الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-116055

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-116055-2022)

في الدعوى المقامة

من/ هيئة الزكاة الضريبة والجمارك المستأنف/ المستأنف ضده

ضد/ المكلف المستأنف/ المستأنف ضده
سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)
الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الثلاثاء 2023/08/01م، 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 2022/04/20م، من/ هيئة الزكاة الضريبة والجمارك ومجموعة ... القابضة، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-699) الصادر في الدعوى رقم (Z-48291-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبية والجمارك، في مواجهة المدعية/ ... (رقم مميز ...) المتعلق بعدم اعتماد حسم خسائر هبوط في قيمة الذمم المدينة محل الدعوى.

ثانياً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبية والجمارك، في مواجهة المدعية/ ... (رقم مميز ...) المتعلق بإضافة مخصصات للوعاء الزكوي محل الدعوى.

ثالثاً: رفض ماعدا ذلك من اعتراضات للمدعية/ ... (رقم مميز ...) على قرارات المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، متعلقة بالربط محل الدعوى.

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

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ بند (خسائر هبوط في قيمة الذمم المدينة لعام 2018م)، فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءها وتدعي بأنها قامت برفض حسم الدين المستحق على شركة ... باعتباره دين على ملئ ولا يجوز قبول شطب الدين , كما أن المكلف لم يقدم مطالبته لدى الجهات القضائية , كما أفادت أنه بعد اطلاعها على مذكرة اعتراض المكلف تبين أن المبلغ عبارة مصاريف مدفوعة بالإنابة عن ... وليس إيراد تم التصريح عنه لكي يتم قبول حسمه في حال استوفى شروط قبول الحسم.

وفيما يخصّ بند (مخصصات لعام 2018م)، تفيد الهيئة بأنه فيما يتعلق بمخصص الديون المشكوك في تحصيلها فأن اعتراض المكلف افتقر للإثبات المستندي وإيضاح كيفية معالجته للهيئة وإثبات هذا البند بشكل محاسبي صحيح ومصادقة المحاسب القانوني عليها بشكل تفصيلي , وفيما يتعلق بمخصص الزكاة تفيد الهيئة بقيامها بإضافة مخصص الزكاة المدور بعد حسم المستخدم إلى وعاء الزكاة بمبلغ (7,047,029) ريال وحيث بالنظر في قرار الدائرة مصدرة القرار لم يتبين ما هو الاجراء الذي تم اتخاذه على هذا البند وتطالب توضيح منطوق الحكم على البند, وتؤكد على صحة وسلامة إجرائها.

وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

كما لم يلقى القرار قبولا لدى المكلف، فتقدم باستئنافه على القرار المعترض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ (عدم حسم مصروف الضيافة ومصاريف متنوعة لعام 2018م)، حيث يدعي المكلف أن حجم العينات التي طلبتها الهيئة كبيرة جدًا ومتشعبة بين شركات المجموعة والشركات التابعة حيث تقوم الشركة بإعداد الإقرار والقوائم المالية الموحدة متضمنه حسابات الشركات التابعة المملوكة 100% , ويفيد بعدم تمكنه من تقديم جميع العينات خلال الوقت الممنوح له حيث يتطلب وقتًا أكبر من المسموح له وعليه تم تزويد الهيئة بمستخرج من النظام المحاسبي بالقيود المحاسبية لتلك العمليات, كما أفاد بتقديمه العينات المطلوبة للهيئة عبر البريد الالكتروني, ويشير إلى أن مصاريف الضيافة والتي تبلغ (1,600,416) ريال هي نفقات فعلية تخص العام 2018م وتمثل مصاريف مياه ومشروبات ووجبات غداء وهي مرتبطة بالنشاط اليومي التشغيلي للشركة, كما أن مبلغ (8,958,366) ريال جزء من إجمالي مصاريف متنوعة أخرى بقيمة (12,694,911) ريال وهي مبالغ في إجماليها تمثل مصاريف متعلقة بالنشاط.

