

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-97114

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-97114-2022)

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 الخميس 2023/09/14م، 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 2022/02/28م، من / ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا للشركة المستأنفة بموجب وكالة رقم (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/03/01م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-2026) الصادر في الدعوى رقم (Z-2020-31659) المتعلق بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار الدائرة فيها بما يأتي:

أولاً: قبول اعتراض المدعية على بند توزيعات الأرباح.

ثانيًا: رفض اعتراض المدعية على بند الذمم الدائنة.

ثالثًا: رفض اعتراض المدعية على بند الاستثمارات.

رابعًا: رفض اعتراض المدعية على بند قطع الغيار.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلا منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخص بند (الذمم الدائنة لعام 2015م)، حيث دفع بأن أرصدة الذمم الدائنة تم تصنيفها كأرصدة دائنة قصيرة الأجل في القوائم المالية المدققة من قبل محاسب قانوني معتمد والتي تم إعدادها وفقاً لمعايير (SOCPA)، وأن قيام الهيئة بمعالجتها زكويًا على أنها أرصدة طويلة الأجل وتجاهل تصنيفها الفعلي يُعد إجراء غير صحيح، وأشار إلى أن هذه الأرصدة تمثل التزامات مستحقة على الشركة للموردين، كما أنها تمثل جزء من تكلفة الإيرادات التي صرحت عنها الشركة في قائمة الدخل طبقاً لمبدأ الاستحقاق المحاسبي، وغالبية موردي

الشركة لديهم فترة ائتمان من (30) يوم حتى (60) يوم، وقد تصل إلى (120) يومًا كحد أقصى وهو السبب في تصنيفها كأرصدة دائنة قصيرة الأجل في القوائم المالية، كما يشير إلى أن أحكام الفقرة (5) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة حددت شروطًا لإخضاع الذمم الدائنة للزكاة، منها أن تكون في حكم القروض وأن تكون مصدر تمويل وهذين الشرطين غير متوفران في أرصدة الذمم الدائنة التي أضافتها الهيئة للوعاء، فلا يصح وصف الذمم الدائنة بأنها قروض، ويشير إلى أنه طالما الهيئة قد أخضعت الإيرادات المسجلة في حسابات الشركة طبقاً لمبدأ الاستحقاق المحاسبي فإنه لا يصح أبداً إخضاع أرصدة الذمم الدائنة التي نتجت عن تسجيل مشتريات الشركة وخدماتها المتعلقة بنفس الإيرادات. وفيما يخص بند (الاستثمارات لعام 2015م)، فيدعي المكلف بأن فيما يخص الاستثمار في شركة ... للخدمات البترولية، أفادت الهيئة أنها لم تقم بحسمه لظهوره ضمن المطلوب من جهات ذات علاقة بشركة ... ، في حين لم تشير الهيئة إلى أن هذا المبلغ غير مسدد من الاستثمار وقد تم إخضاعه للزكاة لدى الشركة المستثمر فيها بموجب إقرارها لعام 2015م، حيث يمثل رصيد مدور مستحق لأطراف ذات علاقة ضمن القوائم المالية وأضيف للوعاء الزكوي وتم سداد الزكاة المستحقة عنه ومن ثم يتوجب حسم رصيد الاستثمار من الوعاء الزكوي للشركة المستأففة، ويفيد بأن الرصيد المطلوب من أطراف ذات علاقة الظاهر في شركة ... لا يقابله الاستثمارات الظاهرة في حسابات الشركة، وإنما يقابله رصيد المطلوب لأطراف ذات علاقة الظاهر في قائمة المركز المالي لشركة ... ، أما فيما يخص شركة ... وشركة ... ، فيفيد أن المبالغ تمثل دفعات مقدمة تحت حساب الاستثمار في الشركتين تم تحويلها من الشركة في آخر شهرين من عام 2015م بنية الاستثمار طويل الأجل، بالتالي كيف للشركة أن تقدم طريقة احتساب الوعاء الزكوي للشركة المستثمر فيها في حين أن هذه المبالغ مجرد دفعات مقدمة تم سدادها تحت الاستثمار، وأن احتساب الشركة للوعاء الزكوي للشركة المستثمر فيها يكون بعد صدور القوائم المالية للشركات المستثمر فيها في السنوات اللاحقة، لأن الاستثمار لا يزال تحت التسجيل في هذه الشركات. وفيما يخص بند (قطع الغيار لعام 2015م)، ذكر المكلف بأن تبويب قطع الغيار ضمن المخزون هو أمر متعارف عليه في إعداد التقارير المالية، وأنه بحسب القوائم المالية فإن المخزون يشتمل على بند مخزون قطع الغيار في بند مستقل ولا يعني ذلك أبداً أن المخزون معد للبيع حسب افتراض الهيئة، حيث لو صح افتراض الهيئة كان سيتم تبويب البند ضمن بند منتجات تامة الصنع، وبشأن ما ذكرته الهيئة من أنه من الممكن أن يُستخدم مخزون قطع الغيار لتحقيق الإيراد، فيفيد المكلف بأن جميع قطع الغيار بجميع الشركات لها قيمة بيعية في السوق وبالإمكان أن تُستخدم لتحقيق إيراد إذا تم بيعها، إلا أنه لا يمكن اعتبار وجود قابلية قطع الغيار للبيع في السوق سبباً لعدم حسمها فهي مقتناة بغرض صيانة أصول الشركة وغير معدة للبيع ولا يصح عدم حسمها بناءً على افتراض، حيث إن الوعاء لا يتم تحديده بناءً على الاستنتاج أو الافتراض، كما يشير إلى أن الهيئة قبلت حسم البند للعامين التالية لعام الخلاف.

