الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-156267

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-156267-2022)

في الدعوى المقامة

من/المكلف **المستأنف/ المستأنف ضده**

الهوية الوطنية (...)، رقم مميز (...)

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

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الاثنين 2023/11/27م، 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 2022/10/24م، من / ...، والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/10/27م من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-1859) الصادر في الدعوى رقم (Z-74803-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1. فيما يتعلق ببند الاستثمارات في الأوراق المالية:

أ- رفض اعتراض المدعية المتعلق بالاستثمارات الخارجية بمبلغ (25,283,233) ريال

ب- إلغاء قرار المدعى عليها المتعلق بالاستثمارات المتاحة للبيع بمبلغ (3,054,183) ريال

2. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الاستثمارات العقارية.

3. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ذمم دائنة ومصاريف مستحقة.

4. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند عدم تصحيح خطأ المكلف بإضافة مبلغ الالتزامات بعقود التأجير التمويلي.

5. إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند عدم تصحيح خطأ المكلف في الإقرار بإخضاع صافي أرباح العام للزكاة مرتين.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلّا منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (الاستثمارات العقارية)، المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس إضافة الاستثمارات

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-156267

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-156267-2022)

العقارية بمبلغ (51,293,640) ريال للوعاء الزكوي لعام2015م، حيث أشار في صحيفته بأن الحركة الموجودة على البند هي عبارة عن إضافات جديدة وليس هناك بيع أو استبعاد، كما أشار إلى أنه في عام 2018م قام بتحويل هذه الاستثمارات إلى الأصول الثابتة المستخدمة في النشاط وهو ما يؤكد النية والغرض من هذه الاستثمارات ليست البيع، وأوضح بأن القوائم المالية للشركة والافصاح الوارد في إيضاح رقم 7 أشارت إلى أن الاستثمارات العقارية مسجلة باسم المالك وهو ما يثبت أن أحد الأسباب الرئيسية للارتفاع في حساب جاري المالك خلال العام هو قيمة الاستثمارات العقارية المحولة من حساب المالك إلى حسابات المؤسسة، وحيث إن الهيئة أضافت رصيد جاري المالك بالكامل الذي تم به تمويل الاستثمارات العقارية وعليه يطالب المكلف بحسم الاستثمارات العقارية من الوعاء أو إلغاء ما يقابل هذه الاستثمارات. في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) أنها لم تقبل حسم الاستثمارات العقارية وذلك لتصنيفها في القوائم المالية ضمن الأصول المتداولة وعند دراسة الاعتراض وبالاطلاع على بند الاستثمارات العقارية، وخلال الاجتماع مع المكلف أفاد بأن هذه الاستثمارات لم يتم بيعها وأنه في عام 2018م تم إدراجها ضمن الأصول الثابتة، وبعد الاطلاع على إيضاح رقم (7) في القوائم المالية نجد أن هذه الاستثمارات في أراضي ومساهمات عقارية والتي من المتوقع الاحتفاظ بها حسب نية الإدارة بغرض بيعها على المدى القصير. وحيث انتهى قرار الفصل إلى تأييد إجراء الهيئة، حيث تبين من خلال إيضاح رقم 7 من القوائم المالية بأن نية الإدارة من هذه الاستثمارات هو بيعها على المدى القصير وأنها محتفظة باسم المالك.

فيما يخصّ بند (الذمم الدائنة ومصاريف مستحقة)، المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس إضافة البند بمبلغ (8,850,302) ريال إلى الوعاء الزكوي لعام2015م، حيث يوضح أن هذه البنود تتمثل في الأرصدة الغير مدفوعة لموردي التشغيل متضمنة جزء من المصروفات المستحقة كالأجور والمرتبات ومصروفات العقود ومن ثم فإنها لا تتعلق على الاطلاق بتمويلات البنود القابلة للحسم من أصول ثابتة أو استثمارات، وعليه فأن المادة الرابعة من لائحة الزكاة لا تنطبق عليها. في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) أن قامت بإضافة أرصدة الذمم الدائنة ومصاريف مستحقة التي حال عليها الحول من واقع البيانات المقدمة من المكلف. وحيث انتهى قرار الفصل إلى تأييد إجراء الهيئة، لعدم تقديم المكلف لكشف تفصيلي مستخرج من النظام المحاسبي يوضح أن أرصدة أول المدة تم سدادها خلال العام أو أن أرصدة نهاية المدة تم تكوينها خلال العام للبند محل الخلاف. وفيما يخصّ بند (عدم تصحيح خطأ المكلف بإضافة مبلغ الالتزامات بعقود الإيجار التمويلي)، المستأنف (المكلف) يطالب الهيئة بتصحيح خطأ في الإقرار حيث إن المكلف لم يضف للوعاء الزكوي مبلغ الالتزامات بموجب عقود تأجير تمويلية ورأسمالية البالغة (972،714) ريال وكذلك لم يحسم قيمة الممتلكات والمعدات المستأجرة

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-156267

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-156267-2022)

بموجب عقود التأجير التمويلية والرأس مالية بمبلغ (2،363،029) ريال، كما يفيد بإرفاقه للقوائم المالية وصورة من عقود لإيجار للممتلكات والمعدات المستأجرة.

