

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-92445

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-92445-2022)

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 الأربعاء 2023/12/13م، 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 2022/01/26م، من /...، هوية وطنية (...) بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة المرفقة في ملف الدعوى، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2022/01/30م، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-1941) الصادر في الدعوى رقم (ZI-13741-2020) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعامي 2010م و2011م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند فروق الاستيرادات.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية على بند مخصص الديون المشكوك فيها.

ثالثاً: رفض اعتراض المدعية على بند البضاعة الراكدة.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية على بند علاوات الموظفين.

خامساً: رفض اعتراض المدعية على بند الصيانة على الضمان.

سادساً: رفض اعتراض المدعية على بند الضيافة والمأكولات.

سابعاً: رفض اعتراض المدعية على بند الخسائر المدورة.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-92445

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-92445-2022)

ثامناً: قبول اعتراض المدعى على بند الأصول غير الملموسة.

تاسعاً: تعديل إجراء المدعى عليها على بند غرامة التأخير، وفقاً لما انتهى إليه هذا القرار.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلا منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه في البنود التالية: بند (فروق الاستيرادات) فيدعي المكلف أن السبب الرئيسي للفروقات يتمثل بوجود استيرادات با سم (شركة ...)، ولم تقم شركة ... بتسجيل الاستيرادات ضمن مشترياتها، وأن دورها اقتصر على تسهيل استيراد المواد والمعدات، وصدرت الفواتير من الموردين باسم ...، وسجلت بناءً عليه شركة هيلتي جميع الإيرادات والتكاليف المتعلقة بالاستيرادات بدفاترها. وبند (مخصص الديون المشكوك فيها ومخصص البضاعة الراكدة) فيدعي المكلف أن الهيئة قامت بتعديل نتائج أعمال 2011م برصيد نهاية العام لكل من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها ومخصص بضاعة راکدة والمتضمن جزء من رصيد مخصصات محولة من طرف ذو علاقة، والتي لم تحمل على المصاريف، وأن إجمالي ما تم تحميله بلغ (6,879,681) ريال و المحول من طرف ذو علاقة المحمل على قائمة المركز المالي بلغ (38,971,190) ريال، ومجموع ما تم إضافته من قبل الهيئة بالربط (45,850,871) ريال، وقدم الحركة التفصيلية للمخصص، وأرفق مستخرج من حسابات الشركة والتي تؤكد المصاريف المحملة على الحسابات، ويطالب باستبعاد مبلغ (38,971,190) ريال، وبند (علاوات ومكافآت موظفين مستحقة لعام 2011م) فيدعي المكلف أن الهيئة أضافت مبلغ (4,168,339) ريال سعودي إلى صافي الربح، وأن المبلغ عبارة عن علاوات ومكافآت موظفين مستحقة يتم سدادها في بداية السنة اللاحقة، ويمثل مصروف فعلي ومؤيدة مستندياً ولا تمثل مخصص، وبند (الضيافة والمأكولات)، وبند (عدم تغطية الخسائر المدورة للشريك الأجنبي في حدود 25% من الربح لعام 2011م)، وبند (الخسائر المدورة)، وبند (فرق الاستهلاك لعام 2010م)، وبند (غرامة التأخير) فيدعي المكلف أنه يتوجب فرض غرامة التأخير من تاريخ صدور القرار النهائي الخاص بالاعتراض، 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:

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-92445

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-92445-2022)

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها في بند (الأصول غير الملموسة) فتوضح الهيئة بأنها قامت بخضم الأصول غير الملموسة للعام 2011م، ضمن كشف استهلاك الأصول الثابتة المعدة من قبل الهيئة، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامتها وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الأربعاء 2023/12/13م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلساتها 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 ودجز 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 (فروق الاستيرادات) ويكمن استئناف المكلف في أن السبب الرئيسي للفروقات وجود استيرادات باسم (شركة...) ولم تقم الشركة بتسجيل الاستيرادات ضمن مشترياتها. وحيث تنص الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل والتي نصت على ما يلي: "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 المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-92445

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-92445-2022)

في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه". وبالرجوع إلى مذكرة الاستئناف الإلحاقية تفيد الهيئة فيما يتعلق باستئناف المكلف بأنه لما أشار إليه المكلف من أن فرق الاستيراد يتمثل في استيرادات تمت باسم شركة... ومصاريف تخليص وشحن ورسوم جمركية، ولما قدمه المكلف من إفادة من شركة... متضمنة قائمة بالمشتريات والخاصة بشركة هلتى (المكلف محل الاعتراض) والبالغة (42,851,168) ريال، ولم يقدم أي تفاصيل ومستندات لمصاريف الشحن والتخليص، وبالرجوع إلى النظام الآلي يتضح أن شركة... مسجلة لدى الهيئة برقم مميز (...) وقدمت الإقرار لعام 2011م ولم يتضح أي مشتريات خارجية في الإقرار مرفق خطاب شركة تقنية الأدوات والتثبيت المحدودة: (مرفق) - صورة من الكشف المقدم يتبين منه بأن إجمالي المشتريات مبلغ (42,851,168) ريال: (مرفق) - صورة من إقرار شركة... لعام 2011م: (مرفق) واستناداً إلى الفقرة (3) من المادة (العشرون) من اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة الصادرة بتاريخ 1438/06/01هـ، عليه فإن الهيئة قبلت اعتراض المكلف جزئياً في حدود المستندات المقدمة على النحو الآتي:

