الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2024-170984
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-170984-2023)

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 الإثنين بتاريخ 2024/02/19م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبية 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 2023/01/22م، من/ شركة ... سجل تجاري رقم (...)، ومن/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1810) الصادر في الدعوى رقم (ZI-87005-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من شركة ... في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:
أولاً: قبول الدعوى المقامة من المدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- تعديل إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند الاستثمارات بحسم الاستثمار في شركة ... وفقاً لقيمة الشراء الفعلية مبلغ قدره (301,279,209) ريال، وفقاً لما ورد في الأسباب.

2- رفض الدعوى فيما يتعلق بالمتبقي من البنود.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف المكلف فيما يخص بند (الاستثمارات في شركة ...) فيوضح المكلف أن الهدف من لائحة الزكاة هو إخضاع صافي قيمة الشركة والسماح بخصم الأموال التي لم يتم استخدامها في الأعمال التجارية، حيث أتاح حساب إجمالي مبلغ الاستثمار المراد خصمه من وعاء الزكاة خصم سعر شراء الاستثمار البالغ(326,666,667)ريال ناقصًا توزيعات الأرباح المستلمة والبالغة (25,387,458)ريال، كما تود الشركة أن توضح أنه بينما تتفق مع اللجنة على سعر شراء استثمار قدره (326,666,667) ريال, إلا أن الشركة لا تتفق مع الدائرة على مبلغ التوزيعات المستلمة والبالغة (25,387,458) ريال. بالإضافة إلى أن الشركة ليست على علم بأساس مبلغ الأرباح المحسوبة من قبل الدائرة، كما تود الشركة أن توضح أن التعديلات على الاستثمار في ... خلال عام 2014م بلغت حصة في الربح بقيمة (500,807) ريال وتوزيعات أرباح بقيمة (20,000,000) ريال، وفيما يخص بند (الاستثمارات في الشركات الأخرى لعام 2015م) فيوضح المكلف أن الشركة ليست على علم بالأسس التي استندت عليها الهيئة بشأن المبالغ الواردة أعلاه في ربط الهيئة المحسومة من الوعاء الزكوي، حيث إن مبالغ الاستثمارات الواردة في القوائم المالية المدققة تمت مراجعتها وتدقيقها من محاسب قانوني معتمد والذي أصدر بدوره حسابات الشركة برأي غير متحفظ بشأن مبالغ الاستثمارات في الشركات المستثمر فيها الواردة في تلك القوائم، ويطالب بقبول استئنافه وإلغاء قرار دائرة الفصل في البنود محلّ استئنافه. كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) فتقدّمت بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئنافها فيما يخصّ بند (الاستثمارات في شركة ...)، فتوضح الهيئة أنه تم حسم الاستثمارات في حدود حصة الشركة التي تم سداد الزكاة عنها بناءً على القوائم المالية المدققة (لشركة ...) نظراً لعدم تقديم الإثبات المستندي لدفع تكلفة الاستثمار والشهرة وذلك بمبلغ إجمالي (326,666,668) ريال، وبالتالي تم حسم الاستثمار بنسبة الملكية كما هو وارد بحقوق الملكية للشركة المستثمر بها للعام 2015م. وحيث إن قرار الدائرة انتهى إلى قبول حسم الاستثمارات بناءً على رصيد القوائم المالية للعام 2015م محل الاعتراض للأسباب التالية: نظرا لكون الشركة تقيم استثماراتها بطريقة حقوق الملكية تم قبول حسم الاستثمارات بناء على رصيد القوائم المالية. وبعد الاطلاع على قرار الدائرة والمستندات المقدمة للدائرة تؤكد الهيئة أن الخلاف بين المكلف والهيئة مستندي حيث تم مطالبته بالإثبات المستندي لدفع قيمة للاستثمارات البالغة (326,666,668) ريال والمتضمنة قيمة الشهرة البالغة (213,279,827) ريال. حيث إن قيمة الحصة في حقوق الملكية (92.202.854) ريال، وحيث أفاد المكلف أن هناك شهرة بمبلغ (213.459.827) ريال حسب الموضح بالقوائم.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2024-170984
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-170984-2023)

