

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-35397

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-35397-2021)

في الدعوى المقامة

من / المكلف
سجل تجاري (...), رقم مميز (...)
المستأنف / المستأنف ضده
المستأنف / المستأنف ضده
ضد هيئة الزكاة والضريبة والجمارك
الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الخميس 2023/05/11م، 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:

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

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2021/01/26م، من / ...، هوية مقيم رقم (...), بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة بموجب عقد تأسيسها، والاستئناف المقدم بتاريخ 2021/01/31م من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2020-251) الصادر في الدعوى رقم (ZI-2019-9264) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعامي 2015م و2016م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول دعوى المدعية (شركة ...) ذات السجل التجاري رقم: (...) من الناحية الشكلية، لتقديمها خلال المدة النظامية.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

- 1- إثبات انتهاء الخلاف بخصوص بند مصاريف بدل التعليم ومصاريف السفر لعامي 2015م و2016م.
- 2- رفض اعتراض المدعية (شركة ...) على بند فرق المشتريات لعامي 2015م و2016م.
- 3- رفض اعتراض المدعية (شركة ...) على بند فوائد أخرى (ضمن مسيرات الرواتب) لعامي 2015م و2016م.
- 4- إثبات انتهاء الخلاف بخصوص بند صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة.
- 5- رفض اعتراض المدعية (شركة ...) على بند خسائر مرحلة لعام 2016م.
- 6- تعديل قرار المدعى عليها (الهيئة العامة للزكاة والدخل) بخصوص غرامة التأخير وفقاً لما أنتهى إليه القرار.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخص بند (إضافة فرق المشتريات الخارجية لعامي 2015م و 2016م) فيدعي أنه خلال جلسة الاستماع مع الدائرة تم التأكيد أنه في عامي 2015م و2016م كانت في مرحلة التطوير ولم تبدأ عملياتها التجارية، كما أن الشركة لم تفصح عن أي استيرادات لأي مواد (كمخزون) في القوائم المالية، وما ظهر في البيانات الجمركية يتمثل في استيراد مواد تم استخدامها للترويج عن المنتجات خلال مرحلة التطوير وتم تحميلها بالكامل على مصاريف البيع والتسويق، وفيما يخص بند (مزايا الموظفين الأخرى ضمن مسيرات الرواتب) فيدعي المكلف أن مزايا الموظفين الأخرى عبارة عن مصاريف أعمال عادية وضرورية لتوليد الإيرادات ومؤيدة بمستندات ثبوتية، والبيان التحليلي يوضح تفاصيل المصاريف، وفيما يخص بند (الخسائر المتراكمة لعام 2016م) فيدعي المكلف أن الشركة قامت بحسم الخسائر المتراكمة من الوعاء الزكوي في الإقرارات لعامي 2015م و2016م استناداً على الأنظمة واللوائح، وفيما يخص بند (غرامة التأخير) فيدعي المكلف أنه يوجد خلاف فني بين المكلف والهيئة مما يستلزم معه فرض الغرامة من التاريخ الذي أصبح المستحقات نهائية وذلك بعد اصدار قرار من لجنة الاستئناف، 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 (صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة لعام 2016م) فتدعي الهيئة أن قرار اللجنة صدر دون أن يحدد ما إذا كان قبول

الهيئة للاعتراض يخص البند لعام 2015م أو 2016م أو كلاهما معاً، حيث أن المكلف اعترض أمام لجنة الفصل على عام 2016م فقط ولم يعترض على عام 2015م، مما يجب تعديل القرار الصادر في هذا البند.

وفي يوم الخميس 2023/05/11م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها 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 المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر 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 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 (إضافة فرق المشتريات الخارجية لعامي 2015م و2016م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أن هذه الاستيرادات عبارة عن مصاريف بيع وتسويق، كما أنه خلال العامين محل الاستئناف لم يبدأ بالعمل. وحيث نصت الفقرة (1/أ) من المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على أنه: "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". وبناء على ما سبق، تحسم المصاريف من الوعاء متى ما استوفت الشروط الواجبة الحسم الواردة في النصوص النظامية، كما أن ظهور استيرادات وعدم تقديم ما يثبت أنها مصاريف، فإن للهيئة الحق في تربيح الاستيرادات وإضافتها إلى صافي الربح المعدل، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى من قبل المكلف يتبين من خلالها أن نشاط المكلف يتمثل في بيع المعدات الطبية والجراحية، وبتحليل الاستيرادات تبين أنها في عام 2015م عبارة عن تقاويم وتخص المعدات المكتبية بالتالي لا تعتبر بضاعة للبيع وإنما للاستخدام في أداء الأعمال كما أنه نص على أن الأعمال التجارية لم تبدأ خلال العام، أما ما يتعلق بعام 2016م فتبين من تحليل الاستيرادات

