

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-192511

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (Z-192511-2023)

في الدعوى المقامة

من/ المكلف

المستأنف

ضد/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

المستأنف ضده

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الاثنين 2024/06/24م، 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:

رئيساً

الدكتور/ ...

عضواً

الدكتور/ ...

عضواً

الأستاذ/ ...

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/04/19م، من/ ...، هوية وطنية رقم (...). بصفته نائب رئيس مجلس المديرين للشركة المستأنفة بموجب عقد تأسيسها، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2023-97598) الصادر في الدعوى رقم (Z-97598-2022) المتعلقة بالربط الزكوي التقديري لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- 1- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الاستثمارات لعام 2018م.
- 2- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند توزيعات الأرباح 2018م.
- 3- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند استبعاد مصروفات تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة.
- 4- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند فروقات مصروف الإيجارات.
- 5- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ذمم دائنة تجارية.
- 6- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مستحقات الموظفين.
- 7- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مصاريف مستحقة وبدل إجازة.
- 8- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند أرصدة دائنة أخرى.
- 9- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند التزام مقابل الاستثمار في الشركات التابعة.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-192511

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (Z-192511-2023)

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

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يتعلق ببند (الاستثمارات)، فيوضح المكلف بأن الشركة لا تتفق مع معالجة الهيئة وقرار لجنة الفصل في طريقة احتساب الاستثمارات المسموح بحسمها في الشركات التابعة بداية وقبل الخوض في الناحية التقنية والفنية لحسم هذه الاستثمارات، نود الإشارة والتنويه على أن رفض الهيئة ولجنة الفصل لمعالجة الشركة بحسم الاستثمارات طبقاً لقيمتها المفصح عنها في القوائم المالية المدققة للشركة أمر لا مسوغ له، حيث أن المادة المشار إليها لا تستوجب احتساب قيمة الاستثمار طبقاً للقوائم المالية للشركات المستثمر فيها، الأمر الذي نتج عنه هذه الغروقات، ويتمثل نشاط الشركة في إقامة وإدارة وتشغيل وصيانة مستوصف بالإضافة إلى استيراد وتصدير تجارة الجملة والتجزئة في المستحضرات الطبية والتجميل والنظارات الشمسية وإقامة وصيانة المعاهد الصحية والنوادي الصحية والرياضية وإقامة وصيانة المصانع الطبية والمستشفيات، وتقوم الشركة بحسم الاستثمارات بموجب قوائمها المالية المدققة وتقوم بتقديم بيان تفصيلي يوضح الحركة على أرصدة الاستثمارات خلال كل عام ضمن إقراراتها الزكوية المقدمة، مع الأخذ بعين الاعتبار أي تعديلات على رصيد الاستثمار بخصوص البنود التي سبق وأن تم إخضاعها للزكاة على مستوى الشركة المستثمر بها مثلاً توزيعات الأرباح من صافي ربح السنة للشركة المستثمر بها وذلك بما يتوافق مع أحكام اللائحة التنفيذية لحساب الزكاة ومبادئ الشريعة الغراء لتجنب أي ثني في الزكاة على نفس المال في نفس العام على مستوى المجموعة، كما تتمثل استثمارات الشركة في شركات تابعة وهي تلك الشركات التي تسيطر عليها الشركة وتحقق السيطرة عندما يكون للشركة القدرة بصورة مباشرة على التحكم في السياسات المالية والتشغيلية للشركة بهدف الحصول على منفعة من أنشطة الشركات التابعة، لا يتم تجميع البيانات المالية للشركات التابعة إذا كان هناك نية للاحتفاظ بالاستثمار بشكل مؤقت أو أن الشركة التابعة تعمل تحت عدة قيود تؤثر بشكل كبير على قدرتها على تحويل فوائض للشركة الأم أو أن البيانات المالية للشركة التابعة نفسها غير مادية، وترغب الشركة التوضيح لمقام اللجنة الموقرة أن الطريقة التي أتبعتها الهيئة في احتساب الاستثمارات القابلة للحسم غير متوافقة مع الأنظمة واللوائح الزكوية، فلم تنص اللوائح الزكوية إطلاقاً على احتساب الاستثمارات القابلة للحسم بناءً على نسبة الملكية مضروبة بحقوق الملكية في الشركة المستثمر فيها، بل إن الأصل هو الأخذ بإقرار المكلف وما يؤيد إقراره من واقع القوائم المالية المدققة التي تعكس نفس قيمة الاستثمارات المسموح بها بعد تعديلها بحصة الشركة في نتائج الشركة المستثمر فيها. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (توزيعات الأرباح بمبلغ

