

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-127678

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZW-127678-2022)

في الدعوى المقامة

من / المكلف
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 الثلاثاء 2023/09/19م، 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: 2022/04/28م، من / ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-233-2022) الصادر في الدعوى رقم (ZW-29386-2020) المتعلقة بالربوط الزكوية وضريبة الاستقطاع للأعوام من 2014م إلى 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:
قبول الدعوى المقامة من المدعية / ...، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً، ورفضها موضوعاً.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:
إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخص بند (الربط التقديري للأعوام من 2016م حتى 2018م) فيدعي المكلف أن إجراء الهيئة قامت بإصدار الربوط التقديرية محل الخلاف بما لا يتماشى مع أحكام الفقرة (3) من المادة (العشرون) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، ويدعي أن اللائحة قد حددت الحالات التي يمكن فيها للهيئة القيام بإصدار ربط تقديري، ومنها في حال كان المكلف لم يتمكن من تقديم ما يثبت صحة إقراره، ويفيد أن السبب في تأخير تقديم الإقرار الزكوي

عائد إلى التأخر في انتهاء إجراءات القوائم المالية المدققة، فقامت الهيئة بإصدار الربط بعد صدور القوائم المالية وقبل تقديم المكلف للإقرار. وفيما يخص بند (عدم تطبيق الهيئة للنظام الزكوي الصادر بموجب القرار الوزاري (2216) وتاريخ 1440/7/7هـ) فيدعي المكلف أن المفهوم في الشريعة والوارد في لائحة جباية الزكاة الصادرة في عام 1440هـ، يجب تطبيقه على كافة حسابات الزكاة بعد صدور القرار الوزاري، وأوضح أن الاختلاف الوارد في اللائحتين عام 1438هـ و1440هـ يكمن في إجراءات احتساب الزكاة الشرعية. وفيما يخص بند (الانشاءات تحت التنفيذ للأعوام من 2014 إلى 2018م) فيدعي المكلف بأن نشاطه التجاري يتمثل في إنشاء وتشغيل وإدارة وتطوير المشاريع العقارية في المملكة، ولا يتمثل نشاطها في تجارة الأراضي، وأن إعادة تصنيف الأرض بأنها متحفز عليها للبيع في القوائم المالية لا يغير حقيقة الأساس أن نشاط الشركة كمطور عقاري. يخص بند (الخسائر المتراكمة لعامي 2014م و2015م) فيدعي المكلف بأن

الربوط الزكوية الخاصة بالأعوام من 2008م إلى 2013م لم تكتسب القطعية بغوات المدة النظامية، وبالتالي يرى أن إجراءات تعديل الخسائر المرحلة بموجب الربط غير صحيح، ويلزمه التعديل. يخص بند (ضرائب الاستقطاع للأعوام من 2014م إلى 2018م) فيدعي المكلف بأن المادة (الثامنة والستين) من نظام ضريبة الدخل قد أوضحت أن ضريبة الاستقطاع تجب عند قيام شركة مقيمة بإجراء عملية دفع عن الخدمات المقدمة من جهة غير مقيمة، ويدعي أن الربط على مصاريف الفوائد المستحقة في القوائم المالية يخالف أحكام نظام ضريبة الدخل، ويضيف أن قام بإرفاق حركة القروض مصحوبة بالاتفاقية التي بناءً عليها قام بتحويل مبلغ وقدرة (31,682,620) ريال كفوائد ورصيد مدفوعات لسداد القرض (ضريبة استقطاع بمبلغ 1,584,131 ريال مقابل الفوائد المدفوعة البالغة 31,682,620 ريال)، وذلك بموجب مبادأة الهيئة، كما يدعي أن الهيئة قامت باحتساب الضريبة على الفوائد المستحقة ولم تقوم بأي تسويات في حسابات الشركة بشأن الفوائد المستحقة. يخص بند (غرامات التأخير) فيدعي المكلف بأن غرامات تأخير السداد يجب أن يكون احتسابها من تاريخ اعتبار الربط نهائياً، لكون الفرق الحاصل في الضريبة عائد إلى قيام الهيئة باتخاذ موقف مختلف عما جاء في نظام ضريبة الدخل. وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2023/09/19م، 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

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، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الانشاءات تحت التنفيذ للأعوام من 2014م إلى 2018م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن نشاطه التجاري يتمثل في الإدارة والأنشاء والتطوير العقاري، وليس الإتجار بالأراضي. وحيث تنص الفقرة رقم (1) من البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: " يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 2- إنشاءات المكلف الرأسمالية تحت التنفيذ والتي يتم إنشاءها بهدف استخدامها في النشاط وليس لغرض بيعها". وحيث إنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار المشاريع تحت التنفيذ من عروض القنية الجائر حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، وبالإطلاع المستندات المرفقة في ملف الدعوى والمتمثلة في (القوائم المالية للأعوام من 2015م حتى 2018م المتضمنة إيضاح رقم 6 حول الموجودات المصنفة كمحتفظ بها للبيع) يتبين أن الإيضاح نص على "تمثل الموجودات المصنفة كمحتفظ بها للبيع قطعة أرض. وتعتزم الشركة بيع قطعة الأرض والتفاوض في الوقت الحالي مع مشتر محتمل" وحيث يتضح منه أن نية الشركة تكمن في بيع الأرض، وحيث إن لائحة الزكاة لم تجز حسم الأصول المعدة للبيع، بالإضافة إلى أن المكلف قد استند في دعواه على لائحة جباية الزكاة الصادرة بموجب القرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ، وحيث انتهت الدائرة في البند ثانياً أعلاه بعدم اعتمادها في احتساب الزكاة في الإقرارات للسنوات محل الخلاف، وعليه فتنتهي الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار الفصل للأعوام من 2015م حتى 2018م. وفيما يخص عام 2014م فتنتهي الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار الفصل لعدم وجود ما يفيد عرض الانشاءات (البند محل الخلاف) للبيع. وأما بالنسبة لجزئية مساهمات المشاركين بالمضاربة فلم يرفق المكلف ما يثبت عدم حولان الحول. بالإضافة إلى أن المكلف استند بلائحة الاستئناف على لائحة جباية الزكاة الصادرة بموجب القرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7 هـ وحيث انتهت الدائرة في البند ثانياً أعلاه بعدم اعتمادها في

