

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-52754

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZIW-52754-2021)

في الدعوى المقامة

المستأنف/ المستأنف ضده

من/ المكلف

سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)

المستأنف/ المستأنف ضده

ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأربعاء 2023/05/03م، 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:

رئيساً

الدكتور/ ...

عضواً

الدكتور/ ...

عضواً

الأستاذ/ ...

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2021/06/01م، من/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والاستئناف المقدم بتاريخ 2021/06/14م من/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-263) الصادر في الدعوى رقم (ZIW-6882-2019) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من 2012م إلى 2017م، 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 سجل تجاري رقم: (...) من الناحية الشكلية، لتقديمها مسببة خلال المدة النظامية.

ثانياً من الناحية الموضوعية:

- 1- رفض اعتراض المدعية على بند فروقات الرواتب للأعوام من 2012م إلى 2015م.
- 2- رفض اعتراض المدعية على بند مصاريف لا تخص النشاط لعامي 2013م و 2015م.
- 3- إثبات إنتهاء الخلاف حول بند ضريبة الاستقطاع وغرامة التأخير لعامي 2014م و 2015م.
- 4- رفض اعتراض المدعية على بند الذمم الدائنة لعامي 2016م و 2017م.
- 5- رفض اعتراض المدعية على بند ذمم دائنة أخرى لعامي 2016م و 2017م.
- 6- إثبات إنتهاء الخلاف حول بند مصروف الديون المعدومة لعامي 2015م و 2017م.
- 7- إثبات إنتهاء الخلاف حول بند دفعات مقدمة مقابل ممتلكات ومعدات للأعوام من 2015م إلى 2017م.
- 8- إثبات إنتهاء الخلاف حول بند مصاريف التأسيس وإنشاءات تحت التنفيذ وقطع الغيار لعام 2013م.
- 9- إثبات إنتهاء الخلاف حول بند مصاريف أخرى ضمن تكلفة المبيعات ومصاريف البيع والتوزيع ومصاريف إدارية وعمومية لعامي 2016م و 2017م.
- 10- إثبات إنتهاء الخلاف حول بند اتعاب مهنية لعام 2016م.
- 11- إثبات إنتهاء الخلاف حول بند فرق رواتب وأجور محملة بالزيادة لعامي 2016م و 2017م.
- 12- إثبات إنتهاء الخلاف حول بند مصاريف لا تخص النشاط لعامي 2012م و 2014م.

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

فيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (الذمم الدائنة الأخرى لعامي 2016م و 2017م) فيدعي المكلف أن مبلغ الذمم الدائنة الأخرى بالقوائم المالية لم يحل عليه الحول ليتم إضافته للوعاء بالكامل وأن ما حال عليه الحول هو جزء فقط من رصيد هذا البند وليس كامل الرصيد الذي أضافته الهيئة، حيث يشير إلى أن البند مؤيد بمستندات وفواتير من الموردين حيث أنه لا يمكن تحقيق إيرادات بدون توريد خدمات مختلفة من الموردين، ويوضح بأن المبالغ التي حال عليها الحول هي (2,388,822) ريال لعام 2016م و (2,596,442) لعام 2017م، وفيما يخص بند (الذمم الدائنة لعامي 2016م و 2017م) يدعي المكلف أن مبلغ الذمم الدائنة بالقوائم المالية لم يحل عليه الحول ليتم

