

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-134475

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-134475-2021)

في الدعوى المقامة

المستأنف/ المستأنف ضده

من/المكلف

المستأنف/المستأنف ضده

سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)
ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الثلاثاء 2023/02/14م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كلٍّ من:

رئيساً

الدكتور/...

عضواً

الدكتور/...

عضواً

الأستاذ/...

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2021/06/27م، من/ شركة...، سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/07/06م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-1152) الصادر في الدعوى رقم (Z-51312-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة... (رقم مميز...) المتعلق ببند القروض لعام 2016م محل الدعوى.

ثانياً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة... (رقم مميز...) المتعلق ببند القروض المستخدمة في تمويل أصول لعام 2016م محل الدعوى.

ثالثاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة... (رقم مميز...) المتعلق ببند خسائر/ إيرادات استثمار شركات أجنبية لعام 2016م محل الدعوى.

رابعاً: تعديل إجراء المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة... (رقم مميز...) المتعلق ببند الدفعات المقدمة من العملاء لعام 2016م محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.

خامساً: تعديل إجراء المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة... (رقم مميز...) المتعلق ببند ذمم دائنة تجارية لعام 2016م محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.

سادساً: تعديل إجراء المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة... (رقم مميز...) المتعلق ببند التزامات أخرى للأعوام لعام 2016م محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.

سابعاً: رفض ما عدا ذلك من اعتراضات للمدعية/ شركة... (رقم مميز...) على قرارات المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، متعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م محل الدعوى.

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

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (المخصصات لعام 2016م) فيدعي المكلف أن حساب المطلوبات غير متداولة أخرى يمثل حساب مرتبط بيرنامج... موظفين حسب ما هو مبين في القوائم المالية والحركات المدينة والدائنة ليس لها علاقة بحساب المصاريف، ولا يجوز اعتبار الحركات الدائنة على هذا الحساب على أنها حملت على المصاريف. وإن حساب بدل مواصلات هي حسابات مستحقة وهي مصاريف فعلية ومستحقة لموظفي الشركة كبدل مواصلات وليست مخصصات ولا يجوز إضافة هذا المبلغ إلى صافي الربح المعدل، وفيما يخص بند (ذمم مدينة طويلة الأجل لعام 2016م) فيدعي المكلف أنه لم تقم الهيئة بخضم رصيد الذمم المدينة طويلة الأجل بمبلغ (778.543.000 ريال سعودي) من الوعاء الزكوي وحسب ما تظهره القوائم المالية. بلغت الذمم المدينة التي تتجاوز أعمارها (365) يوم مبلغ (778.543.000 ريال سعودي)، وعليه فإن عدم خصم هذه الذمم المدينة يكون قد تم التزكية مرتين على نفس المبلغ، ولتأييد وجهة نظر المكلف وتطبيقاً لنفس المبدأ فقد قامت الهيئة بإضافة الذمم الدائنة التي حال عليها الحول بمبلغ (4.309.663 ريال سعودي) إلى وعاء الزكاة وهذا المبلغ عبارة عن ذمم دائنة على الشركة لموردين آخرين والتي هي نفسها ذمم مدينة لدى موردين للشركة، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