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-192511

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-192511-2023)

أوضح المكلف بأن لا توافق الشركة على معالجة الهيئة وقرار لجنة الفصل، علاوة على ذلك ترغب الشركة بالإشارة إلى أن الهيئة قامت برفض المستندات الثبوتية لتسديد مبلغ (3,000,000) ريال سعودي كما هو موضح في مذكرة الهيئة الجوابية بشكل متعنت حيث دفعت الهيئة إن إيصال التحويل يتضمن (فواتير ومشتريات) وفي هذا الشأن، تود الشركة التوضيح بأن مثل هذه التصنيفات تكون محددة بشكل آلي طبقاً للنظام الإلكتروني البنوك والمحدد من قبل البنك ... والذي لم يتم تشكيكه ليتماشى مع متطلبات الهيئة واللائحة التنفيذية لجباية الزكاة وعليه فإن رفض الهيئة ولجنة الفصل أعلاه غير مبرر. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (مصرف إيجارات)، أوضح المكلف بأنه لا تتفق الشركة مع معالجة الهيئة باستبعاد المبلغ أعلاه حيث أن هذه المبالغ تمثل إيجارات أخرى، وهذه المصاريف ثم تبويبها ضمن تكلفة الإيرادات وذلك بموجب القوائم المالية المدققة، وإن قيام الهيئة بإدخال التعديلات أعلاه تخالف ما تقضي به أحكام المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية للزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/6/1هـ حيث أقرت تلك المادة السماح بحسم كافة المصروفات العادية والضرورية سواء كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط وبناء على ذلك، فإن هذه المصاريف هي مصاريف عمل أساسية وضرورية للشركة، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدم من أسباب.

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على أشرف الأنبياء والمرسلين وبعد:

وفي يوم الاثنين بتاريخ 2024/06/24م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلساتها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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 تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-192511

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-192511-2023)

الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولا شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأنه تم حسم الاستثمارات وفقاً لحصة الشركة في الشركات المستثمر فيها حيث تم تحديد قيمة الاستثمار وفقاً للقوائم المالية للشركات المستثمر فيها. واستناداً على ما نصت عليه الفقرة (10) - طريقة حقوق الملكية - معيار المحاسبة الدولي 28 على: "بموجب طريقة حقوق الملكية، عند الإثبات الأولي، يُثبت الاستثمار في منشأة زميلة أو مشروع مشترك بالتكلفة، وتتم زيادة أو تخفيض المبلغ الدفترى لإثبات نصيب المنشأة المستثمرة من ربح أو خسارة المنشأة المستثمر فيها بعد تاريخ الاستحواذ، ويُثبت نصيب المنشأة المستثمرة من ربح أو خسارة المنشأة المستثمر فيها ضمن الربح أو الخسارة للمنشأة المستثمرة. وتخفض توزيعات الأرباح المُستلمة من المنشأة المستثمر فيها المبلغ الدفترى للاستثمار. وقد تكون التعديلات على المبلغ الدفترى ضرورية - أيضاً - للتغيرات في الحصة التناسبية للمنشأة المستثمرة في المنشأة المستثمر فيها والناشئة عن التغيرات في الدخل الآخر الشامل للمنشأة المستثمر فيها. وتتضمن مثل هذه التغيرات تلك الناشئة عن إعادة تقويم العقارات والآلات والمعدات، وعن فروق ترجمة أسعار صرف العملات الأجنبية. ويُثبت نصيب المنشأة المستثمرة من هذه التغيرات ضمن الدخل الشامل الآخر للمنشأة المستثمرة"، واستناداً إلى المادة (4) البند (ثانياً) الفقرة (4/أ) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ 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". وبناءً على ما تقدم، حيث يتضح أن الخلاف بأن المكلف يطالب بحسم رصيد الاستثمارات في الشركات التابعة كما هو مسجل في القوائم المالية لديها إلا أن الهيئة قامت بحسم رصيد الاستثمار بنسبة ملكية الشركة في حقوق ملكية الشركات التابعة بالقيمة الدفترية لحقوق ملكية الشركة المستثمر بها، واستناداً على ما ورد أعلاه حيث يتم المحاسبة عن الاستثمار باستخدام طريقة حقوق الملكية أي بتكلفة الشراء عند اقتناء الاستثمار وليس بالقيمة الدفترية لحقوق ملكية الشركة التابعة، وقد ينشأ عن ذلك اختلافات في قيمة الاستثمارات في تاريخ الاقتناء في دفاتر المستثمر ودفاتر المستثمر بها بسبب الفرق بين تكلفة الشراء والقيمة الدفترية، وعليه فإن المعتبر في الإثبات الأولي لقيمة الاستثمارات هو الأخذ بتكلفة الشراء في تاريخ الاقتناء ولا يؤخذ بالقيمة الدفترية لوجود فروقات واردة ناتجة عن وجود شهرة موجبة عند الشراء والتي لا تسجل بشكل منفصل وتضمن برصيد الاستثمارات كما أن رصيد الاستثمارات في دفاتر المستثمر يتم التعديل عليه في حال استنفاد فروق مدينة ناتجة عن وجود فروق مدينة بسبب الفرق الوارد بين القيمة العادلة عن الدفترية لبعض عناصر قائمة المركز المالي للشركة أو في حال وجود عمليات متبادلة بين الشركة