في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) أنها لم تقم بالتعديل على هذا البند حيث لم يتم إضافة الالتزام للوعاء الزكوي وكذلك لم تحسب الممتلكات المؤجرة مقابل هذه الالتزامات، وعند دراسة الاعتراض وبالاطلاع على الالتزامات بعقود تمويلية، وخلال الاجتماع مع المكلف أفاد بأن المؤسسة لم تقم بإضافة الالتزامات سهواً منها للوعاء الزكوي ويطالب الهيئة بإضافة رصيد آخر المدة للوعاء الزكوي، وفي المقابل حسم الممتلكات والمعدات المؤجرة من الوعاء الزكوي، وبعد الاطلاع لم يقدم المكلف عقود التأجير التمويلي للتحقق من طبيعة هذه الممتلكات وهل هي ضمن نشاط المؤسسة وهل تم نقل ملكيتها بعد الانتهاء من التأجير، وعليه فقد تم رفض اعتراض المكلف حيال هذا البند وذلك طبقا للفقرة (6)من المادة الحادية عشر من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. وحيث انتهى قرار الفصل الى تأييد إجراء الهيئة، لعدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة كالقوائم المالية وعقود الايجار. وفيما يخصّ بند (الاستثمارات المتاحة للبيع)، المستأنف (المكلف) يفيد بأن الاستثمارات محل الخلاف تمثل استثمارات طويلة الاجل ليست للمتاجرة أو المضاربة، وأوضح بأن الحركة التي أفادت الهيئة بوجودها هي فقط عبارة عن إضافة استثمارات جديدة أو زيادة في استثمارات موجودة بالإضافة الى ناتج إعادة تقييم الاستثمارات بالقيمة السوقية ولا توجد استبعادات في حركة الاستثمارات المتاحة للبيع. وأشار الى أن كون هذه الاستثمارات تتضمن استثمارات في شركات خارج المملكة، ليس من حق الهيئة نظاما أن تعتبر ذلك حجة وسبباً في عدم السماح بحسمها وذلك بسبب أن اللائحة الصادرة في تاريخ 1438/6/1 هـ لم تكن موجودة في تاريخ تقديم الإقرار لعام 2015م. في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) بأن المكلف لم يقم بتطبيق المادة الرابعة فقرة (ثاني ا/4/ب) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وحيث انتهى قرار الفصل إلى: - إلغاء إجراء الهيئة فيما يخص الاستثمارات المتاحة للبيع حيث تبين أن الحركة على الأوراق المالية نتجت بسبب التغير في القيمة العادلة للأوراق المالية ولم تنتج بسبب وجود حركة تداول عليها، كما تبين عدم وجود حركة بيع. - قبول اجراء الهيئة فيما يخص الاستثمارات الخارجية، وذلك لعدم تقديم المكلف القوائم المالية الخاصة بالشركة المستثمر فيها خارج المملكة من محاسب قانوني معتمد ولم يرفق ما يثبت سداد الزكاة عن ذلك الاستثمار.

كما لم يلقى القرار قبولا لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت با ستئنافها على القرار المعترض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-156267

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-156267-2022)

