

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-191667

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-191667-2023)

في الدعوى المقامة

المستأنف / المستأنف ضده

من / المكلف

المستأنف / المستأنف ضده

ضد / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الثلاثاء بتاريخ 2024/08/20م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كل من:

رئيساً

الدكتور / ...

عضواً

الدكتور / ...

عضواً

الأستاذ / ...

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/04/06م، من / ... وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (Z-143834-2023) الصادر في الدعوى رقم (Z-143834-2022) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2016م حتى 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- رفض اعتراض المدعية على بند قروض قصيرة الأجل للأعوام من 2016م الى 2018م.

2- قبول اعتراض المدعية على بند فرق أرباح مبقاة - خطأ مادي لعام 2016م.

3- رفض اعتراض المدعية على بند الديون المشطوبة للعام 2018م

4- تعديل اجراء المدعى عليها حول فرض غرامة التأخير لعام 2018م.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (قروض قصيرة الاجل للأعوام من 2016م الى 2018م) فيدعي المكلف قيام الهيئة عند الربط بإضافة بند القروض قصيرة الأجل لوعاء الزكاة بأرصدها في بداية العام أو نهايته أيهما أقل دون مراعاة القاعدة الشرعية في إضافة مثل تلك الديون لوعاء الزكاة ألا هو شرط حولان الحول على الدين، ولا يخفى على اللجنة الموقرة أن ذلك الإجراء يخالف أحكام المادة (3) فقرة (أولاً/5) التي نصت على أنه يضاف لوعاء الزكاة "القروض الحكومية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-191667

الصادر في الاستئناف المقيم برقم (Z-191667-2023)

والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليه احوال، ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقيمة، ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليه الحال. " ونفياً لادعاء الهيئة في مذكرتها الجوابية بأن تلك القروض دوارة وحال عليها الحال قامت الشركة بتزويد الهيئة في مرحلة الربط بكشوفات تحليلية للقروض توضح الحركة التفصيلية للقروض على مستوى القرض والبنك (اسم البنك - الرقم المرجعي للقرض - رصيد بداية العام - المسدد خلال العام - الإضافات خلال العام - الرصيد في نهاية العام) وذلك بناء على طلب الهيئة أثناء عملية الفحص، وفيما يخص بند (الديون المشطوبة للعام 2018م) فيدعي المكلف بأن مبلغ الديون المشطوبة لم يكن جزءاً من المصروفات المحملة على قائمة الدخل عام 2018م - حيث إن المخصص المكون والمحمل على المصروفات كان بمبلغ (432,559) ريال سعودي - وإنما تم شطبه من المخصص المكون في السنوات السابقة حيث إن رصيد المخصص بداية العام 2,968,632 ريال، ولا يخفى على اللجنة الموقرة أن النظام الضريبي ولائحته التنفيذية لا يجيز الازدواج في احتساب الضريبة على نفس البند وذلك باعتبار أن المخصص المشطوب قد خضع للزكاة وضريبة الدخل كنفقة غير مقبولة في السنوات السابقة عندما تم تكوين ذلك المخصص، مما يعني أن ردها للربح مرة أخرى عند شطب المخصص سيؤدي لازدواج زكوي وضريبي على نفس المبلغ مرتين مرة عند تكوين المخصص ومرة أخرى عند استخدامه أو شطبه، وهذا لا يستقيم مع أحكام لائحة الزكاة ولائحة نظام ضريبة الدخل. فيما يلي الإيضاح 15 من القوائم المالية المدققة الذي يوضح حركة المخصص التي توضح أن المبلغ المذكور ليست نفقة محملة على حسابات العام وإنما مستخدم من مخصص مرحل من سنوات سابقة، ونرفق لسعادتك طيه شهادة المحاسب القانوني: لذا نرجو من عدالة اللجنة الموقرة قبول استئناف الشركة على هذا البند لما فيه من ازدواج في الضريبة والزكاة على البند ذاته، وفيما يخص بند (غرامة التأخير لعام 2018م) فيدعي المكلف بأن أساس العمل بالمبدأ القضائي الذي ينص على أنه إذا سقط الأصل سقط الفرع وطالما أن الشركة تعترض على فروقات ضريبة الدخل في عام 2018م، فإنها تعترض أيضاً على الغرامات ذات الصلة بتلك الضريبة، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

