الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-156505

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-156505-2022)

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 الاثنين 2023/11/27م، 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 2022/10/27م، من/ ...(هوية وطنية رقم...) بصفته وكيلاً عن ... (سجل تجاري رقم ...) بموجب الوكالة رقم (...) وترخيص المحاماة رقم (...)، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2022/10/27م على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-5803) الصادر في الدعوى رقم (ZI-75297-2021) المتعلّقة بالربط لعامي 2016م و2017م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المدعية/ ... (سجل تجاري ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

أولاً: إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند الرواتب واجور لعامي 2016م و2017م.

ثانياً: إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند المصروفات لعام 2016 بعد الاندماج.

ثالثاً: تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند التكلفة اعادة الهيكلة لعامي 2016م و2017م

رابعاً: إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند العمولات الخاصة لعامي 2016م و2017م.

خامساً: أ- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند المصروفات المستحقة لعامي 2016م و2017م

ب- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الذمم الدائنة لعامي 2016م و2017م

ج- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند المستحق لأطراف ذات علاقة لعامي 2016م و2017م

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-156505

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-156505-2022)

سادساً: تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق بغرامة التأخير.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة وتضمّنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البند (تكلفة إعادة الهيكلة لعام 2017م)، حيث إن المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن التكلفة المشار لها أعلاه تمثل مصروفات تكبدها المكلف في إجراءات إعادة الهيكلة ومن التكلفة الإجمالية لتلك الإجراءات البالغة 14,963,517ريال فقد استحق جزء منها خلال النصف الأول من العام بقيمة 2,873,056 ريال تم دفعها خلال عام 2017م حسب عينات المستندات المرفقة حيث تمثل مصروفات فعلية, ويفيد بأن المبلغ المتبقي قد تم دفعه في عام 2018م وبلغت قيمته 5,736,634 ريال وأما فيما يتعلق بالمبلغ المتبقي والذي قيمته 6,354,071 ريال ويفيد بأنه قد تم عكس قيده في العام 2018م حيث تم في عام 2018م عكس المبلغ فإنه يمثل إيراد/خصم بتكلفة العام 2018م وأصبح جزء من الدخل الخاضع للضريبة في عام 2018م وحيث يفيد بأن منهج المكلف بالنسبة للتكاليف هو قيدها كمستحق خلال السنة المعنية ودفع المبلغ المستحق في السنة التي تليها وأي مبلغ زائد خلال السنة يتم عكسه ويصبح جزء من الدخل الخاضع للضريبة لتلك السنة, في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) وتفيد بتمسكها بصحة إجرائها وحيث انتهى قرار الفصل الى تأييد إجراء الهيئة حيث أفادت الدائرة مصدرة القرار بعدم تقديم المكلف ما يثبت تلك المصاريف لعام 2017م بقيمة 14,963,761 ريال الأمر الذي يتقرر معه رفض اعتراض المكلف. وفيما يخص البند (ذمم دائنة لعامي 2016م و2017م) والبند (مصروفات مستحقة لعامي 2016م و2017م) والبند (مستحق لأطراف ذات علاقة لعامي 2016م و2017م) والبند (غرامة التأخير).

كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الهيئة فتقدّمت بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة وتضمّنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ استئنافها.

وفي يوم الاثنين 2023/11/27م، 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 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 أطراف الدعوى فقررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-156505

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-156505-2022)

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، وبخصوص استئناف المكلف على البند (تكلفة إعادة الهيكلة لعام 2017م بمبلغ (14,963,761) ريال)، واستنادًا على الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، وبالاطلاع على الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ التي تنص على: "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"، واستنادًا على الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على: " يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراراه، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة".

بناءً على ما سبق وحيث أن الخلاف يتمثل في مطالبة المكلف بحسم مبلغ وقدرة (14,963,517) ريال باعتبارها تكاليف فعلية ومرتبطة بالنشاط وذلك حسب ما تم تفصيل دفوعه أعلام، وبعد الاطلاع ودراسة ملف الدعوى وما احتوى من دفوع ومستندات وحيث قدم المكلف كشف بصيغة بي دي اف

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-156505

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-156505-2022)

(مرفق3) يوضح مبلغ وقدره (2,873,056) ريال لعام 2017م وأرفض عينة من الفواتير الدفع المرتبطة التي تم مطابقتها بالكشف البيان بإجمالي (1,879,649) ريال، وفيما يتعلق بالمبالغ الأخرى حيث قدم كشوف بصيغة بي دي اف وفواتير غير واضح بها تفاصيل البند محل الخلاف لا يمكن الركون إليها لوحدها وحيث إن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية ولا ينال من ذلك ما دفع به المكلف حيث لم يقدم المستندات الكافية والقوائم المالية لتحقق من صحة دفوعه ولعدم كفاية المستندات، الأمر الذي يتعين معه قبول الاستئناف جزئياً بمبلغ وقدره (1,879,649) ريال ورفض ما عدا ذلك.

وبخصوص استئناف المكلف على بند (غرامة التأخير)، واستنادًا على الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي نصت على ما يلي: "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ والتي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة". واستناداً على نص الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتضمنة على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد.".

بناء على ما سبق وحيث أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي يجريها المدعى عليه، وحيث أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية, وحيث لم يقدم المكلف ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما قدمه من دفوع، الأمر الذي يتعين معه رفض استئناف المكلف وتأييد ما قضى به قرار دائرة الفصل من نتيجة بخصوص هذا البند بفرض غرامة التأخير على البنود التي قررت الدائرة فيها رفض اعتراض المكلف واسقاط غرامة التأخير على البنود التي فيها قبول اعتراض جزئياً.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-156505

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-156505-2022)

وبخصـــوص اســـتئناف المكلف والهيئة على باقي البنود، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسـباب القرار محلّ الطعن دون إضـــافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأســـباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأســباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يســتحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصـــوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأســباب الســـائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضـائه إذ تولّت الدائرة المصـدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصـدده إلى النتيجة التي ظصـت 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 اســـتئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الا ستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة 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 (IFR-2022-5803) الصادر في الدعوى رقم (ZI-75297-2021) المتعلّقة بالربط لعامي 2016م و2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الرواتب والأجور لعامي 2016م و2017م).

2- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصروفات ما بعد الاندماج لعام 2016م).

3- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تكلفة إعادة الهيكلة لعامي 2016م و2017م).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-156505

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-156505-2022)

4- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (العمولات الخاصة لعامي 2016م و2017م).

5- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المصروفات المستحقة لعامي 2016م و2017م).

6- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المستحق لأطراف ذات علاقة لعامي 2016م و2017م).

7- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تكلفة إعادة الهيكلة لعام 2017م).

8- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ذمم دائنة لعامي 2016م و2017م).

9- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصروفات مستحقة لعامي 2016م و2017م).

10- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مستحق لأطراف ذات علاقة لعامي 2016م و2017م).

11- رفض استئناف الهيئة وقبول استئناف المكلف جزئيا وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).

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

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-156505

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-156505-2022)

عضو **عضو**

الأستاذ/ ... **الدكتور/ ...**

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.