الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-64209

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-64209-2021)

في الدعوى المقامة

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

إنه في يوم السبت 2023/06/03م، 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:

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

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2021/08/10م، من / شركة ... وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2020-529) والصادر في الدعوى رقم (ZI-2019-8653) المتعلّق بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من 2010م إلى 2014م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرارها فيها بما يأتي:

أولاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...)، المتعلق بالربط الزكوي والضريبي للأعوام من 2010م حتى 2012م محل الدعوى.
ثانياً: رفض اعتراض المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند استيرادات محملة بالزيادة لعام 2014م محل الدعوى.

ثالثاً: اثبات انتهاء خلاف المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) مع المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند المصارف المستحقة والمطلوبات المتداولة الأخرى لعامي 2013م و 2014م محل الدعوى، وذلك بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية في هذا الشأن.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند الدفعات المقدمة لعام 2014م محل الدعوى.

خامساً: اثبات انتهاء خلاف المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) مع المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند المستحق إلى الشريك لعامي 2013م و 2014م محل الدعوى، وذلك بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية في هذا الشأن.

سادساً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...)، المتعلق ببند الخسائر المتراكمة لعامي 2013م و 2014م للربط الزكوي محل الدعوى.

سابعاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...)، المتعلق ببند الخسائر المتراكمة لعامي 2013م و 2014م للربط الضريبي محل الدعوى.

ثامناً: اثبات انتهاء خلاف المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) مع المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند المستخدم من مخصص ترك الخدمة لعامي 2013م و 2014م محل الدعوى، وذلك بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية في هذا الشأن.

تاسعاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند المستخدم من مخصص الديون المشكوك فيها ومخصص المخزون لعامي 2013م و 2014م محل الدعوى.

عاشراً: رفض اعتراض المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند الإكراميات لعام 2013م محل الدعوى.

حادي عشر: رفض اعتراض المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند فروق الاستهلاك لعامي 2013م و 2014م محل الدعوى.

ثاني عشر: رفض اعتراض المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند الأصول الثابتة لعامي 2013م و 2014م محل الدعوى.

ثالث عشر: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...)، المتعلق بالغرامات للأعوام من 2010م حتى 2012م محل الدعوى.

رابع عشر: تعديل قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...)، المتعلق بالغرامات لعامي 2013م و 2014م محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (لإكراميات لعام 2013م) فيدعي المكلف بأنها مصاريف فعلية تكبدتها لشركة المستأنفة لتحقيق الدخل الحاضع للضريبة والزكاة وهي مؤيدة بموجب القوائم المالية المدققة من قبل المحاسب القانوني، ويطالب المستأنف بحسمها من صافي الربح المعدل لعام 2013م. وفيما يخص بند (فروق الاستهلاك لعامي 2013م و 2014م) يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل، ودفع بتقديم كشوف الاستهلاك في مرحلة الفصل وتم إعدادها تماشيًا مع ما ورد في نصّ المادة (السابعة عشر) من نظام ضريبة الدخل، كما تم تجاهل أن الهيئة قامت عند احتسابها للستهلاك بتصنيف كل من الأثاث والمعدات تحت المجموعة الثالثة في جدول الاستهلاك (حيث تم إدراجها ضمن بند مجمع في إيضاح الممتلكات والمعدات في القوائم المالية) على الرغم من أنه تم التصريح عنها بشكل منفصل (بند الأثاث تحت المجموعة الخامسة والمعدات تحت المجموعة الثالثة في جدول الاستهلاك) في الإقرارات لعامي 2013م و 2014م، الأمر الذي نتج عنه وجود فروقات بين احتساب الهيئة واحتساب المكلف. وفيما يخص بند (استيرادات محملة بالزيادة لعام 2014م) يدفع المكلف بأن الفروقات ناتجة عن قيام الشركة بالتصريح عن عجزء من المشتريات الداخلية ضمن الشمتريات الخارجية عن طريق الخطأ في الإقرار، ودفع بصحة معاملاته المالية ويطالب باعتماد المشتريات الخارجية كما في دفاتر الشركة وإقرارها. وفيما يخص بند (الدفعات المقدمة لعام 2014م) فيدعي المكلف بأن المبالغ عبارة عن دفعات مقدمة من العملاء ولا تعتبر بمثابة قروض ولا يجب أن تخضع للزكاة، أقل من عام وتعتبر هذه المبالغ مطالبات جارية ولم تمول إضافات قنية، وأنه قام بتقديم بيان يوضح حركة حساب الدفعات المقدمة. وفيما يخص بند (المستخدم من مخصص الديون المشكوك فيها لعام 2014م) ويستأنف المكلف قرار لجنة الفصل، ودفع بأن استخدام المخصص مؤيدة بموجب القوائم المالية المدققة من قبل المحاسب القانوني، ويطالب المستأنف بحسم المستخدم من مخصص الديون المشكوك فيها لعام 2014م.

