استئناف

لجنة الاستئناف

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض

القرار رقم (IR-2021-23) |

الصادر في الاستئناف رقم (ZI-1698-2018) |

المفاتيح:

فروق استهلاك، رواتب محملة- وعاء زكوي ضريبي - مصروفات مقصف - مصاريف أخرى – ايجارات - خسائر مرحلة.

الملخص:

استئناف المكلف على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة بشأن الربط الزكوي الضريبي للعام المنتهي في ٢٠٠٩/١٢/٣١م فيما يتعلق ببند (فروق الاستهلاك)، وبند (الرواتب المحملة بالزيادة على الوعاء الزكوي الضريبي)، وبند (مصروفات المقصف لعام ٢٠٠٩م)، وبند (مصاريف أخرى)، وبند الإيجارات، وبند الاستثمارات، وبند (الخسائر المرحلة)، أجابت الهيئة بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الرواتب المحملة بالزيادة على الوعاء الزكوي الضريبي)، تم رفض الرواتب المحملة بالزيادة كونها غير خاضعة للتأمينات الاجتماعية. وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مصروفات المقصف لعام ٢٠٠٩م)، ترى المستأنف ضدها عدم حسم تلك المصاريف من الوعاء، بسبب عدم تضمن عقود العمل الخاصة بالموظفين توفير أي وجبات غذائية أو مزايا مرتبطة بها وبالتالي يعتبر مصروفا غير جائز الحسم. بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (المصروفات الأخرى)، يرى المستأنف ضده عدم حسمها من الوعاء كونها غير مؤيدة مستندياً. بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الإيجارات)، يرى المستأنف ضده عدم حسمها من الوعاء كون عقود الإيجارات ليست باسم الشركة. وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات)، يرى المستأنف ضده عدم حسمها من الوعاء الزكوي كونها استثمارات معدة للإتجار ويؤكد ذلك تصنيفها في القوائم المالية ضمن الموجودات المتداولة ووجود حركة بيع خلال السنة، وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الخسائر المرحلة)، يرى المستأنف ضده أنه تم تعديل الخسائر من واقع الحسابات للفترة المنتهية في ٢٠٠٨/١٢/٣١م إلى ربح معدل وبالتالي لا يوجد خسائر مرحلة تحسم من الوعاء – تبين للدائرة بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فروق الاستهلاك)، جاء القرار الابتدائي خالياً من بيان ما تسند به الهيئة وجهة نظرها، وحيث إنه لا يوجد ما يتقرر معه العدول عما قدمته الشركة المستأنفة في إقراراتها الزكوية بخصوص احتساب فروقات الاستهلاك للعام محل الخلاف باعتبار أن ذلك

هو الأصل في احتسابها لانعدام البينة المعتبرة والدليل الصحيح للتحول إلى غير ما جاء في الإقرار الزكوي للمكلف. وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الرواتب المحملة بالزيادة على الوعاء الزكوي الضريبي) لم يكن للهيئة من مستند في رفضها لجزء من الرواتب والأجور إلا الشهادة الصادرة عن التأمينات الاجتماعية، وحيث لا تتضمن تلك الشهادة جميع المصروفات المتعلقة بخدمات الموظفين، وحيث لم تقم بفحص لمستندات المكلف والتأكد من المبالغ المدفوعة فعلاً للموظفين؛ مما يجعل إجراء الهيئة غير مستند على بينة معتبرة. وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مصروفات المقصف لعام ٢٠٠٩م)، قدم المكلف مستندات تثبت تلك المصاريف المدعى بها متمثلة في فواتير مطاعم وشيكات وإيصالات دفع مما يجعلها مصروفاً جائز الحسم. وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الإيجارات)، تبين للدائرة أن عقود الإيجار المقدمة من المكلف تخص منشآت أخرى مرتبطة ولا تخص المكلف، بالإضافة إلى أن تلك العقود تمنع بشكل صريح قيام المستأجر بتأجير تلك العقارات من الباطن. وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات)، لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قُدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذا البند. بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الخسائر المرحلة)، تقرر لدى الدائرة ارتباط هذا البند فيما يتعلق بقبول استئناف المكلف أو رفضه بشأن هذا البند على القرار النهائي المتعلق باعتراض المكلف على الربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٨م. مؤدى ذلك:

