الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-89608

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-89608-2021)

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 2023/06/14م، 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 2021/12/30م، من/ شركة ... وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-1750) الصادر في الدعوى رقم (Z-2020-19444) المتعلّق بالربط الزكوي للأعوام من 2014م وحتى2018م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند الأصول من 2015 إلى 2018م.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية على بند التسهيلات البنكية.

ثالثاً: قبول اعتراض المدعية على بند الاهلاك.

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 (الأصول للأعوام من 2015م إلى 2018م) فيدعي المكلف بأن الهيئة بتخفيض قيمة الأصول الثابتة بمبلغ (39,193,532) ريال و (49,669,278) ريال و (55,142,278) ريال و (55,142,278) ريال على التوالي , وعليه يؤكد بأن الشركة قد التزمت بتحقيق الشرطين الذي أشار لهما النظام واللائحة وهم الملكية والاستخدام في النشاط فمن حيث الملكية فأن الدفاتر والسجلات التي تحتفظ بها الشركة والمتمثلة في قيود وكشوف حسابات والقوائم المالية المدققة والتي أظهرت هذه الأصول ضمن أصول الشركة واهلاكها , ومن حيث الاستخدام فأن هذا ثابت من خلال البيان التفصيلي الذي يوضح الأراضي واستخداماتها، ويشير إلى أن السبب الذي حال دون نقل الملكية هو أن هذه الأراضي مرهونة للحصول على تسهيلات بنكية للشركة،

كما يفيد أنه تم قيد قيمة هذه الأرض التي رفضت الهيئة حسمها من وعاء الزكاة في حساب الأصول الثابتة والحساب الدائن هو جاري الشركاء (تمويل إضافي) والذي قامت الهيئة بإدراجه في وعاء الزكاة، وفي حال أصرت الهيئة على عدم حسم قيمة الأرض فأنه يتوجب عليها استبعاد ما يقابلها في حساب جاري الشركاء من الوعاء. وفيما يخصّ بند (التسهيلات البنكية للأعوام من 2015م إلى 2018م) فيدعي المكلف بأن الشركة قامت بتقديم حركة التسهيلات البنكية من النظام المحاسبي ولكن النظام المحاسبي لا يبين بوضوح ما حال عليه الحول من عدمه و قامت الشركة بتوضيح الأرصدة التي حال عليها الحول من هذه التسهيلات وفق قاعدة رصيد أول المدة مطروحًا منه الحركة المدينة، وعليه فأنه يطالب بتعديل إجراء الهيئة والتي أضافت (37,643,336) ريال و (72,829,649) ريال و (48,049,418) ريال و (72,380,495) على التوالي بالمبالغ التي حال عليها الحول والموضحة في البيان المقدم.
كما لم يلقى القرار قبولا لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعترض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ (الاهلاك لعامي 2014م و 2015م) فتوضّح الهيئة أنها قامت بحسم الأصول الثابتة وفق القوائم المالية ولم تقم بحسم فرق الاستهلاك بالنقص بموجب إقرار المكلف، حيث أن المكلف يستخدم القسط الثابت وعليه لا يجوز حسم فرق الاستهلاك بالنقص وفقًا لأحكام المادة (7) الفقرة (6) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة , أما ما يخص اعتراض المكلف ومطالبته بتطبيق طريقة المجموعات فهو مخالف للنصوص النظامية حيث أن القرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ قرر في البند ثانيًا "تحل القواعد والإجراءات التي تتضمنها اللائحة المرفقة محل جميع القرارات والتعليمات والتعاميم السابقة المتعلقة بجباية الزكاة" كما قرر البند ثالثًا "تطبق اللائحة المرفقة على جميع المكلفين الخاضعين لجباية الزكاة من تاريخ صدور القرار" , وعليه فتتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجرائها , في حين يفيد المستأنف ضده (المكلف) بأن الشركة قامت بتقديم إقراراتها الزكوية لعامي الخلاف ممتثلة للأنظمة واللوائح الزكوية والتعميمات المطبقة في هذا الوقت من تطبيق نظام المجموعات للأصول الثابتة بموجب التعميم رقم (9/2574) وتاريخ 1426/05/14هـ والتعميم رقم (9/1724) وتاريخ 1427/03/24هـ وغيرها والتي جاءت جميعها موضحة لتحديد كيفية احتساب اهلاك الأصول الثابتة التي تحسم من الوعاء.

وبعرض لائحة الاستئناف على الهيئة أجابت بمذكرة تضمّنت ما ملخّصه بأنها تتمسّك بصحّة إجرائها وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار اللجنة الابتدائية في البنود محلّ استئناف المكلف.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ: 2023/06/14م، 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:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل

لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(26040) وتاريخ: 21 /04 /1441هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات،

