الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم:IR-2024-136107
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-136107-2022)

في الدعوى المقامة

من/ المكلف — **المستأنف/المستأنف ضده**
ضد/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك — **المستأنف/المستأنف ضده**

الحمدلله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الثلاثاء 2024/04/23م، 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 2022/07/04م، من/ ...، هوية رقم (...) بصفته وكيلًا بموجب الوكالة رقم (...) عن الشركة المستأنفة، و الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/07/05م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-922) الصادر في الدعوى رقم (2021-Z-41784) المتعلّقة بالربوط الزكوية للأعوام من 2015م حتى 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 أرباح مستلمة للأعوام من 2015م إلى 2017م.
2.تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند خصم المساهمة الإضافية المماثلة للاستثمارات في الشركات التابعة المحلية للأعوام 2015م إلى 2018م
3.رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند عدم خصم الاستثمارات في شركات أجنبية مصرح كاستثمارات متاحة للبيع للأعوام 2015م إلى 2018م.
4.رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند خصم الاستثمارات في شركات محلية بالقيمة العادلة المعترف فيها ضمن قائمة الدخل لعامي 2017م و2018م.
5.رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند عدم خصم برنامج تملك المنازل طويل الأجل المقدم للموظفين لعامي 2017م و2018م.
6.رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند استخدام القروض لتمويل أصول محسومة لعامي 2016م و 2017م.
7.إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند الإضافة غير الصحيحة للرصيد الافتتاحي لمخصص مكافأة نهاية الخدمة لعام 2017م.
8.إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند عدم حسم الزكاة المسددة لعام 2016م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (عدم خصم الاستثمارات في شركات اجنبية مصرح عنها كاستثمارات متاحه للبيع للأعوام 2015م حتى 2018م) فيوضح المكلف تقديمه بناء على طلب اللجنة الموقرة نسخة من القوائم المالية للشركات الأجنبية المستثمر بها المعتمدة من قبل مراجع حسابات في الدولة المستثمر بها والتي تم ترجمتها إلى اللغة العربية ترجمة معتمدة، إضافة إلى أن الشركة قامت بسداد الزكاة المستحقة على الاستثمارات الأجنبية بما يتوافق مع تقرير المحاسب القانوني المستقل والذي تم من خلاله احتساب الزكاة عن الاستثمارات في الشركات الأجنبية. وفيما يخص بند (خصم الاستثمارات في شركات محلية بالقيمة العادلة المعترف فيها ضمن قائمة الدخل لعامي 2017م و2018م) فيوضح المكلف بأنه تم تسجيل الأوراق المالية بالقيمة العادلة ضمن الدخل الشامل الآخر في عامي 2017م 2018م وتم تصنيفها كاستثمارات متاحة للبيع طبقا لمتطلبات المعيار الدولي 9 "الأدوات المالية" وبالتالي أصبحت الأرباح والخسائر ذات الصلة المصنفة ضمن الدخل الشامل الآخر جزء من الأرباح المبقاة على أساس منتظم وستخضع للزكاة وفق لائحة جباية الزكاة، كما أن هذه الاستثمارات طويلة أجل وليست لأغراض تجارية. ويطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (توزيعات أرباح مستلمة من أرباح العام الحالي للشركات المحلية المستثمر فيها غير المستبعدة من ربح الشركة الخاضع للزكاة للأعوام 2015م و2016م و2017م)، فتوضح الهيئة بأنها أضافت هذه الأرباح إلى صافي الربح المعدل بسبب عدم تقديم المكلف ما يثبت أن الأرباح التي تم استبعادها خاصة بأرباح العام (السنة الحالية)، وبالرجوع إلى القوائم المالية للشركات المستثمر فيها تبين أن رصيد الأرباح المبقاة أعلى من الأرباح المعلن عن توزيعها وبالتالي تكون الأرباح المعلن عن توزيعها حتمًا من الأرباح المبقاة وليست من أرباح العام أما بالنسبة للتوزيعات من الشركة ... لعام 2015م تبين أن الأرباح المعلن توزيعها أعلى من رصيد الأرباح المبقاة أول العام فتم قبول اعتراض المكلف عن توزيعات هذه الشركة، بالإضافة إلى أن الإعلان عن توزيعات الأرباح بعد النتائج المالية ليست قرينة الى أن التوزيعات تمت بالفعل من صافي الربح حيث لا يمكن ربط تاريخ الإعلان عن التوزيعات بعد

