

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-44993

الصادر في الاستئناف المقيم برقم (Z-44993-2021)

في الدعوى المقامة

المستأنف / المستأنف ضده

من / المكلف

سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)

المستأنف / المستأنف ضده

ضد / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأحد 2023/06/11م، 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:

رئيساً

الدكتور / ...

عضواً

الدكتور / ...

عضواً

الأستاذ / ...

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2021/03/29م، من / ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته الممثل النظامي للمستأنفة بموجب عقد تأسيسها، والاستئناف المقدم بتاريخ 2021/04/06م من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2021-50) الصادر في الدعوى رقم (Z-11787-2020) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراض المدعية / شركة ... (رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها / الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق ببند قروض طويلة وقصيرة الأجل محل الدعوى.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية / شركة ... (رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها / الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق ببند معدات برسم البيع محل الدعوى.

ثالثاً: إلغاء إجراء المدعى عليها / الهيئة العامة للزكاة والدخل، في مواجهة المدعية / شركة ... (رقم مميز ...) المتعلق ببند الأطراف ذات العلاقة المدينة محل الدعوى.

رابعاً: إلغاء إجراء المدعى عليها / الهيئة العامة للزكاة والدخل، في مواجهة المدعية / شركة ... (رقم مميز ...) المتعلق بتصحيح مبالغ أُضيفت بالخطأ محل الدعوى.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلا منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (القروض طويلة وقصيرة الأجل بمبلغ (955,596,064) لعام 2018م) فيدعي المكلف أنه تم إرفاق جميع المستندات في

مراحل التقاضي المختلفة وأنه تم ذكر المبالغ الخاصة بتلك المستندات في لائحة الدعوى المقدمة أما لجنة الفصل، ويؤكد المكلف على أن القروض مسددة من حسابات الشركة حيث أنه يكون هناك اتفاق مع البنوك وبين الشركة بالحصول على القروض في مقابل المستخلصات الخاصة بالشركة، كما أشار إلى أن المبلغ (13,601,032) ريال المدرج بتاريخ 4/3 هو إجمالي عدد (2) مستخلص بمبلغ (5,810,007+7,791,024) مما ينفي ما تصورته الهيئة من وجود قروض دوارة، كما يؤكد المكلف على أن القاعدة العامة في الزكاة التي تطبقها الهيئة في حال عدم تقديم بيانات أو تحليلات للبنود المطلوبة هو أن يتم الأخذ برصيد أول المدة أو آخر المدة أيهما أقل، ولما كانت القروض لم تمول أي حسميات فإنه كان ينبغي على الهيئة ومن ثم اللجنة أخذ الرصيد الأقل وهو ما لم يحدث، كما أفاد أن هناك رصيد أول المدة من القرض ومسدد خلال عام 2018م وقرض تم الحصول عليه وسداده في نفس العام ولكن يبدو أن الهيئة قرأت الكشف أنه مسدد ثم مضاف فاعتبرته قرض دوار، ولكن واقع الأمر أنه مضاف ثم مسدد، وبالنسبة للقروض طويلة الأجل فأن الحركة وفقاً للقوائم المالية كالتالي: رصيد أول المدة (612,573,914) ريال وآخر المدة (535,417,663) ريال وقامت الهيئة بأخذ الأقل وذلك يدل على وجود خطأ جسيم في الربط على الشركة حيث تم اتخاذ مفهوميين لذات البند، وأفاد أنه يوجد قروض تم الحصول عليها في نهاية السنة ولم يحل عليها الحول وأن مجموع المبالغ التي لم يحول عليها هي (110,542,438) ريال، وفيما يخص بند (معدات برسم البيع بمبلغ (39,841,355) ريال لعام 2018م) يدعي المكلف أن الأصول برسم البيع هي أصول ثابتة تم شراؤها وتبويبها ضمن الأصول الثابتة وأنها تدخل في التشغيل وكانت قبل معيار (IFRS 5) تظل ضمن بند الأصول طبقاً للقوائم حتى ولو لم يتم استخدامها، وأن المعيار جاء وفرق بين الأصول التي تستخدم بصفة أساسية في التشغيل والأصول التي الجدوى الاقتصادية منها غير مجدية إن استخدمت بالكامل في التشغيل وعليها صنف المعيار تلك الأصول ولم تتغير نية الشركة هي مجرد تصنيف لأنها أصبحت أقل إنتاجية عن المدرج في الأصول ويمكن للشركة إذا تبين لها أنه يمكن عمل بعض أعمال الصيانة التي تعيدها للكفاءة التشغيلية المطلوبة فيتم إعادة تصنيفها ضمن الأصول، وكونها يتم البيع منها لا يلغي أن الغرض من اقتنائها أنه للقيمة وليس للتجارة وأن أي أصل ثابت في نهاية عمره الإنتاجي إما أن يُخرد أو يُباع وبيعه لا يلغي كونه أصل ثابت، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل 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، فيمكن استئنافها فيما يخص (الأطراف ذات العلاقة المدينة) فتوضح الهيئة أنه بعد الاطلاع على القوائم المالية اتضح أن الشركة مملوكة لشركة ... كما أنها تمتلك (100%) من شركة ... وعليه فقد تم حسم الرصيد المدين لشركة ... فقط بمبلغ (127,754,764) ريال كما سبق في حسمه في إقراره المقدم لكونه يمثل (رصيد الشريك المدين) تطبيقاً

