#### زكاة / ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2020-303)| الصادر في الدعوى رقم (8889-2019)| لجنة الفصل الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض

#### المفاتيح:

ربط زكوي – الخصم غير الصحيح للاستثمارات طويلة الأجل في المشروع المشترك - صافي الدخل - الأرباح المعدلة - صافي الدخل - أطراف ذات علاقة - وعاء زكوي – القروض - الأرباح المعدلة - الاحتساب غير الصحيح - غرامة التأخير – ثنى الزكاة.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الزكوى الضريبي للأعوام مـن ٢٠١٤م إلى ٢٠١٦م، ويتمثـل اعتراضهـا فـي البنـود التاليـة: البنـد الأول: الخصم غير الصحيح للاستثمارات طويلـة الأجـل فـى المشـروع المشـترك فـى السنوات ٢٠١٤م - ٢٠١٦م: فالمدعى عليها لـم تسمح بخصم الحصة في صافي الدخلُّ من الشركة المستثمر فيها وقامت بصورة غير صحيحة بخصم الحصة من التغير في القيمة العادلة لاحتياطي تغطية التدفقات النقدية من قيمة الاستثمار. البند الثاني: ُ إضافة المستحق لأطراف ذات علاقة إلى وعاء الزكاة: لم يتم استخدام المستحقّ لأطراف ذات علاقة لشراء أية أصول جائزة الخصم، وعليه يتعين عدم إضافة التزام إلى وعـاء الـزكاة طبقـاً للائحـة التنفيذيـة للـزكاة. البنـد الثالـث: عـدم السـماح بخصـم القروض الممنوحة إلى المشروع المشترك والدفعات للاستثمار: يعتبر إجراء المدعى عليها في السماح فقط بالخصم في حدود نسبة الشركة في شركة .... للاستثمار بواقع (٣٥٪) غير عادل وبدون سند، وتطب المدعية بخصمها بالكامل. البند الرابع: الأثر الزكوي على الأرباح المعدلة: تطلب المدعية الغاء الزكاة الإضافية الناشئة مـن التعديـلات علـى الربـح. البنـد الخامـس: الاحتسـاب غيـر الصحيـح للضريبـة والـزكاة عن سنة ٢٠١٤م. البند السادس: فرض غرامة التأخير: حيث إنه لـم يصدر قرار نهائي بشأن ضريبـة الدخل والاستقطاع، فـلا تكـون المدعيـة قـد تأخـرت فـي السـداد – أجابـتُ الهيئة في البند الأول: تم حسم رصيد استثمارات المدعية آخر المدة في المشروع المشترك (شركة ... الاستثمارية) وذلك في ضوء المستندات والإيضاحات الواردة، دون التعديـل علـي صافـي الربـح بحصـة الشـركة مـن الأربـاح (الخسـائر) مـن الشـركات المستثمر فيها. البند الثاني: تم إضافة رصيد البند بعد المقارنة بين رصيد أول المدة وآخر المدة وإضافة أيهما أقل باعتباره حال عليه الحول. البند الثالث: فإن المدعى عليها توافق المدعيـة في حسـم القـروض المقدمـة لتلـك الشـركة بمـا يعـادل نسـبة