كما لم يلقى القرار قبولا لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعترض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخص (فرق أرباح مبقاه - خطأ مادي لعام 2016م) فتوضح الهيئة بأنها قامت بإضافة الأرباح المبقاة حصة الشريك السعودي من رصيد أول المدة بعد حسم التوزيعات وإضافة ضريبة وزكاة مدفوعة خلال العام. ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخص (غرامة التأخير لعام 2018م) فتوضح الهيئة

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-191667

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-191667-2023)

بأنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للمادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل، وكذلك استناداً للمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. والتي تحتسب من بعد التاريخ النظامي لتقديم الإقرار وليس من تاريخ الربط وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

ففي يوم الثلاثاء بتاريخ 2024/08/20م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلساتها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبالنداء على الخصوم، حضرت /...، هوية وطنية رقم (...). بصفتها وكيله عن المستأنف بموجب الوكالة رقم (...). وحضرت ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة للمستأنف / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ، وعليه 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.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الديون المشطوبة للعام 2018م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي المكلف بأن مبلغ الديون المشطوبة لم يكن جزءاً من المصروفات المحملة على قائمة الدخل عام 2018م - حيث إن المخصص المكون والمحمل على المصروفات كان بمبلغ (432,559) ريال سعودي - وإنما تم شطبه من المخصص المكون في السنوات السابقة حيث إن رصيد المخصص بداية العام 2,968,632 ريال، ولا يخفى على اللجنة الموقرة أن النظام الضريبي ولائحته التنفيذية لا يجيز الازدواج في احتساب الضريبة على نفس البند وذلك باعتبار أن المخصص المشطوب قد خضع للزكاة وضريبة الدخل كنفقة غير مقبولة في السنوات السابقة عندما تم تكوين ذلك المخصص، مما يعني أن ردها للربح مرة أخرى عند شطب المخصص سيؤدي لازدواج زكوي وضريبي على نفس المبلغ مرتين مرة عند تكوين المخصص ومرة أخرى عند استخدامه أو شطبه، وهذا لا يستقيم مع أحكام لائحة الزكاة ولائحة نظام ضريبة الدخل. فيما يلي الإيضاح 15 من القوائم

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-191667

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-191667-2023)

