الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-41316

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-41316-2021)

في الدعوى المقامة

من/ المكلف **المستأنف/ المستأنف ضده**

هوية وطنية (...)، رقم مميز (...)

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

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الثلاثاء بتاريخ: 2023/05/16م، اجتمعت الدائرة الاســتئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضـريبة الدخل المُشـكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـــ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كلٍّ من:

الدكتور/ ... **رئيساً**

الدكتور/ ... **عضواً**

الأستاذ/ ... **عضواً**

وذلك للنظر في الاســتئناف المقدم بتاريخ 2021/03/11م، من/ ... وهيئة الزكاة والضــريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصــل في مخالفات ومنازعات ضــريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2020-299) المتعلّق بـالربط الزكوي للأعوام من 2011م وحتى2016م، في الـدعوى المقـامـة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار اللجنة الابتدائية فيها بما يأتي:

1- رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند الاستيرادات للأعوام من 2011م الى 2015م.

2- قبول اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند دائنون تجاريون 2011م الى 2016م.

3- فيما يتعلق ببند مطلوب لأطراف ذات علاقة:

أ- قبول اعتراض المدعي فيما يتعلق بالبند مطلوب لأطراف ذات علاقة للأعوام من 2012م الى 2016م.

ب- رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق بالبند مطلوب لأطراف ذات علاقة للعام 2011م.

4- رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق بالبند دفعات مقدمة من العملاء للاعوام من 2012م الى 2016م

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلّا منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار اللجنة الابتدائية، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (الاستيرادات للأعوام من 2011م إلى 2015م) فيطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن تلك الفروقات عبارة عن مشتريات أصول ثابتة تم اضافتها ضمن بند الأصول الثابتة، في أن المستأنف ضدها (الهيئة) قامت بإضافة الاستيرادات إلى الوعاء الزكوي طبقاً للإقرارات مع الاستيرادات طبقاً للبيان الجمركي وتبين أن الاستيرادات طبقاً للإقرارات أقل من المثبت في البيان الجمركي، وحيث انتهى قرار الفصل الى تأييد إجراء الهيئة، لعدم تقديم المكلف ما يثبت قيمة المشتريات المحملة على الحسابات ولم يقدم المكلف تسوية بالفروقات حيث اكتفى بتقديم بيان يظهر بعض البيانات الجمركية وادعى أن هذه المشتريات يتم تسجيلها في دفاتره في السنة اللاحقة. وفيما يخص بند (الأطراف ذات العلاقة لعام 2011م) وحيث أنه يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الهيئة قامت باحتساب المبالغ الخاصة بالشركاء ضمن الوعاء الزكوي علماً بأن تلك المبالغ ليست قيمة تمويلات للشركة تم استخدامها كتمويل لأصل من أصول القنية المخصومة من وعاء الزكاة من أطراف ذات علاقة وإنما هي مبالغ مالية تم سدادها بشكل مؤقت عن الشركة ولم يحل عليها الحول. وفيما يخص بند (دفعات مقدمة من العملاء بمبلغ (146,860) ريال لعام 2016م) يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الهيئة قد أخطأت في إضافة مبلغ (146,860) ريال في عام 2016م حيث أنه جرى العرف بأن يقوم العميل بسداد جزء من قيمة التعاقد كدفعة مقدمة لإثبات جدية التعاقد على أن يتم إقفال رصيد العميل المسدد مقدماً فور إنهاء الطلبية وإصدار الفاتورة وتسليمها للعميل في مدة لا تتجاوز شهر من تاريخ التعاقد واستلام الدفعة المقدمة من العميل وفقاً للمعايير المحاسبية المعمول بها بالمملكة وعليه فإن ذلك الرصيد لم يحل عليه الحول لذا لا يجب إضافته للوعاء الزكوي.

