الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2024-190852

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-190852-2023)

في الدعوى المقامة

من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك **المستأنف**

ضد/ المكلف **المستأنف ضده**

سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأحد 2024/04/28م، 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: 2023/03/23م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6066) الصادر في الدعوى رقم (Z-47984-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- **إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (المشتريات الخارجية- فروقات الاستيراد).**
2- **إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (الرواتب والأجور وبدل إضافي).**
3- **إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (قيمة المبيعات أو الإيرادات الفعلية).**
4- **إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة).**
5- **تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (مصروفات أول المدة أو آخر المدة أيهما أقل).**
6- **إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (حسم قطع الغيار من الوعاء الزكوي).**
7- **صرف النظر عن بند (طلب خصم الديون المعدومة).**

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2024-190852

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-190852-2023)

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (مصروفات أول المدة المتمثل في مخصص نهاية الخدمة لعام 2018م)، حيث قامت الهيئة بإضافة بند مصروفات أول المدة بمبلغ (22.274.257) ريال للوعاء الزكوي لعام 2018م وذلك بمقارنة رصيد أول المدة وآخر المدة أيهما أقل، وتم الاجتماع مع المكلف وأفاد بأن هذا البند عبارة عن مخصص مكافأة نهاية الخدمة وتم تغيير مسماه تطبيقاً للمعايير الدولية عليه، وأفادوا بأن هذا البند أضيف مرتين للوعاء الزكوي، والحقيقة بأن هذا البند لم يضاف مرتين للوعاء الزكوي فبند المخصصات الذي عدل به صافي الربح الدفتري لا يتجاوز مبلغه (12.296.857) ريال وقيمة هذا البند فوق (22) مليون لذا واستناداً للفقرة (9) من البند (أولاً) من المادة (4) من لائحة الزكاة " أولا: يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها:9- لمخصصات أول العام (باستثناء المحصصات المشكوك في تحصيلها للبنوك) بعد حسم المستخدم منها خلالا العام" وعليه تؤكد الهيئة صحة وسلامة إجرائها، كما قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بتعديل قرار الهيئة نظراً لأن كلا الحسابين يمثلان حساب واحد ويحويان نفس المبالغ وتُجيب الهيئة على ذلك بأنه يتضح أن الدائرة مصدرة القرار قامت بتعديل قرار الهيئة كونها رأت ان هذا البند يمثل التزامات المنافع المحددة للموظفين ومخصص نهاية الخدمة وهذا غير صحيح كون البند مختلف تماماً عما جاء بحيثيات الدائرة وكون أن هذا البند يمثل مصروفات مستحقة، والهيئة أضافت ما حال عليه الحول بناءً على أول العام أو آخر العام أيهما أقل، وبالتالي يتضح بأن منطوق القرار جاء مخالفاً لواقع الحالة كون أن هذا البند لا يمثّل مخصص نهاية خدمة وإنما مصروفات مستحقة حال عليها الحول بإضافة أول العام أو آخر العام أيهما أقل استناداً للفقرة (أولاً/5) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم 2082 وتاريخ 1438/06/01هـ والتي نصت على (اولاً: يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها :..5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الاخرى مثل الدائنون, اوراق الدفع, حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للاتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليه الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليه الحول)، وبناءً على ذلك يتضح عدم صحة ما انتهت إليه الدائرة. وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (حسم قطع الغيار من الوعاء الزكوي لعام 2018م)، قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة نظراً لتقديم المستأنف ضده المستندات الثبوتية المتمثلة في كشف حساب تفصيلي بقطع الغيار مطابق للرصيد الظاهر في القوائم المالية ويوضح طبيعة هذه القطع، وبناءً على ذلك قامت الهيئة بالاطلاع على أوراق الدعوى واتضح من القوائم المالية لعام 2018م والخاصة بالمخزون فصل المبلغ محل الاستئناف والبالغ (16,265,082) ريال بأنها قطع غيار من الداخل بمبلغ (4,094,485) ريال وقطع غيار من الخارج بمبلغ (5,520,801) ريال ومواد جاهزة بمبلغ (6,749,796) ريال، وبالتالي فإن المبلغ المعترض عليه يتمثل في التالي: قطع غيار من الداخل بمبلغ (4,094,485) ريال قدمت الشركة للدائرة كشف بهذه القطع

