الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2023-162902
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-162902-2022)
في الدعوى المقامة

من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك — المستأنفة
ضد/ المكلف — المستأنف ضده
سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الإثنين 2023/11/13م، 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:

الدكتور/ ... رئيساً
الدكتور/ ... عضواً
الأستاذ/ ... عضواً

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/12/06م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2020-1827) الصادر في الدعوى رقم (I-2021-75036) المتعلّقة بالربط الضريبي لعامي 2017م و2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: إثبات انتهاء خلاف المدعية/ ... (رقم مميز ...) مع المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند مخصص نهاية الخدمة لعام 2017م، وذلك بقبول المدعية لإجراء المدعى عليها في هذا الشأن.
ثانيًا: إلغاء ما عدا ذلك من قرارات للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة الزهرة العربية الماسية لمنتجات الحجر والرخام (رقم مميز 3102000145) متعلقة بالربط محل الدعوى.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنها تدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (فرق تأمينات اجتماعية لعامي 2017م و2018م) أنها قامت بتعديل الربح بفروقات التأمينات الاجتماعية المحملة بالزيادة كالتالي: لعام 2017م: جملة المبالغ المدفوعة عن السعوديين (282,000) * معامل الضرب (12%) = (33,840) ريال، جملة المبالغ المدفوعة عن الأجانب: (905,024) * معامل الضرب (2%) = (18,100) ريال، الإجمالي الواجب تحميله على الحسابات = (51,940) ريال، المحمل الفعلي على الحسابات بموجب الإقرار = (92,927) ريال، الفرق (مصروف غير جائز الحسم) = (40,987) ريال. ولعام 2018م: جملة المبالغ المدفوعة عن السعوديين: (552,000) * معامل الضرب (12%) = (66,240) ريال، جملة المبالغ المدفوعة عن الأجانب: (1,444,028) * معامل الضرب (2%) = (28,881) ريال، الإجمالي الواجب تحميله على الحسابات = (95,121) ريال، المحمل الفعلي على الحسابات بموجب الإقرار = (147,580) ريال، الفرق (مصروف غير جائز الحسم) = (52,459) ريال. وعليه يتبين صحة وسلامة اجراء الهيئة؛ حيث أن المكلف قام بتحميل حساباته بمصروف تأمينات اجتماعية بنسب تفوق النسبة المقررة طبقاً لنظام المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، وعليه فقد تم رفض اعتراض المكلف استناداً للمادة (20) فقرة (ج) من نظام ضريبة الدخل، واستناداً للمادة (10) فقرة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، كما أفادت الهيئة بأن دائرة الفصل قامت بإلغاء إجراء الهيئة لكونها لم توضح السبب وراء هذا الإجراء؛ وتجيب الهيئة على ذلك بأنها قامت بالاجتماع مع المكلف أثناء دراسة الاعتراض وأوضحت إجرائها للمكلف عن كيفية التوصل لهذه الفروقات وتم ذكر ذلك في اشعار الاعتراض ونصه "الاعتراض مرفوض لتحميل قائمة الدخل بمصروف تأمينات اجتماعية يفوق النسب المسموح بها.."، وبالرجوع إلى لائحة الدعوى المقدمة من قبل المكلف للأمانة تبيّن قبوله لإجراء الهيئة ولا مانع لديه من اخضاع مبلغ الفرق ورده إلى الوعاء الزكوي، حيث إن المكلف قام بتحميل حساباته بمصروف تأمينات اجتماعية بنسب تفوق النسبة المقررة طبقاً لنظام المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، كما أن المكلف قدم شهادة التأمينات الاجتماعية ولم يقدم المستندات المؤيدة لأسباب الفروقات لأعوام الاعتراض، وبناءً على ذلك يُعد القرار محل الاستئناف معيباً ويتوجب إلغاؤه.

