الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-167023

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-167023-2022)

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 الأربعاء 2023/12/13م، 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/ ... **رئيسًا**

الدكتور/ ... **عضوًا**

الأستاذ / ... **عضوًا**

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/12/28م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-5963) الصادر في الدعوى رقم (Z-2022-93566) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2020م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المدعية/ الشركة ... (سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (تكاليف اقتناء وثائق تأمين مؤجلة).

2- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند (الخسائر المتراكمة).

3- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (نسب الملكية).

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-167023

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-167023-2022)

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنها تدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (تكاليف اقتناء وثائق تأمين مؤجلة لعام 2020م) بأن طبيعة هذا البند في شركات التأمين عموماً عبارة عن تكاليف متنوعة تتكبدها الشركة في سبيل إتمام مبيعات وثائق التأمين ويتم تأجيل الاعتراف بهذه التكاليف تطبيقا لمبدأ المضاهاة المحاسبي (مقابلة الايراد بالمصروف)، ومن ثم اطفائها بما يتناسب مع اكتساب أقساط التأمين المتعلقة بتلك التكاليف، وتؤكد الهيئة أنها اعتمدت مصاريف الإطفاء كما وردت في إقرار المكلف وذلك بمبلغ (9,868,000) ريال لعام 2020م، وفي ضوء ما سبق وحيث أن ما يطالب المكلف بحسمه هو تكاليف مؤجلة، وحيث أن المعالجة المحاسبية وفقاً لأساس الاستحقاق وأساس المضاهاة تتطلب الاعتراف بالمصاريف التي يتم دفعها مقدماً ولم يتحقق الايراد منها كبند من بنود الأصول ومن ثم يتم إطفاؤها دورياً وتحميل الدخل بمصروف الإطفاء الذي يخص العام، وهذا يعني أنه تم أخذ هذا المصروف في الاعتبار عند احتساب الوعاء الزكوي لكون صافي الدخل أحد مكونات الوعاء الزكوي، لذلك لا يجوز حسم كامل رصيد التكاليف المؤجلة بالكامل من الوعاء الزكوي، وإنما يحسم المصروف المتحقق دورياً، كما أن البند لا يعتبر ضمن العناصر أو البنود التي تحسم من الوعاء طبقاً للمادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ، ولم يرد بند ضمن الحسميات بهذا المسمى أو بنفس الطبيعة، وبناءً على ذلك تم رفض اعتراض المكلف. كما أفادت الهيئة بأن حيثيات القرار محل الاستئناف غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي الصحيح، حيث سببت الدائرة أنها تعد نفقة رأس مالية بعرف نشاط التأمين؛ وتُبين الهيئة أنه بناء على حركة إيضاحات القوائم المالية بأن تكاليف وثائق التأمين المؤجلة التي يطالب المكلف بحسمها هي قصيرة أجل وليست طويلة أجل، حيث يتم الاعتراف بمصروف يتجاوز رصيد أول المدة بالكامل خلال العام، والجزء الذي يظهر نهاية المدة ضمن أصول التكاليف المؤجلة هو رصيد متكون خلال العام، ولا يتم إطفاء مصاريف تكاليف اكتتاب وثائق التأمين المؤجلة بدون ادراج ما يقابلها من أقساط التأمين المكتسبة "الإيراد" على عكس المصاريف الإيرادية المؤجلة وأنها تأخذ حكم مصاريف التأسيس والأصول الثابتة (عروض القنية)، حيث إن مصاريف التأسيس والأصول الثابتة تؤدي إلى الحصول على الايراد وفي أحيان كثيرة لا تحقق الشركات إيراد مقابلها، وعلى العكس تمامًا فإن بند المصاريف الإيرادية المؤجلة والمتمثل هنا في بند مصاريف تكاليف اكتتاب مؤجلة ليس في حكم مصاريف التأسيس ولا في حكم الأصول الثابتة لأن هذا البند يقابله إيراد فعلًا ولكن هذا الإيراد وفقًا لطريقة اكتساب الايراد في شركات التأمين (أقساط تأمين مكتسبة وغير مكتسبة)، وعند تحقق شروط اكتساب الأقساط فإنها تدرج في قائمة الدخل ويدرج ما يقابلها من تكاليف الاكتتاب الخاصة بها المؤجلة،

