

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-34010

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-34010-2021)

في الدعوى المقامة

من/ المكلف
سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)
المستأنف/ المستأنف ضده
ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك
الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:
إنه في يوم الأحد 2023/06/11م، 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/ ...
الدكتور/ ...
الأستاذ/ ...
رئيساً
عضواً
عضواً

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2021/01/09م، من/ الشركة ... وهيئة الزكاة والضريبة
والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي
الرقم (IZJ-2020-214) الصادر في الدعوى رقم (Z-141-2018) المتعلّق بالربط الزكوي للأعوام من
2008م و2012م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك،
والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

- قبولُ دعوى المُدعية (شركة ...) رقم مميز: (...); من الناحية الشكلية؛ لتقديمها مسببة خلل
المدة النظامية.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

1. رفض اعتراض المدعية (شركة ...) على بند فروقات الاستيراد للأعوام من 2008م إلى 2012م.
2. رفض اعتراض المدعية (شركة ...) على بند اطراف ذات علاقة وذمم تجارية دائنة ومقدمات من
العملاء وأخرى للأعوام من 2008م إلى 2012م.
3. قبول اعتراض المدعية (شركة ...) على بند الديون المعدومة لعامي 2010م و 2011م

4. رفض اعتراض المدعية (شركة ...) على بند مخصص الزكاة لعام 2009م.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولا لدى الطرفين، تقدم كلا منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخص بند (فروق مشتريات خارجية للأعوام من 2008م إلى 2012م) فيدعي المكلف بأن عدم أحقية المستأنف ضدها بتعديل الربط للأعوام من 2008م حتى 2011م للتقادم الخمسي، حيث أن تاريخ انتهاء الربط لآخر سنة هو 30 أبريل 2017م، وتاريخ الربط 2 أكتوبر 2017م. • عدم أحقية المستأنف ضده في احتساب هامش ربح تقديري بقيمة 10,5% على فروق المشتريات الخارجية حيث أن الشركة تمسك بحسابات نظامية ولديها قوائم مالية مدققة من محاسب قانوني مرخص له، وأن احتساب الهيئة للفروقات ناتج عن فارق التوقيت بين قيد المشتريات بالجمارك وورودها لمخازن الشركة وهو أمر متعارف عليه، حيث قد توجد إرسالية وردت للجمارك بتاريخ 31 ديسمبر وترد لمخازن الشركة بتاريخ 10 يناير من السنة اللاحقة بالتالي يظهر الفرق بين المخازن والبيانات الجمركية، وفيما يخص بند (أطراف ذات علاقة وذمم تجارية دائنة ومقدمات من العملاء وأخرى) فيدعي المكلف بأنه لا يحق للهيئة الربط للأعوام من 2008م إلى 2011م للتقادم الخماسي، كما يشير إلى أن المبالغ المضافة لا تعتبر قروض كما لم تمول إضافات قنية، كما أن زكاة الدين على المقرض وليس المقترض حتى لا يخضع الدين للزكاة مرتين، وفيما يخص بند (زكاة لعام 2009م) فيدعي أن عدم جواز قيام الهيئة بالربط بخصوص هذا البند لعام 2009م للتقادم الخمسي، وأفاد بأن المستأنف ضدها قد أخطأت في افتراض أن صافي الربح الدفترى بعد مصروف الزكاة (المكون من المخصص)، بينما أخضعت الشركة صافي الربح الدفترى قبل مصروف الزكاة، وعليه لا يجب إضافته للوعاء حتى لا يكون ازدواج في الخضوع للزكاة.

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

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخص (الديون المعدومة لعامي 2010م و2011م) فتوضّح الهيئة وطالبت بإلغاء قرار اللجنة لعدم استيفاء الشروط الواجب توافرها لقبول حسم الديون المعدومة من الوعاء، حيث أن ما تم تقديمه عبارة عن شهادة من المحاسب القانوني ومستندات داخلية لم تتحقق الدائرة من صحتها، كما أفاد المستأنف ضده (الشركة ...) أنه استوفى شروط حسم الديون المعدومة الواردة في اللائحة، ثم قامت المستأنفة (الهيئة) بتقديم لائحة استئناف إلحاقية تفيد فيها بقبول اعتراض المكلف جزئياً لعام 2010م وقبول اعتراضه بالكامل لعام 2011م.

