الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-47763

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-47763-2021)

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 الأربعاء 2023/06/14م، 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 2021/04/19م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والاستئناف المقدم من/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-133) الصادر في الدعوى رقم (ZI-6005-2019) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من 2014م إلى 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

- **قبول اعتراض المدعية/ شركة ...، (سجل التجاري رقم ...) شكلًا.**

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يخص بنود مستحقة إلى جهات ذات علاقة والتزامات أخرى للأعوام من 2014 إلى 2017م.

2- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يخص بند دائنون وذمم دائنة أخرى لعامي 2014 و2017م.

3- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يخص بند الفرق في القروض طويلة الأجل وقروض الشركاء المضافة للوعاء الزكوي لعامي 2015 و2017م

4- رفض اعتراض المدعي فيما يخص بند الفرق في القروض طويلة الأجل وقروض الشركاء المضافة للوعاء الزكوي لعام 2014م

5- تعديل اجراء المدعى عليها فيما يخص بند الفرق في القروض طويلة الأجل وقروض الشركاء المضافة للوعاء الزكوي لعام 2016م

6- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يخص بند عدم حسم تكاليف اعمال انشائية تحت التنفيذ مرسملة لعامي 2014 و2015م.

7- اثبات انتهاء الخلاف فيما عدا ذلك من بنود.

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

ففيما يتعلق باســتئناف المكلف على قرار دائرة الفصــل، فيكمن اســتئنافه فيما يخصّ بند (الفرق في القروض طويلة الأجل وقروض الشركاء لعامي 2014م و2016م) فيدعي المكلف أن الهيئة قامت بإضافة القروض طويلة الأجل بالقدر المطلوب لتمويل المشــروع تحت التنفيذ خلال نهاية الســنة والتي قد حال عليها الحول في النشـاط التجاري حيث في نهاية السـنة كان النقد المتوفر وغير المسـتخدم لدى الشـركة أكبر من الإضـافات على المشـاريع تحت التنفيذ وعليه فلا يجوز إضـافة كامل القروض حيث انها لم تمول الأصـول الثابتة كما أنه لم يحل عليها الحول، ويشير إلى أنه خلال عام 2014م تم الحصـول على أول دفعة من القرض بشـهر فبراير 2014م بمبلغ (104) مليون ولم تكن هناك أي إضـافات أخرى حتى يوليو 2014م علمًا أن إضافات الأصول حتى شهر يونيو كانت (230) مليون بالتالي فأن هناك (126) مليون من إضافات الأصـول لم تمول من خلال القرض، وفيما يخص عام 2016م فأن جزء من القرض لم يسـتخدم في تمويل الأصــول ولم يحول عليه الحول، وفيما يخص بند (الأصــول الثابتة وفروقات الاســتهلاك للأعوام من 2014م إلى 2017م) فيدّعي المكلف أن الهيئة قامت بقبول البند جزئيًا ولم توضــح ســبب رفض المبالغ الغير مقبولة، وعليه فأنه يطالب الهيئة بتقديم احتسـاب واضـح لمعالجة الأصـول الثابتة والاسـتهلاك لحفظ حقه في تقديم مزيد من الدفوع، 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:

ففيما يتعلق باسـتئناف الهيئة على قرار دائرة الفصـل، فيكمن اسـتئنافها فيما يخصّ (بنود مسـتحقة إلى جهات ذات علاقة والتزامات أخرى للأعوام من 2014م إلى 2017م) فقامت الهيئة بتقديم لائحة استئناف إلحاقيه تفيد فيها بأنها تطالب بترك اســتئنافها على هذا البند وتوافق على ما انتهى إليه قرار الدائرة، وفيما يخصّ بند (دائنون وذمم دائنة أخرى لعامي 2014م و2017م) فقامت الهيئة بتقديم لائحة استئناف إلحاقيه تفيد فيها بأنها تؤكد على ما ورد في مذكرتها الجوابية أمام لجنة الفصــل بقبولها لوجهة نظر المكلف بناءً على المســتندات المقدمة لعامي 2015م و 2016م، لكن فيما يخص العامين المشــار لهما في القرار وهي 2014م و 2017م فهي ليســت محل خلاف للمكلف مما يعد قرار الدائرة تجاوز الصــواب ومحل نظرها، وفيما يخصّ بند (الفرق في القروض طويلة الأجل وقروض الشــركاء المضــافة للوعاء الزكوي للأعوام من 2015م إلى 2017م) فتدّعي الهيئة أنها قامت بإضــافة رصــيد البندين أعلاه بعد المقارنة بين رصـيد أول المدة وآخر المدة طبقًا للقوائم المالية وإيضـاحاتها، وإضـافة أيهما أقل باعتباره

