

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-88941

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-88941-2021)

في الدعوى المقامة

من/ المكلف
هوية مقيم (...), رقم مميز (...)
ضد/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك
الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:
إنه في يوم الثلاثاء 2023/06/13م، 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/ ...
الدكتور/ ...
الأستاذ/ ...

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2021/12/26م، من/ ...، هوية مقيم (...), وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-1651) الصادر في الدعوى رقم (I-14904-2020) المتعلق بالربط الضريبي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- رفض اعتراض المدعية على بند استنفاد الثروة الداجنة لعام 2016م

2- قبول اعتراض المدعية على بند فرق الاستهلاك لعام 2016م.

3- رفض اعتراض المدعية على بند مصاريف الصيانة لعام 2016م

4- تعديل إجراء المدعى عليها حول 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 فيما يخص بند (استنفاد الثروة الداجنة لعام 2016م) فيدعي المكلف بأن الهيئة لم تطلب المستندات المؤيدة للبند حيث قام محاسب الهيئة باستبعاد قيمة البند مباشرة دون طلب أي مستندات بجهة أن رصيد أول المدة للثروة الداجنة لعام 1435هـ تم تحميله مسبقاً 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 ، ويفيد بأنه قدم تحليل لتكلفة المبيعات لعام 1433هـ — تحليل رقم (16) والذي يوضح أن إجمالي تكلفة المبيعات تبلغ (32,205,838) ريال وتم خصم المصروفات المرسمة على الثروة الداجنة بمبلغ (13,852,098) ريال المتمثلة في مصاريف العلف والأدوية والتحصينات وبيض وصوص ليكون صافي تكلفة المبيعات مبلغ (18,353,740) ريال وهو ما تم تحميله على قائمة الدخل مما يدل على عدم تحميل الثروة الداجنة المرسمة على قائمة الدخل ، كما يوضح بأن الهيئة قامت باعتماد استنفاد الثروة الداجنة طبقاً لطريقة احتسابها للثروة الداجنة طبقاً للبيان المرفق ولكن الخلاف بين المؤسسة والهيئة في أن المعتمد في حدود رصيد أول المدة مضاف إليه التكلفة خلال العام ، وحيث أن الهيئة قامت باعتبار رصيد أول المدة عام 1435هـ صفر مما أثر على رصيد آخر المدة لعام 1435هـ والذي بدوره يكون رصيد أول المدة لعام 1436هـ حيث لا يجوز اعتماد مبلغ أكبر من رصيد أول المدة مضاف إليه التكلفة خلال العام حيث قامت الهيئة باعتماد مبلغ (735,620) ريال وهو رصيد أول المدة مضاف إليه التكلفة بالتالي أصبح رصيد آخر المدة لعام 1436هـ صفر والذي بدوره يتم ترحيله كرصيد أول المدة لعام 2016م صفر مما أثر أيضاً على باقي الأعوام 2017م و 2018م. فيما يخص بند (مصاريف الصيانة لعام 2016م) فيدعي المكلف بأنه لا يوافق على القرار الذي انتهت إليه الدائرة ويفيد بتقديمه لتحليل لمصاريف الصيانة العامة. وفيما يخص بند (غرامة التأخير) فيدعي المكلف بأن هناك خلافاً فنياً بين الهيئة والمؤسسة، ويشير إلى أن الممارسة الثابتة والمتبعة لدى اللجان هي عدم فرض غرامة التأخير في حالة وجود خلاف.

كما لم يلقى القرار قبولا لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعارض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخص بند (فروق الاستهلاك لعام 2016م) فتوضح الهيئة أن قرار الدائرة كان بناءً على عدم تقديم الهيئة كشوف الاستهلاك فأنه بناءً عليه فأن الهيئة ارفقت 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 طبقاً لأحكام المادة (17) من النظام الضريبي من حيث تقسيم الأصول الثابتة إلى مجموعات واحتساب قيمة الإضافات والتعويضات عن الأصول المستبعدة ونسب الاستهلاك، وتفيد بأنها أوضحت وجهة نظرها للدائرة فكيف للدائرة إلغاء البند لمجرد عدم ارفاق الايضاح للدائرة كاملاً ، كما أن للدائرة حق مناقشة الطرفين ومن ثم تحرير كل طرف لوجهة نظره ، إلا أن الدائرة فضلت الإلغاء دون دراسة على الرغم من قيام الهيئة بالتوضيح. وفيما

يخص بند (غرامة التأخير) فتؤكد الهيئة وتؤكد على صحة إجراءاتها، حيث أن هذه الغرامات تم فرضها استناداً للمادة (77) فقرة (أ) من النظام الضريبي.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ: 2023/06/13م، 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: (2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 21/04/1441هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات.