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 يخصّ (الدائنون التجاريون للأعوام من 2011م إلى 2016م)، توضح الهيئة أنه تم دراسة البند و إضافة الرصيد الأقل باعتبار حولان الحول عليه وذلك طبقاً للقوائم المالية , كما أنه بالإشارة إلى قرار الدائرة الذي يفيد بالاطلاع على الكشوف التحليلية , فتبين الهيئة أن المكلف لم يقدم الحركة التفصيلية المشار إليها إلى الهيئة خلال مرحلة الاعتراض , كما أن اعتراض المكلف ابتداء افتقر إلى الإثبات المستندي المتمثل في الكشوف التفصيلية و أسماء الأطراف المتعامل معها , كما أنه بعد الاطلاع على حيثيات قرار الدائرة وكافة المستندات المقدمة تبين وجود خطأ من خلال الاعتماد على بيانات الإقرار والكشف التحليلي للموردين والاطلاع على القوائم المالية تبين حولان الحول على (1,108,719) ريال لعام 2016م و (1,024,567) ريال لعام 2015م و (3,496,867) ريال لعام 2014م و (3,728,818) ريال لعام 2013م و مبلغ (8,008,548)

ريال لعام 2012م بإجمالي قدره (17,367,519) ريال , بالتالي يثبت أن قرار الدائرة تمت دراسته بطريقة خاطئة حيث تم الاعتماد على الكشوف الإجمالية وليس التفصيلية التي تم استخراج الفروق منها. وفيما يخص بند (المطلوب للأطراف ذات العلاقة للأعوام من 2011م إلى 2016م)، توضح الهيئة تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنه تم مقارنة رصيد أول المدة و آخر المدة و إضافة أيهما أقل باعتبار حولان الحول وذلك طبقاً للقوائم المالية , وتفيد أن المكلف عندما تقدم باعتراضه أمام الهيئة لم يقدم هذه الحركة التفصيلية التي قدمها أمام الدائرة وبناءً على ذلك قامت الهيئة برفضه اعتراضه لافتقاره الاثبات المستندي , و تطالب بعدم قبول أي مستندات جديدة لم يسبق للمكلف تقديمها أمام الهيئة خلال مرحلتي الفحص والاعتراض وذلك استناداً على القرار الاستئنافي رقم(1751) .

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ: 2023/05/16م، 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:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(26040) وتاريخ: 21 /04 /1441هـ؛ وبعد الاطلاع على طلبي 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 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 المكلف بشأن بند (لأطراف ذات العلاقة لعام 2011م، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته اللجنة الابتدائية تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأن الهيئة قامت باحتساب المبالغ الخاصة بالشركاء ضمن الوعاء الزكوي علماً بأن تلك المبالغ ليست قيمة تمويلات للشركة تم استخدامها كتمويل لأصل من أصول القنية المخصومة من وعاء الزكاة من أطراف ذات علاقة وإنما هي مبالغ مالية تم سدادها بشكل مؤقت عن الشركة و لم يحل عليها الحول، في حين أن الهيئة قامت بمقارنة الرصيد أول المدة مع آخر المدة وأخذ الرصيد الأقل على اعتبار أنه حال عليه الحول، وحيث انتهى قرار الفصل الى تأييد إجراء الهيئة، حيث تبين أنه لم يتم سداد رصيد أول المدة وبالتالي يكون الرصيد الذي حال عليه الحول هو (13,996,659) ريال. حيث نصت المادة (4) من اللائحة

التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/1هـ 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" وعلى الفقرة (3) من المادة (20) منها التي تنصّ 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 وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما سبق بيانه، بما أن المستحق للأطراف ذات العلاقة يعدّ مصدراً من مصادر التمويل ويعامل معاملة حقوق الملكية من حيث المعالجة الزكوية، وبالتالي يجب إضافة ما حال عليه الحول للوعاء الزكوي، وبالاطلاع على ملف الدعوى تبين تقديم المكلف للحركة التفصيلية لحساب الأطراف ذات العلاقة بالإضافة إلى لقوائم المالية المدققة لعام الخلاف، وبالرجوع للحركة التفصيلية ومقارنتها مع ما ورد في القوائم المالية تبين مطابقة المبالغ الواردة كما اتضح عدم حولان الحول على الحساب محل الخلاف وذلك كالتالي:

العام:	الرصيد الافتتاحي (مُطابق للقوائم المالية):	الحركة على الرصيد:
2011م	(41,465,346) ريال	(27,468,687) ريال

