الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-50966

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-50966-2021)

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 الأحد 2022/12/25م، 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 2021/05/18م، من /...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته المدير التنفيذي للشركة المستأنفة بموجب عقد تأسيسها، والاستئناف المقدم بتاريخ 2021/05/18م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-222) والصادر في الدعوى رقم (ZI-7174-2019) المتعلّق بالربط الزكوي الضريبي للأعوام 2012م و2015م و2016م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1.إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند انتهاء حق الهيئة في الربط الزكوي الضريبي لعام 2012م.
2.الغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند القروض لعام 2012م .
3. اثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند الحصة من نتائج الشركات التابعة لعامي 2015 و2016م
4.فيما يتعلق ببند الاستثمارات المحسومة من وعاء الزكاة لعامي 2015م و2016م:
أ - اثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بالاستثمار في العمليات المشتركة لعامي 2015م و2016م.
ب- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق بالاستثمارات في الصكوك لعامي 2015م و2016م
ج- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق بحسم الخسارة من العمليات المشتركة لعام 2015م.
د- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق بحسم الخسارة في الاستثمار في الشركات التابعة لعام 2015م.
5.الغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند حسم الأصول الثابتة من وعاء الزكاة لعامي 2015م و2016م.
6.اثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند الالتزام بموجب عقد إيجار تمويلي لعامي 2015م و2016م.
7.رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مصاريف الترفيه لعامي 2015م و2016م واثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بمصاريف التبرعات لعامي 2015م و2016م.
8.رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند القروض الى العمليات المشتركة لعامي 2015م و 2016م.
9.رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الخسائر المرحلة لعام 2015م.
10.اثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند فرق الاستهلاك لعام 2016م.
11.اثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند المستخدم من مخصص مكافأة نهاية الخدمة لعام 2016م.
12.اثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند الالتزام المتعلق بتكاليف تطوير المشاريع وبرامج الكمبيوتر لعام 2016م.
13.اثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مصاريف الفائدة لعامي 2015 و2016م.
14.رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الوسائط الكيميائية.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (القروض إلى العمليات المشتركة لعامي 2015 و2016) فيدعي المكلف بأنه تم تقديم صورة من الجداول ذات الصلة ونماذج الإقرارات الضريبية / الزكوية للشركات المستثمر فيها لعامي 2015 و2016 إلى كل من الهيئة والدائرة، مما يتضح إضافة القروض إلى وعاء الزكاة للشركات المعنية

