

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-133645

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-133645-2022)

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 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 2022/06/15م، من / المكلف، بصفته مدير الشركة المستأنفة، والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/06/15م من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-828) الصادر في الدعوى رقم (Z-35261-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2014م إلى 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- أولاً- قبول اعتراض المدعية على بند توزيعات الأرباح من الشركات المستثمر فيها.
- ثانياً- قبول اعتراض المدعية على بند الأرباح والخسائر في الشركات التابعة والشقيقة.
- ثالثاً- قبول اعتراض المدعية على بند فرق الاستيراد.
- رابعاً- صرف النظر عن بند فرق الاستهلاك.
- خامساً- صرف النظر عن بند الربح المعدل.
- سادساً- رفض اعتراض المدعية على بند المدة النظامية (التقادم) لعام 2014م.
- سابعاً- رفض اعتراض المدعية على بند الاستثمارات المتاحة للبيع لم يتم حسمها للأعوام من 2014م إلى 2017م.

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

ثامناً- تعديل إجراء المدعى عليها على بند الاستثمارات المحلية والاستثمارات الخارجية في الشركات التابعة والزميلة وفقاً للحيثيات الواردة في القرار.

تاسعاً- رفض اعتراض المدعية على بند القروض قصيرة الأجل للأعوام من 2014م إلى 2017م.

عاشراً- إثبات انتهاء الخلاف حول بند القروض المقدمة للشركات التابعة للأعوام من 2015م إلى 2017م.

الحادي عشر- قبول اعتراض المدعية على بند الاستثمارات العقارية للأعوام من 2014م إلى 2017م.

الثاني عشر- رفض اعتراض المدعية على بند إيرادات توزيعات الأرباح من الشركات المدرجة لعامي 2014 و2017م.

الثالث عشر- تعديل إجراء المدعى عليها على بند المخصصات برفض اعتراض المدعية على بند مخصص عكس قيمة الأراضي لعام 2014م ومخصص انخفاض القيمة لعام 2016م، وإثبات انتهاء الخلاف حول مخصص مكافأة نهاية الخدمة لعامي 2015م و2016م.

الرابع عشر- رفض اعتراض المدعية على بند مصروفات التبرعات للأعوام من 2014م إلى 2017م.

الخامس عشر- قبول اعتراض المدعية على بند توزيعات الأرباح العينية لعام 2014م.

السادس عشر- رفض اعتراض المدعية على بند المطلوب إلى شركاء مبالغ مستحقة للجهات ذات العلاقة لعام 2015م.

السابع عشر- قبول اعتراض المدعية على بند الاستيرادات غير المصرح عنها للأعوام من 2014م إلى 2017م.

الثامن عشر- رفض اعتراض المدعية على بند المطلوب للجهات ذات العلاقة للأعوام من 2014م إلى 2017م.

التاسع عشر- رفض اعتراض المدعية على بند الذمم الدائنة الأخرى للأعوام من 2015م إلى 2017م.

العشرون- رفض اعتراض المدعية على بند مخصص الزكاة المحذور لعامي 2016م و2017م.

الواحد والعشرون- إثبات انتهاء الخلاف حول بند الربح غير المحقق من استثمار محتفظ به لغرض المتاجرة لعام 2016م.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف، فتقدم باستئنائه على القرار المعترض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنائه فيما يخص بند (المطالبة بإلغاء قرارات الهيئة لسقوط صفة القرار الإداري الصحيح عن تلك القرارات محل الخلاف) فيدعي المكلف بأنه وفقاً للحيثيات الواردة بقرار دائرة الفصل محل الاستئناف فإنها قد وافقت المكلف دفعه بعدم صحة قرار الهيئة الإداري المتمثل في إشعارات تعديل الإقرارات الزكوية عن الفترة محل الخلاف لكونها غير مسببة مما نتج عنه مخالفة الهيئة للفقرة (7) من المادة (21) من لائحة الزكاة، بالإضافة إلى عدم ذكر الهيئة للمواد النظامية التي استندت عليها في تعديل تلك الإقرارات، وحيث إنه قد ثبت لدى دائرة الفصل عدم صحة القرار الإداري لإصابته بعيب جسيم وهو عيب الشكل، مما يعني أنه غير منتج لأي أثر نظامي، الأمر الذي

كان يحتم معه على الدائرة إلغاء قرار الهيئة كاملاً واعتباره كأن لم يكن وإلغاء ما ترتب عليه من آثار بدلاً من أن تقوم بإلغاء تعديل الهيئة لبعض البنود.

