

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-74881

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-74881-2021)

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 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:

رئيساً

الدكتور/ ...

عضواً

الدكتور/ ...

عضواً

الأستاذ/ ...

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2021/10/10م، من /...، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...)، والاستئناف المقدم من /هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-944) الصادر في الدعوى رقم (Z-5808-2020) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعامي 2013م و2014م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول اعتراض المدعية (الشركة ...، سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند التغيير في ملكية الشركة القابضة لعام 2014م.
ثانياً: رفض اعتراض المدعية (الشركة ...، سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند فروقات الاستيرادات لعامي 2013م و2014م .
ثالثاً: رفض اعتراض المدعية (الشركة ...، سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند الأصول الثابتة لعامي 2013م و2014م.
رابعاً: رفض اعتراض المدعية (الشركة ...، سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند فروقات الاستهلاك لعامي 2013م و2014م.
خامساً: رفض اعتراض المدعية (الشركة ...، سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-74881

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-74881-2021)

والضريبة والجمارك، المتعلق ببند مصروفات الإصلاح والصيانة لعامي 2013م و2014م.
سادساً: رفض اعتراض المدعية (الشركة ...، سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند الرواتب والأجور لعامي 2013م و2014م.
سابعاً: رفض اعتراض المدعية (الشركة ...، سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند حسم مصاريف المنافع العامة لعامي 2013م و2014م
ثامناً: رفض اعتراض المدعية (الشركة ...، سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند فرق العقود لعامي 2013م و 2014م.
تاسعاً: رفض اعتراض المدعية (الشركة ...، سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند الاستثمارات الخارجية لعامي 2013م و2014م
عاشراً: تعديل إجراء المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على بند الأطراف ذات العلاقة والحسابات الدائنة والمصاريف المستحقة لعامي 2013م و2014م، وفقاً لحثثيات القرار.
الحادي عشر: رفض اعتراض المدعية (الشركة ...، سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند حساب جاري الشريك المدين لعامي 2013م و2014م.
الثاني عشر: رفض اعتراض المدعية (الشركة ...، سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند الدفعات المقدمة لعامي 2013م و2014م.
الثالث عشر: رفض اعتراض المدعية (الشركة ...، سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند المطلوب للبنوك لعامي 2013م و2014م.
الرابع عشر: قبول اعتراض المدعية (الشركة ...، سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند الدفعات الإضافية لعام 2014م.
الخامس عشر: تعديل إجراء المدعى عليها حول بند غرامة التأخير؛ وفقاً لما انتهى إليه القرار.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولا لدى الطرفين، تقدم كلا منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:
ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (توزيعات الأرباح في سنة 2016م) فيفيد المكلف أنه تم تقديم قرار مجلس الإدارة حول توزيعات الأرباح المعلنة، بالإضافة إلى دفتر الأستاذ العام للحساب الجاري المدين للشركاء لسنة 2016م والذي يبين تسوية الأرباح الموزعة مقابل الحساب المدين، وأرفق مقتطفاً من النظام يبين التسوية، وفيما يخص بند (فروق المشتريات الخارجية للأعوام من 2011م حتى 2014م و2016م) فيدعي المكلف أنه تم استيراد بعض الأصول الثابتة خلال عامي 2011م و 2012م وأرفق تفاصيل الأصول الثابتة المستوردة، كما أنه تم استيراد بعض المواد / الأصول الثابتة خلال عامي 2014م و 2016م بالنيابة عن الأطراف ذات العلاقة بالشركة، كما أرفق

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-74881

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-74881-2021)

خطاب من الأطراف ذات العلاقة يؤكد المبالغ التي استيرادها باسم المكلف، كما أن الفروق الأخرى تتمثل في سعر تحويل العملة الأجنبية، وفرق التوقيت في تسجيل الاستيرادات، بالإضافة إلى أن الشركة تعتمد السنة الميلادية في حساباتها في حين تعتمد الهيئة السنة الهجرية، وبالرغم من تقديم المستندات أعلاه عند تقديم الاعتراض لدى الهيئة، فلم تنظر الهيئة ولا لجنة الفصل فيما تم تقديمه، وعليه أصدرت لجنة الفصل قرارها دون النظر في المستندات المؤيدة.

