

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-136320

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-136320-2022)

في الدعوى المقامة

من / المكلف	المستأنف
السجل التجاري (...), رقم مميز (...)	
ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك	المستأنف ضده
الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:	
إنه في يوم الخميس 2023/09/21م، 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: 2022/07/07م، من /...، سعودي الجنسية بموجب سجل مدني رقم (...) بصفته وكيل عن الشركة المستأنفة/ ... بموجب الوكالة رقم (...), على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-587) الصادر في الدعوى رقم (Z-19524-2020) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2012م حتى 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- عدم قبول الدعوى المقامة من المدعية/ ... (سجل تجاري ...) ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك شكلاً، فيما يتعلق بالاعتراض على بند التقادم في إجراء الربط الزكوي لعامي 2012م و2013م وفقاً لما ورد في الأسباب.

2- قبول الدعوى فيما يتعلق بالاعتراض على الربط الزكوي لعامي 2012م و2013م (لبقية البنود عدا بند التقادم) والربوط الزكوية للأعوام من 2014م إلى 2018م شكلاً ورفضها موضوعاً.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (التقادم الخمسي لعامي 2012م و2013م، وعدم أحقية الهيئة في إصدار الربط الزكوي ومطالبة الشركة لعامي 2012م و2013م)، يكمن الخلاف في اعتراض المكلف على إجراء الهيئة ويطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الإقراران الزكويين المقدمين من الشركة للهيئة لعامي 2012م و2013م قد قدما مع الكشف الملحقة بهما مستوفيان كافة المتطلبات النظامية، وأن الهيئة لم تثبت أي خطأ ناتج عن تطبيق غير سليم للوائح والتعليمات، فإن التعديلات التي أدخلتها الهيئة على الإقرارين للعامين بموجب الربط الصادر في 2020م أي بعد انتهاء فترة الخمس سنوات الممنوحة، وأن الهيئة لم تبلغ بإجراء ربط صحيح في غضون خمس سنوات من نهاية الموعد النظامي لتقديم الإقرار بموجب النظام، لذلك يجب إلغاء أي إضافات أو تعديلات تم إجراؤها من قبل الهيئة على إقراري الشركة للعامين المذكورين وإلغاء المطالبات الزكوية الناتجة عنه. وفيما يخصّ بند (خسائر انخفاض استثمار لعام 2013م) يكمن الخلاف في اعتراض المكلف على إجراء الهيئة في هذا البند. وفيما يخصّ بند (اتعاب إدارية لشركاء غير مؤيدة للأعوام من 2014م إلى 2016م)، يكمن الخلاف في اعتراض المكلف على إجراء الهيئة ويطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الشركة يتم إداراتها من قبل ثلاث شركاء، وأن تعاب الإدارة المقررة لهم نسبتها (40%) من صافي دخل الشركة قبل الزكاة وفقاً لعقد التأسيس المصادق عليه، وقرروا التنازل عن حقوقهم من أتعاب الإدارة للسنوات حتى 2013م دعماً منهم للوضع المالي للشركة، أما فيما يخص

الأعوام من 2014م حتى 2016م، فقد تم صرف هذه الأتعاب نظير إدارتهم لأعمال الشركة، وهي مصاريف مرتبطة بنشاط الشركة ومتعارف عليها وضرورية لتحقيق الربح بالإضافة لكونها مؤيدة بمستندات ثبوتية تؤكد خروجها من ذمة الشركة، ويقتضي قبولها لغرض تحقيق الزكاة الشرعية، وأوضح المكلف أن ما طلبت الهيئة في البريد الإلكتروني هي مستندات عن عام 2012م ولم تطلب أي مستندات للأعوام من 2013م حتى 2018م. وفيما يخص بند (مصاريف أخرى لعام 2018م)، يكمن الخلاف في اعتراض المكلف على إجراء الهيئة ويطلب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس الهيئة أضافت مبلغ (85,769) ريال لصافي الربح الدفترى عام 2018م دون أن توضح أساس احتساب المبلغ المذكور وطبيعته، فإن المكلف يعترض على المبلغ المذكور لصافي الربح الدفترى ويطلب استبعاده، ويطلب من الهيئة موافاته بالتفاصيل حتى يتمكن من الرد وتقديم المستندات الثبوتية، كما أن الفقرة (3) من المادة (20) من لائحة جباية الزكاة تلزم بعبء الإثبات لما يختص بالمصاريف والإيرادات الواردة في إقرارات الشركة الزكوية الضريبية المقدمة للهيئة، ولا تلزم الشركة بما تدعيه الهيئة نتيجة الاستنتاج أو الافتراض، وأفاد المكلف أن ما طلبت الهيئة في البريد الإلكتروني هي مستندات عن عام 2012م ولم تطلب أي مستندات للأعوام من 2013م حتى 2018م. وفيما يخص بند (إيرادات توزيعات أرباح لعامي 2016م و 2017م)، يكمن الخلاف في اعتراض المكلف على إجراء الهيئة ويطلب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنه يمتلك أقل من (20%) بالاستثمارات في الشركتين التاليتين: ...والتي تمثل (10%) من رأس مال المركز، وشركة ...والتي تمثل (5%) من رأس مال الشركة، وأن المستأنف ضده (الهيئة) لم تحسم من صافي الربح الدفترى توزيعات الأرباح المتراكمة المحصلة من شركات الاستثمار للأعوام 2016م و 2017م بالمبالغ الآتية (16,411,691) و (9,720,516) على التوالي، وأن إيرادات توزيعات أرباح المصرح عنها في قائمتي الدخل بحسابات الشركة للعامين بالمبالغ المذكورة أعلاه، تمثل صافي حصة الشركة من الأرباح الموزعة من الشركتين المستثمر فيها بعد خصم حصة الشركة بنسبة المساهمة من الزكاة المستحقة، وقد خضعت للزكاة بموجب الإقرار الزكوي للشركتين المذكورتين أعلاه، وهاتين الشركتين مختلطتين ذات مسؤولية محدودة تم تأسيسها