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-192511

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-192511-2023)

المستثمرة والمستثمر بها والتي يتم استبعاد آثارها بالتعديل على رصيد الاستثمارات والدخل من الاستثمارات، وبالتالي فإنه من الوارد وجود فروقات بين قيمة الاستثمار طبقاً لدفاتر المستثمر عن نسبة ملكية المستثمر في حقوق ملكية الشركة المستثمر بها، وحيث قدم المكلف عقود شراء حصص الشركات المستثمر فيها وإثباتات خروج الأموال من ذمته (كشف حسابات بنكية وشيكات) كما يتضح أن الهيئة لم تقم بطلب من المكلف بتقديم إيضاحات حول الفروقات من واقع المبالغ المحسوم في إقراره كاستثمارات في شركات تابعة و بين حصة المكلف في حقوق الملكية للشركات المستثمر فيها حيث كان الأجدر من الهيئة بفحص أسباب الفروقات المقدمة من قبل المكلف وإبداء أي ملاحظات عليها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (توزيعات الأرباح بمبلغ 3,000,000 ريال)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي تقديمه للمستندات المؤيدة. واستناداً على الفقرة (8) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ التي نصت على الآتي: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 8- رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة آخر العام". وبناءً على ما تقدم، وحيث أن الخلاف ينحصر في مطالبة المكلف بحسم مبلغ (3,000,000) ريال و (1,707,448) ريال، وبالاطلاع على المستندات المقدمة تبين بأن المكلف قدم كشف بنكي بتوزيع مبلغ (3,000,000) ريال إلى الشركة الدولية للرعاية الصحية (شريك)، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند لثبوت خروج الأموال من ذمته قبل الحول القمري.

وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مصرف إيجارات)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأنها مصاريف عمل أساسية وضرورية للشركة. واستناداً على نص الفقرة (1/أ) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها والتي نصت على: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة". وبناءً على ما تقدم، وحيث أن الخلاف على استبعاد فروقات مصرف الإيجار من صافي الربح، وحيث أن المصروفات الضرورية واللازمة لتحقيق النشاط من المصروفات جائزة الحسم، وحيث أن قرار الفصل بناءً على أن الخلاف مستندي، وبالاطلاع على المستندات المقدمة يتبين بأن المكلف قدم عدة عقود إيجارية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-192511

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-192511-2023)

وبخصوص استئناف المكلف على بقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه 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 بصدره 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 في 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 مقدمه المكلف/ سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2023-97598) الصادر في الدعوى رقم (Z-97598-2022) المتعلقة بالربط الزكوي التقديري لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات).
- 2- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (توزيعات الأرباح):
- أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما بشأن (بمبلغ 3,000,000 ريال).
- ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (بمبلغ 1,707,448 ريال).
- 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استبعاد مصروفات تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة).
- 4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصروفات إيجارات).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (البنود المتنوعة والمتمثلة في (ذمم تجارية دائنة، مستحقات موظفين، مصاريف مستحقة وبدل إجازة، أرصدة دائنة أخرى)).
- 6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة التزام مقابل الاستثمار في الشركات التابعة).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-192511

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-192511-2023)

ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً 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.