

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-72344

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (I-2021-72344)

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 الثلاثاء 2023/01/03م، 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:

رئيسًا

الأستاذ/ ...

عضوًا

الدكتور/ ...

عضوًا

الدكتور/ ...

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2021/09/26م، من / ...، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR- 705-2021) الصادر في الدعوى رقم (I-3105-2020) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2014م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1-رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند "استيرادات خارجية".

2-إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند "فرق إهلاك الأصول الثابتة".

3-رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند "رواتب محملة بالزيادة عن شهادة التأمينات".

4-رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند "المكافآت".

5- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند "خسائر مرحلة".

6- إثبات انتهاء خلاف لمبلغ (14,232) ريال والمتعلقة ببند "سفر لحضور مؤتمرات" لعام 2014م".

7- قبول اعتراض المدعية باعتبار المبالغ المدفوعة.

8- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند "الغرامات"

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، فيكمن استئنافه فيما يخص بند (استيرادات خارجية لعام 2014م) إذ يدعي المكلف بأن الهيئة قامت باحتساب المشتريات الخارجية كبند مشتريات (مخزون سلعي) بينما قد يكون تصنيف البضاعة لديه هو أصل بما يعادل زيادته في عمر الأصل بالنسبة لعام 2014م. وفيما يخص بند (رواتب محملة بالزيادة عن شهادة التأمينات اجتماعية لعام 2014م) فقد أفاد المكلف بأنه عقدت اتفاقية مع مؤسسة ... لتوريد عمالة للمكلف لحاجته لعمالة إضافية، حيث أن المؤسسة الموردة للعمالة هي المسؤولة عن العمالة التابعة لها مما أدى إلى وجود فروقات بالزيادة للرواتب، وأضاف بوجود أجور إضافية للعاملين للعمل الزائد عن أوقات العمل الرسمية، وأرفق كشف حساب للعمالة الخارجية لعام 2014م، وكشف سدادات العمالة الخارجية وعينة من سندات الصرف الدالة، بما يدل على طريقة السداد. وفيما يخص بند (المكافآت لعام 2014م)

