

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-242652

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-242652-2024)

في الدعوى المقامة

المستأنفة
المستأنف ضدهمن/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك
ضد/ المكلف

سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الاثنين 2025/05/26م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كل من:

رئيساً

الدكتور/ ...

عضواً

الدكتور/ ...

عضواً

الأستاذ/ ...

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2024/09/17م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2024-227969) الصادر في الدعوى رقم (Z-227969-2024) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2020م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

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

ثانياً: ومن الناحية الموضوعية:

1- رفض اعتراض المدعية على بند القصور في التسبيب.

2- قبول اعتراض المدعية في بند الاستثمارات بقيمة 28,699,719 لعام 2020م، وإلغاء قرار المدعى عليها.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-242652

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-242652-2024)

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنها تدعي بأنه وفيما يخص بند (الاستثمارات في الشركات التابعة) فتوضّح الهيئة بأن الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف قامت بتعديل إجراء الهيئة باعتبار صحة مطالبة المدعية بحسم التمويل الإضافي كونه مضاف بالكامل في الشركات المستثمر بها ومُصنف ضمن حقوق ملكيتها وذلك منعاً للثني الزكوي، وتُجيب الهيئة بعدم صحة ما انتهت إليه الدائرة إذ الهيئة لم تحسم قيمة الاستثمارات حسب القوائم المالية المدققة للمكلف، وذلك بعد الاطلاع على حركة الاستثمارات، حيث ورد بالقوائم المالية أن أساس احتساب هذه الاستثمارات في الشركات التابعة تتم بطريقة حقوق الملكية، وبالتحقق من الحركة المقدمة تبين أن هناك استثمارات تمت بطريقة التكلفة والأخرى بطريقة حقوق الملكية، وبالتالي طلبت الهيئة من المكلف خطاب من قبل المحاسب القانوني بكفية احتساب الاستثمار وما الطريقة المستخدمة (التكلفة - حقوق الملكية) وما المعيار المستند في آلية الاحتساب ولم يقدم الخطاب المطلوب وأفاد "بأنه مُكلف مادياً"، وعليه قامت الهيئة بالاطلاع على القوائم المالية المدققة للشركات التابعة وتم احتساب حصة الشركة من رؤوس الأموال للشركات المستثمر بها بناءً على طريقة حقوق الملكية وذلك بأخذ مجموع حقوق الشركاء حسب قوائم الشركات التابعة ونسبة الاستثمار، وذلك استناداً إلى الفقرة (4) من المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لجاية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) بتاريخ 1440/07/07هـ، وحيث تبين للهيئة بأن المكلف قام بحسم الاستثمارات في إقراره الزكوي المقدم بمبلغ (60,276,097) ريال وذلك وفقاً لرصيد نهاية المدة في القوائم المالية المدققة للمكلف، وتم الاطلاع على القوائم المالية للمكلف وتبين للهيئة في صفحة 12 (السياسات المحاسبية للشركة) أن الاستثمارات في شركات تابعة تتم المحاسبة عنها بطريقة حقوق الملكية، وجوهر هذه الطريقة أن يثبت الاستثمار بشكل أولي بالتكلفة ثم يعدل حساب الاستثمار خلال الفترات اللاحقة من خلال إضافة الأرباح أو الخسائر بمقدار نسبة الاستثمار وبما لا يزيد عن تكلفة الاستثمار وعند تساوي نصيب الشركة المستثمرة من خسائر الشركات المستثمر بها مع الرصيد الدفترى للاستثمار في الشركة التابعة فإن الشركة الأم تتوقف عن أثبات نصيبها وتقوم بتكوين مخصص لهذه الاستثمارات. ورداً على ما أشار إليه المكلف بأن احتساب الهيئة صحيح ولكن لم يتم أخذ أثر خسائر الاستثمارات على صافي الربح الزكوي للسنوات السابقة وأنه كان يجب الأخذ بها وتعديل صافي الربح (الخسارة) الزكوي، فتجيب الهيئة بأن طريقة حقوق الملكية كما تم ذكره سابقاً بأن الأرباح والخسائر تنعكس على قيمة الاستثمار نهاية كل سنة مالية، وبالرجوع للقوائم المالية المدققة يتبين في حركة الاستثمارات وجود حصة الشركة الأم في نتائج السنة للشركات المستثمر بها، وبما أن القوائم نصت صراحةً على أن هذه الاستثمارات تتم المحاسبة عنها بطريقة حقوق الملكية والمكلف قام بتأكيد ذلك، ولهذا يتم المطابقة بين قيمة الاستثمارات بالقوائم المالية للمكلف والقوائم المالية للشركات المستثمر فيها، وذلك للتأكد من تساوي حصته (95%) في حقوق الملكية في هذه الاستثمارات مع المسجل بقوائمه المالية، وبالتالي لا تحسم من الوعاء الزكوي وذلك لأن حقوق الملكية فيها بالسالب، بالإضافة إلى ما تم ذكره أعلاه بأن طريقة حقوق الملكية تتطلب أن يثبت الاستثمار بشكل أولي بالتكلفة ثم يعدل حساب الاستثمار خلال