وفيما يخصّ بند (عدم اعتماد حسم خسائر هبوط في قيمة الاستثمارات لعام 2018م)، فإن المكلف يدعي أن الشركاء في شركة ... قد قرروا في اجتماعهم المنعقد في 11 فبراير 2018م زيادة رأس المال من (394,562,800) إلى (753,062,800) ريال لدعم الشركة في مصاريفها التشغيلية وذلك من خلال تحويل مبلغ وقدره (358,500,000) ريال من حساب جاري الشركاء إلى حساب دفعات لزيادة رأس المال , وأن مبلغ الخسارة المطلوب حسمه (107,558,134) ريال يمثل نصيب شركة ... عن حصتها في مبلغ الزيادة , ويفيد بأنها الشركة قامت بسداد دفعات تحت حساب زيادة في رأس مال شركة ... ومبلغ الزيادة المدفوع بقيمة (107) مليون ريال يمثل حصة شركة ... في رأس مال شركة ... والبالغ (30%) من إجمالي مبلغ الدفعات لزيادة رأس المال , ولم تتمكن شركة ... من تسجيل الزيادة ضمن حساب رأس مال الشركة حيث أن المتطلبات القانونية للزيادة قد استغرقت وقتًا طويلًا وبذلك لم يتم الانتهاء من كامل إجراءات زيادة رأس المال في ذلك الوقت الذي تم إصدار القوائم المالية فيه , وعليه قامت الشركة بتسجيل إجمالي الزيادة في رأس المال بقيمة (358,500,000) ريال ضمن "بيان حقوق الملكية" تحت بند "دفعات لزيادة رأس المال" وتم التنويه ضمن إيضاح (11) من القوائم المدققة لعام 2017م أنه جاري استكمال الإجراءات القانونية وتعديل عقد تأسيس الشركة , كما أن المراجع الخارجي لمجموعة ... "المستأنفة" قد أوصى عند تدقيق عام 2017م بأن حصة مجموعة ... من إجمالي مبلغ الزيادة تبلغ (107) مليون لا يمكن تسجيلها على حساب الاستثمار إلا بعد الانتهاء من الإجراءات القانونية من قبل إدارة شركة ... بتعديل عقد التأسيس والسجل التجاري , ويشير إلى أن خسائر هبوط الاستثمارات في شركة ... تم تسجيلها في قائمة التدفقات النقدية وفي قائمة الدخل , ويؤكد على أن جميع الخسائر المحققة من بيع الاستثمار في شركة ... تمثل خسائر فعلية ومتحققة نتيجة البيع الفعلي للا ستثمار وبالتالي يجب اعتمادها من الهيئة , كما يشير إلى أن الهيئة قد وافقت بالفعل على مبلغ (420) مليون ريال وعليه فأن الشركة تطالب بحسم الباقي من مبلغ الخسارة والبالغ (107) مليون, ويشير المكلف إلى أنه في حال لم تقبل الهيئة الأخذ بالاعتبار خسائر الهبوط التي حدثت على الا ستثمار فعليها خصم الا ستثمار بقيمته قبل هذه الخسائر مما سيؤدي إلى نفس النتيجة.

وفيما يخصّ بند (قروض طويلة الأجل ومطالبات برنامج ولاء لعام 2018م)، فإن المكلف يدعي أن الدائرة في قرارها حكمت بما لم تطالب به الهيئة ونفت ما أثبتته الهيئة بنفسها, حيث أكدت الهيئة في مذكرتها على أن الشركة قدمت حركة القروض كما أكدت على عدم وجود رصيد أرصدة افتتاحية , كما لم تدفع الهيئة بأن القروض أُستخدمت لتمويل أصول محسومة , ويؤكد المكلف أنه قدم الحركة المطلوبة ودفتر الأستاذ والتي تؤكد أن القروض المضافة لم يحل عليها الحول كما قدم عينة من عقود المرابحة مع بنك ... ويبدو للشركة أن الخلاف فقط بأن الهيئة تريد جميع عقود المرابحة , وهذا أمر غير سهل حيث أن كل معاملة مرابحة لها اتفاقية منفصلة مما يصعب على الشركة تزويد الهيئة بجميع الاتفاقيات ولذلك تم تقديم عينة فقط, ويشير إلى أن حركة القروض لا يتم إثباتها من واقع اتفاقيات القروض وإنما