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 بشأن بند (الأصول للأعوام من 2015م إلى 2018م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأن الهيئة قامت بتخفيض قيمة الأصول الثابتة بمبلغ (39,193,532) ريال و (49,669,278) ريال و (55,142,278) ريال و (55,142,278) ريال على التوالي، وعليه يؤكد بأن الشركة قد التزمت بتحقيق الشرطين الذي أشار لهما النظام واللائحة وهم الملكية والاستخدام في النشاط فمن حيث الملكية فأن الدفاتر والسجلات التي تحتفظ بها الشركة والمتمثلة في قيود وكشوف حسابات والقوائم المالية المدققة والتي أظهرت هذه الأصول ضمن أصول الشركة واهلاكها، ومن حيث الاستخدام فإن هذا ثابت من خلال البيان التفصيلي الذي يوضح الأراضي واستخداماتها، ويشير إلى أن السبب الذي حال دون نقل الملكية هو أن هذه الأراضي مرهونة للحصول على تسهيلات بنكية للشركة، كما يفيد أنه تم قيد قيمة هذه الأرض التي رفضت الهيئة حسمها من وعاء الزكاة في حساب الأصول الثابتة والحساب الدائن هو جاري الشركاء (تمويل إضافي) والذي قامت الهيئة بإدراجه في وعاء الزكاة، وفي حال أصرت الهيئة على عدم حسم قيمة الأرض فأنه يتوجب عليها استبعاد ما يقابلها في حساب جاري الشركاء من الوعاء . 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: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". وبناءً على ما سبق، يتبين جواز حسم الأصول باسم الشركاء من الوعاء الزكوي بشرط أن تكون تلك الأصول مستخدمة في النشاط مع تقديم ما يثبت المبررات التي تحول دون نقل الملكية للشركة، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما أحتوى عليه من دفوع ومستندات اتضح أن الأراضي مثبتة بالقوائم المالية المدققة للشركة لأعوام الخلاف، كما اتضح أن سبب عدم نقل الملكية يعود لكون أن الأراضي مرهونة لدى البنك ... والبنك ... للحصول على تسهيلات بنكية للشركة وذلك مثبت من خلال اتفاقيات البنوك المقدمة، أما فيما يخص قيد قيمة هذه

الأراضي التي رفضت الهيئة حسمها من وعاء الزكاة في حساب الأصول الثابتة وجاري الشركاء فقد قدم المكلف القيود المحاسبية مستخرجة من النظام المحاسبي للأعوام من 2015م إلى 2018م والتي تبين من خلالها أن الأراضي تم قيدها في حساب الأراضي إلى حساب تمويل إضافي للشريكين محمد البسامي و عبدالله البسامي، وعليه فإن إجراء الهيئة بعدم حسم الأراضي سيؤدي إلى وجود ثني بالزكاة كما تبين من الإقرار الزكوي أن المكلف قام بإدراج حساب جاري الشركاء ضمن العناصر الموجبة في الوعاء الزكوي، وعليه وحيث أن المستندات المقدمة قرينة يترجح معها ملكية الشركة للأراضي ومستخدمة في نشاطها وأن عدم تمكن الشركة من تسجيل ملكية الأراضي للشركة بسبب رهنها للبنك والحال ما ذكر، لا ينفي ظاهر ملكية الشركة لها الأمر الذي يتقرر معه عدم الركون لمجرد عدم تسجيل الملكية باسم الشركة لتسويغ إدخال قيمتها أو جزء منها ضمن الوعاء الزكوي للشركة، وعليه تنتهي الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار الفصل فيما قضى به.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (التسهيلات البنكية للأعوام من 2015م إلى 2017م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأن الشركة قامت بتقديم حركة التسهيلات البنكية من النظام المحاسبي ولكن النظام المحاسبي لا يبين بوضوح ما حال عليه الحول من عدمه و قامت الشركة بتوضيح الأرصدة التي حال عليها الحول من هذه التسهيلات وفق قاعدة رصيد أول المدة مطروحًا منه الحركة المدينة، وعليه فأنه يطالب بتعديل إجراء الهيئة والتي أضافت (37,643,336) ريال و (72,829,649) ريال و (48,049,418) ريال و (72,380,495) على التوالي بالمبالغ التي حال عليها الحول والموضحة في البيان المقدم. استناداً على الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول ". وبناءً على ما سبق، تعد القروض إحدى مكونات الوعاء الزكوي أياً كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حولان الحول عليها، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه اتضح تقديم المكلف للقوائم المالية المدققة للأعوام محل الخلاف بالإضافة لبيان بحركة القروض، وبالاطلاع على ما تم تقديمه ومطابقة الأرصدة الواردة في البيان المقدم مع القوائم المالية تبين تطابقها فيما عدا عام 2018م حيث رصيد أول المدة وآخر المدة المدرج في البيان المقدم (80,153,034) ريال و (80,630,323) ريال بينما في القوائم المالية (75,639,478) ريال و (90,348,513) ريال، أما فيما يخص الأعوام الأخرى والتي تبين تطابقها وبتتبع الحركة المدينة التي تمت على الحساب تبين أن ما حال عليه الحول لعام 2015م (420,546) ريال و (17,233,908) ريال لعام 2016م و (12,264,924) ريال، وعليه ترى الدائرة قبول استئناف المكلف وتعديل المبالغ المضافة من قبل

الهيئة للأعوام من 2015م إلى 2017م لثبوت عدم حولان الحول على كامل المبلغ المضـــاف كما ســـبق بيانه.

وحيث إنه بخصـــوص اســـتئناف المكلف والهيئة على بقيّة البنود محلّ الدعوى. 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 الأســـباب 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 خلصـت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يسـتدعي الاسـتدراك أو التعقيب بشـأنه في ضـــوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض اســـتئناف المكلف ورفض اسـتئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصـل محلّ الاسـتئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقيّة 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 محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-1750) الصادر في الدعوى رقم (Z-2020-19444) المتعلّق بالربط الزكوي للأعوام من 2014م وحتى2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول اســـتئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصـــل فيما يتعلق ببند (الأصـــول للأعوام من 2015م إلى 2018م).

2- فيما يتعلق استئناف المكلف على بند التسهيلات البنكية للأعوام من 2015م إلى 2018م:

أ- قبول الاستئناف وتعديل قرار الفصل للأعوام من 2015م إلى 2017م.

ب-رفض الاستئناف وتأييد قرار الفصل لعام 2018م.

3- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاهلاك لعامي 2014م و 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/ ...