الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-46643

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-46643-2021)

في الدعوى المقامة

من/المكلف **المستأنف**

سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)

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

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الإثنين 2023/05/08م، 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 2021/04/09م، من/ ...، هوية وطنية رقم (...) ، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-89) الصادر في الدعوى رقم (Z-13813-2020) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: الناحية الشكلية:

قبول دعوى المدعية (مؤسسة ...) ذات السجل التجاري رقم (...) من الناحية الشكلية؛ لتقديمها مسببة خلال المدة النظامية.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

1- رفض اعتراض المدعية على بند مخصص نهاية الخدمة، وفقًا لحيثيات القرار.

2- رفض اعتراض المدعية على بند مخصص تذاكر السفر، وفقًا لحيثيات القرار.
3- رفض اعتراض المدعية على بند الديون المشكوك في تحصيلها، وفقًا لحيثيات القرار.
4- رفض اعتراض المدعية على بند قرض الصندوق الصناعي، وفقًا لحيثيات القرار.
5- إثبات انتهاء الخلاف بين المدعية والمدعى عليها حول بند الزكاة والصـــدقات؛ بموافقة المدعية على وجهة نظر المدعى عليها (الهيئة) حول هذا البند؛ وفقًا لحيثيات القرار.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (مؤسسة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة وتضـــمّنت ما حاصـــله أن المكلف يطالب بقبول اســـتئنافه ونقض قرار دائرة الفصـــل في البنود محلّ استئنافه.

وفي يوم الخميس بتاريخ: 2023/05/04م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامســة عشــرة من قواعد عمل لجان الفصـــل في المخالفات والمنازعات الضـريبية الصـادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـــ؛ وبعد الاطلاع على الاســتئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضـية قد أصـبحت جاهزة للفصـل وإصـدار القرار في موضـوعها، وحيث لم تجد الدائرة ما يسـتدعي حضـور أطراف الدعوى فقررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

أسباب القرار

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مخصص نهاية الخدمة بمبلغ (2,265,825) ريال لعام 2017م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أن مخصص نهاية الخدمة من البنود الواجب إضافتها للوعاء إلا أن حركة المخصص تمثل تسع شهور فقط بالتالي لم يحل عليها الحول، حيث أشار إلى أن الربط الزكوي المعدل من قبل الهيئة يمثل تسعة أشهر فقط من تاريخ 2017/4/1م إلى تاريخ 2017/12/31م. واستناداً على الفقرة (9) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ التي نصت على: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها:9-