المبلغ	بيان
55,094,957	فرق الاستيرادات المضاف إلى صافي الربح
(42,851,168)	يحسم منه: استيرادات من قبل شركة... مؤيد مستندياً
12,243,789	الفرق غير المؤيدة مستندياً

وحيث أن الهيئة تطالب بإثبات انتهاء الخلاف في حدود المستندات المقدمة بمبلغ "42,851,168" ريال الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف في هذا البند، وقبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بالمبلغ المتبقي (12,243,789) ريال لتقديم المكلف المستندات المؤيدة له. وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مخصص الديون المشكوك فيها ومخصص البضاعة الراكدة) ويكمن استئناف المكلف في أن الهيئة قامت بتعديل نتائج أعمال عام 2011م برصيد نهاية العام. وحيث تنص الفقرة (6) من المادة (6) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-92445

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-92445-2022)

(2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والمتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها حيث نصت على: "جميع المخصصات باستثناء: ..." وحيث إن الخلاف ينحصر في إضافة المخصص المحول من طرف ذو علاقة لصافي الربح، ويدفع المكلف أن المحول من طرف ذو علاقة تأثرت به قائمة المركز المالي وليس قائمة الدخل، وبالإطلاع على ملف الدعوى يتبين تقديم المكلف مستخرج من النظام بأن ما أضيف لقائمة الدخل مبلغ (6,879,681) ريال، بالإضافة إلى القوائم المالية المدققة والتي أكدت على أن ما أضيف لقائمة الدخل من المخصصات بلغ (6,879,681) ريال، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (علاوات ومكافآت موظفين مستحقة لعام 2011م) ويكمن استئناف المكلف في أضافت الهيئة لمبلغ (4,168,339) ريال سعودي إلى صافي الربح. وحيث تنص الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل والتي نصت على ما يلي: "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" كما تنص الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل على ما يلي: "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." وحيث أن الخلاف يكمن في عدم احتساب علاوات ومكافآت الموظفين من المصاريف الجائزة الحسم، وتم اعتبارها من المخصصات، وحيث أن القوائم المالية تبنى على أساس الاستحقاق، بغض النظر عن الدفع أو الاستلام، وكون المكافآت والعلاوات تعتبر تكلفة مستحقة على السنة المالية وغالباً ما يتم صرفها بداية من السنة اللاحقة، وبالإطلاع على المستندات المقدمة تبين تقديم كشف تحليلي للمبالغ، وصورة من الحساب البنكي والتي تؤكد صرف مبلغ (4,168,339) ريال كعلاوات وذلك بتاريخ 13/3/2012م، مما يتضح معه أحقية المكلف بحسمها من صافي الربح باعتبارها مصاريف مستحقة ومؤيدة مستندياً، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار الفصل في هذا البند.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-92445

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-92445-2022)

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير) فيمكن استئناف المكلف في فرض غرامة قبل صدور القرار النهائي بشأن الاعتراض. وحيث تنص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، والتي نصت على ما يلي: "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"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ والتي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة. هـ- التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها المحددة بعشرة أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد الواردة في المادة الثامنة والسيتين من النظام، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع" وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، وحيث أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها الهيئة، وكون الغرامة تابعة للبنود المستأنف عليها، ما ترى معه الدائرة احتساب غرامة تأخير على البنود التي تم رفض استئناف المكلف بشأنها، سقوط الغرامة عن البنود التي تم قبول استئناف المكلف فيها.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عدم تغطية الخسائر المدورة للشريك الأجنبي في حدود 25% من الربح لعام 2011م) وبند (فرق الاستهلاك لعام 2010م) استناداً إلى ما نصت عليه المادة (السادسة والثمانون بعد المائة) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ، والتي نصت على أنه: "لا تقبل الطلبات الجديدة في الاستئناف، وتحكم المحكمة من تلقاء نفسها بعدم قبولها"، وحيث يتضح عدم اعتراض المكلف على البنود أعلاه أمام دائرة الفصل ابتداءً، ولأنه لا يجوز تقديم طلبات جديدة في الاستئناف فإن الدائرة تنتهي إلى صرف النظر عن هذا البند. وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة و استئناف المكلف على بقية البنود محل الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة 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 وجه إلى

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-92445

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-92445-2022)

القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل 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 مكن النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلاحظ 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 الهيئة ورفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل 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 / ...، سجل تجاري (...)، 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-2021-1941) الصادر في الدعوى رقم (ZI-13741-2020) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعامي 2010م و2011م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (فرق الاستيراد لعام 2011م):
 - أ- إثبات انتهاء الخلاف جزئياً فيما يتعلق بالاستئناف على مبلغ 42,851,168 ريال.
 - ب- قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بالفرق وقدره 12,243,789 ريال.
- 2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخصص الديون المشكوك فيها ومخصص البضاعة الراكدة).
- 3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (علاوة ومكافآت موظفين مستحقة).
- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الضيافة والمأكولات لعام 2011م).
- 5- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).
- 6- صرف النظر عما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم تغطية الخسائر المدورة للشريك الأجنبي في حدود 25% من الربح لعام 2011م).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-92445

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-92445-2022)

- 7- صرف النظر عما يتعلق باستئناف المكلف على بند (فرق الاستهلاك لعام 2010م).
 - 8- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الخسائر المدورة).
 - 9- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأصول غير الملموسة).
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموثقة إلكترونياً ولا تحتاج إلى توقيع.