الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-152789

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-152789-2022)

في الدعوى المقامة

من/ المكلف **المستأنف/ المستأنف ضده**

سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)

ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك **المستأنف/المستأنف ضده**

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأربعاء 2023/11/08م، اجتمعت الدائرة الاســتئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضــريبة الدخل المُشـكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـــ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كلٍّ من:

الدكتور/ ... **رئيساً**

الدكتور/ ... **عضواً**

الأستاذ/ ... **عضواً**

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/10/02م، من/ ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته مديرًا للشركة المستأنفة بموجب عقد التأسيس، والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/10/10م، من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-1689) الصادر في الدعوى رقم (Z-55352-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام من 2014م حتى 2017م. المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1.فيما يتعلق ببند الاستثمارات:

أ-صرف النظر عن البند المتعلق بحسم الاستثمار بالكامل في شركة ... لعام 2014م.

ب-تعديل قرار المدعى عليها المتعلق بحسم الاستثمارات برصيد قدره (380,185,250) ريال عوضًا عن مبلغ (259,430,885) ريال ورفض اعتراض المدعية بحسم مبلغ (598,537,739) ريال.

ج-رفض اعتراض المدعية المتعلق بحسم التمويل الإضافي بالكامل لعام 2017م.

2.فيما يتعلق ببند المطلوب للشركاء:

أ-صرف النظر عن عام 2014م.

ب-رفض اعتراض المدعية لعام 2015م.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-152789

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-152789-2022)

3.فيما يتعلق ببند استثمارات عقارية:

أ-صرف النظر عن عام 2014م

ب-إلغاء قرار المدعى عليها لعام 2015م

4.فيما يتعلق ببند الأصول غير الملموسة:

أ-صرف النظر عن عام 2014م.

ب-رفض اعتراض المدعية للأعوام 2015م و2016م و2017م.

5.رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مطلوب لجهات ذات علاقة لعام 2015م

6.عدم القبول الشكلي فيما يتعلق ببند تعديلات أصول ثابتة لعام 2015م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة وتضمّنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ استئنافه، ففيما يخص بند فرق الاستثمارات عن الأعوام 2014م و2016م، يطالب بحسم كامل قيمة التمويل الإضافي في الشركات المستثمر فيها، حيث إن التمويل الإضافي مسجل ضمن حقوق الشركاء وخضع للزكاة في أوعية هذه الشركات. وفيما يخص بند المطلوب للشركاء، حيث إن رصيد آخر المدة بحسب القوائم المالية (90,640,350) ريال وليس (102,545,251) ريال كما ورد في ربط الهيئة، وعليه فأنه يطالب بإضافة (90,640,350) ريال باعتباره الرصيد الأقل. وفيما يخص بند الأصول الغير ملموسة لعامي 2015م و2016م، حيث إن تحويل جزء من العلامات التجارية إلى جهة ذات علاقة في عام 2016م وشطب جزء لا يغير من مبدأ الحسم من الوعاء كون الشركة دفعت قيمة تلك العلامات وأن ما سيتم حسمه هو رصيد آخر المدة طبقًا للقوائم المالية بعد استبعاد الجزء المحول إلى جهات ذات علاقة. وفيما يخص بند مطلوب لجهات ذات علاقة لعام 2015م، حيث إن المبالغ المضافة لم يحل عليها الحول ولم تستخدم في تمويل الأصول الثابتة , وعليه فأنه يطالب بعدم إضافتها للوعاء الزكوي.

كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك فتقدّمت بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة وتضمّنت ما حاصله فيما يخص بند فرق الاستثمارات عن الأعوام 2014م , 2016م، 2017م، حيث تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند وتفيد بأنها قامت بحسم رأس المال الاضافي في شركة ... من الوعاء الزكوي بنسبة المساهمة في رأس مال تلك الشركة وفقًا للقرارات الاستئنافية الصادرة في الحالات المماثلة، وبالرجوع إلى اجراء الهيئة والقوائم المالية لعام 2014م الايضاح رقم (10-2) يظهر أن الاستثمار

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم:IR-2023-152789
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-152789-2022)

