

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-115438

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-115438-2022)

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 الخميس 2023/11/02م، 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 2022/04/14م، من / شركة ... ، والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/04/14م من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-536) الصادر في الدعوى رقم (ZI-2020-31285) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015م إلى 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- 1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند فروق الاستيرادات لعامي 2015م و2016م.
- 2- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مساهمات إضافية من الشركاء لعامي 2015م و2016م.
- 3- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند خسائر مرحلة معدلة عن الأعوام 2015م و2016م و2018م.
- 4- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند الغرامات.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلا منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:  
ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخص بند (مستحق لأطراف ذات علاقة -جاري الشريك- مساهمات إضافية من الشركاء- لعامي 2015م و2016م) فيؤكد على عدم إضافة حصة الجانب السعودي من مستحق إلى أطراف ذات علاقة في حال عدم قبول حسم مستحق من

## الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-115438

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-115438-2022)

أطراف ذات علاقة من الوعاء الزكوي. كما يعترض المكلف على بند (التقادم لعام 2015م)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخص بند (فرق استيرادات بواقع 10% لعامي 2015م و2016م) فتدعي بأن ما ذهبت إليه دائرة الفصل مجانباً للصواب ويُعد معيب نظاماً وحريراً بالإلغاء قضاءً، حيث اكتفت الدائرة بإلغاء قرار الهيئة في البند باعتبارها أن عدم رد الهيئة يعد قبولاً ضمنياً، كما دفعت بأن دائرة الفصل لم تناقش هذه البنود محل الاستئناف موضوعاً أثناء الجلسة مع ممثل الهيئة لا من قريب أو من بعيد، كما أوضحت الهيئة بأنها قامت عند الربط بإضافة هذا المبلغ إلى صافي الربح كفروقات استيراد بسبب عدم تقديم بيان الجمارك من قبل المكلف. وفيما يخص بند (خسائر مرحلة معدلة للأعوام 2015م و2016م و2018م) فتدعي بأن ما ذهبت إليه دائرة الفصل مجانباً للصواب ويُعد معيب نظاماً وحريراً بالإلغاء قضاءً، حيث اكتفت الدائرة بإلغاء قرار الهيئة في البند باعتبارها أن عدم رد الهيئة يعد قبولاً ضمنياً، كما دفعت بأن دائرة الفصل لم تناقش هذه البنود محل الاستئناف موضوعاً أثناء الجلسة مع ممثل الهيئة لا من قريب أو من بعيد، وأوضحت بأنه تم رفض اعتراض المكلف وحسم الخسائر بما تم اعتماده، وبأن الاجراء الصحيح في حسم الخسائر المرحلة يتم بموجب الأنظمة والتعليمات طبقاً لربط الهيئة بعد إضافة المخصصات أو الاحتياطات إليها فقط والتي سبق تخفيض الخسائر بها في سنة تكوينها استناداً للبند (ثانياً/9) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082). كما تعترض الهيئة على بند (الغرامات لعام 2016م)، وعليه تطالب الهيئة بنقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وبعرض لائحة الاستئناف على الهيئة أجابت بمذكرة تضمّنت ما ملخصه بأنها تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار اللجنة الابتدائية البنود محل الاستئناف.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2023/11/02م، 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.

أسباب القرار

## الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-115438

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-115438-2022)

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، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (فرق استيرادات بواقع 10% لعامي 2015م و2016م)، وحيث يكمن استئنافها في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعي بأنها قامت عند الربط بإضافة هذا المبلغ إلى صافي الربح كفروقات استيراد بسبب عدم تقديم بيان الجمارك من قبل المكلف. وحيث نصت الفقرة (3) من المادة (20) من لائحة جباية الزكاة على أنه: "يقع عب 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 تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها"، وبناءً على ما تقدم، يعد بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية، وبالاطلاع على ملف الدعوى يتبين أن إجراء الهيئة بإضافة فروقات الاستيرادات لعدم تقديم البيان الجمركي، وبالاطلاع على المستندات المقدمة؛ يتبين أن المكلف لم يقدم البيان الجمركي ولا الإقرار الزكوي لعامي 2015م و2016م، بالرغم من أنه طلب من المكلف تقديم المستندات المؤيدة لاعتراضه بتاريخ 2022/12/12م، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (خسائر مرحلة معدلة للأعوام 2015م و2016م و2018م)، وحيث يكمن استئنافها في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعي بأنه تم رفض اعتراض المكلف وحسم الخسائر بما تم اعتماده، وبأن الإجراء الصحيح في حسم الخسائر المرحلة يتم بموجب الأنظمة والتعليمات طبقاً لربط الهيئة بعد إضافة المخصصات أو الاحتياطات إليها فقط والتي سبق تخفيض الخسائر بها في سنة تكوينها. وحيث نص البند (ثانياً/9) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 9- صافي الخسارة المرحلة المعدلة طبقاً لربط الهيئة بعد إضافة المخصصات أو الاحتياطات فقط إليها والتي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها"، كما نصت الفقرات (أ، ب) من المادة (21) من نظام ضريبة الدخل والمتعلقة بترحيل الخسائر على أنه: "أ - يجوز ترحيل صافي الخسائر التشغيلية إلى السنة الضريبية التي تلي السنة التي تحققت فيها الخسارة، وتحسم الخسارة المرحلة من الوعاء الضريبي للسنوات الضريبية التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسارة المتراكمة، وتحدد اللائحة

## الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-115438

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-115438-2022)

