الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-128308

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZIW-128308-2022)

في الدعوى المقامة

من/ المكلف **المستأنف**

سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)

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

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأربعاء 2023/09/13م، 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: 2022/05/12، من/ ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا للشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-649) الصادر في الدعوى رقم (ZIW-21859-2020) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: رفض اعتراض المدعية على بند التعديلات التي تمت على نظم إيراد.

ثانيًا: رفض اعتراض المدعية على بند التطبيق غير الصحيح لنسبة ملكية السعوديين وغير السعوديين.

ثالثًا: رفض اعتراض المدعية على بند الاحتساب غير الصحيح لنسبة ملكية غير السعوديين الخاضعة للضريبة.

رابعًا: رفض اعتراض المدعية على بند الخسائر المرحلة.

خامسًا: رفض اعتراض المدعية على بند غرامة التأخير.

سادسًا: إثبات انتهاء الخلاف حول بند تسهيلات رأس المال.

سابعًا: إثبات انتهاء الخلاف حول بند فرق الاستهلاك.

ثامنًا: إثبات انتهاء الخلاف حول بند الأثر الضريبي الزكوي للتعديلات الاكتوارية لمكافأة نهاية الخدمة.

تاسعًا: إثبات انتهاء الخلاف حول بند إضافة التعديلات الاكتوارية إلى مكافأة نهاية الخدمة.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلّف (...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

**إذ يعترض المكلّف على قرار دائرة الفصـــل محلّ الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (التعديلات التي تمت على نظام إيراد)، حيث دفع المكلف بأنه يجب أن تحتســـب الزكاة على الوعاء الزكوي وليس على أيهما أعلى من صـــافي الربح المعدل والوعاء الزكوي، كما يجب أن يكون مبلغ الزكاة (76,621) ريال بناءً على الوعاء الزكوي البالغ (3,064,835) ريال، حيث إن كلا دائرة الفصـــل والهيئة لم تأخذ بالحســـاب فيما يخص التعديل على الأرباح المعدلة ليكون الاحتســـاب وفقاً للوعاء الزكوي فقط، وأشـــار إلى أن الشـــركة أجرت تعديلان وهما كالتالي: -إلغاء الأثر المتعلق بالأرباح المعدلة ليكون الاحتســـاب وفقاً للوعاء الزكوي فقط. -تعديل احتســـاب ايراد ليتم احتســـاب نســـب الملكية بالشـــكل الصـــحيح، حيث إن نظام إيراد طبق نسب غير صحيحة، وعليه يطالب المكلف بإلغاء قرار دائرة الفصل واحتساب الزكاة بناءً على الوعاء الزكوي وليس على أيهما أعلى من صـــافي الربح المعدل والوعاء الزكوي. وفيما يخصّ بند (التطبيق غير الصـــحيح لنسبة ملكية السعوديين وغير السعوديين)، وأفاد بأنه تم احتساب الزكاة من قبل الشركة كالآتي: -تم اخضـــاع الربح المعـــدل للزكـــاة عن الفترة قبـــل 2018/07/03م بواقع (94.95%)، وعن الفترة بعـــد 2018/07/03م بواقع (95.20%). - تم الاخذ بالاعتبار بنود الوعاء الزكوي بواقع (95.20%) والتي تمثل النســـبة الفعلية النهائية. وتشـــير بأنه لم يحتســـب نظام ايراد الزكاة على الاســـاس أعلاه، وعليه قامت الشـــركة بالتعديل في الجدول (12) لمطابقة الزكاة طبقاً لأنظمة الزكاة كما تم تحديدها في الإقرار. وفيما يخص بند (الاحتســـاب غير الصـــحيح لنســـبة ملكية غير الســـعوديين الخاضـــعة للضـــريبة)، يســـتأنف المكلف قرار دائرة الفصل، وأفاد بأنه سبق وقدم المستندات المؤيدة وخطاب صادر من الهيئة يؤكد بأن (مؤسسة ...) و (الشركة ...) معفاة من الضريبة في المملكة، وأما فيما يخص إعفاء (الشركة ...) فتم تقديم اتفاقية الدول الأعضاء (منظمة الأقطار العربية المصدرة للنفط) مترجمة إلى اللغة العربية، وعليه يطالب بإلغاء قرار دائرة الفصـــل. وفيما يخص بند (الخســـائر المرحلة)، دفع المكلف بأن للشـــركة الحق في ترحيل الخســـائر المرحلة في حدود (25%) من الربح الأخضـــع للضـــريبة لعام 2018م، كما قدمت الربوط الضـــريبية/الزكوية للأعوام الســـابقة حتى عام 2015م والتي بموجبها وافقت المدعى عليها على الخســـائر

