الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2024-178305

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-178305-2023)

في الدعوى المقامة

من/ المكلف **المستأنف**

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

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأربعاء 2024/04/24م 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 2023/02/14م، من/ ... ، هوية رقم (...) بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة بموجب عقد التأسيس وقرار تعيين رئيس مجلس الإدارة، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6699) الصادر في الدعوى رقم (Z-89355-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2016م و2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولا: قبول اعتراض المدعية/ شركة ... (سجل تجاري رقم...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- صرف النظر عن بند (الأرباح المرحلة).

2- رفض ما عدا ذلك من اعتراضات.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم:IR-2024-178305
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-178305-2023)

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شـركة...)، فتقدم بلائحة اسـتئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (الاستثمارات العقارية لعام 2016م)، فيوضـح المكلف عدم صحة إجراء الهيئة ويفيد بأن بتقديمه ما يثبت صـحة ما ورد في الإقرار والقوائم المالية ويؤكد أنه صـدر أمر ملكي برد العقار لأملاك الدولة وقد قام المكلف باستبعاد الاستثمار وخصم مبلغه من الحساب الجاري للشـريك وهو عكس قيد تسـجيلها محاسـبياً كما أن الاسـتبعاد نشـأ عن ظروف خارجة عن إرادة المكلف وعليه يؤكد المكلف صحة دفوعه ويرفق صورة الصك للأرض والمستندات التي حالت دون تمكنه من نقل الملكية والقوائم المالية. وفيما يخص بند (حساب جاري الشريك لعام 2017م)، فيوضح المكلف أن الشركة لم تحصل على أي تمويل لتتمكن من استكمال عملية الاستحواذ على تلك الاستثمارات العقارية ويوضح أن قيد المرفق بالمعاملات أن تلك الأرض جرى الاستحواذ عليها من خلال مساهمة أحد الشركاء دون أي عملية تمويل. ويطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الأربعاء الموافق 2024/04/24م، عقدت الدائرة الاسـتئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضـريبة الدخل جلستها بحضـور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضـر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضـي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسـة عشـرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضـريبية والجمركية الصـادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 04/08/1445هـ؛ 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 تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الاستثمارات العقارية لعام 2016م)، وحيث يكمن استئناف المكلف بتقديمه ما يثبت صحة ما ورد في الإقرار والقوائم المالية، واستنادًا على الفقرة (ثانياً/1) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2024-178305

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-178305-2023)

1438/06/1هـ والتي نصت على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 1- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف – مالم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية – وأن تكون مستخدمة في النشاط.". وبناء على ما سبق يتضح للدائرة بأن الخلاف حول الاستثمارات العقارية المسجلة باسم الشريك والبالغ قيمتها (231,699,600) ريال والتي لم تقبل الهيئة حسمها كونها باسم الشريك وليست باسم المكلف ولم يتم تعديل الصك ليكون باسم الشركة، وبرجوع الدائرة إلى لائحة استئناف المكلف والمستندات المقدمة من قبله يتضح بأنها عبارة عقارات استثمارية مسجلة باسم الشريك وقد تم تسجيل مقابلها جاري شريك في تاريخ الاستحواذ على الأرض بقيمتها وذلك بعد الرجوع إلى القوائم المالية كما أن المكلف ضمن لائحة استئنافه قد أرفق القيود الأساسية عند استحواذه على تلك الأرض مما يعنى خضوع مصدر تمويلها من خلال جاري الشريك والذي يخضع طبقا للائحة الزكاة كونه مول محسوم. وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتضح بأن المكلف قد صرح ضمن وعائه الزكوي عن جاري الشريك مما يعنى معه خضوع مصدر تمويلها للزكاة، وعليه فإن الأصول باسم المالك جائزة الحسم إذا خضع مصدر تمويلها للزكاة وحيث قدم المستندات التي تثبت تسجيل جاري الشريك مقابل العقارات الاستثمارية في تاريخ الاستحواذ كما أن المبلغ خضع للزكاة في عام 2016م، وعليه وتحقيقًا لمبدأ توازن الميزانية أن أي أصل ظاهر هو ممول من حقوق الملكية أو التزامات الداظلة في الوعاء وأن عدم قبول حسم هذه الاستثمارات العقارية يستلزم معه أيضا استبعاد مبلغ مطابق لهذه الاستثمارات من حقوق الملكية أو الالتزامات، وهذا ما استقرت عليه اللجان في الأصول التي يتم تمويلها من داخل الشركة، وعليه فهي جائزة الحسم ولا ينال من ذلك دفع الهيئة بأن بطلان العقد في تاريخ لاحق 2017م يؤيد صحة إجرائها حيث أن انتقال الملكية في 2017م هو نتيجة لبطلان وليست عملية بيع من قبل الشريك وعليه وحيث ثبت خضوع مصدر تمويل تلك العقارات الاستثمارية وثبت تسجيل التزام مقابل تلك الأصول في تاريخ الاستحواذ على تلك العقارات في تاريخ 2010م كما في القوائم المالية وأخذا بمبدأ توازن الميزانية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (حساب جاري الشريك لعام 2017م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الشركة لم تحصل على أي تمويل لتتمكن من استكمال عملية الاستحواذ على تلك

