

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-37247

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (ZI-37247-2021)

في الدعوى المقامة

المستأنف
المستأنف ضده

من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك
ضد/المكلف

سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الإثنين 2023/05/15م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كل من:

رئيساً

الدكتور/ ...

عضواً

الدكتور/ ...

عضواً

الأستاذ/ ...

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2021/02/14م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (ZI-2020-291) الصادر في الدعوى رقم (ZI-10017-2019) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2012م وحتى 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية: قبول دعوى المدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، ورقم مميز (...). شكلاً.
ثانياً: الناحية الموضوعية:

- 1- تعديل قرار المدعى عليها برفض اعتراض المدعية على بند فرق الرواتب وبدل السكن للأعوام من 2012م إلى 2016م، وقبول اعتراض المدعية على ذات البند لعام 2017م.
- 2- رفض اعتراض المدعية على بند الرواتب ومزايا الشركاء للأعوام من 2012م إلى 2015م.
- 3- تعديل قرار المدعى عليها بخصوص بند أرباح إيرادات عقود غير مصرح عنها بقبول اعتراض المدعية لعامي 2013م و2014م، ورفض اعتراض المدعية على ذات البند لعام 2015م.
- 4- قبول اعتراض المدعية على بند بضاعة آخر المدة المعدة للبيع لعامي 2015م و2016م.

5- إثبات انتهاء الخلاف حول بند الإيرادات المقدمة من العملاء لعامي 2012م و2013م، ولعامي 2016م و2017م.

6- رفض اعتراض المدعية على بند فرق التأمينات الاجتماعية للأعوام من 2012م إلى 2014م. وحيث لم يلق هذا القرار قبولا لدى المستأنف (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدم بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما ملخصه الآتي:

فيما يخص بند (فرق الرواتب وبدل السكن للعام 2017م) فإن الهيئة رفضت الاعتراض على فرق الرواتب لعدم إرفاق المستندات المؤيدة لإثبات ذلك الفرق استناداً للمادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وفيما يخص بند (أرباح إيرادات العقود غير المصرح عنها لعامي 2013م و2014م) فإن إجراء الهيئة قد تم تطبيقاً للفقرة (3/ج) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والفقرة (3) من المادة (57) من ذات اللائحة، وفيما يخص بند (بضاعة آخر المدة المعدة للبيع لعامي 2015م و2016م) فإن إجراء الهيئة كان تطبيقاً للمادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وفيما يخص بند (الإيرادات المقدمة من العملاء لعامي 2012م و2013م ولعامي 2016م و2017م) فيما يخص عامي 2016م و2017م فإن الهيئة قبلت اعتراض المكلف مما ينتهي معه الخلاف تجاه هذين العاملين، وفيما يخص عامي 2012م و2013م، فإن سكوت جهة الإدارة لا يفسر بالقبول بل إن ما أستقر عليه القضاء الإداري هو تفسيره بالرفض، كما لم تراعي دائرة الفصل الطلب من ممثل الهيئة لتوضيح وجهة نظره إعمالاً للمادة (60) من نظام المرافعات الشرعية، وعليه فإن الهيئة تطالب بنقض قرار دائرة الفصل لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الإثنين بتاريخ 2023/05/15م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، 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: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ 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 الهيئة تبين 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، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (أرباح إيرادات العقود غير المصرح عنها لعامي 2013م و2014م) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ

تدعي أن إجرائها تم تطبيقاً لـ اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وحيث نصّت المادة (8) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/01هـ. على أن "الدخل الخاضع للضريبة هو إجمالي الدخل شاملاً كافة الإيرادات والأرباح والمكاسب مهما كان نوعها ومهما كانت صورة دفعها الناتجة عن مزاوله النشاط بما في ذلك الأرباح الرأسمالية وأي إيرادات عرضية مستقطع من الدخل المعفى" كما نصّت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على أنه "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة" وبناءً على ما تقدم، وحيث إن الأرباح من البنود التي تضاف للوعاء، وفي حال الربط التقديري تخضع للربح المقدر بحسب النسب الموضحة في النظام، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وبالإطلاع على ما قدمه المستأنف ضده تبين الآتي: تعديل العقد المبرم مع شركة ... ليكون إجمالي قيمة العقد (1,200,000) ريال بدلا من (1,600,000) ريال بفارق (400,000) ريال، وعليه فإنه لا يحق للمستأنف (الهيئة) إضافة (15%) كربح على مبلغ (400,000) ريال. وفيما يخص العقد المبرم مع مؤسسة ... والبالغ (6,114) ريال، فلم يقدم المستأنف ضده (المكلف) أسباب الفرق، مما يحق للمستأنف (الهيئة) إضافة ربح تقديري بنسبة (15%) على مبلغ (6,114) ريال، وإضافته إلى الوعاء، ما يتعيّن معه إضافة (15%) كربح من مبلغ (6,114) ريال فقط ورفض ما عدا ذلك، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول الاستئناف، وتعديل قرار دائرة الفصل بإضافة صافي ربح بنسبة (15%) فيما يتعلق بمبلغ (6,114) ريال الخاص بمؤسسة

