

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-231954

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-231954-2024)

في الدعوى المقامة

المستأنف / المستأنف ضده

من / المكلف

المستأنف / المستأنف ضده

ضد / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الإثنين 2024/11/18م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات 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 2024/02/15م، من / ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيل عن الشركة المستأنفة، بموجب الوكالة رقم (...) وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2023-202163) الصادر في الدعوى رقم (Z-202163-2023) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول اعتراض المدعية / ...، سجل تجاري رقم (...)، على قرار المدعى عليها / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول اعتراض المدعية وإلغاء قرار المدعى عليها على بند أرصدة مستحقة دائنة (التأمينات لقاء طائرات بموجب عقد تشغيلي).

2- قبول اعتراض المدعية وإلغاء قرار المدعى عليها على بند صافي ضريبة الاستقطاع المضافة إلى الربح المعدل.

3- رفض ما عدا ذلك من طلبات.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-231954

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-231954-2024)

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولا لدى الطرفين، تقدم كلا منهما بلائحة استئناف اطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فإن المكلف يطالب بقبول استئنافه تجاه البنود محل الاستئناف ونقض ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من نتيجة بشأنها، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

كما لم يلقى القرار قبولا 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، فيكمن استئنافها فيما يخص بند (أرصدة مستحقة دائنة - مطلوبات التأمينات لقاء طائرات بموجب عقد تشغيلي) بأنها تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن المكلف أوضح أن التأمين تم وفق اتفاقية استئجار طائرات لتسيير الرحلات وواقع العملية أنه في نهاية مدة العقد يتم تسوية التأمين مقابل المصاريف المستحقة على الشركة تجاه الشركة المؤجرة، وطالب المكلف خلال جلسة الاستماع في مرحلة الاعتراض بعدم إضافة البند إلى الوعاء الزكوي أو حسم ما يقابلها من تأمينات طويلة أجل مصنفة كأصول، وفيما يتعلق بحسم التأمينات طويلة الأجل المسجلة كأصول فإنه وبالإضافة إلى عدم وجود نص في اللائحة التنفيذية للزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2082 يقرر حسمها فتوضح الهيئة أن طبيعة البند يتمثل في تأمين مسترد حتى وإن كان واقعه أنه يتم تسويته مع المصاريف المستحقة فالشركة لم تضطر لدفع مبالغ إضافية نظير هذه المصاريف وبالتالي تأخذ مقام التمويل للمصاريف المستحقة، ومن ثم فإن المكلف يقوم بتسوية حساب التأمينات مع مصاريف الصيانة الواجب القيام بها على الطائرات وبالتالي يتم تسوية مصروف الصيانة الواجب مع حساب التأمين والباقي يعد تأمين مسترد كما جاء في إيضاح القوائم المالية لسنة 2021 في السياسات المحاسبية والتي توضح أن المصروف مقابل الصيانة للطائرات المستأجرة والتي هي تتم بشرط إرجاع الطائرات بموجب عقد إيجار والتي يتم استخدامها على مدى فترة الإيجار وبالتالي يحمل على قائمة الدخل وهو هنا يمثل الجزء المستخدم من التأمين والذي يعد غير مسترد في حين يكون الجزء المتبقي هو التأمين المسترد وبالتالي هو مال مملوك للمكلف لا يحق له حسمه، وبالرجوع إلى الفقرة (5/ب) من بند الزيادة في وديعة التأمين من العقد والتي اشترطت أن المؤجر يعيد للمستأجر مبلغ تأمين في 29/أبريل من كل سنة مبلغ 250,000 دولار من وديعة التأمين وفقا لما هو موضح في (لائحة استئناف الهيئة) وهذا يخالف ما أفاد به المكلف بأن التأمين غير مسترد، وفي حال ثبت للهيئة أن الذمة المالية واحدة لكل من حسابات التأمينات المسجلة كمطلوبات والمسجلة كأصول فيمكن عمل مقاصه فيما بينها، علماً بأنه سبق للهيئة الطلب من المكلف بتاريخ 23 مارس 2023م تزويدها بدفتر الأستاذ

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-231954

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-231954-2024)