فيما يخص بند (التقادم الخمسي فيما يتعلق بالعام 2014م) فيدعي المكلف بأنه انطلاقاً من مبدأ حسن النية فقد قام بتقديم جميع المعلومات المتعلقة بعام 2014م إلى الهيئة ولجنة الفصل، لكونه لا يعتزم إخفاء المعلومات، وأوضح بأن جميع التعديلات التي أجرتها الهيئة في الربوط ناتجة عن الاختلاف في طريقة العرض والتفسير للنظام ولا يوجد أي دليل على وجود خطأ حسابي / مادي في الإقرار الزكوي المقدم من المكلف، وقد قدمت لجنة الفصل ملاحظات في قرارها بأن مبلغ المشتريات الخارجية المصرح عنه في الإقرار الضريبي للشركة يختلف عن المبلغ الكائن في السجل الجمركي للشركة؛ وطالما أن الشركة لم تقدم المستندات المؤيدة التي تثبت الفرق بين الإقرار الضريبي والسجل الجمركي فإن الهيئة يحق لها الربط على الإقرار، ما يبين أن التعديلات التي أجرتها الهيئة في الربوط هي بسبب الفرق في طريقة العرض وليس بسبب خطأ رياضي أو مادي، وكذلك فإن قبول لجنة الفصل لاعتراض الشركة بشأن فروقات الاستيرادات على أساس أن الهيئة لم توضح سبب التعديل يؤيد ويدعم وجهة نظر الشركة، كما أفاد المكلف بأن الهيئة لم تقدم أي دليل أو معلومات مؤيدة تثبت أن الأجل النظامي هو عشرة أعوام، وبأن رفض لجنة الفصل لاعتراض الشركة بشأن التقادم الخمسي لفروقات المشتريات الخارجية يتناقض مع مبدأ العدالة.

فيما يخص بند (الاستثمارات المتاحة للبيع للأعوام من 2015م حتى 2017م) فيدعي المكلف بأنه قد امتلك هذه الاستثمارات بهدف طويل الأجل، وهو ما يتوافق مع أحكام الشريعة الإسلامية التي تؤكد على أن المكلف يقوم بسداد الزكاة على المبالغ والأموال التي تكون بحوزته، ولا يقوم بإخراجها في حال كانت هذه الأموال في حوزته بصورة استثمارات، حيث لا يكون للمكلف أي سيطرة عليها، كما أفاد بأنه قام بتقديم الحساب لقيمة الاستثمارات المتاحة للبيع، وبأنه استثمر في الأوراق المالية بهدف طويل الأجل، وفي حال عزم على بيعها في المستقبل القريب فحينئذ سيتم تصنيف هذه الاستثمارات على أنها "محتفظ بها لأغراض المتاجرة" تحت بند الأصول المتداولة، وطبقاً للفتوى رقم (22665) فإن الاستثمار في الأوراق المالية التي تمت لأغراض طويلة الأجل للاستفادة من أرباحها لا تخضع للزكاة حتى لو تم بيع هذه الاستثمارات في وقت لاحق بسعر مناسب، كما أضاف بأن المبلغ المستثمر في الشركات المطية يعد جزءاً من حقوق الملكية في الشركات المستثمر بها؛ ومن ثم فقد تم بالفعل إخضاع هذا المبلغ للزكاة في هذه الشركات، ولا ينبغي إخضاع نفس المبلغ للزكاة مرتين، وأوضح المكلف بأنه قام بتقديم الحركة التفصيلية للاستثمارات، وجميع المستندات المؤيدة لاعتراضه.