فيما يخص بند (الرواتب والأجور للأعوام من 2011م حتى 2016م) فيدعي المكلف أن وجهة نظر الهيئة ليست صحيحة، حيث إنها لم تسمح بحسم جميع الرواتب والأجور المصرح عنها في المصاريف العمومية والإدارية، ومصاريف البيع والتوزيع المصرح عنها في الإيضاح (13) والإيضاح (14) من القوائم المالية (ملحق 14)، كما أرفق شهادة مراجعة الحسابات تؤكد مقدار الرواتب والأجور الخاضعة للتأمينات الاجتماعية وغير الخاضعة (ملحق 15)، كما أورد المكلف في لائحة استئنافه مطابقة الرواتب والأجور الواردة في شهادة التأمينات الاجتماعية مع المسجل في الحسابات، كما أوضح المكلف أن الفرق ناتج عن عمل موظفي الشركة تحت كفالة أطراف ذات علاقة، ولكنه بدأ في نقل كفالة الموظفين تحت كفالتة من بداية سنة 2012م.

فيما يخص بند (فروق الاستهلاك للأعوام من 2012م حتى 2016م) فيدعي المكلف أن الهيئة بدلاً من حساب فرق الاستهلاك وفقاً للمادة (17) من النظام الضريبي، بل لم تسمح بحسم مصروف الاستهلاك بالكامل كما هو موضح في لائحة الاستئناف، كما أفاد المكلف أن تعديل الأصول الثابتة لعام 2012م نتج بسبب تحويل مجموعة من الأصول إلى أطراف ذات علاقة بصافي قيمة دفترية قدرها (36,131,715) ريال، ولكن التحويل لم يظهر إلا في عام 2013م ضمن الأرصدة الافتتاحية للأصول وهو خطأ غير مقصود من جانب المكلف، وقد تم تعديل الخطأ في الإيضاح رقم (18) في قوائم عام 2013م في الملحق رقم (6) وأرفقت الشركة الحركة الكاملة المبينة للرصيد الافتتاحي وقدره (80,402,126) ريال والإضافات والاستبعادات والرصيد الختامي بمبلغ (14,286,172) ريال، ونتيجة هذا الخطأ فقد قدمت الشركة إقرار عام 2012م طبقاً للقوائم المالية (قبل التعديل) ولكن لاحتساب الفرق الصحيح بين مصروف الاستهلاك لأغراض الضريبة ومصروف الاستهلاك المحاسبي فقد أرفقت الشركة جدول الاستهلاك المعدل لأغراض الضريبة للأعوام من 2012م إلى 2014م ولم تقم الشركة بإعداد جدول استهلاك طبقاً للمادة (17) لعامي 2015م و2016م كون الشركة بعد عام 2014م زكوية 100%.

فيما يخص بند (عدم السماح بحسم مصاريف المنافع العامة للأعوام من 2011م حتى 2016م) فيفيد المكلف بعدم موافقته على ما أفادت به لجنة الفصل في قرارها من أنه لم يقدم المستندات الثبوتية، حيث أنه بالإشارة إلى خطاب اعتراضه (الملحق رقم 21) وكذلك خطاب الرد على طلب البيانات من الهيئة (الملحق رقم 22)، حيث تم تقديم صفحة الأستاذ العام والمستندات الثبوتية المؤيدة لمصاريف المنافع

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-74881

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-74881-2021)

العامة، إن مصاريف المنافع العامة تتعلق بأجور الكهرباء والماء والتي تعدّ من المصاريف العادية والضرورية للنشاط، وفيما يخصّ بند (فروق العقد للأعوام 2011م و2013م و2014م) فيدّعي المكلف أنه تم التصريح عن إيرادات العقود محل الخلاف، وأرفق صورة من العقد (ملحق 24) و ملخص تفاصيل الإيرادات المحققة من العقود محل الخلاف (ملحق 25)، وتفاصيل الإيرادات التي تم إثباتها في السنوات ذات الصلة.