احتساب الزكاة في الإقرارات للسنوات محل الخلاف وعليه فتنتهي الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار الفصل تجاه ذلك، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الخسائر المتراكمة لعامي 2014م و2015م) وحيث يكمن استئناف المكلف في عدم موافقته على إجراء المدعى عليها بتعديل الخسائر المرحلة بموجب الربط الغير نهائي الصادر منها. وحيث ينص البند (ثانياً/9) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/06/1هـ أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 9- صافي الخسارة المرحلة المعدلة طبقاً لربوط الهيئة بعد إضافة المخصصات أو الاحتياطات فقط إليها والتي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها ". ولما كانت الخسائر المرحلة من العناصر التي يجوز حسمها من الوعاء الزكوي هي الخسائر المعدلة طبقاً للربوط الصادرة من الهيئة بعد إضافة المخصصات إليها، والتي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها وذلك منعا للازدواج الزكوي، عليه فإن المعتبر في الخسائر المرحلة لأغراض الزكاة هو ما جرى تعديله وفق ما يتطلبه النظام الزكوي، وليس الخسائر المرحلة المدرجة في القوائم المالية، وبالرجوع ذكره المكلف يتضح أن الهيئة قامت بحسم الخسائر المرحلة المعدلة وفقاً لربط الهيئة لسنوات لم يصدر بها قرار نهائي للأعوام من 2008م إلى 2013م، وبالرجوع للموقع الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، يتضح أن الدعاوى المرتبطة بالأعوام محل الخلاف، لم يصدر بحقها قرار نهائي، ما ترى معه الدائرة اعتماد الخسائر المرحلة وفقاً للربوط عند إصدار القرار النهائي لهذا البند، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضرائب الاستقطاع للأعوام من 2014م الى 2018م) وحيث يكمن استئناف المكلف في هذا البند لقيام الهيئة بإصدار ربوط ضريبية للأعوام محل النزاع على مصاريف الفوائد المستحقة الظاهرة في القوائم المالية، يرى المكلف أن إجراءاتها يعد مخالفاً لأحكام نظام ضريبة الدخل. وحيث تنص الفقرة (1) من المادة (الثالثة والستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على الآتي: "يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: عوائد قروض بنسبة 5%". وحيث إن فرض ضريبة الاستقطاع مرتبباً بوجود عملية الدفع الفعلي، وما في حكمها مثل التسوية بين الحسابات والمقاصة، وبالإطلاع على وجهة نظر الهيئة يتضح أنها أخضعت المبالغ محل الخلاف من تاريخ القيد المحاسبي، وذلك على أساس أنها تمثل خدمات المقدمة من المركز الرئيسي

والجهات المرتبطة وأن القيد المحاسبي يعتبر تسوية بين الحسابات، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن الهيئة لم تقدم ما يثبت وجود عملية الدفع أو التسوية بين الحسابات، وحيث إن تاريخ القيد المحاسبي وحده لا يعدّ دليلاً كافياً على وجود تسوية بين الحسابات المدينة والحسابات الدائنة للمركز الرئيسي أو الشركات المرتبطة، مما يتبين معه عدم صحة إجراء الهيئة بإخضاع تلك الخدمات لضريبة الاستقطاع، وذلك لعدم تقديم الهيئة ما يثبت تحقق عملية الدفع أو التسوية أو ما في حكمها، وحيث أقر المكلف في استئنافه أنه قام بتحويل مبلغ وقدره (31,682,620) ريال سعودي كفوائد، وأنه بصدد سداد ضريبة الاستقطاع على المبلغ المذكورة والذي تمثل مبلغ وقدره (1,584,131) ريال، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامات التأخير) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على قرار دائرة الفصل، إذ يدعي أن غرامة تأخير السداد تحتسب منذ تاريخ اعتبار الربط نهائياً. 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 تجريها الهيئة، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، ما ترى معه الدائرة صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي رفض استئناف المكلف فيها، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي إلغاء قرار الهيئة فيها، وذلك لسقوط أصل فرض الضريبة. الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص بقية 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 مكن 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 وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ 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 مقدمه المكلف / ... سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-233) الصادر في الدعوى رقم (ZW-29386-2020) المتعلقة بالربوط الزكوية وضريبة الاستقطاع للأعوام من 2014م إلى 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الربط التقديري للأعوام من 2016م إلى 2018م).

2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم تطبيق الهيئة للنظام الزكوي الصادر بموجب القرار الوزاري (2216) وتاريخ 1440/7/7هـ).

3- تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الانشاءات تحت التنفيذ للأعوام من 2014 إلى 2018م).

4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الخسائر المتراكمة لعامي 2014م و2015م).

5- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضرائب الاستقطاع للأعوام من 2014م إلى 2018م).

6- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامات التأخير).

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/ ...