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2024-190852

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-190852-2023)

مرفق قصاصه بالرصيد آخر الفترة. قطع غيار من الخارج بمبلغ (5,530,801) ريال وهي من ضمن استيرادات العام والمحملة على قائمة الدخل ضمن تكلفة الإيرادات وبالتالي تمثل قطع غيار معدة للبيع كسلعه كما أن نشاط الشركة يتمثل في تجارة الجملة والتجزئة في أدوات النظافة ومستلزماتها والأدوات الكهربائية والأجهزة الالكترونية والأجهزة المنزلية. مواد جاهزة بمبلغ (6,749,796) ريال وهي غير مصنفة كقطع غيار. وفي ضوء ما جاء أعلاه وما جاء في منطوق قرار الدائرة بقبول حسم المبلغ بالكامل والبالغ (16,265,082) ريال وتأسيساً لما سبق يعد في غير محله حسم المبلغ بالكامل وبالتالي فإن الهيئة تقبل بحسم قطع الغيار من الداخل بمبلغ (4,094,485) ريال فقط وتستأنف على قطع غيار من الخارج كما تستأنف على مواد جاهزة وهي غير مصنفة كقطع غيار، وعليه تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجرائها وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البنود محل استئنافها.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/04/28م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك 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: 08/04/1445هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة 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 الهيئة بشأن بند (مصروفات أول المدة المتمثل في مخصص نهاية الخدمة لعام 2018م)، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على قبول دائرة الفصل لاعتراض المكلف بشأن البند محل الخلاف، إذ تدّعي بأن المكلف لم يقدم حركة الحساب للمصاريف المستحقة. واستناداً على الفقرة (9) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والمتعلقة بتحديد وعاء الزكاة لمن يمسكون حسابات نظامية حيث نصت على: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 9- المخصصات أول العام (باستثناء المخصصات المشكوك في تحصيلها للبنوك) بعد حسم المستخدم منها

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2024-190852

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-190852-2023)

خلال العام"، إضافة إلى الفقرة (6) من المادة (6) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والمتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها التي نصت على: "جميع المخصصات باستثناء: أ- مخصص الديون المشكوك في تحصيلها بالنسبة للبنوك شريطة أن يقدم البنك شهادة من مجلس إدارته تتضمن تحديد مقدار الديون المشكوك في تحصيلها وأن توافق مؤسسة النقد العربي السعودي على ذلك. ب- إحتياطي الأقساط غير المكتسبة، واحتياطي الأخطار القائمة في شركات التأمين (و/أو) إعادة التأمين (الاحتياطيات الفنية) بشرط إعادتها للوعاء الزكوي في السنة الزكوية التالية وأن يكون تحديدهما وفقاً للمعايير المهنية المتبعة في هذا النشاط." بناءً على ما تقدم، يتضح للدائرة أن دائرة الفصل أصدرت قرارها بالتعديل على إجراء الهيئة على البند رقم (5) وهي المصروفات(أول المدة أو آخر المدة أيهما أقل) على أن الهيئة قامت بإضافة الحساب مرتين وهو يعد ثني في الزكاة كونها مخصصات لنهاية الخدمة وبعد تحول الشركة إلى المعايير الدولية تم تغيير المسمى الحساب إلى التزامات منافع للموظفين، وعند الاطلاع على مذكرة استئناف الهيئة يتضح بأنها قامت بالربط على المصاريف المستحقة وليست التزامات منافع الموظفين ولا نهاية الخدمة كما يدعي المكلف فقد قامت بأخذ رصيد أول المدة أو آخر المدة أيهما أقل وعند الاطلاع على القوائم المالية يتبين بأن المكلف لم يوضح للهيئة حركة الحسابات للمصاريف المستحقة وقامت الهيئة بالربط على البند بإضافة ما حال عليه الحول بناءً على أول العام أو آخر العام أيهما أقل تطبيقاً للفقرة (أولاً/5) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، وبالإضافة إلى ذلك يتبين من خلال الإقرار الزكوي (المعدل) بأن الهيئة قامت بإضافة مخصص نهاية الخدمة الهيئة ضمن بند المخصصات وهو الإجراء السليم لإضافة ذلك البند حيث ورد ذلك البند كبند مستقل عن بند المصاريف المستحقة (محل الخلاف) الذي قامت الهيئة بإضافته ضمن الإضافات الأخرى، وعليه يتبين عدم صحة ما دفع به المكلف بأن المخصص أضيف مرتين حيث لم يقدم المكلف كشف يوضح المصاريف المستحقة وأنها تمثل مخصص وأن الهيئة أدرجتها بالفعل في الإقرار الزكوي، وعليه فإن إجراء الهيئة سليم في إضافة بند مصاريف مستحقة 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 واستناداً على نص الفقرة (3) من المادة (20)، ولا ينال من ذلك ما ذكره المكلف أن الهيئة قامت بالثني في الزكاة كون الحساب واحد وهو غير صحيح، وبالاطلاع على القوائم المالية (التزامات المنافع المحددة للموظفين (مخصص نهاية الخدمة)) مفصولاً عن بند المصاريف المستحقة، وأن رصيد الرواتب والأجور المستحقة والمستحقات الأخرى ورواتب الإجازة وتذاكر السفر مفصولة عن إيضاحات المخصصات لنهاية الخدمة وإيضاحات المصاريف مباشرة والغير مباشرة والمستحقة فقط التي تمثل شهر ديسمبر أو عدم استلام الموظف لنهاية الخدمة، وحيث أن الهيئة لم تقوم بالربط على الحساب التزامات المنافع الموظفين (مكافأة نهاية الخدمة) من الأساس، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2024-190852