فيما يخصّ بند (أتعاب إدارة لعام 2018م) فتدعي الهيئة بأنها قامت بتعديل الربح بالرواتب والأجور المدفوعة للشريك بشار كامل عتيق؛ حيث أن المكلف قام برد مبلغ (36,000) ريال في الاقرارات المقدمة منه فقط، في حين أنه وفقًا لكشوف الرواتب المقدمة فإن اجمالي الرواتب والبدلات المدفوعة للشريك بلغت (98,567.35) ريال لعام 2018م، وتستند الهيئة في إجرائها على الفقرة (1) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، كما ذكرت الهيئة بأن دائرة الفصل قامت بإلغاء إجراء الهيئة لكونها لم توضح السبب وراء هذا الإجراء؛ وتجيب الهيئة على ذلك بأنها قامت بإيضاح السبب والمتمثل في الحيثيات الموضحة أعلاه والتي تم تقديمها للدائرة مصدرة القرار، وبناءً على ذلك يُعدّ القرار محل الاستئناف معيبًا ويتوجب إلغاؤه.

كما تعترض الهيئة على بند (مشتريات مواد غير مؤيدة لعامي 2017م و2018م) وبند (مصاريف مباشرة أخرى لعامي 2017م و2018م) وبند (تكلفة المبيعات ضمن المصاريف المباشرة والمشتريات لعامي 2017م و2018م) وبند (مصاريف أخرى غير مباشرة غير مؤيدة مستنديًا لعام 2017م)، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الإثنين بتاريخ 2023/11/13م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها 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

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-162902

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-162902-2022)