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ (الاستثمارات المتاحة للبيع)، المستأنفة (الهيئة) تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنها قامت بعدم حسم الاستثمارات المتاحة للبيع بمبلغ (3,054,183) ريال وذلك لوجود حركة خلال العام ولعدم تقديم المكلف الحركة التفصيلية من واقع المحفظة الاستثمارية التي تبين وجود حركة على الأسهم، وكذلك عدم حسم الاستثمارات الخارجية بمبلغ (25,183,333) ريال لعدم تقديم القوائم المالية وسداد الزكاة المستحقة عنها. في حين ورد في رد المستأنف ضده (المكلف) أن الاستثمارات محل الخلاف تمثل استثمارات طويلة الاجل ليست للمتاجرة أو المضاربة، وأن الحركة التي أفادت الهيئة بوجودها هي فقط عبارة عن إضافة استثمارات جديدة أو زيادة في استثمارات موجودة بالإضافة الى ناتج إعادة تقييم الاستثمارات بالقيمة السوقية ولا توجد استبعادات في حركة الاستثمارات المتاحة للبيع، وحيث انتهى قرار الفصل الى:- إلغاء إجراء الهيئة فيما يخص الاستثمارات المتاحة للبيع حيث تبين أن الحركة على الأوراق المالية نتجت بسبب التغير في القيمة العادلة للأوراق المالية ولم تنتج بسبب وجود حركة تداول عليها، كما تبين عدم وجود حركة بيع. - قبول اجراء الهيئة فيما يخص الاستثمارات الخارجية، وذلك لعدم تقديم المكلف القوائم المالية الخاصة بالشركة المستثمر فيها خارج المملكة من محاسب قانوني معتمد ولم يرفق ما يثبت سداد الزكاة عن ذلك الاستثمار. وفيما يخصّ (الاستثمارات المتاحة للبيع).

وفي يوم الاثنين 2023/11/27م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها 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 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة 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.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-156267

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-156267-2022)

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات العقارية)، واستناداً على الفقرة رقم (1) من البند (ثانياً) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: " يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 2- إنشاءات المكلف الرأسمالية تحت التنفيذ والتي يتم إنشاءها بهدف استخدامها في النشاط وليس لغرض بيعها." وعلى الفقرة رقم (3) من المادة (20) منها التي نصت على: "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"، وعلى الفقرة رقم (1) من البند (ثانياً) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: " 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".

بناء على ما سبق، وحيث يكمن الخلاف في مطالبة المكلف بحسم الاستثمارات العقارية بمبلغ (51,293,640) ريال لعام 2015م كون أن النية والغرض من هذه الاستثمارات ليست للبيع، وعليه وبالرجوع إلى ملف الدعوى اتضح أن ما أشار له المكلف تكرار لما سبق تقديمه أمام الدائرة، وعليه وبالرجوع إلى المرفقات وبالاطلاع على القوائم المالية تبين من إيضاح رقم (7) وجود عقارات محولة من المالك بقيمة (27,233,640) ريال خلال عامي 2014م و 2015م, والتي بدورها زادت جاري الشريك بهذه القيمة, وحيث طالب المكلف بإلغاء ما يقابل هذه الاستثمارات من حساب جاري المالك وتبين من خلال الاقرار المقدم أنه تم إضافة كامل قيمة جاري المالك آخر المدة، مما يتبين أحقيته بحسم مبلغ (27,233,640) ريال من جاري المالك المضاف للوعاء تجنبا للثني في الزكاة، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات العقارية).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عدم تصحيح خطأ المكلف بإضافة مبلغ الالتزامات بعقود الإيجار التمويلي)، واستناداً على نص الفقرة (3) من المادة (20) منها التي نصت على الآتي: "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"، وعلى الفقرة رقم (2) من المادة (11) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-156267

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-156267-2022)

الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ التي نصت على ما يلي: "2- إذا أجر مؤجر أصلاً إلى مستأجر وفقاً لعقد تأجير مالي فإنه للأغراض الزكوية يعامل المستأجر على أنه المالك وتعامل تسديدات الإيجار على أنها تسديدات قرض ممنوح للمستأجر".

بناء على ما سبق، وحيث يكمن الخلاف في مطالبة المكلف بإضافة الالتزام بعقود الايجار التمويلي وحسم الأصل المرتبط به، ولم تقم الهيئة بتعديل هذا البند لعدم تقديم المكلف عقود التأجير التمويلي للتحقق من طبيعة هذه الممتلكات، وعليه وحيث إن الهيئة لم تدفع بعدم صحة وجود الإيجار التمويلي إنما دفعت بأنها لم تحسم الاصول ولم تضيف الالتزام، الأمر الذي ننتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم تصحيح خطأ المكلف بإضافة مبلغ الالتزامات بعقود الايجار التمويلي).

وبخصوص استئناف المكلف والهيئة على باقي البنود، 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 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 ظصت 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 محمولاً على أسبابه في البنود محل الاستئناف.

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

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ ... الهوية الوطنية (...)، 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-2022-1859) الصادر في الدعوى رقم (Z-74803-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-156267

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-156267-2022)

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات العقارية).

2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة ومصاريف مستحقة).

3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم تصحيح خطأ المكلف بإضافة مبلغ الالتزامات بعقود الايجار التمويلي).

4- رفض استئناف الطرفين وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات المتاحة للبيع لعام 2015م).

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/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.