الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-163602

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-163602-2022)

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 الخميس 2023/12/14م، 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: 2022/12/08م، من/ ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيل بموجب الوكالة رقم (...) والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/12/08م، من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2292) الصادر في الدعوى رقم (Z-75376-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند فروقات الاستهلاك.

2- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مخصص مطالبات مرفوضة.

3- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند رواتب الشركاء.

4- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند عمولات خاصة.

5- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ذمم دائنة.

6- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند قروض.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم:IR-2023-163602
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-163602-2022)

7- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند صكوك الأراضي.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلّف (...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة وتضمّنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل وذلك فيما يخص بند عمولات خاصة للعام 2015م، حيث يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن عمولات الموظفين من المصاريف المتعارف عليها في كافة الأنشطة وبصفة خاصة في المستشفيات حيث يقوم موظفين التحصيل بمتابعة العملاء لتحصيل مستحقات المستشفى وهو ما يترتب عليه صرف تلك العمولات مقابل جهودهم في تحصيل مستحقات المستشفى طبقًا لأحكام المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ فإن تلك العمولات يقتضي قبولها سواء كانت مسددة أو مستحقة لكونها نفقة فعليه مؤيدة بمستندات ثبوتية وقرائن ومرتبطة ومتعلقة بالنشاط الرئيسي للشركة. وفيما يخص بند قروض الملاك للعام 2015م، يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن القرض الذي حال عليه الحول قد خضع للزكاة وفقًا للإقرار المقدم من الشركة للعام المذكور وتطلب الشركة إلغاء إجراء الهيئة بإضافة المبلغ المذكور إلى الوعاء. وفيما يخص بند ذمم دائنة للعام 2015م، يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الهيئة أضافت ذمم دائنة للوعاء الزكوي بمبلغ 324,548 ريال واخضعتها للزكاة حيث لاحظت الشركة أن الهيئة أضافت أرصدة أول المدة لبعض حسابات التزامات مستحقة على الشركة ناتجة عن تطبيق مبدأ الاستحقاق المحاسبي ويقتضي معالجتها وفق المبدأ الذي عالجت الهيئة على أساسه الإيرادات المسجلة في حسابات الشركة طبقًا لمبدأ الاستحقاق المحاسبي وخاصة أن أحكامي الفقرة (5) من المادة الرابعة / أولًا من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ لم تنص على إضافة أرصدة الذمم الدائنة إلى الوعاء الزكوي بشكل مطلق حيث اشترطت أن ما يضاف إلى الوعاء هي تلك الأرصدة التي تأخذ حكم القروض وذلك لا ينطبق على حالة الشركة إذا أن هذه الأرصدة لا تمثل مبالغ مستلمة من الدائنين بها وإنما هي أرصدة قائمة عن توريد الشركة المسجلة في حسابات الشركة وفقًا لمبدأ الاستحقاق المحاسبي إن اجراء الهيئة إضافة هذا المبلغ إلى الوعاء الزكوي لا يحقق الزكاة على النحو الذي أكدته الفقرة (1) من المادة الخامسة من لائحة جباية الزكاة حيث تنص الفقرة المذكورة على قبول حسم المصاريف سواء كانت مسددة أو مستحقة و بالتالي فإن أرصدة الذمم الدائنة لا يقتضي إضافتها إلى الوعاء الزكوي لكونها نتجت عن تسجيل مصاريف الشركة المرتبطة بتحقيق الدخل الذي خضع للزكاة رغم عدم استلامه ولم ينتج عن مشتريات

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم:IR-2023-163602
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-163602-2022)

