الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-202048

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-202048-2023)

في الدعوى المقامة

من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك	المستأنفة
ضد/ المكلف	المستأنف ضده

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الإثنين ٢٠٢٤/٠٨/١٩م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (١٣٩٥٧) وتاريخ ١٤٤٤/٠٢/٢٦هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كلٍّ من:

الدكتور/ ...	رئيساً
الدكتور/ ...	عضواً
الأستاذ / ...	عضواً

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٠٢٤/٦/١٨م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2023-144469) الصادر في الدعوى رقم (Z-144469-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠١٦م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

إلغاء قرار المدعى عليها في كافة البنود محل الدعوى لعام ٢٠١٦م.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنها تدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (الربط على أساس قوائم مالية غير موحدة) فإن الهيئة قامت بالربط على المكلف على أساس قوائم مالية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-202048

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-202048-2023)

غير موحدة نظرًا لعدم استيفاء شروط التوحيد كما ورد في المادة (الثامنة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم ٢٠٨٢ وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ حيث أن سبب اعتماد القوائم المالية غير الموحدة هو أن أحد الشركاء في الشركة التابعة في مصر وفقًا لعقود التأسيس المقدمة لا يملكون أسهم في شركة ...، وليس السبب ما ذكره المكلف من عدم حصولهم على الموافقة، كما جاء في الدليل الإرشادي وبالاطلاع على القوائم المالية الموحدة إيضاح رقم (٢) تبين أن الشركة ذكرت بأن القوائم المالية الموحدة تتضمن القوائم المالية للشركة والشركة التابعة (الأجنبية)، وبالرجوع إلى عقد التأسيس للشركة الأجنبية (المستثمر فيها) وبعد التحقق منه تبين أن الكيان القانوني للشركة وفق عقد التأسيس المعدل بتاريخ ٢٠١٤/٩/٤ هو (شركة توصية بالأسهم) وهي شركة مختلطة تضم شركاء مساهمين وشركاء متضامنين، بالإضافة إلى ذلك تبين أنه تم تعديل نسب ملكية الشركاء وفق عقد التأسيس المعدل بتاريخ ٢٠٠٩/٧/١٩م حيث يتبين انها ليست سعودية ١٠٠ % ويوجد شريك أجنبي (يمني الجنسية) أيضا قدم المكلف في مرحلة الفحص قرار لتنازل الشركاء ... (سعودي الجنسية)، و... (يمني الجنسية) عن حصتهم في الشركة الأجنبية لصالح الشركة السعودية، وبعد البحث والتقصي عن طبيعة وصفة وعلاقة الشريك ... بشركة ... تبين أنه مدير في الشركة كما هو مبين في السجل التجاري بالإضافة إلى أنه مدير لشركة ... وهي شركة تمتلك حصة بمقدار ٢٠% في رأس مال شركة ... كما هو مبين في إيضاح رقم ١٤ في القوائم المالية غير الموحدة وبالاطلاع على عقد التأسيس لشركة ... تبين أنها شركة غير سعودية (مقرها دبي) حيث إنها تعتبر شركة أجنبية وليست سعودية كما هو مبين في عقد التأسيس للشركة بالإضافة إلى ذلك فإن شركة ... مملوكة لشركات غير سعودية وبالاطلاع على عقد التأسيس لشركة ... تبين أن شركة ... هي شركة ذات مسئولية محدودة مختلطة مما سبق يتبين أن الشركة ليست سعودية ١٠٠% بالإضافة إلى الشركة التابعة لها (المستثمر فيها) ليست سعودية ١٠٠% أيضًا وعليه لا ينطبق عليها ما ورد في المادة (الثامنة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم ٢٠٨٢ وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ فيما يتعلق بتقديم إقرار زكوي موحد حيث إن الشركة (مختلطة)، ويجب عليها تقديم إقرار زكوي وضريبي وفق القوائم غير الموحدة. وفقًا لما ذكر أعلاه من أسباب وأسانيد نظامية تم رفض اعتراض المكلف استنادًا للمادة (الثامنة) الفقرة (١) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم ٢٠٨٢ وتاريخ ١٤٣٨/٦/١ هـ والتي تنص على: "يجب على الشركة القابضة والشركات التابعة لها المملوكة لها بالكامل، سواءً كانت الشركات التابعة مسجلة داخل المملكة أم خارجها، وسواءً كانت هذه الملكية مباشرة أو غير مباشرة، تقديم حسابات موحدة وإقرار زكوي

