الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2024-191654
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-191654-2023)

في الدعوى المقامة

من/ المكلف **المستأنف/ المستأنف ضده**

ضد/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك **المستأنف/المستأنف ضده**

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأحد 2024/06/09م، 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 2023/04/06م، من / ...، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلاً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...) وترخيص المحاماة رقم (...)، والاستئناف المقدم من قِبل هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2023/04/09م، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2023-97353) الصادر في الدعوى رقم (Z-97353-2022) المتعلّقة بالربط الزكوي لعامي 2016م و2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند عدم تسبيب رفض بند توزيعات الأرباح لعام 2016م.
2- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند عدم تسبيب رفض بند فرق رواتب وأرباح لعامي 2016م و2017م.
3- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند عدم عكس أثر البنود التي قبلتها الهيئة لعام 2017م في إشعارها.
4- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند فروق استهلاك بمبلغ (52,059,415) ريال لعام 2016م، وفقاً لما ورد في الأسباب.
5- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند مخصصات محملة على حسابات الفترة بمبلغ (5,507,160) ريال لعام 2017م.
6- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند فرق الرواتب لعامي 2016م و2017م.
7- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند فروق الرسوم الجمركية بمبلغ (649,843) ريال لعامي 2016م و2017م.
8- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند إضافة مبلغ المخصصات إلى الوعاء الزكوي لعام 2016م.
9/أ- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند توزيعات الأرباح لعامي 2016م و2017م بمبلغ (132,740,928) ريال ومبلغ (139,043,535) ريال على التوالي.
9/ب- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند توزيعات الأرباح لعام 2016م بمبلغ (180,000) ريال.
9/ج- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند توزيعات الأرباح لعام 2016م بمبلغ (157,079,072) ريال.
10- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند مبالغ مستحقة بمبلغ (2,621,124) ريال لعام 2016م.
11- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند مبالغ مستحقة إلى جهات ذات علاقة بمبلغ (778,912,174) ريال لعامي 2016م و2017م.
12- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند الأصول غير الملموسة بمبلغ (7,729,526) ريال لعامي 2016م و2017م، وفقاً لما ورد في الأسباب.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (فروق الرواتب والأجور للعامي 2017/2016م)، فيدعي المكلف بأن الفروقات بمبلغ (14,923,213) ريال سعودي لعام 2016م ومبلغ (14,885,055) ريال سعودي لعام 2017م ناتجة عن بدلات إضافية للموظفين. وتتمسك الشركة بوجهة نظرها وتستند على الفقرة (1/أ) من المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية للقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ، وعلى ضوء ما ورد في الفقرة أعلاه، تود الشركة أن توضح لسعادتكم بأن الفروقات الناتجة من البند لم تكن ذات طبيعة رأسمالية وأنها نفقة فعلية للموظفين وأنها مرتبطة بالنشاط (رواتب ومكافآت للموظفين) ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو أنشطة أخرى، كما تجدر الإشارة بأنه عند مناقشة الاعتراض قد طلبت الهيئة خطاب من محاسب قانوني معتمد وذلك لتصحيح إجراء الربط والتأكيد بأنها نفقة فعلية استناداً على الفقرة (1/أ) من المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة وقبول البند مع ذكرها برغبتها بالحصول على شهادة من محاسب قانوني معتمد لهذا البند. وقامت الشركة بتلبية طلب الهيئة وتزويدها بالخطاب للتأكيد بأن هناك خطأ بالربط على هذا البند وأن هذه الفروقات ناتجة عن نفقة فعليه، وقد تكبدت الشركة أتعاب مقابل إثبات وجهة نظرها أمام الهيئة من محاسب قانوني معتمد وفق طلبها لقبول حسم البند

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2024-191654
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-191654-2023)

