

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2023-127653
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-127653-2022)

في الدعوى المقامة

المستأنف/ المستأنف ضده

من/المكلف

المستأنف/ المستأنف ضده

سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)

ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأربعاء 2023/11/01م، 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:

رئيساً

الدكتور/ ...

عضواً

الدكتور/ ...

عضواً

الأستاذ/ ...

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/04/28م، من /...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلًا عن المؤسسة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...). والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/04/28م من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-3104) الصادر في الدعوى رقم (I-21899-2020) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المدعي/ ... (هوية مقيم رقم ...) على قرار المدعى عليها، هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بالربط الزكوي محل الدعوى.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (غرامة عدم تقديم الإقرار لعام 2018م).

2- رفض ما عدا ذلك من اعتراضات.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يتعلق ببند (فروقات الاستهلاك 2018م)، وبند (مصاريف الإعاشة 2018م) وبند (أجور عمالة خارجية 2018م) وبند (مخصص مكافأة نهاية الخدمة 2018م) وبند (مصاريف أخرى متنوعة 2018م) وبند (غرامة التأخير 2018م)، حيث يدعي فيما يخص بند (فروقات الاستهلاك 2018م) بأن قيم الأصول الثابتة التي أسست الهيئة عليها حساب الاستهلاك مخالف تماماً وأقل مما ورد بالقوائم المالية المدققة للعام 2018/12/31م، وأكد المكلف بأنه لم يقر بأي شكل من الأشكال بعدم الالتزام بالنسب المتعلقة بالاستهلاك وإنما وضّح بأن فرق الاستهلاك الذي أضفته الهيئة غير صحيح وكان نتيجة تخفيض الهيئة لقيم الأصول مخالفة بذلك ماورد في القوائم المالية، وبأن جدول الأصول المقدم ليس من برنامج إكسل إنما هو من النظام الإلكتروني للهيئة، كما أشار المكلف إلى أن اللجنة تجاهلت المستندات المرفقة والتي تؤيد ملكية الأصول الثابتة بالإضافة إلى القوائم المالية وجدول حساب استهلاك الأصول.

فيما يخص بند (مخصص مكافأة نهاية الخدمة 2018م) فيدعي المكلف بأن الهيئة قامت بالتعديل على الحسابات المدققة بمبلغ (36,440) ريال -مخصص مكافأة نهاية الخدمة (...). وأفادت بأن مخصص المكون خلال عام 2018م بلغ (64,342) ريال، والمسدد خلال نفس العام بلغ (36,440) ريال، حيث يجوز للمكلف تخفيض أرباحه الدفترية بالمستخدم من المخصصات خلال العام، أو بقيمة ما تم إعادته من الإيرادات أو تخفيضه للمصروفات بعكس قيدها طبقاً للائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، ومنها على سبيل المثال لا الحصر؛ مخصص مكافأة ترك الخدمة، لذلك يطالب المكلف بتخفيض مصروفات حسابات المؤسسة بالمسدد من مكافأة ترك الخدمة بمبلغ (36,440) ريال بدلاً من إضافته؛ حيث أن رصيد المخصص أول العام بلغ (134,312) ريال والمكون خلال العام بلغ (67,342) ريال، والمسدد خلال العام بلغ (36,440) ريال، ورصيد نهاية العام للمخصص بلغ (165,214) ريال وهو مطابق تماماً للرصيد المذكور في القوائم المالية المدققة.

فيما يخص بند (غرامة التأخير 2018م) فيدعي المكلف عدم وجود مستحقات عليه وذلك لعدم موافقته على الربط الصادر بتاريخ 2020/02/19م، ولعدم فوات الموعد النظامي دون سداد المكلف للمستحقات بموجب إقرار ضريبة الدخل للمؤسسة، بالإضافة لعدم انتهاء الموعد النظامي للاعتراض على الربط المعدل، كما أنه لم يصدر قرار نهائي مكتسب القطعية من اللجنة الاستئنافية، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فتقدمت بلانحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة عدم تقديم الإقرار 2018م).

