

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنزعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-91051

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-91051-2022)

في الدعوى المقامة

المستأنف/ المستأنف ضده

من/المكلف

سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)

ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الثلاثاء 2023/11/14م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنزعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كل من:

رئيساً

الدكتور/ ...

عضواً

الدكتور/ ...

عضواً

الأستاذ/ ...

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/01/13م، من / ...، هوية مقيم رقم (...) بصفته الممثل النظامي عن الشركة المستأنفة بموجب عقد تأسيسها، والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/01/16م من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنزعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1693) الصادر في الدعوى رقم (I-16181-2020) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مصاريف رواتب بالزيادة.

2. فيما يتعلق ببند المشتريات غير المعتمدة:

أ. تعديل قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند مشتريات من الخارج وتم تسليمها في الخارج.

ب. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند تكاليف الشحن.

ج. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند التسجيل الخاطيء لفروقات مؤقتة.

د. رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند مشتريات متنوعة أخرى.

3. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الخسائر المرحلة.

4. رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند المخصصات المستخدمة.

5. تعديل قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (مصاريف رواتب بالزيادة) فيدعي المكلف أنه قد تم تقديم مقارنة بين مصاريف الرواتب وفقاً للإقرار وتكلفة الرواتب الواردة في القوائم المالية والتي توضح أنه لا يوجد فرق في مصاريف الرواتب طبقاً للإقرار الضريبي والقوائم المالية، كما يفيد المكلف أن تكاليف الموظفين لا تشمل فقط الراتب الأساسي والبدلات ذات الصلة بل تشمل كذلك مصاريف الموظفين المختلفة مثل مصروفات التأمينات الاجتماعية ومصاريف نهاية الخدمة والعمالة المؤقتة، كما تم تقديم تسوية لتكاليف الموظفين بالإضافة إلى المستندات الداعمة المطلوبة وتم تجاهل المعلومات المقدمة، كما يفيد المكلف بتقديم تسوية تكاليف الموظفين بالإضافة إلى المعلومات الأساسية والمستندات الداعمة للاطلاع عليها ويقيد أن جميع الشروط المنصوص عليها في النظام الضريبي قد تم استيفائها وتحقيقها ويطلب بحسم مبلغ المصاريف الزائدة المضافة على الربح المعدل بمبلغ (2,750,054) ريال، وفيما يخص بند (تكاليف الشحن) يفيد المكلف بإرفاق دفتر الأستاذ الخاص بتكلفة الشحن ولمزيد من الدعم والتعزيز قام بإرفاق عينة من الفواتير المتعلقة بتكاليف الشحن، كما يفيد المكلف أن تكاليف الشحن هي من المصاريف الضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة ويمكن التحقق منها عن طريق المستندات المؤيدة، وفضلاً عن ذلك فإن تصنيف تكاليف الشحن في المشتريات المحلية هو فقط بسبب الاختلاف في العرض، ومن ثم فإنه ينبغي تخصيصها بحسم خلال تحديد الوعاء الضريبي للشركة، وفيما يخص بند (مشتريات من الخارج وتم تسليمها في الخارج) فيدعي المكلف أنه تم توريد هذه البنود مباشرة للعملاء خارج المملكة وأنها لم تأت أبداً عن طريق الجمارك السعودية الأمر الذي يؤدي إلى عدم تسجيلها كواردت، وأضاف المكلف أن الإيرادات المكتسبة من مبيعات هذه البنود المشتراة تم التصريح عنها في الدفاتر والسجلات وتم تسجيلها كمشتريات (تكليف) وأن الإيرادات من المبيعات في الخارج تم التصريح عنها في الإقرار الضريبي وتم إخضاعها للضريبة في المملكة ومن ثم فإن المواد لا يجوز عدم السماح بحسمها، كما ذكر أن الشركة قدمت دفتر الأستاذ للمشتريات التي تمت في الخارج وتم بيعها في الخارج بالإضافة إلى عينة من الفواتير ولم تأخذها الهيئة بعين الاعتبار، وحيث أن اللجنة المؤقتة سبق وأن قمت إعفاء جزئي بمبلغ قدره (5,139,075) ريال بعد الاطلاع على عينة المستندات المرفقة فإنه لمزيد من الدعم تم تقديم صور من جميع الفواتير للاطلاع عليها، وفيما يخص بند (غرامة التأخير) فيدعي المكلف أنه قدم جميع المستندات الداعمة لكل بند من بنود الاعتراض كما يفيد أن جميع المستندات المقدمة سليمة ومؤيدة لمطالب الشركة، كما يستأنف المكلف على بند (التسجيل الخاطئ لفروقات مؤقتة)، وبند (مشتريات متنوعة أخرى) وبند (الخسائر المرحلة)، وبند (المخصصات المستخدمة)، ويطلب المكلف نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنزعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-91051