فيما يخص بند (الاستثمارات في الشركات التابعة والشقيقة) فيدعي المكلف بأن القروض المقدمة إلى الشركات التابعة والشقيقة بهدف طويل الأجل هي جزء من استثمارات الأسهم ومن ثم فإنه ينبغي تسوية مبلغ القروض بالكامل من الاستثمار المطالب بحسمه في الإقرار الزكوي، أما فيما يتعلق بالاستثمارات الخارجية؛ أفاد بأنه قام باحتساب الزكاة على الاستثمار في الشركات الخارجية في ضوء أحكام الفصل الثاني،

المادة الرابعة، الفقرة 4-ب من لائحة الزكاة، وأوضح المكلف بأن إفادة لجنة الفصل بأن الشركة لم تقدم القوائم المالية المدققة ومن ثم لا يحق لها المطالبة بالحسم هي إفادة تتناقض مع الحقائق والوقائع، حيث قدمت الشركة القوائم المالية بالإضافة إلى الحساب، كما أن لجنة الفصل لم تطلب من المكلف تقديم القوائم المالية خلال إجراءات التقاضي. ولو قامت بذلك لتم التوضيح لها بأن القوائم المالية قد تم تقديمها بالفعل.

فيما يخص بند (قروض قصيرة الأجل للأعوام من 2015م حتى 2017م) فيحكي المكلف أن جميع أرصدة القروض قصيرة الأجل لم يحل عليها الحول، وأن جميع الأرصدة في بداية العام قد تمت تسويتها خلال العام، عليه فلا يوجد أي مبلغ مستحق عليه وحال عليه الحول، كما أوضح المكلف بأن الغرض من هذه الذمم الدائنة هو فقط للعمليات التجارية وليس لتمويل الأصول الثابتة، بالتالي لا ينبغي إضافتها إلى الوعاء الزكوي. وفيما يخص بند (توزيعات الأرباح من الشركات المدرجة للتداول المضافة إلى الخسارة المعدلة لعام 2017م) فيحكي المكلف بأن دائرة الفصل قامت بتعديلات على إجراء الهيئة بشأن توزيعات الأرباح من الشركة المستثمر فيها، وذلك لأن الهيئة لم تتبع الإجراءات النظامية المنصوص عليها في لائحة جباية الزكاة، ويدعي أن ذلك يتوافق مع اعتراضه على إجراء الهيئة بأن بني على أساس غير نظامي، كما يدعي أن قرار دائرة الفصل جاء متوافقاً لاعتراضه في إيرادات توزيعات الأرباح لعامي 2015م و2016م، ويرى أنه ذلك يستوجب معه أن يطبق ذات الاجراء على عام 2017م.

فيما يخص بند (المخصصات المستخدمة لعام 2016م) فيحكي المكلف بأنه فيما يتعلق بمخصص انخفاض القيمة لعام 2016م بأنه قام أثناء إعداده للربط الزكوي بإضافة المخصصات في سنة تسجيلها وفقاً للائحة الزكوية، وعندما يتم تحقيق المخصص بشكل فعلي تكون المطالبة بحسم المخصصات في عام تكوين المخصص. وفيما يخص بند (التبرعات للأعوام من 2015م إلى 2017م) فيحكي المكلف أنه قام بتقديم كافة المعلومات المؤيدة بشأن كل بند من بنود الاعتراض أثناء قيامه برفع الدعوى، ومن خلال المذكرات الإضافية الأخرى. وفيما يخص بند (المستحق للشركاء لعام 2015م) فيحكي المكلف بأنه قد قام بتقديم البيانات التحليلية للمبالغ المستحقة للشركاء، والموضح فيها الحركات الدائنة والمدينة خلال العام، وبأن الحركة المقدمة توضح جميع أرصدة الذمم الدائنة الأخرى التي لم يحل عليها الحول، وأن إفادة الهيئة بأن الأصول الثابتة ممولة بصورة جزئية من قرض قصير الأجل وبصورة جزئية من المبالغ المستحقة للشركاء غير سليم، إذ أن الشركة كانت تنوي استثمار هذه الأموال في الأصول الثابتة والاستثمارات لقامت بخص رأس مال جديد من المساهمين/ الشركاء بدلاً من الاقتراض.