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-202048

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-202048-2023)

موحد وتحاسب على أساس ما تظهره نتائجهما بوعاء زكوى واحد، أما إذا لم تكن الشركات التابعة المسجلة في خارج المملكة مملوكة للشركة القابضة بالكامل فيطبق في شأنها ما ورد في الفقرة (٤/ ب) من البند (ثانيًا) من المادة الرابعة من هذه اللائحة، وعلى الشركات التابعة تقديم إقرار معلومات لكل شركة على حدة في المواعيد النظامية لتقديم الإقرارات والمادة (العشرون) الفقرة (٣) من نفس اللائحة والتي تنص 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 وفقًا لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها"، والمادة (السابعة والخمسون) الفقرة (٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ والتي تنص على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، اما فيما جاء بحيثيات الدائرة فتجيب الهيئة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي، بناء على ما سبق تؤكد الهيئة على صحة وسلامة إجرائها، كما تستأنف الهيئة فيما قضت به الدائرة بحيثيات قرارها بالبند (ثانياً) المتضمن بإلغاء قرار الهيئة فيما يتعلق بالبنود التالية (بند صافي القيمة الدفترية للممتلكات والمعدات، وبند أعمال رأسمالية تحت التنفيذ، وبند مخزون قطع غيار، وبند التزام موّل أصل، وبند إجازات وتذاكر سفر، وبند أرصدة دائنة أخرى، وبند حصة الموظف في التأمينات الاجتماعية، وبند استيرادات غير مؤيدة مستندياً) وكما تبين من البند رقم (١) أن الشركة لم تحقق شروط المادة (الثامنة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وإجراء الهيئة بالربط على أساس القوائم المالية غير الموحدة صحيح، كما تم الرجوع إلى القوائم المالية غير الموحدة وجميع المستندات المقدمة في مرحلة الفحص واتضح صحة جراء الهيئة في التعديلات على الربط عن العام ٢٠١٦م. وفقًا لما ذكر أعلاه من أسباب وأسانيد نظامية تم رفض اعتراض المكلف استنادًا للمادة (الثامنة) الفقرة (١) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم ٢٠٨٢ وتاريخ ١٤٣٨/٦/١ هـ والتي تنص على: "يجب على الشركة القابضة والشركات التابعة لها المملوكة لها بالكامل، سواءً كانت الشركات التابعة مسجلة داخل المملكة أم خارجها، وسواءً كانت هذه الملكية مباشرة أو غير مباشرة، تقديم حسابات موحدة وإقرار زكوي

موحد وتحاسب على أساس ما تظهره نتائجهما بوعاء زكوى واحد، أما إذا لم تكن الشركات التابعة المسجلة في خارج المملكة مملوكة للشركة القابضة بالكامل فيطبق في شأنها ما ورد في الفقرة (٤/ ب) من البند (ثانيًا) من المادة الرابعة من هذه اللائحة، وعلى الشركات التابعة تقديم إقرار معلومات لكل شركة على حدة في المواعيد النظامية لتقديم الإقرارات"، وكذلك استناداً على المادة (العشرون) الفقرة (٣) من نفس اللائحة والتي تنص 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 وفقًا لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها."والمادة (السابعة والخمسون) الفقرة (٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ والتي تنص على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، عليه تؤكد الهيئة على صحة ونظامية إجرائها. قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء تلك البنود نظراً لإلغائها البند أولاً أعلاه، ولمّا أن الهيئة قامت بالاستئناف عليه لذا تُطالب دائرتكم الموقرة بإلغاء قرار الدائرة به وإعادة الدعوى للدائرة مصدرة القرار للنظر ببقية البنود من الناحية الموضوعية، وعليه فإن الهيئة تطلب إلغاء قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف وإعادة الدعوى للدائرة للنظر ببنود الدعوى موضوعاً لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الإثنين بتاريخ ٢٠٢٤/٠٨/٢١م، 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:(٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف فتقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-202048

