الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-127329

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-127329-2022)

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 الثلاثاء 2023/11/14م، 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 2022/04/26م، من/ ... ، هوية وطنية (...) بصفته وكيلاً بموجب وكالة رقم (...) والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/04/25م، من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-453-2022) الصادر في الدعوى رقم (Z-30551-2020) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام من 2009م حتى 2014م. المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند حسم الأراضي لعامي 2011م و2012م.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية على بند جاري الشركاء لعام 2012م.

ثالثاً: تعديل إجراء المدعى عليها على بند الأرباح الموزعة برفض اعتراض المدعية للأعوام 2009م و2011م 2012م، وقبول اعتراض المدعية لعام 2010م.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية على بند الرواتب والأجور.

خامساً: رفض اعتراض المدعية على بند تذاكر السفر.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2023-127329
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-127329-2022)

سادساً: رفض اعتراض المدعية على بند ضريبة الاستقطاع على عوائد القروض.

سابعاً: صرف النظر عن بند ضريبة الاستقطاع على الخدمات الفنية.

ثامناً: رفض اعتراض المدعية على بند غرامة التأخير.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة وتضمّنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ استئنافه ففيما يخص بند حسم الأراضي لعامي 2011م و 2012م، حيث يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند ويفيد بأن الشركة قامت باستخدام الأراض لإنشاء المركز الرئيسي للشركة بالتالي فأن الأرض مستخدمة حصرًا في نشاط الشركة ولم تشتريها الشركة لغرض الإتجار، وأن الشركاء قرروا إبقاء الصك باسم الشريك تسهيلًا لإجراءات البناء على الأرض حيث أن إجراءات النقل تستغرق وقتًا طويًلا , كما يشير إلى أن الهيئة قامت بإصدار الربوط للسنوات اللاحقة 2013م و 2018م وقامت بالموافقة على حسم الأرض من الوعاء وقبولها كأصل مملوك للشركة. وحيث إنه بخصوص بند جاري الشركاء لعام 2012م، ويطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الرصيد أول المدة قد تم سداده بالكامل خلال العام وذلك بناءً على المستخرج المقدم للهيئة , وعليه فإن الشركة تطالب بتعديل الربط وعدم ادراج رصيد جاري الشركاء آخر العام ضمن الوعاء الزكوي لعام 2012م. وفيما يخص الرواتب والأجور للأعوام من 2009م إلى 2012م، وحيث يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنّ مصاريف الرواتب هي مصاريف فعلية وأساسية لنشاطه، ويفيد بأن الفرق بين الرواتب والأجور يعود إلى العمالة المؤقتة التي تم الاستعانة بها خلال العام لسد العجز ومواجهة الزيادة بأعداد العملاء. وفيما يخص بند تذاكر السفر للأعوام من 2009م إلى 2012م، ويطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند ويفيد بأن رصيد تذاكر السفر جزء من رواتب ومميزات الموظفين وواجب الدفع بغض النظر عن مدة عملهم بالشركة أو قيامهم بالإجازة أو تأجيلها لوقت لاحق , بالتالي فهو دين محدد القيمة سلفًا على الشركة للموظف يُصرف له في حال قيام الموظف بإجازة أو تركه للعمل، وفي حالة عدم قيام الموظف بإجازة يستحق رصيد تذاكر السفر ويُرحل سنويًا , ولا يمكن معاملة هذا الرصيد معاملة المخصصات، حيث أن المخصص هو اقتطاع جزء من إيراد الشركة لمواجهة أي مصروفات أو متطلبات محتملة الحدوث مستقبلًا، وهنا الفرق واضح من حيث أن تذاكر السفر المستحقة هي مصروفات تخص كل فترة على حده وواجبة الدفع عاجلًا أم أجلًا.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2023-127329
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-127329-2022)

وفيما يخص بند ضريبة الاستقطاع على عوائد القروض للأعوام من 2009م إلى 2012م، ويطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنّ المبالغ المسددة لجهات غير مقيمة المدرجة ضمن كشف رقم (10) لكل عام تمثل عمولات بنكية ولا تتضمن فوائد مدفوعة مقابل القرض أو عمولة الضمان البنكي.
وفيما يخص بند غرامة التأخير، ويطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة وعدم احتساب غرامة التأخير.

كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك فتقدّمت بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة وتضمّنت ما حاصله فيما يخص بند الأرباح الموزعة بمبلغ (25,000,000) ريال لعام 2010م، ويطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة على أساس أن التوزيع تم في 12/28 أي أنه حال عليه الحول القمري، كما أنه بالاطلاع على الشيك المقدم تبين أنه لم يتم التوضيح في الشيك أن المبلغ يخص توزيعات الأرباح، كما أن المكلف لم يقدم كشف الحساب الذي يثبت دفع التوزيعات قبل حولان الحول القمري.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ: 2023/11/14م، 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؛ استنادًا 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 مهيأة 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 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 ببند جاري الشركاء لعام 2012م، ويطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الرصيد أول المدة قد تم سداده بالكامل خلال العام وذلك بناءً على المستخرج المقدم للهيئة، وعليه فإن الشركة تطالب بتعديل الربط وعدم ادراج رصيد جاري الشركاء آخر العام ضمن الوعاء الزكوي لعام 2012م. بالاطلاع على الفقرة رقم (2) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على

أن: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضع للزكاة ومنها: 2- الحساب الجاري الدائن للمالك أو الشريك أول العام أو آخره أيهما أقل، وكذا الزيادة في الحساب الجاري إذا كان مصدرها حقوق الملكية، أو كانت تمويلاً لأصل من أصول القنية". بناءً على ما سبق، وحيث إن حساب جاري الشريك أحد مكونات الوعاء الزكوي ويضاف للوعاء الزكوي في حال حولان الحول عليه أو في حال كان مصدره حقوق الملكية أو استخدم في تمويل الأصول المحسمة من الوعاء الزكوي, وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه وبالاطلاع على المستندات المقدمة أمام الدائرة مصدرة القرار تبين أن المكلف قدم ميزان المراجعة لحساب جاري الشركاء لعام 2012م والمستخرج من النظام، وبتتبع حركة كل حساب على حده تبين أن رصيد أول المدة تم سداده بالكامل خلال العام، حيث بلغ الرصيد أول المدة (86,802,180) ريال في حين بلغت الحركة المدينة (790,981,020) ريال , وبناءً عليه تنتهي الدائرة إلى قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص بند الرواتب والأجور للأعوام من 2009م إلى 2012م، ويطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنّ مصاريف الرواتب هي مصاريف فعلية وأساسية لنشاطه، ويفيد بأن الفرق بين الرواتب والأجور يعود إلى العمالة المؤقتة التي تم الاستعانة بها خلال العام لسد العجز ومواجهة الزيادة بأعداد العملاء. استناداً على الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ التي تنص على: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواءً 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. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذو طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم موجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظامية .".وفقاً لما سبق، وحيث تعدّ شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية إحدى القرائن المهمة الصادرة من طرف ثالث وتستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور وما في حكمها المحملة على الحسابات مالم يثبت المكلف عكس ذلك , وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه تبين تقديم المكلف القوائم المالية المدققة للأعوام محل الخلاف بالإضافة إلى عقود الموظفين، وبالاطلاع على القوائم المالية تبين أن الايضاح المتعلق بالمصاريف العمومية والإدارية تضمن الرواتب والأجور وهي المبالغ المصرح عنها

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2023-127329
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-127329-2022)