فيما يخص بند (المستحق إلى أطراف ذات علاقة للأعوام من 2015م حتى 2017م) فيحكي المكلف بأنه متفهم لقرار دائرة الفصل بالرفض على أساس تقديمه للحركة بصيغة أكسل ولعدم تقديمه السجلات المستخرجة من النظام المحاسبي، وهو ما يعد أمر غير عادل، إذ أن المعلومات المقدمة بصيغة إكسل مطابقة مع ميزان المراجعة والقوائم المالية المدققة، والتي لم تأخذ بها دائرة الفصل. وفيما يخص بند

(الذمم الدائنة الأخرى المضافة إلى الوعاء الزكوي للأعوام من 2015م إلى 2017م) فيحكي المكلف بأن طبيعة نشاطه لا تستوجب عليه وجود ذمم دائنة طويلة الأجل، وبأنه يقوم بتسوية وسداد أرصدة الذمم الدائنة قبل أن يحول عليها الحول، وبالتالي يجب ألا تضاف إلى الوعاء الزكوي. وفيما يخص بند (مخصص الزكاة المدور لعامي 2016م و 2017م) فيحكي المكلف بأنه لا توجد أموال فعلية أو نقد متعلقة بهذا البند، وأن المبلغ في جوهره ليس من طبيعة المخصصات، وإنما يمثل المبلغ المستحق على أساس تقديري للمطالبة الزكوية بناءً على الأعراف والممارسات المحاسبية، ويفيد بأنه لم يطالب بحسم المصروفات المستحقة من الأرباح/ الخسائر المعدلة في سنة تسجيلها لقيامه باحتساب الزكاة على الربح قبل مصروف الزكاة، وعليه فإن المبلغ لا يؤثر على الأرباح/ الخسائر المعدلة للشركة، وبناءً على جميه ما سبق يطالب المكلف بنقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

كما لم يلقى القرار قبولا لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعترض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخص (توزيعات الأرباح من الشركات المستثمر فيها، وبند الأرباح والخسائر في الشركات التابعة والشقيقة، وبند فرق الاستيراد" بعام من 2015 إلى 2017) فتوضّح الهيئة بأنها قامت بإشعار المكلف بتفاصيل الربط من خلال أنظمتها الالكترونية- نظام إيراد- وقامت بإصدار إشعار الالكتروني موضعاً فيه الفروقات الزكوية ورقم الفاتورة، وأضافت تفاصيل الربط بالبوابة الالكترونية. وفيما يخص بند (الاستثمارات في شركة تابعة محلية (...)) للأعوام من 2015م حتى 2017م) فتوضّح الهيئة أنها قامت خلال مرحلة الفحص بحسم الاستثمار في ... بناءً على حصتها في إجمالي حقوق الملكية، حيث أن الاستثمارات ظهرت في دفاتر الشركة (المدعية) أعلى من حقوق الملكية وذلك بسبب وجود شهرة، ولأن المكلف أحد الملاك المؤسسين بالتالي لا تعتبر أنها ضمن تكلفة الاستثمار المدفوعة، وبالتالي لا يتم حسم الشهرة.