فيما يخصّ بند (الاستثمارات الخارجية للأعوام من 2011م حتى 2016م) فيدّعي المكلف أنه تم تقديم نسخة من القوائم المالية المراجعة للشركات التابعة للأعوام محل الخلاف (الملحق 9) وحساب الزكاة بناء على تلك القوائم (الملحق 10) وإثبات سداد الزكاة (الملحق 11)، كما أن نسبة الملكية واضحة في القوائم المالية المقدمة سابقاً، كما تم إرفاق عقد التأسيس للشركة التابعة (الملحق 12)، وفيما يخصّ بند (الحصة في نتائج الشركات التابعة الأجنبية لعام 2014م) فيدّعي المكلف أن الفقرة (4/ب) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي والتي تعدّ بموجبها الحصة في نتائج الاستثمار الخارجي كمصدر دخل سعودي، وعليه فقد أخضعت الشركة صافي الدخل الناتج عن هذه الاستثمارات وطالبت بحسم الخسائر كحسم من الربح المعدل، ومما يؤكد على ذلك معالجة الهيئة لأنها سمحت للشركة بالمطالبة بحسم الحصة في الخسارة وأخضعت الحصة في الدخل من الاستثمار الخارجي للربح المعدل خلال عامي 2015م و 2016م على التوالي.

فيما يخصّ بند (حساب الشركاء الجاري المدين للأعوام من 2013 حتى 2015م) فيدّعي المكلف أن الشركة أرفقت القوائم المالية والتي تبين الرصيد الختامي لحساب الشركاء الجاري المدين، كما أرفقت في الملحق رقم (6) دفتر الأستاذ لحركة الحساب والذي يبين الرصيد الافتتاحي والمدين والدائن والرصيد الختامي، وفيما يخصّ بند (القروض البنكية للأعوام من 2011م حتى 2016م) فيدّعي المكلف أنه تم تقديم ملخص حركة القروض للهيئة ومع ذلك رفضت الهيئة واللجنة الاعتراض دون النظر في تلك الحركة المرفقة في لائحة الاستئناف، كما أرفق دفتر الأستاذ العام المفصل (الملحق 13)، 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 يخصّ (التغير في ملكية الشركة القابضة لعام 2014م) فتوضح الهيئة أن أصل الخلاف بين المكلف والهيئة في هذا البند هو عدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة لصحة اعتراضها خلال مرحلة الفحص ومرحلة الاعتراض، الأمر الذي بناءً عليه لم تقبل الهيئة اعتراضها. ولما إن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لصحة اعتراضه للهيئة؛

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-74881

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-74881-2021)

فإن الهيئة تعترض على إجراء لجنة الفصل في قبول هذه المستندات، لا سيما وأنه لم يتسنى للهيئة دراستها خلال مرحلة الاعتراض، وفيما يخص بند (الإضافات الأخرى لعام 2015م) تدعي الهيئة أنها قامت بمطالبة الشركة بتقديم المستندات التي تؤيد وجهة نظرها، ولكنها لم تقدم للهيئة أية مستندات تؤيد وجهة نظرها للبند محل الاستئناف أثناء مرحلة الفحص والاعتراض، مما يثبت أن الهيئة قامت بالتحقق من كافة المستندات المقدمة من المكلف حيال البند.

فيما يخص بند (الاستثمارات المتاحة للبيع لعام 2016م) فتوضح الهيئة من خلال مذكرتها الجوابية المرفوعة للأمانة والتي أشارت فيها الهيئة أنها قامت بمناقشة المكلف وطلبت منه تقديم صورة من عقد التأسيس ورصيد الاستثمارات موضحاً فيه نسبة التملك في الشركات المستثمر فيها والقوائم المالية الخاصة بالشركات المستثمر فيها حتى يمكن التوصل إلى طبيعة وقيم هذه الاستثمارات وتقديم ما يثبت تسجيل الشركات المستثمر فيها داخل المملكة في الهيئة العامة للزكاة والدخل وأرقامها المميزة، وكذلك تقديم قوائم مالية مراجعة من محاسب قانوني للشركات الخارجية أو ما يثبت سداد الزكاة عنها وذلك تطبيقاً للمادة (4) البند (ثانياً) فقرة (4/أ/ب) من لائحة الزكاة. وحيث إن المكلف لم يلتزم ويقدم للهيئة ما طلبته منه، كما تبين أنه لم يقدم إلى الدائرة أيّاً من هذه المستندات حتى تقرر اللجنة قبول البند، لذا تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها، كما أن المكلف لم يقدم للهيئة أي مستندات تؤيد وجهة نظره للبند محل الاستئناف للهيئة أثناء مرحلة الفحص والاعتراض، مما يثبت أن الهيئة قامت بالتحقق من كافة المستندات المقدمة من المكلف حيال البند محل الاستئناف، مما يعد تقصير المكلف في إثبات ذلك تقصيراً منه والمفرط أولى بالخسارة.