حال عليه الحول وذلك لاستخدامها في تمويل أصول ثابتة، كما توضح بأن قرار الدائرة لعام 2015م قد أيد المكلف في عدم إضافة القروض المستلمة خلال عام 2015م بمبلغ (490,299,000) ريال رغم إضافة أصول خلال العام بمبلغ (301,088,000) ريال دون مناقشة مصدر تمويلها وهل هو من القروض المستلمة أم لا أسوةً بما تم في عام 2014م والتي أيدت الدائرة فيها إجراء الهيئة، كما تطالب الهيئة بعدم قبول المستندات الجديدة المقدمة أمام الفصل لكون فيها تعدي على حق من حقوق الهيئة، ثم قامت الهيئة بتقديم لائحة استئناف إلحاقيه تفيد فيها بأنها تتمسك بوجهة نظرها فيما يخص عام 2015م، وفيما يخص عام 2016م فتفيد أنها ترى قبول اعتراض المكلف بمبلغ (66,064,928) ريال فقط والمتعلق بقروض للشركاء، وتطلب ترك استئنافها فيما يخص عام 2017م حيث أنها توافق على ما انتهى إليه القرار، وفيما يخصّ بند (عدم حسم تكاليف أعمال انشائية تحت التنفيذ مرسملة لعامي 2014م و 2015م) فتدّعي الهيئة أنها لم تقم باعتماد حسم تكاليف أعمال إنشائية قيد التنفيذ مرسملة وذلك لأنها من المصاريف غير جائزة الحسم، وتوضح بأن استدلال الدائرة غير صحيح لعدم تقديم المكلف البيانات اللازمة أثناء الفحص والربط للهيئة، وتتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجرائها، كما تطالب بعدم قبول المستندات الجديدة التي لم يسبق للمكلف تقديمها أمامها أثناء مرحلتي الفحص والاعتراض حيث أن في ذلك يُعدّ تعديًا على حق من حقوق الهيئة وذلك استنادًا بالقرار الاستئنافي رقم (1751) لعام 1438هـ، 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 الأربعاء 2023/06/14م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، 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؛ وبالنداء على الخصوم حضر ... هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلاً 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، وحيث أن هذه الجلسة محددة لإصدار القرار، 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 بند (الأصول الثابتة وفروقات الاستهلاك للأعوام من 2014م إلى 2017م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أن الهيئة قامت بقبول البند جزئيًا ولم توضح سبب رفض المبالغ الغير مقبولة. وبناءً على ما تقدم، يتضح أن استئناف المكلف يكمن في مطالبته ببيان أسباب رفض الهيئة جزء من الأصول الثابتة وفروقات الاستهلاك وقبول جزء، وبالاطلاع على ملف الدعوى اتضح أن الهيئة لم تقدم المبررات اللازمة أمام الدائرة مصدرة القرار حول أسباب رفضها لاعتراض المكلف جزئيًا، وعليه تم مخاطبة الهيئة عن طريق نظام حياد عدة مرات لتزويدنا بردها على ما ورد في لائحة استئناف المكلف ولم تقم بالرد حتى تاريخه وعليه ولعدم قيام الهيئة بتقديم أسباب المعالجة ومبررات قبول جزء ورفض جزء، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن (بنود مستحقة إلى جهات ذات علاقة والتزامات أخرى للأعوام من 2014م إلى 2017م) وحيث نصّت 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 صك بذلك"، كما نصت 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 تفيد 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.