فيما يخص بند (أرباح القيمة العادلة غير المحققة المملوكة للشركات التابعة) فتوضّح الهيئة بأن اعتراض المكلف يوضح أن البند متعلق بعام 2018م، وليس بالأعوام محل الاستئناف، وبناءً على ذلك يُعد القرار محل الطعن معيباً ويتوجب إلغاؤه. وفيما يخص بند (احتياطي تحويل العملات الأجنبية للأعوام من 2015م حتى 2017م): فتوضّح الهيئة بأنه وبعد الرجوع إلى الربط الصادر ومذكرة الاعتراض يتبين أن الهيئة قامت بحسم رصيد آخر المدة للاستثمارات المقبول حسمها عدا (...) تم التعديل على قيمة الاستثمار كما هو موضح أعلاه، ولم تقبل بعض الاستثمارات التي لم تسجل أو تقدم إقراراتها والاستثمارات الخارجية، وقد تم إيضاح الاستثمارات المقبول حسمها ومقارنتها برصيد آخر العام بمذكرة الدعوى المقدمة من قبل الهيئة، ولا توجد أي تعديلات تخص احتياطي العملات الأجنبية سواء في الإقرار أو الربط، كما أن الدائرة لم توضح في حيثيات قرارها أي مبرر لما دفعت به الهيئة مما يجعل قرارها حرياً بالإلغاء.

فيما يخص بند (مخصص انخفاض القيمة للأعوام من 2015م حتى 2017م): فتوضح الهيئة بأنها قامت بحسم رصيد آخر المدة للاستثمارات المقبول حسمها عدا (...) تم التعديل على قيمة الاستثمار كما هو موضح أعلاه، ولم تقبل بعض الاستثمارات التي لم تسجل أو تقدم اقراراتها والاستثمارات الخارجية، قد تم إيضاح الاستثمارات المقبول حسمها ومقارنتها برصيد آخر العام بمذكرة الدعوى المقدمة من قبل الهيئة، كما لم يتضمن القرار ما المقصد بالمخصصات المعترض عليها من قبل المكلف؛ هل المخصصات المضافة الى صافي الربح أم المخصصات المضافة الى وعاء الزكاة، بالإضافة إلى أن الدائرة لم توضح في حيثيات قرارها أي مبرر لما دفعت به الهيئة مما يجعل قرارها حرياً بالإلغاء.

