الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-46687

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-46687-2021)

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 2023/05/08م، 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 2021/04/10م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والاستئناف المقدم بتاريخ 2021/04/11م من/ ...، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا للشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (4054566)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-84) الصادر في الدعوى رقم (Z-77-2018) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2013م إلى 2015م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: من الناحية الشكلية:

قبول دعوى المدعية/ (شركة ...)، ذات سجل تجاري رقم: (...) من الناحية الشكلية، لتقديمها مسببة خلال المدة النظامية.

ثانيًا من الناحية الموضوعية:

1- رفض اعتراض المدعية على بند الذمم الدائنة لعام 2013م، وفقًا لحيثيات القرار.
2- رفض اعتراض المدعية على بند الدفعات المقدمة من العملاء لعام 2014م، وفقًا لحيثيات القرار.
3- قبول اعتراض المدعية على بند إســتثمار طويل الأجل إلى الوعاء الزكوي لعام 2015م، وفقًا لحيثيات القرار.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلّا منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

فيما يتعلق باســتئناف المكلف على قرار دائرة الفصــل، فيكمن اســتئنافه فيما يخصّ بند (الذمم الدائنة لعام 2013م) فيدّعي بوجود مبالغ لم يحل عليها الحول تم اضـافتها ضـمن الوعاء الزكوي لعام 2013 كما هو واضـح في تقرير المحاسـب القانوني وهذا يخالف المادة رقم 4 من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصــادر بالقرار الوزاري رقم 2082 ومثبت ذلك بالقوائم المالية المقدمة لعام 2012م حيث تم احتساب مبلغ اطراف ذات علاقة (1,748,146) ريال وعبارة عن قرض أو دعم من حساب مؤسسة ... وهو احد الشركاء وهذا المبلغ تم اقراضه في عام 2013 كما يظهر في القوائم المالية والمتبع لدى الهيئة أن يتم اخذ رصيد اول المدة واخر المدة ايهما اقل لسنة الربط وسنة المقارنة وهذا ما لم يتم عمله من قبل الهيئة ظهر ببند ذمم دائنة لعام 2013 بمبلغ (3,056,234) ريال في ربط الهيئة منه مبلغ 3 ملايين ريال يمثل قيمة أرض مبيعة لشــركة ...ولا يعتبر قرض كون نشــاط الشــركة هو التطوير العقاري وليس الاقتراض من الغير ولا نعلم على ماذا اســتندت الهيئة في اثبات هذا المبلغ على انه قرض ســوى انها فرضــت ذلك تقديريا على عكس ما قدمته الشـركة من قيود وايداعات وكشـوفات حسـاب تبين صـحة اعتراضــها وخلاف ما فرضــته الهيئة علما وان المبلغ لم يظهر كرصــيد مدور في القوائم المالية لعام 2014م، وفيما يخصّ بند (الدفعات المقدمة من العملاء لعام 2014م) فيدّعي المكلف بأن مبلغ قرض دائنون حال عليها الحول وقدره (4,914,368) منها مبلغ 3 ملايين ريال تخص قيمة أرض شركة ... وفق ما تم ايضـاحه في البند الأول أما الباقي فمنها مبلغ 1,323,866 ريال عبارة عن دفعات لقيمة أراضـي حسـب ما هو موضـح بالقوائم المالية في حسـاب دائنون متنوعون ومبلغ 590,502 ريال لا وجود له في قوائم الشــركة لعام 2014 لذا وبناء على ما تم ذكره أعلاه يتضــح بشــكل جلي أن الربط الذي قامت به الهيئة اشــتمل على العديد من الأخطاء، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصــل في البنود محلّ 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:

فيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ (إضافة الذمم الدائنة (الاستثمار طويل الأجل) لعام 2015م) فتدّعي الهيئة أن الاستثمار العقاري طويل الأجل لم يتضمن الشروط التي يجب أن يتضمنها كاستثمار وهي :أن يكون موقع النشاط على شارع تجاري وليست على موقع سكني (وسط المخطط) كما هو موجود لدى الشركة، وجدية الشركة في الاستثمار من خلال وضع خطط لذلك ودراسة إمكانية الشركة بهذا المشروع، وهذا ما لم توضحه الشركة ولعدم توافر هذين الشرطين تم رفض حسم الاستثمار البالغ قيمته (19,195,047) ريال وفي الحقيقة أن الشروط الأساسية لقبول حسم الاستثمار أوردتها القرارات الاستئنافية المتعددة التي ناقشت موضوع الاستثمار وكلها أكدت أن قبول حسم الاستثمار لكونه استثمار طويل الأجل، وقدم المكلف إلى اللجنة أثناء نظر الدعوى بعض المستندات لإثبات النية في الاستثمار كاستثمار طويل الأجل في مخطط ... بمكة المكرمة، ولكن بالاطلاع على المستندات التي قدمها المكلف إلى اللجنة يتضح أنه لم يشير تحديدًا إلى أن الاستثمار في أرض مخطط ... هو استثمار طويل الأجل، وإنما كان منطوق القرار عامًا وغير محدد، مما يؤكد ومنذ 2014/01/15م أن نية البيع موثقة وعليه ولثبوت عدم التأكد من نية الاستثمار طويل الأجل وعدم الاقتناع بما قدمت الشركة من مستندات أمام اللجنة، والتي ثبت وجود عكس ماورد بها وبإقرار الشركة وشركاؤها من خلال العقود الموقعة من الشركة وشركاؤها والتي تثبت وجود نية البيع، وعليه فإن الهيئة تتمسّك بصحّة إجرائها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وبعرض لائحة الاستئناف على الهيئة أجابت بمذكرة تضمّنت ما ملخّصه بأنها تتمسّك بصحّة إجرائها وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل في البنود محلّ استئناف المكلف.