قبول استئناف المكلّف بشأن بند (فروق الاستهلاك)، عن العام محل الخلاف ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وقبوله بشأن بند (الرواتب المحملة بالزيادة على الوعاء الزكوي الضريبي)، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وقبوله بشأن بند (مصروفات المقصف لعام ٢٠٠٩م)، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه. ورفض استئناف المكلّف بشأن بند (المصروفات الأخرى)، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وبشأن بند (الإيجارات)، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه. ورفضه بشأن بند (الاستثمارات)، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وتقرير ارتباط استئناف المكلف بشأن بند الخسائر المرحلة فيما يتعلق بقبول استئناف المكلف أو رفضه بشأن هذا البند على القرار النهائي المتعلق باعتراض المكلف على الربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٨م حيث يلزم من قبول استئناف المكلف على الربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٨م وقبول استئنافه على بند الخسائر المرحلة لعام ٢٠٠٩م، ويلزم من رفض استئناف المكلف على الربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٨م رفض استئنافه على بند الخسائر المرحلة لعام ٢٠٠٩م.

المستند:

- المادة (١٧)، و(٢١) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/١)

وتاريخ: ١٤٢٥/١/١٥هـ.

- المادة (١١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم: (١٥٣٥) وتاريخ: ١٤٢٥/٠٦/١١هـ.

- قرار الهيئة القضائية العليا الصادر برقم (١٥٥) لعام ١٣٩٤م.

- التعميم رقم (٢/٨١٣٣) وتاريخ ١٤٠١/١٢/٢٧هـ، تعميم الهيئة رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤٢٦/٥/١٤هـ، ورقم (٢/٨٤٤٣/١/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ.

الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وآله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأحد ١٨ / ٠٦ / ١٤٤٢ هـ الموافق ٣١ /٠١/ ٢٠٢١م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض،

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٦/٠٨/١٧هـ، من/ ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة، رقم (٦/٢١) لعام ١٤٣٦هـ، الصادر في الاعتراض رقم (٢٣١) وتاريخ ١٤٣٣/٦/٣هـ بشأن الربط الزكوي الضريبي للعام المنتهي في ٢٠٠٩/١٢/٣١م، المقامة من المستأنِف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولا: الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف الوارد إلى المصلحة بالقيد رقم (٢٣١) وتاريخ ١٤٣٣/٦/٣هـ من الناحية الشكلية؛ لتقديمه من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظاما، مستوف الشروط المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية لنظام جباية فريضة الزكاة، وفي الفقرتين رقم (أ)، ورقم (ب) من المادة رقم (٦٦) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، والبندين رقم (١)، ورقم (٣) من المادة رقم (٦٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ.

ثانيا: الناحية الموضوعية:

- تأييد المصلحة في إضافة فروقات استهلاك الأصول الثابتة المحملة بالزيادة بمبلغ (١,٢٣٦,٧٠٠) ريال إلى الوعاء الزكوي الضريبي للمكلف لعام ٢٠٠٩م.

- تأييد المصلحة في إضافة فرق رواتب محملة بالزيادة إلى الوعاء الزكوي الضريبي للمكلف لعام ٢٠٠٩م.

- تأييد المصلحة في إضافة بند مصروفات المقصف إلى الوعاء الزكوي الضريبي للمكلف لعام ٢٠٠٩م.

- تأييد المكلف في حسم مبلغ (٢٠,٦٣٧) ريالا فقط من المصاريف الأخرى المعدل بها الوعاء الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٩م.

- تأييد المكلف في حسم مبلغ (٤٧٩,٥١٩) ريالا فقط من الإيجارات المعدل بها الوعاء الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٩م.

- تأييد المصلحة في عدم حسم بند الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٩م.

- تأييد المصلحة في حسم الخسائر المرحلة من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٩م طبقا لربوط المصلحة للأعوام السابقة.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المدعية (شركة ....)، تقدمت بلائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