فيما يخص بند (الاطراف ذات العلاقة والحسابات الدائنة والمصاريف المستحقة للأعوام من 2013م حتى 2016م) فتوضح الهيئة أن أصل الخلاف بين المكلف والهيئة في هذا البند هو عدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة لصحة اعتراضها خلال مرحلة الفحص ومرحلة الاعتراض، الأمر الذي بناءً عليه لم تقبل الهيئة اعتراضها. ولما إن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لصحة اعتراضه للهيئة؛ فإن الهيئة تعترض على إجراء لجنة الفصل في قبول هذه المستندات، لا سيما وأنه لم يتسنى للهيئة دراستها خلال مرحلة الاعتراض، وفيما يخص بند (الدفعات الإضافية لعام 2014م) فتوضح الهيئة أن أصل الخلاف بين المكلف والهيئة في هذا البند هو عدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة لصحة اعتراضها خلال مرحلة الفحص ومرحلة الاعتراض، الأمر الذي بناءً عليه لم تقبل الهيئة اعتراضها. ولما إن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لصحة اعتراضه للهيئة؛ فإن الهيئة تعترض على إجراء لجنة الفصل في قبول هذه المستندات، لا سيما وأنه لم يتسنى للهيئة دراستها خلال مرحلة الاعتراض، كما وتوضح الهيئة لمقام اللجنة بأن منطوق القرار الخاص في هذا البند جاء تحت مسمى بند آخر وهو بند " التغيير في ملكية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-74881

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-74881-2021)

الشركة القابضة"، وعليه فإنه يلزم تعديل المنطوق، وفيما يخص بند (غرامة التأخير للأعوام من 2013م حتى 2016م) فتدعي الهيئة بصحة إجراءاتها، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الاثنين بتاريخ 2023/11/27م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك 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: 04/ 21/ 1441هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر 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 (فروق المشتريات الخارجية لعامي 2013م و 2014م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أنه بالرغم من تقديم المستندات عند تقديم الاعتراض لدى الهيئة، فلم تنظر الهيئة ولا لجنة الفصل فيما تم تقديمه، وعليه أصدرت لجنة الفصل قرارها دون النظر في المستندات المؤيدة.

وفقاً لما سبق، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وحيث إن المستأنف يدفع بأن أحد أسباب فرق المشتريات الخارجية لعام 2014م يتمثل في قيامه باستيراد بعض المواد / الأصول الثابتة بالنيابة عن أطراف ذات علاقة، وبالإطلاع على الملحق رقم (20) تبين أن المستأنف أرفق خطابات صادرة من الأطراف ذات العلاقة موضحاً فيها تفاصيل الاستيرادات وتؤكد على أن تلك المواد / الأصول قد تم التصريح عنها في إقرارات الأطراف ذات العلاقة، حيث تبين أن إجمالي تلك الاستيرادات مطابق للمبالغ الواردة في مطابقة الفروق الواردة في لائحة الاستئناف، وحيث إن الهيئة لم تتطرق إلى تلك الخطابات ولم تطعن في صحتها، وكذلك الأمر بالنسبة للجنة الفصل، حيث لم يتطرق القرار محل الطعن إلى تلك الخطابات، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-74881

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-74881-2021)