وإثبات استناد الشركة بأنها نفقة فعلية وفقاً للفقرة (1/أ) من المادة الخامسة، ولكن بعد إثبات ذلك قامت الهيئة برفض البند باستنادها على الفقرة (1/أ) من المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والتي قد طلبت الهيئة خطاب من محاسب قانوني معتمد وذلك لتصحيح إجراء الربط والتأكيد بأنها نفقة فعلية استناداً على الفقرة (1/أ) من المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة وقبول البند مع ذكرها برغبتها بالحصول على شهادة من محاسب قانوني معتمد لهذا البند. مما يدل على بطلان استنادها، وأنها لم توضح أسباب تأييدها بأنها نفقة غير فعلية وفقا للفقرة (7) من المادة الحادية والعشرون من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. كما أنها يتعين لها تحديد إجراءها لإنها قامت بمحاولة تعجيز للمكلف وتكبد أتعاب تثبت صحة إجراء الشركة دون أي إجراء أو نظر في طلباتها المرفقة، كما قامت الشركة بتزويدها بجميع البيانات التي طلبتها من محاسب قانوني معتمد وذلك ليتسنى لها دراسة الاعتراض والتأكيد على أن هذه الفروقات ناتجة عن نفقة فعلية للموظفين وفقا للفقرة الأولى من المادة الخامسة والمشار لها أعلاه. فكيف تقوم بالاستناد على ذات المادة بعد إثبات الشركة بأنها نفقة فعلية؛ هذه قرينه على أنها لم تسبب رفض البند لأن تسبيبها للفقرة (1/أ) من المادة الخامسة من ذات اللائحة قد بطل، وفيما يخص قرار الدائرة الثانية بأنه "وبالرجوع للقوائم المعتمدة تبين أن أرصدة الأجور غير متوافقة لما ذكرته المدعية والمدعى عليها، وحيث لم تقدم المدعية المستندات المؤيدة لوجهة نظرها بشأن أسباب تلك الفروقات، وأنها تمثل مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط" فإن الشركة تود التأكيد بأن الفرق يكمن بأن الهيئة قامت بالربط على المبالغ المذكورة فقط كفروقات ولم تقم بالربط على المبالغ المذكورة في خطاب المحاسب القانوني المعتمد. فإنه لا يجب محاسبة الشركة على خطأ في تقدير من قِبل الهيئة. وعليه، وحيث إن الشركة قد أثبتت بأن المبالغ كفروقات عبارة عن نفقات فعلية فإن الشركة تطلب من سعادتكم إلغاء إجراء الهيئة والذي أيدته الدائرة الثانية، وأما فيما يخص قرار الدائرة الثانية بأنه "ولعدم تقديمها القوائم المالية المفصلة لعامي 2016م و2017م، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند" تود الشركة التأكيد بأنه قد قامت الشركة بالفعل بتقديم القوائم المالية المدققة والتي قامت من خلالها اللجنة بالتبرير بوجود فروقات. وعليه، فإن الشركة ترفض ما قامت الدائرة الثانية بالاستناد عليه جملة وتفصيلاً لعدم انعكاسه على ما تم تقديمه، وتطلب الشركة من سعادتكم بالنظر في إجراء الهيئة لأنها لم تستوفي الفقرة (7) من المادة