أن المكلف بخصوص بند (فروق الاستهلاك)، يعترض على قرار اللجنة الابتدائية في تأييده للهيئة بإضافة فرق الاستهلاك بمبلغ (١٣٦,٦٦٨) ريال إلى صافي الربح المعدل لعام ٢٠٠٩م، بحجة أنه تأكد لها ثبوت هذا الفرق من خلال اطلاعها على القوائم المالية للمكلف، وعلى جدول إهلاك الأصول الثابتة، المعد من قبل المكلف الذي اعتمد عليه في حساب فرق الاستهلاك، وكذلك جدول الإهلاك المعد من قبل الهيئة، طبقا لأحكام المادة السابعة عشرة من نظام ضريبة الدخل، وتعميم الهيئة رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤٢٦/٥/١٤هـ، ولكنها في المقابل لم تثبت إضافة هذا الفرق البالغ (١٣٦,٦٨) ريال إلى صافي الأصول الثابتة الواجب حسمها من الوعاء الزكوي لتلافي أثره الزكوي كما تدعي بذلك الهيئة، وتذكر الشركة المستأنفة أنه طالما أن اللجنة الابتدائية أقرت إضافة فرق الاستهلاك إلى صافي أرباح العام المعدلة من قبل الهيئة دون إثبات إضافة هذا الفرق إلى الأصول الثابتة الواجب حسمها من الوعاء الزكوي، فإن مقتضى الحال يوجب إضافة نفس الفرق إلى صافي الأصول الثابتة لتلافي أثره الزكوي، وتطلب الشركة على أثر ذلك تأييد مطلبها بعدم إضافة فرق الاستهلاك بمبلغ (١٣٦،٦٦٨) ريال إلى صافي الربح المعدل لعام ٢٠٠٩م أو بالمقابل إضافة هذا الفرق لصافي الأصول الثابتة الواجب حسمها من الوعاء الزكوي لتلافي أثره الزكوي.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (الرواتب المحملة بالزيادة على الوعاء الزكوي الضريبي)، فتعترض الشركة على قرار اللجنة الابتدائية، في تأييده للهيئة بإضافة فرق رواتب محملة بالزيادة بمبلغ (١٢,٧٥٤,٥٥٩ ريال)، إلى صافي الربح المعدل، بحجة عدم كفاية المستندات المقدمة التي تخص هذا البند، وتؤكد الشركة على أن اللجنة الابتدائية لم تشر إلى شهادة المحاسب القانوني المقدمة بصحة الرواتب والأجور وبدل السكن، وهو مستند نظامي تقره الهيئة عند تحديد فروقات الرواتب والأجور، كما أن شهادات التأمينات الاجتماعية من حيث نظاميتها، لا تعد سنداً يحتج به لإثبات بدل السكن والمزايا النظامية، إذ لا يمكن التحقق من هذه البدلات من خلال شهادات التأمينات الاجتماعية، وذلك لأنها لا تمثل جزءً من الرواتب والأجور