من واقع دفتر الأستاذ, وأنه كان يجب على الهيئة إذا أرادت الاطلاع على جميع المستندات عمل زيارة للشركة والاطلاع على ما تريد, ويؤكد على أن الهيئة طلبت عينة من الاتفاقيات وهذا ما تم تقديمه لها, ويفيد أنه بشأن سداد القروض فأن الشركة لديها رصيد نقدي كبير في بداية العام تم استخدامه بالفعل لسداد القروض خلال العام , وفيما يتعلق بمطالبات برنامج ولاء فأنه لا يوجد سبب لإضافتها لوعاء الزكاة باستثناء أن الهيئة تريد الاطلاع على المزيد من المستندات.

وفيما يخصّ بند (عدم اعتماد حسم مبلغ ناتج عن الزيادة في رأس مال شركة تابعة (خسائر استحواذ على الشركة التابعة لعام 2018م)، فإن المكلف يدعي أن ما أسست عليه لجنة الفصل قرارها غير صحيح حيث أنه بحسب قائمة التغير في حقوق المساهمين فأن الخسائر المذكورة تم تخفيضها من الأرباح المبقاة لعام 2018م ولم يرد ذكر هذا المبلغ في أي سنة من السنوات السابقة , ويفيد بأن الشركة في الإقرار الزكوي قامت بخصم تلك الخسائر من رصيد الأرباح المبقاة المضافة للوعاء ولم تقم بحسم أي استثمار في شركة المسافر من الوعاء وذلك اتباعًا للمعالجة المحاسبية والزكوية السليمة حيث كان رصيد الاستثمار لا شيء بنهاية العام, ويشير إلى أنه لو أرادت الهيئة عدم حسم تلك الخسائر كخسائر استثمارات فيجب حسمها كاستثمارات في شركات تابعة حيث أنها تمثل مبالغ مدفوعة فعليًا مقابل الحصول على تلك الاستثمارات في شركة المسافر وفي كلتا الحالتين فأن التأثير على الوعاء الزكوي متساوي , ويشير إلى أن هذه الخسائر تمثل انخفاضًا حقيقيًا في الاستثمارات التي تطالب به الشركة, وأن لجنة الفصل والهيئة قد تعتبر هذه بمثابة خسارة افتراضية بسبب تصنيف الانخفاض في القيمة مباشرة في الأرباح المحتجزة في نفس العام , إلا أن الشركة تؤكد على تحقق تلك الخسائر خلال العام من خلال عمليات السداد الفعلي لتلك المبالغ.

وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء 2023/08/01م، 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، حضرت/ ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفتها وكيلةً عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...)، وحضر/ ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته ممثل المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية والالتزام برقم (1444/146/30307) وتاريخ 1444/05/11هـ.، وبسؤال وكيلة المدعية عن الدعوى، أجابت بما لا يخرج عما سبق ذكره في المذكرة الاعتراضية الموجهة لدى الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، وأنه يكتفي بها، ويتمسك بما ورد فيها من أسانيد ودفوع وطلبات، وبعرض ذلك على ممثل

المدعى عليها أجاب بما لا يخرج عما سبق ذكره في المذكرة الجوابية، ويكتفي بالمذكرات المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، ويتمسك بما ورد فيها من أسانيد ودفوع وطلبات. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي، 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، 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 الهيئة بشأن بند (خسائر هبوط في قيمة الذمم المدينة لعام 2018م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي الهيئة بأنها قامت برفض حسم الدين المستحق على ... باعتباره دين على ملئ ولا يجوز قبول شطب الدين , كما أن المكلف لم يقدم مطالبته لدى الجهات القضائية, كما أفادت أنه بعد اطلاعها على مذكرة اعتراض المكلف تبين أن المبلغ عبارة مصاريف مدفوعة بالإنابة عن الخطوط ... وليس إيراد تم التصريح عنه لكي يتم قبول حسمه في حال استوفى شروط قبول الحسم، وحيث اتضح للدائرة أن المبلغ الذي طالب المكلف به هو عبارة مصاريف مدفوعة بالإنابة عن ... وليس إيراد قام المكلف بالتصريح عنه , عليه فأن أحد شروط قبول إعدام الدين قد اختل وهو الإعتراف بالإيراد في سنة تكوينه , وعليه فنرى صحة إجراء الهيئة بعدم قبول حسم المبلغ وذلك لعدم استيفاء الشروط الواردة في الفقرة رقم (3) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/6/1هـ المذكورة أعلاه, الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (خسائر هبوط في قيمة الذمم المدينة لعام 2018م).

وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (مخصصات لعام 2018م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي الهيئة بأنه فيما يتعلق بمخصص الديون المشكوك في تحصيلها فإن اعتراض المكلف افتقر للإثبات المستندي وإيضاح كيفية معالجته للهيئة وإثبات هذا البند بشكل محاسبي صحيح ومصادقة المحاسب القانوني عليها بشكل تفصيلي , وفيما يتعلق بمخصص الزكاة تفيد الهيئة بقيامها بإضافة مخصص الزكاة المدور بعد حسم المستخدم إلى وعاء الزكاة بمبلغ (7,047,029) ريال وحيث بالنظر في قرار الدائرة مصدرة القرار لم يتبين ما هو الاجراء الذي تم اتخاذه على هذا البند وتطالب توضيح منطوق الحكم على البند, وتؤكد على صحة وسلامة إجرائها. وحيث نصت 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 " تفيد الهيئة الدائرة الموقرة بسحب 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 الهيئة عن حقها في طلب الاستئناف.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم مصروف الضيافة ومصاريف متنوعة لعام 2018م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ حيث يدعي المكلف أن حجم العينات التي طلبتها الهيئة كبيرة جدًا ومتشعبة بين شركات المجموعة والشركات التابعة حيث تقوم الشركة بإعداد الإقرار والقوائم المالية الموحدة متضمنه حسابات الشركات التابعة المملوكة 100% , ويفيد بعدم تمكنه من تقديم جميع العينات خلال الوقت الممنوح له حيث يتطلب وقتًا أكبر من المسموح له وعليه تم تزويد الهيئة بمستخرج من النظام المحاسبي بالقيود المحاسبية لتلك العمليات, كما أفاد بتقديمه العينات المطلوبة للهيئة عبر البريد الالكتروني, ويشير إلى أن مصاريف الضيافة والتي تبلغ (1,600,416) ريال هي نفقات فعلية تخص العام 2018م وتمثل مصاريف مياه ومشروبات ووجبات غداء وهي مرتبطة بالنشاط اليومي التشغيلي للشركة, كما أن مبلغ (8,958,366) ريال جزء من إجمالي مصاريف متنوعة أخرى بقيمة (12,694,911) ريال وهي مبالغ في إجماليها تمثل مصاريف متعلقة بالنشاط. وبناءً على ما تقدم، فإن المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه تبين تقديم المكلف كشف حساب بصيغة اكسل لمصاريف الضيافة والمصاريف المتنوعة كُلًا على حده, وبالاطلاع على الكشف تبين أنه مستخرج من النظام المحاسبي كما اتضح من خلال الاطلاع على المذكرة الجوابية للهيئة أمام الدائرة مصدرة القرار أنها لم تطعن بصحة الملف وإنما قامت بمطالبة بتقديم عينة من الفواتير وقام المكلف بتقديم العينة للهيئة وقامت بقبول اعتراضه جزئيًا ورفضت باقي المبلغ لعدم تقديمه الفواتير في حين أنها طالبته بتقديم عينة فقط والمكلف امتثل لما تم مطالبته به , وعليه وحيث أن المكلف قدم عينة من الفواتير أمام الهيئة ولم تقم الهيئة بالطعن بصحة ملف الاكسل المقدم، الأمر الذي تنتهي معه

الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم مصروف الضيافة ومصاريف متنوعة لعام 2018م).

وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عدم اعتماد حسم خسائر هبوط في قيمة الاستثمارات لعام 2018م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ حيث يدعي المكلف أن الشركاء في شركة ... للاستثمار والتطوير العقاري قد قرروا في اجتماعهم المنعقد في 11 فبراير 2018م زيادة رأس المال من (394,562,800) إلى (753,062,800) ريال لدعم الشركة في مصاريفها التشغيلية وذلك من خلال تحويل مبلغ وقدره (358,500,000) ريال من حساب جاري الشركاء إلى حساب دفعات لزيادة رأس المال , وأن مبلغ الخسارة المطلوب حسمه (107,558,134) ريال يمثل نصيب شركة مجموعة ... عن حصتها في مبلغ الزيادة , ويفيد بأنها الشركة قامت بسداد دفعات تحت حساب زيادة في رأس مال شركة ... ومبلغ الزيادة المدفوع بقيمة (107) مليون ريال يمثل حصة شركة ... في رأس مال شركة ... والبالغ (30%) من إجمالي مبلغ الدفعات لزيادة رأس المال , ولم تتمكن شركة ... من تسجيل الزيادة ضمن حساب رأس مال الشركة حيث أن المتطلبات القانونية للزيادة قد استغرقت وقتًا طويلًا وبذلك لم يتم الانتهاء من كامل إجراءات زيادة رأس المال في ذلك الوقت الذي تم إصدار القوائم المالية فيه , وعليه قامت الشركة بتسجيل إجمالي الزيادة في رأس المال بقيمة (358,500,000) ريال ضمن "بيان حقوق الملكية" تحت بند "دفعات لزيادة رأس المال" وتم التنويه ضمن إيضاح (11) من القوائم المدققة لعام 2017م أنه جاري استكمال الإجراءات القانونية وتعديل عقد تأسيس الشركة , كما أن المراجع الخارجي لمجموعة ... "المستأنفة" قد أوصى عند تدقيق عام 2017م بأن حصة مجموعة ... من إجمالي مبلغ الزيادة تبلغ (107) مليون لا يمكن تسجيلها على حساب الاستثمار إلا بعد الانتهاء من الإجراءات القانونية من قبل إدارة شركة ... بتعديل عقد التأسيس والسجل التجاري , ويشير إلى أن خسائر هبوط الاستثمارات في شركة ... تم تسجيلها في قائمة التدفقات النقدية وفي قائمة الدخل , ويؤكد على أن جميع الخسائر المحققة من بيع الاستثمار في شركة ... تمثل خسائر فعلية ومتحققة نتيجة البيع الفعلي للاستثمار وبالتالي يجب اعتمادها من الهيئة , كما يشير إلى أن الهيئة قد وافقت بالفعل على مبلغ (420) مليون ريال وعليه فأن الشركة تطالب بحسم الباقي من مبلغ الخسارة والبالغ (107) مليون, ويشير المكلف إلى أنه في حال لم تقبل الهيئة الأخذ بالاعتبار خسائر الهبوط التي حدثت على الاستثمار فعليها خصم الاستثمار بقيمته قبل هذه الخسائر مما سيؤدي إلى نفس النتيجة.
وحيث أنه برجوع الدائرة إلى ملف الدعوى وما تضمنه تبين تقديم المكلف القوائم المالية المدققة للشركة لعام 2018م بالإضافة للقوائم المالية المدققة للشركة المستثمر فيها "شركة ... للاستثمار والتطوير العقاري المحدودة" وذلك لعام 2017م , وباطلاع الدائرة على القوائم المالية للشركة المستثمر فيها تبين أنها نصت ضمن الايضاح رقم (11) على أن الشركاء قرروا في اجتماعهم المنعقد في 11 فبراير 2018م زيادة رأس المال وذلك من خلال تحويل مبلغ وقدره (358,500,000) ريال من حساب

