

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-169240

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-169240-2023)

في الدعوى المقامة

من / المكلف	المستأنف
سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)	
ضد / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك	المستأنف ضده
الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:	
إنه في يوم الاثنين 2024/01/29م، 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 2023/01/12م من / شركة ...، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6014) الصادر في الدعوى رقم (Z-47205-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

قبول اعتراض المدعية/ شركة ... (سجل تجاري رقم ...)، على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية، ورفضه من الناحية الموضوعية.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخص بند (مصاريف أخرى (أ) بشأن مبلغ 1,580,617 ريال) بأن المصروف مرتبط ومتكبد لغرض ممارسة النشاط ومثبت محاسبياً في دفاتر وسجلات الشركة ومؤيد بالمستندات الثبوتية و تعتبر مصاريف جائزة الحسم استناداً على الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، كما أنها ليست مصروفات رأسمالية؛ وقدم المكلف بيان تحليلي عن المصاريف ومجموعة من الفواتير كعينة بالإضافة إلى تحليل بقيمة المصروف واثبات سداد المصروف، حيث أن الخلاف مستندي فيحق للمكلف تقديم كافة المستندات في حالة توافرها استناداً للمادة (التسعون بعد المائة) من نظام المرافعات الشرعية.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-169240

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-169240-2023)

فيما يخص بند (مصاريف استئجار آلات ومعدات) فيدعي المكلف بأن المصروف مرتبط ومتكبد لغرض ممارسة النشاط ومثبت محاسبياً في دفاتر وسجلات الشركة ومؤيد بالمستندات الثبوتية و تعتبر مصاريف جائزة الحسم استناداً على الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، كما أنها ليست مصروفات رأسمالية؛ وقدم المكلف بيان تحليلي عن المصاريف ومجموعة من الفواتير كعينة بالإضافة إلى تحليل بقيمة المصروف وإثبات سداد المصروف، حيث إن الخلاف مستندي فيحق للمكلف تقديم كافة المستندات في حالة توافرها استناداً للمادة (التسعون بعد المائة) من نظام المرافعات الشرعية. وفيما يخص بند (إيرادات طبقاً لنسبة الإنجاز غير المصرح) فيدعي المكلف بأن الهيئة قامت بإضافة بند إيرادات تقديرية غير مصرح عنها إلى الوعاء الزكوي وذلك بقيمة (2,033,856) ريال رغم أن لدى المكلف قوائم مالية مدققة ومعتمدة من محاسب قانوني ومتوافقة مع الإقرار الزكوي المقدم منه، كما أن الإيرادات الظاهرة في الوعاء الزكوي متطابقة مع الإيرادات الظاهرة في القوائم المالية بقيمة (48,519,202.47) ريال، ويبين التحليل المرفق حركة الإيرادات طبقاً لنسبة الإنجاز بإجمالي الإيرادات التي تمت خلال عامي 2017م و2018م وما تم فوترته، وعليه يؤكد المكلف أن إجمالي إيراداته الواردة بالإقرار الزكوي والقوائم المالية تتضمن تلك الإيرادات التقديرية لأنها عبارة عن الفواتير الإجمالية الصادرة من المشروع مما يمثل ثني زكوي. كما يعترض المكلف على بند (مصاريف أخرى (ب) بشأن مبلغ 832,168 ريال) وبند (مصاريف محملة من المركز الرئيسي) وبند (فروق الرواتب والأجور وتأيب قرار الدائرة) وبند (أرصدة الذمم الدائنة)، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الاثنين بتاريخ 2024/01/29م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي 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 تبين 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.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-169240

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-169240-2023)