أصول ثابتة حسمت من الوعاء. وفيما يخص بند صكوك الأراضي للعام 2015م، طالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الهيئة استبعدت جزء من قيمة الأراضي بمبلغ 9,612,677 ريال التي يقتضي حسمها من الوعاء وقد أرفقت الشركة صور من صكوك الأراضي بإجمالي المبلغ المذكور وذلك للعام المنتهي في 31 ديسمبر 2015م ونفيد أن المبالغ الواردة في الصك رقم 79 وتاريخ 1427/4/16هـ هي كما يلي : 1- : (11,612,677) ريال و 2- : (2,000,000) ريال و 3-(2,000,000) ريال و 4-(4,000,000) ريال , المجموع (19,612,677) ريال حيث أن الأراضي أعلاه مستغله في نشاط الشركة حيث أن مبنى المستشفى مقام على هذه الأراضي وقد أضافت الهيئة إلى الوعاء الزكوي مصدر تمويل هذه الأراضي المتمثل في رصيد الحساب الجاري الدائن للشركاء البالغ 35,264,915 ريال ونرفق لكم صورة من الصك بما يوضح مجاميع هذه المبالغ (مرفق رقم 1) بناء على ما سلف إيضاحه فإنه طبقًا لأحكام الفقرة (1) والفقرة (2) من البند ثانيًا من المادة الرابعة من لائحة الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري 2080 وتاريخ 1438/6/1هـ فإنه يقتضي حسم الأراضي بمبلغ 19,612,677 ريال لكونها عروض قنية مسجلة ضمن أرصدة الأصول غير المتداولة على النحو الظاهر في قائمة المركز المالي للشركة خاصة وأن مصدر تمويل الأراضي هذه الأراضي قد أضيف للوعاء الزكوي بموجب الربط محل الاعتراض ولا يمنع حسمها من الوعاء تأخير نقل ملكيتها إلى الشركة بسبب الإجراءات المطلوبة لنقل الملكية , حيث أن نقل ملكية الأراضي يتطلب إصدار صكوك إلكترونية وإن الشركة تعمل على استكمال إجراءات نقل الملكية إضافة إلى ما تقدم فإن الهيئة قد قبلت أراضي وعقارات في حالات مماثلة لحالة الشركة في سبيلها لنقل المبادئ المستخلصة و المعمم من إدارة السياسات والتشريعات بتاريخ 2022/5/16 م وبناء عليه فإن الأراضي بالمبلغ أعلاه يقتضي حسمها من الوعاء الزكوي للشركة.

كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك فتقدّمت بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة وتضمّنت ما حاصله فيما يخص بند فروقات الاستهلاك لعام 2015م، حيث تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنها لم تقم باحتساب فروقات الاستهلاك وإنما قام المكلف باحتساب فروقات الاستهلاك وحسمها من نتيجة العام في إقراره، وبناءً على ذلك قامت الهيئة بمطالبته تقديم طريقة احتسابه للتحقق من الاحتساب ولم يقدمها المكلف، كما أن الهيئة قامت بحسم الأصول الثابتة وفق إقرار المكلف بعد استبعاد الأراضي التي باسم الشركاء ولم يعترض المكلف على طريقة حسم الأصول الثابتة وإنما ينحصر اعتراضه في عدم قبول حسم الأراضي التي باسم الشركاء والذي صدر بها القرار مؤيداً للهيئة

بذلك الشأن، وتأسيساً لما سبق ولعدم تقديم المكلف كشف الاستهلاك والذي يوضح كيفية احتساب فرق الاستهلاك المحسوم، حيث أن عبء الاثبات يقع على المكلف استناداً للمادة (3/20) من اللائحة المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2023/12/14م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، 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؛ 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 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 ببند فروقات الاستهلاك لعام 2015م، طالبت بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنها لم تقم باحتساب فروقات الاستهلاك وإنما قام المكلف باحتساب فروقات الاستهلاك وحسمها من نتيجة العام في إقراره، وبناءً على ذلك قامت الهيئة بمطالبته تقديم طريقة احتسابه للتحقق من الاحتساب ولم يقدمها المكلف، كما أن الهيئة قامت بحسم الأصول الثابتة وفق إقرار المكلف بعد استبعاد الأراضي التي باسم الشركاء ولم يعترض المكلف على طريقة حسم الأصول الثابتة وإنما ينحصر اعتراضه في عدم قبول حسم الأراضي التي باسم الشركاء والذي صدر بها القرار مؤيداً للهيئة بذلك الشأن, وتأسيساً لما سبق ولعدم تقديم المكلف كشف الاستهلاك والذي يوضح كيفية احتساب فرق الاستهلاك المحسوم , حيث أن عبء الإثبات يقع على المكلف استناداً للمادة (3/20) من اللائحة المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ .في حين ورد في رد المستأنف ضده أنها أوضحت في اعتراضها بتاريخ 24 يونيو 2021م الأسانيد التي على أساس تم احتساب فروقات الاستهلاك البالغة (1,140,620) ريال حيث تم تزويد الهيئة بكشف احتساب فروقات الاستهلاك ضمن مرفقات إقرارها الزكوي المقدم لسنة الربط محل الخلاف 2015م وأن قيام الهيئة برفض تطبيق التعليمات المتعلقة باحتساب فروقات الاستهلاك التي استدنت إليها الشركة في مذكرتها لا يصح الأخذ به خاصة أن ما تدعيه الهيئة بأن الشركة لم تقدم طي اعتراضها كشف حساب فروقات الاستهلاك لا