الحادية والعشرون من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (عدم عكس أثر البنود التي قبلتها الهيئة لعام 2017م في إشعارها)، فيدعي المكلف بأن الهيئة قامت عند إصدار ربطها المعدل للشركة بعد مناقشة الاعتراض بعدم عكس أثر البنود التي قبلتها لعام 2017م في إشعارها، ولا توافق الشركة على عدم عكس المبالغ لعام 2017م من الهيئة وتؤكد الشركة أن ما قامت به الهيئة لا يعد إشعاراً للشركة وأن ما قامت به الهيئة يعد مخالفة صريحة لنص الفقرة (7) من المادة الحادية والعشرون من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1448/6/1هـ والتي تنص على أنه: "إذا رأت الهيئة التعديل على إقرار المكلف، تشعره بالتعديلات التي أجرتها على إقراره الزكوي، وأسباب التعديل، ومقدار الزكاة الواجبة، وحقه في الاعتراض، والمدة النظامية المحددة للاعتراض، ويكون الاشعار عن طريق الخدمات الإلكترونية الرسمية"، مما نتج عن إجراء الهيئة بإصدار ربط لا يحتوي لمقدار الزكاة الواجبة عدم وضوح لمبلغ الزكاة المستحقة على الشركة. ويعد إشعار المكلف بمقدار الزكاة الواجبة أحد شروط الربط وحيث إن الهيئة لم تقم بإشعار الشركة بمقدار الزكاة الواجبة باستيفاء شروط ومتطلبات الربط وفق الفقرة أعلاه من اللائحة فإن الشركة تلتمس من سعادتكم بإلغاء إجراء الهيئة، وترفض الشركة ما ورد بقرار الدائرة الثانية من أسباب فيما يخص هذا البند بخصوص ما قامت بالاستناد عليه الدائرة الثانية على أنه "... ولعدم قيام المدعية ما يثبت صحة اعتراضها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند"، حيث إن الشركة قد قامت بإثبات صحة اعتراضها من خلال المرفقين اشعار بنتيجة الاعتراض وإشعار الربط الصادر، وترفض الشركة إجراء الهيئة بعدم إشعار الشركة بالزكاة المستحقة الأمر الذي قد منعته اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة وذلك لحفظ حقوق المكلفين ولتوضيح البنود التي يمكن للمكلف الاعتراض عليها وذلك من مبدأ الشفافية وعدم التضليل. وتود الشركة التوضيح لسعادتكم بأنه بعد الاطلاع على إشعار نتيجة الاعتراض والذي يحتوي على مقدار زكاة مستحقة لعام 2017م بعد الاعتراض بمبلغ (7,612,518) ريال سعودي – نفس المبلغ في إشعار الربط قبل مناقشة الاعتراض وقبول بعض البنود – يتضح لسعادتكم بأن الشركة قد أوضحت وجهة نظرها بصورة صحيحه فيما يتعلق بإجراء الهيئة بعدم بتطبيق الفقرة (7) من المادة الحادية والعشرون حيث أن الربط المعدل كان فاقدًا عكس مقدار الزكاة الواجبة على الشركة لعام 2017م والذي يعتبر ركيزة أساسيه للربط حيث نصت عليه الفقرة (7) من المادة الحادية والعشرون صراحة بذكرها "ومقدار الزكاة الواجبة"، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