وحيث إنه بخصـــوص اســـتئناف الهيئة بشـــأن (دائنون وذمم دائنة أخرى لعامي 2014م و2017م) وحيث يكمن اســـتئناف الهيئة في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصـــل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي أنه فيما يخص العامين المشـــار لهما في القرار وهي 2014م و2017م فهي ليســـت محل خلاف للمكلف مما يعد قرار الدائرة تجاوز الصـــواب ومحل نظرها، وقام المكلف بالرد على الهيئة وأفاد بأنه يوافق على قبول الهيئة لهذا البند بحســـب لائحة اســـتئنافها الإلحاقية وأن البند ليس محل خلاف. وبناء على ما تقدم، وبالاطلاع على القرار الصـادر من لجنة الفصـل تبين أنه تم اثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بعامي 2015م و 2016م بناءً على إفادة الهيئة ضـــمن مذكرتها الجوابية، أما فيما يتعلق بما تشـــير له الهيئة من عدم اعتراض المكلف على عامي 2014م و 2017م تبين من خلال الاطلاع على رد الشـــركة على لائحة اســـتئناف الهيئة الإلحاقية أن المكلف أفاد بما يلي "توافق الشـــركة على قبول المدعى عليها (الهيئة) هذا البند مذكرتها الجوابية الإلحاقية وأنه ليس محل خلاف"، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند لثبوت انتهاء الخلاف بناءً على موافقة الطرفين.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن (دائنون وذمم دائنة أخرى لعامي 2014م و2017م) وحيث تعد القروض إحدى مكونات الوعاء الزكوي أياً كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حولان الحول عليها، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضـــمنه من دفوع ومســـتندات يتضـــح تقديم المكلف للقوائم المالية المدققة والحركة التفصيلية للقروض للأعوام محل الخلاف، ويتضح فيما يخص عام 2015م بأن الرصيد أول العام يبلغ (866,511,000) ريال عليه يتضـــح صـــحة حولان الحول عليه كما أشـــارت الدائرة، أما فيما يخص الإضـافات فقد تبين أن إضـافات القروض خلال العام تبلغ (490,299,000) ريال في حين بلغت إضـافات الأصـــول الثابتة بحســـب القوائم المالية (301,088,000) ريال ولم يقدم المكلف ما يؤكد أنه لم يتم تمويل الأصول الثابتة المضافة خلال العام من القروض المضافة خلال العام بالكامل، بالتالي يتبين صحة إجراء الهيئة، وتأســـيسًـــا على ما ســـبق بيانه نرى قبول اســـتئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصـــل لعام 2015م. أما فيما يتعلق بعام 2016م فتبين أن الهيئة أفادت بلائحة اسـتئنافها الإلحاقية المقدمة بتاريخ 2023/05/10م بأنها تتمسـك بوجهة نظرها فيما يخص إضـافة قروض الشـركاء بمبلغ (669,011,000) وقروض الأجل بمبلغ (865,000,000) ريال، أما فيما يتعلق بقروض للشـركاء بمبلغ (66,064,928) ريال فتبين أن الهيئة أفادت بأنها تقبل اعتراض المكلف على هذا المبلغ فقط، وعليه وحيث أن الهيئة لم تقدم أي جديد فيما يخص إضـــافة قروض الشـــركاء بمبلغ (669,011,000) وقروض الأجل بمبلغ (865,000,000) ريال ولم تطعن بصحة المستندات المقدمة من المكلف والتي تؤكد على أن القروض لم تمول أصول محسومة لكون النقدية لدى المكلف تغطي الإضافات التي تمت خلال السنة وتزيد عنها أيضًـــا عليه نرى رفض اســـتئنافها وتأييد قرار دائرة الفصـــل، وإثبات انتهاء الخلاف فيما يخص مبلغ

(66,064,928) ريال. أما فيما يتعلق بعام 2017م فاتضح أن الهيئة قدمت لائحة استئناف إلحاقية تفيد فيها بأنها تطالب بترك استئنافها لعام 2017م، وحيث نصّت المادة (السبعون) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على: "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 صك بذلك"، كما نصّت الفقرة (1) من المادة (السبعون) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على: "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"، وعليه وبالاطلاع على البيانات المقدمة من الطرفين ثبت انتهاء الخلاف وذلك بمطالبة الهيئة بترك استئنافها على البند أعلاه لعام 2017م والموافقة على قرار الدائرة وذلك بناءً على ما ورد في لائحة الاستئناف الإلحاقية المقدمة من الهيئة بتاريخ (2023/05/10م) والمتضمنة ما نصّه "تفيد الهيئة دائرتكم الموقرة بأنها تطلب ترك استئنافها على هذا البند تحديدًا وموافقتها على ما انتهى إليه القرار من حيثيات"، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف استنادًا لما تم تقديمه.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف واستئناف 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 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 واستئناف 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 مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-133) الصادر في الدعوى رقم (ZI-6005-2019) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من 2014م إلى 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1-رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الفرق في القروض طويلة الأجل وقروض الشركاء لعامي 2014م و2016م.)

2-قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأصول الثابتة وفروقات الاستهلاك للأعوام من 2014م إلى 2017م).

3-إثبات تنازل الهيئة عن حقها في الاستئناف فيما يتعلق ببند (بنود مستحقة إلى جهات ذات علاقة والتزامات أخرى للأعوام من 2014م إلى 2017م)

4-إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (دائنون وذمم دائنة أخرى لعامي 2014م و2017م).

5-فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (الفرق في القروض طويلة الأجل وقروض الشركاء المضافة للوعاء الزكوي للأعوام من 2015م إلى 2017م).

أ-قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار الفصل لعام 2015م.

ب-رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار الفصل لعام 2016م.

ج-إثبات انتهاء الخلاف لعام 2017م.

6-رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم تكاليف أعمال انشائية تحت التنفيذ مرسملة لعامي 2014م و2015م).

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/ ...