وفي يوم الأحد بتاريخ: 2023/06/11م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبية الدخل جلساتها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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: 04/ 21 1441هـ، وبالنداء على الخصوم، حضر أحمد عبدالمحسن العبدالكريم، هوية وطنية رقم (1015861790)، بصفته نائب رئيس مجلس الإدارة بموجب السجل التجاري المرفق بملف الدعوى وحضر/ عبد الله بن زيد العقيلي (هوية وطنية رقم 1092945615)، بصفته ممثل المستأنف ضدها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية والالتزام برقم (1444/146/30307) وتاريخ 1444/05/11هـ.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 (فروق مشتريات خارجية للأعوام من 2008م حتى 2012م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي عدم أحقية المستأنف ضدها بتعديل الربط للأعوام من 2008م حتى 2011م للتقادم الخمسي، حيث أن تاريخ انتهاء الربط لآخر سنة هو 30 أبريل 2017م، وتاريخ الربط 2 أكتوبر 2017م وعدم أحقية المستأنف ضده في احتساب هامش ربح تقديري بقيمة 10,5% على فروق المشتريات الخارجية حيث أن الشركة تمسك بحسابات نظامية ولديها قوائم مالية مدققة من محاسب قانوني مرخص له، وأن احتساب الهيئة للفروقات ناتج عن فارق التوقيت بين قيد المشتريات بالجمارك وورودها لمخازن الشركة وهو أمر متعارف عليه، حيث قد توجد إرسالية وردت للجمارك بتاريخ 31 ديسمبر وترد لمخازن الشركة بتاريخ 10 يناير من السنة اللاحقة بالتالي يظهر الفرق بين المخازن والبيانات الجمركية. تستخدم الشركة طريقة الجرد المستمر لتحديد تكلفة المشتريات الخارجية المحملة على الحسابات، بينما الهيئة افترضت استخدام طريقة الجرد النهائي. استناداً على الفقرة (1/أ) من المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ أنه: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء 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". وبناءً على ما تقدم، فإن المشتريات الخارجية قد تختلف قيمتها بين الحسابات في الشركة وبين البيانات الجمركية لأسباب ومن أهمها توقيت طلب واستلام المشتريات، وهذه الاختلافات تعتبر طبيعية نتيجة طريقة سير الأعمال وطريقة تسجيل المستأنف لها، ولكن لقبول هذه الاختلافات لابد من تقديم مبررات ومستندات للتحقق من صحتها، وبالاطلاع على المرفقات تبين تقديم ما يلي - :البيانات الجمركية للسنوات محل الاستئناف - . تسوية بالمشتريات الخارجية بالإضافة لبيان تحليلي مؤيد للمبالغ لكافة الأعوام .ومما سبق، وبعد الاطلاع على المستندات ومقارنتها اتضح صحة مطالبة المستأنف حيث أن الفرق ناتج عن التوقيت في شراء واستلام البضائع، وعليه نرى قبول الاستئناف وإلغاء قرار الدائرة. أما فيما يتعلق بالتقادم الخمسي وحيث أن الدفع بانتهاء المدة النظامية هو دفع شكلي يحق للمكلف إثارته في أي مرحلة من مراحل الدعوى فنود الإشارة أنه على الرغم من أن المكلف قدم المستندات المؤيدة إلا أنه بعد التأمل في موضوع الاعتراض فتبين أن الهيئة قد قامت بالربط للأعوام من 2008م إلى 2011م بعد انتهاء المدة النظامية للربط، حيث تبين أن الهيئة قامت بالربط في 2 أكتوبر 2017م بينما آخر مهلة للربط للأعوام محل الخلاف على التوالي هي (30 أبريل 2014م ، 30 أبريل 2015م ، 30 أبريل 2016م ، 30 أبريل 2017م)، عليه ترى الدائرة قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروق مشتريات خارجية للأعوام من 2008م إلى 2012م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (أطراف ذات علاقة وذمم تجارية دائنة ومقدمات من العملاء وأخرى) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأنه لا يحق للهيئة الربط للأعوام من 2008م إلى 2011م للتقادم الخماسي، كما يشير إلى أن المبالغ المضافة لا تعتبر قروض كما لم تمول إضافات قنية، كما أن زكاة الدين على المقرض وليس المقرض حتى لا يخضع الدين للزكاة مرتين. استناداً لنص الفتوى الواردة في الخطاب رقم (2/3077) وتاريخ 1426/11/8هـ والذي جاء فيها "إن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية ولم يرد دليل صحيح بخضم الديون من ذلك ولا يترتب عليه وجوب الزكاة مرتين في مال واحد لأن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين، بينما المدين يزكي مالاً آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته" ونصت 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 الحال. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحال. "