(فرق الاستيرادات بالنيابة عن الأطراف ذات العلاقة لعام 2014م). أما بالنسبة لما دفع به المستأنف بشأن الفروقات الأخرى المتمثلة في سعر تحويل العملة الأجنبية، و فرق التوقيت في تسجيل الاستيرادات، واعتماد السنة الميلادية في حسابات المكلف في حين تعتمد الهيئة السنة الهجرية، وحيث إن المستأنف لم يقدم المستندات المؤيدة لتلك الفروقات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الفروقات الأخرى لعامي 2013م و 2014م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الرواتب والأجور لعامي 2013م و 2014م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أن وجهة نظر الهيئة ليست صحيحة، حيث أنها لم تسمح بحسم جميع الرواتب والأجور المصرح عنها في المصاريف العمومية والإدارية. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أنه: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذو طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم موجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظامية"، وفقاً لما سبق، وبعد الاطلاع على ما احتواه ملف الدعوى، وبما أن الخلاف مستندي في موضوعه، وحيث قدم المكلف شهادة المحاسب القانوني التي تفيد باستخراج المبلغ غير الخاضع للتأمينات الاجتماعية بشكل صحيح من واقع دفاتر وسجلات المكلف، والذي يتطابق مع معلومات القوائم المالية، وحيث إن شهادة المحاسب القانوني تقوم على قرينة الصحة والسلامة، وحيث لم يثبت ما يعارض تلك الشهادة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الرواتب والأجور لعامي 2013م و 2014م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فروق الاستهلاك لعامي 2013م و 2014م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أن الهيئة بدلاً من حساب فرق الاستهلاك وفقاً للمادة (17) من النظام الضريبي، بل لم تسمح بحسم مصروف الاستهلاك بالكامل كما هو موضح في لائحة الاستئناف. وحيث نصت الفقرة (13) من المادة السابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على أن: "تلتزم الشركات المختلطة بطريقة الاستهلاك الواردة في المادة السابعة عشرة من النظام الضريبي لغرض تحديد الوعاء الضريبي للشركة، ولها - إذا ما رغبت - تطبيق نفس الطريقة لتحديد الوعاء الزكوي للجانب السعودي

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-74881

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-74881-2021)

ومن يعامل معاملته، أو استخدام الطريقة المحددة في الفقرات أعلاه. " كما نصّت الفقرة (2) منها، على أن: "يتم استهلاك الأصول الثابتة وفقاً لطريقة القسط الثابت وتكون نسب استهلاكها على النحو الآتي.."، وفقاً لما سبق، تبين أن الخلاف حول حسم مصروف الاستهلاك، حيث تدعي الهيئة أنها قامت بإعادة احتساب مصروف الاستهلاك طبقاً للمادة (17) من النظام الضريبي، وبالاطلاع على تفاصيل ربط الهيئة تبين أنها قامت باستبعاد كامل مصروف الاستهلاك وليس تعديل الربح بفرق الاستهلاك، وحيث إنه من غير المعقول أن تصبح نتيجة احتساب تلك الاستهلاكات من وجهة نظر الهيئة إلى تقرير اعتبار قيمة مصروف الاستهلاك الأصول صفرية دون إيضاح منها لمثل تلك النتيجة، خاصة وأنها قامت بحسم الأصول الثابتة في الربط الصادر عنها، إضافة إلى عدم تقديم الهيئة جداول الاستهلاك المعددة من قبلها، وحيث أن المستأنف أرفق جدول الاستهلاك المعدل طبقاً للمادة (17) من النظام الضريبي وذلك للأعوام من 2012م حتى 2014م والذي تضمن تحويل الأصول الثابتة المذكورة أعلاه، وعليه ترى الدائرة تعديل القرار محل الطعن وإعادة احتساب فرق الاستهلاك لعامي 2013م و 2014م، مع الأخذ بالاعتبار تعديل الأرصدة الافتتاحية لعام 2013م بمقدار الأصول المحولة إلى أطراف ذات علاقة، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروق الاستهلاك لعامي 2013م و 2014م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عدم السماح بحسم مصاريف المنافع العامة لعامي 2013م و 2014م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بعدم موافقته على ما أفادت به لجنة الفصل في قرارها من أنه لم يقدم المستندات الثبوتية، حيث تم تقديم صفحة الأستاذ العام والمستندات الثبوتية المؤيدة لمصاريف المنافع العامة. وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أنه: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذو طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم موجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظامية"، وفقاً لما سبق، وبما أن الخلاف مستندي في موضوعه، وحيث قدم المكلف كشف حساب المصروف محل الخلاف وعينة من الفواتير، وبدراسة تلك المستندات تبين أن المصروف يمثل تكاليف كهرباء وماء وغاز وقرطاسية وغير ذلك من المصاريف اللازمة للنشاط، كما أنه بالاطلاع على خطاب الاعتراض وخطاب الرد على طلب