الأساسية والمتغيرة، وترى الشركة أنه بما أن وجوب الزكاة ومقدراها حكم شرعي، والأحكام الشرعية تثبت وفقا لحقيقة الحال، وحيث إن حقيقة الحال حسبما تذكر الشركة هو أن هذه الفروقات هي عبارة عن استحقاقات ومزايا منحت من أموال الشركة للموظفين خلال العام، وليس من الواجب وفق نظام العمل أن تدرج هذه البدلات في عقود العمل، وبالتالي فهي تعد من المصاريف جائزة الحسم من الأرباح، وتطلب الشركة على إثر ذلك عدم إضافة فرق الرواتب إلى صافي الربح المعدل، لكونه جزءا من مزايا مدفوعة للموظفين.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (مصروفات المقصف لعام ٢٠٠٩م)، فتعترض الشركة على قرار اللجنة الابتدائية، في تأييده للهيئة بإضافة بند مصروفات مقصف بمبلغ (٢٨٤,٤١٧ ريال) ما يخص الزكاة (٢٨٠,٩١٩) ريال وزكاتها (٧,٠٢٣) ريال وما يخص الضريبة (٣,٤٩٨ ريال)، وضريبتها (٧٠٠) ريال، واستند القرار المعترض عليه في تأييده للهيئة، أن سياسة الشركة حيال مصاريف غذاء للموظفين اعتمدت بتاريخ ٢٠١٠/١٠/٢٣م، وهو تاريخ لاحق لتاريخ السداد، وترى الشركة المستأنفة أنه ما دام أن هذا الإجراء من قبل اللجنة، يؤيد مبدأ حسم مصاريف الغذاء للموظفين، وأن الخلاف هو فقط في رجعية تنفيذه، وترى الشركة أنه قد فات على اللجنة، أن هذه السياسة كاشفة لما للموظفين من حقوق ومزايا وأن العبرة هي بتاريخ السداد، ونية الشركة الموثقة، الأمر الذي ترى معه الشركة عدم إضافة مصروفات المقصف إلى صافي الربح المعدل لعام ٢٠٠٩م، لكونها مزايا ممنوحة للموظفين من أموال الشركة وليس من الواجب أن ينص عليها في عقد العمل بموجب نظام العمل.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (مصاريف أخرى)، فتعترض الشركة على قرار اللجنة الابتدائية في بند المصاريف الأخرى باعتماد اللجنة لمبلغ (٢٠,٦٧٣) ريال فقط، من أصل مبلغ (٣٠٩,٢١٠) ريال، المعدل بها صافي الربح لعام ٢٠٠٩م بحجة أن تلك المبالغ المقبولة هي ما توفر مستنداتها، وتؤكد الشركة أن جميع هذه المبالغ هي مصروفات حقيقية فعلية سددت من أموال الشركة، وتطلب عدم إضافتها إلى صافي الربح المعدل لعام ٢٠٠٩م.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (الإيجارات)، فتعترض الشركة على قرار اللجنة الابتدائية في بند الإيجارات باعتماد اللجنة لمبلغ (٤٧٩,٥١٩) ريالا فقط من الإيجارات المعدل بها الوعاء الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٩م، من أصل مبلغ (١,٢٠٥,٩٣٥) ريال، لأنه يمثل العقد الوحيد الموقع مع شركة الخبير المالية، أما باقي عقود الإيجار، فهي عقود إيجار ليست باسم الشركة، وإنما باسم شركات شقيقة، وتستأنف الشركة على ذلك بأن الشركة كان لابد لها من توافر مكان تزاول فيه نشاطها قبل تكوينها، الذي استغرق ثمانية عشر شهرا، ومن غير الممكن بحسب ادعاء المكلف تسجيل عقود الإيجار وعقود العمل باسم الشركة قبل تأسيسها، فهذه قرينة على وجوب قبول الإيجارات المدفوعة من حساب شركة الخبير المالية، ويذكر المكلف أنه كان يمكن للهيئة التأكد من أن الشركة تحت التأسيس تشغل المقر المستأجر،

وتختم الشركة استئنافها على هذا البند، بطلبها عدم إضافة فرق الإيجارات بمبلغ (٧٢٦,٤١٦) ريال إلى صافي الربح المعدل لعام ٢٠٠٩م لكونها نفقة حقيقية.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (الاستثمارات)، فتعترض الشركة على قرار اللجنة الابتدائية، في تأييده للهيئة بعدم حسم بند الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٩م، بمبلغ (١٠٩،٥٢٧،٠٠٠) بحجة عدم توفر النية الموثقة، ووجود عمليات تداول على تلك الاستثمارات خلال العام، وتؤكد الشركة على نظام جباية الزكاة والشريعة الإسلامية تقضي باستيفاء الزكاة من صافي الموجودات وذلك بإضافة رأس المال والاحتياطيات والأرباح المدورة وبالمقابل حسم الاستثمارات الممولة من هذا الموجودات حيث إن العبرة هي في جوهر العملية وليس في شكلها، فبحسم هذه الاستثمارات يتلاشى الأثر على وعاء الزكاة، وأكدت على قرار الهيئة القضائية العليا الصادر برقم (١٥٥) لعام ١٣٩٤م والذي يؤكد على أن الذمم الدائنة الممولة للأعمال الرأسمالية والإنشاءات تحت التنفيذ، إن أضيفت إلى وعاء الزكاة فيجب حسم ما يقابلها من أعمال رأسمالية وإنشاءات تحت التنفيذ، وهو في حال الشركة (الاستثمارات)، لأن عدم حسم هذه الاستثمارات المصنفة في القوائم المالية ضمن الموجودات المتداولة يؤدي إلى تثنية الزكاة في المال، وذكرت الشركة أن استنتاج اللجنة الابتدائية بأن هذه الاستثمارات تمثل عروض تجارة متداولة غير سليم ، حيث أن مفهوم التداول لا يعني الاتجار، وإنما يعني إدراج الاستثمارات في السوق المالية، وذلك لسهولة التصرف فيها، فواقع الحال يؤكد أن تصنيف الاستثمارات لا يرجع إلى إرادة ونية الشركة، وإنما هو تطبيق للفقرة (٥٩٦) من معيار العرض والافصاح العام، هذا وتذكر الشركة بأنه قد تضمن بند الاستثمارات من واقع القوائم المالية المدققة لعام ٢٠١٠م احتفاظ الشركة بما يعادل مبلغ (٢٩,٠٠٨,٠٠٠) ريال تحت نفس تصنيف العام المالي ٢٠٠٩م ، مما يؤكد مضي أكثر من عام على هذا الاستثمار، كما أن من بين الاستثمارات مبلغ (٤٦،٨٠٠،٠٠٠) ريال يمثل استثمارات مضى عليها أكثر من عام على هذا الاستثمار، وتطلب الشركة بناء على ذلك تأييد مطلبها بحسم الاستثمارات بمبلغ (١٠٩،٥٢٧،٠٠٠) ريال من الوعاء الزكوي لتوفر النية الموثقة ودفع زكاتها من قبل الشركات.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (الخسائر المرحلة)، فتعترض الشركة على قرار اللجنة الابتدائية، في أنه أيد الهيئة في عدم حسم الخسائر المرحلة من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٩م إلا في حدود ربوط الهيئة للأعوام السابقة، كما يقتضي به تعميم الهيئة رقم (١/٩٢) وتاريخ ١٤١٨/١/١٩هـ، وتؤكد الشركة أن الربط الزكوي لعام ٢٠٠٨م تم الاعتراض عليه، ومن بين البنود التي تم الاعتراض عليها، والمؤثرة على صافي الربح المعدل الخسائر المرحلة، وعلى ذلك فالخسائر المرحلة البالغة (٣٠،٣٠٢،٠٠٠) ريال، لم تكن قطعية بعد لعدم صدور قرار نهائي بصحة التعديلات التي أجرتها الهيئة على الربط الزكوي للشركة لعام ٢٠٠٨م، وتطلب الشركة على أثر ما ذكرته تأييد مطلبها بحسم الخسائر المرحلة من الوعاء الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٩م.

وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة، فتم مخاطبة المكلف بتاريخ ١٤٤١/٥/٢٨هـ الموافق ٢٠٢٠/١/٢٣م وتاريخ ١٤٤٢/٣/٣٠هـ الموافق ٢٠٢٠/١١/١٥م لتقديم ما يود إضافته على ما قدمه من استئناف على القرار محل النظر، خلال المهلة الممنوحة له من قبل الدائرة أو الاكتفاء بما قدمه في مذكرة الاستئناف، فقدم المكلف بعض الفواتير والمستندات المتعلقة ببندي الرواتب ومصروف المقصف والمصروفات الأخرى، كما خاطبت الدائرة الهيئة بتاريخ ١٤٤٢/١/٢٤هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٩/١١م لتزويدها بردها على الاستئناف، دون ورود جواب على ما قدمه المستأنف في مذكرة استئنافه، وحيث إن الاستئناف ينقل الدعوى إلى ما كانت عليه قبل صدور القرار المستأنف، فإن ذلك يستتبع الاعتداد بما ورد للهيئة من أقوال ودفوع مضمنة في القرار الابتدائي.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة 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، وبعد اطلاع الدائرة على مذكرة الاستئناف والقرار المعترض عليه، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فروق الاستهلاك)، يتبين أن الخلاف يكمن في مطالبة المكلف عدم إضافة فرق الاستهلاك إلى الوعاء الزكوي حيث تم احتساب الزكاة طبقاً للكشف رقم (٤) في الإقرار الزكوي الضريبي، أو بالمقابل يتم إضافة الفرق إلى الأصول المحسومة من الوعاء، بينما ترى الهيئة أنه تم احتساب الاستهلاك طبقاً لنسب المجموعات المعتمدة من قبل الهيئة المطبقة على كافة المكلفين وتم تعديل الربح بمبلغ (١,٢٣٦,٧٠٠) ريال، كما أن الأثر الزكوي معدوم لإعادة حسمه برده للأصول المحسومة من الوعاء الزكوي وذلك تطبيقا لأحكام المادة رقم (١٧) من نظام ضريبة الدخل وتعميم الهيئة رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤٢٦/٥/١٤هـ. وباطلاع الدائرة على القرار المعترض عليه تبين لها أن الهيئة قد ذكرت أنه قد تم رد الفرق إلى الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وأنه قد زال الأثر الزكوي وهو الأمر الذي يطالب به المكلف، وحيث لم تقدم الهيئة بيان الأساس الذي بموجبه حصلت تلك الفروقات بين ما قدمه المكلف في إقراره، وما تدعي الهيئة أنه الطريقة الصحيحة المطبقة بموجب النظام لاحتساب فروقات الاستهلاك عليه، كما لم يفصح القرار محل الاستئناف عن تفصيل الطريقة التي