فيكون الإجمالي المدفوع (مقابل الاستثمار) في ضوء ذلك =(92.202.854 + 213.459.827 = 305.662.681) ريال، وحيث أفاد المكلف أنه دفع (326.666.668) ريال حيث ظهر الاستثمار عام 2015م بالقوائم, وحيث إنه تم رفض حسم الاستثمار بالقيمة التي يطالب بها المكلف من الهيئة وذلك لعدم تقديم مستند الدفع للتكلفة الاجمالية (للاستثمار والشهرة)، وبالتالي تم حسم الاستثمار بحصة المكلف في حقوق الملكية للشركة المستثمر بها طبقاً (للقوائم المالية للشركة المستثمر فيها فقط)، مع عدم إضافة قرض الشركاء (جاري الشركاء) الممول لعملية الاستحواذ بقيمة أخر المدة بالعامين، حيث تم الربط عام 2015م. وحيث إن الهيئة تود أن تلفت انتباه الدائرة للأسباب الداعية للاستئناف على القرار والمتمثلة بالنقاط التالية: 1- لم يناقش السبب الجوهري لرفض الهيئة حسم الزيادة عن حصة المكلف في حقوق الملكية بالشركة المستثمر فيها (الشهرة) وإنما اعتمدت الدائرة في قرارها على تقرير تقييم بالقيمة السوقية المقدم من المكلف فقط. 2-لم يشترط لحسم الاستثمار أن تتم إضافة مصدر تمويله عن طريق قرض الشركاء (جاري الشركاء) بالقيم الواردة بالقوائم المالية والتي تقابل الاستثمار، وتطالب بقبول استئنافها وإلغاء قرار دائرة الفصل في البند محل استئنافها.

وفي يوم الإثنين بتاريخ 2024/02/19م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك 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: 21 /04/ 1441هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر 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 أنه بخصوص استئناف الطرفين بشأن بند (الاستثمارات في شركة ...)، وحيث نصت الفقرة (106) من معيار المحاسبة عن الاستثمار وفق طريقة الملكية الصادر من لجنة معايير المحاسبة في عام 1423هـ الموافق 2002م على أنه" يتم قياس الاستثمار وإثباته عند اقتنائه بالتكلفة، وتشمل التكلفة سعر الشراء مضافا إليه جميع ما أنفقته المنشأة لغرض اقتناء الاستثمار." كما نصت الفقرة (10) -طريقة حقوق الملكية- من معيار المحاسبة الدولي (28) على أنه " بموجب طريقة حقوق الملكية، عند الإثبات الأولي، يُثبت الاستثمار في منشأة زميلة أو مشروع مشترك بالتكلفة، وتتم زيادة أو تخفيض المبلغ الدفتري لإثبات نصيب المنشأة المستثمرة من ربح أو خسارة المنشأة المستثمر فيها بعد تاريخ الاستحواذ، ويُثبت نصيب المنشأة المستثمرة من ربح أو خسارة المنشأة المستثمر فيها ضمن الربح أو الخسارة للمنشأة المستثمرة. وتخفض توزيعات الأرباح المُستلمة من المنشأة المستثمر فيها المبلغ الدفتري للاستثمار. وقد تكون التعديلات على المبلغ الدفتري ضرورية – أيضا – للتغيرات في الحصة التناسبية للمنشأة المستثمرة في المنشأة المستثمر فيها والناشئة عن التغيرات في الدخل الآخر الشامل للمنشأة المستثمر فيها. وتتضمن مثل هذه التغيرات تلك الناشئة عن إعادة تقويم العقارات والآلات والمعدات، وعن فروق ترجمة أسعار صرف العملات الأجنبية. ويثبت نصيب المنشأة المستثمرة من هذه التغيرات ضمن الدخل الشامل الآخر للمنشأة المستثمرة" واستناداً إلى المادة (4) البند (ثانياً) الفقرة (4/أ) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والتي نصت على أنه "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 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 نص الفقرة (3) من المادة (20) منها التي نصت على الآتي: "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." وحيث أنه بعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع، وبالاطلاع على المستندات المرفقة والمتمثلة في تقرير التقييم من قبل مقيم سعودي مرخص "..." ترخيص رقم (...) يتبين من تقرير المقيم في ملخص التقييم، أن قيمة حصص رأس المال تقدر بقيمة (925،689،000) ريال أي أن القيمة العادلة للاستثمار تبلغ (925،689،000 * 40% = 370،275،600) ريال، كما أنه وبالاطلاع على المعالجة المحاسبية لتسجيل الاستثمار في المرفق رقم (12) اتضح للدائرة تسجيل الاستثمار في حساب الشركاء بالقيد الآتي: (326،666،667) من ح/ الاستثمار في شركة ...333،333،163.50 إلى ح/ الشريك (...) 333،333،163.50 ح/ الشريك (...))، وعليه، يتضح من قيد تسجيل الاستثمار أن مصدر تمويل الاستثمار هو قرض من الشركاء وهو أحد مكونات الوعاء الموجبة وبالتالي يخضع للزكاة، وبما أن مصدر التمويل خضع للزكاة بكامل القيمة فإنه وبغض النظر عن قبول الهيئة للمستندات المقدمة من المكلف التي تثبت تكلفة الاستثمار الفعلية فكان يجب عليها التأكد من خضوع مصدر التمويل، وبالاطلاع على