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مصاريف أخرى (أ) بشأن مبلغ 1,580,617 ريال)، وحيث يكمن استئنافه بأن المصروف مرتبط ومتكبد لغرض ممارسة النشاط ومثبت محاسبياً في دفاتر وسجلات الشركة ومؤيد بالمستندات الثبوتية وتعتبر مصاريف جائزة الحسم، كما أنها ليست مصروفات رأسمالية؛ وقدم المكلف بيان تحليلي عن المصاريف ومجموعة من الفواتير كعينة بالإضافة إلى تحليل بقيمة المصروف واثبات سداد المصروف. وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ على: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذو طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم موجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظامية."، وحيث نصّت الفقرة (2) من المادة (6) منها بشأن المصاريف التي لا يجوز حسمها على: "المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى."، كما نصّت الفقرة (3) من المادة (20) منها على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدّم، وحيث يكمن اعتراض المكلف في أنه يجب حسم هذه المصاريف لصحتها ولكونها متكبد لغرض ممارسة النشاط، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب تأييد قرار دائرة الفصل، وحيث إنه من المقرر نظاماً جواز حسم جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل بشرط كونها مؤيدة بمستندات ثبوتية، وبالرجوع للمستندات المقدمة والمتمثلة في (القوائم المالية، كشف بمجموع المصاريف، تقرير كشف الحساب، عينات لفواتير وقيود يومية)، وحيث لم نجد في القوائم المالية وصفاً كافياً وواضحاً لطبيعة هذه المصروفات المدعى بها، وبعد الاطلاع على الكشف المقدم يوضح المكلف وجود عدة مصاريف والمصنفة بعدد (12) والمتعلقة بالبند محل الخلاف، ومن خلال المستندات المقدمة من المكلف تم اختيار عينات ومطابقتها مع كشف الحساب المقدم كالتالي: 1/ (مصاريف أعمال ترحيل المخلفات للمشاريع) بقيمة (375,811) ريال (قدم المكلف القيد رقم 00004304 والفواتير المؤيدة لها بقيمة 19,500 ريال وما يثبت وسدادها)، 2/ (مصاريف أعمال خرسانة للمشاريع) بقيمة (475,143) ريال (قدم المكلف عدة فواتير متعلقة بشركة ...)، 3/ (مصاريف أعمال الردم) بقيمة (635,813) ريال (قدم المكلف فاتورة مؤسسة ... بقيمة 32,915 ريال)، 4/ (مصاريف تجهيزات المشاريع) بقيمة (93,850) ريال (قدم المكلف عينة من أصل

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-169240

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-169240-2023)

عينتين، مؤسسة ... بقيمة 93,600 ريال)، وعليه؛ وحيث أثبت المكلف تكبد تلك المصاريف محل النزاع من خلال تقديم عينة مستندات وفواتير تؤيد اعتراضه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مصاريف استئجار آلات ومعدات)، وحيث يكمن استئنافه بأن المصروف مرتبط ومتكبد لغرض ممارسة النشاط ومثبت محاسبياً في دفاتر وسجلات الشركة ومؤيد بالمستندات الثبوتية وتعتبر مصاريف جائزة الحسم، كما أنها ليست مصروفات رأسمالية؛ وقدم المكلف بيان تحليلي عن المصاريف ومجموعة من الفواتير كعينة بالإضافة إلى تحليل بقيمة المصروف واثبات سداد المصروف. وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذو طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم موجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظامية."، وحيث نصّت الفقرة (2) من المادة (6) منها بشأن المصاريف التي لا يجوز حسمها على: "المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى." وبناءً على ما تقدّم، وحيث يكمن اعتراض المكلف في أنه يجب حسم هذه المصاريف لصحتها ولكونها متكبدة لغرض ممارسة النشاط، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب تأييد قرار دائرة الفصل، وبالاطلاع على ملف الدعوى؛ وحيث قدم المكلف المستندات المتمثلة في (القوائم المالية، كشف بمجموع مصاريف استئجار آلات ومعدات، تقرير كشف الحساب يوضح به الوصف والتاريخ والحركة، عينات فواتير، عينات سداد، قيود يومية)، وبعد الاطلاع على المستندات التي قدمها المكلف، تبين كفاية المستندات المقدمة والمؤيدة لما ورد في استئناف المكلف من تكبد هذه المصروفات، حيث يتبين تطابق الأرصدة بالكشوفات المقدمة مع الأرصدة الظاهرة في القوائم المالية، كما قدم ما يثبت سداد تلك المصاريف، مما يعني أحقية المكلف في حسم تلك المصروفات من وعائه الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إيرادات طبقاً لنسبة الإنجاز غير المصرح)، وحيث يكمن استئنافه بأن الهيئة قامت بإضافة بند إيرادات تقديرية غير مصرح عنها إلى الوعاء الزكوي وذلك بقيمة (2,033,856) ريال رغم أن لدى المكلف قوائم مالية مدققة ومعتمدة من محاسب قانوني ومتوافقة مع

الدائرة الاستثنائية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-169240

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-169240-2023)