إضافته للوعاء بالكامل وأن ما حال عليه الحول هو جزء فقط من رصيد هذا البند وليس كامل الرصيد الذي أضافته الهيئة، حيث يشير إلى أن البند مؤيد بمستندات وفواتير من الموردين حيث أنه لا يمكن تحقيق إيرادات بدون شراء بضاعة ومواد من الموردين، ويوضح بأن المبالغ التي حال عليها الحول هي (1,534,507) ريال لعام 2016م و (6,919,212) لعام 2017م، وفيما يخص بند (دفعات مقدمة مقابل ممتلكات ومعدات لعامي 2015م و 2017م) فيعترض المكلف على عدم حسم البند من الوعاء الزكوي ويوضح أن هذه المبالغ مسددة بالكامل لموردي أصول ثابتة وخزجت بالفعل من ذمة الشركة، وفيما يخص بند (مصاريف لا تخص النشاط للأعوام من 2012م حتى 2015م) فيدعي المكلف أن هذه المصاريف والتي رفضتها الهيئة وقامت بتعديل الربح الدفترى بها هي عبارة عن رسوم تدفع سنوياً لوزارة البترول والثروة المعدنية مقابل استغلال المحجر لصالح الشركة لاستخراج احجار تستخدم في تصنيع بودرة الجبس التي هي أساس نشاط المصنع وعليه فإنه مصروف مقبول زكويًا وضريبيًا حيث أن نظام جباية الزكاة ونظام ضريبة الدخل موضح به أن المصاريف التي يجوز حسمها هي المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط، وعليه فإن المكلف يوضح بأن هذا المصروف من المصاريف الضرورية المتعلقة بتحقيق النشاط بالتالي هو مقبول حسب الأنظمة، وفيما يخص بند (فروقات الرواتب للأعوام من 2012م إلى 2015م) فيدعي المكلف أن بند الرواتب والأجور وملحقاتها ضمن تكلفة النشاط وضمن المصاريف الإدارية والعمومية الظاهرة في القوائم المالية يتضمن الرواتب الأساسية والبدلات الأخرى للموظفين حيث أن التأمينات الاجتماعية تدفع فقط الراتب الأساسي وبدل السكن ولا تدفع الشركة أي مبالغ للتأمينات الاجتماعية مقابل البدلات الأخرى لموظفي الشركة، وعليه فإن جميع المصاريف الأخرى ضمن بند الرواتب والأجور وملحقاتها الظاهرة في القوائم المالية تمثل مصاريف ذات علاقة بالرواتب والأجور ومقبولة بحسب النظام واللائحة وواجبة الحسم، ويؤكد على أنه لا يوجد فروقات محملة بالزيادة في الحسابات، وفيما يخص بند (الأتعاب المهنية لعام 2016م) فيدعي المكلف بأن الهيئة قامت بقبول اعتراض الشركة لعام 2017م ورفضته لعام 2016م بالرغم من تقديم ذات المستندات الثبوتية للعامين، ويفيد بأن هذا المبلغ عبارة عن أتعاب مهنية وقانونية مؤيدة ومعززة بمستندات ثبوتية ويجب حسمها من الوعاء، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم 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:

فيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخص (مصاريف لا تخص النشاط لعامي 2012م و 2014م) فتوضح الهيئة أن قرار الدائرة انتهى إلى إثبات انتهاء الخلاف بين المكلف والهيئة دون توضيح أن قبول الهيئة أتي قبولاً جزئياً على ضوء المستندات الثبوتية المقدمة من

