**الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل**
**قرار رقم: IR-2023-79672**
**الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-79672-2021)**
**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 الثلاثاء 2023/03/14م، 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 2021/10/27م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والاستئناف المقدم بتاريخ 2021/10/30م من/ ...، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1127) الصادر في الدعوى رقم (Z-16842-2020) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:**

**إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند دائنون متنوعون ورفض اعتراض المدعي في بقية البنود محل الدعوى.**

**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 (مصروف استئجار سيارات - مصروف مواد مستلزمات - مصروف أعمال مصنعية - مصروف مخالفات وغرامات واشتراكات وتصديقات - مصروف غرامات مشاريع) أفاد المكلف بتقديمه جميع مستندات المصاريف التي تثبت صحة الصرف، وبالنسبة لما أشارت له الدائرة بوجود مستندات تم تعديلها بخط اليد، فيفيد بأن المستندات التي يتم قيدها بالنظام المحاسبي تجري لها عمليات معالجة حسابية يدوية وإضافة ملاحظات وجميعها لا تحتوي كشط أو شطب أو إخفاء أو إضافة، وفيما يخصّ بند (الحوافز والمكافآت) يدعي المكلف أنهتم صرف المبالغ بناءً على تقرير عمل فعلي وعلى قرار الإدارة ولائحة الشركة الداخلية وبموجب مستندات صرف نظامية تحمل تواقيع وبيانات الموظفين الذين صرفت لهم النفقة، وفيما يخصّ بند (الرواتب والأجور) فيدعي المكلف أن الرواتب جميعها رواتب دفعت لعاملين حقيقيين و يوجد ما يؤيدها و يُثبت صحتها، وفيما يخصّ بند (التمويل الإضافي) فيدعي المكلف أنه تمويل أصول القنية من حساب جاري المالك بل هو نتاج حركات تمويليَّة قصيرة الأجل دفعت من المالك مباشرة حيث يقوم المالك بتقديم الدعم النقدي لتغطية الالتزامات التشغيليَّة و بشكل مؤقت لحين تحصيل المبالغ من العملاء حيث يتم تسديد و إرجاع هذه المبالغ لصالح المالك بشكل مباشر و دون أي تأخير بمجرَّد التحصيل من العملاء، وأنه لم يحل الحول على الحساب ، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدَم 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 يخصّ بند (دائنون متنوعون) فتوضّح الهيئة أنها قامت بإضافة مبلغ (40,000) ريال مصاريف مستحقة ودائنون متنوعون بمبلغ (199,320) ريال بإجمالي (239,320) ريال إلى الوعاء الزكوي كرصيد حال عليه الحول وذلك من واقع القوائم المالية المدققة، وعليه فإن الهيئة تتمسّك بصحّة إجرائها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.**

**وبعرض لائحة الاستئناف على الهيئة أجابت بمذكرة تضمّنت ما ملخّصه بأنها تتمسّك بصحّة إجرائها وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل في البنود محلّ استئناف المكلف.**

**وفي يوم الثلاثاء 2023/03/14م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها 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 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، 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 (مصروف استئجار سيارات - مصروف مواد مستلزمات - مصروف أعمال مصنعية - مصروف مخالفات وغرامات واشتراكات وتصديقات - مصروف غرامات مشاريع) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي تقديمه جميع مستندات المصاريف التي تثبت صحة الصرف. وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها، على أنه: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولا 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 للموجودات الثابتة ويستهلك وفقا للنسب النظامية." وبناءً على ما سبق، يتبين من خلال النصوص النظامية أعلاه أن المصاريف التي يجوز حسمها من الوعاء الزكوي هي المصاريف المتحققة فعلياً والمثبتة مستندياً وحيث أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، وحيث اتضح أن المبالغ التي قامت الهيئة برفضها لعدم تقديم المستندات هي كالتالي: (استئجار سيارات ومعدات (750،336) ريال - مواد ومستلزمات (594،655) ريال - أعمال مصنعية (15،864،890) ريال - مخالفات وغرامات واشتراكات وتصديقات (453،607) ريال - غرامات مشاريع (460،705) ريال)، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف القضية يتبين أنّ المكلف قام بتقديم كشف حساب استئجار سيارات ومعدات من دفتر الأستاذ والذي يظهر برصيد نهائي (5,400,865) ريال كما قدم الفواتير المؤيدة للمبالغ الواردة في الكشف المقدم والتي اتضح أنها عبارة عن إيجار شاحنات، سيارات , حفارات ... وغيرها، وقدم كشف حساب مواد ومستلزمات التشغيل من دفتر الأستاذ والذي يظهر برصيد نهائي (7,086,128) ريال كما قدم الفواتير للمبالغ الواردة في الكشف المقدم والتي اتضح أنها عبارة عن مواد بناء وغيرها، وبالنسبة للأعمال المصنعية فقدم أيضًا كشف الحساب من دفتر الأستاذ والذي يظهر برصيد نهائي (39,288,304) ريال وقدم الفواتير للمبالغ الواردة في الكشف المقدم والتي اتضح أنها عبارة عن أجور تصليح، أعمال تنظيف وتركيب .. وغيرها، وقدم كشف حساب المخالفات والاشتراكات والتصديقات من دفتر الأستاذ والذي يظهر برصيد نهائي (1,130,979) ريال كما قدم الفواتير المؤيدة للمبالغ الواردة في الكشف المقدم والتي اتضح أنها عبارة عن رسوم تجديد رخصة، عمولة مكتب، فحص سيارات.. وغيرها، وبالنسبة لغرامات المشاريع فقدم أيضًا كشف الحساب من دفتر الأستاذ برصيد نهائي (2,488,685) ريال كما قدم الفواتير المؤيدة للمبالغ الواردة في الكشف المقدم والتي اتضح أنها عبارة عن غرامات تأخير، غرامات اشراف وغيرها، وعليه وحيث أن المكلف قدم كافة المستندات المؤيدة لحسم المصاريف محل النزاع، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.**

**وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الرواتب والأجور) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أن الرواتب جميعها رواتب دفعت لعاملين حقيقيين ويوجد ما يؤيدها ويُثبت صحتها. وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها، على أنه: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواءً 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 للموجودات الثابتة ويستهلك وفقا للنسب النظامية." وكما نصّت الفقرة رقم (3) من المادة (20) منها على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره ، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها" بناءً على ما تقدم، تعدّ الرواتب والأجور من المصاريف الجائزة الحسم نظاماً، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما أحتوى عليه تبين أن الهيئة قامت برفض مبلغ (4,234,152) لنقص المستندات، وبالاطلاع على المستندات تبين تقديم المكلف كشف الحساب من واقع دفتر الأستاذ كما قدم المستندات التي تثبت صرف الرواتب المثبتة بالكشف المقدم، كما أنه بالرجوع إلى القوائم المالية المدققة تبين أنه تم التصريح عن كامل مبلغ الأجور والرواتب ضمن الايضاح رقم (13) والايضاح (14) بإجمالي (22,901,225) ريال، وعليه وحيث تم إثبات كامل المبلغ من قبل محاسب قانوني معتمد، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (دائنون متنوعون) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي أنها قامت بإضافة مبلغ (40,000) ريال مصاريف مستحقة ودائنون متنوعون بمبلغ (199,320) ريال بإجمالي (239,320) ريال إلى الوعاء الزكوي كرصيد حال عليه الحول وذلك من واقع القوائم المالية المدققة. 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." بناءً على ما تقدم، يعدّ دائنون المتنوعون أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما أحتوى عليه، وبالرجوع للقوائم المالية المدققة لعام 2018م والصورة الضوئية المقدمة من المكلف لنظام إيراد، تبين أن إجراء الهيئة تمثل في إضافة المصاريف المستحقة والدائنون المتنوعون وذلك بناءً على ما ورد في إيضاح رقم (9) من القوائم المالية حيث تبين أن الرصيد الأقل هو رصيد أول المدة بمبلغ (199,320) ريال للدائنين المتنوعون ومبلغ (40,000) ريال للمصاريف المستحقة، ولإثبات عدم حولان الحول على ما تم إضافته قام المكلف بتقديم ميزان المراجعة لحساب الدائنون للفترة محل الخلاف غير موقع أو مختوم، وبالاطلاع على الميزان المقدم ومقارنة الأرصدة مع ما ورد في القوائم المالية المدققة تبين وجود اختلاف في رصيد الدائنون التجاريون وفي رصيد الدائنون المتنوعون عليه يتضح عدم دقة المستند المقدم من المكلف، وعليه وحيث أن وجود هذه المبالغ المستحقة ضمن قائمة المركز المالي يحكمه مبدأ حولان الحول أو الاستخدام لتمويل الأصول المحسومة من الوعاء وحيث أن المكلف لم يقدم ما يمكن معه العدول عن ما قامت به الهيئة كإثبات عدم حولان الحول، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف 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 وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقيّة البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

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

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ مؤسسة ...، 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 (IZD-2021-1127) الصادر في الدعوى رقم (Z-16842-2020) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م.

**ثانياً: وفي الموضوع:**

1- **قبول استئناف المكلف بشأن بند (مصروف استئجار سيارات - مصروف مواد مستلزمات - مصروف أعمال مصنعية - مصروف مخالفات وغرامات واشتراكات وتصديقات - مصروف غرامات مشاريع)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.**
2- **قبول استئناف المكلف بشأن بند (الرواتب والأجور)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.**
3- **قبول استئناف الهيئة بشأن بند (دائنون متنوعون)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.**
4- **رفض استئناف المكلف بشأن بقيّة البنود محلّ الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.**

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

**عضو** **عضو**

**الأستاذ/ ...** **الدكتور/ ...**

**رئيس الدائرة**

**الدكتور/ ...**