وجود منتجات للاستخدام في أداء الأعمال ومنتجات قد تكون عبارة عن بضائع المتمثلة في (قطع غيار أجهزة طبية) ومنتجات غير واضحة المتمثلة في (من لدائن)، وتم مطالبة المكلف بتزويدنا بالمستندات المؤيدة بتاريخ 2021/11/4م ولم يتم موافاتنا بها حتى تاريخه. الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول الاستئناف وتعديل قرار دائرة الفصل وذلك بحسم الاستيرادات من الوعاء واعتبارها مصاريف عدا مبلغ (58,695) ريال لعام 2016م لعدم كفاية المستندات المقدمة بشأنها.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (فوائد أخرى - مزايا الموظفين الأخرى ضمن مسيرات الرواتب - لعامي 2015م و2016م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أن مزايا الموظفين الأخرى عبارة عن مصاريف أعمال عادية وضرورية لتوليد الإيرادات ومؤيدة بمستندات ثبوتية. وحيث نصّت الفقرة (1/أ) من المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أنه: "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." وبناء على ما تقدم، تعتبر المصاريف المتعلقة بالنشاط من المصاريف الجائزة الحسم من الوعاء متى ما أثبتت بموجب مستندات مؤيدة، وبالإطلاع على ملف الدعوى تبين تقديم المستندات التالية: (كشف الحساب البنكي لعامي 2015م و2016م. - بيانات تحليلية بالرواتب والأجور لعامي 2015م و2016م والتي توضح أسماء الموظفين وتفاصيل الرواتب على مستوى كل شهر، وكذلك إجمالي الرواتب المعتمدة. - شهادة المحاسب القانوني التي بموجبها تم التحقق من صحة الرواتب لعامي 2015م و2016م) ومما سبق، فإن الرواتب والأجور المدفوعة للموظفين تعتبر من المصاريف الجائزة الحسم من الوعاء بشرط توفر شروط الحسم الواردة أعلاه، وبعد الاطلاع على المستندات المقدمة وتحليلها تبين كفاية المستندات المقدمة وأكد ذلك شهادة المحاسب القانوني حيث تعتبر شهادة من طرف ثالث وبنيت بعد الاطلاع على المستندات اللازمة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (الخسائر المتراكمة لعام 2016م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أن الشركة قامت بحسم الخسائر المتراكمة من الوعاء الزكوي في الإقرارات لعامي 2015م و2016م استناداً على الأنظمة واللوائح. وحيث نصّت الفقرات (أ، ب) من المادة الواحدة والعشرون من نظام ضريبة الدخل والمتعلقة بترحيل الخسائر على أنه: "أ - يجوز ترحيل صافي الخسائر التشغيلية إلى السنة الضريبية التي تلي السنة التي تحققت فيها الخسارة، وتحسم الخسارة المرحلة من الوعاء الضريبي للسنوات الضريبية التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسارة المتراكمة، وتحدد اللائحة الحدود العليا المسموح بحسمها سنوياً. ب-

صافي الخسارة التشغيلية هي الحسومات الجائزة بمقتضى هذا الفصل والزائدة عن الدخل الخاضع للضريبة في السنة الضريبية" كما نصّت الفقرة (1) من المادة الحادية عشر من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على: "يحق للمكلف ترجيل الخسائر التشغيلية المعدلة، حسب ضوابط النظام وهذه اللائحة للأغراض الضريبية، إلى السنوات الضريبية التي تلي سنة الخسارة وذلك بتخفيض أرباح السنوات التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسائر التشغيلية المتراكمة، دون التقيد بمدة محددة، على أن يكون الحد الأقصى المسموح بحسمه في كل سنة ضريبية لا يتجاوز (25%) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المكلف." وبناء على ما تقدم، فإن للمكلف الحق في حسم الخسائر المرحلة بما لا يتجاوز نسبة 25% من الأرباح، وبالاطلاع على ملف الدعوى تبين من خلال القوائم المالية المدققة وجود خسائر متراكمة بمبلغ (143,470) ريال ظاهرة في قائمة المركز المالي لعام 2015م وصافي دخل بمبلغ (130,551) ريال، مما يتضح صحة وجود الخسائر، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (غرامة تأخير) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أنه يوجد خلاف فني بين المكلف والهيئة مما يستلزم معه فرض الغرامة من التاريخ الذي تصبح المستحقات نهائية وذلك بعد اصدار قرار من لجنة الاستئناف. وحيث نصّت الفقرة (أ) من المادة السابعة والسبعين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ على: "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"، كما نصّت الفقرة (1) من المادة الثامنة والستين من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على: "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." بناءً على ما تقدم، يتضح من خلال النصوص النظامية أن غرامة التأخير تفرض على المكلف نتيجة التأخر في سداد الضريبة المستحقة عليه، وحيث أن البنود المستأنفة انتهت الدائرة فيها إلى عدم صحة إجراء الهيئة، عدا مبلغ (58,695) ريال لعام 2016م المتعلق بالبند (إضافة فرق المشتريات الخارجية لعامي 2015م و2016م) مما يتوجب فرض غرامة تأخير على المبلغ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول الاستئناف وتعديل قرار لجنة الفصل.

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن (صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة لعام 2016م) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي أن قرار دائرة الفصل صدر دون أن يحدد ما إذا كان قبول الهيئة للاعتراض يخص البند لعام 2015م أو 2016م أو كلاهما معاً. وحيث نصّت المادة المائتان من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ — على: "يقق لأي من الخصول أن يلتمس إعادة النظر في الأحكام النهائية في الأحوال الآتية: (د) إذا قضى الحكم بشي لم يطلبه الخصوم أو قضى بأكثر مما طلبوه." وبناء على ما سبق، تبين أن الاعتراض الأساسي المقدم من المكلف أمام دائرة الفصل يخص عام 2016م فقط، والقرار الصادر لم يحدد السنة المالية مما يتطلب تعديل القرار وإضافة العام المالي الذي انتهى فيه الخلاف حتى لا يحدث اللبس في القرار الصادر، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول الاستئناف وتعديل قرار دائرة الفصل.

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

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2020-251) الصادر في الدعوى رقم (ZI-2019-9264) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعامي 2015م و2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة لعام 2016م).

2- تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (إضافة فرق المشتريات الخارجية لعامي 2015م و2016م).

3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فوائد أخرى - مزايا الموظفين الأخرى ضمن مسيرات الرواتب - لعامي 2015م و2016م).

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الخسائر المتراكمة لعام 2016م).

5- تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (غرامة تأخير).

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

عضو

عضو

الدكتور / ...

الأستاذ / ...

رئيس الدائرة
الدكتور / ...