بالإقرارات الزكوية، وبالاطلاع على العقود المقدمة تبين أن المكلف قدم عدد من العقود للموظفين التي تم التعاقد معهم لفترات قصيرة لا تتجاوز السنتين، وعليه وحيث قدم المكلف المستندات المؤيدة تنتهي الدائرة إلى قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بند تذاكر السفر للأعوام من 2009م إلى 2012م، ويطالب بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند ويفيد بأن رصيد تذاكر السفر جزء من رواتب ومميزات الموظفين وواجب الدفع بغض النظر عن مدة عملهم بالشركة أو قيامهم بالإجازة أو تأجيلها لوقت لاحق، بالتالي فهو دين محدد القيمة سلفًا على الشركة للموظف يُصرف له في حال قيام الموظف بإجازة أو تركه للعمل، وفي حالة عدم قيام الموظف بإجازة يستحق رصيد تذاكر السفر ويُرحل سنويًا، ولا يمكن معاملة هذا الرصيد معاملة المخصصات، حيث إن المخصص هو اقتطاع جزء من إيراد الشركة لمواجهة أي مصروفات أو متطلبات محتملة الحدوث مستقبلًا، وهنا الفرق واضح من حيث أن تذاكر السفر المستحقة هي مصروفات تخص كل فترة على حده وواجبة الدفع عاجلًا أم أجلًا. استناداً على الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ أنه: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواءً 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. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذو طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم للموجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظامية.". وبناءً على ما تقدم، فإن الخلاف يكمن في معالجة الهيئة لمصروف تذاكر السفر المستحقة باعتباره مخصص غير جائز الحسم , وعليه فإن تذاكر السفر تعد حقاً ثابتاً للعامل سواءً أُدرج تحت مسمى مخصصات أو مصروفات مستحقة، ويُعدّ مقابلاً لما يستحقه العامل من تعويض عن إجازاته السنوية، حيث تنطبق عليه شروط المصروف لتحقق شرطي الاستحقاق ودقة التقدير، حيث لا يوجد أي احتمال مستقبلي لعدم استحقاق الموظف لهذا التعويض، كما أن مبلغه محدد ومعلوم فلا يمكن أن يتم صرفه ناقصاً عن ما تم تقديره وحيث إن المكلف يقوم بمسك حسابات ودفاتر نظامية ويقوم بتطبيق طريقة الاستحقاق المحاسبي، التي تطلب أن يدون المكلف الذي يستخدم مبدأ الاستحقاق الدخل والمصاريف عند استحقاقها، ومبدأ الاستحقاق المحاسبي يتطلب تسجيل المعاملات

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2023-127329
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-127329-2022)

في الدفاتر المحاسبية خاصة عند وجود أدلة على الالتزام بها، مثل وجود نص في عقد الموظف بأن له الحق في بدل تذاكر السفر السنوية، فيجب على المكلف أن يقوم بتسجيل هذا الالتزام بموجب مبدأ الاستحقاق؛ وذلك كون عقود الموظفين تنص على حق الموظف في الحصول على تذاكر السفر، وقد استقرّت المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً (GAAP) على أن المصروف المستحق هو التزام معروف قابل للقياس مثل الرواتب المستحقة، أما ما يتعلق بالمخصص، فهو مبلغ مخصص لمصروف لا يمكن تحديده بالضبط، وعليه فإن بند تذاكر يعد مصروفاً مستحقاً واجب الدفع وليس مخصصاً بغض النظر عن توقيت صرفه ويعدّ من المصروفات جائزة الحسم، وعليه يحسم المكون من صافي الربح المعدل لعدم انطباق شروط المخصص وإضافة ما حال عليه الحول إلى الوعاء الزكوي، وعليه وحيث إنه لا خلاف على حولان الحول بالتالي تنتهي الدائرة إلى قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص ا ستئناف الهيئة والمكلف بشأن البنود المتبقية محل الا ستئناف 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 الأ سباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الا ستئناف 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 الا ستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة والمكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.
وبناء على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-127329

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-127329-2022)

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-2022-453) الصادر في الدعوى رقم (Z-30551-2020) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام من 2009م حتى 2014م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأرباح الموزعة لعام 2010م).

2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم الأراضي لعامي 2011م و2012م).

3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (جاري الشركاء لعام 2012م).

4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأرباح الموزعة للأعوام 2009م – 2011م و2012م).

5- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الرواتب والأجور للأعوام من 2009م إلى 2012م).

6- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تذاكر السفر للأعوام من 2009م إلى 2012م).

7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع على عوائد القروض للأعوام من 2009م إلى 2012م).

8- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).

ويعتبر هذا القرار نهائيًا وفقًا 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-2023-127329

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-127329-2022)

عضو عضو

الأستاذ/ ...

الدكتور/ ...

رئيس الدائرة

الدكتور/...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.