الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-88952

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-88952-2021)

في الدعوى المقامة

من/المكلف	**المستأنف**
سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)	
ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك	**المستأنف ضده**

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأحد 2022/12/25م، 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: 2021/12/26، من/ شركة...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1579) الصادر في الدعوى رقم (Z-15755-2020) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2014م حتى 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الرواتب والمزايا للأعوام 2014م حتى 2017م.

2 - رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند إرادات مؤجله لعامي 2015، 2016.

3 - رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند تسوية الارادات والمصروفات للأعوام 2014م إلى 2017م.

4 - رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند المصروفات المسددة لأحد موظفي الشركة للعام 2015م.

5 -رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الدفعات المقدمة للعام 2016م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلّف (شركة...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلّف على قرار لجنة الاعتراض محلّ الطعن، فإنه يدّعي بأنه، وفيما يخصّ بند (الرواتب والمزايا للأعوام 2014م حتى 2017م) يستأنف المكلف قرار الفصل وذلك حسب المادة 9 من اللائحة التنفيذية التي تنص على "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء كانت مسددة او مستحقة وصولا الى نتيجة النشاط" بشرط توفر الضوابط الاتية: أ: أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية او قرائن اثبات اخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب: أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية. د: ألا تكون ذات طبيعة رأس مالية. وحيث ان هذه المصاريف ضرورية لسير عمل الشركة والقيام بالمهام الأساسية المرتبطة والضرورية لنشاط الشركة وأساسية لتحقيق ربحها. كما أكدت الفتوى الشرعية رقم 22466 والصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والافتاء على أن (المبالغ المدفوعة إلى أصحاب العمل لقاء الخدمات المقدمة يجب أن تعامل مثلها مثل الرواتب المدفوعة للعاملين وعليه فلا تجب فيها الزكاة)، وفيما يخصّ بند (تسويات الإيرادات والمصروفات (القيود العكسية) للأعوام 2014م حتى 2017م) فيدعي المكلف أن البند عبارة عن فروقات بالإيرادات بميزان المراجعة للفروع ، وكانت الفروقات عبارة عن مصروفات يتم سدادها نيابة عن العملاء ويتم تحميلها كإيراد عند تحميلها على العميل ويتم عمل تسوية بين الايراد والمصروف ، وسبق أن تم تقديم المستندات للهيئة ولجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية ولكن يبدو أنه لم يتم استلامها، وفيما يخصّ بند (إيرادات مؤجلة لعامي 2015م و 2016م) فيدعي المكلف أنه بحسب المادة الرابعة اولا الفقرة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة "تحديد وعاء الزكاة للمكلفين الذين يمسكون دفاتر نظامية والتي تنص بأنه يتكون وعاء الزكاة من كافة اموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها (الايرادات المقدمة التي حال عليها الحول)، ومرفق حركة الايرادات، وفيما يخصّ بند (المصروفات المسددة لاحد موظفي الشركة للعام 2015م) فيدعي المكلف أن هذه المصاريف عبارة عن مكافآت وحوافز دفعت للموظف وحسب المادة 9 من اللائحة التنفيذية، وحيث أن هذه مصاريف ضرورية