كما لم يلقى القرار قبولاً لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة وتضمّنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الأحد بتاريخ: 2024/06/09م، 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: 08 /04 /1445هـ؛ 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.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2024-191654
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-191654-2023)

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 بشأن بند (فروق الرواتب والأجور للعامي 2017/2016م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأن الفروقات الناتجة من البند لم تكن ذات طبيعة رأسمالية وأنها نفقة فعلية للموظفين ومرتبطة بالنشاط. واستناداً على الفقرة (7) من المادة (21) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ التي تنص على: " 7- إذا رأت الهيئة التعديل على إقرار المكلف، تشعره بالتعديلات التي أجرتها على إقراره الزكوي، وأسباب التعديل، ومقدار الزكاة الواجبة، وحقه في الاعتراض، والمدة النظامية المحددة للاعتراض، ويكون الإشعار بالبريد المسجل أو بأي وسيلة أخرى تثبت استلامه للإشعار بما في ذلك الاشعار عن طريق الخدمات الإلكترونية الرسمية ". وبناءً على ما تقدم، وحيث وضح المكلف بأن الفروقات تبلغ (14,923,213) ريال لعام 2016م و(14,885,055) ريال لعام 2017م هي ناتجة عن بدلات إضافية للموظفين، وعند الاطلاع على خطاب التعديل يتضح بأن الهيئة قامت برفض البند واستنادها على الفقرة (1/أ) من المادة الخامسة من اللائحة، ووضح المكلف في لائحة استئنافه بأن الهيئة طلبت في مرحلة الفحص خطاب من محاسب قانوني للتأكد من أرصدة حساب الرواتب والأجور بأنها نفقة فعلية، وعند الاطلاع على خطاب المحاسب القانوني يتضح بأن المحاسب قام بإجراءات المراجعة على حساب الرواتب والأجور للعامي محل الخلاف وفقاً للقوائم المالية المدققة، وحيث ثبت مطالبة الهيئة لخطاب محاسب قانوني لتحليل الرواتب وقيام المكلف بتقديم ما يلزم للهيئة وفقاً للمراسلات التي تمت، وعليه وحيث إن رفض اعتراض المكلف غير مسبب وفقاً لخطاب التعديل وعدم توضيح الهيئة بأسباب الرفض، وقد قدم المكلف ما يثبت بأن المصاريف نفقة فعلية أمامها وأمام لجنة الفصل واكتفت الهيئة بذكر بأن فروق الرواتب هي مصاريف محملة بالزيادة غير جائزة الحسم وفقاً أحكام المادة (6) الفقرة رقم (2) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عدم عكس أثر البنود التي قبلتها الهيئة لعام 2017م في إشعارها)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي عدم قيام الهيئة بعكس أثر البنود التي قبلتها في إشعارها، واستناداً على الفقرة (7) من المادة (21) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ التي تنص على: " 7- إذا رأت الهيئة التعديل على إقرار المكلف، تشعره بالتعديلات التي أجرتها على إقراره الزكوي، وأسباب التعديل، ومقدار الزكاة الواجبة، وحقه في الاعتراض، والمدة النظامية المحددة للاعتراض، ويكون الإشعار بالبريد المسجل أو بأي وسيلة أخرى تثبت استلامه للإشعار بما في ذلك الاشعار عن طريق الخدمات الإلكترونية الرسمية". وبناءً على ما تقدم، وحيث أن الخلاف يكمن في عدم عكس التعديلات التي تم تعديلها في عام 2017م، ووضح المكلف في لائحة استئنافه أن خطاب التعديل المقدم من الهيئة لا يعد إشعاراً للمكلف، وبالرجوع للمستندات المقدمة (ربط الهيئة) يتضح بأن قيمة الزكاة المستحقة بلغت (7,612,518) ريال، وعند الاطلاع على إشعار القبول الجزئي للعام 2017م والذي يوضح بأن الهيئة قامت بقبول بعض البنود ورفض بعض البنود إلا أن قيمة الزكاة المستحقة بلغت (7,612,518) ريال وهو ما يطالب المكلف به في عدم عكس أثر التعديلات على الزكاة المستحقة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقيّة البنود محلّ الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ 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 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 محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكفية 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 الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقيّة البنود محلّ 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/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2023-97353) الصادر في الدعوى رقم (Z-97353-2022) المتعلّقة بالربط الزكوي لعامي 2016م و2017م.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-191654

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-191654-2023)

ثانياً: وفي الموضوع:

1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأصول غير الملموسة لعامي 2016م و2017م).
2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (توزيعات الأرباح لعام 2016م).
3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروق الرواتب والأجور للعامي 2017/2016م).
4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم عكس أثر البنود التي قبلتها الهيئة لعام 2017م في إشعارها).
5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخصصات محملة على حسابات الفترة لعام 2017م).
6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروق الرسوم الجمركية لعامي 2016م و2017م).
7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة مبلغ المخصصات إلى الوعاء الزكوي لعام 2016م).
8- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة مبالغ مستحقة للوعاء الزكوي لعامي 2016م و2017م).
9- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة مبالغ مستحقة إلى جهات ذات علاقة للوعاء الزكوي لعامي 2016م و2017م).

ويعتبر هذا القرار نهائيًا وفقًا لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

عضو **عضو**

الدكتور/ ...

الأستاذ/ ...

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.