الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-59231

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-59231-2021)

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 الخميس 2023/06/01م، 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 2021/07/15م، من / ... ، هوية وطنية رقم (...) بصفته الممثل النظامي للمكلف بموجب عقد التأسيس، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2021/07/14م، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-484) الصادر في الدعوى رقم (Z-3627-2019) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2013م وحتى2015م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- رفض اعتراض المدعية/ شركة ...، سجل تجاري (...)، على بند فرق رواتب محمل بالزيادة.
2- قبول اعتراض المدعية على بند دائني أصول ثابتة.

3- رفض اعتراض المدعية على بند جاري صاحب المؤسسة.
4- رفض اعتراض المدعية على بند الخسائر المرحلة.

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

فيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (فرق الرواتب المحمل بالزيادة للأعوام من 2013م إلى 2015م) فيطالب المكلف بحسم كافة الرواتب والأجور وليس فقط في حدود ما تم تسجيله في شهادة التأمينات الاجتماعية، لوجود بدلات لا تدخل في التأمينات وكذلك وجود فترة ثلاث أشهر اختيارية للموظفين لتحديد إمكانية استمرارية العمل، ووجود وقت لحين الانتهاء من إجراءات نقل الكفالة للعامل ويدفع خلاله الفترة الرواتب، كما أن جميع الرواتب مؤيدة مستندياً، وفيما يخصّ بند (جاري صاحب المؤسسة لعام 2015م) فيعترض المعترض على قرار الفصل القاضي بتأييد إجراء الهيئة بإضافة بند جاري صاحب المؤسسة للوعاء الزكوي بمبلغ (1,895,306) ريال، إذ يدعي بأن ما حال عليه الحول وفقا لكشف حساب جاري الشريك يبلغ (1,545,306) ريال، وفيما يخصّ بند (الخسائر المرحلة لعامي 2013م و 2014م) فيطالب المكلف بحسم الخسارة المرحلة لعامي 2013م و 2014م من واقع القوائم المالية وليس الخسائر المعدلة من قبل الهيئة، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم 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 يخصّ بند (دائني أصول ثابتة بمبلغ (58,920) ريال لعام 2015م.) فإن الهيئة تؤكّد على أن الدين موّل أصولًا ثابتة باعتبار أن المستأجر هو المالك بناءً على ما ورد في المادة (11) فقرة (2,5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة وعليه فتتمسّك الهيئة بصحّة إجرائها وسلامته وفق المقتضى النظامي، كما تطلب من الدائرة عدم قبول أي مستندات لم تقدم خلال مرحلتي الفحص والاعتراض، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الخميس 2023/06/01م، 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:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(26040) وتاريخ: 21 /04

/1441هـ؛ وبعد الاطلاع على طلبي 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 بشأن بند (فرق الرواتب المحمل بالزيادة للأعوام من 2013م إلى 2015م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أن المسجّل في شهادة التأمينات الاجتماعية والتي استندت إليها الهيئة لا يعكس كافة المصاريف المدفوعة المتعلقة بالرواتب والأجور. وحيث نصّت الفقرة رقم (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ 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 موجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظامية" وبناءً على ما تقدّم، فإن نظام الأجور في التأمينات الاجتماعية يخضع لعدة شروط وأحكام قد لا تنطبق على ما يدفع فعلياً للموظفين بالتالي لا تعتبر المبالغ المصرح عنها في الشهادة هي فقط المقبولة ورفض ما زاد عن ذلك، ما يجب معه التحقق من حقيقة ما دفع فعلاً من رواتب وحيث قدّم المكلف القوائم المالية المدققة لأعوام الخلاف وتبين أن الرواتب حسب الإيضاحات كالتالي :م السنة المالية: 2013م المبلغ:1,114,073 ريال. السنة المالية:2014م المبلغ: 839,347 ريال. السنة المالية: 2015م المبلغ: 1,127,817 ريال. وأرفق شهادة من المحاسب القانوني تفيد بإجمالي الرواتب والأجور المسجلة في الحسابات والقوائم المالية وتوضيح للرواتب الخاضعة والغير خاضعة للتأمينات الاجتماعية، لأعوام الخلاف كما تضمّنت شهادة المحاسب القانوني على:" وتتمثل الأجور الغير خاضعة للتأمينات الاجتماعية ... في أجور العمالة المؤقتة وساعات العمل الإضافية، وجميعها مؤيد مستندات وفق مستندات الصرف المؤيدة لتلك المصروفات" وبناءً على ما تقدّم، وبعد الاطلاع على المستندات