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-202048-2023)

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، تبيّن 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 الهيئة بشأن بند (الربط على أساس قوائم مالية غير موحدة) وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بالربط على المكلف على أساس قوائم مالية غير موحدة لعدم استيفاء شروط التوحيد. وحيث نصّت الفقرة (١) من المادة (الثامنة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ على أنه: "يجب على الشركة القابضة والشركات التابعة لها المملوكة لها بالكامل ، سواءً كانت الشركات التابعة مسجلة داخل المملكة أم خارجها ، وسواءً كانت هذه الملكية مباشرة أو غير مباشرة ، تقديم حسابات موحدة وإقرار زكوي موحد وتحاسب على أساس ما تظهره نتائجهما بوعاء زكوي واحد ، أما إذا لم تكن الشركات التابعة المسجلة في خارج المملكة مملوكة للشركة القابضة بالكامل فيطبق في شأنها ما ورد في الفقرة (٤/ب) من البند (ثانياً) من المادة الرابعة من هذه اللائحة ، وعلى الشركات التابعة تقديم إقرار معلومات لكل شركة على حدة في المواعيد النظامية لتقديم الإقرارات "واستنادًا على الفقرة (٤/ب) من البند (ثانياً) من المادة (٤) من ذات اللائحة والتي نصّت على أنه "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: الاستثمارات في منشآت خارج المملكة - مشاركة مع آخرين - بشرط أن يحتسب المكلف ضمن إقراره الزكوي الزكاة المستحقة عن هذه الاستثمارات وفقاً للقواعد المنصوص عليها في هذه اللائحة ويوردها للهيئة، مع إرفاق حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار ومصادق عليها من الجهات الرسمية، فإن لم يلتزم باحتساب وتوريد الزكاة وفقاً لذلك فلا تحسم من الوعاء الزكوي ."واستنادًا على الفقرتين (٢/١) من المادة (الثانية) من ذات اللائحة أيضا والتي نصّت على أنه "يخضع لجباية الزكاة كل من يمارس نشاطًا من الأنشطة المذكورة في المادة الأولى من الفئات التالية -1 :الأشخاص الطبيعيين السعوديين المقيمين في المملكة ومن يعامل معاملتهم من مواطني دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية -2 .الشركات السعودية المقيمة في المملكة عن حصص الأشخاص السعوديين ومن يعامل معاملتهم من مواطني

مجلس التعاون لدول الخليج العربية، وعن حصص الهيئات والمؤسسات الحكومية السعودية."