1441/04/21 هـــ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف فتقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولًا شكلاً، لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (فرق تأمينات اجتماعية لعامي 2017م و2018م)، وحيث يكمن استئنافها في أنها قامت بتعديل الربح بفروقات التأمينات الاجتماعية المحملة بالزيادة، حيث أن المكلف قام بتحميل حساباته بمصروف تأمينات اجتماعية بنسب تفوق النسبة المقررة طبقاً لنظام المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية. وحيث نصّت الفقرة (ج) من المادة (العشرون) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ على أنه: "ج - لا يجوز حسم مساهمات المستخدم في صناديق التقاعد"، وحيث نصّت الفقرة (8) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل والخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة على أن: "مساهمات صاحب العمل لصالح الموظف في صناديق التقاعد النظامية المؤسسة وفقاً لأنظمة المملكة، التي لا تزيد، منفردة أو مجتمعة، على نسبة 25% من دخل الموظف قبل احتساب مساهمة صاحب العمل شريطة أن: أ- أن يكون الصندوق مؤسساً وفق نظام خاص به، يوضح شروط وحقوق المشاركين فيه. ب-أن يكون هذا الالتزام وارداً في عقد التوظيف أو في عقد تأسيس المنشأة. ج- أن يكون للصندوق شخصية مستقلة عن شخصية المنشأة، وتعد له حسابات منفصلة، تراجع من قبل محاسب قانوني مستقل"، وحيث نصّت الفقرة (9) من المادة (العاشرة) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل والخاصة بالمصاريف غير الجائز حسمها على أن: " 9- حصة الموظف في صناديق التقاعد النظامية، كصندوق معاشات التقاعد والتأمينات الاجتماعية أو صناديق التوفير والادخار.". وبناءً على ما تقدّم، ولما أن الهيئة تدعي بأن المكلف قام بتحميل حساباته بمصروف تأمينات اجتماعية تفوق النسبة المقررة نظامًا كالآتي لعام 2017م: جملة المبالغ المدفوعة عن السعوديين (282,000) * معامل الضرب (12%) = (33,840) ريال، جملة المبالغ المدفوعة عن الأجانب: (905,024) * معامل الضرب (2%) = (18,100) ريال، الإجمالي الواجب تحميله على الحسابات = (51,940) ريال، المحمل الفعلي على الحسابات بموجب الإقرار = (92,927) ريال، الفرق (مصروف غير جائز الحسم) = (40,987) ريال. ولعام 2018م كالآتي: جملة المبالغ المدفوعة عن السعوديين: (552,000) * معامل الضرب (12%) = (66,240) ريال، جملة المبالغ المدفوعة عن الأجانب: (1,444,028) * معامل الضرب (2%) = (28,881) ريال، الإجمالي الواجب تحميله على الحسابات = (95,121) ريال، المحمل الفعلي على الحسابات بموجب الإقرار = (147,580) ريال، الفرق (مصروف غير جائز الحسم) = (52,459) ريال. كما ذكرت الهيئة بأنها قامت بالاجتماع مع المكلف أثناء دراسة الاعتراض وأوضحت له إجرائها عن كيفية التوصل لهذه الفروقات، وتم ذكر ذلك في اشعار الاعتراض، وحيث إن المصروف المقبول في نظام ضريبة الدخل بالنسبة لاشتراكات التأمينات الاجتماعية هي النسب المحددة نظاماً وفقاً لنظام التأمينات الاجتماعية ولائحته التنفيذية، وتحسب النسب من الرواتب والأجور حسب ما تظهره الشهادة الصادرة من التأمينات الاجتماعية، وحيث إن مطالبة المكلف بحسم حصة الموظف في التأمينات الاجتماعية بحجة أنها مدفوعة من قبله ولم يتم خصمها من الموظفين، بينما لم يقدم ما يثبت عدم تحميلها على الموظفين، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (أتعاب إدارة لعام 2018م)، وحيث يكمن استئنافها في أنها قامت بتعديل الربح بالرواتب والأجور المدفوعة للشريك بشار كامل عتيق؛ حيث أن المكلف قام برد مبلغ (36,000) ريال في الاقرارات المقدمة منه فقط، في حين أنه وفقًا لكشوف الرواتب المقدمة فإن اجمالي الرواتب والبدلات المدفوعة للشريك بلغت (98,567.35) ريال لعام 2018م. وحيث نصّت الفقرة (ب) من المادة (13) من نظام ضريبة الدخل والخاصة بالمصاريف الغير الجائز حسمها على أن: "أي مبالغ مدفوعة أو مزايا مقدمة للمساهم أو الشريك أو لأي قريب لهما إذا كانت تمثل رواتب أو أجوراً أو مكافآت وما في حكمها، أو لا تتوفر بها شروط التعاملات بين أطراف مستقلة مقابل ممتلكات أو خدمات"، وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها على أن: "الرواتب والأجور وما في حكمها، سواءً كانت نقدية أو عينية، المدفوعة للمالك أو الشريك، أو المساهم (باستثناء المساهمين في الشركات المساهمة)، أو لأي من أفراد عائلته من الوالدين والزوج والأبناء والإخوة"، وبناءً على ما تقدّم، يتبين من خلال النصوص النظامية أعلاه عدم جواز حسم المبالغ المدفوعة للمالك أو الشريك أو لأي من أفراد عائلتهم، سواء كانت تمثل رواتب أو مكافآت وما في حكمها، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، يتبين أن الهيئة لم تقم بقبول جزء ورفض جزء للمكلف بل قامت بعدم قبول حسمه كاملًا في ربطها على المكلف لعام 2018م استنادًا على النصوص النظامية أعلاه، وبالاطلاع على عقد التأسيس تبين أن/ بشار كامل عتيق هو المالك الوحيد حيث أن شركته هي شركة شخص واحد ذات مسؤولية محدودة، وعليه؛ وحيث إن المكلف لم يقدم ما يفيد خلاف ذلك، مما يترتب عليه صحة إجراء الهيئة في عدم حسمها للمبلغ محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على بقية البنود محلّ الدعوى. ويتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد اطلاع الدائرة على استئناف الهيئة، وحيث إنه للدائرة الأخذ 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 وجّه 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

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2023-162902
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-162902-2022)

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 خلصت إليها في منطوقه، وحيث استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها دائرة الفصل في قرارها، وأن في الأسباب التي أقامت عليها قرارها ما يكفي لتأييد ذلك القرار، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمامها، مما تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ 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 مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2020-1827) الصادر في الدعوى رقم (I-2021-75036) المتعلّقة بالربط الضريبي لعامي 2017م و2018م.
ثانياً: وفي الموضوع:
1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق تأمينات اجتماعية لعامي 2017م و2018م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
2- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مشتريات مواد غير مؤيدة لعامي 2017م و2018م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
3- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف مباشرة أخرى لعامي 2017م و2018م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
4- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تكلفة المبيعات ضمن المصاريف المباشرة والمشتريات لعامي 2017م و2018م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
5- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف أخرى غير مباشرة غير مؤيدة مستنديًا لعام 2017م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
6- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أتعاب إدارة لعام 2018م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

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/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعة إلكترونياً.