الضـــريبية. وفيما يخص بند (غرامة التأخير)، يطالب المكلف بعدم احتســـاب أي غرامات تأخير وإلغاء قرار دائرة الفصل، وذلك لتقديم كافة المستندات المؤيدة للبنود محل الخلاف.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2023/09/13م، عقدت الدائرة الاســتئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضــريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك 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 الفصــل في المخالفات والمنازعات الضــريبية الصــادرة بالأمر الملكي رقم:(26040) وتاريخ: 21 /04 /1441هـــ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، 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، تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبول شكلاً، حيث قدم من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف المكلف فيما يخص بند (التطبيق غير الصحيح لنسبة ملكية السعوديين وغير السعوديين)، وأفاد بأنه تم احتساب الزكاة من قبل الشركة كالآتي: -تم إخضاع الربح المعدل للزكاة عن الفترة قبل 2018/07/03م بواقع (94.95%)، وعن الفترة بعد 2018/07/03م بواقع (95.20%). - تم الاخذ بالاعتبار بنود الوعاء الزكوي بواقع (95.20%) والتي تمثل النسبة الفعلية النهائية. وتشير بأنه لم يحتسب نظام ايراد الزكاة على الاساس أعلاه، وعليه قامت الشركة بالتعديل في الجدول (12) لمطابقة الزكاة طبقاً لأنظمة الزكاة كما تم تحديدها في الإقرار. وبناءً على ما تقدم، وحيث يكمن الخلاف في احتساب نسبة الزكاة على السعودي وغير السعودي، ويطلب المكلف الأخذ بعين الاعتبار النسبة الصحيحة للسعوديين وغير السعوديين، في حين أفادت الهيئة بأنها حسبت النسبة الواردة في بيانات المكلف (94,95%) لعام 2018م، ولم تقدم عقد التأسيس أو طلب رسمي أمام الهيئة، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها تقديم المكلف المستندات المؤيدة والمتمثلة في اشعار استلام الطلب من الهيئة فيما يتعلق بتحديث بيانات التسجيل بتاريخ 1441/04/15هـ أي 2019/09/12م، وتم تحديث البيانات من قبل الهيئة بتاريخ 1441/07/32هـ أي 2020/03/18م، كما قدم ملكية السعوديين وغير السعوديين للسنة المالية المنتهية في 2017م والتي تفيد بالآتي: -نسبة ملكية السعوديين وغير السعوديين من تاريخ 2018/01/01م وحتى 2018/07/02م هي (94.95%). -نسبة ملكية السعوديين وغير السعوديين من تاريخ 2018/07/03م ومابعد هي (95.20%)، وحيث تبين لهذه الدائرة بأن نظام ايراد

لم يحتسب الزكاة بناءً على النسب أعلاه، كون المكلف رفع طلب بتحديث البيانات في عام 2019م، وعليه وحيث ثبت صحة وجهة نظر المكلف فيما يخص نسب المكلية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة قبول استئناف المكلف فيما يخص بند (التطبيق غير الصحيح لنسبة ملكية السعوديين وغير السعوديين).