وبناءً على ما تقدّم، وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، ولمّا كان محور الخلاف ينحصر في تطبيق الفقرة (١) من المادة (الثامنة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ المذكورة أعلاه من عدمه، وبالرجوع لملف الدعوى والاطلاع على المستندات المرفقة تبين أن الخلاف يكمن في قيام الهيئة بالربط على المكلف على أساس قوائم مالية غير موحدة مسببة ذلك بأن أحد الشركاء في الشركة التابعة (شركة ...) وفقًا لعقود التأسيس المقدمة لا يملك أسهمًا في الشركة المستأنف ضدها (شركة ...) وليس السبب ما ذكره المكلف بعدم حصولهم على الموافقة من قِبَل الهيئة، وبالاطلاع على المرفقات تبين صحة ما ذكرته الهيئة إذ أنه وبالرجوع إلى عقد تأسيس الشركة التابعة (شركة ...-...) تبين أن رأس المال يتكون من ثلاثة أطراف وهم: /١...-... /2 .... /3 ....، وبالاطلاع على الإيضاح رقم (١٤) المتعلق برأس المال للشركة المستأنف ضدها (شركة ...-...) تبين أن (شركة ...-...) تمتلك ملكية مباشرة بنسبة (٩٩,٩٩%) لشركتها التابعة (شركة ...-...) وتمتلك بشكل غير مباشرة نسبة تمثل (٠,١٢٥%) وبدراسة طبيعة الملكية الغير مباشرة تبين أنها تمثل تنازل عن حصص الشريكين ... (سعودي الجنسية) ، و... (يمني الجنسية) وبتحليل وقائع الدعوى تبين صحة دفوع الهيئة بأن أحد الشركاء لا يملك أسهمًا في الشركة السعودية حيث إن ...، و... لا يملكون حصص في (...-...) عليه لا يمكن الأخذ بخطاب التنازل عن حصصهم في شركة ... (المصرية) لشركة ... (السعودية)، وفيما يخص دفوع الهيئة بشأن (شركة ...) فقد ذكر المكلف في رده على استئناف الهيئة أن (شركة ...) قبل عام ٢٠١٨م كانت شركة إماراتية (١٠٠%) وبالتالي تُعامل مُعاملة الشركات السعودية وذلك بناءً على الفقرتين (٢/١) من المادة (الثانية) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والمذكورة أعلاه ولا ينال من ذلك ما دفع به المكلف؛ حيث تبين بعد الرجوع إلى عقد تأسيس (شركة ...) المعدل أن ملكية (شركة ...) قبل دخول الشريك الأجنبي ...، كانت لـ (...) وعليه لا يمكن الأخذ بما ذكره المكلف حيث أنه لم يتبين ما إذا كانت الشركتين إماراتية (١٠٠%) كما ذكر المكلف ، ومما سبق ذكره وحيث تبين صحة دفوع الهيئة بشأن أن الشركة ليست سعودية (١٠٠%) بالإضافة إلى أن الشركة التابعة لها (المسْتثمر فيها) ليست سعودية (١٠٠%) الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة بشأن البند أعلاه وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما انتهى اليه من نتيجة بخصوص هذا البند.

وفيما يخصّ استئناف الهيئة بشأن بند (صافي القيمة الدفترية للممتلكات والمعدات) وبند (أعمال رأسمالية تحت التنفيذ) وبند (مخزون قطع غيار) وبند (التزام موّل أصل) وبند (تذاكر

سفر) وبند (أرصدة دائنة أخرى) وبند (حصة الموظف في التأمينات الاجتماعية) وبند (استيرادات غير مؤيدة مستنديًا) وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث كانت هذه البنود مرتبطة في بند (الربط على أساس قوائم مالية غير موحدة) من استئناف الهيئة وحيث أن أساس اعتراض المكلف على البنود أعلاه كان يتمحور حول طلبه بأخذ المبالغ لهذه البنود وفقًا للقوائم المالية الموحدة، وحيث تم قبول استئناف الهيئة وتأييد إجرائها بالربط على أساس القوائم المالية الغير موحدة في بند (الربط على أساس قوائم مالية غير موحدة) وحيث إن "التابع تابع " الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة بشأن هذه البنود وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما انتهى اليه من نتيجة بخصوصها.

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

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2023-144469) الصادر في الدعوى رقم (Z-144469-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠١٦م.

ثانياً: وفي الموضوع:

١-قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الربط على أساس قوائم مالية غير موحدة)

٢-قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق (صافي القيمة الدفترية للممتلكات والمعدات)

٣--قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق (أعمال رأسمالية تحت التنفيذ)

٤-قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق (مخزون قطع غيار)

٥-قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق (التزام موّل أصل)

٦- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق (تذاكر سفر، أرصدة دائنة أخرى)

٧-قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق (حصة الموظف في التأمينات الاجتماعية)

٨- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق (استيرادات غير مؤيدة مستنديًا)

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

أعضاء اللجنة

الأستاذ/ ... **الدكتور/ ...**

رئيـس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعة إلكترونياً.