جاري الشركاء إلى حساب دفعات لزيادة رأس المال وأن الشركة تقوم حاليًا باستكمال الإجراءات النظامية لزيادة رأس المال وتعديل عقد التأسيس, كما تم تأييد هذه الإفادة بقائمة التغيرات في حقوق الملكية والتي تضمنت دفعات لزيادة رأس المال بذات المبلغ المذكور أعلاه, كما وأنه وبرجوع الدائرة للقوائم المالية للشركة المستأنفة تبين إثبات خسائر هبوط في القيمة ضمن قائمة الدخل الشامل وذلك بإجمالي (129,447,424) ريال، وبالاطلاع على الايضاح رقم (33) تبين أنها تضمنت خسائر هبوط في قيمة الموجودات الأخرى بإجمالي (116,062,438) كما ثبت التصريح عن ذات المبلغ ضمن قائمة التدفقات النقدية كهبوط في الذمم المدينة والتي أكد المكلف بأنها تتضمن (107,558,134) ريال وهي خسارة الهبوط بالقيمة التي يطالب بحسمها, وبرجوع الدائرة للمستندات للتأكد من صحة ما يدّعيه المكلف من أن المبلغ محل الخلاف مصرح عنه ضمن البنود المذكورة أعلاه, تبين أنه قام بتقديم دفتر الأستاذ لحساب الاستثمار في شركة ... كما قدم إيصالات السداد التي تؤكد سداده للمبلغ, وباطلاع الدائرة على ما تم تقديمه تبين أن المبلغ محل النزاع تم سداده على 6 دفعات, كما تبين من خلال ملف الدعوى أمام الفصل أن المبلغ (116,062,438) ريال يتضمن (107,558,134) ريال والمتبقي عبارة عن استثمار في شركة... والذي كان من ضمن بنود الاعتراض والمستأنف عليه من الهيئة , أما فيما يتعلق بإثبات حدوث الانخفاض نتيجة عملية بيع , فأفاد المكلف أنه في عام 2018م تم بيع حصة الشركة في شركة ... لانتفاء الفائدة من الاستثمار , وعليه وبالرجوع إلى القوائم المالية تحديدًا الايضاح رقم (12) والمتعلق بالشركات المستثمر فيها تبين أن نسبة ملكية الشركة في شركة ... في عام 2018م تمثل (صفر) مقابل (30%) في عام 2017م, عليه يتضح وضوحًا جليًا أن الانخفاض الذي يطالب المكلف بحسمه نتيجة عملية بيع وليس نتيجة إعادة تقييم أو غيرها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم اعتماد حسم خسائر هبوط في قيمة الاستثمارات لعام 2018م).

وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (قروض طويلة الأجل ومطالبات برنامج ولاء لعام 2018م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ حيث يدعي المكلف أن الدائرة في قرارها حكمت بما لم تطالب به الهيئة ونفت ما أثبتته الهيئة بنفسها, حيث أكدت الهيئة في مذكرتها على أن الشركة قدمت حركة القروض كما أكدت على عدم وجود رصيد أرصدة افتتاحية , كما لم تدفع الهيئة بأن القروض أُستخدمت لتمويل أصول محسومة , ويؤكد المكلف أنه قدم الحركة المطلوبة ودفتر الأستاذ والتي تؤكد أن القروض المضافة لم يحل عليها الحول كما قدم عينة من عقود المرابحة مع بنك ... ويبدو للشركة أن الخلاف فقط بأن الهيئة تريد جميع عقود المرابحة, وهذا أمر غير سهل حيث أن كل معاملة مرابحة لها اتفاقية منفصلة مما يصعب على الشركة تزويد الهيئة بجميع الاتفاقيات ولذلك تم تقديم عينة فقط, ويشير إلى أن حركة القروض لا يتم إثباتها من واقع اتفاقيات القروض وإنما من واقع دفتر الأستاذ, وأنه كان يجب على الهيئة إذا أرادت الاطلاع على جميع المستندات عمل زيارة للشركة والاطلاع على ما تريد, ويؤكد على أن الهيئة طلبت عينة من الاتفاقيات وهذا ما تم تقديمه لها,