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-74881

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-74881-2021)

البيانات المقدمة للهيئة تبين أن المكلف أرفق تلك المستندات سابقاً لدى الهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم السماح بحسم مصاريف المنافع العامة لعامي 2013م و 2014م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فروق العقد لعامي 2013م و 2014م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أنه تم التصريح عن إيرادات العقود محل الخلاف، وفقاً لما سبق، وبما أن الخلاف مستندي في موضوعه، وحيث قدم المستأنف صورة من العقد وملخص تفاصيل الإيرادات المحققة من العقود محل الخلاف، وتفاصيل الإيرادات التي تم إثباتها في السنوات ذات الصلة، وبدراسة تلك المستندات تبين أن المكلف قد صرح عن الإيرادات المتحققة من العقود محل الخلاف، كما أنه بالإطلاع على خطابات الاعتراض وخطاب الرد على طلب البيانات المقدمة للهيئة تبين أن المكلف أرفق تلك المستندات سابقاً لدى الهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروق العقد لعامي 2013م و 2014م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات الخارجية لعامي 2013م و 2014م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أنه تم تقديم نسخة من القوائم المالية المراجعة للشركات التابعة للأعوام محل الخلاف وحساب الزكاة بناء على تلك القوائم وإثبات سداد الزكاة كما تم إرفاق عقد التأسيس للشركة التابعة، وحيث نصّت الفقرة (4/ب) من البند (ثانياً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "الاستثمارات في منشآت خارج المملكة - مشاركة مع آخرين - بشرط أن يحتسب المكلف ضمن إقراره الزكوي الزكاة المستحقة عن هذه الاستثمارات وفقاً للقواعد المنصوص عليها في هذه اللائحة ويوردها للهيئة، مع إرفاق حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار ومصادق عليها من الجهات الرسمية، فإن لم يلتزم باحتساب وتوريد الزكاة وفقاً لذلك فلا تحسم من الوعاء الزكوي"، وفقاً لما سبق، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وحيث قدّم المكلف القوائم المالية للشركات المستثمر فيها في الخارج واحتساب الزكاة على تلك الاستثمارات، وحيث جاءت التعليمات الخاصة بالربط على الاستثمارات الخارجية بإخضاعها للزكاة عند عدم تزكيته في بلد الاستثمار، وحيث أصبح لدى الهيئة المستندات التي تستطيع معها احتساب الزكاة على المكلف بخصوص تلك الاستثمارات الخارجية، وعليه ترى الدائرة حسم الاستثمار الخارجي في الشركات التي قدم لها قوائم مالية مراجعة في بلد الاستثمار. وأن تقوم الهيئة تبعاً لذلك باحتساب الزكاة من واقع تلك القوائم

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-74881

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-74881-2021)

