

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-75865

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-75865-2021)

في الدعوى المقامة

المستأنف/ المستأنف ضده

من/المكلف

المستأنف/المستأنف ضده

سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)
ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك
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 كلٍ من:

رئيساً

الدكتور/...

عضواً

الدكتور/...

عضواً

الأستاذ/...

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2021/10/17م، من...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة بموجب عقد تأسيسها، والاستئناف المقدم بتاريخ 2021/10/21م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2021-838) الصادرة في الدعوى رقم (Z-32941-2020) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2014م إلى 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية: قبول الدعوى شكلاً.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- اثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مصروف استهلاك الاستثمارات العقارية لعامي 2016 و2017م.
- 2- اثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مصروف اشتراكات وخدمات شقة دبي للعام 2016م.
- 3- اثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند استثمارات عقارية للأعوام 2014 و2015 و2016م.
- 4- اثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند استثمارات في شركات... لعامي 2017 و2018م.
- 5- اثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند حساب ترجمة عملات اجنبية لعام 2018م.
- 6- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند تعديل الإقرارات لعامي 2014 و2015م.
- 7- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند عدم إشعار الشركة بأسباب التعديلات للإقرارات الزكوية للشركة المقدمة عن عامي 2014 و2015م، ورفضها فيما يتعلق بالأعوام 2016 و2017 و2018م.
- 8- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند مساهمات اضافية لعام 2014م.
- 9- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند استثمارات طويلة الاجل لعامي 2014 و2015م، ورفضها فيما يتعلق بالأعوام 2016 و2017 و2018م.
- 10- رفضها فيما يتعلق في بند عيوب إجرائية.
- 11- رفضها فيما يتعلق ببند الوعاء الزكوي لشركة... 2018م في شركة... (مصر).

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

12- رفضها فيما يتعلق ببند استثمارات في مشاريع مدفوعة لعام 2017م

13- رفضها فيما يتعلق ببند فروقات تقييم الاستثمارات لعام 2018م.

14- رفضها فيما يتعلق ببند أطراف ذات علاقة مدين لعامي 2017 و 2018 م.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (عدم اشعار الشركة بأسباب التعديلات للإقرارات الزكوية للشركة المقدمة عن الأعوام من 2016م حتى 2018م) يدعي المكلف أن الشركة قد اعترضت امام الهيئة على عدم إيضاح أسباب التعديلات التي قامت بها الهيئة إلا ان الهيئة لم تقم بالرد على ذلك، كما أن ماورد في القرار المستأنف عليه على أن الشركة قد اطّعت على المذكرة الجوابية بتاريخ 2021/03/15م فإن هذا لا يعتبر دليلاً على ان الهيئة قد التزمت بنص المادة الألف ذكره، وفيما يخص بند (استثمارات طويلة الأجل للأعوام من 2016م حتى 2018م) يدعي المكلف أنه فيما يخص عام 2016م وحيث أن لائحة الزكاة قد صدرت في عام 2017م أي بعد استقرار المركز المالي والقانوني للشركة بخصوص الالتزامات التي عليها كما في 2016/12/31م. فإنها تطالب بإلغاء تعديل إقرارها الزكوي لعام 2016م واعادته لأصله بخصم الاستثمارات طويلة الأجل، وفيما يتعلق بعامي 2017م و2018م فإنه من الثابت وفقاً للقوائم المالية المدققة للشركة أن الاستثمارات طويلة أجل بغرض الغتية وليست قصيرة أجل لعروض التجارة، وعليه يجب خصمها من وعاء الزكاة بالإضافة إلى تقييم الاستثمارات لعام 2018م، وفيما يخص بند (الوعاء الزكوي لشركة... لعام 2018م في شركة... (مصر)) يستأنف المكلف على قرار الفصل على عدم خصم الاستثمار في شركة... (مصر)، كما أرفق نسخة من القوائم المالية المدققة للشركة ويطلب بإلغاء قرار الدائرة، وفيما يخص بند (استثمارات في مشاريع مدفوعة لعام 2017م) في حين يستأنف المكلف قرار الفصل على عدم خصم الاستثمار في شركة... (مصر)، كما أرفق نسخة من القوائم المالية المدققة للشركة ويطلب بإلغاء قرار الدائرة، وفيما يخص بند (فروقات تقييم الاستثمارات لعام 2018م) أن فروقات تقييم الاستثمارات وردت في قائمة الدخل والدخل الشامل الآخر ضمن بنود لن يتم إعادة تصنيفها ضمن قائمة الدخل بعد صافي خسارة السنة، وحيث أن الهيئة عند خصم خسائر السنة من وعاء الزكاة قد أخذت صافي خسارة السنة قبل بنود الدخل الشامل، فإنه يكون قد تم تركية بنود الدخل الشامل الآخر والتي من ضمنها فروقات تقييم الاستثمارات وعدم خصم فروقات تقييم الاستثمارات يكون فيه ثني زكاة، كما يشير المكلف على أن الهيئة في السنوات السابقة وعندما كان ناتج تقييم الاستثمارات ارباحاً قد قامت بإضافة ذلك لوعاء الزكاة، لذا فإنه يطالب المعاملة العادلة كما تم اضافة أرباح تقييم الاستثمارات أن يتم خصم خسائر تقييم الاستثمارات، وفيما يخص بند (اطراف ذات علاقة مدين لعامي 2017 و 2018م) فيطالب المكلف بحسم الجاري المدين للمساهمين دون النظر لحصصهم في الأرباح المبقاة، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

