الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-193997

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-193997-2023)

**في الدعوى المقامة**

| | |
|---|---|
| من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك | المستأنفة |
| ضد/ المكلف | المستأنف ضده |

**الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:**

**إنه في يوم الاثنين 2024/07/08م، 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 2023/04/30م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-144649) الصادر في الدعوى رقم (Z-144649-2022) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:**

**إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ ... (رقم مميز ...) المتعلق بالربط محل الدعوى.**

**وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:**

**إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنها تدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (فروقات الاستهلاك للعام 2016م) وبند (الأصول الثابتة للعام 2016م)، فتوضّح الهيئة بأنها لم تقم بحسم بندي فروقات الاستهلاك بمبلغ (6,313,860.70 ريال) ضمن صافي الربح المعدل، وفروقات صافي الأصول الثابتة غير مقبولة الحسم بمبلغ (23,206,946.70 ريال) من وعاء الزكاة، وذلك بسبب وجود خطأ في احتساب جدول الاهلاك وفقاً للمادة السابعة من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، أما ما أشار إليه المكلف في لائحته فيما يتعلق بالخطأ في احتساب جدول الاهلاك، فتوضح الهيئة بأن رصيد أول المدة لعام 2016م غير موافق لكشف عام 2015م وكذلك إضافات العام 2016م غير مطابقة للقوائم المالية حيث أن الهيئة سبق وقامت بمطالبة المكلف بتقديم المستندات الثبوتية التي تؤيد صحة إجراءه والمتمثلة في تقديم كشف الأصول الثابتة الذي اعتمده**

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-193997

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-193997-2023)

لعامي 2014 و2015م ، حيث يتضح من أرصدة آخر المدة لعام 2014م بأنها لا توافق رصيد أول العام 2015م، وكذلك رصيد آخر المدة لعام 2015م لا يوافق رصيد أول المدة لعام 2016م، الأمر الذي أدى إلى عدم الاعتماد على هذه الأرقام والأخذ بقيم القوائم المالية عملاً بلائحة الزكاة وبما توفر لدى الهيئة من بيانات موثوقة، كما أن الهيئة قامت بمطالبة المكلف عدة مرات بتقديم جدول الاستهلاك للأعوام من 2014م حتى 2016م ولكن المكلف لم يتجاوب مع الهيئة مما يقع عبء الاثبات عليه، وعليه ووفقاً لما ذكر أعلاه من أسباب وأسانيد نظامية، تم رفض اعتراض المكلف، نظراً لعدم تقديم المستندات اللازمة والمتمثلة في (جدول الاستهلاك للأعوام من 2014م حتى 2016م)، استناداً على الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، والتي نصت على "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره ، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها"، وبناءً على ما سبق ذكره يعد قرار الدائرة في هذه الدعوى محل الاستئناف غير صحيح نظاماً وحرياً بالإلغاء قضاءً دون أدنى شك، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الاثنين بتاريخ: 2024/07/08م، 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.

## أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولًا شكلاً، لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (فروقات الاستهلاك للعام 2016م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي عدم تقديم المكلف المستندات اللازمة والمتمثلة في (جدول الاستهلاك للأعوام من 2014م حتى 2016م). وبناءً على ما

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-193997

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-193997-2023)