وتسجلها في السعودية وتقوم بتسوية التزاماتها المتعلقة بالزكاة والضريبة، فإن عدم حسم المبالغ من صافي الربح للشركة أدى للازدواج في إخضاعها للزكاة في نفس العام، وأوضح المكلف أن ما طلبت الهيئة في البريد الإلكتروني هي مستندات عن عام 2012م ولم تطلب أي مستندات للأعوام من 2013م حتى 2018م. وفيما يخص بند (مخصص الزكاة للأعوام من 2014م حتى 2018م)، يكمن الخلاف في اعتراض المكلف على إجراء الهيئة ويطلب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن مخصص الزكاة لا يقتضي إخضاعه للزكاة لكونه خضع في سنة تكوينه ضمن صافي الربح الدفترى، ولاحظ المكلف أن المبالغ المضافة للوعاء للأعوام 2015م و2017م و2018م بموجب الربط لا تتوافق مع الأرصدة الافتتاحية الظاهرة في قوائم المركز المالي للأعوام المذكورة، ولم توضح الهيئة تفاصيل احتسابها، ولم تطلب لجنة الفصل من الهيئة موافاتها بطريقة الاحتساب، الأمر الذي يطلب معه المكلف إلغاء قرار لجنة الفصل، وأوضح أن ما طلبت الهيئة في البريد الإلكتروني هي مستندات عن عام 2012م ولم تطلب أي مستندات للأعوام من 2013م حتى 2018م. وفيما يخص بند (مصاريف مستحقة للأعوام من 2012م إلى 2018م)، يكمن الخلاف في اعتراض المكلف على إجراء الهيئة ويطلب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنه لا يمكن التسليم بأن أرصدة المصاريف المستحقة الناتجة عن تسجيل الموردين طبقاً لمبدأ الاستحقاق المحاسبي تمثل قروض، وذلك يخالف الحقيقة لأن المبالغ محل الاعتراض لا تمثل قروضاً، ولا تعتبر من مصادر التمويل لأنها تدخل في سياق المعاملات التجارية، ونتجت أرصدة الحسابات عن تسجيل مصاريف الشركة طبقاً لمبدأ الاستحقاق المحاسبي، وهو نفس المبدأ الذي صرحت بموجبه الشركة عن إيراداتها في حساباتها وإقراراتها للأعوام المذكورة، وأوضح أن ما طلبت الهيئة في البريد الإلكتروني هي مستندات عن عام 2012م ولم تطلب أي مستندات للأعوام من 2013م حتى 2018م. وفيما يخص بند (قرض دعم من الشركاء لعام 2013م)، يكمن الخلاف في اعتراض المكلف على إجراء الهيئة في هذا البند. وفيما يخص بند (مكاسب غير محققة لإعادة تقييم الاستثمارات المتاحة للبيع للأعوام من 2012م حتى 2018م)، يكمن الخلاف في اعتراض المكلف على إجراء الهيئة في هذا البند، ويطلب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على