الحدود العليا المسموح بحسمها سنوياً. ب- صافي الخسارة التشغيلية هي الحسومات الجائزة بمقتضى هذا الفصل والزائدة عن الدخل الخاضع للضريبة في السنة الضريبية"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتعلقة بترحيل الخسائر على أنه: "يحق للمكلف ترحيل الخسائر التشغيلية المعدلة، حسب ضوابط النظام وهذه اللائحة للأغراض الضريبية، إلى السنوات الضريبية التي تلي سنة الخسارة وذلك بتخفيض أرباح السنوات التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسائر التشغيلية المتراكمة، دون التقيد بمدة محددة، على أن يكون الحد الأقصى المسموح بحسمه في كل سنة ضريبية لا يتجاوز (25%) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المكلف"، وبناءً على ما تقدم، فبالنسبة للمعالجة الزكوية فإنه يتم حسم الخسائر المرحلة المعدلة طبقاً للربوط الصادرة من الهيئة بعد إضافة المخصصات إليها والتي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها وذلك منعاً للازدواج الزكوي، وعليه فإن المعتبر في الخسائر المرحلة لأغراض الزكاة هو ما تم تعديله وفق ما يتطلبه النظام الزكوي وليس الخسائر المرحلة المدرجة في القوائم المالية، كما أنه يتم تطبيق المعالجة الزكوية المشار إليها أعلاه في الأسانيد النظامية بأن تحسم صافي الخسارة المرحلة المعدلة طبقاً لربوط الهيئة بعد إضافة المخصصات أو الاحتياطات فقط إليها والتي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها، وأما بالنسبة للمعالجة الضريبية وفقاً لنصوص المواد أعلاه فإنه يحق للمدعية حسم الخسائر المرحلة من الربح الخاضع للضريبة بحيث لا يتجاوز ما يتم حسمه (25%) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المكلف، وبالإطلاع على المستندات المقدمة يتبين أن المكلف لم يقدم الإقرار الزكوي الضريبي، وخلاصة القول هو أن خسائر المعالجة الزكوية تبنى على ربوط الهيئة وأما الخسائر طبقاً للمعالجة الضريبية فطبقاً للإقرار المكلف، مع الأخذ بالاعتبار أن عام 2015م مختلطة (سعودي وأجنبي) وأن عامي 2016م و2017م زكوية لأنها سعودية 100% وما يدل ذلك إيضاح رقم (6) حساب رأس المال من القوائم المالية لسنة 2016م: "في 30 سبتمبر 2015م أبرم الشركاء في الشركة اتفاقية حيث وافقت ليسيجا اس أي بموجبها على بيع حصتها بنسبة 51% في الشركة إلى شركة مصنع الطاقة الكامنة المحدودة ... كما أنه في 31 ديسمبر 2015م عند استكمال الإجراءات القانونية للتغيرات في الملكية في 2016م، تمتلك شركة مصنع الطاقة الكامنة المحدودة فعلياً ما نسبته 100% من ملكية الشركة"، وكذلك إيضاح رقم (2-6) من نفس القوائم بأن الشريك الأجنبي أبرم اتفاقية لبيع كامل ملكيته لشريك سعودي وبالتالي تصبح الشركة سعودية 100% وتخضع للزكاة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مستحق لأطراف ذات علاقة -جاري الشريك- مساهمات إضافية من الشركاء- لعامي 2015م و2016م)، وحيث يكمن استئنافه في الاعتراض على ما قرره دائرة

## الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-115438

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-115438-2022)

الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يؤكد على عدم إضافة حصة الجانب السعودي من مستحق إلى أطراف ذات علاقة في حال عدم قبول حسم مستحق من أطراف ذات علاقة من الوعاء الزكوي. وحيث نصت الفقرة (5) من المادة (4) من لائحة جباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ على أنه: "ثانيًا: يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 5 -الحساب الجاري المدين للمالك أو الشريك الخاضع للزكاة بما لا يتجاوز نصيبهما في الأرباح المرحلة"، وحيث نصت الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والمتعلقة بتقديم الإقرارات وإجراءات الفحص والربط على أنه: "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 تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها"، وبناءً على ما تقدم، يتبين من خلال الاطلاع على القوائم المالية المقدمة لعام 2016م إيضاح رقم (6) أن رأس مال الشركة (المكلف) مملوكة 100% لشركة مصنع الطاقة الكامنة المحدودة، ومن خلال إيضاح رقم (5) يتبين أن مطلوب من طرف ذي علاقة بمبلغ (5.428.313) ريال تخص شركة مصنع الطاقة الكامنة المحدودة، وأنه بالاطلاع على إيضاح رقم (1) مساهمة إضافية من الشركاء نجد أنه في 1 أكتوبر 2015م أبرمت الشركة (ليجيسا العربية المحدودة التي أصبحت فيما بعد بشركة ال...) مع شريكها شركة مصنع الطاقة الكامنة استحواذ على جميع موجودات ومطلوبات الشركة بصافي قيمتها الدفترية، مما يدل على أن المكلف قدم ما يثبت أن رصيد مساهمات إضافية من الشركاء (رصيد دائن) يخص "شركة مصنع الطاقة الكامنة"، كما أنه تم عمل المقاصة والتسوية بين الرصيد الدائن والرصيد المدين، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقیة 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 محلّ الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ 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 ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقیة البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-115438

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-115438-2022)

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 مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-536) الصادر في الدعوى رقم (ZI-31285-2020) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015م إلى 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق استيرادات بواقع 10% لعامي 2015م و2016م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (خسائر مرحلة معدلة للأعوام 2015م و2016م و2018م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 3- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الغرامات لعام 2016م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التقادم لعام 2015م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 5- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مستحق لأطراف ذات علاقة -جاري الشريك- مساهمات إضافية من الشركاء- لعامي 2015م و2016م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

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

عضو

عضو

الدكتور / ...

الأستاذ / ...

رئيس الدائرة

الدكتور / ...