لكل من التأمينات طويلة الأجل المصنفة كمطلوبات و التأمينات طويلة الأجل المصنفة كأصول مع توضيح كافة تفاصيل التأمين و الشركات التي تم دفع التأمين لها فقدم المكلف حساب الأستاذ المطلوب وقد تبين للهيئة عند مراجعته عدم المطابقة وبعد مراجعة حسابي الأستاذ لجانب الأصول وجانب الالتزام تبين عدم مطابقة التفاصيل في الكشفين حتى يمكن المقاصة بين حسابات التأمينات للشركة الواحد وكذلك لا يوجد أرصدة متطابقة بالأسماء ولا بالرموز ولا بأرقام الحسابات ولا بأرقام القيود، وعليه فلا يمكن عمل المقاصة، كما أن إيضاح القوائم المالية رقم 12 / ب أوضح أن هذه التأمينات تمثل نقدية مدفوعة من قبل العملاء للشركة لتغطية المصاريف التشغيلية المتعلقة بأداء العقود (مرفق في لائحة استئناف الهيئة) وهو ما لا يتماشى مع مبلغ التأمين ضمن الذمم المدينة الواردة بالقوائم المالية بأنها تأمينات لقاء طائرات بموجب عقد إيجار تشغيلي، أما ما حال عليه الحول من بند التأمينات المستردة بمبلغ 19,756,995 ريال فتم اضافته بناء على إيضاح رقم 12/ ب بالقوائم المالية ومرفق أدناه الحركة، وبالتالي فإن إجراء الهيئة في إضافة ما حال عليه الحول من هذا البند صحيح وذلك لأن التأمين يمثل تأمين مستلم من العملاء لتكلفة المصاريف التشغيلية المتعلقة بأداء ينطبق عليه البند (أولاً) من الفقرة (5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة بسبب بأنها دفعات غير مستردة وتجبى الهيئة على ذلك بأن ما انتهت إليه الدائرة غير صحيح أما بخصوص ما تبين للدائرة بأن المكلف يقوم بمقابلة رصيد دفعات الضمان المتبقية مع مصاريف الصيانة المنصوص عليها، وأن الدفعات تعد غير مستردة كون تم تسويتها مقابل مصاريف صيانة، فتوضح الهيئة أنه من واقع القوائم المالية لعام يتضح ان البند مصنف ضمن الموجودات غير المتداولة وحيث تشير الهيئة إلى كما أنه بمراجعة اتفاقية البند تبين أنها دفعات ضمان مقدمة مقابل ضمان سداد الدفعات المستحقة على الشركة كما ان حركة الرصيد والمبلغ ليس ثابت في الأعوام السابقة واللاحقة، كذلك المبلغ يخص بند الصيانة ويتم إطفاء المبلغ المقابل له بقائمة الدخل ، وبالتالي لن يحسم الرصيد لأنه ليس مصروف فعلي رأسمالي بل أنه دفعات مقدمة (للشركات المؤجرة وهذه المبالغ في حكم (مصروف مقدم) ولا يسمح بحسمه زكويًا، ومن الأخرى أن يتم تكوين مخصص يقابل هذا الاحتمال، وفيما يخص بند (صافي ضريبة الاستقطاع المضافة إلى الربح المعدل) فتطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس قام من المكلف وفقاً لإقراره برد جزء مصروف ضريبة الاستقطاع بمبلغ 30,248,339 ريال باعتباره مصروف غير جائز الحسم، وعند قيام الهيئة بفحص المصاريف المباشرة أخرى كما في إقرار المكلف اتضح بأن مصروف ضريبة الاستقطاع المصرح عنه بمبلغ 33,434,615 ريال وبناء عليه قامت الهيئة برد المصروف كاملاً مما أصبح أن هناك فرق بمبلغ 3,186,276 ريال ، كما هو موضح من إقرار المكلف (مرفق في لائحة استئناف الهيئة)، وكما قامت الهيئة برد مصروف ضريبة الاستقطاع وفق ماورد بإقرار المكلف في مصروفات ضريبة الاستقطاع في خانة تكاليف مباشرة أخرى بمبلغ 33,434,615 ريال وذلك لعدم جواز حسم مصروف ضريبة الاستقطاع، وبمراجعة

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-231954

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-231954-2024)

الربط تبين أن المكلف حسم مصروف ضريبة الاستقطاع بمبلغ 33,434,615 ريال في خانة مصاريف مباشره أخرى 10511 وذلك وفق ما هو موضح (مرفق في لائحة استئناف الهيئة) إلا أنه عند التعديل على صافي الربح المعدل في خانة أخرى 11016 رد مبلغ 30,248,339 ريال كمصروف ضريبة استقطاع غير جائزة الحسم، وبالتالي فإن المكلف لم يرد كامل مصروف ضريبة الاستقطاع في حين عدلت الهيئة ورددت كامل المصروف ولم يقدم المكلف ما يؤيد وجهة نظره في اعتبار أن الفرق البالغ 3,186,276 ريال يعد مصروفاً جائز الحسم، إضافة إلى أن مصروف ضريبة الاستقطاع يعد مصروف غير جائز الحسم لعدم انطباق شروط الحسم المشار إليها في الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة في عام 1438هـ.

