الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-87533

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-87533-2021)

في الدعوى المقامة

من/المكلف **المستأنف/ المستأنف ضده**

سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)

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

الحمدللّه وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأربعاء 2023/11/01م، 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:

الأستاذ/ ...	**رئيسًا**
الدكتور/ ...	**عضوًا**
الدكتور/ ...	**عضوًا**

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2021/12/23م، من / شركة ... ، والاستئناف المقدم بتاريخ 2021/12/22م من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-1555) الصادر في الدعوى رقم (ZI-15720-2020) المتعلّقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: قبول اعتراض المدعية على بند فروقات استهلاك لعام 2018م.

ثانيًا: رفض اعتراض المدعية على بند ربح الاستيراد لعام 2018م.

ثالثًا: رفض اعتراض المدعية على بند مصروف بدلات ومزايا لعام 2018م.

رابعًا: رفض اعتراض المدعية على بند أرباح بيع ممتلكات ومعدات لعام 2018م.

خامسًا: رفض اعتراض المدعية على بند قيمة حسم الأصول الثابتة لعام 2018م.

سادسًا: رفض اعتراض المدعية على بند مخصص ترك الخدمة المستخدم والمعدل به حصة الشريك الأجنبي لعام 2018م.

سابعًا: تعديل إجراء المدعى عليها على بند غرامة التأخير؛ وفقًا لما انتهى إليه هذا القرار.

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

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-87533

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-87533-2021)

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (بدلات ومزايا لعام 2018م) بأن قرار الفصل انتهى إلى رفض الاعتراض لكون أن المكلف قدّم اللائحة الداخلية للمكافآت المعتمدة من قبل وزير العمل، ولكنه لم يُقدّم عقود الموظفين التي توضح أحقيتهم في الحصول على البدلات، بالإضافة لعدم تقديمه المستندات التي تثبت سداد البدلات والمزايا للموظفين، وعليه يوضح المكلف بأنه تم تقديم هذه المستندات سابقًا، وبأن هذه البدلات تعد أساسية وحقوق للموظفين في جميع الشركات العاملة بالإضافة إلى أنه منصوص عليها في لائحة تنظيم العمل للشركة والمعتمدة لدى وزارة العمل، وعقود عمل الموظفين، وسندات الصرف، بالإضافة إلى إصدار شهادة محاسب قانوني يؤكد على صحة هذه البدلات.

فيما يخصّ بند (أرباح بيع ممتلكات ومعدات لعام 2018م) فيدعي المكلف بأنه يوجد بند فروقات الاستهلاك قد تم قبول اعتراض الشركة فيه، إضافة لوجود تعارض في قرار لجنة الفصل وذلك بالإشارة ضمن بند ارباح بيع الممتلكات والمعدات إلى قبول رأي الهيئة والمتعلق في فروقات الاستهلاك, حيث تم رفض قرار الهيئة ضمن بند فروقات الاستهلاك. وفيما يخصّ بند (حسم الأصول الثابتة لعام 2018م) فيعترض المكلف بسبب صحة تعديل قيمة الأصول المحسومة من الوعاء لتكون طبقًا للقوائم المالية وأنه قام بتعديل صافي الدخل بفروقات الاستهلاك بإقرارها الزكوي\الضريبي طبقًا للمادة (17) من نظام ضريبة الدخل كونها شركة مختلطة؛ وبناءً عليه نتج عنه باقي قيمة المجموعة والتي تم حسمها من الوعاء الزكوي, وأن الهيئة تدعي أنها قامت بتعديل قيمة الأصول المحسومة من الوعاء لتكون طبقًا للقوائم المالية وهو منافي للواقع. وفيما يخصّ بند (غرامات التأخير) فيطالب المكلف بإلغاء غرامة التأخير, حيث يفترض إلغائها بناء على اعتراضه على البنود أعلاه. كما يعترض المكلف على بند (ربح استيراد لعام 2018م)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

فيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ (غرامات التأخير) بأنها تؤكد على صحة ونظامية إجرائها وما جاء فيه من دفوع وتطلب قبول استئنافها وفق المذكرة الجوابية وتأييد إجراءها. كما تعترض الهيئة على بند (فروقات الاستهلاك لعام 2018م)، وعليه فإن الهيئة تتمسّك بصحّة إجرائها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وبعرض لائحة الاستئناف على الهيئة أجابت بمذكرة تضمّنت ما ملخّصه بأنها تتمسّك بصحّة إجرائها وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار اللجنة الابتدائية في البنود محلّ استئناف المكلف.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-87533

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-87533-2021)

وفي يوم الأحد بتاريخ 2023/10/08م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، 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، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظامًا؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة 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 (بدلات ومزايا لعام 2018م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأنه تم تقديم جميع المستندات المؤيدة لاعتراضه سابقًا، وأفاد بأن هذه البدلات تعد اساسية وحقوق للموظفين في جميع الشركات العاملة بالإضافة إلى أنها منصوص عليها في جميع المستندات المقدمة. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها على أنه: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولا 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". وبناء على ما تقدم، وحيث إن الخلاف حول هذا البند مستندي، وبالاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى؛ تبين أن المكلف قدم لائحة تنظيم العمل للشركة والمعتمدة لدى وزارة العمل، وعقود عمل الموظفين -عينة من العقود-، وسندات الصرف، بالإضافة إلى إصدار شهادة محاسب قانوني يؤكد على صحة هذه البدلات، مما يتبين معه أن مصروف البدلات والمزايا يمثل مصروفاً جائز الحسم، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (أرباح بيع ممتلكات ومعدات لعام 2018م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأنه يوجد بند فروقات

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-87533

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-87533-2021)

