ضريبة الدخل

لجنة الفصل
الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة جدة

القرار رقم (IZJ-2021-607) |
الصادر في الدعوى رقم (I-2020-2666) |

المفاتيح:

الربط الضريبي – ضريبة الدخل - المدة النظامية - قبول الدعوى شكلًا لتقديمها خلال المدة النظامية – إهلاك محمل بالزيادة – المكافآت والبدلات والإكراميات، التسهيلات البنكية – غرامة التأخير.

الملخص:

اعتراض المدعية على الربط الضريبي لعام ٢٠١٤م فيما يتعلق بخمسة بنود: إهلاك محمل بالزيادة لعام ٢٠١٤م، ومكافآت وبدلات، والإكراميات، ورسوم التسهيلات البنكية، وغرامة التأخير - دلت النصوص النظامية على أن الدعوى إذا قدمت من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، يتعين قبول الدعوى شكلًا – ثبت للدائرة: فيما يتعلق بالبند تبين أن المدعية قدمت كشوف احتساب الاستهلاك، وأن تصنيفها للأصول الثابتة جاء وفقا للنظام مع صحة فروق الاستهلاك المحتسبة في إقرارات المدعية – وفيما يتعلق بالبنود الثاني والثالث والرابع فقد تبين أن المدعية لم تقدم المستندات التي تثبت اعتراضها عليها – وفيما يتعلق بالبند الخامس فإن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة - مؤدى ذلك: قبول الدعوى شكلًا – رفض اعتراض المدعية على البندين الثاني والثالث وصرف النظر عن اعتراضها على البند الرابع - قبول اعتراض المدعية على بند الإهلاك المحمل بالزيادة – تعديل قرار المدعى عليها بخصوص غرامة التأخير - اعتبار القرار نهائيًا وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المواد: (١٢)، و(١٧)، و(٧٧) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م / ١) وتاريخ ١٥ / ٠١ / ١٤٢٥هـ
- المواد: (٩) فقرة (١)، و(٥٧) فقرة (٣)، و(٦٠) فقرة (١)، و(٦٨) فقرة (١/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ

١٤٤٥/٠٦/١١هـ

- المادة (٢) من قواعد وإجراءات عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ.

الوقائع:

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

إنه في يوم الأحد الموافق ٢٠٢١/٠٦/٠٦م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة،... وذلك للنظر في الدعوى المقامة من (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أُودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ ٢٠٢٠/٠١/١٦م

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن / ... هوية مقيم رقم(...) بصفته ممثلاً نظامياً عن/...-شركة شخص واحد- (سجل تجاري رقم(...)، بموجب عقد تأسيس الشركة، تقدم باعتراضها على الربط الضريبي لعام ٢٠١٤م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فيما يتعلق بخمسة بنود: البند الأول: إهلاك محمل بالزيادة لعام ٢٠١٤م, تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في تعديل صافي الربح بفروق استهلاك باعتبار انه احتسب فروقات الاستهلاك بشكل صحيح في جدول الاستهلاك ووفقا للمادة (١٧) من النظام الضريبي ولو أن الهيئة طبقت النظام كما لكانت النتائج مماثلة ومتطابقة فيما يتعلق بفروقات الاستهلاك. البند الثاني: مكافآت وبدلات، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض اعتماد مصاريف مكافآت وبدلات كمصاريف جائزة الحسم. البند الثالث: إكراميات، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض اعتماد مصاريف إكراميات كمصاريف جائزة الحسم. البند الرابع: رسوم التسهيلات البنكية، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض اعتماد مصاريف رسوم تسهيلات بنكية كمصاريف جائزة الحسم. البند الخامس: غرامة التأخير، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير، ويجب عدم فرض أي غرامة تأخير نتيجة وجود خلاف فني بين المكلف والهيئة وأن الغرامة يجب ان تحتسب من تاريخ استنفاذ إجراءات الاعتراض والاستئناف.

وبعرض لائحة الدعوى على المُدَّعى عليها؛ أجابت بأن ما يتعلق بالبند الأول: إهلاك محمل بالزيادة لعام ٢٠١٤م تم التوصل إلى قيمة الأصول الثابتة المحسومة من الوعاء وفروق الاستهلاك من خلال إعادة اعداد كشوف الأصول الثابتة واستهلاكاتها طبقاً لأحكام المادة (١٧) من نظام ضريبة الدخل وذلك بتطبيق تعميم الهيئة رقم: (٩/٢٥٧٤) وتاريخ: ١٤٢٦/٠٥/١٤هـ ورقم: (٩/١٧٢٤) وتاريخ: ١٤٢٧/٠٣/٢٤هـ. البند الثاني: مكافآت وبدلات تم رفض اعتماد المصاريف لعدم التزام المكلف بشروط حسم هذه المصاريف ولعدم تقديمه أي مستندات ثبوتية تؤيد وجهة نظره عند