إذ يدعي المكلف بأن المكافآت من المصروفات جائزة الحسم وذلك لتوافر الثلاث شروط الواردة بالمادة (9) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل، ويعترض على قيام الهيئة بتعديل أرباح وخسائر العام بالمكافآت التي يمنحها المكلف لموظفيه واعتبارها مصروف غير جائز الحسم، ويطالب باعتبار المكافآت من المصروف جائز الحسم، وأرفق عينة من سندات الصرف. وفيما يخص بند (خسائر مدورة بواقع 25% من صافي ربح إقرار لعام 2014م) إذ يدفع المكلف بأن قرار دائرة الفصل اتجه إلى رفض البند بناء على وجود اعتراض قائم لعام 2010م، عليه يفيد المكلف بأن الربط الضريبي لعام 2010 هو ربط نهائي ومعتمد من قبل الهيئة وغير معترض عليه من قبله، كما أن الخسائر التشغيلية لعام 2010م قدرها (13,854,591) وعلى هذا يصبح رصيد الخسائر الواجب خصمها فيما لا يتعدى (25%) من الأرباح بداية من عام 2011م وما يليها حتى تسوية كامل المبلغ. وفيما يخص بند (غرامة التأخير لعام 2014م) إذ يدفع المكلف بأن غرامة التأخير تفرض على الفترة اللاحقة لانتهاء من إجراءات الاعتراض. 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، فيمكن استئنافها فيما يخص بند (المبالغ المدفوعة) إذ تدفع الهيئة بأن قرار دائرة الفصل قد جابه الصواب وذلك لأن المذكرة الجوابية للهيئة لم تتطرق للبند لعدم تسبيب المستأنف ضدها (المكلف)، ذلك البند لدى الهيئة عليه وإرفاق المستندات المؤيدة لها استناداً للمادة (60) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وتدفع بأن ممثل الهيئة أفاد باكتفائه بما قدم في الدعوى أمام دائرة الفصل وذلك فيما يتعلق بالبنود الواردة في مذكرة الهيئة الجوابية، وليس عن بند المبالغ المدفوعة. وفيما يخص بند (غرامة التأخير لعام 2014م) فإن الهيئة تدفع بأن قرار دائرة الفصل يتوافق مع مبدأ الهيئة في احتساب الغرامة على البنود المرفوضة للمكلف من تاريخ الاستحقاق وليس الربط، وبما أن قرار تعديل الغرامة مرتبط بالبنود محل الاستئناف، لذا تطالب الهيئة بإلغاء قرار الدائرة بذلك البند وتأييد إجراء الهيئة به. وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ: 2023/01/03م، 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 (رواتب محملة بالزيادة عن شهادة التأمينات اجتماعية لعام 2014م) وحيث يمكن استئناف المكلف في أن وجود فروقات بالزيادة للرواتب، هو بسبب وجود عمالة خارجية لحاجة العمل، وأن المؤسسة الموردة للعمالة هي المسؤولة عن العمالة التابعة لها ودفع بوجود أجور إضافية للعاملين للعمل الزائد عن أوقات العمل الرسمية، وأرفق كشف حساب للعمالة الخارجية لعام 2014م، وكشف سدادات العمالة الخارجية وعينة من سندات الصرف الدالة، بما يدل على طريقة السداد. وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث نصّت (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل والتي 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" وحيث نصت الفقرة (3) من المادة (57) من ذات اللائحة على "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للهيئة" بناءً على ما تقدم وبالرجوع إلى ملف الدعوى، وما قدمه المكلف من مستندات، وحيث ثبت للدائرة فعلية صرف المبالغ وثبوت ذلك وفقاً للمستندات المقدمة من المكلف والمؤيدة لاستئنافه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (المكافآت لعام 2014م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يعترض على قيام الهيئة بتعديل أرباح وخسائر العام بالمكافآت التي يمنحها المكلف لموظفيه واعتبارها مصروف غير جائز الحسم، ويطالب باعتبار المكافآت من المصروف جائز الحسم، لتوافر الشروط اللازمة فيها، وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث نصّت (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل والتي 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" بناءً على ما تقدم وبالرجوع إلى ملف الدعوى، وما قدمه المكلف من مستندات، وحيث ثبت للدائرة فعلية صرف المبالغ وثبوت ذلك وفقاً للمستندات المقدمة من المكلف والمؤيدة لاستئنافه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (خسائر مدورة بواقع 25 % من صافي ربح إقرار لعام 2014م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند، حيث أن الربط الضريبي لعام 2010 هو ربط نهائي ومعتمد من قبل الهيئة وغير معترض عليه من قبله، كما أن الخسائر التشغيلية لعام 2010م قدرها (13,854,591) وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث نصّت الفقرتين (أ، ب) من المادة (21) من نظام ضريبة الدخل والمتعلقة بترحيل الخسائر على "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" ونصّت الفقرة (1) من المادة (11) من ذات اللائحة على "يحق للمكلف ترحيل 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" بناءً على ما تقدم وحيث تبين للدائرة أنه لا يوجد اعتراض من المكلف بخصوص سنة 2010م ووجود خسائر تشغيلية تخص السنة بمقدار (13,854,591) ريال، ويمكن للمكلف الاستفادة منها في تخفيض أرباح السنوات اللاحقة لسنة 2010م بما لا يزيد عن (25%) من أرباح السنة الحالية إلى استنفاد كامل الخسارة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير لعام 2014م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدفع بأن غرامة التأخير تفرض على الفترة اللاحقة لالتهاء من إجراءات الاعتراض. وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث نصّت (أ) من المادة (77) 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" بناءً على ما تقدم وحيث أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ استحقاق الضريبة على المكلف حتى تاريخ السداد، ونظراً لأن الغرامة تبيعه للبنود محل الاستئناف، وحيث تم قبول استئناف المكلف على البنود أعلاه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقية 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 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 محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية 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 المكلف / ...، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-705-2021) الصادر في الدعوى رقم (2020-3105-I) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2014م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف المكلف بشأن بند (رواتب محملة بالزيادة عن شهادة التأمينات اجتماعية لعام 2014م)، ونقض قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض.
- 2- قبول استئناف المكلف بشأن بند المكافآت لعام 2014م)، ونقض قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض.
- 3- قبول استئناف المكلف بشأن بند (خسائر مدورة بواقع 25 % من صافي ربح إقرار لعام 2014م)، ونقض قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض.
- 4- قبول استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير لعام 2014م)، وتعديل قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض.
- 5- رفض استئناف المكلف واستئناف الهيئة بشأن بقية البنود محلّ الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض.

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

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/ ...