كما لم يلقي القرار قبولاً لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعارض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافها فيما يخص (القروض لعام 2016م) فتوضح الهيئة أنه بالاطلاع على المستندات المقدمة للدائرة وتتبع حركة القروض تبين أن القروض في طبيعتها قروض متجددة ومستمرة "دائرة"، حيث تكون تلك القروض لها رصيد أول المدة ويتم الحصول على قرض آخر جديد خلال العام لسداد القرض القائم من أول المدة في نفس تاريخ السداد أو مقارب من تاريخ السداد مما يتأكد معه أن هذا القرض من حيث الجوهر يعد قرضاً طويل الأجل وحال عليه الحول، وفيما يخص بند (القروض المستخدمة في تمويل أصول لعام 2016م) فتوضح الهيئة أن تحليل النقدية المعد من قبل الهيئة قائم على حصر مصادر النقدية المتاحة للاستخدام ومن ثم مقابلتها باستخدامات تلك النقدية، في حين أشارت الدائرة إلى النقدية المتاحة فقط، دون الأخذ في الاعتبار استخدامات النقد، مفترضة بذلك أن جميع النقدية المتاحة تستخدم في شراء الأصول فقط، الأمر الذي يخالف الدورة المالية المفترضة للشركات، حيث يُستخدم النقد المتولد من التشغيل في تمويل النشاط الجاري للشركة، بينما توضح الهيئة وجود استخدامات متعددة للنقدية المتاحة تتمثل في شراء استثمارات وشراء ممتلكات ومعدات وسداد قروض وسداد توزيعات أرباح وسداد دفعات إلى أطراف ذات علاقة، وفيما يخص بند (ذمم دائنة تجارية لعام 2016م) فتوضح الهيئة أنها قامت بإضافة الذمم الدائنة بما حال عليه الحول وليس برصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل، كما توضح الهيئة أنه تم احتساب حولان الحول في ظل الحركة التفصيلية المقدمة من المكلف لكل ذمة على حدة، وأن ما تم إضافته للوعاء الزكوي هو رصيد أول المدة بعد حسم الحركة المدينة والتي تمثل المسدد خلال العام، ليكون بذلك مرتكز الدائرة في حثيات قرارها مخالف للواقع الصحيح التي بنت عليه الهيئة إجراءاتها. كما تفيد الهيئة بأن الكشوف المقدمة من المكلف للدائرة مطابقة لما تم تقديمه سابقاً لدى الهيئة، وأن ما حال عليه الحول مطابق للمبالغ التي قامت الهيئة بإضافتها في قرارها محل الاستئناف، وعليه لم يتضح للهيئة أسباب تعديل الدائرة لقرار الهيئة في هذه الجزئية، والهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها وصحة الاحتساب لما حال عليه الحول وفقاً للمبالغ المضافة في الربط، وفيما يخص بند (الالتزامات أخرى لعام 2016م) فتوضح الهيئة أنها قامت بإضافة جميع بنود الالتزامات الأخرى بما حال عليه الحول وليس برصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل، واحتساب حولان الحول في ظل الحركة التفصيلية المقدمة من المكلف لكل ذمة على حدة، وأن ما تم إضافته للوعاء الزكوي هو رصيد أول المدة بعد حسم الحركة المدينة والتي تمثل المسدد خلال العام. كما صدر قرار الدائرة محل الاستئناف بتعديل إجراء الهيئة وإضافة المبالغ التي حال عليها الحول وفق الحركة المقدمة من المكلف، وبالاطلاع على الكشوفات المقدمة توضح الهيئة بأن ما تم تقديمه من كشوفات مطابق لما تم تقديمه سابقاً لدى الهيئة، وأن ما حال عليه الحول مطابق للمبالغ التي قامت الهيئة بإضافتها في قرارها محل الاستئناف، وعليه يُعد ذلك القرار متوافق مع إجراء الهيئة، ولم يتضح للهيئة الأسباب التي أخذت بها دائرة الفصل لتعديل قرار الهيئة، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامتها وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء 2023/02/14م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرني 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 وحجز 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.

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (القروض لعام 2016م) وحيث يكمن استئناف الهيئة في أن القروض في طبيعتها قروض متجددة ومستمرة "دائرة"، حيث تكون تلك القروض لها رصيد أول المدة ويتم الحصول على قرض آخر جديد خلال العام لسداد القرض القائم من أول المدة في نفس تاريخ السداد أو مقارب من تاريخ السداد مما يتأكد معه أن هذا القرض من حيث الجوهر يعد قرضاً طويل الأجل وحال عليه الحال. وحيث نصت الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) 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 الحال. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقتية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحال." وحيث إن المعالجة الزكوية للقروض هي إضافة ما حال عليه الحال إلى الوعاء الزكوي أو ما مؤل أصولاً محسومة من الوعاء، وحيث أن الخلاف ينحصر في اعتبار القروض قصيرة الأجل المتجددة بمثابة القروض طويلة الأجل، وبعد الاطلاع على حركة القروض المرفقة تبين أنها قروض متجددة ومستمرة حيث يتم الحصول على القرض من البنك وبعد مضي فترة قصيرة يتم سداد هذا القرض وتاريخ مقارب للتاريخ الذي يتم فيه السداد يتم الحصول على قرض بنفس القيمة، مما يتقرر معه أحقية الهيئة في إضافة تلك القروض لوعاء الزكاة للأعوام محل الخلاف، وعليه تنتهي الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (التزامات أخرى لعام 2016م) وحيث يكمن استئناف الهيئة في أنها قامت بإضافة جميع بنود الالتزامات الأخرى بما حال عليه الحال وليس برصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل. وحيث نصت الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) 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 الحال. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقتية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحال." بناءً على ما سبق، فإنه بعد الاطلاع على حركة الحساب المقدمة من المكلف ومطابقة المبالغ التي حال عليها الحال طبقاً للحركة بالمبالغ المضافة للوعاء في الربط الزكوي تبين أنها مطابقة، مما يتبين معه صحة إجراء الهيئة، وعليه تنتهي الدائرة إلى قبول الاستئناف ونقض قرار دائرة الفصل لعام 2016م بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة بشأن بقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السانعة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكن النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منظوفة، 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 واستئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل 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/ شركة...، سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-1152-2022) الصادر في الدعوى رقم (Z-51312-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف الهيئة بشأن بند (القروض لعام 2016م) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 2- قبول استئناف الهيئة بشأن بند (التزامات أخرى لعام 2016م) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 3- رفض استئناف المكلف والهيئة بشأن بقية البنود محل الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

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

عضو

الدكتور/...

عضو

الأستاذ/...

رئيس الدائرة

الدكتور/...