تقديم الاعتراض. البند الثالث: إكراميات تم رفض اعتماد المصاريف لعدم التزام المكلف بشروط حسم هذه المصاريف ولعدم تقديمه أي مستندات ثبوتية تؤيد وجهة نظره عند تقديم الاعتراض. البند الرابع: رسوم التسهيلات البنكية تم رفض اعتماد المصاريف لعدم التزام المكلف بشروط حسم هذه المصاريف لعدم تقديمه أي مستندات ثبوتية تؤيد وجهة نظره عند تقديم الاعتراض. البند الخامس: غرامة التأخير تم فرض غرامة تأخير على الشركة على الضريبة غير المسددة وهي ناتجة عن الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي والضريبة المستحقة السداد بموجب احكام النظام.

وفي يوم الأحد الموافق: ٢٠٢١/٠٦/٠٦م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضر ممثل المدعية ... ذو الهوية الوطنية رقم:(...) بموجب وكالة رقم: (...)، وحضرا ممثل المُدَّعى عليها ... ذو الهوية الوطنية رقم:(...) و...ذو الهوية الوطنية رقم:(...) بتفويضهم الصادر عن وكيل محافظ الهيئة العامة للزكاة والدخل للشؤون القانونية برقم:(...) وتاريخ:...، وبعد الاطلاع على ما قدمه طرفي الدعوى من دفوع ومستندات قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة تمهيداً لإصدار القرار فيها.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (٥٧٧/٢٨/١٧) وتاريخ ١٣٧٦/٠٣/١٤هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) بتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المُدَّعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام ٢٠١٤م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفوع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام ٢٠١٤م، وتبين لها أن الخلاف ينحصر في خمسة بنود، وبيانها كالآتي:

فيما يتعلق بالبند الأول: إهلاك محمل بالزيادة لعام ٢٠١٤م، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في تعديل صافي الربح بفروق استهلاك، في حين

دفعت المدعى عليها أنه تم التوصل إلى قيمة الأصول الثابتة المحسومة من الوعاء وفروق الاستهلاك من خلال إعادة اعداد كشوف الأصول الثابتة واستهلاكاتها طبقاً لأحكام المادة (١٧) من نظام ضريبة الدخل. وحيث نصت المادة (١٧) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت على أن: "ب- تقسم الأصول القابلة للاستهلاك إلى مجموعات ونسب استهلاك كما يأتي: المباني الثابتة: خمسة بالمئة (٥٪). المباني الصناعية والزراعية المتنقلة: عشرة بالمئة (١٠٪). المصانع والآلات والمكائن والأجهزة والبرمجيات (برامج الحاسوب) والمعدات بما في ذلك سيارات الركوب والشحن: خمسة وعشرون بالمئة (٢٥٪). مصاريف المسح الجيولوجي والتنقيب والاستكشاف والأعمال التمهيدية لاستخراج الموارد الطبيعية وتطوير حقولها: عشرون بالمئة (٢٠٪). جميع الأصول الأخرى الملموسة وغير الملموسة ذات الطبيعة المستهلة غير المشمولة بالمجموعات السابقة كالأثاث والطائرات والسفن والقاطرات والشهرة: عشرة بالمئة (١٠٪). د- يحسب قسط الاستهلاك لكل مجموعة بتطبيق نسبة الاستهلاك المحددة لها بمقتضى الفقرة (ب) من هذه المادة على باقي قيمة تلك المجموعة في نهاية السنة الضريبية. هـ - إن باقي قيمة كل مجموعة في نهاية السنة الضريبية هو إجمالي باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الضريبية السابقة بعد حسم قسط الاستهلاك وفقا لهذه المادة للسنة الضريبية السابقة، ويضاف إليه نسبة خمسين بالمئة (٥٠٪) من أساس التكلفة للأصول الموضوعة في الخدمة خلال السنة الضريبية الحالية والسابقة، مخصوما من المبلغ نسبة خمسين بالمئة (٥٠٪) من التعويضات عن الأصول المتصرف بها خلال السنة الضريبية الحالية والسابقة شريطة أن لا يصبح الباقي سالباً». وبناءً على ما سبق، وحيث قدمت المدعية كشوف احتساب الاستهلاك وتبين أن تصنيفها للأصول الثابتة جاء وفقا للمادة (١٧) من النظام الضريبي وبالتالي يتبين صحة فروق الاستهلاك المحتسبة في إقرارات المدعية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية على بند إهلاك محمل بالزيادة لعام ٢٠١٤م.

