

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-171257

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-171257-2023)

في الدعوى المقامة

من / المكلف
ضد/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك
المستأنف
المستأنف ضده
الحمد لله وحده والصلوة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الاثنين 2024/05/06م، 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: 2023/01/25م، من /...، هوية وطنية رقم (...)، بالوكالة رقم (...)، الصادرة بتاريخ (12/05/1444هـ)، وترخيص محاماة رقم (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2565) الصادر في الدعوى رقم (ZI-73053-2021) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:
رفض اعتراض المدعية في كافة البنود محل الدعوى.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ... المحدودة)، فتقدم بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة وتضمّنت ما حاصله أن اعتراض المكلف يكمن في البند (حكومات شكلية)، حيث إن المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس، تود الشركة التأكيد على أن المادة الثالثة عشر من النظام الضريبي والمادة العاشرة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمادة السادسة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة حددت بالتفصيل المصاريف التي لا يجوز حسمها وصولاً للدخل الخاضع للضريبة والزكاة. علماً بأن المصاريف المذكورة أعلاه ليست من المصاريف المذكورة ضمن المادتين المذكورتين، لقد حددت المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لنظام الضريبة والمادة الخامسة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-171257

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-171257-2023)

للضريبة والزكاة بأنها جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة والزكاة سواء كانت مسددة أو مستحقة، وتود الشركة في هذا الخصوص أن تؤكد بأن المصاريف المذكورة أعلاه تمثل مصاريف عادية وضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة والزكاة وأنها مؤيدة بمستندات ثبوتيه وقرائن وبالتالي وطبقاً لنص المواد المذكورة أعلاه، فإن المصاريف المذكورة أعلاه من المصاريف الجائز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة والزكاة، طبقاً لنظام جباية الزكاة فإنه يقتضي ويقبل بأن تستقطع من الإيرادات الخاضعة للزكاة جميع المصاريف اللازمة للعمل والتي ساهمت في إنتاج تلك الإيرادات وفقاً لمبدأ مقابلة التكاليف بالإيرادات، إن المصاريف أعلاه التي رفضت الهيئة خصمها ساهمت بشكل رئيسي بتحقيق الإيرادات وبالتالي، وفي حال إصرار الهيئة على عدم خصم هذه المصاريف فإنه لابد بالمقابل من استبعاد الإيرادات المتعلقة بها تحقيقاً للعدالة الزكوية، بما لا يتعارض مع ما ذكر أعلاه، تود الشركة التأكيد على أن جميع المصاريف محل الخلاف تم مراجعتها وتدقيقها من قبل مكتب مراجع حسابات معتمد من الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين. وبالتالي، فإن التشكيك في القوائم المالية المدققة المعتمدة من مراجعي الحسابات بدون أدلة مستندية أو أساس واضح يؤدي إلى زعزعة الثقة في مهنية مراجعي الحسابات. وبالتالي، فإنه من باب أوقع أن تقوم الهيئة بتقديم ما يثبت وجهة نظرها في أن المصروف محل الخلاف غير مقبول الخصم زكويًا وضريبيًا. وإلا فإن عملية إثبات المعلومات من قبل مكلفي الزكاة والضريبة فقط لن تنتهي ويصبح عبء الإثبات مستخدم بشكل مجحف لمكلفي الزكاة والضريبة، في حين ورد في رد المستأنفة ضدها (الهيئة) تفيد بأنها قامت بالربط على المكلف بتعديل صافي الربح بفرق التأمينات وبدلات الآخرين والآخرين المدرجين ضمن حساب الرواتب والأجور المباشرة وغير المباشرة وحيث أن الهيئة قامت أثناء مرحلة الفحص بمناقشة المكلف بتاريخ 1442/07/02هـ وطلبت منه تقديم ميزان المراجعة للفترة على أن يتضمن (رصيد أول المدة، إجمالي الحركات المدينة، إجمالي الحركات الدائنة، رصيد آخر المدة) وبيان تحليلي بالأجور ولرواتب موضح به طبيعة البند (رواتب الأساسية كافة البدلات كافة المميزات..). مطابق لميزان المراجعة، مع تحديد رقم حساب الأجور والبدلات في الميزان، وتصنيف الرواتب للسعوديين وغير السعوديين وقدم المكلف المستندات وتم الربط بناءً عليها. كما أن الهيئة أثناء مرحلة الاعتراض عقدت اجتماع مع المكلف يوم الاثنين تاريخ 2021/08/30م وقد أبدى المكلف بعض التوضيحات لخطاب الاعتراض فيما يخص بنود الاعتراض وأفاد بالاكْتفاء بما في خطاب الاعتراض مع المرفقات حيث أنه قدم بعض المستندات الخاصة بالسداد للتأمينات الاجتماعية، وبالاطلاع والدراسة ومقارنة ما تم تسجيله في الإقرار وما ظهر في التأمينات الاجتماعية يتضح أن الفرق الذي يلزم رده للوعاء (2,193,608.08) ريال يتضح أن هناك فرق بين ما تم تسجيله في الإقرار وبين ما ظهر في التأمينات الاجتماعية مبلغ 2.193.608.08 ريال وهو ما تم رده من

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-171257

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-171257-2023)

