المكلف بأنه سـبق للهيئة اعتماد الخسـائر المرحلة عن السـنوات السـابقة وبالتالي وجب عليه اعتمادها ضـمن

العناصـر السـالبة واجبة الحسـم من الوعاء الزكوي وذلك وفق الفقرة (9) من البند (ثانياً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وعليه فإن الهيئة تتمسّك بصحّة إجرائها و سلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وبعرض لائحة الاسـتئناف على الهيئة أجابت بمذكرة تضـمّنت ما ملخّصـه بأنها تتمسّـك بصـحّة إجرائها وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل في البنود محلّ استئناف المكلف.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ: 2023/05/09م، عقدت الدائرة الاسـتئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضـريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها 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 الصـادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاسـتئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضـية قد أصـبحت جاهزة للفصـل وإصـدار القرار في موضـوعها، 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 اسـتيفاء شـروط نظر الاسـتئناف شـكلاً وفقاً للشـروط المنصـوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصـلة، الأمر الذي يكون معه طلبا الاسـتئناف مقبولين شـكلاً، حيث قدما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

وفي الموضـوع، وحيث إنه بخصـوص اسـتئناف المكلف بشـأن (فروق اسـتيراد) وحيث يكمن اسـتئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصـل تجاه هذا البند؛ إذ يطالب المكلف باسـتبعاد ما تم إضـافته من فروق اسـتيراد لعام 2015م. وحيث نصّ تعميم مصـلحة الزكاة والدخل الصـادر برقم (2030) وتاريخ 1430/04/15 هـ على أنه: "إذا اتضـح نتيجة الفحص أن المكلف صـرح باسـتيراد أكبر من حجم الاسـتيرادات الواردة من مصـلحة الجمارك فهذا يعني أن المكلف بالغ في تكلفة بند المشـتريات الخارجية وبالتالي يتعين أن تتم المحاسـبة عن هذا الفرق بإضـافته للوعاء الزكوي واخضـاعه للزكاة بواقع (2،5%)"، وكما تضمن تعميم مصلحة الزكاة والدخل الصادر برقم (2030) وتاريخ 1430/04/15هـ على: "إذا تبين للمصلحة من واقع المستندات الثبوتية لتكلفة الاستيرادات ظهور فروق بالنقص بأن تكون الاستيرادات

المسجلة بدفاتر المكلف أقل مما هو وارد ببيانات مصلحة الجمارك، فهذا يعني إخفاء جزء من نشاطه من الاستيرادات وعدم اظهارها في حساباته، وعليه يتم الاخذ ببيانات الاستيرادات الواردة من مصلحة الجمارك ومحاسبة المكلف عن فرق الاستيراد الذي لم يصرح عنه وفقاً للقواعد النظامية المتبعة." وحيث نصّت 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 وفقًا لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها." وبناءً على ما تقدم، وبالرغم من أن بيانات الجمارك تعد مؤشراً لتحديد تكلفة استيرادات المكلف إلا أن وجود اختلاف بينها وبين ما صرح عنه المكلف في حساباته لا يلزم الاعتماد عليه كمبرر للمحاسبة عن هذه الفروق حيث يلزم التحقق من صحة استيرادات، وحيث أن جوهر الخلاف مستندي وبالرجوع إلى ملف الدعوى وبالاطلاع على المستندات المقدمة تبين تقديم بيان تحليلي للمشتريات للسنة محل الخلاف واتضح من خلالها عدم وجود فروقات في المشتريات الخارجية بين المصرح عنها في الإقرارات وبين المسجل في الحسابات، والفرق البالغ (249,244 ريال) والناتج عن مقارنة ما تم تسجيله في الحسابات وبين البيان الجمركي، ناتج عن فرق بالتوقيت وتسجيل بعض مشتريات نهاية سنة 2014 في سجلات سنة 2015 لتأخر وصولها لمخازن الشركة، وأكد ذلك وجود استيرادات حسب البيان الجمركي لعام 2014، تبيّن وجود استيرادات في نهاية السنة (شهر ديسمبر) بلغت (722,716.05) ريال، وحيث أن إجراءات التخليص الجمركي كما هو متعارف عليه تستغرق وقت ليتم الافراج عنها بالتالي يؤكد ذلك صحة ما أشار إليه المكلف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئيًا بحسم الفرق البالغ (722,716.05) ريال، وتعديل ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن (الخسائر المدورة المعدلة) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تطالب الهيئة باحتساب الخائر المدورة وفقًا لربوط الزكوية لعام 2015م حيث أن الربوط الزكوية التي أُلغيت من عام 20110م حتى 2013م لم يصدر فيها قرار نهائي. وحيث نصّت الفقرة رقم (9) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أن: " يحسم من الوعاء الزكوي الآتي:9- صافي الخسارة المرحلة المعدلة طبقًا لربوط الهيئة بعد إضافة المخصصات أو الاحتياطات فقط إليها والتي

سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها" كما نصّ التعميم رقم (1/92) بتاريخ 1418/07/19هـ على: "إن الخسائر المدورة التي يجوز حسمها هي خسائر السنة او السنوات السابقة المعدلة طبقًا لربوط الهيئة بعد إضافة المخصصات أو الاحتياطات فقط إليها." وبناءً على ما سبق، الخسائر المرحلة من العناصر التي يجوز حسمها وهي خسائر السنة أو السنوات السابقة المعدلة طبقاً للربوط الصادرة من الهيئة بعد إضافة المخصصات إليها والتي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها وذلك منعا للازدواج الزكوي، وبالتالي فإن المعتبر في الخسائر المرحلة هو ما تم تعديله وفق ما يتطلبه النظام الزكوي وليس المدرج في القوائم المالية أو إقرار المكلف، وبالرجوع إلى الدعاوى رقم (Z-2021-47097 - Z-2021-47097 - Z-2021-47104 - Z-2021-47107) يتضح قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار لجنة الفصل حيث أن الربط الزكوي للأعوام من 2010م حتى 2013م لم يتجاوز مده خمس سنوات من تاريخ تقديم الإقرار، الأمر الذي يتقرر معه صحة إجراء الهيئة باحتساب الخسائر المرحلة وفقًا للربوط الزكوية السابقة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على 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 المكلف/ مؤسسة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-98) الصادر في الدعوى رقم (Z-8393-2019) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1-رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ديون معدومة).

2-تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (فروق استيراد).

3-رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (دائنون).

4-رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (موردون).

5-رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (بنوك أرصدة دائنة).

6-رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إيجارات عقارية محصلة مقدمًا).

7-قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الخسائر المدورة المعدلة).

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/ ...