فيما يخص بند (الاستثمارات العقارية للأعوام من 2015م إلى 2017م) فتوضح الهيئة أنها قامت بمراجعة المستندات المقدمة لدى الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبة والجمركية، فتبين لها أن المكلف قدم عدد (4) صكوك، وهي المملوكة لشركة ... ، وبالتالي فإن الأرض مسجلة باسم أحد الشركات التابعة أو المرتبطة، ولم يتم المكلف بتقديم مانع نقل الملكية أو ما يثبت استخدامها في نشاطه. وفيما يخص بند (الاستيرادات غير المصرح عنها للأعوام من 2015م إلى 2017م) فتوضح الهيئة أنها قامت خلال الربط بإضافة البند المذكور لصافي الأرباح وفقاً للبيانات الواردة من مركز المعلومات الجمركية بالهيئة والتي لم يتم التصريح عنها في إقرار المكلف المقدم للأعوام محل الخلاف، فجرى احتساب فروقات الاستيراد وإخضاع الفرق لصافي النتيجة تطبيقاً للتعليمات (قيمة البضاعة + الرسوم الجمركية)، كما أضافت بأن المكلف لم يقدم بتقديم ما يؤيد اعتراضه، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء 2023/09/19م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلساتها بحضور كامل أعضائها 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 المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة ودجز 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، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (التقادم الخمسي فيما يتعلق بالعام 2014م) حيث يعي المكلف بأنه قام بتقديم كافة البيانات والمعلومات المتعلقة بالعام محل الخلاف إلى الهيئة والدائرة مصدرة القرار انطلاقاً من مبدأ حُسن النية، وأن جميع التعديلات التي أجرتها الهيئة في ربطها ناتجة عن اختلاف في طريقة العرض والتفسير للنظام، 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 حكم 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 الإلحاقية المقدمة بتاريخ 2023/09/14م والمتضمنة على: "تفيد الهيئة دائرتكم الموقرة أنها تقبل استئناف المكلف فيما يتعلق ببند التقادم لعام 2014م والبنود المرتبطة بهذا العام تحديداً، وتطلب إثبات انتهاء الخلاف بها"، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف على هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات المتاحة للبيع للأعوام من 2015م حتى 2017م) وحيث يعي المكلف بأن الغرض من هذه الاستثمارات طويل الأجل، وهو ما يتوافق مع أحكام الشريعة الإسلامية التي أكدت على أن سداد الزكاة يكون على المبالغ التي تكون بحوزة المكلف، ولا تكون على الأموال التي بصورة استثمارات، وحيث نصت الفقرة رقم (4) والفقرة رقم (ح/ثانياً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 4- الاستثمارات في منشآت داخل المملكة -مشاركة مع آخرين- إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء". وبناءً على ما تقدم، وحيث أن استئناف المكلف يكمن في مطالبته بحسم الاستثمارات المتاحة للبيع من الوعاء الزكوي للأعوام محل الخلاف، وبالإطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى؛ تبين من خلال الحركة التفصيلية المقدمة من المستأنف بأن الاستثمارات تتمثل في أوراق مالية مدرجة في السوق المحلي والأسواق العالمية، بالإضافة إلى أوراق مالية غير مدرجة في شركات محلية وشركات خارجية، وحيث أن الاستثمارات الجائر حسمها من الوعاء هي الاستثمارات التي تخضع لجباية الزكاة، وحيث إن المستأنف لم يقدم ما يثبت خضوع حصته في الاستثمار في الشركات الخارجية وكذلك حصته في صندوق جدوى العقاري، عليه فإن تلك الاستثمارات لا تحسم من الوعاء الزكوي، أما فيما يتعلق بالاستثمارات في الشركات المحلية؛ وبالإطلاع على الحركة التفصيلية؛ تبين أن بعض الاستثمارات يوجد عليها حركة بيع خلال العام، وبالتالي تعدّ من عروض التجارة ولا تحسم من الوعاء

الزكوي، أما فيما يتعلق بالاستثمارات في الشركات المحلية والتي يتبين عدم وجود حركة بيع عليها أو وجود حركة بيع بمبالغ بسيطة فإنها تحسم من الوعاء الزكوي باعتبارها استثمارات قنية ولا تعدّ من عروض التجارة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار الفصل؛ وذلك بحسم الاستثمارات المتاحة للبيع التي ثبت أنها بغرض القنية. وفقاً للمبالغ الموضحة في الجدول المقدم بملف الدعوى.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات في الشركات التابعة والشقيقة) وحيث يدعي المكلف بأن القروض المقدمة إلى الشركات التابعة والشقيقة هدفها طويل الأجل وهي جزء من استثمارات الأسهم. وحيث نصت (الفقرة 4) من البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة لعام 1438هـ على أن يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: "الاستثمارات في منشآت خارج المملكة - مشاركة مع آخرين - بشرط أن يحتسب المكلف ضمن إقراره الزكوي الزكاة المستحقة عن هذه الاستثمارات وفقاً للقواعد المنصوص عليها في هذه اللائحة ويوردها للهيئة، مع إرفاق حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار ومصادق عليها من الجهات الرسمية، فإن لم يلتزم باحتساب وتوريد الزكاة وفقاً لذلك فال تحسم من الوعاء الزكوي". وبناءً على ما تقدم، وفيما يتعلق بالاستثمارات الخارجية، وحيث إن مركز القرار محل الطعن في رفضه اعتراض المكلف على هذا البند هو عدم تقديمه القوائم المالية للاستثمارات الخارجية، وحيث إن المكلف قدّم القوائم المالية المدققة لتلك الشركات مع احتساب الزكاة عليها، وحيث جاءت التعليمات الخاصة بالربط على الاستثمارات الخارجية بإخضاعها للزكاة عند عدم تزكيته في بلد الاستثمار، وحيث أصبح لدى الهيئة المستندات التي تستطيع معها احتساب الزكاة على المكلف بخصوص الاستثمار في الشركات الخارجية، مما يتقرر معه حسم الاستثمار الخارجي وأن تقوم الهيئة تبعاً لذلك باحتساب الزكاة من واقع تلك القوائم وتضمين الربط حصة المكلف من زكاة تلك الشركة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف، وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بهذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (قروض قصيرة الأجل للأعوام من 2016م حتى 2017م) وحيث يدعي المكلف أن جميع أرصدة القروض قصيرة الأجل لم يحل عليها الحول، وأن جميع الأرصدة في بداية العام قد تمت تسويتها خلال العام، كما أوضح بأن الغرض من هذه الذمم الدائنة هو فقط للعمليات التجارية وليس لتمويل الأصول الثابتة. وحيث نصت الفقرة (أولاً/5) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على 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 للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول". وبناءً على ما تقدم، وبالإطلاع على تحليل التقديرات