النتائج المالية للشركة بأن التوزيعات تمت من صافي الربح بدلاً من الأرباح المبقاة، وأن الأساس المتعارف عليه في توزيعات الأرباح أن تتم من رصيد أول المدة من الأرباح المبقاة. وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الخميس الموافق 2024/03/07م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبالنداء على الخصوم، حضر/ ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...) وحضرت ... (هوية وطنية رقم ...)،بصفتها ممثلة المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ، وفي هذه الجلسة اطلعت الدائرة على المذكرة الإلحاقية المقدمة من المكلف. وبعرض ذلك على ممثلة الهيئة طلبت مهلة للرد، وعليه قررت الدائرة قبول طلبها وأبلغت ممثلة الهيئة بوجوب الرد على مذكرة المكلف خلال مدة أقصاها يوم الخميس بتاريخ 2024/03/14م، وبعد هذا التاريخ سيقفل باب المرافعة وسيتم رفع الدعوى للمداولة وإصدار القرار، ولن تقبل الدائرة أي مستندات أو مذكرات جديدة تقدم بعد التاريخ المذكور آنفاً. على أن تكون الجلسة القادمة بتاريخ 2024/04/23م، جلسة نطق بالقرار.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2024/04/23م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبالنداء على الخصوم، حضر/ ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيل عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...) وحضر ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثل المدعى عليها / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبيّن 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، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (توزيعات أرباح مستلمة من أرباح العام الحالي للشركات المحلية المستثمر فيها غير المستبعدة من ربح الشركة الخاضع للزكاة للأعوام 2015م و2016م و2017م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في أنها أضافت هذه الأرباح إلى صافي الربح المعدل بسبب عدم تقديم المكلف ما يثبت أن الأرباح التي تم استبعادها خاصة بأرباح العام (السنة الحالية)، و بناء على ما تقدم، فإن الأرباح المستلمة تحسم من الوعاء الزكوي إذا تم تزكيتها من قبل الشركة الموزعة للأرباح تجنباً للثني في الزكاة، وحيث أن الخلاف يكمن في أن التوزيع تم من خلال رصيد أول المدة للأرباح المبقاة وليس من أرباح العام، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وبالرجوع للائحة استئناف الهيئة ورد المكلف تبين أن الأرباح المبقاة في الشركات المستثمر فيها في بداية المدة أكبر من التوزيعات المعلنة فبالتالي يتبين أن التوزيعات تمت من الأرباح المبقاة بالنسبة لتوزيعات (شركة ... (...) للسنوات 2015م إلى 2017م)، و(شركة ...) لسنة 2016م، و(شركة ... لسنة 2016م). ومما سبق، يتبين أن رصيد الأرباح المبقاة أول المدة أكبر من الأرباح الموزعة، كما لا يوجد ما يؤكد بشكل واضح وصريح أن الأرباح الموزعة تمت من أرباح العام، وحيث أن من طبيعة الأعمال أن يتم التوزيع من الأرباح المبقاة أول المدة ثم التوزيع من خلال أرباح العام، علاوة على ما سبق يتبين من خلال الرجوع إلى المستندات المرفقة والمتمثلة في قرار توزيع الأرباح تبين أن الإعلانات كانت جميعها قبل الربع الرابع (أي قبل انتهاء الحول القمري) من السنة مما ينال على ذلك أن التوزيعات قد حسمت من وعاء الزكاة للشركات المستثمر فيها. ومن خلال ما قدم أعلاه يتبين أنه قد تم توزيع الأرباح من الأرباح المبقاة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم خصم الاستثمارات في شركات أجنبية مصرح عنها كاستثمارات متاحة للبيع للأعوام 2015م حتى 2018م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أرفاقه القوائم المالية الخاصة بالشركة المستثمر فيها خارج المملكة من محاسب قانوني معتمد، واستنادًا على الفقرة (4/ب) من البند (ثانياً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أنه: "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 ومصدق عليها من الجهات الرسمية، فإن لم يلتزم باحتساب وتوريد الزكاة وفقاً لذلك فلا تحسم من الوعاء الزكوي.". واستنادًا على القرار الوزاري رقم (1005) وتاريخ 1428/4/28هـ والذي نص على: "ثانياً: يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف الاستثمارات في منشآت

