الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2024-170434
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-170434-2023)

في الدعوى المقامة

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

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الاثنين 2024/02/19م، 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 2023/01/17م من/ شركة ...، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/26م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-2203) الصادر في الدعوى رقم (Z-86252-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) المتعلق ببند إضافة وعاء استثمار خارجي محل الدعوى.
ثانيًا: رفض ما عدا ذلك من اعتراضات للمدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) على قرارات المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، متعلقة بالربط محل الدعوى.

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 (حسم بند احتياطيات أخرى من الوعاء الزكوي) بأن الهيئة قامت عند الربط على الشركة للعام المالي 2017م بإضافة الرصيد الدائن للاحتياطيات الأخرى بمبلغ (188,109,534) ريال ضمن مبلغ الاحتياطيات الوارد في الربط بمبلغ (253,109,534) ريال ضمن الجانب الموجب لعناصر الزكاة، ولم تقبل عند الربط على المكلف حسم الرصيد المدين للاحتياطيات الأخرى الناتجة عن التغير في السياسات المحاسبية لعام 2018م البالغ (6,468,715) ريال من الوعاء الزكوي بالرغم من أثر تلك الاحتياطيات والتي تعتبر تخفيضًا لحقوق الملكية كما يظهر ضمن قائمة التغيرات في حقوق الشركاء، ويطلب المكلف توحيد الإجراء وذلك بإلغاء إضافة الرصيد الدائن للاحتياطات عام 2017م إذا لم تقبل الهيئة حسم الرصيد المدين عام 2018م. كما يعترض المكلف على بند (إضافة مبالغ مستحقة إلى جهات ذات علاقة) وبند (عدم حسم قيمة موجودات مالية بالقيمة العادلة)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ بند (وعاء الاستثمار الخارجي) بأنها قامت بالاطلاع على الربط المبدئي المرسل للمكلف بتاريخ 1443/01/01هـ بخصوص إضافة هذا البند بمبلغ (15,058,410) ريال، وحيث يطالب المكلف بإضافة مبلغ (10,743,353) ريال ويعترض على الفرق البالغ (4,315,057) ريال، ولعدم تقديم المستندات المؤيدة التي تم طلبها في مرحلة الفحص تم التعديل من قبل الهيئة على هذا البند بقيمة (15,034,427.14) ريال، وتؤكد الهيئة على صحة وسلامة إجرائها استناداً للفقرة (4-ب) من البند (ثانياً) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وكذلك استناداً للفقرة (3) من المادة العشرون. ويجاب على حيثيات قرار الدائرة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي الصحيح حيث قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة نظراً لقيام المكلف بتقديم احتسابه الذي يطابق ما يطلب بإضافته بدلا من المبالغ المضافة من قبل الهيئة -والتي أشارت الهيئة إلى أن المكلف لم يقم بتقديمه في مرحلة الفحص-، وتُجيب الهيئة على ذلك بأن الخلاف يكمن في اضافه بند وعاء استثمار خارجي بمبلغ (15,034,427.14) ريال إلى الوعاء الزكوي، بعد التعديل بحسم قبول الاستثمار من الوعاء الزكوي للشركة ... المستثمر فيها (شركة ...) لتقديم قوائمها المالية عن عام الخلاف واحتساب ربط زكوي وعكسه على ربط المكلف محل الدعوى، مع الأخذ بالاعتبار قبول حسم الاستثمار الأجنبي من الوعاء الزكوي بمبلغ (6,341,383) ريال، في حين يرى المكلف صحه الربط الزكوي للشركة ... بإضافة مبلغ (10,743,353) ريال، ويعترض على الفرق المضاف البالغ (4,315,057) ريال، ونظراً لعدم تقديم المستندات المطلوبة خلال مرحلة الفحص؛ قامت الهيئة بمعالجة البند محل الدعوى بالاستناد للمادة (الرابعة/ثانياً) الفقرة (4/ب) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ، وعليه؛ وبالاطلاع على ما قدمه المكلف من دفوع ومستندات لدى دائرة الفصل، ومنها إعادة الربط الزكوي للشركة المستثمر فيها المعد من قبل المكلف، حيث جاء قرار دائرة الفصل بقبول ربط المكلف بالتعديل بإضافة مبلغ (14,824,483) ريال للوعاء الزكوي للمكلف بدلاً من ربط الهيئة بمبلغ (15,034,427.14) ريال،