قبل المكلف، وبالرجوع إلى مذكرة الهيئة الجوابية ومحضر الجلسة تبين أن موافقة الهيئة لوجهة نظر المكلف أتت جزئية على ضوء المستندات الثبوتية المقدمة من قبل المكلف ولم تقبل الهيئة البند كاملاً ومما يؤكد ذلك ما جاء في مذكرة الهيئة الجوابية رقم (1) المرفوعة للأمانة العامة، وعليه ولما أن منطق القرار أتى عاماً غير موضحاً بأن قبول الهيئة هو فقط قبول جزئي للبند مما قد يفسر على أن قبول الهيئة كان كاملاً، كما أن الدائرة لم توضح فيما إذا كان المكلف قد وافق على انتهاء الخلاف على أساس قبول الهيئة جزئياً للبند، وعليه تطالب الهيئة بتصحيح الخطأ الوارد على نحو ينتفي معه الغموض واللبس لما في ذلك أثر على تنفيذ القرار عند اكتسابه القطعية، في حين يفيد المكلف بأن الشركة قامت بسداد جميع مبالغ ضرائب الدخل المستحقة عليها لعامين الاعتراض وذلك قبل نهاية السنة لغرض الاستفادة من المبادرة الملكية وعدم رغبة الشركة بالاستمرار في الاعتراض على هذا البند، ويشير إلى أن المقصود في موافقة الهيئة هو موافقتها على سداد الشركة لمبالغ ضريبة الدخل وتنازلها عن الاستمرار في الاعتراض على البنود الضريبية، وفيما يخص (ضريبة الاستقطاع وغرامة التأخير لعامي 2014م و 2015م) فتوضح الهيئة أن الدائرة قررت إثبات انتهاء الخلاف بين الهيئة والمكلف دون توضيح الطرف المتنازل عن هذا البند، حيث ذكرت الدائرة في قرارها ما نصه: "فيما يتعلق بالبند الثالث ضريبة الاستقطاع وغرامة التأخير لعامي 2014م و 2015م حيث تبين للدائرة انتهاء الخلاف بين طرفي الدعوى في شأن هذا البند .. رأت الدائرة إثبات انتهاء الخلاف بين المدعية والمدعى عليها حول ضريبة الاستقطاع وغرامة التأخير لعامي 2014م و 2015م"، وعليه فتؤكد الهيئة أنها لم تقبل هذا البند ولم تنهي النزاع من طرفها بخصوصه لا في مذكرتها الجوابية رقم (1) ولا في الجلسات المنعقدة بخصوص الدعوى، كما أشارت إلى أنه في حال كان استناد الدائرة في إثبات انتهاء الخلاف هو أن المكلف تنازل عن اعتراضه على هذا البند فهذا شأن لا تمانعه الهيئة ولكنها تطلب إيضاح ذلك منعاً للبس والغموض الذي قد يرد في القرار عند تنفيذه، في حين يفيد المكلف بأن الشركة قامت بسداد جميع مبالغ ضرائب الاستقطاع المستحقة عليها للعامين محل الاعتراض وذلك قبل نهاية السنة وتحديدًا بتاريخ 2020/12/31م لغرض الاستفادة من المبادرة الملكية وعدم رغبة الشركة بالاستمرار في الاعتراض على هذا البند وتم ذكر ذلك في البريد المرسل للأمانة، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وبعرض لائحة الاستئناف على الهيئة أجابت بمذكرة تضمنت ما ملّخصه بأنها تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل في البنود محل استئناف المكلف.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ: 2023/05/03م، 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 بند (الذمم الدائنة الأخرى لعامي 2016م و 2017م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أن مبلغ الذمم الدائنة الأخرى بالقوائم المالية لم يحل عليه الحول ليتم إضافته للوعاء بالكامل وأن ما حال عليه الحول هو جزء فقط من رصيد هذا البند وليس كامل الرصيد الذي أضافته الهيئة. وحيث نصّت الفقرة رقم (5) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 5- القروض الحكومية 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 عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول." وبناءً على ما تقدم، تعدّ الذمم التجارية الدائنة الأخرى أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حوّلان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين تقديم المكلف للقوائم المالية المدققة والحركة التفصيلية للحساب للأعوام محل الخلاف، وبمقارنة المبالغ المثبتة بالقوائم المالية مع ما تم تقديمه من حركة تفصيلية تبين تطابقها، وتتبع حركة كل حساب على حده تبين أن ما حال عليه الحول بالنسبة لعام 2016م هو (2,388,822) ريال وهو ذات المبلغ الذي افصح المكلف عنه بأنه حال عليه الحول، أما فيما يتعلق بعام 2017م تبين أن ما حال عليه الحول هو (2,641,639) ريال وليس (2,596,442) ريال كما يدعي المكلف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل وذلك بإضافة ما ثبت حوّلان الحول عليه فقط وحسم المبالغ التي لم يحل عليها الحول بناءً على ما تم تقديمه من مستندات.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الذمم الدائنة لعامي 2016م و 2017م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أن مبلغ الذمم الدائنة بالقوائم المالية لم يحل عليه الحول ليتم إضافته للوعاء بالكامل وأن ما حال عليه الحول هو جزء فقط من رصيد هذا البند وليس كامل الرصيد الذي أضافته الهيئة. وحيث نصّت الفقرة رقم (5) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 5- القروض الحكومية 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 عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول." وبناءً على ما تقدم، تعدّ الذمم التجارية الدائنة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حوالان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين تقديم المكلف للقوائم المالية المدققة والحركة التفصيلية للحساب للأعوام محل الخلاف، وبمقارنة المبالغ المثبتة بالقوائم المالية مع ما تم تقديمه من حركة تفصيلية تبين تطابقها، وتتبع حركة كل حساب على حده تبين أن ما حال عليه الحول بالنسبة لعام 2016م هو (1,534,508) ريال و (6,919,212) ريال لعام 2017م وهي ذات المبالغ التي افصح المكلف عنها بأنه حال عليها الحول، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وتعديل قرار دائرة الفصل وذلك بإضافة ما ثبت حوالان الحول عليه فقط وحسم المبالغ التي لم يحل عليها الحول.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (دفعات مقدمة مقابل ممتلكات ومعدات لعامي 2015م و 2017م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أن هذه المبالغ مسددة بالكامل لموردي أصول ثابتة وخزجت بالفعل من ذمة الشركة. وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه تبين أن الهيئة في مذكرتها الجوابية المقدمة أمام دائرة الفصل أفادت بقبولها لوجهة نظر المكلف بحسم الدفعات المقدمة مقابل ممتلكات ومعدات للأعوام من 2015م إلى 2017م وذلك لتقديمه المستندات المؤيدة، كما أن دائرة الفصل قد أثبتت ذلك بالقرار الصادر وذلك بإثبات انتهاء الخلاف لقبول الهيئة وجهة نظر المكلف، وعليه فإنه لا وجهة للمكلف باستئنافه على البند أعلاه حيث تم قبول حسم المبالغ التي يطالب بها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى صرف النظر لعدم وجود خلاف فيما يطالب به.

