الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-85961

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-85961-2021)

في الدعوى المقامة

من/ المكلف **المستأنف/ المستأنف ضده**

سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)

ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك **المستأنف/المستأنف ضده**

الحمدللّه وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الاثنين 2023/06/12م، 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 2021/12/12م، من/ ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته الممثل النظامي لشركة ...وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1450) الصادر في الدعوى رقم (Z-16655-2020) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015م وحتى 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند مخصص إجازات المكون للأعوام من 2015م حتى 2018م.

2- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند مخصص إجازات مدور لعام 2016م.

3- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مخصص تذاكر سفر المكون للأعوام من 2015م إلى 2018م.

4- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مخصص تذاكر سفر المدور لعام 2016م.

5- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مخصص زكاة مدور لعام 2015م.

6- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند أطراف ذات علاقة للأعوام 2015م، و2016م، 2018م.

7- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند أرصدة دائنة أخرى لعام 2015م.

8- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند دائنون تجاريون للأعوام من 2015م الى 2018م.

9- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند دفعات مقدمة للأعوام من 2015م حتى 2018م.

10- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند خسائر مرحلة للأعوام من 2015م حتى 2018م.

11- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند اتعاب فنية واستشارية لعام 2016م.

12- فيما يتعلق ببند أرباح مشتريات خارجية:

1- إثبات انتهاء الخلاف لعام 2016م.

2- رفض اعتراض المدعية لعام 2018م.

13- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مخصص ديون مشكوك في تحصيلها لعام 2018م.

14- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند فرق مبيعات إقرارات القيمة المضافة للعام 2018م.

15- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند واجبات وشكليات لعام 2018م.

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 (مخصص تذاكر سفر المكون للأعوام من 2015م إلى 2018م) فيدعي المكلف بأن هذه الحسابات عبارة عن مصروفات مستحقة وليست مخصصات، وهي حسابات متحركة لم يحل عليها الحول وبالتالي لا يجوز إضافتها للوعاء، وفيما يخصّ بند (مخصص تذاكر سفر المدور لعام 2016م) فيدعي المكلف بأن هذه الحسابات عبارة عن مصروفات مستحقة وليست مخصصات، وهي حسابات متحركة لم يحل عليها الحول وبالتالي لا يجوز إضافتها للوعاء، وفيما يخصّ بند (مخصص زكاة مدور لعام 2015م) فيدعي المكلف بأنها عبارة عن مبلغ الزكاة المستحق عن عام 2014م وقد تم سدادها، وفيما يخصّ بند (أطراف ذات علاقة للأعوام 2015م، و2016م، 2018م) فيدعي المكلف بأن هذه الأرصدة الدائنة هي عبارة عن معاملات جارية بين هذه الأطراف بالإضافة الى أن هذه الأرصدة لها مقابل في الشركات الأخرى، وفيما يخصّ بند (أرصدة دائنة أخرى لعام 2015م) فيدعي المكلف بأن هذه الحسابات هي حسابات جارية متعلقة بالنشاط، وفيما يخصّ بند (دائنون تجاريون للأعوام من 2015م الى 2018م) فيدعي المكلف بأن هذه الأرصدة عبارة عن معاملات تجارية جارية، وفيما يخصّ بند (دفعات مقدمة للأعوام من 2015م حتى 2018م) فيدعي المكلف بأن هذه الأرصدة عبارة عن معاملات تجارية جارية، وفيما يخصّ بند (خسائر مرحلة للأعوام من 2015م حتى 2018م) فيدعي المكلف بأنه تم رد مبلغ الخسارة المدورة الى وعاء الزكاة وهذا مخالف لقواعد الزكاة التي تقضي بحسم الخسائر المدورة من وعاء الزكاة، وبأن هذه الخسائر معتمدة ومؤيدة من واقع القوائم المالية المعتمدة للشركة، وفيما يخصّ بند (اتعاب فنية واستشارية لعام 2016م) فيدعي المكلف بأنها عبارة عن أتعاب مهنية وقانونية موثقة بالمستندات، وفيما يخصّ بند (أرباح مشتريات خارجية لعام 2018م) فيدعي المكلف بأنه تم إضافة مبلغ (133,865) ريال الى صافي الربح وتمثل 10% أرباح فروق استيراد (2,047,844 – 1,913,979)، علمًا بأن هذا الفرق عبارة عن مصروفات نقل وشحن وخلافه، وفيما يخصّ بند (مخصص ديون مشكوك في تحصيلها لعام 2018م) فيدعي المكلف بأنه تم إضافة مبلغ (14,391,448) ريال الى وعاء الزكاة تحت بند مخصص ديون مشكوك في تحصيلها، وفيما يخصّ بند (فرق مبيعات إقرارات القيمة المضافة للعام 2018م) فيدعي المكلف بأنه تم