كما لم يلقى القرار قبولاً 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 (تعديل الإقرارات لعامي 2014م و2015م) فتدعي الهيئة أن المكلف حسم الاستثمارات الخارجية دون أن يزكيها ضمن الإقرار المقدم، وحسم الصناديق العقارية لعروض التجارة والتي لا تنطبق عليها شروط الحسم، وعليه تتمسك الهيئة في اجرائها وتطالب المكلف بالتصريح عن الاستثمارات الخارجية والصناديق العقارية في إقراره، وفيما يخص بند (عدم اشعار الشركة بأسباب التعديلات لإقرارات الزكوية للشركة المقدمة عن عامي 2014م و 2015م) انه تم الربط على المكلف خلال سنة 2020م للأعوام محل الاعتراض من 2014 الى 2018 م وتم التعديل على الإقرار بتاريخ 2020/7/20م وبذلك يكون خلال المدة النظامية لأن الخمس سنوات (التقادم) تنتهي بتاريخ 2021/4/30م، كما أنه يتم ارسال اشعارات إلى المكلفين بأي تعديل يتم على الإقرارات وإن متابعة الملف الزكوي في بوابة الهيئة يقع على عاتق المكلف، وفيما يخص بند (مساهمات إضافية لعام 2014م) تؤكد الهيئة على صحة اجرائها بحسم الاستثمارات الظاهرة في البيان التحليلي ماعدا الاستثمار... بقيمة (1,125,000) ريال كونه من عروض التجارة، وفيما يخص بند (استثمارات طويلة الاجل لعامي 2014 و 2015م) تؤكد الهيئة على صحة اجرائها وتطالب بإلغاء قرار الدائرة، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة اجرائها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الأحد بتاريخ: 2022/12/25م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبية الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرني طبقاً لإجراءات التقاضي المرني 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؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرّر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قرّرت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولانحة 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 (الرسوم والضرائب) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأنه

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (تعديل الإقرارات لعامي 2014م و2015م) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعي أن المكلف حسم الاستثمارات الخارجية دون أن يزيكها ضمن الإقرار المقدم، وحسم الصناديق العقارية لعروض التجارة والتي لا تنطبق عليها شروط الحسم. وحيث نصت الفقرة رقم (8) من المادة (21) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على "يحق للهيئة إجراء الربط أو تعديله في أي وقت دون التقيد بمدة في الحالات الآتية: أ- إذا وافق المكلف كتابياً على إجراء الربط أو تعديله. ب- إذا لم يقدم المكلف إقراره. ج- إذا تبين أن الإقرار يحتوي على معلومات غير صحيحة." نصت الفقرة رقم (10) من المادة (21) منها على "10- يجوز للهيئة تصحيح الخطأ في تطبيق النظام والتعليمات خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الزكوي عن السنة الزكوية بناءً على طلب المكلف، أو إذا تم اكتشاف الخطأ من الهيئة أو من الجهات الرقابية." وكما نصت الفقرة رقم (11) من المادة (21) منها على "إذا اكتشفت الهيئة أي خطأ يتعلق بزكاة المكلف بعد انتهاء المدد السابقة، يتم إشعار المكلف بذلك ليقوم بإبراء ذمته مما يلزمه شرعاً" وبناءً على ما سبق، وحيث يكمن الخلاف في تعديل الربط الزكوي لعامي 2014م و2015م، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى اتضح أن الهيئة قامت بتعديل الربط بتاريخ 2020/7/20م لعامي محل الخلاف، مما يعني أنه لا يجوز تعديل الربط لعام 2014م لانتهاء المدة النظامية، ويجوز تعديل الربط لعام 2015م حيث لم تنتهي المدة النظامية، وعليه يجوز لها مطالبة المكلف بالتصريح عن الاستثمارات الخارجية والصناديق العقارية التي اعتبرتها الهيئة من عروض التجارة لعام 2015م، وأما فيما يخص عام 2014م فلا يجوز لها إجراء الربط بعد التقادم الخمسي حيث أتضح للهيئة وجود معالجات زكوية بإقرارات المكلف لا تتطابق مع نصوص لانحة الزكاة، وذلك يعتبر اختلافاً وجهات النظر بين المكلف والهيئة وليس إخفاءً للمعلومات أو تقديماً لمعلومات غير صحيحة.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (عدم اشعار الشركة بأسباب التعديلات لإقرارات الزكوية للشركة المقدمة عن عامي 2014م و2015م) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعي أنه تم الربط على المكلف خلال سنة 2020م للأعوام محل الاعتراض من 2014 إلى 2018م وتم التعديل على الإقرار بتاريخ 2020/7/20م وبذلك يكون خلال المدة النظامية لأن الخمس سنوات (التقادم) تنتهي بتاريخ 2021/4/30م. وحيث نصت الفقرة رقم (8) من المادة (21) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على "إذا رأت الهيئة التعديلي على إقرار المكلف، وتشعره بالتعديلات التي أجرتها على إقراره الزكوي، وأسباب التعديل، ومقدار الزكاة الواجبة، وحقه في الاعتراض، والمدة النظامية المحددة للاعتراض، ويكون الإشعار بالبريد المسجل أو بأي وسيلة أخرى تثبت استلامه للإشعار بما في ذلك الإشعار عن طريق الخدمات الإلكترونية الرسمية" وبناءً على ما سبق، وحيث يكمن الخلاف في تعديل الربط الزكوي دون إشعار المكلف بالتعديلات وأسبابها، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى اتضح أن الهيئة تشعر المكلفين بأي تعديل على الإقرارات أو في حال طلب البيانات الإضافية سواء بالبريد الإلكتروني أو عن طريق المراسلات في بوابة الهيئة ومتابعة الملف الزكوي/الضريبي هي مسؤولية المكلف، وكون المكلف لم يثبت عدم اشعاره عن طريق المراسلات في بوابة الهيئة وعليه يقع عبء الإثبات على عاتق المكلف، ولكن كون البند محل الخلاف مرتبط بالبند السابق (تعديل الإقرارات لعامي 2014م و2015م) والمتعلق في تعديل الربط الزكوي لعامي 2014م و2015م، وحيث اتضح أن الهيئة قامت بتعديل الربط بتاريخ 2020/7/20م وانتهينا إلى قبول الاستئناف لعام 2015م، ورفض الاستئناف لعام 2014م لانتهاء المدة النظامية. وعليه ننتهي إلى قبول الاستئناف جزئياً وتعديل قرار لجنة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (استثمارات طويلة الأجل لعامي 2014 و2015م) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تؤكد على صحة إجرائها وتطالب بإلغاء قرار الدائرة. وحيث نصت الفقرة رقم (8) من المادة (21) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على "يحق للهيئة إجراء الربط أو تعديله في أي وقت دون التقيد بمدة في الحالات الآتية: أ- إذا وافق المكلف كتابياً على إجراء الربط أو تعديله. ب- إذا لم تقدم المكلف إقراره. ج- إذا تبين أن الإقرار يحتوي على معلومات غير صحيحة." نصت الفقرة رقم (10) من المادة (21) منها على "10- يجوز للهيئة تصحيح الخطأ في تطبيق النظام والتعليمات خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الزكوي عن السنة الزكوية بناءً على طلب المكلف، أو إذا تم اكتشاف الخطأ من الهيئة أو من الجهات الرقابية." وكما نصت الفقرة رقم (11) من المادة (21) منها على "إذا اكتشفت الهيئة أي خطأ يتعلق بزكاة المكلف بعد انتهاء المدد السابقة، يتم إشعار المكلف بذلك ليقوم بإبراء ذمته مما يلزمه شرعاً" وبناءً على ما سبق، وحيث يكمن الخلاف في تعديل الربط الزكوي دون إشعار المكلف بالتعديلات وأسبابها، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى اتضح أن الهيئة تشعر المكلفين بأي تعديل على الإقرارات أو في حال طلب البيانات الإضافية سواء بالبريد الإلكتروني أو عن طريق المراسلات في بوابة الهيئة ومتابعة الملف الزكوي/الضريبي هي مسؤولية المكلف، وكون المكلف لم يثبت عدم اشعاره عن طريق المراسلات في بوابة الهيئة وعليه يقع عبء