توصلت الهيئة من خلالها إلى تحديد احتساب فروقات الاستهلاك على المكلف والتي اتجهت قناعة اللجنة إلى الأخذ بها والعدول عما جاء في إقرار المكلف، وبالتالي فإن ما جاء في تسبيب اللجنة لقرارها بخصوص هذا البند الذي انتهت إليه بتأييد موقف الهيئة دون تقديم ما يسنده في إجراء الربط على المكلف بتعديل نسب الاستهلاك على الوجه الذي تدعي الهيئة به أنه هو الطريقة المتفقة مع النظام، وحيث جاء القرار الابتدائي خالياً من بيان ما تسند به الهيئة وجهة نظرها، وحيث إنه لا يوجد ما يتقرر معه العدول عما قدمته الشركة المستأنفة في إقراراتها الزكوية بخصوص احتساب فروقات الاستهلاك للعام محل الخلاف باعتبار أن ذلك هو الأصل في احتسابها لانعدام البينة المعتبرة والدليل الصحيح للتحول إلى غير ما جاء في الإقرار الزكوي للمكلف، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بشأن احتساب فروقات الاستهلاك عن العام محل الخلاف، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الرواتب المحملة بالزيادة على الوعاء الزكوي الضريبي)، يتبين للدائرة أن الخلاف يكمن في مطالبة المكلف عدم إضافة فرق رواتب محملة بالزيادة إلى الوعاء الزكوي الضريبي كونها تمثل جزءً من استحقاقات ومزايا مُنحت للموظفين خلال العام، بينما يرى المستأنف ضده أنه تم رفض الرواتب المحملة بالزيادة كونها غير خاضعة للتأمينات الاجتماعية طبقاً للتعميم رقم (٢/٨١٣٣) وتاريخ ١٤٠١/١٢/٢٧هـ وتعميم المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية رقم (٥/١/١٢٠٧٣) وتاريخ ١٤٢١/١١/٥هـ. وحيث إن المكلف قد قدم جميع ما لديه لإثبات صحة تلك الرواتب المحملة بالزيادة من عقود وشهادة صادرة عن محاسب قانوني، وحيث لم يكن للهيئة من مستند في رفضها لجزء من الرواتب والأجور إلا الشهادة الصادرة عن التأمينات الاجتماعية، وحيث لا تتضمن تلك الشهادة جميع المصروفات المتعلقة بخدمات الموظفين، وحيث لم تقم بفحص لمستندات المكلف والتأكد من المبالغ المدفوعة فعلاً للموظفين؛ مما يجعل إجراء الهيئة غير مستند على بينة معتبرة. ولا ينال من ذلك ما استدلت به الهيئة من التعميم رقم (٢/٨١٣٣) وتاريخ ١٤٠١/١٢/٢٧هـ، فلا وجه للاستدلال به، حيث إن فحوى هذا التعميم يتعلق بتقديم الشهادة المطلوبة لتسوية تأمينات الرواتب عن كل شركة أو مؤسسة، ويتعلق بتحديد مصروفات التأمينات الاجتماعية، ولم يتناول تحديد إجمالي الرواتب والأجور وما يتعلق بها من مزايا أخرى محل الخلاف، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى تقرير قبول استئناف المكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مصروفات المقصف لعام ٢٠٠٩م)، يتبين للدائرة أن الخلاف يكمن في مطالبة المكلف بحسم مصاريف المقصف من الوعاء الزكوي الضريبي كونها مصاريف وجبات غذائية للموظفين دفعت نقداً إلى شركات ومطاعم متخصصة، وهي من الخدمات التي تقدم للموظفين طبقاً لسياسات الشركة، بينما ترى المستأنف ضدها عدم حسم تلك المصاريف من الوعاء، بسبب عدم تضمن عقود العمل الخاصة بالموظفين توفير أي وجبات