كما لم يلقى القرار قبولاً 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 يخصّ (انتهاء المدة النظامية للربط الزكوي و الضريبي)دفعت بأن قرارها جاء موافقًا لأحكام المادة (21) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، والمادة (65) من نظام ضريبة الدخل، وحيث أن الهيئة أجرت ربطها الزكوي والضريبي للأعوام من 2010م إلى 2012م، حيث تبين لها أن الأقرارت المقدمة من المكلف غير صحيحة وتحتوي على معلومات غير صحيحة وذلك وفق لما هو موضح في مذكرة الهيئة الجوابية المتضمنة البنود التي عدلت عليها الهيئة وأسباب التعديل؛ حيث يعد هذا دليلًا مادّيا بأن إقرارات المكلف تضمنت معلومات

غير صحيحة تخول الهيئة إجراء الربط أو تعديله استنادًا إلى النصوص النظامية سابقة الذكر، وعليه فإن ما ذكرته الدائرة بعدم وجود ما يثبت عدم صحة الإقرار الذي يجيز تعديل الربط بعد مضي خمس سنوات لا يمكن القول به، خصوصًا أن الدائرة في قرارها محل الاستئناف أيدت تعديل الهيئة على نفس البنود للأعوام من 2013م الى 2014م. وفيما يخص بند (الخسائر المتراكمة لعامي 2013م و 2014م من الوعاء الزكوي) وتطالب الهيئة باحتساب الخسائر المدورة وفقًا لربوط الزكوية لعامي 2013م و2014م، حيث إن الربوط الزكوية التي أُلغيت من عام 2010م حتى 2012م لم يصدر فيها قرار نهائي. وفيما يخص بند (الخسائر المتراكمة لعامي 2013م و2014م من الوعاء الضريبي) وتطالب الهيئة باحتساب الخسائر المدورة وفقًا لربوط الزكوية الضريبية لعامي 2013م و2014م، حيث إن الربوط الضريبية التي أُلغيت من عام 2010م حتى 2012م لم يصدر فيها قرار نهائي. فيما يخص بند (غرامات التأخير) وتطالب الهيئة بإلغاء قرار دائرة الفصل.

وفي يوم السبت بتاريخ: 2023/06/03م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك 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: 21 /04 /1441هـ؛ وبعد الاطلاع على طلبي الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبيّن 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 (الإكراميات لعام 2013م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأنها مصاريف فعلية تكبدتها لشركة المستأنفة لتحقيق الدخل الحاضع للضريبة والزكاة وهي مؤيدة بموجب القوائم المالية المدققة من قبل المحاسب القانوني، ويطالب المستأنف بحسمها من صافي الربح المعدل لعام 2013م، واستنادًا إلى المادة (الثانية عشر) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ، المتعلقة بالمصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل، على أن: "جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، والمتكبدة خلال السنة الضريبية هي مصاريف جائزة الحسم عند احتساب الوعاء الضريبي، باستثناء أي مصاريف ذات طبيعة

رأسمالية، والمصاريف الأخرى غير جائزة الحسم بمقتضى المادة الثالثة عشرة من هذا النظام، والأحكام الأخرى في هذا الفصل"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، المتضمنة على: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 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، حيث تعد المصاريف جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الأصل الأخذ بالقوائم المالية المدققة وما ورد بها ما لم تقدم الهيئة بينة يمكن الاستناد إليها في العدول عما ورد فيها، وحيث لم تقدم الهيئة بينةً يمكن الاستناد إليها في هذا الشأن، الأمر الذي ترى معه الدائرة قبول استئناف المكلف في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على 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 محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده 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 والهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقيّة البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة فيما يخص بند (غرامات التأخير)، إذ تطالب بإلغاء قرار دائرة دائرة الفصل، واستنادًا إلى الفقرة رقم .(1) واستناداً على الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ ،التي نصت 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"، 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"، وبناءً على ما تقدم، وحيث انتهى قرار الدائرة الاستئنافية إلى رفض استئناف الهيئة في كافة البنود وتأييد قرار دائرة الفصل، الأمر الذي يترتب عليه تعديل قرار دائرة الفصل، حيث إن فرض الغرامة نتيجة تبعية للبنود المعترض عليها.
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 مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2020-529) والصادر في الدعوى رقم (Z1-2019-8653) المتعلّق بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من 2010م إلى 2014م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (انتهاء المدة النظامية للربط الزكوي والضريبي من 2010م إلى 2012م).
2- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الخسائر المتراكمة من الوعاء الزكوي لعامي 2013م و2014م).
3- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الخسائر المتراكمة من الوعاء الضريبي لعامي 2013م و2014م).
4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الإكراميات لعام 2013م).
5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استيرادات محملة بالزيادة لعام 2014م).
6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الدفعات المقدمة لعام 2014م).
7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها لعام 2014م).
8- تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بالاستئناف على بند (غرامة التأخير).

ويعتبر هذا القرار نهائيًا وفقًا لأحكام المادة الســـابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

عضو	**عضو**
الأستاذ/ ...	**الدكتور/ ...**

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...