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 يخص (توزيعات الأرباح لعام 2016م) فتوضّح الهيئة أنها قامت بعدم حسم البند وذلك بسبب أنه لا يوجد أرباح مرحلة حال عليها الحول، حيث تم توزيع الأرباح المرحلة من ربح السنة، كما أنه بعد الاطلاع والدراسة تبين أن هذا الربح نتج عن نشاط عام كامل وحال عليه الحول، وترى الهيئة أنه من الأموال التي يجب خضوعها للزكاة في صافي الربح ولا يتم حسمها من الوعاء، وأضافت بأن التعميم رقم (1/8443/2) بتاريخ 1392/8/8هـ الذي استندت إليه الدائرة في قبول طلب المكلف باعتماد حسم أرباح موزعة من ربح العام، ورد في الفقرة (الثانية) منه أن الوعاء الزكوي للمكلفين الذين يمسون حسابات نظامية يشمل: صافي الربح السنوي في نهاية العام قبل التوزيعات، وذلك طبقاً لحساب الأرباح والخسائر قبل التوزيع بغض النظر عن تاريخ نشوء هذا الربح، وهذا يعني أن صافي الربح يضاف بالكامل للوعاء الزكوي ولا تحسم منه توزيعات أرباح خلال العام، لأنه لا بد أن تصيبه الزكاة لحولان الحول عليه وهو في ذمة المكلف، علماً بأنه قد تم اعتماد حسم توزيعات أرباح في حدود رصيد أول المدة من الأرباح المبقاة، كما تفيد في استنادها إلى الفقرة (6) من التعميم المشار إليه أضافت عبارة إلى نص الفقرة غير موجودة بالتعميم وهي: "كما أن تعميم الهيئة المذكور أعلاه أشار في الفقرة رقم (6) منه على أن الوعاء الزكوي يشتمل على الأرباح تحت التوزيع إلا إذا ثبت رسمياً توزيعها، بغض النظر إذا كانت الأرباح الموزعة تخص السنة الحالية أو السنوات السابقة"، حيث إن نص التعميم الأصلي لا يوجد به عبارة: "بغض النظر إذا كانت الأرباح الموزعة تخص السنة الحالية أو السنوات السابقة"، وعليه فإن الاستناد الدائرة في غير محله حيث تجاوزت في تفسير التعميم ليوافق قرار الدائرة بدون أن يستند قرار الدائرة إلى أي نص نظامي صحيح، وعليه تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها.