للبقاء على وجود الموظفين في الشـركة والعمل على تحفيزهم حيث انهم يمثلون الاسـاس في إبقاء الشـركة تعمل وتحقق الأرباح المستهدفة فقد قامت الشركة بوضع سياسة لمنح موظفيها مكافآت وحوافز ولذلك وحسب النظام فإن المصروف يعتبر جزء لا يتجزأ من مصـاريف الشـركة الضـرورية، وفيما يخصّ بند (الدفعات المقدمة للعام 2016م) فيدعي المكلف أن هذا المبلغ عبارة عن معاملات تجارية وأن رصـيد أول المدة قد تم سـداده بالكامل وبالتالي لم يحل عليها الحول ولا يتوجب اضـافة أي مبلغ إلى وعاء الزكاة، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محلّ الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2022/12/25م، اجتمعت الدائرة الاسـتئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضـريبة الدخل، عبر التواصـل 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 الاسـتئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضـية، وبعد المداولة نظامًا؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يسـتدعي حضـور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الرواتب والمزايا للأعوام 2014م حتى 2017م) وحيث يكمن استئناف المكلف حسب المادة 9 من اللائحة التنفيذية. وحيث نصّت الفقرة رقم (2) من المادة (5) المتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أن: "2- تعد رواتب وبدلات صاحب المنشأة سواءً كانت مؤسسة فردية أو شركة أموال أو شركة أشخاص، وكذلك المكافآت التي تدفع لرئيس ونائب رئيس وأعضاء مجلس الإدارة الشركاء في الشركة، من المصروفات التي يجوز حسمها بشرط أن تكون رواتب وبدلات صاحب المنشأة مسجلة في التأمينات الاجتماعية." وكما نصّت الفقرة (3) من المادة (20) منها على: "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 وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها." وفقاً لما سبق، وحيث أن الخلاف يكمن في اعتماد الرواتب المدفوعة للشركاء كمصاريف جائزة الحسم من الوعاء الزكوي, وبالاطلاع على ملف الدعوى تبين أن الشركة هي شركة تضامنية ذات طبيعة مهنية , ونصت المادة السابعة والأربعون من نظام الشركات على " يجب أن تحدد الأرباح والخسائر ونصيب كل شريك فيها عند نهاية السنة المالية للشركة من واقع قوائم مالية معدة وفقاً للمعايير المحاسبية المعتمدة في المملكة, ويعد كل شريك دائناً للشركة بنصيبه في الأرباح بمجرد تحديد هذا النصيب, ما لم ينص عقد تأسيس الشركة على أحكام خاصة بالأرباح والخسائر", وبالاطلاع على القوائم المالية تبين وجود رواتب وأجور و ومسحوبات وتوزيعات أرباح للأعوام محل الاستئناف, وبحسب طبيعة الشركة باعتبارها شركة مهنية والشركاء فيها من أسرة واحدة مما يعتبر في ذلك أن المبالغ المستأنف عليها تأخذ حكم الأرباح الموزعة , مما ننتهي معه إلى قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إيرادات مؤجلة لعامي 2015م و2016م) وحيث يكمن استئناف المكلف حسب (أولا/4) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. وحيث نصّت الفقرة رقم (4) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أن: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 4- الإيرادات المقدمة التي حال عليها الحول." وحيث نصّت الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على: "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 سبق، تعد الدفعات المستلمة مقدماً مصدراً من مصادر التمويل، ويضاف ما حال عليه الحول منها للوعاء الزكوي، وبالاطلاع على ملف الدعوى يتضح أن طبيعة الخلاف هو خلاف مستندي، وبالرجوع للمستندات المقدمة من المكلف والمتضمنة القوائم المالية بالإضافة إلى بيان بحركة الايرادات المقبوضة مقدما. حيث يتبين أنه بالنسبة لعام 2015م لم يحل الحول على الحساب فننتهي إلى قبول استئناف المكلف، اما بالنسبة لعام 2016م تبين أن المبلغ محل الخلاف قد حال عليه الحول حيث ننتهي إلى رفض استئناف المكلف لهذا العام، وعليه ننتهي إلى قبول الاستئناف جزيئاً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الدفعات المقدمة للعام 2016م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن هذا المبلغ عبارة عن معاملات تجارية وأن رصيد اول المدة قد تم سداده بالكامل وبالتالي لم يحل عليها الحول ولا يتوجب اضافة اي مبلغ إلى وعاء الزكاة. وحيث نصّت الفقرة رقم (4) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أن: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 4- الإيرادات المقدمة التي حال عليها الحول." بناءً على ما سبق، تعد الدفعات المستلمة مقدماً مصدراً من مصادر التمويل، ويضاف ما

حال عليه الحول منها للوعاء الزكوي، وبالاطلاع على ملف الدعوى يتضح أن طبيعة الخلاف هو خلاف مستندي، وبالرجوع للمستندات المقدمة من المكلف والمتضمنة القوائم المالية بالإضافة إلى حركة الحساب التفصيلية يتبين من خلالها أن أرصدة اول المدة للدفعات المقدمة تم تسديدها خلال العام ولم يحل عليها الحول، وعليه ننتهي إلى قبول استئناف المكلف في 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 محمولاً على أسبابه.

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

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1579) الصادر في الدعوى رقم (Z-15755-2020) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2014م حتى 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف المكلف بشأن بند (الرواتب والمزايا للأعوام 2014م حتى 2017م) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
2- قبول استئناف المكلف جزئياً بشأن بند (إيرادات مؤجلة لعامي 2015م و2016م) وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
3- قبول استئناف المكلف بشأن بند (الدفعات المقدمة للعام 2016م) 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

الأستاذ/...

عضو

الدكتور/...

رئيس الدائرة

الدكتور/...