الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم:IR-2024-171435
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-171435-2023)

في الدعوى المقامة

من/ المكلف **المستأنف**

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

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الإثنين 2024/03/11م، 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: 2023/01/26م، من/ ...، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلاً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...) وترخيص المحاماة رقم (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2491) الصادر في الدعوى رقم (Z-84644-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

رفض اعتراض المدعية في كافة البنود محل الدعوى لعام 2017م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلّف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (ذمم التجارية الدائنة)، أوضح المكلف بأن الشركة قامت بتقديم تفاصيل وحركة رصيد الذمم التجارية الدائنة بالأقسام، بالإضافة إلى مستخرج من الحاسب الآلي المؤيد لتفاصيل وحركة رصيد الذمم الدائنة، وبالتالي فإن رصيد الذمم الدائنة التجارية لم يحل عليه الحول لدى الشركة، إلا أن الهيئة والدائرة مصدرة القرار لم تقتنع بالحركة المقدمة، وحيث أفادت الشركة بأن لديها بيانات مالية للفرع الرئيسي و(15) فرع بشكل مستقل، ويصعب على الشركة استخراج الحركة التفصيلية لكل مستفيد أو مورد على حده. لذلك السبب، وقامت الشركة بتزويد الهيئة والدائرة مصدرة القرار بالحركة التفصيلية بالإضافة إلى مستخرجات من الحاسب الآلي بجميع الأقسام والتي توضح أيضا بأن الرصيد لم يحل عليه الحول لدى الشركة. كما قامت الشركة بتزويد الهيئة والدائرة مصدرة القرار بكشف تحليلي برصيد آخر المدة للذمم الدائنة التجارية يوضح تفاصيل المستفيدين من واقع دفاتر الشركة المحاسبية عند الرد على مذكرة الهيئة، وطبقا لمبدأ الأهمية النسبية للمراجعة والفحص المتبعة لدى الهيئة، فإنه تم تقديم مستخرجات من الحاسب الآلي لعينات جوهرية محددة باللون الأصفر من واقع الكشف التحليلي المذكور في الفقرة السابقة بما يقارب (50%) من إجمالي رصيد آخر العام، والذي يظهر أيضا عدم حولان الحول على الرصيد، إن المادة الرابعة (أولاً) فقرة (5) من اللائحة المنظمة لجباية الزكاة نصت على ما يلي:- "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها القروض الحكومية والتجارية، وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى، مثل الدائنون، أوراق الدفع ... الخ التي في ذمة المكلف وفقا للآتي: -

أ. ما بقي منها نقدا وحال عليه الحول.

ب. ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية.

ج. ما استخدم منها في عروض التجارة وحل عليها الحول.

كما هو مبين ضمن الكشوف والمستخرجات، فإن رصيد الذمم دائنة التجارية لم يحل عليها الحول لدى الشركة كما لم يتم استخدامها لتمويل أصول طويلة الأجل. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (فروق استيرادات لعام 2017م)، أوضح المكلف بأن فرق الاستيرادات الذي قامت الهيئة باحتسابه البالغ (922.932) ريال غير صحيح ولم تحدد كيفية احتسابه، حيث إن الفرق هو مبلغ (608.370) ريال بعد مقارنة الاستيرادات طبقا للحسابات و الاستيرادات طبقا لمستخرجات الجمارك، حيث إن تعميم الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (9/2030) الصادر بتاريخ 1430/4/15هـ المتعلق بكيفية المعالجة الزكوية لفروقات الاستيراد التي تظهر بحسابات المكلفين والتي قد تزيد أو تنقص عن الاستيرادات الواردة في مصلحة الجمارك نص على ما يلي:-" بالرغم من أن بيانات

مصلحة الجمارك تعد مؤشرا 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 المكلف سواء من خلال الفحص الميداني أو الفحص المكتبي والاطلاع على كافة المستندات الثبوتية المؤيدة التي تثبت حقيقية ما تم تسجيله في دفاتر المكلف والوقوف على الأسباب الحقيقية للاختلاف بين ما تم التصريح عنها بدفاتره وما أظهرته تلك البيانات، فقد تكون هناك أسباب مقبولة مبررة لهذا الاختلاف منها على سبيل المثال:-