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنزعات ضريبية الدخل
قرار رقم: IR-2023-127653
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-127653-2022)

وبعرض لائحة الاستئناف على الهيئة أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه بأنها تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب رد استئناف المكلف وتأييد قرار اللجنة الابتدائية في البنود محل استئناف المكلف.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2023/11/01م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنزعات ضريبية الدخل، عبر التواصل المرني طبقاً لإجراءات التقاضي المرني 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 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 (فروقات الاستهلاك 2018م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأن قيم الأصول الثابتة التي أسست الهيئة عليها حساب الاستهلاك مخالف تماماً وأقل مما ورد بالقوائم المالية المدققة، وبأن فرق الاستهلاك الذي أضافته الهيئة غير صحيح وكان نتيجة تخفيض الهيئة لقيم الأصول مخالفة بذلك ماورد في القوائم المالية، وبأن جدول الأصول المقدم هو من النظام الإلكتروني للهيئة، كما أشار إلى أن اللجنة تجاهلت المستندات المقدمة المؤيدة لاعتراضه. وبناء على ما تقدم، وحيث أن الخلاف يكمن في قيام الهيئة بحسم الأصول الثابتة وفقاً لأحكام ضريبة الدخل، وحيث اكتفت الهيئة بالرد بأنها طبقت أحكام المادة (57) من نظام ضريبة الدخل دون بيان كيفية ذلك التطبيق بما يمكن معه تقديم اعتراض مسبب على ذلك الإجراء، وحيث قدم المكلف الإقرار الضريبي للعام 2018م وجدول المخصصات والاهلاك، وهي عبارة عن احتساب الاستهلاك من واقع موقع هيئة الزكاة والضريبة والجمارك والذي يطابق مع ما يدفع به المكلف، كما قدم المكلف جميع المستندات التي تؤيد بأن الأصول تعود ملكيتها له، وحيث أن الهيئة قامت بإعادة احتساب كشف رقم (4) من غير بيان لسبب إعادة الاحتساب أو تقديم مطابقة بين إجراءاته وإقراره المكلف، ولم تقم بتقديم هذا الكشف المعدل حتى يتم التحقق من طريقة احتسابها لفروقات الاستهلاك، وحيث إن الدائرة أصدرت القرار لم تطلب من الهيئة بيان الأساس الذي بموجبيه نتجت تلك الفروقات بمصاريف الاستهلاك بين ما قيمه المكلف في إقراره وما تدعي الهيئة أنه الطريقة الصحيحة المطبقة بموجب النظام، ولما أن القرار محل الطعن لم يتضمن بياناً للطريقة التي توصلت إليها من خلالها لتحديد احتساب مصروف الاستهلاك على المكلف، وعليه تم مخاطبة الهيئة من خلال نظام حياض بتاريخ 2022/12/29م لتقديم آلية احتساب فروق الاستهلاك بالإضافة لآلية احتساب مصروف الصيانة الزائد عن 4% ونسخة من محضر الفحص الميداني وأسباب تعديل قيمة الأصول، وبالتالي فإن ما جاء في تسبيب لجنة الفصل لقرارها بخصوص هذا البند الذي انتهت فيه بتأييد موقف الهيئة بالتأكد على أن المكلف لم يقدم ما يثبت ادعاءه بوقوع الهيئة في الخطأ عند احتساب فروقات الاستهلاك بشكل قلباً لعبع الإثبات، حيث كان من المتعين أن تقدم الهيئة ما يثبت خطأ المكلف في احتساب مصروف الاستهلاك من واقع إقراره ومقابلة ذلك الخطأ بما يسند الهيئة في إجراء الربط على المكلف بتعديل مصروف الاستهلاك على الوجه الذي تدعي الهيئة به أنها الطريقة النظامية، وعليه فلم تقدم الهيئة ما يمكن الاستناد إليه في للدول عما أقر به المكلف بخصوص احتساب مصروف الاستهلاك لعام 2018م باعتبار أن ذلك هو الأصل في احتسابه لانعدام البينة المعتبرة والدليل الصحيح للتحويل إلى غير ما جاء في إقرار المكلف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مخصص مكافأة نهاية الخدمة 2018م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأن مخصص المكون خلال عام 2018م بلغ (64,342) ريال، والمسدد خلال نفس العام بمبلغ (36,440) ريال، حيث يجوز للمكلف تخفيض أرباحه الدفترية بالمستخدم من المخصصات خلال العام، أو بقيمة ما تم إعادته من الإيرادات أو تخفيضه للمصروفات بعكس قيدها طبقاً للائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعليه يطالب المكلف بتخفيض مصروفات حسابات المؤسسة بالمسدد من مكافأة ترك الخدمة بمبلغ (36,440) ريال بدلاً من إضافته. وحيث نصت الفقرة (6) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل على أنه: "6- يجوز للمكلف تخفيض أرباحه الدفترية بالمستخدم من المخصصات خلال العام، أو بقيمة ما تم إعادته منها إلى الإيرادات أو تخفيضه للمصروفات، بعكس قيدها، ومنها - على سبيل المثال لا الحصر - مخصص مكافأة ترك الخدمة، مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، مخصص هبوط الأسعار، متى توفرت الضوابط الآتية: أ- أن يكون المستخدم من المخصص مبالغ مدفوعة أو متحققة خلال السنة الضريبية بموجب المستندات الثبوتية المؤيدة. ب- أن يكون سبق رد المخصص للدعوى في سنة تكوينه." وبناء على ما تقدم، يتبين أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، يتبين تقديم المكلف لحركة المخصصات والتي يمكن من خلالها التحقق من مبلغ المخصصات المكونة خلال العام والذي يجب تعديل الربح به باعتباره مصروفًا غير جائز الحسم، وبالإطلاع على الإقرار الضريبي للمكلف تبين أنه قد قام بتعديل صافي الربح بمصروف المخصصات؛ مما يتبين معه بأن إجراء الهيئة ينتج عنه ازدواج في الضريبة وذلك كون أن المكلف رد المكون ضمن إقراره الضريبي، وفيما يتعلق بالمستخدم المدفوع من مصروف مخصص نهاية الخدمة؛ وبالإطلاع على الحركة المقدمة ومطابقتها مع قائمة التدفقات النقدية يتبين بأن المكلف قد دفع المبلغ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنزعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2023-127653
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-127653-2022)

