الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-50958

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-50958-2021)

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 الاربعاء 2023/03/01م، 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:

الأستاذ/ ...	**رئيسًا**
الدكتور/ ...	**عضوًا**
الدكتور/ ...	**عضوًا**

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2021/05/18م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والاستئناف المقدم بتاريخ 2021/05/19م من/ ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-194) الصادر في الدعوى رقم (ZI-5205-2020) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2013م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: من الناحية الشكلية:

قبول دعوى المدعية/ ... (سجل تجاري رقم ...)، شكلًا.

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

1- اثبات انتهاء الخلاف في بند مصاريف أخرى.

2- اثبات انتهاء الخلاف في بند خسائر تحويل عملة محققة.

3- إلغاء اجراء المدعي عليها في بند خسائر تحويل عملة غير محققة.

4- تعديل قرار المدعى عليها المتعلق ببند غرامة التأخير.

5- رفض اعتراض المدعي المتعلق ببند مطلوب لأطراف ذات علاقة.

6- رفض اعتراض المدعي المتعلق ببند ذمم دائنة تجارية.

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 (المطلوب لأطراف ذات علاقة بمبلغ (24,562,009) ريال لعام 2013م) فيدعي المكلف أنه لا يوجد مبالغ حال عليها الحول في حساب المطلوب للأطراف ذات العلاقة، كما يفيد بأن الأرصدة الافتتاحية والختامية في الحركة المقدمة تتطابق مع المبالغ المذكورة في إيضاح رقم (7) من القوائم المالية المدققة، وعليه فأن المكلف يطالب بحسم المبلغ المضاف من قبل الهيئة لكونه لم يطابق الشروط المذكورة في البند رقم (5) من الفقرة (1) من المادة الرابعة للائحة التنفيذية لجباية الزكاة والتي يجب استيفائها حتى يتم إضافة المبلغ للوعاء الزكوي، وفيما يخصّ بند (ذمم دائنة تجارية بمبلغ (3,302,265) ريال لعام 2013م) يدّعي المكلف أنه لا يوجد مبالغ حال عليها الحول في

حســـاب الذمم الدائنة التجارية، كما يفيد بأن الأرصـــدة الافتتاحية والختامية في الحركة المقدمة تتطابق مع المبالغ المذكورة في إيضـاح رقم (7) من القوائم المالية المدققة، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصـل في البنود محلّ الاسـتئناف لما تقدّم من أسباب.