وعليه وحيث تبين صحة ما يدّعيه المكلف من عدم حولان الحول على حساب المستحق للأطراف ذات العلاقة ترى الدائرة قبول الاستئناف وإلغاء قرار الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (الدائنون التجاريون للأعوام من 2011م إلى 2016م) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قررته اللجنة الابتدائية تجاه هذا البند؛ إذ تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنه تم دراسة البند وإضافة الرصيد الأقل باعتبار حولان الحول عليه وذلك طبقاً للقوائم المالية، كما أنه بالإشارة إلى قرار الدائرة الذي يفيد بالاطلاع على الكشوف التحليلية فتبين للهيئة أن المكلف لم يقدم الحركة التفصيلية المشار إليها إلى الهيئة خلال مرحلة الاعتراض، كما أن اعتراض المكلف ابتداء افتقر إلى الإثبات المستندي المتمثل في الكشوف التفصيلية وأسماء الأطراف المتعامل معها، كما أنه بعد الاطلاع على حيثيات قرار الدائرة وكافة المستندات المقدمة تبين وجود خطأ من خلال الاعتماد على بيانات الإقرار والكشف التحليلي للموردين والاطلاع على القوائم المالية تبين حولان الحول على (1,108,719) ريال لعام 2016م و(1,024,567) ريال لعام 2015م و(3,496,867) ريال لعام 2014م و (3,728,818) ريال لعام 2013م ومبلغ (8,008,548) ريال لعام 2012م بإجمالي قدره (17,367,519) ريال، بالتالي يثبت أن قرار الدائرة تمت دراسته بطريقة خاطئة حيث تم الاعتماد على الكشوف الإجمالية وليس التفصيلية التي تم استخراج الفروق منها. وحيث نصت

الفقرة رقم (5) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصـادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضـعة للزكاة ومنها:5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصـادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشـوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما اسـتخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما اسـتخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول" واستناداً على نص الفقرة (3) من المادة (20) منها التي نصت على ما يلي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صـحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صـحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضـوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها" وبناءً على ما سـبق بيانه، ولما أن الذمم التجارية الدائنة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشـرط حولان الحول عليها أو اسـتخدامها في تمويل الأصـول المحسـومة من الوعاء الزكوي فإنه بالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى من دفوع ومسـتندات، تبين تقديم المسـتأنف ضـده (المكلف) للقوائم المالية المعتمدة للأعوام محل الخلاف كما قدم الحركة التفصـيلية لكل عام على حدى للأعوام من 2011م إلى 2016م، وبالاطلاع على الحركة التفصـيلية تبين صـحة ما دفعت به الهيئة حيث تبين حولان الحول على (17,367,519) ريال للأعوام من 2012م إلى 2016م وذلك بمقارنة كل حساب على حده بشـكل تفصـيلي وليس على الأرصـدة الإجمالية الختامية، وعليه وحيث أن الهيئة قبلت الحركة التفصـيلية المقدمة من المكلف، بالتالي لا يحق رفض الكشـوف التفصـيلية المُقدمة كون أن رفضـها والاعتماد على الحركة بناءً على القوائم المالية سـيؤدي إلى تكبد المكلف مبالغ أكبر بكثير من المبالغ المفروضـة عليه من قبل الهيئة، وعليه يتضـح صـحة وجهة نظر الهيئة بوجود مبالغ حال عليها الحول للأعوام محل الخلاف مما ترى معه الدائرة قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار الفصل.

وحيث إنه بخصـوص اسـتئناف المكلف والهيئة على 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 الأسـباب 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 خلصـت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يسـتدعي الاسـتدراك أو التعقيب بشـأنه في ضـوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض اسـتئناف المكلف ورفض اسـتئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصـل محلّ الاسـتئناف 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 المكلف/ ... هوية وطنية (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2020-299) المتعلّق بالربط الزكوي للأعوام من 2011م وحتى2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الدائنون التجاريون للأعوام من 2011م إلى 2016م).

2- رفض اســتئناف الهيئة فيما يتعلق ببند (لمطلوب للأطراف ذات العلاقة للأعوام من 2011م إلى 2016م).

3- رفض اســتئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصــل فيما يتعلق ببند (الاســتيرادات للأعوام من 2011م إلى 2015م).

4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأطراف ذات العلاقة لعام 2011م).

5- رفض اســتئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصــل فيما يتعلق ببند (دفعات مقدمة من العملاء لعام 2016م).

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/ ...