وعليه؛ وبناءً على الحيثيات المذكورة أعلاه، يتبيّن أن هناك اختلاف في ربط الهيئة وربط المكلف للشركة ...، حيث إن ربط الهيئة يتضمن بنود إضافية لم تكن في ربط المكلف ومنها إضافة المصاريف الأخرى في تعديلات النتيجة، كذلك إضافة أرصدة مصلحة ... بمختلف أنواعها للوعاء الزكوي كذلك جاء فرق بند الحسميات من الوعاء الزكوي -بند حسم قطع غيار- والتي لم تكن في ربط

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2024-170434
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-170434-2023)

المكلف، بينما قام المكلف بحسم جاري المدين والذي لم تقبل به الهيئة في ربطها، علماً بأن سعر الصرف مقابل الجنيه المصري في احتساب الوعاء الزكوي تم بفارق قليل؛ وبالتالي صحة ربط الهيئة وفق القوائم المالية للشركة ...، إلا أن قرار دائرة الفصل لم يأخذ بربط الهيئة وقَبِل ربط المكلف دون مقارنة البنود التي تم الربط عليها، وقدمت الهيئة ربطها لشركة ... والذي يوضح بنود الربط والوعاء المضاف للربط بالإضافة إلى ربط المكلف للاستثمار الأجنبي للمقارنة، مما يجعل القرار معيباً نظاماً، وعليه فإن الهيئة تتمسّك بصحّة إجرائها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الاثنين بتاريخ 2024/02/19م، 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 المدة 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 الهيئة بشأن بند (وعاء الاستثمار الخارجي)، وحيث يكمن استئنافها بأن هناك اختلاف في ربط الهيئة وربط المكلف للشركة ...، حيث إن ربط الهيئة يتضمن بنود إضافية لم تكن في ربط المكلف، إلا أن قرار دائرة الفصل لم يأخذ بربط الهيئة وقَبِل ربط المكلف دون مقارنة البنود التي تم الربط عليها. وحيث نصّت الفقرة (4/ب) من البند (ثانياً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ 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 ومصادق عليها من الجهات الرسمية، فإن لم يلتزم باحتساب وتوريد الزكاة وفقاً لذلك فلا تحسم من الوعاء الزكوي". وبناءً على ما تقدّم، فإنه يحق للمكلف حسم الاستثمار الخارجي من وعائه الزكوي وذلك بشرط أن يلتزم بما ورد فيه وهو أن يقدم 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 إن الخلاف حول هذا البند هو حول قيمة وعاء الزكاة للشركة المستثمر فيها -...-، وبالاطلاع على مستندات الدعوى المقدمة؛ تبيّن أن المكلف قدم ملف بصيغة إكسل لاحتساب الوعاء الزكوي للشركة ...، وحيث إن الهيئة لم تقدم احتساب تفصيلي واكتفت بتقديم مجموع الحسميات والإضافات وسعر الصرف وذكرت أنه يوجد بنود اضافية لم تكن في ربط المكلف ومنها إضافة المصاريف الأخرى في تعديلات النتيجة، كذلك إضافة أرصدة مصلحة ..بمختلف أنواعها للوعاء الزكوي وفرق بند الحسميات من الوعاء الزكوي -بند حسم قطع غيار- والتي لم تكن في ربط المكلف، بينما قام المكلف بحسم جاري المدين الذي لم تقبل به الهيئة في ربطها علماً بأن سعر الصرف مقابل الجنيه المصري في احتساب الوعاء الزكوي تم بفارق قليل، وحيث قدمت الهيئة مذكرة إلحاقية بتاريخ 2024/02/07م تتضمن احتسابها لوعاء الاستثمار الخارجي وأسباب تعديل احتساب المكلف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (حسم بند احتياطيات أخرى من الوعاء الزكوي)، وحيث يكمن استئنافه بأن الهيئة قامت عند الربط على الشركة للعام المالي 2017م بإضافة الرصيد الدائن للاحتياطيات الأخرى بمبلغ (188,109,534) ريال ضمن مبلغ الاحتياطيات الوارد في الربط بمبلغ (253,109,534) ريال ضمن الجانب الموجب لعناصر الزكاة، ولم تقبل عند الربط على المكلف حسم الرصيد المدين للاحتياطيات الأخرى الناتجة عن التغير في السياسات المحاسبية لعام 2018م البالغ (6,468,715) ريال، وعليه يطلب المكلف توحيد الاجراء وذلك بإلغاء إضافة الرصيد الدائن للاحتياطات عام 2017م اذا لم تقبل الهيئة حسم الرصيد المدين عام 2018م. وحيث نصّت الفقرة (أولاً / 7) 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: ...7- الاحتياطيات المرحلة من سنوات سابقة (رصيد أول العام)"، وحيث نصّت 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 تقدّم، وبالاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى؛ تبين أن الخلاف يكمن في عدم حسم الهيئة بند احتياطيات أخرى بمبلغ (6,468,715) ريال من الوعاء الزكوي، وبالاطلاع على قائمة التغيرات في حقوق الملكية بالقوائم المالية لعام 2018م تبين حدوث إعادة تصنيف على الأرصدة الافتتاحية لحقوق الملكية للشركة ناتج عن تغيير السياسة المحاسبية، وكانت الأرصدة الافتتاحية المعدلة لبند الاحتياطي النظامي بمبلغ (39,000,000) ريال وبند الأرباح المبقاة بمبلغ (320,280,258) ريال ويوجد توزيعات أرباح بمبلغ (100,000,000) ريال والاحتياطيات الأخرى بمبلغ (6,468,715) ريال؛ والبند الأخير هو محل الخلاف، وبالاطلاع على مسودة الربط المقارنة تبيّن أن الهيئة والمكلف أضافا الرصيد الافتتاحي المعدل للاحتياطي النظامي وكذلك الرصيد المعدل للأرباح المبقاة بعد استبعاد توزيعات الأرباح، لكن الهيئة لم