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الإثبات على عاتق المكلف، ولكن كون البند محل الخلاف مرتبط بالبند السابق (تعديل الإقرارات لعامي 2014م و 2015م) والمتعلق في تعديل الربط الزكوي لعامي 2014م و 2015م، وحيث اتضح أن الهيئة قامت بتعديل الربط بتاريخ 2020/7/20م وانتهينا إلى قبول الاستئناف لعام 2015م، ورفض الاستئناف لعام 2014م لانتهاء المدة النظامية، وعليه ننتهي إلى رفض الاستئناف لعام 2014م لانقضاء المدة النظامية للربط، أما فيما يتعلق بعام 2015م فلم يقدم المكلف ما يفيد زكاة الاستثمارات، ولا الشركات المستثمر فيها للتحقق من أنه تم أداء الزكاة عنها من عدمه، ولعدم تقديم المستندات المؤيدة من المكلف والذي يقع على عاتقه اثبات الزكاة عنها، ننتهي إلى قبول الاستئناف وإلغاء قرار لجنة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف واستئناف الهيئة على بقیة البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تشريب 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 معها 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 السانعة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم 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 بقیة 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 الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2021-838) الصادرة في الدعوى رقم (Z-32941-2020) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2014م إلى 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- فيما يخص بند (تعديل الإقرارات لعامي 2014م و 2015م):

أ- قبول استئناف الهيئة بشأن عام (2015م)، ونقض قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ب- رفض استئناف الهيئة بشأن عام (2014م)، وتأييد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

2- فيما يخص بند (عدم اشعار الشركة بأسباب التعديلات لإقرارات الزكوية للشركة المقدمة عن عامي 2014م و 2015م):

أ- قبول استئناف الهيئة بشأن عام (2015م)، ونقض قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ب- رفض استئناف الهيئة بشأن عام (2014م)، وتأييد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

3- فيما يخص بند (استثمارات طويلة الاجل لعامي 2014م و 2015م):

أ- قبول استئناف الهيئة بشأن عام (2015م)، ونقض قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ب- رفض استئناف الهيئة بشأن عام (2014م)، وتأييد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

4- رفض استئناف المكلف واستئناف الهيئة بشأن بقیة البنود محلّ الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

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

عضو

الدكتور/...

عضو

الأستاذ/...

رئيس الدائرة

الدكتور/...