الإقرار الزكوي المقدم منه، كما أن الإيرادات الظاهرة في الوعاء الزكوي متطابقة مع الإيرادات الظاهرة في القوائم المالية بقيمة (48,519,202.47) ريال، ويبين التحليل المرفق حركة الإيرادات طبقاً لنسبة الإنجاز بإجمالي الإيرادات التي تمت خلال عامي 2017م و2018م وما تم فوترتة. وحيث نصت الفقرة رقم (4) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 4- الإيرادات المقدمة التي حال عليها الحول"، كما نص معيار محاسبة عقود الإنشاءات والخدمات الصادر من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المعتمد مجلس الإدارة بالقرار رقم (3/2) وتاريخ 2009/2/28م على: "3/3 إثبات وقياس الإيراد والمصروفات. 3/3/1 يجب في تاريخ قائمة المركز المالي، عندما يكون من الممكن تقدير ناتج العقد بدرجة معقولة من الثقة - إثبات الإيراد والتكلفة المرتبطة بالعقد على أنها إيرادات ومصروفات، وقياسها على أساس طريقة نسبة الإنجاز. (الفقرة 113) 3/3/4 تتطلب طريقة نسبة الإنجاز مقابلة إيراد العقد بالتكلفة التي تمت حتى تاريخ الوصول إلى نسبة إنجاز المعينة، وينتج عن هذا القياس مبلغ كل من الإيراد والمصروفات والأرباح، أو الخسائر التي تخص الجزء المنجز من العقد، والتي تم عرضها في القوائم المالية. الفقرة 116. 3/3/5 يجب طبقاً لطريقة الإنجاز، إثبات إيراد العقد ضمن الإيرادات في قائمة الدخل في الفترة المحاسبية التي أنجز فيها العمل، وإثبات تكلفة العقد على أنها مصروفات في قائمة الدخل في الفترات المحاسبية التي تم إنجاز العمل المرتبط بها. ويجب تحميل الزيادة المتوقعة في إجمالي تكلفة العقد عن إجمالي إيراده على قائمة الدخل، طبقاً للفقرة (129)". وبناءً على ما تقدم، وحيث يكمن اعتراض المكلف على تعديل الهيئة بشأن هذا البند محل الخلاف لكون الإيرادات المفصح عنها في الإقرارات مطابقة للقوائم المالية المقدمة، في حين دفعت الهيئة بأنها تطلب رد استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل، وبتأمل موضوع النزاع، وحيث إن نشاط المكلف يتمثل في الإنشاءات والمقاولات، وحيث قدم المكلف القوائم المالية، كشف الحساب، وجدول بمتابعة العقود والتي توضح الإيرادات طبقاً لنسبة الإنجاز حتى تاريخه بمبلغ (227,175,582) ريال والإيرادات طبقاً لنسبة الإنجاز خلال السنوات السابقة بمبلغ (189,616,563) ريال؛ مما يعني أن الإيرادات طبقاً لنسبة العمل المنجز خلال العام بمبلغ (37,559,019) ريال وهو المفصح عنه في الإقرارات الزكوية والمطابقة للقوائم المالية المعتمدة، كما أنه طبقاً لطريقة الإنجاز يتم إثبات إيراد العقد ضمن الإيرادات في قائمة الدخل في الفترة المحاسبية التي أنجز فيها العمل، وإثبات تكلفة العقد على أنها مصروفات في قائمة الدخل في الفترات المحاسبية التي تم إنجاز العمل المرتبط بها، وعليه فإن إيرادات مثل هذه الأعمال يتم إثباتها محاسبياً طبقاً لنسبة العمل المنجز وفقاً لمتطلبات معايير المحاسبة المعتمد، وحيث إن القوائم المالية المراجعة تقوم على قرينة الصحة والسلامة، وحيث لم تقدم الهيئة ما يطعن في تلك القوائم، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-169240

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-169240-2023)

وحيث إنه بخصوص بقيّة البنود محلّ الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ 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 محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محلّ الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم 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 وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقيّة 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 المكلف / شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6014) الصادر في الدعوى رقم (Z-47205-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1 - فيما يتعلق ببند (مصاريف أخرى):
- أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن مبلغ (1,580,617).
- ب - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (832,168).
- 3 - قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف استئجار آلات ومعدات).
- 4 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف محملة من المركز الرئيسي).
- 5 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروق الرواتب والأجور وتأييد قرار الدائرة).
- 6 - قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إيرادات طبقاً لنسبة الإنجاز غير المصرح).
- 7 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرصدة الذمم الدائنة).

ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-169240

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-169240-2023)

عضو

عضو

الدكتور / ...

الأستاذ / ...

رئيس الدائرة

الدكتور / ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.