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-242652

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-242652-2024)

الفترة اللاحقة من خلال إضافة الأرباح أو الخسائر بمقدار نسبة الاستثمار وبما لا يزيد عن تكلفة الاستثمار وعند تساوي نصيب الشركة المستثمرة من خسائر الشركات المستثمر بها مع الرصيد الدفترى للاستثمار في الشركة التابعة فإن الشركة الأم تتوقف عن إثبات نصيبها وتقوم بتكوين مخصص لهذه الاستثمارات، كما تؤكد الهيئة بأنه يقع عبء إثبات عكس ذلك على المكلف استناداً إلى المادة (الخامسة) والمادة (الثامنة عشرة) من اللائحة التنفيذية الزكوية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) بتاريخ 1440/07/07هـ. وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الاثنين بتاريخ 2025/05/05م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها في تمام الساعة 02:10م بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، حضرت ممثلة المستأنفة / ... (هوية وطنية رقم ...)، بموجب تفويض صادر من نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (1445/353/4/11093) وتاريخ 1445/03/19هـ. وحضر / ... ، هوية وطنية رقم (...)، بصفته ممثل المستأنف ضدها بموجب عقد التأسيس المرفق في ملف الدعوى. وبسؤال ممثل المستأنف ضدها عما يود إضافته، أفاد بأنه يتمسك بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبعرض ذلك على ممثلة المستأنفة أجابت بتمسكها بما سبق تقديمه في هذه الدعوى وتشير إلى مذكرة الهيئة اللاحقة المرفقة بتاريخ 2024/09/19م بموجب التذكرة رقم (GSTC-0000005784) وإلى أنها غير مرفقة بملف الدعوى وتطلب من الدائرة إمكانية إرفاقها بملف الدعوى. وبعرض ذلك على ممثل المستأنف ضدها طلب مهلة للاطلاع على مذكرة الهيئة المشار إليها والرد عليها. وعليه قررت الدائرة الموافقة على طلب الهيئة بإرفاق المذكرة اللاحقة بملف الدعوى وإعطاء المكلف مهلة قدرها (10) أيام تنتهي بتاريخ 2025/05/15م للرد عليها، وبعد هذا التاريخ سيقفل باب المرافعة، وسيتم رفع الدعوى للمداولة وإصدار القرار، ولن تقبل الدائرة أي مستندات أو مذكرات جديدة لم تقدم قبل التاريخ المذكور آنفاً. على أن تكون الجلسة القادمة بتاريخ 2025/05/26م، جلسة للنطق بالقرار.