قبل الهيئة على اعتبار أن ما يسجل في التأمينات هو فقط الراتب الأساسي وبدل السكن، وبالتالي يتضح صحة إجراء الهيئة، وفيما يتعلق بالبدلات المدرجة وبدلات الآخرين والآخرين المدرجين ضمن حساب الرواتب والأجور المباشرة وغير المباشرة إضافة لمصاريف الحكومة شكلية وزوار وترفيه فقد قدم المكلف كشوف تحليلية ولم يرفقها بالمستندات المؤيدة لذلك تم قبول جزء من مصاريف الحكومة شكلية "خلال مرحلة الفحص" بمبلغ 110.134 ريال وتم رفض البند بالمبلغ 12.798.444 ريال وهو المبلغ المتبقي بعد قبول جزء منه وبالتالي تم رفض الاعتراض لهذا البند استناداً للمادة (6) الفقرة (2) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ، وحيث انتهى قرار الفصل الى (رفض اعتراض المدعية) بناء على ما تقدم باطلاع الدائرة على المستندات التي قدمتها المدعية تبين التالي فيما يتعلق بفرق التأمينات الاجتماعية لم تقدم المدعية المبررات المقبولة للمصروف المحمل بالزيادة وعليه يعتبر من المصاريف غير جائزة الحسم، وفيما يتعلق بمصروف بدلات الأخير والآخرين المدرجين ضمن حساب الرواتب والأجور المباشرة وغير المباشرة لم تقدم المدعية كشفا تحليليا يوضح تفاصيلها وفيما يتعلق بمصروف حكومة شكلية لم تقدم المدعية المستندات المؤيدة حيث اكتفت بتقديم 3 عينات من إيصالات السداد البنك الأهلي متعلق بتجديد أرخص سير المركبة، وفيما يتعلق بمصروف زوار وترفيه لم تقدم المدعية إيضاحاً كافياً للتمكن. والبند (أرباح تقديرية عن فرق الاستيرادات بنسبة 15%)، والبند (أرصدة دائنة)، والبند (الاستثمارات)، والبند (غرامة التأخير)، حيث إن المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند ويدفع أن الربوط الضريبية الصادرة من الهيئة موضع الاعتراض لا يمكن اعتبارها نهائية وفقاً للمادة (71) فقرة (2) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل ويترتب على ذلك أنه لا يمكن تقييم عقوبات التأخير بموجب المادة 77 حيث إنها ليست نهائية بموجب أنظمة الضريبة ولا تعتبر نهائية وبناء على ذلك فإن عقوبة التأخير تبدأ إلا بعد انتهاء من عملية الاعتراض بناء على إجراءات الاستئناف.

وفي يوم الاثنين 2024/05/06م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، 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، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-171257

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-171257-2023)

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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، وبعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بند (مصاريف غير جائزة الحسم)، واستناداً الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ أنه: "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 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 الموجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظامية"، واستناداً على الفقرة رقم (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11 هـ، والخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة على أنها: "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"، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11 هـ، والتي نصت على ما يلي: "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 إقراره، 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 تعد المصاريف جائزة الحسم متى ما كانت مصروفات ضرورية ومؤيدة مستندياً وأن تكون متعلقة بالسنة الضريبة بالنسبة للجانب الضريبي وبالاطلاع على قرار الفصل يتبين بأن الخلاف

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-171257

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-171257-2023)

خلاف مستندي حيث لم يقدم المكلف المستندات المؤيدة، وبالاطلاع على لائحة استئناف المكلف يتبين بأنه فيما يتعلق بـ(حكومة شكلية)، بالاطلاع على المستندات يتبين بأن المكلف قدم تحليل وبالاطلاع يتبين بأن إجمالي مصروف حكومة شكلية 159,603 ريال، كما يتبين بأن الهيئة في مذكرتها الجوابية ذكرت بأنه أثناء الفحص تم قبول مبلغ 110,134 ريال، وعليه فإن الخلاف ينحصر في مبلغ 49,469 ريال وبالاطلاع على المستندات المقدمة من المكلف يتبين بأن المكلف قدم عينة والتي يتضح بأنها عبارة عن رسوم بلدية وتجديد إقامات وبطاقات ورخص، الأمر الذي يتعين معه قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حكومات شكلية).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن المتبقي من البند (مصاريف غير جائزة الحسم)، والبند (أرباح تقديرية عن فرق الاستيرادات بنسبة 15%)، والبند (أرصدة دائنة)، والبند (الاستثمارات)، وحيث إنه لا تشرب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة 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 محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلاحظ 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 محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن البند (غرامة التأخير)، واستناداً على نص 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".

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-171257

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-171257-2023)

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.

بناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها الهيئة، وحيث أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير) وذلك بغرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض استئناف المكلف، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها قبول استئناف المكلف لسقوط أصل فرض الضريبة.

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

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف شركة ... المحدودة السجل التجاري (...)، رقم مميز (...).
ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD- 2565-2022) الصادر في الدعوى رقم (ZI-73053-2021) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حكومات شكلية).
- 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرباح تقديرية عن فرق الاستيرادات بنسبة 15%).
- 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ارصدة دائنة).
- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات).
- 5- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-171257

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (ZI-171257-2023)

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

عضو
الدكتور/ ...

عضو
الأستاذ/ ...

رئيس الدائرة
الدكتور/ ...