للمادة (الرابعة) البند (ثانياً) الفقرة (5) من لائحة جباية الزكاة، وفيما يخص بند (تصحيح مبالغ أُضيفت بالخطأ لعام 2018م) فتدعي الهيئة أنه بعد الاطلاع على الكشوف التحليلية اتضح أن بند المصاريف المستحقة بمبلغ (18,645,555) ريال حال عليه الحول بالتالي يضاف للوعاء، وعليه فإن الهيئة تَتَمَسَّك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وبعرض لائحة الاستئناف على الهيئة أجابت بمذكرة تضمّنت ما ملّخصه بأنها تَتَمَسَّك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل في البنود محل استئناف المكلف.

وفي يوم الأحد 2023/06/11م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلساتها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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؛ وبالنداء على الخصوم، ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا عن المستأنف بموجب الوكالة رقم (...)، وحضر / ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثل المستأنف ضدها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية والالتزام برقم (...) وتاريخ 1444/05/11هـ، 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، تبين 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 (القروض طويلة و قصيرة الأجل بمبلغ (955,596,064) لعام 2018م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرّره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أنه تم إرفاق جميع المستندات في مراحل التقاضي المختلفة وأنه تم ذكر المبالغ الخاصة بتلك المستندات في لائحة الدعوى المقدمة أما لجنة الفصل، ويؤكد المكلف على أن القروض مسددة من حسابات الشركة حيث أنه يكون هناك اتفاق مع البنوك وبين الشركة بالحصول على القروض في مقابل المستخلصات الخاصة بالشركة. وحيث نصّت الفقرة (أولاً/5) 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: 5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها

