الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-97557

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-97557-2022)

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 الخميس 2023/09/21م، 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 2022/03/10م، من / ... وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-448) الصادر في الدعوى رقم (Z-25357-2020) المتعلّقة بالربط الزكوي لعامي 2014م و2015م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبية والجمارك، في مواجهة المدعية/ ... (رقم مميز ...) المتعلق ببند موردي الأصول الثابتة محل الدعوى.

ثانياً: رفض ما عدا ذلك من اعتراضات للمدعية/ ... (رقم مميز ...) على قرارات المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلقة بالربوط محل الدعوى.

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 (المشروعات تحت التنفيذ) يكمن الخلاف في اعتراض المكلف على إجراء الهيئة والمتمثل في عدم حسم المشروعات تحت

التنفيذ بمبلغ 479,558,541 ريال من الوعاء الزكوي لعام 2014م، في حين يستأنف المكلف قرار الفصل ويفيد أن المشروعات قيد التنفيذ تمثل إجمالي المصاريف التي تكبدتها الشركة في سبيل إنشاء فندق ...حتى نهاية عام 2014م حيث تم رسلمة جميع تلك المصاريف والاعتراف بها في المركز المالي كبند رأسمالي. وفي 31-12-2015م قامت الشركة بإبرام اتفاقية لبيع ذلك الأصل الى شركة ... بمبلغ 605,544,319 ريال وفي 3-1-2016م أي بعد 3 أيام تم الغاء اتفاقية البيع للأصل. وتم الاعتراف بالأصل في القوائم المالية للشركة، مما يعني أن عملية البيع لم تكتمل أركانها لعدم نقل الأصل رسميا للمشتري حيث إن صك ملكية ذلك العقار بقى باسم الشركة. بناء عليه يعتبر الأصل غير مباع ولازالت الشركة تمتلكه وتشغله كفندق حتى تاريخ الاستئناف.

فيما يخصّ بند (محتجزات مقاولين) يكمن الخلاف في اعتراض المكلف على إجراء الهيئة والمتمثل في إضافة بند محتجزات مقاولين الى الوعاء الزكوي لعامي 2014م و2015م. في حين يستأنف المكلف قرار الفصل ويفيد أن الإضافات على مصادر تمويل بند المشروعات قيد التنفيذ (البند أولا أعلاه) مثل محتجزات مقاولين والتي لم يحل عليها الحول قد أضيفت إلى وعاء الزكاة في عامي 2014م و 2105م باعتبارها مستخدمة لتمويل أصل معد للقنية محسوما من الوعاء والذي هو مشروعات قيد التنفيذ بمبلغ 287,302 ريال و 1,009,034 ريال لعامي 2014م و 2015م على التوالي. وفيما يخصّ بند (مخزون قطع غيار)، يكمن الخلاف في اعتراض المكلف على إجراء الهيئة والمتمثل في إضافة بند مخزون قطع غيار الى الوعاء الزكوي لعامي 2014م و2015م. في حين يستأنف المكلف قرار الفصل ويفيد حيث ان الهيئة قد اضافت مصادر التمويل لمشاريع قيد التنفيذ فان الشركة تطالب بحسم بند الدفعات المقدمة للموردين والمقاولين ومخزون قطع الغيار والمواد الانشائية في إقرار العامين محل الخلاف كإجراء تصحيحي لأنها مرتبطة بالمشروعات قيد التنفيذ.

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ بند (موردي الأصول الثابتة) يكمن الخلاف في اعتراض المكلف على اجراء الهيئة والمتمثل في إضافة بند موردي الأصول الثابتة إلى الوعاء الزكوي لعامي 2014م و2015م، في حين تستأنف الهيئة قرار الفصل وتفيد بأنها لم تقبل اعتراض المكلف كما أن سكوت جهة الإدارة (الهيئة) لا يمكن تفسيره بالقبول فعلى العكس فان ما استقر عليه القضاء الإداري في هذا الشأن هو تفسير سكوت جهة الإدارة بالرفض. أن الدائرة جهة قضائية لها حق سؤال المكلف والهيئة والاستفسار منهما على أي بند من بنوده، كما أن المكلف لم يعترض على هذا البند بشكل مستقل وإنما أوردت اعتراضها على بند مشاريع تحت التنفيذ والذي تضمن هذا البند. إضافة إلى أن الهيئة لم تقم بالتعديل على البند حيث إن المكلف قدم إقراره بإضافة الأرصدة آخر المدة

كما هو موضــح في لائحة اســتئناف الهيئة, وبالاطلاع على الحركة نجد أن الأرصــدة لم يحل عليها الحول وإنما أضـيفت مقابل حسـم المشـاريع تحت التنفيذ, وحيث إن الهيئة لم تم بقبول حسـم مشـاريع تحت التنفيذ (فندق ...) وذلك لبيعه لأطراف ذات علاقة في عام 2015م. وترد الهيئة احتياطا أنه في حال قبول اسـتئناف المكلف على حسـم مشـاريع تحت التنفيذ فأنه يتوجب الأخذ في الاعتبار إضـافة مصـادر تمويل هذه المشاريع خلال العام وعدم إهماله.