تقدم، وحيث تم الاتفاق بين المكلف والهيئة على تطبيق المادة (17) من نظام ضريبة الدخل والتي تنص على: "أ- باستثناء الأرض يجوز حسم الاستهلاك عن أصول المكلف ذات الطبيعة المستهلكة الملموسة وغير الملموسة التي تنقص قيمتها، بسبب الاستعمال أو التلف أو التقادم، وتستخدم جميعها أو جزء منها في در الدخل الخاضع للضريبة ويبقى لها قيمة بعد انتهاء السنة الضريبية. ب - تقسم الأصول القابلة للاستهلاك إلى مجموعات ونسب استهلاك كما يأتي :1- المباني الثابتة: خمسة بالمائة (5%). 2 - المباني الصناعية والزراعية المتنقلة: عشرة بالمائة (10%). 3 - المصانع والآلات والمكائن والأجهزة والبرمجيات (برامج الحاسوب) والمعدات بما في ذلك سيارات الركوب والشحن: خمسة وعشرون بالمائة (25%). 4 - مصاريف المسح الجيولوجي والتنقيب والاستكشاف والأعمال التمهيدية لاستخراج الموارد الطبيعية وتطوير حقولها: عشرون بالمائة (20%). 5 - جميع الأصول الأخرى الملموسة وغير الملموسة ذات الطبيعة المستهلكة غير المشمولة بالمجموعات السابقة كالأثاث والطائرات والسفن والقاطرات والشهرة ... عشرة بالمائة (10%). ج - يحتسب مصروف الاستهلاك لكل مجموعة وفقا للفقرات من (د) إلى (ل) من هذه المادة. د - يحسب قسط الاستهلاك لكل مجموعة بتطبيق نسبة الاستهلاك المحددة لها بمقتضى الفقرة (ب) من هذه المادة على باقي قيمة تلك المجموعة في نهاية السنة الضريبية. هـ - إن باقي قيمة كل مجموعة في نهاية السنة الضريبية هو إجمالي باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الضريبية السابقة بعد حسم قسط الاستهلاك وفقا لهذه المادة للسنة الضريبية السابقة، ويضاف إليه نسبة خمسين بالمائة (50%) من أساس التكلفة للأصول الموضوعة في الخدمة خلال السنة الضريبية الحالية والسابقة، مخصوما من المبلغ نسبة خمسين بالمائة (50%) من التعويضات عن الأصول المتصرف بها خلال السنة الضريبية الحالية والسابقة شريطة ألا يصبح الباقي سالبا. و - إذا حول المكلف الأصل المملوك له إلى الاستعمال الشخصي، أو لم يعد الأصل يستخدم نهائيا في در الدخل الخاضع للضريبة، يعد هذا العمل تصرفا بالأصل من جانب المكلف بقيمته السوقية. ز- عندما تزيد نسبة الخمسين بالمائة (50%) من التعويض عن الأصول المتخلص منها أثناء السنة الضريبية والسنة السابقة عن باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الضريبية - بصرف النظر عن قيمة التعويض - تخفض قيمة المجموعة إلى صفر، ويضم ما يزيد إلى دخل المكلف الخاضع للضريبة. ح - إذا كانت قيمة المجموعة المتبقية في نهاية السنة، بعد إجازة الحسومات وفقا للفقرة (د) من هذه المادة، أقل من ألف (1000) ريال، فإنه يجوز حسم هذه القيمة المتبقية. ط - إذا تم التخلص من جميع الأصول في المجموعة، يجوز حسم المبلغ المتبقي من المجموعة في نهاية السنة. ي - في حالة شراء أو بيع أرض وعليها إنشاءات، توزع القيمة على الأرض والإنشاءات بشكل معقول، للتوصل إلى القيمة المنفصلة للإنشاءات. ك - في حالة استخدام جزء من الأصول في در الدخل الخاضع للضريبة، فإنه يجوز حسم استهلاك لجزء من تكلفة الأصل مقابل الجزء من الأصل المستخدم في در الدخل الخاضع للضريبة. ل - استثناءً من أحكام الفقرات السابقة ، يجوز استهلاك أصول عقود البناء والتشغيل ثم نقل الملكية ، وعقود البناء والتملك والتشغيل ثم نقل الملكية ، على سنوات العقد ، أو على الفترة المتبقية منه ، إذا تم تأمين أو تجديد الأصول خلالها"، كما أن المكلف لم يوضح أسباب عدم

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-193997

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-2023-193997)

تطابق رصيد آخر المدة للأصول الثابتة المرحلة لعامي 2015م و2016م، ولم يقدم إقراره عن عام 2014م للتحقق من رصيد أول المدة لعام 2015م، وحيث أن الخلاف على بند الأصول الثابتة في الوعاء الزكوي غير مرتبط بفروقات الاستهلاك في صافي الربح، وحيث إن تطبيق طريقة الاستهلاك وفقاً للمادة (17) من النظام الضريبي على المكلفين الزكويين تتطلب الثبات في استخدام طريقة القسط المتناقص للأعوام السابقة وصحة إعداد الكشوف وترحيل الأرصدة من الأعوام السابقة، وهذا الأمر الذي لم تتمكن الهيئة من التحقق منه بموجب المستندات المقدمة من المكلف، وذلك لثبوت عدم توافق رصيد أول المدة لعام 2016م مع كشف عام 2015م، وكذلك إضافات عام 2016م غير مطابقة للقوائم المالية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (الأصول الثابتة للعام 2016م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي عدم تقديم المكلف المستندات الثبوتية والمتمثلة في (جدول الاستهلاك للأعوام من 2014م حتى 2016م). وبناءً على ما تقدم، وحيث تم الاتفاق بين المكلف والهيئة على تطبيق المادة (17) من نظام ضريبة الدخل والتي تنص على: "أ - باستثناء الأرض يجوز حسم الاستهلاك عن أصول المكلف ذات الطبيعة المستهلكة الملموسة وغير الملموسة التي تنقص قيمتها، بسبب الاستعمال أو التلف أو التقادم، وتستخدم جميعها أو جزء منها في در الدخل الخاضع للضريبة ويبقى لها قيمة بعد انتهاء السنة الضريبية. ب - تقسم الأصول القابلة للاستهلاك إلى مجموعات ونسب استهلاك كما يأتي: 1- المباني الثابتة: خمسة بالمائة (5%). 2 - المباني الصناعية والزراعية المتنقلة: عشرة بالمائة (10%). 3 - المصانع والآلات والمكائن والأجهزة والبرمجيات (برامج الحاسوب) والمعدات بما في ذلك سيارات الركوب والشحن: خمسة وعشرون بالمائة (25%). 4 - مصاريف المسح الجيولوجي والتنقيب والاستكشاف والأعمال التمهيدية لاستخراج الموارد الطبيعية وتطوير حقولها: عشرون بالمائة (20%). 5 - جميع الأصول الأخرى الملموسة وغير الملموسة ذات الطبيعة المستهلكة غير المشمولة بالمجموعات السابقة كالأثاث والطائرات والسفن والقاطرات والشهرة ... عشرة بالمائة (10%). ج - يحتسب مصروف الاستهلاك لكل مجموعة وفقا للفقرات من (د) إلى (ل) من هذه المادة. د - يحسب قسط الاستهلاك لكل مجموعة بتطبيق نسبة الاستهلاك المحددة لها بمقتضى الفقرة (ب) من هذه المادة على باقي قيمة تلك المجموعة في نهاية السنة الضريبية. هـ - إن باقي قيمة كل مجموعة في نهاية السنة الضريبية هو إجمالي باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الضريبية السابقة بعد حسم قسط الاستهلاك وفقا لهذه المادة للسنة الضريبية السابقة، ويضاف إليه نسبة خمسين بالمائة (50%) من أساس التكلفة للأصول الموضوعة في الخدمة خلال السنة الضريبية الحالية والسابقة، مخصوما من المبلغ نسبة خمسين بالمائة (50%) من التعويضات عن الأصول المتصرف بها خلال السنة الضريبية الحالية والسابقة شريطة ألا يصبح الباقي سالبا. و - إذا حول المكلف الأصل المملوك له إلى الاستعمال الشخصي، أو لم يعد الأصل يستخدم نهائيا في در الدخل الخاضع للضريبة، يعد هذا العمل تصرفا بالأصل من جانب

