الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2022-66346
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-89191-2021)
في الدعوى المقامة

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

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:
إنه في يوم الثلاثاء 2022/12/20م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كلٍ من:

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

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2021/12/27، من/...، هوية مقيم رقم (...)، بصفتها مالك المؤسسة المستأنفة، والاستئناف المقدم بتاريخ 2021/12/29م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-1652) الصادر في الدعوى رقم (I-14907-2020) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: رفض اعتراض المدعية على بند استنفاذ الثروة الداجنة لعام 2017م.
ثانيًا: قبول اعتراض المدعية على بند فروق الاستهلاك لعام 2017م.
ثالثًا: رفض اعتراض المدعية على بند مصاريف الصيانة لعام 2017م.
رابعًا: رفض اعتراض المدعية على بند غرامات نقل كفالات وأتعاب تعقيب لعام 2017م.
خامسًا: تعديل إجراء المدعى عليها حلو بند غرامة التأخير، وفقًا لما انتهى إليه هذا القرار.

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 (استنفاذ الثروة الداجنة لعام 2017م) فيدعي المكلف أن الهيئة لم تطلب المستندات المؤيدة للبند حيث قام محاسب الهيئة باستبعاد قيمة البند مباشرةً دون طلب أي مستندات بحجة أن رصيد أول المدة للثروة الداجنة لعام 1435هـ تم تحميله مسبقًا على قائمة الدخل كمصروف علف وأدوية وتحصينات وبيض وصوص لعام 1433هـ دون بذل أي جهد بالاطلاع على القوائم المالية لعام 1433هـ للتأكد من ذلك ولم يدرج أي قيمة لرصيد أول المدة لعام 1435هـ عند احتسابه للثروة الداجنة وقام بإدراجها صفر مما أثر على قيمة رصيد آخر المدة لعام 1435هـ والذي بدوره يتم ترحيله كرصيد أول المدة لعام 1436هـ، وفيما يخصّ بند (مصاريف الصيانة لعام 2017م) فيدّعي المكلف أنه لا يوافق على القرار الذي انتهت إليه الدائرة ويفيد بتقديمه لتحليل لمصاريف الصيانة العامة، وفيما يخصّ بند (غرامات نقل كفالات وأتعاب تعقيب لعام 2018م) فيدّعي المكلف أن الدائرة لم تقم بالتعرض للبند وإصدار قرار له على الرغم من الاعتراض عليه , ومرفق بيان تحليلي للبند مع المستندات المؤيدة، وفيما يخصّ بند (غرامة التأخير) فيدّعي المكلف أن هناك خلافًا فنيًا بين الهيئة و المؤسسة, ويشير إلى أن الممارسة الثابتة والمتبعة لدى اللجان هي عدم فرض غرامة التأخير في حالة وجود خلاف، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم 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 (فروق الاستهلاك لعام 2017م) فتوضّح الهيئة أنه بما أن قرار الدائرة كان بناءً على عدم تقديم الهيئة كشوف الاستهلاك فإنه بناءً عليه فإن الهيئة أرفقت كشوف الاستهلاك للسنوات محل القرار , وتوضح بأنها قامت عند الربط وخلال عملية الفحص والتدقيق باحتساب الاستهلاكات بناءً على جداول الاستهلاك كشف رقم (4) المرفقة ومقارنتها بالجداول المعتمدة من قبل الهيئة طبقًا لأحكام المادة (17) من النظام الضريبي من حيث تقسيم الأصول الثابتة إلى مجموعات واحتساب قيمة الإضافات والتعويضات عن الأصول المستبعدة ونسب الاستهلاك ، وفيما يخصّ بند (غرامة التأخير) تؤكد الهيئة على صحة وسلامة إجرائها، حيث أن هذه الغرامات تم فرضها استنادًا للمادة (77) فقرة (أ) من النظام الضريبي، وعليه فإن الهيئة تتمسّك بصحّة إجرائها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء 2022/12/20م، 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 (استنفاذ الثروة الداجنة لعام 2017م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الهيئة لم تطلب المستندات المؤيدة للبند حيث قام محاسب الهيئة باستبعاد قيمة البند مباشرةً دون طلب أي مستندات. وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، على أنه: "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، فإن المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه من دفوع ومستندات اتضح تقديم المكلف للمستندات التالية: (قائمة الدخل لعام 1433هـ. والايضاحات المرتبطة - كشف حساب الأدوية والتحصينات لعام 1433هـ - البيان المرفق مع ربط الهيئة لطريقة احتسابها للثروة الداجنة - خطاب مراقب الحسابات الذي يفيد بحضوره لعمليات الإعدام - محاضر إعدام الدجاج للعام محل الخلاف.) وبالاطلاع على ما سبق، فقد تبين عدم صحة احتساب الهيئة حيث في العام 1436هـ قامت باحتساب رصيد آخر المدة بصفر مما أثر على الأعوام التالية في حين أن الاستنفاذ بحسب ما قدم المكلف كان بمبالغ تختلف عن ما قامت الهيئة باحتسابه ولم تقم باعتماد مبالغ الاستنفاذ الفعلية المثبتة بالمستندات والتي قام المكلف بتقديمها، حيث كانت مبالغ الاستنفاذ بناءً على المستندات المقدمة والموقعة من قسم المالية و المسؤول البيطري و مدير المؤسسة تبلغ (9,770,552) ريال في حين احتسبتها الهيئة بمبلغ (557,586) ريال، وعليه وحيث قدم المكلف ما يؤيد وجهة نظره من كون أن احتساب الهيئة تم بشكل خاطئ، وعليه تنتهي الدائرة إلى قبول الاستئناف وإلغاء قرار الفصل بشأن هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مصاريف الصيانة لعام 2017م) وحيث يفيد المكلف بتقديمه لتحليل لمصاريف الصيانة العامة. 