الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-160534

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-160534-2022)

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 الأربعاء 2023/08/23م، 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 2022/11/03م، من / ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفتها وكيلة عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2202) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-58889) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015م إلى 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- فيما يتعلق ببند فرق قروض:

أ- تعديل قرار المدعى عليها لعامي 2015م و 2016م

ب- رفض اعتراض المدعية لعام 2017م

2- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ذمم دائنة للأعوام من 2015م إلى 2017م.

3- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مصروفات مستحقة للأعوام من 2015م إلى 2017م.

4- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها لعامي 2015م و2016م.

5- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند استثمارات متاحة للبيع للأعوام من 2015م إلى 2017م.

6- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند خسائر غير محققة لعام 2017م.

7- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند تعديل قيمة الاصول -تمويل الأصول- لعام 2016م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلّا منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:
ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (فرق قروض للأعوام من 2015م إلى 2017م) فيدعي المكلف أنه أثناء تقديمه للإقرارات الزكوية قام بجمع كافة القروض التي حال عليها الحول والتي مولت أصول ثابتة، وما تم إضافته للإقرارات الزكوية للأعوام من 2015م إلى 2017م، وفقًا للمبالغ والأعوام التالية:

العام	المبلغ (ريال):
2015م	90,366,664
2016م	83,001,771
2017م	32,868,489

و أفاد أن ما يؤكد ذلك بأن صافي النقد المتحقق من الأنشطة الاستثمارية لعام 2015م يبلغ قدرة (49,009,260) ريال، ولعام 2016م بمبلغ وقدرة (39,147,716) ريال، ولعام 2017م بمبلغ وقدرة (34,418,108) ريال، وهو أقل مما تمت إضافته بالإقرارات، ويدعي أن اتفاقيات القروض توضح أن الغرض منها هو لتمويل رأس المال العامل، كما أن تنزيل ذلك على حالة الشركة يجعل فرق القروض بمبلغ وقدرة (76,092,840) ريال للأعوام محل الخلاف، والتي جرى إضافته إلى الوعاء الزكوي قبل حولان الحول، عليه يرى المكلف أنه لا زكاة عليها لانعدام الحول، وفيما يخصّ بند (ذمم دائنة للأعوام من 2015م حتى 2017م) فيدعي المكلف بأن إضافة البند إلى الوعاء الزكوي ليس له ما يؤيده شرعًا ونظامًا، لكون مثل هذه الديون تستخدم في تمويل رأس المال العامل، ولم يحل عليها الحول. وفيما يخصّ بند (مصروفات مستحقة للأعوام من 2015م حتى 2017م) فيدعي المكلف بأن هذه الديون تستخدم في تمويل رأس المال العامل، بالإضافة إلى انعدام حولان الحول عليها، وفيما يخصّ بند (المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها لعامي 2015م و2016م) فيدعي المكلف أن المحاسب القانوني قد قام بإعدام تلك الديون بقناعة تامة منه، وما يؤيد ذلك هو قرار مجلس الإدارة وشهادة المحاسب القانوني لإعدام الديون والقوائم المالية المصادق عليها، كما قام المحاسب القانوني بإصدار تقرير مطلق بعد أن قام بفحص السجلات المحاسبية وجميع الوثائق والمستندات الأخرى، ومن ذمنها مبالغ الديون المعدومة، وفيما يخصّ بند (استثمارات متاحة للبيع للأعوام من 2015م حتى 2017م) فيدعي المكلف بأن الاستثمارات عبارة عن مستغلات تدر دخلًا خاضعًا للزكاة دون أصلة، وممولة بالكامل من حقوق الملكية المكنة للوعاء الزكوي، كما يدعي أن عوائدها خضعت للزكاة لدى الشركة، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ 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 يخصّ (خسائر غير محققة لعام 2017م بمبلغ 328,960 ريال) فتوضّح الهيئة بأنه تبين لها وجود خسائر إعادة تقييم تخص الاستثمار في اعمار دبي-استثمار-خارجي- خاضع للزكاة، ونتج عن عمليات الخسائر إعادة تقييم غير محققة ويتم تسجيل الانخفاض في قيمة الاستثمار قي قائمة حقوق الملكية، في حين أن دائرة الفصل لت تقبل حسم الاستثمارات المتاحة للبيع البالغ قدرها (902,601) ريال، لكون بند خسائر متحققة عن استثمارات مالية متاحة للبيع والبالغ قدرها (328,960) ريال، وهي جزء من قيمة الاستثمارات المتاحة للبيع، وتوضح أن نتائج إعادة التقييم من ربح وخسائر أثرت على الاستثمار في قائمة المركز المالي، وإظهارها مرة ضمن الموجودات بصافي قدرة (902,601) ريال، وأخرى ضمن حقوق المالية بالسالب (328,960) ريال، مما يبين أن إجماليها يبلغ قدرة (1,231,561) ريال، وعليه فإن الهيئة تتمسّك بصحّة إجرائها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأربعاء 2023/08/23م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها 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 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، 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، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرق قروض للأعوام من 2015م حتى 2017م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأنه قام بإضافة جميع القروض التي حال عليها الحول في إقراراته الزكوية للأعوام محل الخلاف، وحيث نصت الفقرة (أولاً/5) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ 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.".

وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات يتبين أن الخلاف ينحصر حول إضافة الهيئة للقروض إلى الوعاء الزكوي, باعتبارها مولت أصول محسومة استناداً إلى تحليل قائمة التدفقات النقدية، في حين يرى المكلف أن الاتفاقيات أشارت أنها لغرض رأس المال العامل وليست لشراء الأصول، وبالاطلاع على المستندات المرفقة يتبين أن المكلف قدم القوائم المالية للتأكد من صحة التحليل المقدمة من الهيئة واكتفت بتقديم اتفاقيات البنوك، والتي يتبين من خلالها أن القرض لغرض تمويل رأس المال العامل، وبالرجوع إلى تحليل قائمة التدفقات النقدية المرفقة في مذكرة الهيئة الجوابية يتبين أن الهيئة احتسبت من ضمن النقدية المحتسبة سداد القروض طويلة وقصيرة الأجل والتوزيعات خلال العام وهذه المبالغ تعتبر مرتفعة وأعلى من المبالغ المصروفة لشراء أصول, وبالرجوع لتحليل التدفقات النقدية المقدم من الهيئة يتبين أنه غير دقيق ولا يمكن الاعتماد عليه، حيث إن التدفق النقدي الخارج يمثل مبالغ عالية ولم تتمكن الهيئة من اثبات ارتباط أن القروض مولت أصول محسومة ولا يمكن اثبات ذلك من خلال التحليل المقدم, وبالرجوع إلى استئناف المكلف تبين أن الشركة قد احتسبت مبالغ القروض التي حال عليها الحول واضافتها الى إقرارها المقدم. وفيما يتعلق باعتبار الأصول المضافة مولت من القروض فلم يتبين ولم تثبت الهيئة صحة ادعائها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها لعامي 2015م و2016م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أنه قام بإرفاق قرار مجلس الإدارة وشهادة من محاسب قانوني بإعدام تلك الديون، وحيث نصت الفقرة رقم (3) من المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/6/1هـ التي نصت على أن: "تعد الديون المعدومة من المصاريف التي يجوز حسمها طبقا للضوابط الآتية: أ- أن يكون قد سبق التصريح عنها ضمن إيرادات المكلف في سنة استحقاق الإيراد. ب- أن تكون الديون المعدومة ناتجة عن ممارسة النشاط. ج- أن تقدم المكلف شهادة محاسبه القانوني تفيد شطب هذه الديون من الدفاتر بموجب قرار من صاحب الصلاحية. د- ألا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف. هـ- التزام المكلف بالتصريح عن الديون دخله متى تم تصريحها". كما تنص الفقرة رقم (2) من المادة (السادسة) منها والمتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها على ما يلي: "المصاريف التي لا يتمكن المكلف من أثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى."

بعد الاطلاع على ملف الدعوى يتبين أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتضح أن المكلف أرفق ما يثبت أنها استوفت شروط حسم الديون المعدومة حيث أرفق قرار الشركاء الذي يفيد الشطب بالإضافة إلى شهادة من المحاسب القانوني تفيد شطب هذه الديون من الدفاتر، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصـــوص اســـتئناف المكلف والهيئة على بقيّة 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 الأســـباب 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 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 ضـــوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض اســـتئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقيّة البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

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

منطوق القرار

أولاً: قبـــول الاســـتئناف شـــكلاً مـــن المكلـــف/ ...، ســـجل تجـــاري (...)، رقـــم مميـــز (...)، والاســـتئناف المقـــدم مـــن هيئـــة الزكـــاة والضـــريبة والجمـــارك، ضـــد قـــرار الـــدائرة الأولـــى للفصـــل فـــي مخالفـــات ومنازعـــات ضـــريبة الـــدخل فـــي مدينـــة الـــدمام ذي الـــرقم (IZD-2022-2202) الصـــادر فـــي الـــدعوى رقم (Z-2021-58889) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015م إلى 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1-رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (خسائر غير محققة لعام 2017م). وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

2-قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق قروض للأعوام من 2015م إلى 2017م). وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

3-رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ذمم دائنة للأعوام من 2015م إلى 2017م). وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

4-رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصروفات مستحقة للأعوام من 2015م إلى 2017م). وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

5-قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها لعامي 2015م و2016م).

6-رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات متاحة للبيع للأعوام من 2015م إلى 2017م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

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/ ...