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم:IR-2023-163602
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-163602-2022)

يبرر موقفها برفض اعتراض الشركة بالمخالفة لتلك التعليمات لأن كشف الاستهلاك معلوم لديها قبل قيامها بإصدار الربط كما أنها لم توضح أسباب التعديلات الواردة بالربط الزكوي لعام محل الخلاف المتعلقة بفروقات استهلاك الأصول الثابتة محل الاعتراض .وعليه يتبين أن المكلف لم يقدم كشوف الاستهلاك والذي تم بموجبها احتساب الفروق التي يطالب بحسمها من صافي الربح، وحسب قرار دائرة الفصل الذي انتهى بتحميل الهيئة العبء بتقديم البينة المتمثلة في كشوف الاستهلاك، وحيث أن الهيئة لم تقم بإعداد كشف استهلاك وقامت بمطالبة المكلف في مرحلة الفحص وفي مرحلة الاعتراض بتقديم كشوف الاستهلاك ولم يتم التجاوب، لذا يكون السبب الأساسي في رفض فروق الاستهلاك هو عدم تقديم الاثبات المستندي المتمثل في كشوف الاستهلاك وذلك استنادا للفقرة (3) من المادة العشرون من اللائحة المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي تنص على (يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حال عدم تمكنه من اثبات 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), وفي صريح هذا النص النظامي وطالما أن المكلف قام بإضافة فرق الاستهلاك ضمن أخرى في إقراره فعليه يقع عبء إثبات صحة ماورد فيه وليس على الهيئة. كما توضح الهيئة أنها قامت بحسم صافي الأصول الثابتة طبقاً للقوائم المالية بعد استبعاد قيمة الأراضي الغير مملوكة (باسم شركة شقيقة). بناءً على ما سبق وبالاطلاع على ملف الدعوى وما تقدمت به الهيئة ضمن مذكرتها الإلحاقية فتبين أن قدمت صورة من النظام يوضح بأن المكلف لم يقم بتعبئة كشف الاستهلاك واكتفى بإضافة فرق الاستهلاك ضمن أخرى في الإقرار، كما تم الرجوع لملف الدعوى والمستندات المقدمة وتبين أن المكلف لم يقدم كشف الاستهلاك أيضًا عليه نرى صحة إجراء الهيئة مما ننتهي معه إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف ببند صكوك الأراضي للعام 2015م، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم:IR-2023-163602
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-163602-2022)

ما تقدم، وحيث ثبت انتهاء الخلاف بقبول الهيئة لطلبات المدعية وفق ما ورد في الخطاب الصـادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضـمن على "تفيد الهيئة أن الدائرة الموقرة بقبول اعتراض المكلف على هذا البند" الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إثبات انتهاء الخلاف بشأن الاستئناف محلّ الدعوى.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف من المتبقي من البنود محل الاستئناف، 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 البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

وبناءً 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 مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2292) الصادر في الدعوى رقم (Z-75376-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروقات الاستهلاك لعام 2015م).
2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عمولات خاصة للعام 2015م).
3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (قروض الملاك للعام 2015م).
4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ذمم دائنة للعام 2015).
5- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (صكوك الأراضي للعام 2015م).

ويعتبر هذا القرار نهائيًا وفقًا لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-163602

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-163602-2022)

عضو **عضو**

الأستاذ/ ... **الدكتور/ ...**

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.