وبالتالي هي تكلفة مؤجلة يقابلها ايراد مؤجل ضمن بنود الميزانية الموضحة في لائحة الاستئناف، وعند تحقق الإيراد ويكتسب تُطفأ التكاليف المؤجلة بالقدر الذي يقابل الايراد الذي تم اكتسابه، وبذلك فإن قبول حسم كامل رصيد تلك التكاليف ضمن الوعاء الزكوي يخل بمبدأ مقابلة الإيراد بالمصروف، وبالتالي تم حسم المصروف بالكامل دون إضافة الايراد بالكامل، وعليه إذا أرادت الشركة حسم هذا البند فعليها إضافة الأقساط الغير مكتسبة الظاهرة ضمن المطلوبات في القوائم المالية وفقاً للمادة (4) فقرة (10) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بتاريخ 1440هـ.مما يجعل القرار معيبًا، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2023/12/13م، 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 1441/04/21هـ؛ 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 (تكاليف اقتناء وثائق تأمين مؤجلة لعام 2020م)، وحيث يكمن استئنافها في أنها اعتمدت مصاريف الإطفاء كما وردت في إقرار المكلف وذلك بمبلغ (9,868,000) ريال لعام 2020م، وحيث إن ما يطالب المكلف بحسمه هو تكاليف مؤجلة، وحيث أن المعالجة المحاسبية وفقاً لأساس الاستحقاق وأساس المضاهاة تتطلب الاعتراف بالمصاريف التي يتم دفعها مقدماً ولم يتحقق الإيراد منها كبند من بنود الأصول ومن ثم يتم إطفاؤها دورياً وتحميل الدخل بمصروف الإطفاء الذي يخص العام، وهذا يعني أنه تم أخذ هذا المصروف في الاعتبار عند احتساب الوعاء

الزكوي لكون صافي الدخل أحد مكونات الوعاء الزكوي، لذلك لا يجوز حسم كامل رصيد التكاليف المؤجلة بالكامل من الوعاء الزكوي، وإنما يحسم المصروف المتحقق دورياً، كما أن البند لا يعتبر ضمن العناصر أو البنود التي تحسم من الوعاء طبقاً للمادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216). وحيث نصّت الفقرة (6) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ على أنه: " يحسم من وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية البنود الآتية: 6- صافي مصاريف التأسيس وما قبل التشغيل وما في حكمها من المصاريف الرأسمالية."، وحيث نصّت الفقرة (10) من المادة (4) منها على أنه: "يتكون وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية من جميع أمواله الخاضعة لجباية الزكاة، ومنها الآتي: 10- أي بند من بنود المطلوبات وحقوق الملكية موّل بنداً من البنود المحسومة من وعاء الزكاة". وبناءً على ما تقدّم، وحيث إن استئناف الهيئة يكمن في عدم موافقتها على نتيجة القرار محل الطعن بخصوص حسم تكاليف اقتناء وثائق تأمين مؤجلة من الوعاء الزكوي، وبالاطلاع على حركة حساب البند محل الخلاف؛ يتبين أنه يتم إطفاء رصيد أول المدة بالكامل خلال العام، وأن الرصيد الذي يظهر في نهاية العام هو ما تم تكوينه خلال العام، مما يتبين معه أن البند محل الخلاف لا يمثل موجودات طويلة الأجل ولا يأخذ حكم التكاليف الرأسمالية الجائز حسمها من الوعاء الزكوي، كما أن ما يدّعيه المستأنف ضدّه بشأن تعلّق تلك التكاليف بعقود التأمين الجديدة، والتي تمثل أقساط التأمين غير المكتسبة الظاهرة ضمن المطلوبات في قائمة المركز المالي للشركة، فإن ذلك يترتب عليه إضافة جزء من تلك الأقساط للوعاء الزكوي في حدود تكاليف اقتناء وثائق التأمين المؤجلة المحسومة من الوعاء، وذلك باعتبارها من البنود التي موّلت ما حسم من الوعاء الزكوي وفقاً للفقرة (10) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وبالاطلاع على الإقرار الزكوي للعام محل الخلاف؛ تبين أن المكلف قام بحسم التكاليف المؤجلة دون إضافة ما يقابلها من الأقساط غير المكتسبة لوعاء الزكاة، وعليه فإنه لا يحق للمكلف المطالبة بحسم البند محل الخلاف من الوعاء، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

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

منطوق القرار

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-167023

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-167023-2022)

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-5963) الصادر في الدعوى رقم (Z-2022-93566) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2020م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تكاليف اقتناء وثائق تأمين مؤجلة لعام 2020م)، 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، وموقعه إلكترونياً.