وفيما يتعلق بالبند الثاني: مكافآت وبدلات، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض اعتماد مصاريف مكافآت وبدلات كمصاريف جائزة الحسم، في حين دفعت المدعى عليها تم رفض اعتماد المصاريف لعدم التزام المدعية بشروط حسم هذه المصاريف ولعدم تقديمها أي مستندات ثبوتية. وحيث نصت المادة (١٢) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥هـ المتعلقة بالمصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل والمتضمنة على «جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، والمتكبدة خلال السنة الضريبية هي مصاريف جائزة الحسم عند احتساب الوعاء الضريبي، باستثناء أي مصاريف ذات طبيعة رأسمالية، والمصاريف الأخرى غير جائزة الحسم بمقتضى المادة الثالثة عشرة من هذا النظام، والأحكام الأخرى في هذا الفصل.» ونصت الفقرة (١) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١هـ المتضمنة على: «المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: ١ - جميع المصاريف

العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية.» كما نصّت الفقرة رقم (٣) من المادة (٥٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٤٥/٠٦/١١هـ على: «٣- 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 وفقًا لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة». وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، وحيث أن تلك المصاريف تعتبر من المصاريف جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وفي حال عدم وجود ما يثبت صحة اعتراض المدعية بأنها مصروف جائز الحسم فتضاف لصافي الربح المعدل لعدم تقديم المستندات الثبوتية والمؤيدة، وحيث أن الخلاف مستندي، وحيث أن المدعية لم تقدم ما يثبت صرف تلك المصروفات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية على بند مكافآت وبدلات.

وفيما يتعلق بالبند الثالث: إكراميات، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض اعتماد مصاريف إكراميات كمصاريف جائزة الحسم، في حين دفعت المدعى عليها تم رفض اعتماد المصاريف لعدم التزام المدعية بشروط حسم هذه المصاريف ولعدم تقديمها أي مستندات ثبوتية. وحيث نصت المادة (١٢) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥هـ المتعلقة بالمصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل والمتضمنة على «جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، والمتكبدة خلال السنة الضريبية هي مصاريف جائزة الحسم عند احتساب الوعاء الضريبي، باستثناء أي مصاريف ذات طبيعة رأسمالية، والمصاريف الأخرى غير جائزة الحسم بمقتضى المادة الثالثة عشرة من هذا النظام، والأحكام الأخرى في هذا الفصل.» ونصت الفقرة (١) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٤٥/٠٦/١١هـ المتضمنة على: «المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: ١ - جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية.» كما نصّت الفقرة رقم (٣) من المادة (٥٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٤٥/٠٦/١١هـ على:

«٣- 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 وفقًا لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة». وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، وحيث أن تلك المصاريف تعتبر من المصاريف جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وفي حال عدم وجود ما يثبت صحة اعتراض المدعية بأنها مصروف جائز الحسم فتضاف لصافي الربح المعدل لعدم تقديم المستندات الثبوتية والمؤيدة، وحيث أن الخلاف مستندي، وحيث أن المدعية لم تقدم ما يثبت صرف تلك المصروفات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية على بند إكراميات.

وفيما يتعلق بالبند الرابع: رسوم التسهيلات البنكية, تعترض المدعية على هذا البند وحيث أن الثابت من أوراق الدعوى والمستندات عدم تضمين هذا البند ابتداءً ضمن الاعتراض، وحيث نصت الفقرة (١) من المادة (الستون) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١هـ على « يحق للمكلف الاعتراض على الربط أو إعادة الربط عليه من قبل الهيئة خلال المدة النظامية المحددة بستين يوماً من تاريخ يوما تسلمه خطاب الربط أو إعادة الربط....»،وحيث لم تقدم المدعية ما يثبت اعتراضها على ذلك البند أمام هيئة الزكاة والضريبة والجمارك؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى صرف النظر عن الاعتراض على بند رسوم التسهيلات البنكية.

فيما يتعلق بالبند الخامس: غرامة التأخير، وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل والمتعلقة بغرامات التأخير والغش على أن: «إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (١٪) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد». ونصت الفقرة (١/ب) من المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أن: «١ - تضاف الى الغرامات الواردة في المادة السابقة (١ ٪) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوما تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة.» بناءً على ما تقدم، وحيث أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها المدعى عليها وحيث انتهت الدائرة إلى ونتيجة لتبعية البنود المعترض عليها ببند غرامة التأخير تنتهي الدائرة إلى تعديل قرار المدعى عليها بخصوص غرامة التأخير وفقاً لما أنتهى إليه هذا القرار.

القرار:

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

أولاً: قبول اعتراض المدعية...، سجل تجاري رقم(...) على بند إهلاك محمل بالزيادة لعام ٢٠١٤م.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية...، سجل تجاري رقم(...) على بند مكافآت وبدلات.

ثالثاً: رفض اعتراض المدعية...، سجل تجاري رقم(...) على بند إكراميات.

رابعاً: صرف النظر عن الاعتراض على بند رسوم التسهيلات البنكية.

خامساً: تعديل قرار المدعى عليها هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بخصوص غرامة التأخير وفقاً لما أنتهى إليه هذا القرار.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثون يوماً موعداً لتسلم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (٣٠) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

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