- عدم قيام مصلحة الجمارك بتسجيل بعض الاستيرادات.
- تسجيل المكلف لبعض التكاليف الإضافية ضمن تكلفة المشتريات من الخارج.
- أن يكون الاستيراد لشراء أصول ثابتة.
- اختلاف السنة المالية بين التقويم الهجري والميلادي.
- قيام بعض الشركات بالاستيراد لحساب الغير وتقوم بتسجيل كامل قيمة الاستيرادات في دفاترها وبعد إيصالها للمستفيد تسترد منه كافة التكاليف الخاصة ببضاعته.

كما اعتمدت الهيئة والدائرة مصدرة القرار على بيانات مصلحة الجمارك كمبرر للمحاسبة عن فروقات المشتريات دون الأخذ في الاعتبار السبب الحقيقي للاختلاف بين ما تم التصريح عنه في دفاتر الشركة وما اظهرته بيانات مصلحة الجمارك وبالتالي فإن هذا الإجراء يتعارض مع نص التعميم المشار إليه أعلاه. حيث أنه من الطبيعي أن تكون هناك فروقات استيرادات ترجع عادة إلى فرق العملات، واستلام البضائع المشحونة قبل نهاية العام ووصولها بداية العام اللاحق، وأخرى ... الخ. وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البنود محل استئنافه.

وفي يوم الإثنين بتاريخ 2024/03/11م، 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، وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (ذمم التجارية الدائنة)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعتراضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدّعي بأنه قام بتقديم تفاصيل وحركة رصيد الذمم التجارية الدائنة. استناداً على الفقرة رقم (5) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ 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". 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، وبالاطلاع على المستندات المرفقة يتبين ان المكلف قدم (مستخرج الذمم الدائنة بالأقسام وتفاصيل أسماء المستفيدين، الحركة التفصيلية للذمم الدائنة بصيغة اكسل، القوائم المالية المعتمدة لعام 2017م). وبعد مقارنة أرصدة آخر المدة وأول المدة للأكسل مع القوائم المالية وتحليل حركة حولان الحول للعملاء يتضح أن المبلغ الذي حال عليه الحول هو (1,422,671 ريال)، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (فروق استيرادات لعام 2017م)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعتراضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدّعي بأن الهيئة قامت باحتساب فرق الاستيرادات بمبلغ غير صحيح ولم تحدد كيفية احتسابه. استناداً على الفقرة (1/أ) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082)

وتاريخ 1438/6/1هـ التي نصّت 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"، واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ التي نصّت 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 وفقًا لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". بناء على ما تقدم، حيث يدفع المكلف أن فرق الاستيرادات الذي قامت باحتسابه الهيئة البالغ (922,932 ريال) غير صحيح حيث أن المبلغ هو (608,370) ريال، كما دفعت الهيئة بأن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة وقامت باحتساب فرق الاستيرادات حسب البيانات المتوفرة من النظام إلى نتائج أعمال العام، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف قدم (الإقرار الزكوي لعام 2017م, بيان مستخرج من الجمارك للاستيرادات لعام 2017م، القوائم المالية المعتمدة لعام 2017م) ويتبين من خلال المرفقات أن المشتريات الخارجية (الاستيرادات) طبقا لإقرار المكلف تبلغ (3,184,960 ريال) و الاستيرادات طبقاً لمستخرج الجمارك لعام 2017م تبلغ (2,576,590 ريال) أي أن فرق الاستيرادات يبلغ (608,370 ريال). الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بقية البنود محل 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 فيماً 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 محمولاً 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 على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2491) الصادر في الدعوى رقم (Z-84644-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ذمم التجارية الدائنة).

2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (دفعات مقدمة للاستثمار).

3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصروف خدمات مساندة للشركة الأم والشركات الشقيقة لعام 2017م).

4- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروق استيرادات لعام 2017م).

5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المستخدم من مخصص بضاعة بطيئة الحركة وديون مشكوك فيها للعام 2017م).

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-2024-171435
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-171435-2023)

عضو **عضو**

الأستاذ/ ... **الدكتور/ ...**

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.