الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2024-178354
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-178354-2023)

في الدعوى المقامة

من/ المكلف **المستأنف/ المستأنف ضده**

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

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الثلاثاء 2024/03/26م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر ...ي 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 2023/02/15م، من/ ...، (هوية وطنية رقم ...) بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة بموجب عقد تأسيسها، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2023/02/19م، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1971) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-86485) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام 2014م و2015م و2016م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:
1- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق إنشاءات تحت التنفيذ لعامي 2014م و2015م.
2- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند أرباح تقديرية لعام 2016م.
3- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند استثمار في شركات مساهمه عامة لعامي 2014م و2015م.
4- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند دفعات تحت حساب الاستثمار لعامي 2014م و2015م.
5- تعديل إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند الاستثمار بطريقة التكلفة لعامي 2014م و2015م وذلك على النحو الآتي:
أ- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بالاستثمارات الخارجية بنك ... للعامين 2014م و2015م وشركة ... للعامي 2014م و2015م بإجمالي مبلغ (22,265,375) ريال.
ب- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بالاستثمارات المحلية (شركة ... لعام 2015م بإجمالي مبلغ (25,000,000) ريال.
ج- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق بالاستثمارات المحلية بشركة ... 2014م و2015م بمبلغ (2,528,000) ريال.
د- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند حسم التمويل المقابل للاستثمارات بالتكلفة.
6- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند الذمم الدائنة للأعوام 2014م و2015م و2016م.

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، كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الهيئة فتقدّمت بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (إنشاءات تحت التنفيذ لعامي 2014م و2015م)، حيث قامت الهيئة بعدم حسم البند من الوعاء الزكوي بقيمة (62,274,297) ريال عن عام 2014م و بقيمة (70,234,504) ريال عن عام 2015م وذلك بعد طلب بيانات اضافية بتاريخ 2020/11/08م لتقديم: بيان تحليلي بإنشاءات تحت التنفيذ مع ذكر مصادر تمويلها والغرض منها مع قرار مجلس الإدارة بخصوص هذه الانشاءات" وقدم المكلف البيانات حيث تبين من خلال البيانات المقدمة من المكلف أن قيمة العقد المبرم (15,345,000) ريال ثم تم تخفيض قيمته إلى مبلغ (7,104,000) ريال بتاريخ 2010/06/26م حيث أن مدة العقد هي (10) أشهر من استلام الموقع ولم يقدم المكلف مستخرج بحركة المشروعات تحت التنفيذ ليمكن تتبع المبلغ التي أفاد المكلف بدفعها للمقاول كما قامت الشركة في عام 2016م بالتنازل عن تلك المشاريع وحيث أن من انشطة المكلف شراء الأراضي والعقارات وإقامة المباني عليها وبيعها او تأجيرها لصالح الشركة وعليه لم تقبل الهيئة حسم البند من الوعاء الزكوي، وبالاطلاع على اعتراض المكلف تبين أنه يطالب بحسم البند من الوعاء الزكوي كما هو ظاهر بالقوائم المالية بقيمة (62,274,297) ريال، (70,234,504) ريال عن عامي 2014م, 2015م على التوالي، ومن خلال القوائم المالية المدققة للأعوام الخلف يتبين عدم تطابق رصيد أول المدة لمشروع مبنى المكاتب الجديد من واقع البيان المقدم من المكلف خلال مرحلة التدقيق مع القوائم المالية المدققة، وبالاطلاع على البيانات المقدمة خلال مرحلة الاعتراض ومقارنتها مع البيانات المقدمة خلال مرحلة التدقيق تبين تغيير المكلف لتفاصيل المبالغ، وبالاطلاع على العقود المقدمة خلال مرحلة الاعتراض تبين أن قيمة العقد المبرم بقيمة (15.345.000) ريال، ثم تم تخفيض قيمته إلى (7.104.000) ريال بملحق العقد بتاريخ 2010/06/26م، كما قدم المكلف عقد مقاول لإكمال المشروع بتاريخ 2017/02/01م، وحيث إن أعوام الخلاف هي عامي 2014م و2015م، ومنه يتبين أن العقد المقدم خلال مرحلة الاعتراض لا يخص أعوام الخلاف كما لم يقدم المكلف أي اثبات مستندي يخص دفع ما قيمته (70.234.504) ريال لمقاول من الباطن، وحيث قامت الشركة بالتنازل عن المشاريع تحت التنفيذ خلال عام 2016م، وعليه وفي ضوء ما تقدم لم تتمكن الهيئة من