إضـــافة مبلغ (371,454) ريال فرق مبيعات إقرار ضـــريبة القيمة المضـــافة وهذا الفرق بيانه كما يلي: (220,178) ريال مدرجة بقائمة الدخل تحت بند إيرادات، (151,276) ريال مردودات مبيعات سـنوات سـابقة لتطبيق ضـــريبة القيمة المضـــافة وأخرى تم ايضـــاحها قبل ذلك في خطاب تم إرســـاله الى الهيئة أثناء مراجعة ضـــريبة القيمة المضـــافة مع الهيئة، وفيما يخصّ بند (واجبات وشـــكليات لعام 2018م) فيدعي المكلف بأنه تم إضـافة مبلغ (195,048) ريال الى وعاء الزكاة تحت بند واجبات وشـكليات، وهذا البند هو عبارة عن حساب يسجل به جميع المصروفات الحكومية مثل رسوم الجوازات ورسوم تجديد اقامات ونقل كفالات ورسوم الخروج والعودة للموظفين، إضافة الى رسوم استخراج التراخيص والتصاريح.
كما لم يلقى القرار قبولا لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باسـتئنافها على القرار المعترض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق با ستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن ا ستئنافها فيما يخصّ بند (مخصص إجازات المكون للأعوام من 2015م حتى 2018م) فتوضّـح الهيئة بأن رصـيد الاجازات وتذاكر السـفر المسـتحقة تمثل مبالغ محجوزة لمقابلة ما يســتحقه الموظفين عن إجازاتهم الســنوية، إلا أن الموظف لا يمكنه المطالبة براتب الاجازة إلا إذا تمتع بإجازته السـنوية، لذلك يعتبر رصـيد إجازات وتذاكر مسـتحقة مصـروفًا معلقًا على شـــرط تمتع الموظف بإجازته الســـنوية، وبناء على ذلك فلا يعد مصـــروفًا فعليًا إلا إذا تمتع الموظف بإجازته السنوية، وبالتالي فهو في حكم المخصص، لذلك تم إضافة الأرصدة المدور للمخصص طبقًا للمادة (4) البند (أولًا) فقرة (9) من لائحة جباية الزكاة الصـــادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، وقد تأيد إجراء الهيئة بموجب القرار الاستئنافي رقم (1270) لعام 1434هـ، وفيما يخص بند (مخصص إجازات مدور لعام 2016م) فتوضّح الهيئة بأن رصيد الاجازات وتذاكر السفر المستحقة تمثل مبالغ محجوزة لمقابلة ما يسـتحقه الموظفين عن إجازاتهم السـنوية، إلا أن الموظف لا يمكنه المطالبة براتب الإجازة إلا إذا تمتع بإجازته السنوية، لذلك يعتبر رصيد إجازات وتذاكر مستحقة مصروفًا معلقًا على شرط تمتع الموظف بإجازته السنوية، وبناء على ذلك فلا يعد مصروفًا فعليًا إلا إذا تمتع الموظف بإجازته السنوية، وبالتالي فهو في حكم المخصص، لذلك تم إضافة الأرصدة المدور للمخصص طبقًا للمادة (4) البند (أولًا) فقرة (9) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـــ، وقد تأيد إجراء الهيئة بموجب القرار الاستئنافي رقم (1270) لعام 1434هـ.