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (البضاعة المعدة للبيع) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعي أن إجرائها تم تطبيقاً لـ اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وحيث نصّت الفقرة (ثانياً/1) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/1هـ 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" كما نصّت الفقرة (3) من المادة (20) من ذات اللائحة على أنه "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" واستناداً على قرار مجلس إدارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين رقم (2/2/7) وتاريخ 1417/11/9هـ الموافق 1997/03/18م باعتماد معيار المخزون والذي تم

تعريفه أنه: "يقصد بالمخزون: - البضاعة الجاهزة للمقتناة لغرض بيعها. - البضاعة شبة المصنعة لغرض استخدامها في إنتاج السلع لغرض بيعها. - المواد الخام المقتناة لغرض استخدامها في إنتاج سلع لغرض بيعها. - المواد الاستهلاكية المقتناة التي تساهم في تحقيق الإيراد مثل قطع الغيار، ومواد الصيانة، مواد التسميد في المزارع، العلف في مزارع تربية الحيوان"، وعلى الفقرة السادسة من معيار المحاسبة الدولي رقم (2) الصادر من مجلس المحاسبة الدولي، المعتمد من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين والذي نص على أن: "تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعاني المحددة المخزون هو أصول (أ) محتفظ بها للبيع في السياق العادي للأعمال؛ أو (ب) في مرحلة الإنتاج لمثل هذا البيع؛ أو (ج) في شكل مواد خام أو مهمات ستستخدم في عملية الإنتاج أو في تقديم الخدمات" واستناداً على الفقرة (1) من المادة (8) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي نصت على أن "الدخل الخاضع للضريبة هو إجمالي الدخل شاملاً كافة الإيرادات والأرباح والمكاسب الناتجة عن مزاوله النشاط مهما كان نوعها ومهما كانت صورة دفعها، بما في ذلك الأرباح الرأسمالية وأي إيرادات عرضية، مستقطع منه الدخل المعفى" وبناءً على ما تقدّم، وحيث إن البضاعة آخر المدة تعتبر من عروض التجارة وتخضع للزكاة بتقييمها عند وجوب الزكاة، وبالاطلاع على المرفقات تبين تقديم ميزان المراجعة وتبين أن رصيد أول الفترة بلغ (1,695,767) ريال، والمدرج تحت حسابات النقد والبنوك، كما أنه وبمقارنة ميزان المراجعة مع القوائم المالية المدققة تبين عدم تحميل البند على قائمة الدخل، وبالتالي تتم إضافتها للوعاء الزكوي فقط ولا تدخل ضمن الوعاء الضريبي كونها لم تدرّ دخلاً بعد ولم تدخل ضمن التكاليف المخفضة للإيرادات وحيث تم طلب المكلف بتاريخ 2021/07/01م إيضاح لمبالغ بضاعة آخر المدة المعدة للبيع لعامي 2015م و 2016م-المعتراض عليها، وكيفية عرض البند في الإقرار، ونسخة من الإقرارات الزكوية الضريبية. وكشف حساب المخزون والموضح فيه بضاعة آخر المدة المعدة للبيع لعامي 2015م و2016م بالإضافة لميزان المراجعة التفصيلي والقوائم المالية لأعوام الخلاف، إلا أنه لم يقدم رد حتى تاريخه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وتعديل قرار دائرة الفصل بإضافة البند للوعاء الزكوي فقط.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بقية البنود محلّ الدعوى، وبعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، 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 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 مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلاحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل 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 هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZI-2020-291) الصادر في الدعوى رقم (ZI-10017-2019) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2012م وحتى 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف الهيئة، وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق رواتب وبدل سكن).
 - 2- تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (أرباح فرق عقود).
 - 3- تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (بضاعة معدة للبيع).
 - 4- رفض استئناف الهيئة، وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الإيرادات المقدمة من العملاء لعامي 2012م و 2013م).
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

عضو

عضو

الدكتور / ...

الأستاذ / ...

رئيس الدائرة

الدكتور / ...