الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-78718

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-78718-2021)

في الدعوى المقامة

من/ المكلف المستأنف

سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)

ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك المستأنف ضده

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الخميس 2022/12/29م، 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: 2021/10/21، من/ ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة بموجب عقد تأسيسها، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-1244) الصادر في الدعوى رقم (Z-27371-2020) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2009م إلى 2013م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند رواتب العمالة الخارجية للأعوام من 2009م إلى 2012م.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية على بند المشتريات الخارجية للعام 2013م.

ثالثاً: رفض اعتراض المدعية على بند تسهيلات البنكية لعامي 2011م و2012م.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية على بند الدفعات المقدمة من العملاء للأعوام من 2010م إلى 2013م.

خامساً: رفض اعتراض المدعية على بند ذمم المقاولين لعام 2012م و2013م.

سادساً: رفض اعتراض المدعية على بند الحسابات الجارية للأعوام من 2009م إلى 2013م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلّف (شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلّف على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، بأنه وفيما يخصّ بند (رواتب العمالة الخارجية للأعوام 2009م إلى 2012م) فيدّعي المكلف بأنه زود الهيئة بالمستندات المؤيدة لوجهة نظره مثل: صور عقود موقعة مع الشركات، ومستندات صرف المبالغ المدفوعة، وإيصالات الاستلام، وخطاب من الدفاع المدني، وإذا تبين للهيئة أن هناك مستندات لم تقدم وذلك بسبب السيول التي ألمت مدينة جدة خلال

الأعوام السابقة والتي ساهمت في إتلاف بعض الملفات، وفيما يخصّ بند (المشتريات الخارجية عام 2013م) فيدّعي المكلف أن الهيئة قبلت الاعتراض على فرق الاستيرادات لعام 2012م ولم تقبله لعام 2013م علماً بأن البيانات تم تقديمها للعامين وعليه يطالب بتعديل الربط بعدم إضافة فرق الاستيرادات لعام 2013م، وفيما يخصّ بند (التسهيلات البنكية، مبلغ (3,578,500) ريال عام 2011م، ومبلغ (2,863,860) ريال عام 2012م) فيدّعي المكلف أن الحساب لم يحل عليه الحول ومن المعلوم أن التسهيلات البنكية يتم سدادها خلال فترة (180) يوم من تاريخ منح التسهيلات وبالتالي لا يوجد حساب تسهيل حال عليه الحول حتى يتم إضافته للوعاء، وفيما يخصّ بند (دفعات مقدمة من العملاء للأعوام من 2010 م) يعترض المكلف على إضافة مبلغ (5,588,143) ريال كدفعات مقدمة من العملاء إلى وعاء الزكاة للأعوام 2010م وحتى 2013م بحجة حولان الحول، وأوضح أنه لم يحل عليها الحول بناء على حركة الحسابات الخاصة بالدفعات المقدمة ولا يمانع من تزويد الهيئة بحركة حساب الدفعات المقدمة عن الأعوام المذكورة. كما أوضح أن تلك المبالغ المدفوعة مقدماً من الجهة المالكة للمشروع لا تمثل تمويلاً للمؤسسة حتى وإن حال عليها الحول حيث تكون دوماً مديونيات الجهة المالكة للمشروع أكبر من دفعتهم المقدمة، وعليه يطالب بحذف أرصدة الدفعات المقدمة (حال عليها الحول) من الوعاء الزكوي حيث أن المبلغ لا يمثل تمويلاً للمؤسسة بل يتم التعامل معه كدفعة تحت حساب المديونيات، وفيما يخصّ بند (ذمم مقاولين) يعترض المكلف على إضافة رصيد ذمم مقاولين بمبلغ (2,595,945) ريال إلى وعاء الزكاة لعامي 2012م و 2013م بحجة حولان الحول، وأوضح أنه لم يحل عليها الحول بناء على حركة الحسابات الخاصة بذمم المقاولين ولا يمانع من تزويد الهيئة بحركة حسابات العملاء للعامين المذكورين ، وفيما يخصّ بند (الحسابات الجارية) يعترض المكلف على إضافة الحسابات الجارية بمبلغ (67,964,658) ريال للأعوام من 2009م حتى 2013م إلى وعاء الزكاة وذلك لعدم حولان الحول عليها، وأشار إلى أن إجراء الهيئة باستنادها على الأرباح الموزعة خلال العام وبالتالي إخضاع الأرصدة آخر المدة للزكاة دون مراعاة للمسحوبات خلال السنة غير صحيح، حيث أن شرط حولان الحول لم يتحقق كاملاً، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محلّ الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الخميس 2022/12/29م، 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، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (رواتب العمالة الخارجية للأعوام 2009م إلى 2012م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه زود الهيئة بالمستندات المؤيدة لوجهة نظره، وإذا تبين للهيئة أن هناك مستندات لم تقدم وذلك بسبب السيول التي ألمت مدينة جدة خلال الأعوام السابقة والتي ساهمت في إتلاف بعض الملفات. وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أنه: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذو طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم موجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظام." وكما نصّت الفقرة (2) من المادة (6) منها والمتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها على أنه: "المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى"، وكما نصّت الفقرة (3) من المادة (20) منها 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 تقدم، فإن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن الهيئة قبلت الرواتب المثبتة بمستندات مؤيدة فقط، في حين أرفق المكلف لنا (8) عينات من عقود الموظفين بالإضافة إلى مسيرات الرواتب للأعوام من 2010م حتى 2013م إلا أن المكلف أفاد بأن المستندات الغير مقدمة للهيئة تلفت بسبب سيول مدينة جدة، وحيث قدم المكلف القوائم المالية المدققة والتي بنيت على أساس المستندات وقدم تقرير من الدفاع المدني للهيئة ولم تأخذ به كما لم ترد على عدم صحته، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (المشتريات الخارجية عام 2013م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الهيئة قبلت الاعتراض على فرق الاستيرادات لعام 2012م ولم تقبله لعام 2013م علماً