وفي يوم الإثنين بتاريخ: 2023/06/12م، عقدت الدائرة الاسـتئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضـريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامســة عشــرة من قواعد عمل لجان الفصــل في المخالفات والمنازعات الضـريبية الصـادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـــ؛ وبعد الاطلاع على الاسـتئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضـية

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 قُدما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مخصص تذاكر سفر المكون للأعوام من 2015م إلى 2018م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأن البند أعلاه عبارة عن مصروفات مستحقة وليست مخصصات وهي حسابات متحركة لم يحول عليها الحول وبالتالي لا يجوز اضافتها الى وعاء الزكاة، وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "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 وفقاً للنسب النظامية."، وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، واستناداً على النص النظامي المذكور أعلاه، فإن بند تذاكر سفر يعدّ حقاً ثابتاً للعامل سواءً أُدرج تحت مسمى مخصصات أو مصروفات مستحقة، ويُعدّ مقابلاً لما يستحقه العامل من تعويض عن إجازاته السنوية، حيث تنطبق عليه شروط المصروف لتحقق شرطي الاستحقاق ودقة التقدير، حيث لا يوجد أي احتمال مستقبلي لعدم استحقاق الموظف لهذا التعويض، كما أن مبلغه محدد ومعلوم فلا يمكن أن يتم صرفه ناقصاً عن ما تم تقديره، وعليه فإن بند تذاكر سفر يُعد مصروفاً مستحقاً واجب الدفع وليس مخصصاً بغض النظر عن توقيت صرفه ويعدّ من المصروفات جائزة الحسم، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مخصص تذاكر سفر المدور لعام 2016م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأن البند أعلاه عبارة عن مصروفات مستحقة وليست مخصصات وهي حسابات متحركة لم يحول عليها الحول وبالتالي لا يجوز اضافتها الى وعاء الزكاة، وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "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 وفقاً للنسب النظامية."، وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، واستناداً على النص النظامي المذكور أعلاه، فإن بند تذاكر سفر يعدّ حقاً ثابتاً للعامل سواءً أُدرج تحت مسمى مخصصات أو مصروفات مستحقة، ويُعدّ مقابلاً لما يستحقه العامل من تعويض عن إجازاته السنوية، حيث تنطبق عليه شروط المصروف لتحقق شرطي الاستحقاق ودقة التقدير، حيث لا يوجد أي احتمال مستقبلي لعدم استحقاق الموظف لهذا التعويض، كما أن مبلغه محدد ومعلوم فلا يمكن أن يتم صرفه ناقصاً عن ما تم تقديره، وعليه فإن بند تذاكر سفر يُعد مصروفاً مستحقاً واجب الدفع وليس مخصصاً بغض النظر عن توقيت صرفه ويعدّ من المصروفات جائزة الحسم، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة بشأن 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.

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 الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1450) الصادر في الدعوى رقم (Z-16655-2020) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015م وحتى 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف المكلف بشأن بند (مخصص تذاكر سفر المكون للأعوام من 2015م إلى 2018م)، 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 (مخصص تذاكر سفر المدور لعام 2016م)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

3- رفض استئناف المكلف بشأن بند (مخصص زكاة مدور لعام 2015م)، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

4- رفض استئناف المكلف بشأن بند (أطراف ذات علاقة للأعوام 2015م، و2016م، 2018م)، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

5- رفض استئناف المكلف بشأن بند (أرصدة دائنة أخرى لعام 2015م)، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

6- رفض استئناف المكلف بشأن بند (دائنون تجاريون للأعوام من 2015م الى 2018م)، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

7- رفض استئناف المكلف بشأن بند (دفعات مقدمة للأعوام من 2015م حتى 2018م)، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

8- رفض استئناف المكلف بشأن بند (خسائر مرحلة للأعوام من 2015م حتى 2018م)، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

9- رفض استئناف المكلف بشأن بند (اتعاب فنية واستشارية لعام 2016م)، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

10- رفض استئناف المكلف بشأن بند (أرباح مشتريات خارجية لعام 2018م)، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

11- رفض استئناف المكلف بشأن بند (مخصص ديون مشكوك في تحصيلها لعام 2018م)، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

12- رفض استئناف المكلف بشأن بند (فرق مبيعات إقرارات القيمة المضافة للعام 2018م)، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

13-رفض استئناف المكلف بشأن بند (واجبات وشكليات لعام 2018م)، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

14- رفض استئناف الهيئة بشأن بند (مخصص إجازات المكون للأعوام من 2015م حتى 2018م)، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

15- رفض استئناف الهيئة بشأن بند (مخصص إجازات مدور لعام 2016م)، 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/ ...