في شركة ... تم اعتماده. وفيما يخص بند استثمارات عقارية لعام 2015م، وتفيد أنها لم تقم بحسم البند من الوعاء بسبب بيع الاستثمار في عام 2016م وتحويل الباقي للشركاء وبالتالي فهي ليست من عروض القنية، وبالرجوع إلى القوائم المالية للعام 2014م وعام 2016م يتضح بأن البند عبارة عن استثمارات عقارية وهي أرض بمبلغ (3,500,000) ريال بالإضافة إلى مشاريع استثمارية تحت التنفيذ بمبلغ (15,574,431) ريال ويظهر في عام 2016م الايضاح رقم (6) أنه تم بيع كامل الاستثمارات العقارية وتم تحويل الأرض والمشاريع الاستثمارية المقامة عليها إلى الشركاء وتم قيدها في حسابات التمويل الإضافي من الشركاء (وجاري العمل على نقل ملكية الأرض إلى الشركاء)، يؤكد تصنيف الأراضي المقامة عليها تلك العقارات في ميزان المراجعة تحت بند (أراضي معدة للبيع) وعلى ذلك فان هذه الاستثمارات لا ينطبق عليها ما جاء في المادة (4) من بند ثانياً فقرة (4-أ) من لائحة جباية الزكاة.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ: 2023/11/08م، 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؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ 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، 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 المكلف ببند فرق الاستثمارات عن الأعوام 2014م و2016م و2017م، حيث يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند ويطالب بحسم كامل قيمة التمويل الإضافي في الشركات المستثمر فيها، حيث إن التمويل الإضافي مسجل ضمن حقوق الشركاء وخضع للزكاة في أوعية هذه الشركات. واستناداً إلى المادة (4) البند (ثانياً) الفقرة (4/أ) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أن: "يحسم من الوعاء الزكوي

الآتي: 4- (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة – مشاركة مع آخرين – إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء". واستخلاصًا لما تقدم، حيث تبين أن أساس الخلاف ومرتكزه بين الطرفين يكمن في مطالبة المكلف حسم كامل التمويل الإضافي المقدم للشركات المستثمر فيها و المتمثل بالشركات الآتية شركة ... "..." لعامي 2016م و 2017م، شركة ... لعامي 2016م و2017م، شركة ... ... لعام 2017م، واتضح أن قرار الدائرة اتجه إلى رفض اعتراض المكلف في كامل الشركات فيما عدا شركة ... حيث عدلت إجراء الهيئة في عام 2016م بمبلغ (120,309,364) ريال، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما أحتوى عليه تبين أن المكلف قام بتقديم القوائم المالية للشركات المستثمر فيها وذلك كالتالي: 1- القوائم المالية لشركة ... "..." لعام 2016م و 2017م. 2- القوائم المالية لشركة ... لعام 2017م. 3- القوائم المالية لشركة ... ... لعام 2017م. وبالاطلاع على القوائم المالية للشركات المستثمر فيها تبين أن كافة الشركات أعلاه قامت بالتصريح عن التمويل الإضافي المقدم من الشركة المستأنفة ضمن حقوق الملكية وذلك كما يلي 1- شركة ... "..." : لعام 2016م بمبلغ (333,577,092) ريال وعام 2017م بمبلغ (353,771,585) ريال، عليه تنتهي الدائرة إلى قبول كامل المبالغ لعامي 2016م و2017م لشركة .... 2- شركة ...: عام 2017م بمبلغ (19,725,970) ريال، أما فيما يخص عام 2016م لم يقدم المكلف القوائم ولكن بما أنه ثبت وجود تمويل إضافي لشركة ... بمبلغ (235,900,715) ريال لعام 2016م وحيث إن المكلف في العامين التالية لعام 2016م قد صرح عن كافة المبالغ المستلمة من الشركة المستأنفة ضمن حقوق الملكية كتمويل إضافي عليه تنتهي الدائرة إلى قبول حسم كامل المبالغ لعامي 2016م و2017م لشركة .... 3- شركة ...: عام 2017م بمبلغ (47,932,380) ريال عليه تقرر الدائرة قبول حسم المبلغ لعام 2017م. وحيث تبين من لائحة استئناف المكلف أنه يستأنف فقط على الشركات التالية شركة ... "..." وشركة ... وشركة ... ...، وعليه وبما أن الهيئة لم تقدم ما يطعن بما قدم المكلف من مستندات تثبت دعواه، وعليه وبناءً على كل ما تقدم تنتهي الدائرة إلى قبول استئناف المكلف لعامي 2016م و2017م.