خارج المملكة -مشاركة مع آخرين-، بشرط أن تقدم المكلف للمصلحة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للمصلحة، أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاستثمار، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للشركة السعودية المستثمرة تجنباً لثني الزكاة في هذه الشركات، فإن لم تقدم المكلف ما أشير إليه بعاليه فلا تحسم تلك الاستثمارات من وعائه الزكوي.". وبناءً على ما سبق، فإنه يحق للشركة حسم الاستثمار الخارجي من وعائها الزكوي وذلك بشرط أن تلتزم بما ورد فيه وهو أن تقدم للهيئة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للهيئة، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من وعاء الشركة المستثمرة تجنباً لثني الزكاة، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبرجوع الدائرة لمستندات الدعوى المرفقة اتضح أن المكلف أرفق القوائم المالية الخاصة بالشركة المستثمر فيها خارج المملكة من محاسب قانوني معتمد بالإضافة إلى أن المحاسب القانوني مكتب (... محاسبون و مراجعون قانونيون) أفاد بنهاية تقريره إلى "فقد تبين مطابقة البيانات والمعلومات بالقوائم المالية المقدمة إلينا من شركتكم "شركة ..." عن تلك الشركات والقوائم المالية التي تحققنا منها والتي تحصلنا عليها من القوائم المالية المفصح عنها بكل من ... و... لذا لزم إعادة إصدار تقاريرنا عن احتساب الزكاة الشرعية عن الاستثمارات في الأوراق المالية الدولية بالشركات "شركة ...- ... الجنسية وشركة ...- ... الجنسية" عن السنوات 2014م/2016م/2016م/2017م."، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (خصم الاستثمارات في شركات محلية بالقيمة العادلة المعترف فيها ضمن قائمة الدخل لعامي 2017م و2018م) وحيث يكمن استئناف المكلف في مطالبته بحسم الاستثمارات برصيد آخر المدة، واستنادا على الفقرة (4/أ) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "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.". واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (20) منها والتي نصت 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، وبرجوع الدائرة لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات اتضح أن المكلف يطالب بحسم الاستثمارات برصيد آخر المدة (أي بعد إعادة التقييم) حيث يدفع بأن أرباح /خسائر إعادة التقييم قد أثرت على قائمة الدخل الشامل وأصبحت جزء من الأرباح المبقاة والتي سيتم إخضاعها بإضافتها للوعاء الزكوي لنفس الفترة في حين أن أثرها في رصيد الاستثمارات لم يتم احتسابه وحسمه من الوعاء. وفي تاريخ 7-11-2022م تم طلب ملحقات الإقرارات لعامي 2017م و2018م (الجداول التابعة) وما يثبت اخضاع الاحتياطيات الأخرى المتضمن (أرباح \ خسائر إعادة التقييم) للوعاء الزكوي. وعليه فقد أرفق المكلف الاقرارات كاملة مع الملحقات وبالرجوع إلى جدول رقم (12) (الإضافات الأخرى للجانب الزكوي) تبين إخضاع الاحتياطات الأخرى برصيد آخر المدة للزكاة أي بعد تأثير بأن أرباح /خسائر إعادة التقييم عليها. وبما أن المكلف أثبت أن مبالغ أرباح/خسائر إعادة التقييم قد اخضعت من ضمن حقوق الملكية لنفس العام حيث أنه تم إضافتها إلى إضافات أخرى في الإقرار وتبين خضوعها للزكاة مما يتبين معه عدم صحة إجراء الهيئة حيث يجب حسم الاستثمارات برصيد آخر المدة (أي بعد إعادة التقييم)، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بقية البنود، 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 البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفوع 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 محمولًا 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/ شركة ... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-922) الصادر في الدعوى رقم (Z-41784-2021) المتعلّقة بالربوط الزكوية للأعوام من 2015م حتى 2018م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (توزيعات أرباح مستلمة من أرباح العام الحالي للشركات المحلية المستثمر فيها غير المستبعدة من ربح الشركة الخاضع للزكاة للأعوام 2015م و2016م و2017م).

2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (خصم المساهمات الإضافية المماثلة للاستثمارات في الشركات التابعة المحلية بأقل من قيمتها للأعوام 2015م حتى 2018م).

3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم خصم الاستثمارات في شركات أجنبية مصرح عنها كاستثمارات متاحة للبيع للأعوام 2015م حتى 2018م).

4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (خصم الاستثمارات في شركات محلية بالقيمة العادلة المعترف فيها ضمن قائمة الدخل لعامي 2017م و2018م).

5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم خصم برنامج تملك المنازل طويل الأجل المقدم للموظفين).

6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الإضافة غير الصحيحة للقروض الى وعاء الزكوي دون الأخذ في الاعتبار استخدام القرض لتمويل الأصول الزكوية واجبة الخصم من الوعاء لعامي 2016م و2017م).

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/...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.