بأن البيانات تم تقديمها للعامين. 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 سبق، يعدّ بيان الاستيرادات الصّادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايد، 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 المكلف لم يقدم المطابقة اللازمة لتوضيح أسباب ومبررات فروقات الاستيرادات، إلا أنه قدم فسح بيانات الجمارك للفترة من 2009م حتى 2022م ، وتبين لدى الدائرة منه أن أول عملية استيراد كانت في عام 2018م و لا وجود لأي استيرادات في عام 2013م، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (التسهيلات البنكية, مبلغ (3,578,500) ريال عام 2011م، ومبلغ (2,863,860) ريال عام 2012م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الحساب لم يحل عليه الحول وأن التسهيلات البنكية يتم سدادها خلال فترة (180) يوم من تاريخ منح التسهيلات وبالتالي لا يوجد حساب تسهيل حال عليه الحول حتى يتم إضافته للوعاء. وحيث نصّت الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة 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." وبناءً على ما سبق، تعد القروض إحدى مكونات الوعاء الزكوي أياً كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حولان الحول عليها، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى والمتمثلة في (ميزان المراجعة ، والأستاذ العام)، ومن خلال تتبع حركة هذه القروض يتبين أنه لم يحل الحول عليها لعامي 2011م و 2012م، حسب الآتي: عام 2011: رصيد أول المدة للقروض قصيرة الأجل حسب ميزان المراجعة = (2.995.202) و الحركة المدينة خلال العام = (9.994.400)، عليه فتنتهي الدائرة إلى عدم حولان الحول على هذا الرصيد. عام 2012م: رصيد أول المدة = (12.258.771.89)، والحركة المدينة خلال العام = (40.482.250.82)، عليه تنتهي الدائرة إلى عدم حولان الحول على هذا الرصيد، مما يتبين معه عدم إضافة هذه القروض إلى الوعاء الزكوي, الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ذمم مقاولين) وحيث يكمن استئناف المكلف في اعتراضه على إضافة رصيد ذمم مقاولين بمبلغ (2,595,945) ريال إلى وعاء الزكاة لعامي 2012م و2013م بحجة حولان الحول. وحيث نصّت الفقرة رقم (4) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على أن: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 4- الإيرادات المقدمة التي حال عليها الحول." بناءً على ما سبق، تعد الذمم الدائنة إحدى مكونات الوعاء الزكوي، ويضاف ما حال عليه الحول منها للوعاء الزكوي، وبالاطلاع على ملف الدعوى يتضح أن المكلف قدم ميزان المراجعة لعامي 2012م و2013م والتي من خلالها تبين لنا الآتي: عام 2012م: رصيد أول المدة لذمم المقاولين لعام 2012م = (527.189.25)، والحركة المدينة خلال العام كانت = (2.428.606.50) وعليه تنتهي الدائرة إلى عدم حولان الحول على هذا الرصيد.
عام 2013م :رصيد أول المدة لذمم المقاولين لعام 2013م = (196.438.50)، والحركة المدينة خلال العام كانت = (3.480.580.39)، وعليه تنتهي الدائرة إلى عدم حولان الحول على هذا الرصيد. مما يتبين معه عدم إضافة هذه الذمم إلى الوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الحسابات الجارية) وحيث يكمن استئناف المكلف في اعتراضه على إضافة الحسابات الجارية بمبلغ (67,964,658) ريال للأعوام من 2009م حتى 2013م إلى وعاء الزكاة وذلك لعدم حولان الحول عليها. وحيث نصّ البند (أولاً/1) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية لزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 1- رأس المال الذي حال عليه الحول، وكذا الزيادة فيه وإن لم يحل عليها الحول إذا كان مصدر هذه الزيادة أحد عناصر حقوق الملكية أو كانت تمويلاً لأصل من أصول القنية المخصومة من وعاء الزكاة" وكما نصّ البند (أولاً/2) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ 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 القنية." وبناءً على ما سبق، فإن حساب جاري الشريك أحد مكونات الوعاء الزكوي ويضاف للوعاء الزكوي في حال حولان الحول عليه أو في حال كان مصدره حقوق الملكية أو استخدم في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى والمتمثلة في ميزان المراجعة تبين لنا الآتي: عام 2009م: رصيد أول المدة للحسابات الجارية = (4.008.351.38)، والحركة المدينة خلال العام = (4.208.924.20)، وعليه فإنه لم يحل الحول على هذا الرصيد. عام 2010م: رصيد أول المدة للحسابات الجارية = (9.867.733.36)، والحركة المدينة خلال العام = (6.077.923)، ما حال عليه