الوارد في المذكرة الجوابية يتبين وجود أخطاء مادية فيما يتعلق صافي النقدية من الأنشطة الاستثمارية لعامي 2016م و 2017م، حيث ورد في التحليل أنها بالسالب بمبلغ وقدره (80,898,000) ريال ومبلغ وقدره (34,642,000) ريال على التوالي، والصحيح أنها بالموجب بناءً على قائمة التدفقات النقدية لتلك الأعوام ولا تمثل عجزاً في النقدية، مما يترتب عليه عدم صحة تحليل النقدية الذي استندت عليه الهيئة في إجراءاتها بإضافة القروض قصيرة الأجل لعامي 2016م و 2017م، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف، وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بهذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (الاستثمارات في شركة تابعة محلية (...)) للأعوام من 2015م حتى 2017م) وحيث أوضحت الهيئة بأنها قامت بحسم الاستثمار في ... بناءً على حصتها في إجمالي حقوق الملكية. وحيث تنص الفقرة (3) والفقرة (4/أ) من البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أن: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 3- الأصول غير الملموسة المشتراة مثل الشهرة وبراءة الاختراع. 4- (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء". وبناءً على ما سبق، وحيث إن الخلاف يكمن في إثبات الشهرة المسجلة ضمن الاستثمار في ... حتى يتم قبول حسمها، وبالاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى؛ يتبين أن المكلف قد قدم احتساب الشهرة واتفاقية الشراكة المتبادلة مع الشركاء في ...، ومذكرة التفاهم بين ... وشركة ... بخصوص الاندماج بين الشركتين، وبالاطلاع على هذه المستندات يتبين أن مقابل الاستحواذ على الاستثمار يشمل (60%) من القيمة العادلة لشركة ... بمبلغ وقدره (103.59) مليون ريال بناءً على تقرير خبير التقييم، وبما أن المكلف شريك في ... فإن الشهرة محل الخلاف لا ينطبق عليها ما ورد في الفقرة (3) والفقرة (4/أ) من البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) من لائحة جباية الزكاة، والتي أجازت حسم الشهرة المشتراة، وبالتالي فإن الشهرة التي يطالب المكلف بحسمها لا تعدّ من ضمن التكاليف المسددة للاستثمارات التي يجوز حسمها من الوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (الاستيرادات غير المصرح عنها للأعوام من 2015م إلى 2017م) وحيث أوضحت الهيئة بأنها قامت خلال الربط بإضافة البند المذكور لصافي الأرباح وفقاً للبيانات الواردة من مركز المعلومات الجمركية بالهيئة والتي لم يتم التصريح عنها في إقرار المكلف المقدم للأعوام محل الخلاف، فجرى احتساب فروقات الاستيراد وإخضاع الفرق لصافي النتيجة تطبيقاً للتعليمات. وحيث نصت الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ 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 سبق، وحيث أن الهيئة استندت في إجراءاتها على البيانات الواردة من مركز المعلومات الجمركية بالهيئة، وبالاطلاع على لائحة الدعوى المقدمة من المكلف أمام لجنة الفصل تبين أن المكلف أفاد بأنه ليس لديه حساب فعال لدى الهيئة العامة للجمارك، ولذلك لم يتمكن من الحصول على البيانات من هيئة الجمارك، كما أفاد في نفس لائحة الدعوى بأن جميع الواردات تمت نيابة عن الشركات التابعة لتسهيل استمرارية أعمالها التجارية، مما يعدّ تناقضاً في دفع المكلف، حيث إن البيانات الجمركية متوفرة لديه ولدى الشركات التابعة عند قيامه بالاستيراد بالنيابة عن تلك الشركات وكان يتوجب عليه تقديم المستندات التي تثبت قيام تلك الشركات بالتصريح عن تلك المشتريات في دفاتها وإقراراتها الزكوية، وليس الاكتفاء بالدفع بعدم تمكنه من الحصول على البيانات من هيئة الجمارك لعدم وجود حساب فعال، وحيث إن المكلف أقر في مذكرة ردّه الجوابية على استئناف الهيئة بأن الشركة لم تنكر أو تعترض على صحة البيانات الجمركية محل الخلاف، وبالتالي فإن عبء الإثبات يقع على عاتق المكلف وذلك بتقديم المستندات لإثبات صحة ما يدّعيه بشأن فروقات المشتريات الخارجية محل الخلاف، وعليه ولعدم تقديم المكلف تلك المستندات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقية البنود محلّ الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ 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 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 يستحعي الاستدراك أو التعقيب بشأه في ضوء ما تم تقديمه من دفع ماثرة 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 بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