وفي يوم الخميس بتاريخ: 2023/09/14م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلساتها 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 (الاستثمارات لعام 2015م) فيدعي المكلف بأنه فيما يخص الاستثمار في شركة ... للخدمات البترولية، أفادت الهيئة أنها لم تقم بحسمه لظهوره ضمن المطلوب من جهات ذات علاقة بشركة ... ، في حين لم تشير الهيئة إلى أن هذا المبلغ غير مسدد من الاستثمار وقد تم إخضاعه للزكاة لدى الشركة المستثمر فيها بموجب إقرارها لعام 2015م، حيث يمثل رصيد مدور مستحق لأطراف ذات علاقة ضمن القوائم المالية وأضيف للوعاء الزكوي وتم سداد الزكاة المستحقة عنه ومن ثم يتوجب حسم رصيد الاستثمار من الوعاء الزكوي للشركة المستأنفة، ويفيد بأن الرصيد المطلوب من أطراف ذات علاقة الظاهر في شركة ... لا يقابله الاستثمارات الظاهرة في حسابات الشركة، وإنما يقابله رصيد المطلوب لأطراف ذات علاقة الظاهر في قائمة المركز المالي لشركة ... ، أما فيما يخص شركة ... وشركة ... ، فيفيد أن المبالغ تمثل دفعات مقدمة تحت حساب الاستثمار في الشركتين تم تحويلها من الشركة في آخر شهرين من عام 2015م بنية الاستثمار طويل الأجل، بالتالي كيف للشركة أن تقدم طريقة احتساب الوعاء الزكوي للشركة المستثمر فيها في حين أن هذه المبالغ مجرد دفعات مقدمة تم سدادها تحت الاستثمار، وأن احتساب الشركة للوعاء الزكوي للشركة المستثمر فيها يكون بعد صدور القوائم المالية للشركات المستثمر فيها في السنوات اللاحقة، لأن الاستثمار لا يزال تحت التسجيل في هذه الشركات. واستناداً إلى الفقرة (4/ب) من البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، والتي نصت على أن: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 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"، واستناداً إلى الفقرة (3) من المادة (العشرون) منها، والتي نصت على ما يلي: "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"، وبناءً على ما تقدم، فيما يخص الاستثمار في شركة ... للخدمات البترولية، والتي تعد شركة سعودية مسجلة لدى الهيئة، حيث قدم المكلف القوائم المالية للشركة والتي اتضح من خلالها صحة وجهة نظر الهيئة من أن المبلغ مسجل في حسابات شركة ... (مطلوب من أطراف ذات علاقة)، وبالإطلاع على القوائم المالية للشركة المستأنفة،

تبين أنه مسجل مطلوب لأطراف ذات علاقة بنفس المبلغ، كما تبين عدم صحة ما أشار إليه المكلف بأن شركة ... قامت بتزكية المبلغ لذات العام، حيث إن شركة ... أقامت دعوى أمام الأمانة العامة للجانب الزكوي والضريبية والجمركية تطالب بحسم المبلغ من وعائها باعتبار أن شركة ... من تقوم بتزكية المبلغ وانتهى قرار الدائرة الاستئنافية إلى أحقية شركة ... بحسم المبلغ، الأمر الذي ترى معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف. أما بشأن الاستثمار في شركة ...، تبين للدائرة من خلال القوائم المالية وإيضاحاتها بأن المبلغ يمثل دفعة مقدمة مقابل استثمارات في عام 2015م، كما يتبين من الايضاح بأنه في الفترة اللاحقة لعام 2015م سددت الشركة الرصيد المتبقي وأعدت تصنيف الدفعة المقدمة إلى استثمار في شركة تابعة، الأمر الذي ترى معه الدائرة بعدم أحقية المكلف في حسمها ضمن وعاء 2015م، وإنما يتم حسمها في السنة اللاحقة وهي سنة تسجيله كاستثمار وذلك بعد تقيده بما ورد في اللائحة فيما يخص الاستثمارات الخارجية. أما فيما يخص شركة ...، أشار المكلف إلى أن المبلغ عبارة عن دفعة مقدمة كما هو الحال في شركة ...، وبالإطلاع على القوائم المالية للشركة تبين أن شركة ... مسجلة كاستثمارات في شركات تابعة، وبإطلاع الدائرة على المستندات المقدمة في ملف الدعوى، تبين أن المكلف قدم القوائم المالية لشركة ... المدققة والمعتمدة من محاسب قانوني مرخص له في باكستان، وحيث إن قدم المكلف المستندات المؤيدة، وثبت للدائرة بأن للهيئة المستندات التي تستطيع معها احتساب الزكاة على المكلف بخصوص الاستثمار الخارجي في ...، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف فيما يخص استثمار شركة

وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (قطع الغيار لعام 2015م)، ذكر المكلف بأن تبويب قطع الغيار ضمن المخزون هو أمر متعارف عليه في إعداد التقارير المالية، وأنه بحسب القوائم المالية فإن المخزون يشتمل على بند مخزون قطع الغيار في بند مستقل ولا يعني ذلك أبدًا أن المخزون معد للبيع حسب افتراض الهيئة، حيث لو صح افتراض الهيئة كان سيتم تبويب البند ضمن بند منتجات تامة الصنع، وبسبب ما ذكرته الهيئة من أنه من الممكن أن يُستخدم مخزون قطع الغيار لتحقيق الإيراد، فيفيد المكلف بأن جميع قطع الغيار بجميع الشركات لها قيمة بيعية في السوق وبالإمكان أن تُستخدم لتحقيق إيرادات إذا تم بيعها، إلا أنه لا يمكن اعتبار وجود قابلية قطع الغيار للبيع في السوق سببًا لعدم حسمها فهي مقتناة بغرض صيانة أصول الشركة وغير معدة للبيع ولا يصح عدم حسمها بناءً على افتراض، حيث إن الوعاء لا يتم تحديده بناءً على الاستنتاج أو الافتراض، كما يشير إلى أن الهيئة قبلت حسم البند للعامين التالية لعام الخلاف، واستنادًا إلى الفقرة (1) من البند (ثانيًا) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، والتي نصت على أن: " يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 1- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف - مالم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية - وأن تكون مستخدمة في النشاط"، واستنادًا

إلى المادة (الثالثة والعشرون) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، والتي نصت على: "يكون الإثبات أمام الدائرة بجميع طرق الإثبات بما لا يتعارض مع طبيعة الدعوى، بما في ذلك الاتصالات الهاتفية المسجلة، والأدلة الرقمية متى سلمت من العوارض"، وبناءً على ما تقدم، تعدّ قطع الغيار غير المعدة للبيع من البنود التي تحسم من الوعاء الزكوي بشرط إثبات طبيعتها وأنها مستخدمة لصيانة الأصول الثابتة وليست بغرض البيع، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين تقديم المكلف للقوائم المالية المدققة والحركة التفصيلية لحساب قطع الغيار، وبمقارنة الحركة التفصيلية المقدمة بما ورد في القوائم المالية المدققة تبين تطابق المبالغ بين المستنديين، كما اتضح للدائرة أن بند قطع الغيار تم تصنيفه في بند مستقل ضمن مخزون الشركة، وبالاطلاع على الحركة التفصيلية للبند، يتضح أنه لا يوجد حركة على الحساب تؤيد إجراء الهيئة بعدم قبول حسم البند باعتباره معد للبيع، وإنما تبين بأن الحركة التي تمت على الحساب بلغت (489) ريال فقط وهذه الحركة الطفيفة على حساب يبلغ (1,968,878) ريال لا تؤكّد على وجود نية لتحقيق إيراد من هذه القطع، ولا ينال من ذلك ما دفعت به الهيئة من عدم صحة قبول أي مستند لم يقدم للهيئة عند إجراء الربط، حيث يحق للمكلف تقديم ما يثبت دعواه في أي مرحلة من مراحل التقاضي، وعليه وبما أن الهيئة لم تقدم ما يطعن بما قدم المكلف من مستندات تثبت دعواه، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (قطع الغيار لعام 2015م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة 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 يستحق الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

وبناءً على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / ... ، 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-2021-2026) الصادر في الدعوى رقم (Z-2020-31659) المتعلق بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة لعام 2015م).
 - 2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات لعام 2015م).
 - 3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (قطع الخيار لعام 2015م).
 - 4- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (توزيعات الأرباح لعام 2015).
- 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، وموثقة إلكترونياً ولا تحتاج إلى توقيع.