أساس أن هذه المكاسب تمثل مكاسب غير محققة ناتجة من إعادة تقييم الاستثمارات في الشركة ...، وأن إضافة هذه المبالغ يقتضي حسمها ضمن رصيد الاستثمارات من الوعاء الزكوي ولكونها نتجت عن إعادة تقييم أرصدة الاستثمارات، فإنه يجب عدم السماح بإضافة مكاسب غير محققة من استثمارات متاحة للبيع لوعاء الزكوي. وفيما يخص بند (المساهمات الإضافية من الشركاء لعامي 2017م و2018م)، يكمن الخلاف في اعتراض المكلف على إجراء الهيئة في هذا البند، ويطلب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن المبالغ التي يقتضي إضافتها للوعاء هي رصيد نهاية العام بمبلغ (39,978,889) ريال لعام 2017م، ومبلغ (48,478,889) ريال لعام 2018م، وبالتالي فإنه يجب عدم السماح بإضافة الرصيد الافتتاحي للوعاء الزكوي لعدم حولان الحول على تلك المبالغ، وأوضح المستأنف (المكلف) أن ما طلبت الهيئة في البريد الإلكتروني هي مستندات عن عام 2012م ولم تطلب أي مستندات للأعوام من 2013م حتى 2018م. وفيما يخص بند (الخسائر المرحلة للأعوام من 2012م إلى 2014م)، يكمن الخلاف في اعتراض المكلف على إجراء الهيئة في هذا البند، ويطلب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن المستأنف ضده (الهيئة) قامت بحسم الخسائر المرحلة من الوعاء الزكوي ولا يتطابق مع الخسائر المرحلة وفقاً للقوائم المالية المدققة، فإنه يقتضي قبول حسم الخسائر المرحلة بالمبالغ المشار إليها أعلاه للأعوام محل الخلاف، ويطلب المكلف تعديل الربط الصادر بالخسائر وفقاً للمبالغ المذكورة، وأن لجنة الفصل ذكرت أنها اطلعت على الربوط الزكوية للأعوام السابقة للاسترشاد بها في رفض اعتراض المكلف، بينما يتناقض إجراءاتها في عدم الاطلاع على الإقرارات الزكوية والقوائم المالية للشركة فيما يخص بنود الاعتراض الأخرى المذكورة في البنود السابقة، ويطلب المكلف معه نقض قرار لجنة الفصل وإلغائه، وأوضح المستأنف (المكلف) أن ما طلبت الهيئة في البريد الإلكتروني هي مستندات عن عام 2012م ولم تطلب أي مستندات للأعوام من 2013م حتى 2018م. وفيما يخص بند (الاستثمارات للأعوام من 2012م إلى 2018م)، يكمن الخلاف في اعتراض المكلف على إجراء الهيئة في هذا البند، ويطلب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الهيئة لم توضح تفاصيل مبالغ الاستثمارات المحسومة من الوعاء الزكوي،

وأن المبالغ التي تم احتسابها من قبل المستأنف ضده (الهيئة) تقل كثيراً عن تكلفة الاستثمارات التي يقتضي حسمها من الوعاء الزكوي على النحو الوارد من إقرارات الزكوية المقدمة من الشركة عن تلك الأعوام، واشتملت على الكشوف التفصيلية توضح تفاصيل احتساب الاستثمارات، وتتلخص بتخفيض حصة الشركة من صافي أرباح وخسائر الاستثمارات في شركات تابعة والزمالية التي تم تعديل صافي الربح الدفترى من أرصدة الاستثمارات القائمة في نهاية العام، حيث تم حسم أرصدة الاستثمارات بالتكلفة من الوعاء، كما أن الخلاف متعلق بعدم قيام الهيئة بحسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي للأعوام محل الاعتراض وفق الحتساب الصحيح، وأوضح أن ما طلبت الهيئة في البريد الإلكتروني هي مستندات عن عام 2012م ولم تطلب أي مستندات للأعوام من 2013م حتى 2018م.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2023/09/21م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، 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: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (التقادم الخمسي لعامي 2012م و2013م، وعدم أحقية الهيئة في اصدار الربط الزكوي) وحيث يكمن استئناف المكلف في إجراء الهيئة المتمثل

بالتعديلات على اقراراته الزكوية واصدار ربط للأعوام من 2012م و2013م، واستناداً على المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ 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 حكم بذلك"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ 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"، وحيث ثبت انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها لدعوى المدعية حيث تضمنت المذكرة المقدمة بتاريخ 2023/09/19م ما نصه: "تطلب الهيئة اثبات انتهاء الخلاف مع المدعية فيما يتعلق ببند التقادم لعامي 2012م و2013م"، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (التقادم لعامي 2012م و2013م). وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن الربط الزكوي للأعوام من 2014م حتى 2018م، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة 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 محل 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 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 وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة محمولاً على أسبابه.

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

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / ... (السجل التجاري ...)، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-587) الصادر في الدعوى رقم (Z-19524-2020) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2012م حتى 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (التقادم الخمسي لعامي 2012م و2013م).
- 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بند (اتعاب إدارية لشركاء غير مؤيدة للأعوام من 2014م إلى 2016م)
- 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف أخرى لعام 2018م).
- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إيرادات توزيعات أرباح لعامي 2016م و2017م).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخصص الزكاة للأعوام من 2014م حتى 2018م).
- 6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف مستحقة للأعوام من 2014م حتى 2018م).
- 7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مكاسب غير محققة لإعادة تقييم الاستثمارات المتاحة للبيع للأعوام من 2014م حتى 2018م).

8- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المساهمات الإضافية من الشركاء لعامي 2017م و2018م).

9- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الخسائر المرحلة لعام 2014م)

10- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات للأعوام من 2014م حتى 2018م).

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