بالإضافة إلى رأس مال شركة ... المساهمة فيه. وفقًا لذلك، يجب السماح بالخصم المقابل لهذه القروض في إقرارات الضريبة / الزكاة الخاصة بشركة ... لتجنب ثني الزكاة على نفس المبلغ في نفس العام، وفيما يخصّ بند (الوسائط الكيميائية) يدّعي المكلف أنها عبارة عن أصول يتم الاحتفاظ بها لإصلاح وصيانة الأصول، حيث أن الشركة تزاول نشاط التصنيع ويتعين عليها الاحتفاظ بحد أدنى من مخزون الوسائط الكيميائية وقطع الغيار لضمان عمل المصنع والمعدات بسهولة وانتظام. وبناءً على ذلك فان الوسائط الكيميائية المذكورة في الإيضاح رقم (7) حول القوائم المالية المدققة عن سنة 2016 يتم الاحتفاظ بها لتسريع العملية الكيميائية في المصنع والمعدات، وبما أن الوسائط الكيميائية يتم الاحتفاظ بها من أجل استخدامها في المصنع والمعدات مثل مخزون قطع الغيار، فإنه ينبغي اعتمادها كحسم من وعاء الزكاة، وفيما يخصّ بند (مصاريف الترفيه لعامي 2015 و 2016) فيّدعي المكلف أن المصاريف المستأنف عليها قد تم تكبدها في السياق العادي لأعمال الشركة ويجب اعتمادها كحسم من وعاء الزكاة بموجب المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة والتي تنص على حسم كافة المصاريف العادية والضرورية باستثناء المصاريف ذات الطبيعة الرأسمالية والمصاريف التي لا يجوز حسمها بموجب المادة السادسة من النظام الزكوي, كما أن المبدأ الزكوي يؤكد أنه اذا ما خرجت الأموال من العمل فلا يجوز اضافتها للوعاء الزكوي, وعليه يطالب بحسمها من الوعاء، وفيما يخصّ بند (الخسائر المرحلة لعام 2015) فيدّعي المكلف بوجوب السماح بحسم الخسائر المتراكمة طبقا للقوائم المالية المدققة كخصم من وعاء الزكاة حيث يأخذ المستأنف ضده في الاعتبار دائمًا الأرصدة طبقا للقوائم المالية المدققة عند إضافة رصيد الأرباح المبقاة إلى وعاء الزكاة, ونظرًا لأن طبيعة الخسائر المتراكمة والأرباح المبقاة هي نفسها بالتالي يجب أيضًا أن تكون معاملة كلا البندين في وعاء الزكاة هي نفسها، وفيما يخصّ بند (الاستثمارات في الصكوك لعامي 2015 و 2016) فيدّعي المكلف أن الزكاة يجب أن تربط على الأموال التي تمكث في الشركة فترة حول كامل. وبما أن الأموال قد خرجت من العمل على شكل سلف لجهات منتسبة، فإنه ينبغي عدم إخضاعها للزكاة، وفيما يخصّ بند (إضافة المطلوبات لوعاء الزكاة) يطالب المكلف بإلزام الهيئة بتقديم تفاصيل المبلغ المضاف إلى وعاء الزكاة لتمكين المكلف من تقديم وجهة نظره، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل 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 باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ بند (انتهاء حق الهيئة في الربط الزكوي الضريبي لعام 2012م) فتوضّح الهيئة بأن القرار جانبه الصواب حيث أن الإقرار المقدم من المكلف غير صحيح لعدم إضافة القروض المستخدمة في تمويل الأصول الثابتة, وعليه فإنه يحق للهيئة إجراء الربط أو تعديله في أي وقت دون التقيد بمدة إذا تبين أن الإقرار يحتوي على معلومات غير صحيحة, كما تم مناقشة المكلف حيال الإقرارات المقدمة بتاريخ 2018/9/27م مما تعد معه المناقشة انقطاع لمدة التقادم، وفيما يخصّ بند (القروض لعام 2012م) فتوضح الهيئة أنه تم قبول البند جزئياً بإضافة حصة الشريك السعودي من القروض بإضافة حصة الشريك السعودي من القروض البالغ (3,324,832,389) ريال, نسبة السعودي (2,161,141) ريال كونه استخدم في تمويل الأصول بناء على إيضاح رقم (7) في القوائم المالية، وفيما يخصّ بند (حسم الخسارة من العمليات المشتركة لعام 2015م) فتوضح الهيئة أنها تخص الشركات التابعة والتي لم تحسم من الوعاء الزكوي، وفيما يخصّ بند (حسم الخسارة في الشركات التابعة لعام 2015م) أفادت الهيئة أنها تخص الشركات التابعة والتي لم تحسم من الوعاء الزكوي، وفيما يخصّ بند (حسم الأصول الثابتة من وعاء الزكاة لعامي 2015م و 2016م) أفادت الهيئة أنه تم تطبيق المادة (17) والتعميم رقم (1724/9) لعام 1427هـ و رقم (4742/9) لعام 1428هـ, وعليه تم احتساب الفروقات المعدلة لصافي الربح، وعليه فإن الهيئة تتمسّك بصحّة إجرائها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأحد بتاريخ: 2022/12/25م، 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 بند (القروض إلى العمليات المشتركة لعامي 2015 و2016) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأنه تم تقديم صورة من الجداول ذات الصلة ونماذج الإقرارات الضريبية / الزكوية للشركات المستثمر فيها لعامي 2015 و2016 إلى كل من الهيئة والدائرة. 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 للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول." وكما أوضحت الفتوى الشرعية الصادرة برقم (22665) وتاريخ 1424/04/15هـ على: " تحسب الزكاة في أموال الشركة المساهمة القابضة الأم والشركات التابعة لها كل شركة على حدة لأن لكل شركة شخصية معنوية مستقلة وذمة مالية مستقلة ويراعى عند حساب ذلك حسم استثمارات الشركة الأم في رأسمال الشركات التابعة لها حتى لا يزكى المال الواحد في الحول الواحد مرتين." وبناء على ما تقدم، فإن المعالجة الزكوية للقروض المقدمة إلى شركات تابعة، يتم اضافة ما زاد عن نسبة الاستثمار إلى الوعاء الزكوي باعتباره قرض يزكى من الدائن والمدين، وبالاطلاع على المستندات المقدمة تبين تقديم الإقرارات الزكوية والضريبية للشركات التابعة لعامي 2015م و2016م، مما يتعين معه احتساب القروض المقدمة بحسب نسبة الاستثمار وليس كما يطالب فيه المكلف من عدم إضافتها كاملة إلى الوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (القروض إلى العمليات المشتركة لعامي 2015 و2016) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يطالب بإلزام الهيئة بتقديم تفاصيل المبلغ المضاف إلى وعاء الزكاة لتمكين المكلف من تقديم وجهة نظره. وبالاطلاع على الاعتراض الموجه إلى الأمانة العامة للجان الضريبية اتضح لدى الدائرة أن المكلف أشار في اعتراضه إلى بند المطلوبات الأخرى المضافة لوعاء الزكاة، كما تضمن الخطاب الموجه إلى الهيئة بتاريخ 1440/5/9هـ إشارة المكلف إلى اعتراضه على بند المطلوبات الأخرى المضافة لوعاء الزكاة، ولم تبحث لجنة الفصل أو يتضمن قرارها أي تفاصيل حول هذا البند، وحيث أن اختصاص محاكم الاستئناف النظر في الأحكام القابلة للاستئناف الصادرة من محاكم الدرجة الأولى، وتحكم بعد سماع أقوال الخصوم، وذلك وفق الإجراءات المقررة في نظام المرافعات الشرعية، وعليه يعاد هذا البند إلى دائرة الفصل للبت فيه.

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-2021-222) والصادر في الدعوى رقم (ZI-7174-2019) المتعلّق بالربط الزكوي الضريبي للأعوام 2012م و2015م و2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف المكلف بشأن بند (القروض إلى العمليات المشتركة لعامي 2015 و2016)، وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
2- قبول استئناف المكلف بشأن بند (القروض إلى العمليات المشتركة لعامي 2015 و2016)، وإعادة البند إلى دائرة الفصل للفصل فيه، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
3- رفض استئناف المكلف واستئناف الهيئة بشأن بقيّة البنود محلّ الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

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/ ...