

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-192732

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (I-192732-2023)

في الدعوى المقامة

من/ المكلف
ضد/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك
الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الخميس 2024/06/27م، 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/ ...
الدكتور/ ...
الأستاذ/ ...
رئيساً
عضواً
عضواً

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/04/25م، من/ ...، هوية وطنية (...). بصفتها الممثل النظامي عن الشركة المستأنفة بموجب ترخيص الترافع عن الشخصية المعنوية الخاصة رقم (...). على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6682) الصادر في الدعوى رقم (I-50132-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2012م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

أ- صرف النظر عن الاعتراض فيما يتعلق ببند الفوائد البنكية وبند غرامة التأخير.
ب- قبول الاعتراض فيما تبقى من بنود.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

رفض المدعية/... (سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (...).، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يتعلق ببند (تعديل صافي الأرباح بغروق اهلاك محمل بالزيادة)، أوضح المكلف بأنه من الثابت أنه لا يمكن أن يكون تعديل فروقات الإهلاك محملة بالزيادة بمبلغ (6,754,222) مليون ريال أكبر من إجمالي مصروف الإهلاك المحمل على قائمة الدخل بمبلغ (1,401,917) مليون ريال بفرق فاق أربعة ملايين، لكون فروقات الإهلاك هي عبارة عن الفرق بين الإهلاك المحمل على قائمة الدخل والإهلاك الذي يتم التوصل إليه من قبل الهيئة بموجب جدول الإهلاك المعد طبقاً للنظام والتعاميم، لذا يستحيل أن يكون الفرق أكبر من كامل مبلغ الإهلاك المحمل على قائمة الدخل، وإن الطريقة التي تم على ضوئها احتساب مقدار الاستهلاك لعام 2012م بمبلغ

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: 192732-2024-IR

الصادر في الاستئناف المقيم برقم (1-192732-2023)