غذائية أو مزايا مرتبطة بها وبالتالي يعتبر مصروفا غير جائز الحسم. وحيث إنه من المتقرر حسم المصاريف العادية والضرورية من الوعاء في حال ثبوت كنفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية، ومرتبطة بالنشاط، وحيث قدم المكلف مستندات تثبت تلك المصاريف المدعى بها متمثلة في فواتير مطاعم وشيكات وإيصالات دفع مما يجعلها مصروفاً جائز الحسم. ولا ينال من ذلك ما دفعت به الهيئة من عدم تضمن عقود العمل الخاصة بالموظفين لهذه المصاريف، حيث إن ما يتعلق ببعض المصروفات اليسيرة الخاصة بالموظفين لا يلزم أن تكون مضمنةً في العقود كمصروفات الوجبات الغذائية التي تقدمها الشركات لموظفيها, حيث إن العرف جرى على تحمل مثل تلك المصروفات اليسيرة من قبل الشركات في بيئة الأعمال التجارية, حفظاً لوقت موظفيها؛ مما يتعين معه قبولها كمصروفات عادية جائزة الحسم لأغراض احتساب الوعاء الزكوي والضريبي، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى تقرير قبول استئناف المكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (المصروفات الأخرى)، يتبين للدائرة أن الخلاف يكمن في مطالبة المستأنف حسم المصاريف الأخرى من الوعاء الزكوي الضريبي كونها عبارة عن أتعاب أعضاء لجنة المراجعة ومصروفات متعلقة برحلات العمل للموظفين، بينما يرى المستأنف ضده عدم حسمها من الوعاء كونها غير مؤيدة مستندياً، وحيث إنه من المتقرر حسم المصاريف العادية والضرورية من الوعاء في حال ثبوت كونها نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية، ومرتبطة بالنشاط، وحيث لم يقدم المكلف المستندات التي تثبت تلك المصاريف المدعى بها، وحيث إن اللجنة الابتدائية أيدت الهيئة في احتساب جزء من هذه المصروفات المؤيدة مستندياً ورفض ما لم يتم تأييده بمستندات، وحيث إن للدائرة الأخذ بأسباب القرار محل الاستئناف فيما قرره في شأن البند محل النظر دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، حيث إن القرار محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بني عليها والكافية لحمل قضائه؛ وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قُدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذا البند، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى تقرير رفض استئناف المكلف، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الإيجارات)، يتبين للدائرة أن الخلاف يكمن في مطالبة المكلف حسم كامل مصاريف الإيجارات من الوعاء الزكوي الضريبي كونها مصاريف حقيقية تتعلق بإيجار مواقع تستغلها الشركة، بينما يرى المستأنف ضده عدم حسمها من الوعاء كون عقود الإيجارات ليست باسم الشركة كما تضمنت العقود ما نصه: «لا يحق للمستأجرين تأجير العين أو جزء منها من الباطن أو التنازل عنها». وحيث تبين للدائرة أن عقود الإيجار المقدمة من المكلف تخص منشآت أخرى مرتبطة ولا تخص المكلف، بالإضافة إلى أن تلك العقود تمنع بشكل صريح قيام المستأجر بتأجير تلك العقارات من الباطن، مما يتقرر معه لدى