التحقق من صحة أرصدة مشاريع تحت التنفيذ وحيث إن من أنشطة المكلف هي شراء الأراضي والعقارات وإقامة المباني عليها وبيعها أو تأجيرها لصالح الشركة، لذلك فقد تم رفض اعتراض المكلف استناداً للفقرة (1 و2) من البند ثانياً للمادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والتي تنص على : يحسم من الوعاء الزكوي الاتي :" 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 - ما لم يكن هناك مانع يحول دون نقل ...ية - وأن تكون مستخدمة في النشاط" وكذلك طبقاً لما نصت عليه الفقرة (2) "2- إنشاءات المكلف الرأسمالية تحت التنفيذ والتي يتم إنشاءها بهدف استخدامها في النشاط وليس لغرض بيعها.". واستنادا للفقرة (3) من المادة العشرين من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2082 وتاريخ 1438/06/01هـ التي تنص على أن: (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 وفقا لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها)، وعليه تطلب الهيئة بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البند محلّ استئنافها.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ: 2024/03/26م، 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 ...ي 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، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الدعوى فقررت 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.

وفي الموضوع، وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (إنشاءات تحت التنفيذ لعامي 2014م و2015م)، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على قبول دائرة الفصل اعتراض المكلف بشأن البند محل الخلاف، إذ تدّعي بأن المكلف لم يقدم المستندات الثبوتية. 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 والتي نصت على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 2- إنشاءات المكلف الرأسمالية تحت التنفيذ والتي يتم إنشاءها بهدف استخدامها في النشاط وليس لغرض بيعها". بناءً على ما تقدم، يتضح استئناف الهيئة بعدم حسم بند انشاءات تحت التنفيذ من الوعاء الزكوي بمبلغ (62,274,297) ريال وبمبلغ (70,234,504) ريال عن عامي 2014م و 2015م على التوالي، وبدراسة محور الخلاف بين الطرفين تبين أن الهيئة دفعت بعدم تقديم المكلف المستندات الثبوتية للتحقق من صحة أرصدة مشاريع تحت التنفيذ محل الخلاف، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتضح أن المكلف أرفق مستندات تتعلق بمشروع المرجانة الجزء الأول والثاني والثالث ومستندات تتعلق بمشروع مكاتب إدارية مبنى طريق ... (...) ولكنها غير كافية للتحقق من قيمة المشاريع، حيث إنه لم يرفق كشف تفصيلي وعقود المقاولين التي تثبت صحة المبالغ محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف المكلف والهيئة بشأن بقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ 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 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 ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة بشأن بقية البنود محل الدعوى محمولاً 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 الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1971) الصادر في الدعوى رقم (Z-86485-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام 2014م و2015م و2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إنشاءات تحت التنفيذ لعامي 2014م و2015م).

2- فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (الاستثمار بطريقة التكلفة لعامي 2014م و2015م):

أ- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (بنك ... لعامي 2014م و2015م وشركة ... لعامي 2014م و2015م مع أحقية الهيئة باحتساب الزكاة من واقع تلك القوائم وتضمين الربط حصة المكلف من زكاة تلك الشركات).

ب- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (شركة ... مع تعديل منطوق القرار ليكون العام محل الخلاف 2014م بدلاً من 2015م).

2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأرباح التقديرية للعام 2016م).

3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمار في شركات مساهمة عامة وذلك لعامي 2014م، 2015م).

4- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (دفعات تحت حساب الاستثمار لعامي 2014م، 2015م):

أ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (تحويلات إلى حساب الشركاء وذلك بغرض الاكتتاب والاستثمار في البنك ...).

ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (الاستثمار في شركة ...).

ج- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (الاستثمار في شركة ... لعام 2015م).

د- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (دفعات تقسيط لشراء شقة في ... العقارية لعام 2014م).

هـ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (الاستثمار في فيلا جديدة بالمدينة المنورة (...) لعامي 2014م و2015م).

5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة للأعوام من 2014م وحتى 2016م).

ويعتبر هذا القرار نهائيًا وفقًا 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، وموقعه إلكترونياً.