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

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ (خسائر تحويل عملة غير محققة لعام 2013م) فتوضّـح الهيئة بأنه تم معالجة خسـائر وأرباح تحويل العملات الأجنبية بمبلغ (74,162) ريال تطبيقًا لنص المادة (12) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل، كما تشير إلى أن الدائرة لم تنتبه إلى قبول المكلف لهذا البند وفق ما قررته الدائرة ذاتها في حيثيات قرارها في البند الثاني، فكيف للدائرة أن تقوم بإلغاء قرار الهيئة والمكلف أقر إقرارًا واضـحًا وصـريحًا بقبوله لهذا البند إلا دليل على كون القرار معيبًا، بالإضـافة إلى أن الدائرة في حيثيات قرارها ذكرت بأن المكلف قدم المسـتندات الثبوتية وتبين أنه قام بالفعل بإضـافة الخسائر غير المحققة إلى صافي الربح المعدل لكن الدائرة لم تذكر في قرارها ماذا اطلعت عليه من مستندات بشكل تفصيلي، وفيما يخصّ بند (غرامة التأخير) فتوضـح الهيئة أنها قامت بالاسـتئناف على بند خسـائر تحويل عملة غير محققة، عليه ترى إلغاء تعديل الدائرة وتأييد الهيئة في البند المستأنف عليه، وعليه فإن الهيئة تتمسّك بصحّة إجرائها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وبعرض لائحة الاستئناف على الهيئة أجابت بمذكرة تضمّنت ما ملخّصه بأنها تتمسّك بصحّة إجرائها وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل في البنود محلّ استئناف المكلف.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ: 2023/03/01م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضـائها عبر التواصـل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضـي المرئي عن بعد؛ اسـتنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسـة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصـادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مسـتندات القضـية ولائحة الاسـتئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضـريبة 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 المكلف بشأن بند (المطلوب لأطراف ذات علاقة بمبلغ (24,562,009) ريال لعام 2013م) وحيث يكمن اسـتئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصـل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أنه لا يوجد مبالغ حال عليها الحول في حســاب المطلوب للأطراف ذات العلاقة. وحيث نصّـت الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصـادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـــ على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضـعة للزكاة ومنها:..5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصـادر 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 اسـتخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول." وكما نصّـت الفقرة (3) من المادة (20) منها على: "يقع عبء إثبات صـحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صـحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صـحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها." وبناءً على سبق، يعدّ المستحق للأطراف ذات العلاقة مصـدراً من مصـادر التمويل ويعامل معاملة حقوق الملكية من حيث المعالجة الزكوية، وبالتالي يجب إضـافة ما حال عليه الحول للوعاء الزكوي، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضـمنه تبين تقديم المكلف القوائم المالية المدققة لعام 2013م بالإضـافة للحركة التفصـيلية للحسـاب محل النظر، وبمقارنة المبالغ الواردة في الحركة التفصـيلية مع القوائم المالية تبين تطابقها مع ما ورد في الايضاح رقم (7)، وبتتبع المبالغ الواردة في الحركة التفصيلية لكل حساب على حدى تبين أن ما حال عليه الحول لعام 2013م (40,418) ريال وليس كما يدّعي المكلف بأنه لا يوجد مبالغ حال عليها الحول، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل بإضافة ما حال عليه الحول فقط كما تم بيانه في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ذمم دائنة تجارية بمبلغ (3,302,265) ريال لعام 2013م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصـــل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أنه لا يوجد مبالغ حال عليها الحول في حســـاب الذمم الدائنة التجارية. وحيث نصّـــت الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصـــادرة 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." وكما نصّت الفقرة (3) من المادة (20) منها 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 من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها." بناءً على ما تقدم، تعدّ الذمم التجارية الدائنة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه تبين تقديم المكلف القوائم المالية المدققة لعام 2013م بالإضافة للحركة التفصيلية للحساب محل النظر، وبمقارنة المبالغ الواردة في الحركة التفصيلية مع القوائم المالية تبين تطابقها مع ما ورد في الايضاح رقم (7)، وبتتبع المبالغ الواردة في الحركة التفصيلية لكل حساب على حدى تبين أن ما حال عليه الحول لعام 2013م (59,200) ريال وليس كما يدّعي المكلف بأنه لا يوجد مبالغ حال عليها الحول، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل بإضافة ما حال عليه الحول فقط كما تم بيانه في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (خسائر تحويل عملة غير محققة لعام 2013م) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي أنه تم معالجة خسائر وأرباح تحويل العملات الأجنبية بمبلغ (74,162) ريال تطبيقًا لنص المادة (12) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل. وبالاطلاع على قرار الفصل محل الاستئناف، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما أحتوى عليه من بيانات، تبين أن اعتراض المكلف تضمن بند خسائر تحويل عملة محققة بمبلغ (74,162) ريال و بند خسائر تحويل عملة غير محققة بمبلغ (34,571) ريال و اتضح أن المكلف قد اسقط حقه في بند خسائر تحويل عملة محققة بمبلغ (74,162) ريال حيث أفاد بما يلي "الموافقة على هذا البند رغبة منها في حصر الاعتراض في البنود المهمة ..."، وفيما يخص بند خسائر تحويل العملة الغير محققة بمبلغ (34,571) ريال اتضح أن الدائرة ألغت إجراء الهيئة لثبوت إضافة المكلف المبلغ بالفعل لصافي الربح المعدل، وعليه وبالاطلاع على رد المكلف على لائحة استئناف الهيئة إقراره بأن مبلغ (34,571) ريال والمتمثل في خسائر تحويل العملة الغير محققة هو جزء من مبلغ خسائر تحويل العملة المحققة والذي يبلغ (74,162) ريال، بالتالي فكيف يسقط المكلف حقه في المبلغ كاملًا ثم يعترض على جزء منه كما أنه بالاطلاع على ربط الهيئة والصادر بتاريخ 2018/12/05م أنها قامت بإضافة مبلغ (74,162) ريال فقط ولم تقم بإضافة (74,162) ريال ثم إضافة (34,571) ريال، كما أنه بالاطلاع على الإقرار الزكوي/الضريبي وتحديدًا الكشف رقم (14) تبين أن (34,571) ريال هي فعلًا جزء من (74,162) ريال بحسب ما افصح به المكلف في إقراره، وعليه يتضح لهذه الدائرة عدم صحة ما انتهى إليه قرار الفصل لكونه قد جانب الصواب بإثبات انتهاء الخلاف بمبلغ ثم إلغاء إجراء الهيئة بجزء من المبلغ، وعليه وحيث أقر المكلف بأن مبلغ (34,571) ريال والذي وافقت عليه الشركة مضمنًا بالفعل ضمن مبلغ (74,162) ريال، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي أنها قامت بالاستئناف على بند خسائر تحويل عملة غير محققة، عليه ترى إلغاء تعديل الدائرة وتأييد الهيئة في البند المستأنف عليه. وحيث نصّت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ على أنه: "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وكما نصّت الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد." وبناءً على ما سبق , وحيث أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها الهيئة، وحيث انتهى القرار في البند (خسائر تحويل عملة غير محققة لعام 2013م) إلى قبول استئناف الهيئة، عليه يتضح لدى هذه الدائرة صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير وذلك من تاريخ الاستحقاق، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

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

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ ...، 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-2021-194) الصادر في الدعوى رقم (ZI-5205-2020) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2013م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- **تعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام بشأن بند (المطلوب لأطراف ذات علاقة بمبلغ (24,562,009) ريال لعام 2013م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.**
2- **تعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام بشأن بند (ذمم دائنة تجارية بمبلغ (3,302,265) ريال لعام 2013م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.**
3- **قبول استئناف الهيئة بشأن بند (خسائر تحويل عملة غير محققة لعام 2013م)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.**
4- **قبول استئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.**

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/ ...