

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-173762

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-173762-2023)

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 الخميس 2024/05/23م، 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:

رئيساً

الدكتور/ ...

عضواً

الدكتور/ ...

عضواً

الأستاذ/ ...

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/30م، من / ... ، هوية وطنية رقم (...) بصفتها وكالة عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...) والاستئناف المقدم من قبل هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2023/01/31م، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2639) الصادر في الدعوى رقم (ZI-81512-2021) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من 2016م إلى 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول اعتراض المدعية على بند عكس مخصصات الخسائر المتوقعة.

ثانياً: قبول اعتراض المدعية على بند عكس مخصصات تعويضات السيولة.

ثالثاً: قبول اعتراض المدعية على بند عكس مخصصات المخزون.

رابعاً: اثبات انتهاء الخلاف حول بند عكس مخصصات الخاصة بالأعمال تحت الإنشاء.

خامساً: قبول اعتراض المدعية على بند عكس مخصصات الضمان.

سادساً: رفض اعتراض المدعية على بند مكاسب أسعار الصرف غير المحققة.

سابعاً: رفض اعتراض المدعية على بند الذمم الدائنة لجهات ذات العلاقة لعامي 2016م و2018م.

ثامناً: رفض اعتراض المدعية على بند القيمة العادية للمشتقات المالية.

تاسعاً: رفض اعتراض المدعية على بند القروض من العملاء.

عاشراً: قبول اعتراض المدعية على بند حسم عكس المخصصات من الوعاء الزكاة.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-173762

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-173762-2023)

الحادي عشر: قبول اعتراض المدعية على بند السدادات.

الثاني عشر: تعديل إجراء المدعى عليها دول بند الغرامات، وفقاً لحثثيات القرار.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (القروض من العملاء (التزامات موظفين))، أوضح المكلف بأن الهيئة أضافت أثناء إصدار الربط المعدل (القرار الصادر ضد الاعتراض المقدم من الشركة) مبلغ (12,757,150) ريال سعودي في وعاء الزكاة، وبناء على ماورد أعلاه، فإن إجراء الهيئة يعد مخالف لأحكام النظام. علاوة على ذلك، تدفع الشركة بأن لجنة الفصل قد اشارت إلى مبلغ غير صحيح البالغ (34,172,000) ريال سعودي) وان المبلغ الصحيح قيد الاعتراض هو (12,757,150) ريال سعودي، ورفضت لجنة الفصل طلب الشركة بمجرد القول إن الشركة لم تقدم المستندات المؤيدة وهذا ادعاء غير صحيح لأن لجنة الفصل لم تحدد ما هي المستندات التي لم تقدمها الشركة، وأفاد المكلف بأن المبالغ أعلاه الواردة في القوائم المالية هي مجموع حسابات متعددة من المدفوعات المحجوزة على حساب التزامات الموظفين. ومع ذلك، مرفق إثبات الدفع ونسخة من دفاتر الاستاذ العام المستخرجة من نظام الشركة لإثبات أن الرصيد لم يحل عليه الحول وأن إجراء الهيئة غير صحيح. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، أوضح المكلف بأنه لقد أصدرت الهيئة قرارها " وأيدها في ذلك قرار لجنة الفصل محل الطعن " بفرض غرامة تأخير على الشركة قدرها 1% من الضريبة المحتسبة بالربط محل الاعتراض عن كل (30) يوم تأخير، والتي يقتضي احتسابها اعتباراً من تاريخ استحقاق الضريبة حتى التاريخ الفعلي للسداد، وفقاً للفقرة (أ) من المادة (77) من نظام الضريبة على الدخل، والفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام الضريبة على الدخل، وهو الأمر الذي تستأنف عليه الشركة وتطلب نقضه، حيث إن احتساب الغرامة يجب أن يبدأ من التاريخ الذي عنده تنتهي إجراءات الاعتراض، أي عندما تصبح الضريبة نهائية. كما إن أحكام المادة المذكورة لا تنطبق على حالة الشركة لأن النظام الضريبي أوضح أنه يحق للمكلف الاعتراض على ربط الهيئة خلال (60) يوماً من تاريخ استلام الربط الضريبي، وفقاً لما نصت عليه المادة (66) من النظام الضريبي، ويصبح الربط نهائياً، كما تصبح الغرامة مستحقة السداد في حالة موافقة المكلف على الربط، أما إذا اعترض المكلف على الربط خلال مدة السنتين يوماً، فعندئذ تعتبر مبالغ الربط غير نهائية وغير مستحقة السداد، بالإضافة إلى ما تقدم، فإن الفقرة رقم (2) من المادة (71) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل حددت تاريخ احتساب الغرامة اعتباراً من التاريخ الذي تصبح عنده الضريبة نهائية، وبرأينا أن القصد من اللوائح المذكورة أعلاه هو فرض غرامة تأخير السداد بموجب المادة (77/أ)، والمادة (68) من النظام الضريبي، في حالة كون التأخير تم في سداد المستحقات الضريبية التي أصبحت نهائية، إما بقبول المكلف للربط، أو استنفاد إجراءات الاعتراض والاستئناف، ووفقاً لذلك تفرض غرامة التأخير من التاريخ الذي يكون فيه الالتزام نهائياً وفقاً للنظام. علاوة على ذلك، ليس القصد من المادة (77/أ) والمادة (68) هو معاقبة المكلف عن أي تأخير في تسديد مبلغ الضريبة المستحق نتيجة لإجراءات الربط الضريبي المطولة من قبل