الاستثمارات العقارية، واستنادًا على الفقرة رقم (2) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضع للزكاة ومنها: 2- الحساب الجاري الدائن للمالك أو الشريك أول العام أو آخره أيهما أقل، وكذا الزيادة في الحساب الجاري إذا كان مصدرها حقوق الملكية، أو كانت تمويلاً لأصل من أصول القنية.". واستنادًا على الفقرة رقم (أ) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أنه: "في حالة تضمين إقرار المكلف حساب جاري دائن وآخر مدين يؤخذ الفرق بينهما، وإذا ظهر حساب جاري دائن لأحد الشركاء وحساب جاري مدين لشريك آخر فلا يتم عمل تسوية بينهما....". وبناء على ما سبق، وباطلاع الدائرة يتضح بأن الهيئة قامت بإضافة رصيد جاري الشريك أول المدة ناقص المدين دون الأخذ بقيد التسوية الناتجة عن التخلص من العقارات الاستثمارية. وبالاطلاع على مذكرة الهيئة الجوابية يتبين بأنها تقر بأن رصيد جاري الشركاء مقابل العقارات الاستثمارية والتي لم يتم إضافتها ضمن وعاء المكلف السالب كونها خرجت من الشركة ولم تعد ضمن أصول المكلف، وبالاطلاع على المستندات المرفقة من قبل المكلف يتضح وجود خطاب مرسوم ملكي بإلغاء صك الأرض وبطلان البيع، وعليه فقد قامت الشركة باستبعاد الأراضي وإقفال جاري الشريك والذي كان مقابل تمويل تلك الأصل والذي نشأ في تاريخ الاستحواذ على العقار وهو تاريخ 2010م وبالاطلاع على إجراء المكلف حيث قام بإقفال جاري الشريك وتوزيعات الأرباح المتعلقة بالشريك لتسويتها مع قيمة الأصل المستبعد ليكون جاري الشريك مساوي لقيمة العقارات الاستثمارية المستبعدة، كما أن جاري الشريك نشئ نتيجة تمويل العقارات الاستثمارية وتسويته هو نتيجة لبطلان عقد الأرض واستبعادها مما يعنى معه تسوية مصدر تمويل العقار، وعليه فإن إجراء الهيئة بعدم قبول قيد التسوية إقفال جاري الشريك نتيجة التخلص من الأصل كونه تم بعد حولان الحول لا محل له، حيث أن أصل المعاملة تمت خلال العام كما أن المعاملة نتجت عنها استبعاد العقارات الاستثمارية وعليه فإنه أخذاً بأساس المعادلة المحاسبية التي تقوم على مقابلة الجانب المدين مع الجانب الدائن، فإن محصلة ذلك يترتب عليه عدم إضافة جاري الشريك والأخذ بالتسوية التي تمت عليه حيث أن القوائم المالية آخر السنة لا يوجد بها عقارات استثمارية ولا يوجد مصدر تمويل، كما أنه لا ينال من ذلك دفع الهيئة في أن قيد تسوية توزيعات الأرباح تم بعد حولان الحول القمري حيث أن القيد تم خلال السنة المالية للمكلف وليست توزيعات أرباح فعلية وإنما هي تسوية تخلص من أصول نتيجة بطلان صكها وأن في حال رأت الهيئة أن يتم إضافة جاري الشريك الذي استغرق في تمويل محسوم كون القيد تم بعد السنة

القمرية فيجب إضافة العقارات الاستثمارية ضمن الوعاء السالب للمكلف كون قيد مركب نتج عنه استبعاد أصول مقابل تخفيض جاري الشريك الذي مولها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الأرباح المرحلة لعام 2017م)، 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 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 هذا البند 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 (...)، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6699) الصادر في الدعوى رقم (Z-89355-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2016م و2017م.

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

1- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات العقارية لعام 2016م).

2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حساب جاري الشريك لعام 2017م).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2024-178305

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-178305-2023)

3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأرباح المرحلة لعام 2017م).

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/ ...