المالية المدققة الذي يوضح حركة المخصص التي توضح أن المبلغ المذكور ليست نفقة محملة على حسابات العام وإنما مستخدم من مخصص مرحل من سنوات سابقة، ونرفق لسعادتكم طيه شهادة المحاسب القانوني: لذا نرجو من عدالة اللجنة الموقرة قبول استئناف الشركة على هذا البند لما فيه من ازدواج في الضريبة والزكاة على البند ذاته، وحيث نصت الفقرة (3) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي تنص: "يجوز حسم الديون المعدومة كمصروف من الوعاء الضريبي متى توفرت الضوابط الآتية: أ- أن يكون قد سبق التصريح عنها ضمن إيرادات المكلف في سنة استحقاق الإيراد. ب- أن تكون الديون المعدومة ناتجة عن ممارسة النشاط. ج- أن يقدم المكلف شهادة من المحاسب القانوني تفيد شطب هذه الديون من الدفاتر بموجب قرار من صاحب الصلاحية. د- ألا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف هـ- التزام المكلف بالتصريح عنها ضمن دخلة متى ما تم تحصيلها" واستناداً إلى الفقرة (3) من المادة (8) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ، والخاصة بضوابط حسم الديون المعدومة، والتي نصت على: "يجوز حسم المصروفات الآتية لتحديد صافي نتيجة النشاط: 3- الديون المعدومة وفقاً للشروط الآتية: أ. أن يكون قد سبق التصريح عنها ضمن إيرادات المكلف في سنة استحقاق الإيراد. ب. أن تكون الديون المعدومة ناتجة عن ممارسة النشاط. ج. أن يقدم المكلف شهادة من محاسبه القانوني تفيد شطب هذه الديون من الدفاتر بموجب قرار من صاحب الصلاحية. د. ألا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف. هـ. التزام المكلف بالتصريح عن الديون ضمن دخله متى تم تحصيلها." كما نصت المادة (14) من نظام ضريبة الدخل والمتعلقة بالديون المعدومة على أن: "أ- يجوز للمكلف حسم الديون المعدومة الناتجة عن بيع بضاعة أو خدمات سبق التصريح بها إيرادا في دخل المكلف الخاضع للضريبة. ب- يجوز حسم الدين المعدوم عند شطبه من دفاتر المكلف متى توفر دليل الإثبات المناسب على استحالة تحصيله وفقاً لما تحدده اللائحة". وبناءً على ما تقدم، يتبين بأن الخلاف يكمن حول إضافة الديون المعدومة لصافي الربح لعام 2018م بمبلغ 936,142 ريال. وبالإطلاع على ملف الدعوى يتبين أن المكلف قام بتقديم شهادة المحاسب القانوني. وكان رفض الهيئة للبند بسبب أن شهادة المحاسب القانوني لا تبدي أي تأكيد حول شطب مبلغ الديون. وبالإطلاع عليها تبين بأن المحاسب أشار إلى أن تفاصيل شطب مدينون تجاريون مطابقة للموافقات ومجموع القيود اليومية المسجلة في الأستاذ العام مطابقة للجدول رقم 1". وعليه فإن ذلك يُعد تأكيداً لشطب الديون وأما ما استندت إليه الهيئة فإن ليس له أساس من الصحة. إضافة إلى أن المكلف يدفع بأن الديون المشطوبة لم تؤثر على صافي الربح المحاسبي كمصروف فلا صحة لإجراء الهيئة في إضافتها لصافي الربح المعدل كمصروف غير جائز الحسم، وبالرجوع إلى القوائم المالية يتضح صحة دفع المكلف بأن المبلغ لم يؤثر على صافي الربح المحاسبي فلا يصح إجراء الهيئة في اعتباره مصروف غير جائز الحسم وإضافته لصافي الربح المعدل حيث إن المبلغ نفسه في سنة تكوينه كان مصروف غير جائز الحسم وتم تركيته. حيث أن رده إلى الربح مرة أخرى عند شطب المخصص سيؤدي لازدواج زكوي ضريبي على نفس

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-191667

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-191667-2023)

المبلغ مرتين مرة عند تكوينه ومرة أخرى عند استخدامه أو شطبته، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الديون المشطوبة للعام 2018م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة بشأن بند (غرامة التأخير لعام 2018م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي المكلف بأن أساس العمل بالمبدأ القضائي الذي ينص على أنه إذا سقط الأصل سقط الفرع وطالما أن الشركة تعترض على فروقات ضريبة الدخل في عام 2018م، فإنها تعترض أيضاً على الغرامات ذات الصلة بتلك الضريبة، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب. في حين دفعت الهيئة بأنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للمادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل، وكذلك استناداً للمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والتي تحتسب من بعد التاريخ النظامي لتقديم الإقرار وليس من تاريخ الربط. واستناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي نصت على ما يلي: "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 (1%) 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"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ والتي نصت على ما يلي: "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". واستناداً على نص الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتضمنة على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات 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 النظامي لتقديم الإقرار والسداد". وبناءً على ما تقدّم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها الهيئة، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وعليه سقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها قبول استئناف المكلف لسقوط أصل فرض الضريبة. بناءً على ما سبق، وحيث إن غرامة التأخير تفرض بواقع واحد بالمائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير وذلك من التاريخ

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-191667

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-191667-2023)

النظامي لتقديم الإقرار. وعليه، حيثما انتهى القرار في البنود محل الاستئناف إلى قبول استئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة ترى معه الدائرة عدم صحة فرض غرامة التأخير وذلك لسقوط الأصل، أما في البنود التي لم تقبل للمكلف ترى معه الدائرة فرض غرامة تأخير، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الطرفين جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير لعام 2018م).

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 السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت 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 دفعات 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 / ... سجل تجاري (...), رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZI-2023-143838) الصادر في الدعوى رقم (Z-143838-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2020م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق أرباح مبقاة - خطأ مادي لعام 2016م).
- 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (قروض قصيرة الاجل للأعوام من 2016م الى 2018م).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-191667

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-191667-2023)

3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الديون المشطوبة للعام 2018م).

4- قبول استئناف الطرفين جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير لعام 2018م).

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



هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.