المخصصات أول العام (باستثناء المخصصات المشكوك في تحصيلها للبنوك) بعد حسم المستخدم منها خلال العام" وبناءً على ما تقدم، يضاف المخصص إلى الوعاء الزكوي بإضافة الرصيد المكون خلال العام وإضافة رصيد أول المدة بعد حسم المستخدم منها خلال العام للوصول إلى ما حال عليه الحول، وحيث أن الخلاف بين الطرفين يتمثل في عدم حولان الحول على مخصص نهاية الخدمة وذلك لكون الربط الزكوي المعدل عن تسعة أشهر فقط, وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات تبين تقديم المكلف لكشف بالإقرارات الزكوية المقدمة للهيئة للأعوام من 2010م إلى 2018م مبين فيها فترة الربط , وبالاطلاع تبين أن الفترة التي يُحاسب عنها المكلف من 2010م إلى 2016م تبدأ من 04/01 إلى 03/31 و في عام 2017م أصبحت من 04/01 و حتى 12/31 أي يتضح أنه تم تغيير تاريخ بداية ونهاية الفترة وذلك ابتداءً من عام 2017م , بالتالي يصبح الإجراء الصحيح و الواجب اتخاذه من قبل الهيئة هو أخذ الوعاء الزكوي و ضربه في (12/9) ثم ضربه في (2.5%) , وعليه تنتهي الدائرة إلى رفض استئناف المكلف بحسم كامل المبلغ وتعديل قرار الفصل بناءً على ما تم بيانه.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مخصص تذاكر السفر لعام 2017م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي عدم ذكر لفظ مخصص تذاكر السفر. واستناداً على الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ التي نصت على 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، واستناداً على النصوص النظامية المذكورة أعلاه، 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 عمّا تم تقديره وحيث أن 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 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 لكون 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 التذاكر 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 بمبلغ (22,812) ريال فقط، وحيث تبين أن الفترة التي يُحاسب عنها المكلف من 2010م إلى 2016م تبدأ من 04/01 إلى 03/31 و في عام 2017م أصبحت من 04/01 و حتى 12/31 أي يتضح أنه تم تغيير تاريخ بداية ونهاية الفترة وذلك ابتداءً من عام 2017م , بالتالي يصبح الإجراء الصحيح و الواجب اتخاذه من قبل الهيئة هو أخذ الوعاء الزكوي و ضربه في (12/9) ثم ضربه في (2.5%) , وعليه تنتهي الدائرة إلى رفض استئناف المكلف بحسم كامل المبلغ وتعديل قرار الفصل بناءً على ما تم بيانه.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مخصص الديون المشكوك في تحصيلها بمبلغ (85,032) ريال لعام 2017م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي وجوب حسم البند كونه مثبت مستنديًا ولازم لقيام النشاط. واستناداً على الفقرة (6/أ) من المادة (6) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ التي نصت على: " المصاريف التي يجوز حسمها 6- جميع المخصصات باستثناء: أ - مخصص الديون المشكوك في تحصيلها بالنسبة للبنوك شريطة أن يقدم البنك شهادة من مجلس إدارته تتضمن تحديد مقدار الديون المشكوك في تحصيلها وأن توافق مؤسسة النقد العربي السعودي على ذلك" واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ التي نصّت 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 وفقًا لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها" وبناءً على ما تقدم، تضاف جميع المخصصات إلى الوعاء الزكوي بإضافة رصيد أول العام بعد حسم المستخدم منها خلال العام ماعدا مخصص الديون المشكوك في تحصيلها بالنسبة للبنوك, ويتضح أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات تبين أن المكلف لم يقدم ما يثبت إعدامه للدين كما لم يقدم الحركة التفصيلية للمخصص لإثبات عدم حولان الحول على كامل المبلغ و أن ما أشار إليه من كون أن سبب عدم تقديمه المستندات الثبوتية يعود إلى أن الهيئة ودائرة الفصل لم تطلب منه أي مستندات , فأنه بالرجوع لقرار الفصل وما تضمنه تبين أن اللجنة مصدرة القرار رفضت اعتراضه لعدم توافر المستندات المطلوبة بالتالي فأنه لا وجاهة لما يدفع به المكلف من كون أن الفصل لم تعطه فرصة الأثبات , بالإضافة إلى أنه لو توفرت هذه المستندات لدى المكلف لا قام بتقديمها أمامنا , وبالنسبة لما أفاد به المكلف من كون الربط الزكوي المعدل من قبل الهيئة يمثل 9 شهور فقط , فتبين

تقديم المكلف لكشف بالإقرارات الزكوية المقدمة للهيئة للأعوام من 2010م إلى 2018م مبين فيها فترة الربط , وبالاطلاع تبين أن الفترة التي يُحاسب عنها المكلف من 2010م إلى 2016م تبدأ من 04/01 إلى 03/31 و في عام 2017م أصبحت من 04/01 و حتى 12/31 أي يتضح أنه تم تغيير تاريخ بداية ونهاية الفترة وذلك ابتداءً من عام 2017م , بالتالي يصبح الإجراء الصحيح و الواجب اتخاذه من قبل الهيئة هو أخذ الوعاء الزكوي و ضربه في (12/9) ثم ضربه في (2.5%) وعليه تنتهي الدائرة إلى رفض استئناف المكلف بحسم كامل المبلغ وتعديل قرار الفصل بناءً على ما تم بيانه.

وفيما يخصّ استئناف المكلف بشأن بقيّة البنود محلّ الدعوى، وبعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، 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 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 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 الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة محمولًا على أسبابه.

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

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ مؤسسة ....، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-89) الصادر في الدعوى رقم (Z-13813-2020) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1-تعديل قرار الفصل فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مخصص نهاية الخدمة لعام 2017م).

2-تعديل قرار الفصل فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مخصص تذاكر السفر لعام 2017م).

3-رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخصص الديون المشكوك في تحصيلها لعام 2017م).

4-رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (قرض الصندوق الصناعي لعام 2017م).

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/ ...