وبناءً على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / ...، 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-2022-828) الصادر في الدعوى رقم (Z-35261-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2014م إلى 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إلغاء قرارات الهيئة لسقوط صفة القرار الإداري الصحيح عن تلك القرارات)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 2- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (التقادم الخمسي فيما يتعلق بالعام 2014م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 3- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات المتاحة للبيع للأعوام من 2015م حتى 2017م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في الشركات التابعة والشقيقة)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 5- فيما يتعلق ببند قروض قصيرة الأجل للأعوام من 2015م حتى 2017م:
 - أ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بالقروض قصيرة الأجل للعام 2015م، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - ب- قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بالقروض قصيرة الأجل لعامي 2016م و2017م، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (توزيعات الأرباح من الشركات المدرجة للتداول المضافة إلى الخسارة المعدلة لعام 2017م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المخصصات المستخدمة لعام 2016م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 8- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التبرعات للأعوام من 2015م حتى 2017م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 9- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المستحق للشركاء لعام 2015م، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 10- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المستحق إلى أطراف ذات علاقة للأعوام من 2015م حتى 2017م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 11- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة الأخرى المضافة إلى الوعاء الزكوي للأعوام من 2015م إلى 2017م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

- 12- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخصص الزكاة المدور لعامي 2016م و2017م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 13- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بالبند (توزيعات الأرباح من الشركات المستثمر فيها، والأرباح والخسائر في الشركات التابعة والشقيقة، وفرق الاستيراد للأعوام من 2015م إلى 2017م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 14- قبول استئناف الهيئة ونقض قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في شركة تابعة مطية (...)) للأعوام من 2015م حتى 2017م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 15- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرباح القيمة العادلة غير المحققة المملوكة للشركات التابعة)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 16- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (احتياطي تحويل العملات الأجنبية للأعوام من 2015م حتى 2017م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 17- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخصص انخفاض القيمة للأعوام من 2015 حتى 2017م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 18- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات العقارية للأعوام من 2015م إلى 2017م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 19- قبول استئناف الهيئة ونقض قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستيرادات غير المصرح عنها للأعوام من 2015م إلى 2017م)، 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/...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموثقة إلكترونياً ولا تحتاج إلى توقيع.