وبناء على ما تقدم، تعد الأرصدة الدائنة أيّاً كان نوعها من مكونات الوعاء الزكوي متى ما حال عليها الحال وبالإطلاع على ملف الدعوى وما أحتوى عليه فتبين أن الهيئة قبلت وجهة نظر المكلف فيما يتعلق بالأطراف ذات العلاقة، أما فيما يخص الذمم الدائنة فقامت بالتعديل بحسب ما حال عليه الحال لعامي 2008م و 2009م أما الأعوام من 2010م إلى 2012م فطالبت الهيئة بعدم التعديل حيث أن ما تم إضافته من قبلها أقل مما يطالب به المكلف والذي حال عليه الحال، وعليه وعلى الرغم من أنه بحسب ما ورد في البند أولاً من استئناف المكلف من أن الهيئة تجاوزت المدة النظامية للربط إلا أنه تطبيق التقادم فيما يخص الذمم الدائنة لعامي 2010م و 2011م سيكون ضد المكلف حيث أن ما تم التعديل به من قبل الهيئة أقل مما يطالب به المكلف، وعليه وحتى لا يتم الربط على المكلف بأكثر مما قامت الهيئة بإضافته نرى تأييد احتساب الهيئة لعامي 2010م و 2011م، أما بشأن عامي 2008م و 2009م نرى أحقية المكلف بتطبيق التقادم، وفيما يخص 2012م نرى تأييد احتساب الهيئة حيث تبين صحة احتسابها ، وبشأن حساب المقدمات من عملاء أخرى وحيث أن عام الخلاف 2008م وهو ضمن الأعوام التي قامت الهيئة بالربط عليه بعد انتهاء المدة النظامية عليه ترى الدائرة قبول استئناف المكلف بشأنه وإلغاء قرار الهيئة. وبناءً على ما سبق تخلص الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف بشأن الأطراف ذات العلاقة، وقبول استئناف المكلف جزئياً بشأن الذمم الدائنة وتعديل قرار الفصل، وقبول استئناف المكلف بشأن المقدمات من عملاء وأخرى وإلغاء قرار الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مخصص الزكاة لعام 2009م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي إلى عدم جواز قيام الهيئة بالربط بخصوص هذا البند لعام 2009م للتقادم الخمسي، وأفاد بأن المستأنف ضدها قد أخطأت في افتراض أن صافي الربح الدفترى بعد مصروف الزكاة (المكون من المخصص) ، بينما أخضعت الشركة صافي الربح الدفترى قبل مصروف الزكاة، وعليه لا يجب إضافته للوعاء حتى لا يكون ازدواج في الخضوع للزكاة، 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 حكم 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 ما تقدم، وحيث ثبت انتهاء الخلاف بقبول الهيئة لطلبات المدعية وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الجوابية الإلحاقية المقدمة من الهيئة بتاريخ (2023/05/18م) والمتضمنة ما نصّه "ترى الهيئة قبول اعتراض المكلف"، لأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة صرف النظر عن الاستئناف لثبوت انتهاء الخلاف.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (الديون المعدومة لعامي 2010م و 2011م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ توضح إلى عدم استيفاء الشروط الواجب توافرها لقبول حسم الديون المعدومة من الوعاء، حيث أن ما تم تقديمه عبارة عن شهادة من المحاسب القانوني ومستندات داخلية لم تتحقق الدائرة من صحتها، كما أفاد المستأنف ضده (الشركة ...) أنه استوفى شروط حسم الديون المعدومة الواردة في اللائحة، ثم قامت المستأنفة (الهيئة) بتقديم لائحة استئناف إلحاقية تفيد فيها بقبول اعتراض المكلف جزئياً لعام 2010م و قبول اعتراضه بالكامل لعام 2011م، حيث أفادت بما يلي "وعند إعادة الدراسة وبعد الاطلاع على المستندات المتعلقة بشطب الديون، نبين أن المكلف قدم المستندات التالية: - شهادة المحاسب القانوني لشطب الديون المعدومة. - قرار الموافقة على إعدام الديون من صاحب الصلاحية. - المستندات الداعمة لإعدام المستحقات المطلوبة من وزارة الدفاع والخدمات الطبية والجهات الأخرى. - عينة من قيود الاعتراف بالإيراد المحصل. - عينة من قيود شطب الديون المعدومة. 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 ما تقدم، وحيث ثبت انتهاء الخلاف بقبول الهيئة لطلبات المدعية وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في لائحة استئناف إلحاقية المقدمة من الهيئة والمتضمنة ما نصّه " فإن الهيئة تطلب سحب استئنافها جزئياً بقبول اعتراض المدعي جزئياً عن العام 2010م وقبول اعتراضه كلياً للعام 2011م"، الأمر الذي يتعين

معه لدى الدائرة صرف النظر عن الاستئناف لثبوت انتهاء الخلاف. وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على بقية البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافة 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 وجه 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 محلّ الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلاحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية 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 المكلف / الشركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2020-214) الصادر في الدعوى رقم (Z-141-2018) المتعلّق بالربط الزكوي للأعوام من 2008م و2012م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- فيما يتعلق ببند (الديون المعدومة لعامي 2010م و2011م):

أ- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار لجنة الفصل بالمبلغ (16,350) ريال.

ب- إثبات انتهاء الخلاف بمبلغ (1,105,274) ريال لعام 2010م و مبلغ (5,371,792) ريال لعام 2011م.

2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروق مشتريات خارجية للأعوام من 2008م إلى 2012م).

3- فيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة وذمم تجارية دائنة ومقدمات من العملاء وأخرى):

أ- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الأطراف ذات العلاقة)

ب- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة).

ج- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مقدمات من عملاء وأخرى).

4- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف فيما يتعلق بند (زكاة لعام 2009م).

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

عضو

الدكتور / ...

عضو

الأستاذ / ...

رئيس الدائرة

الدكتور / ...