وفي يوم الخميس بتاريخ: 2023/09/21م، 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 الخامســة عشــرة من قواعد عمل لجان الفصــل في المخالفات والمنازعات الضـريبية الصـادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـــ؛ وبعد الاطلاع على الاســتئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضـية قد أصــبحت جاهزة للفصــل وإصــدار القرار في موضــوعها، 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 اســتيفاء شــروط نظر الاســتئناف شــكلاً وفقاً للشــروط المنصــوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصــلة، الأمر الذي يكون معه طلبا الاســتئناف مقبولين شــكلاً، حيث قدما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (المشروعات تحت التنفيذ) واستنادًا 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"، وحيث أنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار المشاريع تحت التنفيذ من عروض القنية الجائز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى والمتمثلة بالقوائم المالية إيضاح رقم (1) وحيث تبين أن نشاط الشركة "هو شراء وتملك العقار لصالح الشركة وإدارة

وصيانة وتطوير العقار وإدارة المشاريع العقارية والصناعية والطبية والزراعية..." ولم تتطرق في نشاطها على البيع لمشاريع الشركة وإنما إدارتها وصيانها، بالإضافة إلى أنه في عام 2014م (محل الخلاف) لا يوجد أي مبيعات على المشاريع تحت التنفيذ وأن الاتفاقية التي تطرق لها القرار أعلاه إلى شركة ...كان في 2015/12/31م أي بعد أكثر من حول للعام محل الخلاف، وحيث دفع المكلف بإلغاء عقد البيع أعلاه في تاريخ 3-1-2016م أي بعد 3 أيام من الاتفاق على البيع وقد أرفق المكلف هذا الاتفاق، وبالرجوع الى القوائم المالية للعام 2014م إيضاح رقم (11) تبين أن المكلف قد أبرم عقد مع شركة ...لإدارة الفندق وهذا يعطي تأكيد على نية الشركة على الغرض من المشروع وأنه ليس لأجل بيعه، الأمر الذي ننتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المشروعات تحت التنفيذ).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (محتجزات مقاولين)، 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 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 وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة محمولًا على أسباب.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مخزون قطع غيار)، واستناداً على الفقرة (ثانياً/1) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/1هـ أنه: "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"، وعلى الفقرة (3) من المادة (20) منها التي تنصّ 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"، وحيث تعدّ

قطع الغيار غير المعدة للبيع من البنود التي تحسم من الوعاء الزكوي بشرط إثبات طبيعتها وأنها مستخدمة لصيانة الأصول الثابتة وليست بغرض البيع، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، تبين أن الهيئة أشارت في مذكرتها الجوابية إلى: "تتمسك الهيئة بصحة وسلامة اجرائها حيث تبين ان البنود أعلاه تتمثل في مخزون مواد ودفعات مقدمة للمقاولين متعلقة بالمشروعات قيد التنفيذ"، وبناء على ما سبق يتبين أن الهيئة أقرت بأن البند أعلاه مرتبط بالمشروعات تحت التنفيذ وحيث أنه ثبت أنها مستخدمة لصيانة الأصول الثابتة المحسومة وليست بغرض البيع, الأمر الذي ننتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخزون قطع غيار).

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (موردي الأصول الثابتة) واستناداً على الفقرة (أولاً/2) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/1هـ أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضع للزكاة ومنها: ..2- الحساب الجاري الدائن للمالك أو الشريك أول العام أو آخره أيهما أقل، وكذا الزيادة في الحساب الجاري إذا كان مصدرها حقوق الملكية، أو كانت تمويلاً لأصل من أصول القنية"، وحيث أن حساب موردي أصول ثابتة أحد مكونات الوعاء الزكوي ويضاف للوعاء الزكوي في حال حولان الحول عليه أو في حال كان مصدره حقوق الملكية أو استخدم في تمويل الأصول المحسمة من الوعاء الزكوي، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات تبين أن الهيئة لم تقم بالتعديل على هذا البند وأن المكلف قدم إقراره الزكوي وقام بإضافة بند موردي أصول ثابتة للوعاء لأنه مول أصل محسوم (مشاريع تحت التنفيذ) , وحيث يتبين أن هذا البند مرتبط ببند مشاريع تحت التنفيذ وحيث إن الهيئة عند الربط لم تقبل حسم المشاريع تحت التنفيذ وعليه طالب المكلف بعدم إضافة بند موردي أصول ثابتة لأنه مرتبط بالمشاريع تحت التنفيذ, وحيث انتهى رأينا في البند أولا من استئناف المكلف إلى قبول استئنافه في حسم المشاريع تحت التنفيذ وعليه نرى قبول استئناف الهيئة في إضافة رصيد حساب موردي أصول ثابتة بالمبالغ التي تم تمويل الأصول المحسومة منها، إضافة إلى أنه بالرجوع إلى رد المكلف على استئناف الهيئة دفع بان البند أعلاه مرتبط ببند الاعمال تحت التنفيذ وأنه إذا تم حسم المشاريع تحت التنفيذ يجب إضافة البند وإذا لم يحسم البند لابد من عدم إضافته، الأمر الذي ننتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (موردي الأصول الثابتة).

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

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-448) الصادر في الدعوى رقم (Z-25357-2020) المتعلّقة بالربط الزكوي لعامي 2014م و2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- 1-قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (موردي الأصول الثابتة).

2-قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المشروعات تحت التنفيذ).

3-رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (محتجزات مقاولين).

4-قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخزون قطع غيار).

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/ ...