وفيما يتعلق باستئناف المكلف فيما يخص بند (التعديلات التي تمت على نظام إيراد)، حيث دفع المكلف بأنه يجب أن تحتسب الزكاة على الوعاء الزكوي وليس على أيهما أعلى من صافي الربح المعدل والوعاء الزكوي، كما يجب أن يكون مبلغ الزكاة (76,621) ريال بناءً على الوعاء الزكوي البالغ (3,064,835) ريال، حيث إن كلا دائرة الفصل والهيئة لم تأخذ بالحساب فيما يخص التعديل على الأرباح المعدلة ليكون الاحتساب وفقاً للوعاء الزكوي فقط، وأشار إلى أن الشركة أجرت تعديلان وهما كالتالي: -إلغاء الأثر المتعلق بالأرباح المعدلة ليكون الاحتساب وفقاً للوعاء الزكوي فقط. -تعديل احتساب إيراد ليتم احتساب نسب الملكية بالشكل الصحيح، حيث إن نظام ايراد طبق نسب غير صحيحة، وعليه يطالب المكلف بإلغاء قرار دائرة الفصل واحتساب الزكاة بناءً على الوعاء الزكوي وليس على أيهما أعلى من صافي الربح المعدل والوعاء الزكوي، واستناداً إلى الفقرة (9/ط) من البند (ثانيًا) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، أنه: "يراعى عند حساب وعاء الزكاة للمكلف ألا يقل الوعاء عن صافي الربح المعدل لأغراض الزكاة كحد أدنى"، وبناءً على ما تقدم، يكمن الخلاف في اعتراض المكلف على إجراء الهيئة المتمثل في حساب الزكاة على صافي الربح، والأصل حسابها على وعاء الزكاة بمبلغ (3,064,835) ريال، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، وحيث يطالب المكلف بإحتساب الزكاة على الوعاء الزكوي وليس على أيهما أعلى من صافي الربح المعدل والوعاء الزكوي، وحيث الخلاف يخص العام بعد صدور اللائحة، واستناداً إلى الفقرة (9/ط) من البند (ثانيًا) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة المذكورة أعلاه، يتضح بأن لا يجب أن يقل وعاء الزكاة عن صافي الربح المعدل، وحيث انتهى قرار هذه الدائرة فيما يخص بند (التطبيق غير الصحيح لنسبة ملكية السعوديين وغير السعوديين) إلى قبول استئناف المكلف، عليه يجب الأخذ بعين الاعتبار النسبة الصحيحة للسعوديين وغير السعوديين وإعادة الاحتساب مع مراعاة ألا يقل الوعاء عن صافي الربح المعدل لأغراض الزكاة كحد أدنى، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف فيما يخص بند (التعديلات التي تمت على نظام إيراد).

وفيما يتعلق باستئناف المكلف فيما يخص بند (الاحتساب غير الصحيح لنسبة ملكية غير السعوديين الخاضعة للضريبة)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل، وأفاد بأنه سبق وقدم المستندات المؤيدة وخطاب صادر من الهيئة يؤكد بأن (مؤسسة ...) و (الشركة ...) معفاة من الضريبة في المملكة، وأما فيما يخص إعفاء (الشركة ...) فتم تقديم اتفاقية الدول الأعضاء (منظمة الأقطار العربية المصدرة للنفط) مترجمة إلى اللغة العربية، وعليه يطالب بإلغاء قرار دائرة الفصل، واستنادًا إلى الفقرة (1) من المادة (الأولى) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل، والتي نصت على ما يلي: "تطبق أحكام نظام ضريبة الدخل على شركات