الحول = (3.789.810.36). عام 2011م: رصيد أول المدة للحسابات الجارية = (12.553.008.34) والحركة المدينة خلال العام = (12.778.418.34) وعليه فإنه لم يحل الحول على هذا الرصيد. عام 2012م :رصيد أول المدة = (16.835.529.79) والحركة المدينة خلال العام = (22.240.439.25)، وعليه فإنه لم يحل الحول على هذا الرصيد. عام 2013م: رصيد أول المدة = (12.320.261.45) والحركة المدينة خلال العام = (17.270.372.99) وعليه فإنه لم يحل الحول على هذا الرصيد. مما يتبين معه إضافة ما حال عليه الحول من الحسابات الجارية لعام 2010م إلى الوعاء الزكوي وعدم إضافة أي أرصدة لبقية الأعوام لعدم حولان الحول عليها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئيًا وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وحيث إنه بخصوص 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 مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-1244) الصادر في الدعوى رقم (Z-27371-2020) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2009م إلى 2013م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- **قبول استئناف المكلف بشأن بند (رواتب العمالة الخارجية للأعوام 2009م إلى 2012م) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.**

2- **قبول استئناف المكلف بشأن بند (المشتريات الخارجية عام 2013م) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.**

3- **قبول استئناف المكلف بشأن بند (التسهيلات البنكية، مبلغ (3,578,500) ريال عام 2011م، ومبلغ(2,863,860) ريال عام 2012م) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.**

4- **قبول استئناف المكلف بشأن بند (ذمم مقاولين) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.**

5- **قبول استئناف المكلف جزئيًا بشأن بند (الحسابات الجارية) وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.**

6- **رفض استئناف المكلف بشأن بقيّة البنود محلّ الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، 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/ ...