(6,754.22) مليون ريال لا تتفق مع النظام الضريبي ولا مع المعايير المحاسبية المطبقة في المملكة، حيث إن الهيئة قد ارتكبت خطأ حين توصلت إلى أن مقدار الاستهلاك لعام 2012م سالب، وحيث أن هذا القرار جاء معيباً فاسداً في استدلاله وبني على واقعتين من العدم لا أصل لهما كما جاء بأسبابه: رفض البند لعدم تقديمنا جدول الاهلاك ولا القوائم المالية ضمن الإقرار كما جاء في القرار "لعدم تقديم المدعية جدول الاستهلاك ضمن الإقرار ولا القوائم المالية للعام محل الخلاف" وهذا مما يخالف الواقع فالثابت أننا قدمنا المستندات المشار إليها إضافة إلى أن هذا دفع لم تدفع به المدعى عليها ولم تقره المدعية، بل إن الهيئة قد دفعت باعتمادها في طريقة احتسابها لهذا البند على جدول الاهلاك ومطابقته مع القوائم المقدمة من قبلنا في مذكرتها الجوابية " توضح الهيئة أنها بمراجعة جدول الاهلاك ومطابقته مع القوائم المالية ومنه تم تعديل الاقرارات"، ثم إن القرار ناقض بعضه ففي السطر السابق لما ذكر " يتبين أن المدعية أرفقت كشف مصاريف الإهلاك من دفتر الاستاذ العام وتبين أن تصنيفها للأصول الثابتة جاء وفقاً للمادة (17) من النظام الضريبي"، كما أن القرار المعارض عليه اعتمد على صحة احتساب الهيئة دون توضيح لطريقة احتسابها وتبيان للمستندات الثبوتية الدالة على صحة احتساب الهيئة، فبعد فحص جميع المستندات لم تقدم الهيئة مستنداً يثبت طريقة احتسابها لمصروف الاستهلاك؛ وإننا نؤكد أنه لا يجوز التعويل على مستندات لم يطلع عليها جميع الأطراف ثم أنه لا يجوز تقرير إجراء لم تتبين صحته ولا إلى قرار لم يسبب على الوجه الصحيح؛ عليه فيكون عبء اثبات عدم صحة احتسابنا لمصروف الاستهلاك يقع على عاتق الهيئة وليس المكلف. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (عدم خصم 25% من الأرباح المعدلة لتغطية الخسائر السابقة)، أماد المكلف أنه واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل فقد أقرت الدائرة بأحقيتنا في حسم الخسائر المرحلة بما لا يتجاوز (25%) "بناء على ما سبق ووفقاً للنصوص أعلاه فإنه يحق للمدعية حسم الخسائر المرحلة من الربح الخاضع للضريبة بما لا يتجاوز ما يتم حسمه (25%) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المكلف". ثم أتبعته برفض اعتراضنا "وبالاطلاع على إقرار المدعية يتبين أنها صرحت في إقراراتها المقدمة للهيئة عن خسارة وبالتالي وتطبيقاً لنص الفقرة (1) من المادة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل فإنه لا يحق لها المطالبة بتخفيض الربح المعدل بموجب ربط الهيئة بالخسائر المرحلة للأعوام محل الخلاف"، وحيث أن القرار جاء مشوباً بعيب الخطأ في التسبب باستناده إلى أن الإقرار المقدم صرح عن خسارة نوضح للدائرة الموقرة أن حسم الخسارة المرحلة منوط بالوعاء الضريبي وليس بالربح أو الخسارة المحققة بالإقرار، فعلى الرغم من أن الإقرار صرح عن خسارة إلا أن الوعاء الضريبي قد أثبت مستحقات للهيئة حيث أن وعاء الضريبة (426,037) ريال ونسبة ضريبة الدخل بواقع (20%) من قيمة الوعاء هي (85,207) ريال، ولأن أي تعديل على إقرار المكلف من قبل الهيئة أو اللجان الضريبية هو إقرار للمكلف وليس لغيره، وبما أن هذا البند من البنود التبعية ثابتة النسبة (25%) متغيرة القيمة فيكون لازماً في حال أي تغيير يطرأ على الإقرار أن يتبعه تعديل في خصم الخسائر المرحلة؛ نتيجة لذلك وجوب نقض قرار اللجنة وحسم (25%) على أي تعديل يطرأ على الإقرار، ثم بنت الدائرة قرارها على أساس أن كل خسائر الأعوام السابقة لعام 2012م هي خسائر محل

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-192732

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (1-192732-2023)

خلاف، وقد أرفقنا وبيننا أن الربط الضريبي لعام 2010م ليس عليه خلاف وأنه معد ومعدل من قبل الهيئة بخسارة قدرها (13,854,591) ريال وعليه يكون لنا أحقية بالحسم، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الخميس بتاريخ: 2024/06/27م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد، استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ، وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهية للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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 (تعديل صافي الأرباح بفروق اهلاك محمل بالزيادة)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يَحْتَجِي بأن طريقة احتساب مقدار الاستهلاك للعام محل الخلاف لا تتفق مع النظام الضريبي ولا مع المعايير المحاسبية المطبقة في المملكة. واستناداً على المادة (17) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت على أن: "ب- تقسم الأصول القابلة للاستهلاك إلى مجموعات ونسب استهلاك كما يأتي: 1- المباني الثابتة: خمسة بالمائة (5%)". وبناء على ما تقدم، ولما أن الخلاف يكمن حول احتساب فرق الاستهلاك فإنه بالرجوع لملف الدعوى والاطلاع على المستندات المقدمة، يتضح بأن الهيئة لم تقدم ما يثبت خطأ المكلف في احتساب فروقات الاستهلاك من واقع إقراره الزكوي ولم تقابل ذلك الخطأ بما يسندها في إجراء الربط على المكلف بتعديل نسب الاستهلاك على الوجه الذي تدعي الهيئة بأنه هو الطريقة المتفقة مع النظام، كما أن المكلف أشار في لائحة استئنافه ومذكرته الجوابية إلى أنه من المستحيل أن يكون الفرق أكبر من كامل مبلغ الاهلاك المحمل على قائمة الدخل وذكر أن فروقات الاهلاك هي عبارة عن الفرق بين الاهلاك المحمل على قائمة الدخل والاهلاك الذي يتم التوصل إليه من قبل الهيئة بموجب جدول الاهلاك المعدّ طبقاً للنظام والتعاميم، ومما سبق وحيث أشارت الهيئة إلى أنها قامت بتعديل صافي الربح المعدل بمراجعة فرق الاستهلاك وفقاً للنسب المقررة بالنظام، وذلك بعد الاطلاع على جدول الاهلاك ومطابقتها