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-91051-2022)

كما لم يلقى القرار قبولاً 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، فيمكن استئنافها فيما يخص بند (مشتريات من الخارج وتم تسليمها في الخارج) وبند (غرامة التأخير)، وتتمسك الهيئة بصحة إقرارها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2023/11/14م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنزعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرني عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (2) من المدة 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، 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 (مصاريف رواتب بالزيادة) وحيث يمكن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أنه قد تم تقديم مقارنة بين مصاريف الرواتب وفقاً للإقرار وتكلفة الرواتب الواردة في القوائم المالية والتي توضح أنه لا يوجد فرق في مصاريف الرواتب طبقاً للإقرار الضريبي والقوائم المالية.

وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، على أنه: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العلية 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 المصلحة 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 نصت 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: "تدسم 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 تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف قام بإرفاق تفاصيل خدمات العمالة حيث قام بإرفاق (كشف الرواتب الشهري - عينة من عقود العمل - تفاصيل التأمينات الاجتماعية الشهرية وعينة من الدفعات المقدمة للتأمينات - تفاصيل المصاريف - عينة من فواتير الموردين)، وعليه ولما أن المكلف قد قدم الإثبات المستندي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف فيما يخص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (تكاليف الشحن) وحيث يمكن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أن تكاليف الشحن هي من المصاريف الضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة ويمكن التحقق منها عن طريق المستندات المؤيدة. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري 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 المصلحة 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 نصت 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: "تدسم 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 تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف قام بإرفاق بيان بتكاليف الشحن بقيمة إجمالية (2,158,020) ريال مع عينة من الفواتير المتنوعة، ولما أن المكلف قد قدم الإثبات المستندي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مشتريات من الخارج وتم تسليمها في الخارج) وحيث يمكن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أنه تم توريد هذه البنود مباشرة للمملكة وأنها لم تأت أبداً عن طريق الجمارك السعودية الأمر الذي يؤدي إلى عدم تسجيلها كواردات. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري 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

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-91051

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-91051-2022)

مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قران إثبات أخرى، تمكن المصلحة 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 نصت 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 العلية 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 قران إثبات أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. " وبناءً على ما تقدم، فإن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف قام بإرفاق بيانات بالمشتريات التي تمت في الخارج وتم بيعها في الخارج بقيمة إجمالية (9,819,636) ريال مع عينات من الفواتير المتنوعة بعلة الدولار الأمريكي، ولما أن المكلف قد قدم الإثبات المستندي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وقبول حسم مبلغ (9,819,363) ريال.

وحيث إنه بخصوص استئناف الطرفين بشأن بند (غرامة التأخير) وحيث يمكن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أنه قد قدم جميع المستندات الداعمة لكل بند من بنود الاعتراض كما يفيد أن جميع المستندات المقدمة سليمة ومؤيدة لمطالب الشركة. كما يمكن استئناف الهيئة بشأن هذا البند، إذ تدعي أن قرار الدائرة يتوافق مع مبدأ الهيئة في احتساب الغرامة على البنود المرفوضة للمكلف وما خلصت إليه الدائرة بأن غرامة التأخير مرتبطة في الأصل وتسقط بسقوط أصلها، وبما أن قرار تعديل الغرامة مرتبط بالبند محل الاستئناف للهيئة لذا فإن الهيئة تؤكد على صحة إجرائها. وحيث نصت 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. "، كما نصت الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على أنه: "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. " بناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، وحيث تبين أن الضريبة المستحقة غير المسددة نتجت عن تعديلات لبنود تحكمها نصوص نظامية واضحة، وحيث أن غرامة التأخير تحسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها الهيئة، واستناداً إلى القاعدة القضائية التي نصت على: "التابع يسقط بسقوط المتبوع"، تنتهي الدائرة إلى سقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقية البنود محل الدعوى. وحيث إنه لا تثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تعني 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 السانعة التي بني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت 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 دفع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1693) الصادر في الدعوى رقم (I-16181-2020) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف رواتب بالزيادة).

2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تكاليف الشحن).

3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التسجيل الخاطئ لفروقات مؤقتة).

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنزعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-91051

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-91051-2022)

- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مشتريات متنوعة أخرى).
 - 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الخسائر المرحلة).
 - 6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المخصصات المستخدمة).
 - 7- قبول استئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة وتعديل قرار الدائرة فيما يتعلق ببند (مشتريات من الخارج وتم تسليمها في الخارج).
 - 8- قبول استئناف الطرفين جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

عضو

الدكتور / ...

عضو

الأستاذ / ...

رئيس الدائرة

الدكتور /

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعة إلكترونياً.