الثبوتية والنصـوص النظامية، تبين مطابقة الرواتب والأجور المطالب بحسـمها والمسـجلة في القوائم المالية مع شهادة المحاسب القانوني, كما أقرّ المحاسب القانوني بوجود المستندات المؤيدة للرواتب والأجور, وحيث أن المحاســب القانوني يصــدر رأيه في مدى صــحة ما ورد في القوائم المالية بناءً على اطلاعه بشــكل معقول على المســتندات المؤيدة وفق ســياســات وإجراءات نظامية, ومطابقة تلك الشروط النظامية لقبول حسم المصاريف من الوعاء الزكوي, ما يتبين معه صحة اعتراض المكلف بحسم كافة الرواتب والأجور المحملة على الحســابات كونها مصــاريف فعلية تم دفعها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصـوص اسـتئناف المكلف بشـأن بند (جاري صـاحب المؤسـسـة لعام 2015م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أن ما حال عليه الحول وفقا لكشـف حسـاب جاري الشـريك يبلغ (1,545,306) ريال. وحيث نصّـت الفقرة (أولاً/2) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على أنه" أولاً: يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضـعة للزكاة ومنها: 2- الحسـاب 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" كما نصّ تعميم الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (1432/16/583) الصادر بتاريخ 1432/1/29هـــ والمتعلق بالمعالجة الزكوية لحساب جاري الشركاء/المالك على أنه: "يؤخذ برصيد أول المدة بعد أن تحسم منه المسحوبات خلال العام لان ما يحول عليه الحول من الحساب الجاري هو رصيد أول المدة محسوماً من المسحوبات خلال العام، أما الإضافات فهي أموال لم يحل عليها الحول إلا إذا كان مصــدرها من أموال حال عليها الحول كالأرباح المرحلة ونحوها" وبناءً على ما تقدّم، وبتأمل ما كان عليه سند استئناف المكلف بخصوص هذا البند يتبين أن المستأنف يحتج لبيان سلامة موقفه وصحة الإقرار الزكوي المقدم منه وذلك بالنظر إلى أن المبلغ المعدل من قبل الهيئة جاء بناءً على إجراء ربط زكوي للفترة محل الخلاف وإضـافة بند جاري الشـريك بمبلغ (1,895,306) ريال ، ويؤكد على أن الحسـاب الجاري لم يمول أصــولًا ثابتة ولم يحل الحول عن كامل الرصــيد حيث أن هنالك حركة على الحســاب خلال العام، وبتأمل مرفقات الدعوى، وحيث قدم المكلف المســتندات التالية" القوائم المالية المدققة وكشف حساب جاري الشركاء، وبالاطلاع على المستندات أعلاه تبين أن رصيد حساب جاري الشركاء أول الفترة لعام 2015م بلغ (6,524,271) ريال وإجمالي الحركة المدينة (4,978,965) ريال , وبمطابقة مبالغ أول الفترة والحركة المدينة الواردة بكشــف الحســاب الجاري يتضــح مطابقتها للقوائم المالية المدققة لعام 2015م، وبالتالي فإن رصــيد أول الفترة مطروحا منه الحركة المدينة يمثل مبلغ (1,545,306) ريال، ما يتبين معه صحة اعتراض المكلف المتعلق بعدم إضافة جاري الشركاء إلى الوعاء الزكوي لعام 2015م بمبلغ (1,895,306) ريال لحولان الحول على مبلغ (1,545,306) ريال فقط، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصـــوص اســـتئناف المكلف والهيئة على بقيّة 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 الأســـباب 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 ضـــوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض اســـتئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقيّة البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

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

منطوق القرار

أولاً: قبـــول الاســـتئناف شـــكلاً مـــن المكلـــف/ شـــركة ...، ســـجل تجـــاري (...)، رقـــم مميـــز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-484) الصادر في الدعوى رقم (Z-3627-2019) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2013م وحتى2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (دائني أصول ثابتة لعام 2015م).

2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق الرواتب المحمل بالزيادة للأعوام من 2013م إلى 2015م).

3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (جاري صاحب المؤسسة لعام 2015م).

4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الخسائر المرحلة لعامي 2013م و2014م).

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/ ...