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-192732

الصادر في الاستئناف المقيم برقم (1-192732-2023)

مع القوائم المالية دون أن تقدم تفاصيل احتسابها والأسباب التي جعلتها تقوم بتعديل احتساب المكلف فإن عبء الإثبات في هذه الحالة يقع على عاتق الهيئة لإثبات عدم صحة احتساب المكلف لمصروف الاستهلاك، وعليه ولعدم تقديم الهيئة احتساب مصروف الاستهلاك المعد من قبلها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عدم خصم 25% من الأرباح المعدلة لتغطية الخسائر السابقة)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأن حسم الخسارة المرحلة منوط بالوعاء الضريبي وليس بالربح أو الخسارة المحققة بالإقرار. واستناداً على الفقرتين (أ، ب) من المادة (21) من نظام ضريبة الدخل والمتعلقة بترحيل الخسائر والتي نصت على ما يلي: "أ- يجوز ترحيل صافي الخسائر التشغيلية إلى السنة الضريبية التي تلي السنة التي تحققت فيها الخسارة، وتحسم الخسارة المرحلة من الوعاء الضريبي للسنوات الضريبية التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسارة المتراكمة، وتحدد اللائحة الحدود العليا المسموح بحسمها سنوياً. ب- صافي الخسارة التشغيلية هي الحسومات الجائزة بمقتضى هذا الفصل والزائدة عن الدخل الخاضع للضريبة في السنة الضريبية"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتعلقة بترحيل الخسائر والتي نصت على ما يلي: "يحق للمكلف ترحيل الخسائر التشغيلية المعدلة، حسب ضوابط النظام وهذه اللائحة للأغراض الضريبية، إلى السنوات الضريبية التي تلي سنة الخسارة وذلك بتخفيض أرباح السنوات التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسائر التشغيلية المتراكمة، دون التقيد بمدة محددة، على أن يكون الحد الأقصى المسموح بحسمه في كل سنة ضريبية لا يتجاوز (25%) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المكلف". وبناءً على ما تقدم، ووفقاً لنصوص المواد أعلاه فإنه يحق للمكلف حسم الخسائر المرحلة من الربح الخاضع للضريبة بحيث لا يتجاوز ما يتم حسمه (25%) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المكلف، وبالإطلاع على إقرار المكلف يتبين أنه صرح في إقراره المقدم للهيئة عن صافي ربح بمبلغ (8,428,562) ريال، وبالتالي وتطبيقاً لنص الفقرة (1) من المادة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، فإنه يحق للمكلف ترحيل الخسائر التشغيلية المعدلة إلى السنوات الضريبية التي تلي سنة الخسارة وذلك بتخفيض أرباح السنوات التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسائر التشغيلية المتراكمة دون التقيد بمدة محددة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف المكلف على بقية 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 محلّ الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-192732

الصادر في الاستئناف المقيم برقم (1-192732-2023)

منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستحعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض 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 مقدمه المكلف / ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6682) الصادر في الدعوى رقم (1-50132-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2012م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الفوائد البنكية).
 - 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).
 - 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المكافآت).
 - 4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تعديل صافي الأرباح بغروق اهلاك محمل بالزيادة).
 - 5- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم خصم 25% من الأرباح المعدلة لتغطية الخسائر السابقة).
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-192732

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (1-192732-2023)

عضو

عضو

الدكتور/ ...

الأستاذ/ ...

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.