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير 2018م) وحيث يمكن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بعدم وجود مستحقات عليه وذلك لعدم موافقته على الربط الصادر وعدم انقضاء الموعد النظمي دون سداد المستحقات بموجب إقرار ضريبة الدخل، بالإضافة لعدم انقضاء الموعد النظمي للاعتراض على الربط المعدل، كما أنه لم يصدر قرار نهائي مكتسب القطعية من اللجنة الاستئنافية. وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ على أنه: "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير يواقع واحد بالمائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتصب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على أنه: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظمي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعجيلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظمي لتقديم الإقرار والسداد". وبناء على ما تقدم، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، وحيث أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعجيلات التي تجريها الهيئة، وحيث أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند وذلك بتأييد إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض اعتراض المكلف، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار الهيئة لسقوط أصل فرض الضريبة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقية البنود محل الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السانعة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكن النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية 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 المكلف/مؤسسة ... ، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنزعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-3104) الصادر في الدعوى رقم (I-21899-2020) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة عدم تقديم الإقرار 2018م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروقات الاستهلاك 2018م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف الإعاشة 2018م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أجور عمالة خارجية 2018م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 5- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخصص مكافأة نهاية الخدمة 2018م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف أخرى متنوعة 2018م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 7- تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (غرامة التأخير 2018م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنزعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2023-127653
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-127653-2022)

عضو

عضو

الدكتور/ ...

الأستاذ/ ...

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.