الأموال المقيمة عن الحصص المملوكة بشكل مباشر أو غير مباشر لأشخاص غير سعوديين، وعن الحصص المملوكة بشكل مباشر أو غير مباشر للأشخاص العاملين في إنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية سواء كانوا أشخاص طبيعين أو اعتبارين مقيمين أو غير مقيمين ولا يدخل ضمن حصص الشركاء غير السعوديين في شركات الأموال المقيمة المدرجة أسهمها في السوق المالية، الحصص التي يتم تملكها من غير السعوديين بقصد المضاربة من خلال التداول في السوق المالية السعودية، ويقصد بالملكية غير المباشرة الملكية حتى المستوى الثاني. ويحتسب الوعاء الضريبي لشركة الأموال المقيمة بشكل مستقل عن الوعاء الضريبي للمساهمين أو الشركاء فيها أو الشركات التابعة لها حتى لو تم توحيدها للأغراض المحاسبية، ولا يدخل ضمن الوعاء نصيبها من الأرباح أو الخسائر الناتجة عن استثماراتها التي يتم التصريح عنها وفقا لطريقة حقوق الملكية ويقصد بالشركات الشركات المملوكة بنسبة تزيد على 50% من رأسمالها أو التي تملا السيطرة على تشكيل مجلس إدارتها"، وبناءً على ما تقدم، يكمن الخلاف في مطالبة المكلف بإعفاء حصة الشركة في الشركات المستثمر فيها من الضريبة، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها تقديم المكلف خطابات صادره من الهيئة تفيد بالآتي: -إعفاء (مؤسسة ... من الضريبة في المملكة)، حيث نص الخطاب بالآتي: "نفيدكم أن مؤسسة ... معفاة من الضريبة في المملكة وفقاً لإتفاقية تأسيسها عن الأنشطة الواردة في اتفاقية التأسيس لتلك المؤسسة"، -وأما فيما يخص (الشركة ... (...))، وبالرجوع إلى النظام الأساسي للشركة، تبين للدائرة أن المساهمين متمثلين في حكوميات الدول وضمنها المملكة العربية السعودية، كما نصت المادة (الثالثة عشر) على اعفاء الشركة وفروعها من السوم والضرائب عن جميع عملياتتها المتعلقة بأغراضها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة قبول استئناف المكلف فيما يخص بند (الاحتساب غير الصحيح لنسبة ملكية غير السعوديين الخاضعة للضريبة).

وفيما يتعلق باستئناف المكلف فيما يخص بند (الخسائر المرحلة)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت انتهاء الخلاف بقبول الهيئة لطلبات المكلف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الجوابية الإلحاقية والمتضمن على "تفيد الهيئة الدائرة الموقرة بقبول اعتراض المدعية واعتماد حسم الخسائر المرحلة البالغة 283,257 ريال للشريك الأجنبي لعام 2018م، وتطلب الهيئة إثبات انتهاء الخلاف مع المدعية بهذا

الشأن تحديداً وفقاً لما تم توضيحه أعلاه."، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إثبات انتهاء الخلاف فيما يخص بند (الخسائر المرحلة).

وفيما يتعلق باستئناف المكلف فيما يخص بند (غرامة التأخير)، يطالب المكلف بعدم احتساب أي غرامات تأخير وإلغاء قرار دائرة الفصل، وذلك لتقديم كافة المستندات المؤيدة للبنود محل الخلاف، واستناداً إلى الفقرة (أ) من المادة (السابعة والسبعون) 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 إلى الفقرة (1) من المادة (الثامنة والستون) 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"، وبناءً على ما تقدم، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين أن الضريبة المستحقة غير المسددة نتجت عن تعديلات لبنود لا تحكمها نصوص نظامية واضحة، 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 إنها تابعة للبنود محل الخلاف، واستنادًا إلى القاعدة القضائية التي نصت على:" التابع يسقط بسقوط المتبوع"، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة تعديل قرار دائرة الفصل، وسقوط غرامة التأخير 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/ ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-649) الصادر في الدعوى رقم (ZIW-21859-2020) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2018م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1-قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التعديلات التي تمت على نظام إيراد).

2-قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التطبيق غير الصحيح لنسبة ملكية السعوديين وغير السعوديين).

3-قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاحتساب غير الصحيح لنسبة ملكية غير السعوديين الخاضعة للضريبة).

4-إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الخسائر المرحلة).

5-تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (غرامة التأخير).

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

عضو **عضو**

الأستاذ/ ... **الدكتور/ ...**

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...