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2024-170434
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-170434-2023)

تحســـم البند المعدل محل الخلاف، وبالاطلاع على أثر التعديل في القوائم المالية لحقوق الملكية تبين أنه تم تخفيض الاحتياطي النظامي وتخفيض الاحتياطيات الأخرى وزيادة قيمة الأرباح المبقاة، وعليه؛ يتبين عدم التفات الهيئة إلى أن الأخذ برصـــيد أرباح المبقاة المعدل بالزيادة كان يتوجب معه الأخذ بتخفيض قيمة الاحتياطي محل الخلاف والذي هو مقابل لتلك الزيادة، وحيث إن التغيرات التي تمت لم ينتج عنها أموال جديدة وإنما إعادة تصنيف، عليه يتبيّن صحة طلب المكلف في حسم ذلك الاحتياطي المدين كونه تم معالجته زكويًا من خلال الأخذ بالرصيد المعدل للأرباح المبقاة، ولا ينال من ذلك دفع الهيئة بأنها لم تقم بالتعديل على إقرار المكلف وأن المكلف قام بحسم البند، وبالاطلاع على صورة الإيضاح من نظام إيراد يتضح أن الهيئة استبعدت البند من الوعاء وهو ما ورد كذلك في مســـودة الربط المقدمة في ملف الدعوى، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اســـتئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بقيّة 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 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 بقيّة البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

وبناء 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 مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-2203) الصادر في الدعوى رقم (Z-86252-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (وعاء الاستثمار الخارجي).
2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (اضافة مبالغ مستحقة الى جهات ذات علاقة).
3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم قيمة موجودات مالية بالقيمة العادلة).
4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم بند احتياطيات أخرى من الوعاء الزكوي).

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.