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 البند (استنفاد الثروة الداجنة لعام 2016م)، فيدعي المكلف بأن الهيئة لم تطلب المستندات المؤيدة للبند حيث قام محاسب الهيئة باستبعاد قيمة البند مباشرة دون طلب أي مستندات بحجة أن رصيد أول المدة للثروة الداجنة لعام 1435هـ تم تحميله مسبقاً 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 ، ويفيد بأنه قدم تحليل لتكلفة المبيعات لعام 1433هـ تحليل رقم (16) والذي يوضح أن إجمالي تكلفة المبيعات تبلغ (32,205,838) ريال وتم خصم المصروفات المرسمة على الثروة الداجنة بمبلغ (13,852,098) ريال المتمثلة في مصاريف العلف والأدوية والتحصينات وبيض وصوص ليكون صافي تكلفة المبيعات مبلغ (18,353,740) ريال وهو ما تم تحميله على قائمة الدخل مما يدل على عدم تحميل الثروة الداجنة المرسمة على قائمة الدخل، كما يوضح بأن الهيئة قامت باعتماد استنفاد الثروة الداجنة طبقاً لطريقة احتسابها للثروة الداجنة طبقاً للبيان المرفق ولكن الخلاف بين المؤسسة والهيئة في أن المعتمد في حدود رصيد أول المدة مضاف إليه التكلفة خلال العام، وحيث أن الهيئة قامت باعتبار رصيد أول المدة عام 1435هـ صفر مما أثر على رصيد آخر المدة لعام 1435هـ والذي بدوره يكون رصيد أول المدة لعام 1436هـ حيث لا يجوز اعتماد مبلغ أكبر من رصيد أول المدة مضاف إليه التكلفة خلال العام حيث قامت الهيئة باعتماد مبلغ (735,620) ريال وهو رصيد أول المدة مضاف إليه التكلفة بالتالي أصبح رصيد آخر المدة لعام 1436هـ.

صفر والذي بدوره يتم ترحيله كرسيد أول المدة لعام 2016م صفر مما أثر أيضًا على باقي الأعوام 2017م و 2018م. حيث نص 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 والتي نصت على: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء 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".

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 دفعات ومستندات تبين عدم صحة احتساب الهيئة حيث في العام 1436هـ قامت باحتساب رصيد آخر المدة بصفر مما أثر على الأعوام التالية في حين أن الاستنفاد بحسب ما قدم المكلف كان بمبالغ تختلف عن ما قامت الهيئة باحتسابه ولم تقم باعتماد مبالغ الاستنفاد الفعلية المثبتة بالمستندات والتي قام المكلف بتقديمها، حيث كانت مبالغ الاستنفاد بناءً على المستندات المقدمة والموقعة من قسم المالية والمسؤول البيطري ومدير المؤسسة كالتالي: (2,244,655) ريال لعام 1436هـ بينما الهيئة قامت باحتسابها بمبلغ (735,620) ريال والذي أدى إلى أن يكون رصيد آخر المدة (صفر) والذي تم اعتباره رصيد أول المدة لعام 2016م مما أثر على حسابات المكلف، وفيما يتعلق بعام 2017م كان استنفاد الثروة الداجنة يبلغ (9,770,552) ريال في حين احتسبتها الهيئة بمبلغ (557,586) ريال ومبلغ (300,000) ريال لعام 2018م في حين احتسبها الهيئة (صفر)، وعليه وحيث قدم المكلف ما يؤيد وجهة نظره من كون أن احتساب الهيئة تم بشكل خاطئ، في حين أن الهيئة لم تقم بالرد على وجهات نظر المكلف وبيان الطريقة التي اتبعتها في بيان الاحتساب المرفق وعليه ترى الدائرة قبول الاستئناف وإلغاء قرار الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن البند (مصاريف الصيانة لعام 2016م)، فيدعي المكلف بأن بأنه لا يوافق على القرار الذي انتهت إليه الدائرة ويفيد بتقديمه لتحليل لمصاريف الصيانة العامة. استناداً على نص 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 والتي نصت على: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء 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".

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 وجهة 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 ولم تقم الهيئة بالرد على لائحة المكلف وبيان أسباب قيامها بإضافة المصروف لجدول الاستهلاك، عليه ترى الدائرة قبول الاستئناف وإلغاء قرار الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن البند (غرامة التأخير)، فيدعي المكلف بأن هناك خللاً فنياً بين الهيئة والمؤسسة، ويشير إلى أن الممارسة الثابتة والمتبعة لدى اللجان هي عدم فرض غرامة التأخير في حالة وجود خلاف.

حيث نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ. التي 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 نص 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 الفصل عليه ترى الدائرة إسقاط غرامة التأخير وذلك استناداً على القاعدة الفقهية التي نصت على "إذا سقط الأصل سقط الفرع"، وعليه تنتهي الدائرة إلى قبول الاستئناف وإلغاء قرار الفصل فيما قضى به.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة 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 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 تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمّن النزاع فيه وانتهت بصده 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،

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في 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 / ... هوية مقيم (...), رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-1651) الصادر في الدعوى رقم (I-14904-2020) المتعلق بالربط الضريبي لعام 2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروق الاستهلاك لعام 2016م)
 - 2- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير)
 - 3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استنفاد الثروة الداجنة لعام 2016م).
 - 4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف الصيانة لعام 2016م).
 - 5- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامات التأخير).
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

عضو

عضو

الدكتور/ ...

الأستاذ/ ...

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