الدائرة أن مصروفات الايجار محل الخلاف لا يختص بها المكلف علاوة على إمكانية تضمين هذه المصروفات في حسابات المنشآت التي استأجرت تلك العقارات، وعليه خلصت الدائرة إلى تقرير رفض استئناف المكلف، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات)، يتبين للدائرة أن الخلاف يكمن في مطالبة المكلف بحسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي لتحقيقها إيرادات خضعت للزكاة ضمن وعاء الزكاة وتم دفع الزكاة عنها في الشركات المستثمر فيها كما أنها استثمارات للقنية، وأما تصنيفها في القوائم المالية فقد خضع نتيجة لتطبيق معيار الإفصاح العام, بينما يرى المستأنف ضده عدم حسمها من الوعاء الزكوي كونها استثمارات معدة للإتجار ويؤكد ذلك تصنيفها في القوائم المالية ضمن الموجودات المتداولة ووجود حركة بيع خلال السنة، كما أن المستندات المقدمة تفيد بأنها عبارة عن وحدات في صناديق استثمارية لغرض المتاجرة واستثمارات قصيرة الأجل. وحيث تضمّن قرار اللجنة الابتدائية محل الاستئناف ما نصّه: «برجوع اللجنة إلى قائمة المركز المالي للشركة لعام ٢٠٠٩م اتضح أن بند الاستثمارات مدرج ضمن الموجودات المتداولة بمبلغ (١٠٩,٥٢٧,٠٠٠) ريال، كما تضمّن ما نصه: «برجوع اللجنة إلى الايضاح رقم (٦) بالقوائم المالية للشركة لعام ٢٠٠٩م اتضح أن بند الاستثمارات مدرج تحت مسمى استثمارات محتفظ بها للمتاجرة (الاستثمار في الصناديق المدارة من قبل الشركة بمبلغ (٢٦,٩٤٠,٠٠٠) ريال –استثمارات قصيرة الأجل بمبلغ (٨٢,٥٨٧,٠٠٠) ريال بإجمالي مبلغ قدره (١٠٩,٥٢٧,٠٠٠) ريال)، وحيث اتضح للجنة مصدرة القرار بعد الاطلاع على حركة الاستثمارات المحتفظ بها للمتاجرة، وجود حركة خلال العام المالي ٢٠٠٩م. وحيث إن القرار محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بني عليها والكافية لحمل قضائه؛ وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قُدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذا البند، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى تقرير رفض استئناف المكلف، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الخسائر المرحلة)، يتبين للدائرة أن الخلاف يكمن في مطالبة المكلف بحسم الخسائر المرحلة من الوعاء الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٩م تطبيقاً للتعميم رقم (٢/١/٨٤٤٣) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ والمادة الحادية والعشرون من نظام ضريبة الدخل والمادة الحادية عشرة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، بينما يرى المستأنف ضده أنه تم تعديل الخسائر من واقع الحسابات للفترة المنتهية في ٢٠٠٨/١٢/٣١م إلى ربح معدل وبالتالي لا يوجد خسائر مرحلة تحسم من الوعاء. وحيث إنه من المتقرر في الخسائر المتراكمة أن يتم احتسابها وفقاً للربوط التي تجريها الهيئة،

وحيث أفاد المكلف بأنه سبق له الاعتراض على الربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٨م

ومن بين البنود التي تم الاعتراض عليها، والمؤثرة على صافي الربح المعدل الخسائر المرحلة، وعلى ذلك فالخسائر المرحلة البالغة (٣٠,٣٠٢,٠٠٠) ريال، لم تكن قطعية بعد لعدم صدور قرار نهائي بصحة التعديلات التي أجرتها الهيئة على الربط الزكوي الضريبي للشركة لعام ٢٠٠٨م، وعليه فقد تقرر لدى الدائرة ارتباط هذا البند فيما يتعلق بقبول استئناف المكلف أو رفضه بشأن هذا البند على القرار النهائي المتعلق باعتراض المكلف على الربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٨م حيث يلزم من قبول استئناف المكلف على الربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٨م قبول استئنافه على بند الخسائر المرحلة لعام ٢٠٠٩م، ويلزم من رفض استئناف المكلف على الربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٨م رفض استئنافه على بند الخسائر المرحلة لعام ٢٠٠٩م.

القرار:

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

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

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ....، سجل تجاري رقم (.....)، ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة، رقم (٦/٢١) لعام ١٤٣٦هـ

ثانياً: وفي الموضوع:

- قبول استئناف المكلّف بشأن بند (فروق الاستهلاك)، عن العام محل الخلاف ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة بهذا القرار.

- قبول استئناف المكلف بشأن بند (الرواتب المحملة بالزيادة على الوعاء الزكوي الضريبي)، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

- قبول استئناف المكلّف بشأن بند (مصروفات المقصف لعام ٢٠٠٩م)، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

- رفض استئناف المكلّف بشأن بند (المصروفات الأخرى)، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

- رفض استئناف المكلّف بشأن بند (الإيجارات)، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

- رفض استئناف المكلّف بشأن بند (الاستثمارات)، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

- تقرير ارتباط استئناف المكلف بشأن بند الخسائر المرحلة فيما يتعلق بقبول استئناف

المكلف أو رفضه بشأن هذا البند على القرار النهائي المتعلق باعتراض المكلف على الربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٨م حيث يلزم من قبول استئناف المكلف على الربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٨م قبول استئنافه على بند الخسائر المرحلة لعام ٢٠٠٩م، ويلزم من رفض استئناف المكلف على الربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٨م رفض استئنافه على بند الخسائر المرحلة لعام ٢٠٠٩م.

وصلَّى الله وسلَّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.