وتضمن الربط حصة المكلف من زكاة تلك الشركات، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات الخارجية لعامي 2013 و 2014م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (القروض البنكية لعامي 2013 و 2014م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أنه تم تقديم ملخص حركة القروض للهيئة ومع ذلك رفضت الهيئة واللجنة الاعتراض دون النظر في تلك الحركة المرفقة في لائحة الاستئناف. وحيث نصّت الفقرة رقم (5) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على أن: "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." وفقاً لما سبق، وحيث أن الخلاف مستندي حول هذا البند، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، والمتضمنة الحركة التفصيلية للقروض البنكية محل الخلاف تبين أن ما حال عليه الحول من أرصدة تلك القروض لعام 2013م هو مبلغ (2,204,840) ريال فقط، أما بالنسبة لعام 2014م فإنه وبدراسة الحركة تبين عدم حوّلان الحول على أرصدة القروض البنكية في نهاية العام 2014م، وعليه ترى الدائرة تعديل قرار الفصل وذلك بإضافة ما حال عليه الحول من القروض لوعاء الزكاة لعام 2013م بمبلغ (2,204,840) ريال، وقبول استئناف المكلف ونقض القرار محل الطعن بخصوص هذا البند لعام 2014م لثبوت عدم حوّلان الحول على القروض محل الخلاف.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الحصة في نتائج الشركات التابعة الأجنبية لعام 2014م)، يستأنف المكلف قرار الفصل حيث أفاد أن الفقرة (4/ب) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي والتي تعدّ بموجبها الحصة في نتائج الاستثمار الخارجي كمصدر دخل سعودي، وعليه فقد أخضعت الشركة صافي الدخل الناتج عن هذه الاستثمارات وطالبت بحسم الخسائر كحسم من الربح المعدل، ومما يؤكد على ذلك معالجة الهيئة لأنها سمحت للشركة بالمطالبة بحسم الحصة في الخسارة وأخضعت الحصة في الدخل من الاستثمار الخارجي للربح المعدل خلال عامي 2015م و 2016م على التوالي، واستناداً على الفقرة (4/ب) من المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ والتي نصت على ما يلي: "تعد أنواع الدخول الآتية نشأت عن نشاط تم في المملكة، وبالتالي تحققت من مصدر في المملكة: 6- الدخل المتحقق لشركة الأموال المقيمة في المملكة عن عملياتها وعمليات فروعها داخل أو خارج المملكة"، وبناءً على

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-74881

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-74881-2021)

ما تقدم، ، وحيث أن استئناف المكلف يكمن في مطالبته بحسم الحصة في نتائج الاستثمار الخارجي من الربح المعدل، وذلك استناداً على الفقرة (4/ب) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وبالإطلاع على تفاصيل ربط الهيئة لعامي 2015م و2016م تبين أن الهيئة لم تقم بالتعديل على أرباح المكلف بحصته من نتائج الاستثمار الخارجي، حيث أخضعت الحصة من أرباح الاستثمار الخارجي لعام 2016م كما أنها حسمت الحصة من خسارة هذا الاستثمار لعام 2015م، وبما أن المكلف أرفق القوائم المالية الخاصة به وكذلك أرفق القوائم المالية الخاصة بالاستثمار الخارجي كما هو موضح في البند السابق والتي توضح نسبة ملكية المستأنف في تلك الاستثمارات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الحصة في نتائج الشركات التابعة الأجنبية لعام 2014م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف واستئناف الهيئة 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 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 محلّ الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه 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 دفعات 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 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 / الشركة ...، 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 (IZI-2021-944) الصادر في الدعوى رقم (Z-5808-2020) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعامي 2013م و2014م.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-74881

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-74881-2021)

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حساب الشركاء الجاري المدين لعامي 2013م و 2014م).
- 2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات الخارجية لعامي 2013م و 2014م).
- 3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الحصة في نتائج الشركات التابعة الأجنبية لعام 2014م).
- 4- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (القروض البنكية لعامي 2013م و 2014م):
 - أ- قبول الاستئناف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل لعام 2013م.
 - ب- قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل لعام 2014م.
- 5- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الرواتب والأجور لعامي 2013م و 2014م).
- 6- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروق الاستهلاك لعامي 2013م و 2014م).
- 7- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (فروق المشتريات الخارجية لعامي 2013م و 2014م):
 - أ- قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق الاستيرادات بالنيابة عن الأطراف ذات العلاقة لعام 2014م).
 - ب- رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الفروقات الأخرى لعامي 2013م و 2014م).
- 8- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم السماح بحسم مصاريف المنافع العامة لعامي 2013م و 2014م).
- 9- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروق العقد لعامي 2013م و 2014م).
- 10- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأطراف ذات العلاقة والحسابات الدائنة والمصاريف المستحقة لعامي 2013م و 2014م).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-74881

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-74881-2021)

- 11- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التغير في ملكية الشركة القابضة لعام 2014م).
- 12- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الدفعات الإضافية لعام 2014م).
- 13- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير لعامي 2013م و 2014م).

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/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.