وحيث إنه بخصوص بند الأصول الغير ملموسة للأعوام 2015م إلى 2017م، حيث يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن تحويل جزء من العلامات التجارية إلى جهة ذات علاقة في عام 2016م وشطب جزء لا يغير من مبدأ الحسم من الوعاء كون الشركة دفعت قيمة تلك العلامات وأن ما

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم:IR-2023-152789
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-152789-2022)

سيتم حسمه هو رصيد آخر المدة طبقًا للقوائم المالية بعد استبعاد الجزء المحول إلى جهات ذات علاقة، في حين ورد في رد المستأنف ضدها أنها قامت باستبعاد حسم الأصول الغير ملموسة من الوعاء بسبب عدم تقديم مستندات شراء العلامات التجارية وبسبب شطبها وتحويل الباقي لجهات ذات علاقة في عام 2016م، وبالتالي فهي ليست عروض قنية واجبة الحسم ولم يقدم المكلف أي مستندات تثبت سداد رسوم أو تحويلات للحصول على هذه العلامات واكتفى بتقديم عقود اتفاقيات كما يظهر بالقوائم المالية لعام 2016م أنه تم شطب جزء من هذه الأصول وتحويل الجزء المتبقي للأطراف ذات العلاقة خلال عامين 2016م و 2017م، وأن هذه المطاعم لم أنشطتها حتى تاريخ إعداد القوائم لعام 2017م كما تطالب بعدم قبول أي مستند لم يقدم للهيئة عند إجراء الربط. استناداً على الفقرة الثالثة من البند (ثانياً) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة لعام 1438هـ والتي نصت على: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 3- الأصول غير الملموسة المشتراة مثل الشهرة وبراءة الاختراع". وبناءً على ما تقدم، اتضح أن المكلف يطالب بحسم الأصول الغير ملموسة برصيد آخر المدة طبقًا للقوائم المالية بعد استبعاد الجزء المحول للجهات ذات العلاقة في حين أن الهيئة ترفض الحسم لعدم تقديم ما يثبت الشراء ولكونها ليست عروض قنية وبالرجوع إلى القوائم المالية يتضح من خلال الإيضاحات أن هذه الموجودات الغير ملموسة مثبتة ضمن القوائم المالية بإيضاح ينص على ما يلي "يمثل هذا الرصيد المبالغ المدفوعة مقابل الحصول على علامات تجارية لبعض المطاعم ..." بالتالي ثبت شراء المكلف لهذه العلامات، كما قدم المكلف قيود السدادات وكشف تحليلي بالأصول الغير ملموسة بالإضافة للاتفاقيات. أما بشأن ما تدفع به الهيئة من كون أن المطاعم لم تبدأ أنشطتها حتى عام 2017م فنرى عدم ارتباط هذا السبب بحسم البند من عدمه لكون العلامة التجارية مشتراة ولا تتعلق بتاريخ بدء العمل في المطاعم، وبشأن المشطوب والمحول لجهات ذات العلاقة فلم يطالب المكلف بحسمه حيث أنه طالب بحسم رصيد آخر المدة بعد استبعاد المبالغ المشطوبة والمحولة , عليه تقرر الدائرة قبول استئناف المكلف لعامي 2015م و 2016م؛ بناءً على ما نصت عليه الفقرة الثالثة من البند (ثانياً) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة المذكورة أعلاه. أما فيما يخص عام 2017م فتبين أن رصيد آخر المدة للبند صفر وعليه تقرر الدائرة إلى قبول الاستئناف وتعديل قرار دائرة الفصل، 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 استناداً إلى المادة (23) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، وعليه وبما أن الهيئة لم تقدم ما يطعن بما قدم المكلف من مستندات تثبت

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم:IR-2023-152789
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-152789-2022)

دعواه تنتهي الدائرة إلى قبول الاستئناف بشأن الأصول الغير ملموسة لعامي 2015م و 2016م وتعديل قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة بشأن بقية البنود محل الاستئناف 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 الأسـباب 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 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 والهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في 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 المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-1689) الصادر في الدعوى رقم (Z-55352-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام من 2014م حتى 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (فرق الاستثمارات عن الأعوام 2014م و2016م و2017م:

أ -قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل لعامي 2016 و2017.

ب -رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل لعامي 2014م و2016م.

2- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات عقارية).

3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المطلوب للشركاء).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-152789

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-152789-2022)

4- قبول اســتئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصــل فيما يتعلق ببند (الأصــول الغير ملموســة لعامي 2015م و2016م).

5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مطلوب لجهات ذات علاقة).

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

عضو **عضو**

الأستاذ/ ... **الدكتور/ ...**

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.