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2024-170984
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-170984-2023)

الإقرار الزكوي للعام محل الخلاف يتبين خضوع قروض الشركاء للزكاة، وعليه فتنتهي الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل وذلك بحسم الاستثمار في شركة ... كما في القوائم المالية بعد تخفيضها بحصة الشركة في ربح شركة ... كالآتي: الاستثمار في شركة ...: (331,225,966) (-) الحصة في ربح شركة ... (25,060,105)، الاستثمار الذي يحسم: (306,165,861) ريال.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الاستثمارات في الشركات الأخرى لعام 2015م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في عدم علم الشركة بالأسس التي استندت عليها الهيئة بشأن مبالغ ربط الهيئة المحسومة من الوعاء الزكوي. وبالاطلاع على الفقرة (4/أ) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والتي نصت على أنه "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." وبالرجوع إلى ملف الدعوى والقوائم المالية للشركة تبين أن الشركة تعامل الاستثمارات بطريقة حقوق الملكية ولها احتساب خاص، حيث إنه يجب إزالة أثر حصة المكلف من الربح في الشركات المستثمرة فيها من صافي الربح المعدل بالإضافة إلى حسم هذه الأرباح من رصيد الاستثمارات في نهاية السنة من حسميات الوعاء الزكوي لإزالة أثر الأرباح من الرصيد، وبالرجوع إلى إقرار المكلف يتضح أنه حسم مبلغ (40,268,455) ريال من صافي الربح المعدل في أخرى. وعليه يتوجب حسم هذه الأرباح على أرصدة الاستثمارات قبل حسمها من الوعاء الزكوي لأن الشركة تستخدم طريقة حقوق الملكية لإثبات هذه الاستثمارات، وعليه فتنتهي الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل وذلك بحسم الاستثمار في شركة ... كما في القوائم المالية بعد تخفيضها بحصة الشركة في الربح من ... كالآتي: الاستثمار في شركة ...: (22,917,994) (+) الحصة في خسارة شركة ...:(1,416,173) الاستثمار الذي يحسم بالنسبة ...: (24,334,167) ريال. أما فيما يخص شركة ...: الاستثمار في شركة ...: (14,603,209) (-)الحصة في ربح شركة ... (8,174,771) الاستثمار الذي يحسم بالنسبة ل...: (6,428,438) ريال. أما فيما يخص شركة ... :الاستثمار في شركة ...: (39,723,675) (-)الحصة في ربح شركة ... (5,927,460) الاستثمار الذي يحسم بالنسبة لشركة ...: (33,796,215) ريال.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (نمم دائنة أخرى لعام 2015م).، 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 البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكفية لحمل قضائه إذ توّلت 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 هذا البند 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 (...)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1810) الصادر في الدعوى رقم (ZI-87005-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (الاستثمارات في شركة ...).

2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف مهنية مستحقة لعام 2015م).

3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (نمم دائنة أخرى لعام 2015م).

4- تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الاستثمارات في الشركات الأخرى لعام 2015م).

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

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2024-170984
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-170984-2023)

عضو **عضو**

الأستاذ/ ... **الدكتور/ ...**

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.