المكلف بقيمته السوقية. ز- عندما تزيد نسبة الخمسين بالمائة (50%) من التعويض عن الأصول المتخلص منها أثناء السنة الضريبية والسنة السابقة عن باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الضريبية - بصرف النظر عن قيمة التعويض - تخفض قيمة المجموعة إلى صفر، ويضم ما يزيد إلى دخل المكلف الخاضع للضريبة. ح - إذا كانت قيمة المجموعة المتبقية في نهاية السنة، بعد إجازة الحسومات وفقا للفقرة(د) من هذه المادة، أقل من ألف (1000) ريال، فإنه يجوز حسم هذه القيمة المتبقية. ط - إذا تم التخلص من جميع الأصول في المجموعة، يجوز حسم المبلغ المتبقي من المجموعة في نهاية السنة. ي - في حالة شراء أو بيع أرض وعليها إنشاءات، توزع القيمة على الأرض والإنشاءات بشكل معقول، للتوصل إلى القيمة المنفصلة للإنشاءات. ك - في حالة استخدام جزء من الأصول في در الدخل الخاضع للضريبة، فإنه يجوز حسم استهلاك لجزء من تكلفة الأصل مقابل الجزء من الأصل المستخدم في در الدخل الخاضع للضريبة. ل - استثناءً من أحكام الفقرات السابقة ، يجوز استهلاك أصول عقود البناء والتشغيل ثم نقل الملكية ، وعقود البناء والتملك والتشغيل ثم نقل الملكية ، على سنوات العقد ، أو على الفترة المتبقية منه ، إذا تم تأمين أو تجديد الأصول خلالها"، كما أن المكلف لم يوضح أسباب عدم تطابق رصيد آخر المدة للأصول الثابتة المرحلة لعامي 2015م و2016م، ولم يقدم إقراره عن عام 2014م للتحقق من رصيد أول المدة لعام 2015م، وحيث أن الخلاف على بند الأصول الثابتة في الوعاء الزكوي غير مرتبط بفروقات الاستهلاك في صافي الربح، وحيث أن تطبيق طريقة الاستهلاك وفقاً للمادة (17) من النظام الضريبي على المكلفين الزكويين تتطلب الثبات في استخدام طريقة القسط المتناقص للأعوام السابقة وصحة إعداد الكشوف وترحيل الأرصدة من الأعوام السابقة، وهذا الأمر الذي لم تتمكن الهيئة من التحقق منه بموجب المستندات المقدمة من المكلف، وذلك لثبوت عدم توافق رصيد أول المدة لعام 2016م مع كشف عام 2015م، وكذلك إضافات عام 2016م غير مطابقة للقوائم المالية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

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

## منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-144649) الصادر في الدعوى رقم (Z-144649-2022) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروقات الاستهلاك للعام 2016م).

2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأصول الثابتة للعام 2016م).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-193997

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-193997-2023)

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

**عضو** **عضو**

**الأستاذ/ ...** **الدكتور/ ...**

**رئيس الدائرة**

**الدكتور/ ...**

**هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.**