وحيث إنه بخصوص بند (مصاريف لا تخص النشاط للأعوام من 2012م حتى 2015م) وحيث اتضح لدى الدائرة وجود لبس بين الطرفين بسبب ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل القاضي بإثبات انتهاء الخلاف، حيث قامت الهيئة والمكلف بالاستئناف على ذات البند حيث تدفع الهيئة بقبول الجزئي للبند بناءً على ما تم تقديمه من مستندات بينما ظن المكلف أن الهيئة قبلت له الجانب الضريبي من البند. وبناءً على ما تقدم، وفيما يخص عامي 2014م و2015م، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوي عليه من مستندات وحيث أن المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل تعتبر من المصاريف جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث أن أصل الخلاف حول هذا البند خلاف مستندي، وبما أن المكلف قدم ما يثبت تلك المصاريف باعتبارها رسوم تدفع سنوياً لوزارة البترول والثروة المعدنية مقابل استغلال المحجر لصالح الشركة عن استخراج احجار تستخدم في تصنيع بودرة الجبس وأساس نشاط المكلف وفقاً لما نصّ عليه السجل التجاري والقوائم المالية المدققة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى حسم هذه المصاريف من وعاء الزكاة لعامي 2014م و2015م.

وفيما يخص عامي 2012م و2013م، وحيث نصّت الفقرة (8) من المادة (21) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ — على: "يحق للهيئة إجراء الربط أو تعديله في أي وقت دون التقيد بمدة في الحالات الآتية: أ- إذا وافق المكلف كتابياً على إجراء الربط أو تعديله. ب- إذا لم يقدم المكلف إقراره. ج- إذا تبين أن الإقرار يحتوي على معلومات غير صحيحة." كما نصّت الفقرة (أ) من المادة (65) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ — على أنه: "يحق للهيئة بإشعار مسبب إجراء أو تعديل الربط الضريبي خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية، كما يحق لها ذلك في أي وقت إذا وافق المكلف خطياً على ذلك." وبناءً على ما تقدم، وحيث تبين أن ربط الهيئة لعام 2012م وعام 2013م تم في تاريخ 1440/03/26هـ الموافق 2018/12/04م، وآخر مهلة للربط لعام 2012م في 2017/04/30م، وآخر مهلة لعام 2013م في تاريخ 2018/04/30م وحيث أنه في حال تبين تجاوز الهيئة للمدة النظامية للربط والمحددة في خمس سنوات يتم إلغاء ربط الهيئة لتجاوزه المدة النظامية ومخالفتها الفقرة رقم (8) من المادة (21) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ — الفقرة (أ) من المادة (65) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، عليه تنتهي الدائرة إلى قبول استئناف المكلف لعامي 2012م و2013م وإلغاء قرار دائرة الفصل والأخذ بما جاء في إقراره باعتبار أن إقراره نهائياً حيث أن تلك القواعد جاءت من أجل تحقق استقرار المعاملات، وعدم ترك مراكز المكلفين قلقاً دون تحديد مدة معينة يتبين لهم معها عدم زعزعة مركزهم المالي.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فروقات الرواتب للأعوام من 2012م إلى 2015م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أن جميع المصاريف الأخرى ضمن بند الرواتب والأجور وملحقاتها الظاهرة في القوائم المالية تمثل مصاريف ذات علاقة بالرواتب والأجور ومقبولة بحسب النظام واللائحة وواجبة الحسم. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (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. 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." كما نصت الفقرة رقم (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة على أنها: "1 - جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية." وبناءً على ما تقدم، تعدّ الشهادة الصادرة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية إحدى المستندات المهمة والمحايدة والتي تستخدم للتحقق من صحة وعدالة الرواتب والأجور المحملة على الحسابات ما لم يثبت المكلف خلاف ذلك، وبالإطلاع على المستندات المقدمة من المكلف في ملف الدعوى تبين أن الرواتب والأجور التي يدفعها المكلف لموظفيه تتضمن أجور إضافية كساعات عمل إضافية و مكافآت و بدلات أخرى بالإضافة إلى عمالة مستأجرة بعقود عمل كما تبين أن المكلف يقوم بتأجير مساكن للعمالة لديه مثبتة بعقود تأجير و صور شيكات، وبالإطلاع تبين أن ما يقوم المكلف بدفعه يفوق ما هو مسجل بشهادة التأمينات الاجتماعية، وعلى الرغم من أن شهادة التأمينات الاجتماعية تُعد إحدى المستندات المهمة المحايدة والتي تُستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور إلا أنه من المعلوم بأن مصاريف عديدة مثل العمل الإضافي والتأمين الطبي وإيجار السكن وسيارات للموظفين لا تخضع للتأمينات الاجتماعية وهي تُعد من المصاريف الضرورية واللازمة للنشاط والتي يجب حسمها من الوعاء، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل لعامي 2014م و 2015م لتقديمه المستندات المؤيدة. أما فيما يخص عامي 2012م و2013م، وحيث تبين أن ربط الهيئة لعامي 2012م و 2013م تم في 1440/03/26هـ الموافق 2018/12/04م علماً أن آخر مهلة للربط لعام 2012م في 2017/04/30م و 2018/04/30م لعام 2013م، وحيث أنه في حال تبين تجاوز الهيئة للمدة النظامية للربط والمحددة في خمس سنوات يتم إلغاء ربط الهيئة لتجاوز المدة