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-190852-2023)

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (حسم قطع الغيار من الوعاء الزكوي لعام 2018م)، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على قبول دائرة الفصل لاعتراض المكلف بشأن البند محل الخلاف، إذ تدّعي بأن قطع الغيار مستخدمة بغرض البيع. استناداً على الفقرة (ثانياً/1) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/1هـ والتي نصت على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 1- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف – مالم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية – وأن تكون مستخدمة في النشاط". بناءً على ما تقدم، تعدّ قطع الغيار غير المعدة للبيع من البنود التي تحسم من الوعاء الزكوي بشرط إثبات طبيعتها وأنها مستخدمة لصيانة الأصول الثابتة وليست بغرض البيع، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف قبول الدائرة للمبلغ بالكامل وتذكر الهيئة أنها قامت بقبول حسم قطع الغيار من الداخل بمبلغ (4,094,485) ريال فقط، فيما يخص قطع غيار من الخارج بمبلغ (5,520,801) ريال توضح الهيئة بأنها هي من ضمن استيرادات العام والمحملة على قائمة الدخل ضمن تكلفة الإيرادات، وبالتالي تمثل قطع غيار معدة للبيع كسلعه، كما أن نشاط الشركة يتمثل في تجارة الجملة والتجزئة في أدوات النظافة ومستلزماتها والأدوات الكهربائية والأجهزة الالكترونية والأجهزة المنزلية و مواد جاهزة بمبلغ (6,749,796) ريال وهي غير مصنفة كقطع غيار، وعند الاطلاع على ملفات الاعتراض أمام دائرة الفصل يتبين بأن الهيئة قبلت المستند كونها مشتريات عدد وأدوات داخلة بالنشاط بقيمة (4,094,485) ريال، وفيما يخص القطع الغير مصنفة للقطع الغيار والمواد الجاهزة والمعدة للبيع والتي بلغت بإجمالي (12,280,597) ريال لم تقبل الهيئة بحسمها كونها ليست مستخدمة في النشاط ومعدة للبيع، وعند الاطلاع على القوائم المالية يتضح بأن مبلغ الاعتراض بالكامل يمثل مخزون آخر المدة، وعند الاطلاع على برنت الجمارك الخاص بالمكلف يتضح أن المشتريات التي تم شراءها من الخارج قد بلغت (13,750,192) ريال، وهو أقل من المصرح عنه في الإقرار الزكوي المقدم وأكبر من المبلغ المطلوب حسمه، ولم يقدم المكلف كشف حساب تفصيلي مطابق للرصيد الظاهر في القوائم المالية موضح به طبيعة قطع الغيار، كما أن قطع الغيار الموجودة في البيان الجمركي تختلف قيمتها الإجمالية من المصرح عنها في القوائم المالية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

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

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2024-190852

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-190852-2023)

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6066) الصادر في الدعوى رقم (Z-47984-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصروفات أول المدة المتمثل في مخصص نهاية الخدمة لعام 2018م).

2- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم قطع الغيار من الوعاء الزكوي لعام 2018م).

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/ ...