وفي يوم الاثنين بتاريخ 2025/05/26م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها في تمام الساعة 10:00ص بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، حضرت / ممثلة المستأنفة ... (هوية وطنية رقم ...)، بموجب تفويض صادر من نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ. كما حضر / ... ، هوية وطنية رقم (...)، بصفته ممثل المستأنف ضدها بموجب عقد

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-242652

الصادر في الاستئناف المقيم برقم (Z-242652-2024)

التأسيس رقم (...)، وحيث تم اقفال باب المرافعة والمداولة وحيث أن هذه الجلسة مخصصة للنطق بالقرار.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، تبين 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، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة ببند (الاستثمارات في الشركات التابعة)، وحيث نصت الفقرة (4) من المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) بتاريخ 1440/07/07هـ، على أنه: "الاستثمارات في منشأة داخل المملكة لغير المتاجرة، إذا كانت تلك المنشأة مسجلة لدى الهيئة، وتخضع لجباية الزكاة بموجب اللائحة. ولا تُعد الأصول المؤجرة تمويلياً في الدفاتر التجارية للمؤجر استثماراً يحسم من وعاء الزكاة مهما كان تبويبها في القوائم المالية، وكذلك لا تُعد القروض المدينة أو التمويل المساند أو الإضافي وما في حكمها الممنوحة للمنشأة المستثمر فيها استثماراً يحسم من وعاء الزكاة"، واستناداً إلى الفقرة (10) - طريقة حقوق الملكية- معيار المحاسبة الدولي 28، والمتضمن على: "بموجب طريقة حقوق الملكية، عند الإثبات الأولي، يُثبت الاستثمار في منشأة زميلة أو مشروع مشترك بالتكلفة، وتتم زيادة أو تخفيض المبلغ الدفترى للإثبات 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. وتخضع توزيعات الأرباح المُستلمة من المنشأة المستثمر فيها المبلغ الدفترى للاستثمار. وقد تكون التعديلات على المبلغ الدفترى ضرورية - أيضاً - 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. ويُثبت نصيب المنشأة المستثمرة من هذه التغيرات ضمن الدخل الشامل الآخر للمنشأة المستثمرة"، وبناءً على ما تقدم، يكمن الخلاف حول إجراء الهيئة بعدم حسم الاستثمارات بالمبالغ الظاهرة في الرصيد الختامي من القوائم المالية للمكلف بمبلغ (60,276,097) ريال، حيث قامت الهيئة بحسم الاستثمارات بناءً على حصة المكلف من حقوق الملكية حسب قوائم الشركات التابعة ونسبة الاستثمار بإجمالي مبلغ (31,576,377) ريال، فيما يطالب المكلف بحسم الفرق محل الخلاف باعتباره يمثل خسائر السنوات السابقة للاستثمارات المقيمة سابقاً بطريقة التكلفة، حيث لم يتم أخذ أثرها على حقوق ملكية الشركة القابضة (المكلف)، وباطلاع الدائرة على لائحة

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-242652

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-242652-2024)

استئناف الهيئة، تبين لها أنها طلبت من المكلف تقديم شهادة من المحاسب القانوني يوضح كيفية احتساب الاستثمار والطريقة المستخدمة في المحاسبة عنه (طريقة التكلفة - طريقة حقوق الملكية)، كما تبين للدائرة بأن المكلف قدم شهادة من المحاسب القانوني أفاد فيها بأن الاستثمارات بالشركات التابعة المثبتة بالقوائم المالية للمكلف قد تم إثباتها وفقاً لطريقة حقوق الملكية، وبالتالي فإن شهادة المحاسب القانوني لا تتضمن ما يؤيد وجهة نظر المكلف بشأن الاستثمارات المثبتة بطريقة التكلفة، وبالرجوع إلى القوائم المالية للمكلف يتبين من خلال إيضاح رقم (4) حول الاستثمارات وجود حصة الشركة في نتائج السنة، مما يدل على أنه يتم المحاسبة عن الاستثمارات بطريقة حقوق الملكية، وعليه وحيث إن المكلف لم يقدم المستندات التي تدعم رأيه بشأن إثبات الاستثمارات بطريقة التكلفة، مما يتبين معه صحة إجراء الهيئة باحتساب الاستثمارات بناءً على حصة المكلف من حقوق الملكية في الشركات المستثمر فيها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في الشركات التابعة).

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

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2024-227969) الصادر في الدعوى رقم (Z-227969-2024) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2020م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في الشركات التابعة).

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-242652

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-242652-2024)

عضو

عضو

الدكتور/...

الأستاذ/...

رئيس الدائرة

الدكتور/...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.