وفي يوم الإثنين بتاريخ: 2023/05/08م، 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 المادة 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 المكلف بشأن (الذمم الدائنة لعام 2013م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بوجود مبالغ لم يحل عليها الحول تم اضافتها ضمن الوعاء الزكوي لعام 2013 كما هو واضح في تقرير المحاسب القانوني. وحيث نصّت الفقرة رقم (5) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ 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 للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول." وكما نصّت الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والمتعلقة بتقديم الإقرارات وإجراءات الفحص والربط 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" بناءً على ما تقدم، تعدّ الذمم التجارية الدائنة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى منها تقرير المكتب المحاسبي تبين افادته بالنسبة لبند ذمم دائنة لعام 2013م بمبلغ 3,056,234 ريال كما ورد بربط الهيئة، منه مبلغ 3,000,000 ريال يمثل قيمة ارض مبيعة لشركة ... ولا يعتبر قرض كون نشاط الشركة هو التطوير العقاري والاستثمار وليس الاقتراض من الغير، اما بالنسبة لبند اطراف ذات علاقة بمبلغ 1,748,146 ريال عبارة عن قرض أو دعم من حساب مؤسسة ... احد شركاء الشركة، وهذا المبلغ تم اقراضه للشركة خلال عام 2013م كما يظهر بالقوائم وتم اضافته للوعاء الزكوي في ربط الهيئة لنفس السنة علما بانه لم يحل عليه الحول. وحسب ما ارفقه المكلف من المحاسب القانوني والتي يتبين من خلالها عدم حولان الحول على المبلغ بالنسبة لبند أطراف ذات علاقة وبالنسبة

لبند الدائنين تبين انه ليس قرض وانما ارض مبيعه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول الاســتئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وحيث إنه بخصـوص اسـتئناف المكلف بشـأن (الدفعات المقدمة من العملاء لعام 2014م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأن مبلغ قرض دائنون حال عليها الحول وقدره (4,914,368) منها مبلغ 3 ملايين ريال تخص قيمة ارض شــركة ... أما الباقي فمنها مبلغ 1,323,866 ريال عبارة عن دفعات لقيمة أراضــي ومبلغ 590,502 ريال لا وجود له في قوائم الشــركة لعام 2014م. وحيث نصّــت الفقرة رقم (4) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أن: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 4- الإيرادات المقدمة التي حال عليها الحول." كما نصّــت الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصــادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـــ والمتعلقة بتقديم الإقرارات وإجراءات الفحص والربط 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 صــحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صــحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضــوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها" بناءً على ما سبق، تعد الدفعات المستلمة مقدماً مصدراً من مصادر التمويل، ويضاف ما حال عليه الحول منها للوعاء الزكوي، وبالاطلاع على ملف الدعوى يتضح أن طبيعة الخلاف هو خلاف مستندي، وبالرجوع للمستندات المقدمة من المدعية والمتضمنة تقرير المحاسب القانوني وحيث افاد انه ضــمن ربط الهيئة لعام 2014م بمبلغ 4,914,368 ريال منها مبلغ 3,000,000 ريال تخص قيمة ارض شــركة ... التي تم التوضــيح عنها في بند الســابق، اما الباقي مبلغ 1,914,368 ريال منها مبلغ 1,323,866 ريال عبارة عن دفعات لقيمة اراضــي حســب ما هو موضــح في القوائم المالية في حســاب دائنون متنوعون، ومبلغ 590,502 ريال لا وجود له في القوائم المالية للشــركة لعام 2014م. من خلال افادة المحاسب القانوني يتضح عدم احقيه الهيئة في اضافة المبالغ للوعاء الزكوي، وحيث أن المحاسب القانوني لم يتطرق لمبلغ 1,323,866 إذا لم يحل عليه الحول وعليه تنتهي الدائرة إلى قبول اجراء الهيئة على هذا المبلغ، اما بقية المبالغ تنتهي الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف وإلغاء إجراء الهيئة في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على بقيّة 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 الأســباب 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 قضـائه إذ تولّت الدائرة المصـدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصـدده إلى النتيجة التي خلصـت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يسـتدعي الاسـتدراك أو التعقيب بشـأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقيّة البنود محلّ الدعوى محمولًا 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 محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-84) الصادر في الدعوى رقم (Z-77-2018) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2013م إلى 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1-رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (بند إضافة الذمم الدائنة -الاستثمار طويل الأجل- لعام 2015م).

2-قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة لعام 2013م).

3-تعديل قرار الفصل فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الدفعات المقدمة من العملاء لعام 2014م).

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/ ...