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-173762

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-173762-2023)

الهيئة والتي لا دخل للشركة فيها. وعلى ضوء ما تقدم فإن الشركة لا توافق على احتساب غرامة تأخير السداد، وحيث إن المادة (77) من النظام الضريبي تنص وبكل وضوح على أن الغرامة تحتسب من تاريخ استحقاق الضريبة، فإن وجوب الغرامة يبدأ من التاريخ الذي عنده تنتهي إجراءات الاعتراض، أو في حال موافقة الطرفين (المكلف والهيئة) وتصبح الضريبة الإضافية نهائية عنده. وعليه، تحتسب الغرامات فقط عندما تنتهي إجراءات الاعتراض. وبناءً على ذلك فإنه لا يتوجب تطبيق غرامات تأخير السداد عن التعديلات الواردة بالربط، حيث إنه لا يوجد أي سوء نية أو تعمد من قبل الشركة لتفادي سداد الضريبة المستحقة بموجب النظام، لذلك لا ينبغي على الهيئة احتساب غرامة التأخير. في هذا الصدد، نطلب من لجنتم الموقرة إلغاء غرامات التأخير التي حسبتها الهيئة ونؤكد على أن الشركة قد اتبعت وراعت كافة نصوص نظام ضريبة الدخل على الدخل ولأئحته التنفيذية، مما يؤكد عدم صحة ما انتهى إليه قرار لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية باحتساب غرامات التأخير، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافه، كما لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الهيئة فتقدمت بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، توضح الهيئة بأنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للفقرة (أ) من المادة رقم (77) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت على: "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمئة (1%) من الضريبة الغير مسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وكذلك استناداً للفقرة (1/ب) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة الغير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية ومن ضمنها ما ورد في الفقرة :- ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة" وحيث أن الغرامة تبعية ونظراً لاستئناف الهيئة على البند أعلاه فإنها تتمسك بصحة إجراءاتها في فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة. وبناءً على ما سبق ذكره يعد قرار الدائرة في هذه الدعوى محل الاستئناف غير صحيح نظاماً وحرماً بالإلغاء قضاءً دون أدنى شك، وعليه تطالب الهيئة بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البند محل استئنافها.

وفي يوم الخميس بتاريخ: 2024/05/23م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات،

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-173762

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-173762-2023)

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، 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، و خلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (القروض من العملاء (التزامات موظفين))، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعترضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي بأن المبالغ الواردة في القوائم المالية هي مجموع حسابات متعددة من المدفوعات المحجوزة على حساب التزامات الموظفين. واستناداً على الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/1هـ أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقيمة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول."، واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) منها التي تنص 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 تقديره وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدم، تعد القروض من العملاء جزء من المطلوبات المالية المتداولة الأخرى (التزامات موظفين - مبلغ قابل للسداد لشريك أجنبي) مصدراً من مصادر التمويل ويعامل معاملة حقوق الملكية من حيث المعالجة الزكوية، وبالتالي يجب إضافة ما حال عليه الحول للوعاء الزكوي، وبالإطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى يتبين بأن المكلف قام بتقديم الحركة التفصيلية لحساب التزامات الموظفين وبالإطلاع عليها يتبين بأن المكلف قدم بيان تحليلي إجمالي وقدم بيان تفصيلي مستخرج من

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-173762

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-173762-2023)

النظام على أساس كل حساب والذي يتبين من خلاله عدم حولان الدول على تلك البنود، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (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"، 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". وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات 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 يجريها المدعى عليه، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، مما يتبين معه صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي سقطت لسقوط أصل فرض الضريبة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف الطرفين بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف والهيئة بشأن بقية البنود محل الدوى، وحيث إنه لا تثريب 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

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-173762

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-173762-2023)

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 قضاؤه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمّن النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستحي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة بشأن بقية البنود محل 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 / شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2639) الصادر في الدعوى رقم (ZI-81512-2021) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من 2016م إلى 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عكس مخصصات الخسائر المتوقعة).
- 2- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عكس مخصصات أضرار السيولة).
- 3- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عكس مخصصات المخزون).
- 4- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عكس مخصصات الضمان).
- 5- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم عكس المخصصات).
- 6- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (السدادات).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-173762

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-173762-2023)

- 7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مكاسب أسعار الصرف غير المحققة).
- 8- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة لجهات ذات علاقة).
- 9- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القيمة العادية للمشتقات المالية).
- 10- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (القروض من العملاء):
- أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التزامات موظفين).
- ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مبلغ قابل للسداد لشريك أجنبي).
- 11- تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف الطرفين بشأن بند (غرامة التأخير).
- ويعتبر هذا القرار نهائيًا وفقًا لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

عضو
الدكتور/ ...

عضو
الأستاذ/ ...

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...