الاستهلاك قد تم قبول اعتراض الشركة فيه، إضافة لوجود تعارض في قرار لجنة الفصل. وحيث نصت المادة (8) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه: "لا يتم احتساب ربح أو خسارة للأصول التي تخضع للاستهلاك بموجب النظام عند التخلص منها، ويتم معالجة الأثر الناتج عن التخلص من هذه الأصول ضمن طريقة الاستهلاك التي حددها النظام.". وبناء على ما تقدم، تبين أن استئناف المكلف يكمن في مطالبته بحسم أرباح بيع الممتلكات والمعدات من صافي الربح المعدل، وحيث إن المادة (8) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل نصّت على عدم احتساب الربح أو الخسارة الناتجة من بيع الأصول الثابتة التي تخضع للاستهلاك وفقاً للمادة (17) من النظام الضريبي، وحيث إن المكلف قدم كشوف الاستهلاك (جدول رقم 4) من الإقرار، حيث تبين أنه يتم احتساب الاستهلاك وفقًا للمادة (17) من النظام الضريبي، وأنه يتم معالجة أثر أرباح بيع الممتلكات في جدول الاستهلاك من خلال الاستبعادات على قيمة الأصول الثابتة، وحيث إن الهيئة لم تقدم ما يثبت عدم صحة احتساب المكلف لجداول الاستهلاك المقدمة وما تضمنتها من استبعادات للأصول، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (حسم الأصول الثابتة لعام 2018م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأنه قام بتعديل صافي الدخل بفروقات الاستهلاك بإقرارها الزكوي\الضريبي طبقًا للمادة (17) من نظام ضريبة الدخل كونها شركة مختلطة؛ وبناءً عليه نتج عنه باقي قيمة المجموعة والتي تم حسمها من الوعاء الزكوي, وأن الهيئة تدعي أنها قامت بتعديل قيمة الأصول المحسومة من الوعاء لتكون طبقًا للقوائم المالية وهو منافي للواقع. وحيث نصت الفقرة (13) من المادة (7) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أنه: "تلتزم الشركات المختلطة بطريقة الاستهلاك الواردة في المادة السابعة عشرة من النظام الضريبي لغرض تحديد الوعاء الضريبي للشركة، ولها – إذا ما رغبت – تطبيق نفس الطريقة لتحديد الوعاء الزكوي للجانب السعودي ومن يعامل معاملته، أو استخدام الطريقة المحددة في الفقرات أعلاه."، كما نصت الفقرة (14) من المادة (7) منها على أنه: "إذا استخدمت الشركة المختلطة طريقة الاستهلاك الواردة في نظام ضريبة الدخل عند تحديد وعائها الزكوي، فإنه يحق لها تحديد صافي القيمة الدفترية الثابتة التي تحسم من الوعاء الزكوي على النحو الآتي: (باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة طبقاً لما يتم تحديده بموجب الفقرات من أ-هـ من المادة السابعة عشرة من نظام ضريبة الدخل بعد تعديلها بأي فروقات استهلاك غير معتمدة، يضاف إليها نسبة الـ 50% المؤجلة من قيمة الأصول المضافة خلال العام، مطروحاً منها نسبة الـ 50% المؤجلة من التعويضات عن الأصول المستبعدة خلال العام).". وبناء على ما تقدم، تبين أن الخلاف حول قيمة الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، حيث

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-87533

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-87533-2021)

يطالب المكلف بحسم قيمة الأصول الواردة في إقراراته وفقاً للاحتساب الوارد في الكشف رقم (4) من الإقرار، في حين ترى الهيئة حسم قيمة الأصول الثابتة وفقاً للاحتساب المعدّ من قبلها، وحيث انتهت الدائرة في البند الأول من استئناف الهيئة إلى رفض الاستئناف لعدم تقديمها أسباب تعديلها إقرار المكلف، مما يترتب عليه الأخذ بقيمة الأصول الواردة في إقرارات المكلف وحسمها من الوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الطرفين بشأن بند (غرامات التأخير) وحيث يكمن الاستئناف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي المكلف بأنه يفترض إلغاء غرامة التأخير بناء على اعتراضه على البنود أعلاه. بينما تدعي الهيئة بأنها تؤكد على صحة ونظامية إجرائها. وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ 1425/01/15هـ، على أنه: "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."، وبناء على ما تقدم، وحيث أن غرامة التأخير نتيجة تبعية للبنود المترتبة عليها، وحيث كان من المبادئ القضائية المستقرّة أنه "إذا سقط الأصل سقط الفرع"، وحيث أنه تم قبول استئناف المكلف في بعض البنود المرتبطة بفرض غرامة التأخير، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول الاعتراض جزئيًا وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند وذلك بسقوط غرامة التأخير عن البنود التي تم فيها إلغاء إجراء الهيئة لسقوط أصلها، وصحة فرض الغرامات على البنود التي رفض استئناف المكلف بشأنها، وذلك من تاريخ استحقاقها النظامي

وحيث إنه بخصوص استئناف 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 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 ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقيّة البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-87533

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-87533-2021)

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-2021-1555) الصادر في الدعوى رقم (ZI-15720-2020) المتعلّقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- **رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروقات الاستهلاك لعام 2018م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.**
2- **رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ربح استيراد لعام 2018م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.**
3- **قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (بدلات ومزايا لعام 2018م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.**
4- **قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرباح بيع ممتلكات ومعدات لعام 2018م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.**
5- **قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم الأصول الثابتة لعام 2018م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.**
6- **تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (غرامات التأخير)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.**

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

عضو **عضو**

الدكتور/ ... **الدكتور/ ...**

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-87533

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-87533-2021)

رئيس الدائرة

الأستاذ/ ...