وفي يوم الإثنين بتاريخ: 2024/11/08م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها 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 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، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور الأطراف عليه 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 الهيئة بشأن بند (أرصدة مستحقة دائنة - مطلوبات التأمينات لقاء طائرات بموجب عقد تشغيلي) واستناداً إلى الفقرة رقم (2) من المادة (11) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ التي نصت على ما يلي: "2- إذا أجر مؤجر أصلاً إلى مستأجر وفقاً لعقد تأجير مالي فإنه للأغراض الزكوية يعامل المستأجر على أنه المالك وتعامل تسديدات الإيجار على أنها تسديدات قرض ممنوح للمستأجر" واستناداً على نص الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ التي نصت على ما يلي: "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

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-231954

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-231954-2024)

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 تقدّم، يتبين بأن الخلاف حول إجراء الهيئة بإضافة أرصدة مستحقة دائنة تمثل تأمينات طويلة الأجل للوءاء الزكوي بقيمة (19,756,995) ريال، وبالإطلاع على قرار دائرة الفصل يتبين بأنه انتهى إلى قبول اعتراض المكلف على أساس أن البند محل الخلاف مرتبط بحسم دفعات الضمان (المدينة) مقابل الطائرات المستأجرة، وبالرجوع لملف الدعوى يتبين أن الهيئة دفعت الهيئة بأن التأمينات المدينة والأرصدة الدائنة ليست لنفس الشركة، وعليه لم يتم عمل التسوية بين الحسابات المدينة والدائنة، وحيث لم يقدم المكلف ما يثبت أنها تعود لنفس الشركة حتى يتم التسوية، وحيث إن الخلاف ينحصر في إجراء الهيئة بإضافة ما حال عليه من الأرصدة الدائنة (مطلوبات التأمينات لقاء طائرات بموجب عقد تشغيلي) وحيث إنه لا خلاف حول حلولان الحول على تلك المبالغ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (صافي ضريبة الاستقطاع المضافة إلى الربح المعدل) واستناداً على نص الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ، 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 تُمكن 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" واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة 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 تقدّم، وحيث تبين بأن الخلاف يكمن حول رد الهيئة لمصروف ضريبة الاستقطاع إلى الربح المعدل باعتباره مصروف غير جائز الحسم وحيث انتهى قرار الفصل إلى أن الهيئة لم تبرر سبب ردها للمصروف، وبالإطلاع على الدعوى وما احتوت عليه من دفعات ومستندات فإن مصروف ضريبة الاستقطاع يعد من المصاريف الغير جائزة الحسم والذي لا تنطبق عليه ما جاء في لائحة جباية الزكاة الفقرة (1) من المادة (5) حيث إن ضريبة الاستقطاع لا تعد من المصاريف الجائزة الحسم حيث يتم استقطاعها من غير المقيم وتوريدها للهيئة نيابة عنه من

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-231954

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-231954-2024)

قبل المكلف، كما أنه وبالإطلاع على الإقرار الزكوي المقدم من المكلف يتبين بأن المكلف قام برد مصروف ضريبة استقطاع ضمن خانة التعديلات بقيمة (30,248,339) ريال في حين أن إجمالي المبلغ (33,434,615) ريال وعليه فقد قامت الهيئة برد الفرق بين المبلغين والبالغ (3,186,276) ريال، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بقية البنود محلّ الدعوى. 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 وجه 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 محلّ الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكن 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 دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية 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 / ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2023-202163) الصادر في الدعوى رقم (Z-202163-2023) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التقادم لعام 2016م).
- 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرصدة دائنة / دفعات مقدمة طويلة الأجل / مصاريف مستحقة / ضرائب استقطاع مستحقة / دفعات مقدمة من عملاء / دائنون آخرون / دائنون).
- 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الخسائر المرحلة).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-231954

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-231954-2024)

4- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرصدة مستحقة دائنة - مطلوبات التأمينات لقاء طائرات بموجب عقد تشغيلي).

5- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (صافي ضريبة الاستقطاع المضافة إلى الربح المعدل).

عضو

عضو

الدكتور/ ...

الأستاذ/ ...

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.