النظامية ومخالفتها الفقرة رقم (8) من المادة (21) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ — الفقرة (أ) من المادة (65) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ — حتى ولو لم يقوم المكلف بالدفع بوجود تقادم وإثارة الموضوع، عليه تنتهي الدائرة إلى قبول استئناف المكلف لعامي 2012م و 2013م والأخذ بما جاء في إقراره باعتبار أن إقراره نهائيًا حيث أن تلك القواعد جاءت من أجل تحقق استقرار المعاملات، وعدم ترك مراكز المكلفين قلقاً دون تحديد مدة معينة يتبين لهم معها عدم زعزعة مركزهم المالي.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (مصاريف لا تخص النشاط لعامي 2012م و2014م) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعي أن قرار الدائرة انتهى إلى إثبات انتهاء الخلاف بين المكلف والهيئة دون توضيح أن قبول الهيئة أتى قبولاً جزئياً على ضوء المستندات الثبوتية المقدمة من قبل المكلف. ففيما يخص عام 2014م من هذا البند، وحيث انتهت الدائرة للبند محل الخلاف إلى قبول استئناف المكلف وفقاً لما تم بيانه في استئناف المكلف على ذات البند، تنتهي الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة بشأن هذا عام 2014م من هذا البند. أما فيما يخص عام 2012م، وحيث تبين أن ربط الهيئة لعام 2012م تم في 1440/03/26هـ الموافق 2018/12/04م علماً أن آخر مهلة للربط لعام 2012م في 2017/04/30م، وحيث أنه في حال تبين تجاوز الهيئة للمدة النظامية للربط والمحددة في خمس سنوات يتم إلغاء ربط الهيئة لتجاوزه المدة النظامية ومخالفتها الفقرة رقم (8) من المادة (21) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والفقرة (أ) من المادة (65) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ. حتى ولو لم يقوم المكلف بالدفع بوجود تقادم وإثارة الموضوع، عليه تنتهي الدائرة إلى إلغاء إجراء الهيئة باعتبار إقرار المكلف نهائيًا حيث أن تلك القواعد جاءت من أجل تحقق استقرار المعاملات، وعدم ترك مراكز المكلفين قلقاً دون تحديد مدة معينة يتبين لهم معها عدم زعزعة مركزهم المالي.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (ضريبة الاستقطاع وغرامة التأخير لعامي 2014م و2015م) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعي أن الدائرة قررت إثبات انتهاء الخلاف بين الهيئة والمكلف دون توضيح الطرف المتنازل عن هذا البند. وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما أحتوى عليه تبين من خلال المستندات المقدمة أمام لجنة الفصل أن المكلف قد قام بإرسال بريد الكتروني بتاريخ 2021/06/20م يفيد به بما يلي "نود الإفادة أن شركة مصنع ... قامت بسداد الفروقات الضريبية (ضريبة الدخل/ضريبة الاستقطاع) والتنازل عن الدعوى فيما يخص الضريبة فقط وترغب في استكمال إجراءات الدعوى فيما يخص بنود الزكاة وذلك وفقاً للإيميل المرسل من الشركة بتاريخ 2020/12/31م"، وبالرجوع إلى البريد المشار إليه والمرسل بتاريخ 2020/12/31م تبين أن

المكلف أماد بما يلي "نرجو العلم بأنه تم تقديم طلب التنازل عن الدعوى رقم (6882-2019-ZIW) الخاصة بشركة ... فيما يخص بنود ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع كما هو في خطابات التنازل المرفقة، وذلك لغرض الاستفادة من مبادرة الهيئة العامة للزكاة والدخل مع العلم برغبتنا في الحفاظ على حقنا في الدعوى بما يخص بنود الزكاة"، وعليه وحيث ثبت أن قرار الدائرة بإثبات انتهاء الخلاف كان صحيحاً وكان استناداً على قبول المكلف لوجهة نظر الهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تأييد قرار دائرة الفصل والقاضي بإثبات انتهاء الخلاف.

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-2021-263) الصادر في الدعوى رقم (ZIW-6882-2019) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من 2012م إلى 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مصاريف لا تخص النشاط لعامي 2012م و 2014م):
أ- إلغاء إجراء الهيئة لعام 2012م.
ب- رفض استئناف الهيئة لعام 2014م.
- 2- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (ضريبة الاستقطاع وغرامة التأخير لعامي 2014م و 2015م).
- 3- تعديل قرار الفصل فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الذمم الدائنة الأخرى لعامي 2016م و 2017م).
- 4- تعديل قرار الفصل فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الذمم الدائنة لعامي 2016م و 2017م).
- 5- تأييد قرار دائرة الفصل في إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (دفعات مقدمة مقابل ممتلكات ومعدات لعامي 2015م و 2017م).
- 6- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف لا تخص النشاط للأعوام من 2012م حتى 2015م).

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

7- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروقات الرواتب للأعوام من 2012م إلى 2015م).

8- تأييد قرار دائرة الفصل في إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (الأتعاب المهنية لعام 2016م).

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 / ...