من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلّف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحال. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحال. " استخلاصاً لما سبق، تعد القروض إحدى مكونات الوعاء الزكوي أيّاً كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حوالان الحال عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حوالان الحال عليها، وحيث أن الخلاف يكمن في اعتراض المكلّف على إضافة القروض طويلة وقصيرة الأجل إلى الوعاء الزكوي للعام محل الخلاف، وحيث أن مرتكز قرار اللجنة في رفضها لاعتراض المكلّف هو عدم تقديمه المستندات المؤيدة لاعتراضها، وبالرجوع لملف الدعوى وما تضمنه من دفوع ومستندات، تبين أن المكلّف أرفق بلائحة استئنائه المستندات التالية: بيان تحليلي بالقروض قصيرة الأجل لعام 2018م بإجمالي مبلغ (418,769,834) ريال وكذلك حركة القروض المضافة خلال العام لكل بنك على حدة موضحاً فيه مبلغ القرض ورقمه وتاريخ إصداره وتاريخ الاستحقاق، عينة من مستندات القروض قصيرة الأجل والتي تتضمن اتفاقيات التمويل وصور من الكشوف البنكية الصادرة من عدة بنوك، حركة بعض القروض طويلة الأجل المتحصلة من بنك الرياض لعام 2018م موضحاً فيها قيمة القرض وتاريخ الحصول عليه وتاريخ الاستحقاق والجزء المتداول والجزء غير المتداول منه، بالإضافة إلى صور من كشف الحساب البنكي التي تظهر تاريخ الحصول على القرض، وكذلك جدول سداد التمويل. وبدراسة البيانات المقدمة من المكلّف تبين أن القروض قصيرة الأجل لم يحل عليها الحال حيث اتضح من خلال حركة القروض قصيرة الأجل أن رصيد آخر العام لتلك القروض متعلق بالقروض التي حصلت عليها الشركة خلال العام، مما يتبين معه عدم حوالان الحال على القروض قصيرة الأجل لعام 2018م. أما بالنسبة للقروض طويلة الأجل وحيث أن الخلاف يكمن في مطالبة المكلّف بعدم إضافة مبلغ (110,542,438) ريال والمتضمنة في رصيد آخر العام للقروض طويلة الأجل باعتبارها قروض تم الحصول عليها خلال العام ولم يحل عليها الحال، وبدراسة حركة القروض طويلة الأجل وصور كشف الحساب البنكي يتبين أنها تتضمن قرضين من بنك ... تم الحصول عليهما بتاريخ 2018/10/15م وتاريخ 2018/11/5م، مما يتبين معه عدم حوالان الحال على رصيد القرضين أعلاه، وعليه نرى قبول طلب المكلّف فيما يتعلق بطلبه عدم إضافة القروض قصيرة الأجل وعدم إضافة مبلغ (110,542,438) ريال من القروض طويلة الأجل، ولا ينال من ذلك ما دفعت به الهيئة بأن القروض محل الخلاف تمثل قروضاً مدورة ومستمرة طبقاً للحركة المقدمة من المكلّف، حيث أن الحركة المقدمة من المكلّف لا تتضمن ما يشير إلى أن تلك القروض دوارة، وإنما توضح الحركة تاريخ الحصول على القرض ومن ثم تاريخ سدادها، كما أنه بالاطلاع على اتفاقيات القروض تبين أن لكل قرض خطاب تمويل مستقل، الأمر الذي يتبين معه أن كل عقد قرض تم بمعزلٍ عن الآخر، وبالتالي فهي قروض قصيرة الأجل لم يحل عليها الحال، مما يتقرر معه أحقيّة المكلّف في طلبه عدم إضافة تلك القروض إلى الوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلّف ونقض قرار دائرة الفصل فيما قضى به من نتيجة بهذا الشأن.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (تصحيح مبالغ أُضيفت بالخطأ لعام 2018م) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي أنه بعد الاطلاع على الكشوف التحليلية اتضح أن بند المصاريف المستحقة بمبلغ (18,645,555) ريال حال عليه الحول بالتالي يضاف للوعاء. وحيث نصّت الفقرة رقم (5) من البند (أولاً) 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: 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 للقيمة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول." واستخلاصاً لما سبق، وحيث أن الخلاف بين الطرفين يتمثل في قيام الهيئة بإضافة المصاريف المستحقة بمبلغ (18,645,556) ريال لحولان الحول عليه بناء على الحركة المقدمة من المكلف، وبالاطلاع على حركة المصاريف المستحقة لعام 2018م يتبين حولان الحول على مبلغ (18,645,556) ريال، مما يتبين معه صحة إجراء الهيئة بإضافة المبلغ محل الخلاف لوعاء الزكاة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بهذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (الأطراف ذات العلاقة المدينة) وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك"، كما نصّت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "تود الهيئة أن تغيد الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات لهذا البند وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات.. " الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إثبات تنازل المستأنفة عن حقها في طلب الاستئناف بشأن هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بقية 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 الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجه 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 قضاؤه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده 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 بقية 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-2021-50) الصادر في الدعوى رقم (Z-11787-2020) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- إثبات تنازل الهيئة عن حقها في طلب الاستئناف فيما يتعلق ببند (الأطراف ذات العلاقة المدينة).
- 2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تصحيح مبالغ أضيفت بالخطأ لعام 2018م).
- 3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القروض طويلة وقصيرة الاجل لعام 2018م).
- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (معدات برسم البيع لعام 2018م).

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

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

عضو

عضو

الدكتور/ ...

الأستاذ/ ...

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