ويفيد أنه بشأن سداد القروض فأن الشركة لديها رصيد نقدي كبير في بداية العام تم استخدامه بالفعل لسداد القروض خلال العام , وفيما يتعلق بمطالبات برنامج ولاء فأنه لا يوجد سبب لإضافتها لوعاء الزكاة باستثناء أن الهيئة تريد الاطلاع على المزيد من المستندات. وبناءً على ما سبق، 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 تضمنه من دفوع ومستندات تبين من خلال المذكرة الجوابية للهيئة المقدمة أمام اللجنة مصدرة القرار أنها أكدت على أن المكلف قدم لها حركة القروض ودفتر الأستاذ والكشوف البنكية والتي اتضح من خلالها سداد جميع القروض حيث أفادت بما يلي "وبدراسة المرفقات المقدمة من قبل المكلف وهي عبارة عن ملف اكسل يوضح جميع القروض وحركة الأستاذ والاتفاقيات وكشف الحساب البنكي الذي يوضح السداد لجميع القروض وتم التحقق من سداد رصيد أول المدة بالكامل أما بخصوص القروض المتبقية حتى نهاية العام وهي كالتالي (قرضين بنك ... , قرض بنك ...) فتم مطالبته بتقديم الحركة للتأكد من تاريخ إضافتها وقدم الأستاذ لقرض ساب واتضح إضافته بتاريخ 2018/10/18م وتم مطالبته بتقديم الاتفاقية وقدم جزء منها , وبالنسبة لبنك ... فقدم جزء من الاتفاقية فقط" , عليه يتضح أن الخلاف في مطالبة الهيئة بالاطلاع على اتفاقيات القروض وليس على حولان الحول حيث أنها أكدت ضمن مذكرتها الجوابية أن كافة الأرصدة تم سدادها , وبالاطلاع على المستندات المقدمة من المكلف تبين أنه قدم حركة تفصيلية للقروض طويلة وقصيرة الأجل والتي تؤكد على سداد جميع أرصدة أول المدة ولا يوجد مبالغ حال عليها الحول , وبشأن قرض بنك ... وقروض بنك ... المشار لها من قبل الهيئة فتبين أن قرض ساب قرض طويل أجل تم الحصول عليه في 2018/10/18م و قرضي بنك ... عبارة عن قروض قصيرة أجل حصل عليها المكلف في 2018/10/13م و 2018/10/11م , أما فيما يخص ما إذا كانت هذه القروض مولت أصول ثابتة أم لا , فبالرجوع إلى القوائم المالية المدققة تبين أن النقدية لدى المكلف تتجاوز الـ 800 مليون ريال أي أن النقدية لديه قادرة على تغطية الأصول الثابتة حيث بالاطلاع على الممتلكات والمعدات والاستثمارات وغيرها المضافة خلال السنة يمكن تغطيتها من النقدية , كما أن الايضاح المتعلق بالقروض لم ينص على أن القروض قصيرة أو طويلة الأجل تم استخدامها لتمويل الأصول , كما أنه بالاطلاع على نماذج البيع والشراء والمتعلقة بالقروض الصادرة من بنك ... تبين أنها عبارة عن قروض شخصية ولم تنص النماذج على أنها قروض تمويلية كما هو الحال في النموذج المقدم من بنك ... , كما أنه بالاطلاع على أنشطة المكلف المدرجة في القوائم اتضح أنها عدة أنشطة وتتطلب وجود سيولة دائمة لدى الشركة, عليه فأن الجزم بأن القروض مولت أصول لا يمكن الأخذ به دون أدلة بيّنة , عليه نرى قبول حسم القروض طويلة وقصيرة الأجل من الوعاء الزكوي لثبوت عدم حولان الحول ولثبوت عدم تمويلها لأصول محسومة, أما بشأن مطالبات (برنامج ولاء العملاء) تبين أن المكلف قدم حركة بصيغة اكسل وبمقارنتها بما ورد في القوائم المالية تبين عدم تطابقها حيث اختلفت أرصدة أول وآخر المدة ولم يقدم المكلف أي مستند بشأن برنامج ولاء بجانب الحركة المشار لها , وعليه وتأسيسًا

على ما سبق ننتهي إلى رفض استئنافه لبرنامج ولاء العملاء. وعليه وتأسيسًا على ما سبق ننتهي إلى قبول استئناف المكلف بشأن القروض قصيرة وطويلة الأجل ورفض استئنافه لبرنامج ولاء العملاء. الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصـــل فيما يتعلق باســـتئناف المكلف على ببند (قروض طويلة الأجل ومطالبات برنامج ولاء لعام 2018م).

وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عدم اعتماد حسم مبلغ ناتج عن الزيادة في رأس مال شركة تابعة (خسائر استحواذ على الشركة التابعة) لعام 2018م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ حيث يدعي المكلف أن ما أسست عليه لجنة الفصل قرارها غير صحيح حيث أنه بحســب قائمة التغير في حقوق المســاهمين فأن الخســائر المذكورة تم تخفيضــها من الأرباح المبقاة لعام 2018م ولم يرد ذكر هذا المبلغ في أي سنة من السنوات السابقة , ويفيد بأن الشركة في الإقرار الزكوي قامت بخصـم تلك الخسـائر من رصـيد الأرباح المبقاة المضـافة للوعاء ولم تقم بحسـم أي اسـتثمار في شـركة المسـافر من الوعاء وذلك اتباعًا للمعالجة المحاسـبية والزكوية السـليمة حيث كان رصـيد الاستثمار لا شـيء بنهاية العام, ويشـير إلى أنه لو أرادت الهيئة عدم حسـم تلك الخسـائر كخسـائر اسـتثمارات فيجب حسـمها كاسـتثمارات في شـركات تابعة حيث أنها تمثل مبالغ مدفوعة فعليًا مقابل الحصـول على تلك الاسـتثمارات في شـركة المسـافر وفي كلتا الحالتين فأن التأثير على الوعاء الزكوي متسـاوي , ويشـير إلى أن هذه الخسـائر تمثل انخفاضًـا حقيقيًا في الاسـتثمارات التي تطالب به الشـركة, وأن لجنة الفصـل والهيئة قد تعتبر هذه بمثابة خسـارة افتراضـية بسـبب تصـنيف الانخفاض في القيمة مباشرة في الأرباح المحتجزة في نفس العام , إلا أن الشركة تؤكد على تحقق تلك الخسائر خلال العام من خلال عمليات السـداد الفعلي لتلك المبالغ. وبناءً على ما تقدم, وحيث اتضـح أن مرتكز الخلاف يكمن في مطالبة المكلف باعتماد حسـم المبلغ الناتج عن الزيادة في رأس مال شركة تابعة بإجمالي (78,415,547) ريال , وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضـــمنه وبالاطلاع على القوائم المالية المدققة تحديدًا قائمة التغيرات في حقوق الملكية تبين أن الزيادة في رأس مال الشركة التابعة (شركة ...) قد تم تخفيضه من الأرباح المبقاة وعليه نرى عدم صحة ما يطالب به المكلف من تخفيض المبلغ مرة أخرى حيث أنه تخفيضه سيؤدي إلى اختلال في الوعاء الزكوي لتكرار حسم ذات المبلغ , وعليه وحيث لم نلحظ بشأنه ما يستدعي الاســتدراك أو التعقيب في ضــوء ما تقدم من دفوع مثارة الأمر الذي ننتهي معه إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار مما يكون معه الاستئناف على البند بلا سند يؤيده متعينًا رفضه. الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم اعتماد حسم مبلغ ناتج عن الزيادة في رأس مال شركة تابعة - خسائر استحواذ على الشركة التابعة- لعام 2018م).

وحيث إنه بخصـــوص اســـتئناف المكلف والهيئة على بقيّة البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأ سباب تغني عن إيراد أي جد يد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأســباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من

مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأ سباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الا ستئناف 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 ورفض استئناف 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 مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والاستئناف المقدم من مجموعة ... ، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-699) الصادر في الدعوى رقم (Z-48291-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1/ قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (خسائر هبوط في قيمة الذمم المدينة لعام 2018م).

2/ إثبات تنازل الهيئة عن حقها في طلب الاستئناف فيما يتعلق ببند (مخصصات لعام 2018م).

3/ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم مصروف الضيافة ومصاريف متنوعة لعام 2018م).

4/ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم اعتماد حسم خسائر هبوط في قيمة الاستثمارات لعام 2018م).

5/ تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف المكلف على ببند (قروض طويلة الأجل ومطالبات برنامج ولاء لعام 2018م).

6/ رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم اعتماد حسم مبلغ ناتج عن الزيادة في رأس مال شركة تابعة - خسائر استحواذ على الشركة التابعة- لعام 2018م).

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/ ...