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" وبناءً على ما تقدم، فإن المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث أن الخلاف حول هذا البند يكمن في قيام الهيئة بإضافة مصروف الصيانة العامة للمزارع إلى جدول الاستهلاك الخاص بالأصول الثابتة، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وحيث أن مصاريف الصيانة من المصاريف جائزة الحسم لكونها نفقة فعلية ومرتبطة بالنشاط بالتالي فإنه لا وجاهة للهيئة لقيامها بإضافتها إلى جدول الاستهلاك, بالإضافة إلى أنها لم تبين أسباب إضافتها للمصروف لجدول الاستهلاك، كما بالاطلاع تبين أن المكلف قدم بيان بالمصاريف محل الخلاف للأعوام محل النزاع بالإضافة إلى الفواتير الخاصة بهذه المبالغ والتي اتضح أنها عبارة عن مبالغ لشراء فلاتر مولدات كهرباء , سيور للحظائر , ورق فرش للصناديق ...وغيرها , وعليه وحيث أن المكلف قدم المستندات المؤيدة لوجهة نظره , عليه تنتهي الدائرة إلى قبول الاستئناف وإلغاء قرار الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (غرامات نقل كفالات وأتعاب تعقيب لعام 2018م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الدائرة لم تقم بالتعرض للبند وإصدار قرار له على الرغم من الاعتراض عليه. 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" وبناءً على ما تقدم، فإن المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث أنه بالاطلاع على القرار الصادر من دائرة الفصل ثبت قيامها بالاطلاع على البند المذكور وإصدار قرارها فيما يخصه وذلك بعدم قبوله وذلك لعدم توفر المستندات المؤيدة، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالاطلاع اتضح أن المكلف قدم بيان بالمبالغ التي تكبدها لتجديد إقامات العاملين لعام 2017م بإجمالي (29,800) ريال، كما قدم إيصالات الحوالات الصادرة من البنك... المؤيدة للمبالغ الواردة في البيان المقدم، وعليه تنتهي الدائرة إلى قبول الاستئناف وإلغاء قرار الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (غرامة التأخير) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن هناك خلافًا فنيًا بين الهيئة والمؤسسة , ويشير إلى أن الممارسة الثابتة والمتبعة لدى اللجان هي عدم فرض غرامة التأخير في حالة وجود خلاف. وحيث نصّت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ على أنه: "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"، وكما نصّت الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتضمنة على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد." واستخلاصاً لما سبق، وحيث أن غرامة التأخير تفرض بواقع واحد بالمائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وبالاطلاع على ملف الدعوى يتضح أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وعليه وحيث انتهى القرار في البنود أعلاه إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إسقاط غرامة التأخير وذلك استنادًا على القاعدة الفقهية التي نصت على "إذا سقط الأصل سقط الفرع".

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة 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 الهيئة 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 (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-1652) الصادر في الدعوى رقم (I-14907-2020) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف المكلف بشأن بند (استنفاذ الثروة الداجنة لعام 2017م) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
2- قبول استئناف المكلف بشأن بند (مصاريف الصيانة لعام 2017م) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
3- قبول استئناف المكلف بشأن بند (غرامات نقل كفالات وأتعاب تعقيب لعام 2018م) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
4- قبول استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
5- رفض استئناف الهيئة بشأن بقيّة البنود محلّ الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، 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/...