ملكيـة المدعيـة فـي الشـركة مـن الوعـاء الزكـوي لعامـي ٢٠١٥م و٢٠١٦م تجنبـاً لثنـي الزكاة. البند الرابع: توافق المدعى عليها على اعتراض المدعية بتعديل الربح الدفتري باعتبار ذلك خطأ مادى. البند الخامس: المدعى عليها توافق المدعية على فرض ضريبة على الجانب غير السعودي نسبة وتناسب على عدد الأيام من تاريخ الاستثمار في الشركة. البنـد السادس: تـم فـرض غرامـات التأخيـر على الفروقـات الضريبيـة غيـر المسددة في الموعد النظامي – ثبت للدائرة في البند الأول: أن المدعية قد صرحت عن الحصة من صافى الدخل الربح/(الخسارة) من الشركة التابعة، كما أنها أثبتت الحصة من التغير في القيمة العادلة لاحتياطي تغطية التدفقات النقدية، وفيما يتعلـق بالحصـة مـن التّغيـر فـي القيمـة العادلـة لاّحتياطـي تغطيـة التدفقـات النقديـة، فهـو مجـرد قيـد محاسـبي اسـمي، وعليـه لا يجـب تخفيـض الاسـتثمار المحسـوم مـن الوعاء به، كونه يمثل تقييم وليس تدفق مالي فعلى، البند الثاني: أن المدعية لم تقدم الحركة الدائنة والمدينة التي تمت عليه خلال العام، البند الثالث: أن المدعية تملـك نسبة في رأس مـال (شـركة ....للاسـتثمار) وفقـاً لعقـد التأسيس، وأن الشـركة المستثمر فيها تقدم إقراراتها إلى المدعى عليها - مؤدى ذلك: البند الأول: رفض الدعـوى فيمـا يتعلـق بالحصـة مـن صافـى الدخـل/ (الخسـارة لعامـى ٢٠١٥م و٢٠١٦م)، وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بالحصة من التغير في القيمة العادلة لاحتياطي تغطيـة التدفقـات النقديـة، ورفـض الدعـوي فـي البنديـن الثانـي والثالـث، وعـدم قبّـول الدعـوى؛ لرفعهـا قبـل أوانهـا فـى البنـد الخامّـس، - اعتبـار القـرار نهائيـاً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضرسة.

#### المستند:

- المـادة (٤/أولاً/٥)، (٤/ثانيــا/٤/أ)، (٣/٢٠)، (١/٢٢) مــن اللائحــة التنفيذيــة لجبايــة الــزكاة، الصــادرة بالقــرار الــوزاري رقــم (٢٠٨٦) وتاريــخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـــ.
- المادة (١/٦٠) مـن اللائحـة التنفيذيـة لنظـام ضريبـة الدخـل الصـادرة بالقـرار الـوزاري رقـم (١/٣٠) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١هـ.

## الوقائع:

# الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وآله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

في يوم الثلاثاء بتاريخ ١٤٤٢/٠٤/٣٠هـ، الموافق ١٠٢٠٠/١٢/١٥، اجتمعت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنشأة بموجب نظام ضريبة الدخـل الصـادر بالمرسـوم الملكـي رقـم (م/١) بتاريـخ ١٤٢٥/٠١/١٥هـ، وتعديلاتـه، والمُشـكلة بالأمـر الملكـي رقـم (١٥٤٧٤) بتاريـخ ١٤٣٩/١٢/٢٣هـ، وذلـك للنظر في الدعـوى المُشار إليها أعـلاه، وحيث استوفت الدعـوى المتطلبات النظامية المقـررة، فقـد أُودعـت لـدى الأمانـة العامـة للجـان الضريبيـة برقـم (٢٠١٩-٢٨٨٩-٢١) وتاريـخ ٢٠١/١/١١٤١هــ، الموافـق ٢٠١٩/١١/١٣م.

وتتلخص وقائع هـذه الدعـوى، أنـه في تاريـخ ١٤٤٠/٠٦/٢٣هــ، تقـدم/ ... مـن شـركة ... بغيـر وكالـة تخولـه حـق الاعتـراض وإقامـة الدعـوى نيابـةً عـن المدعيـة أمـام المدعـى عليهـا باعتراضـه علـى قرارهـا بشـأن الربـط الزكـوي الضريبـي للأعـوام مـن ٢٠١٤م إلـى ٢٠١٦م، والمبلـغ للمدعيـة فـى تاريـخ ١٤٤٠/٠٤/١هــ

وأبلغت المدعية برفض اعتراضها، المشار إليه، فتقدم/ ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً عن المدعيـة، بموجـب الوكالـة رقـم (....) وتاريـخ ١٤٤١/٠٣/١٤هـ، أمـام المدعى عليها بطلب تصعيد الاعتراض إلى لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبيـة، فتـم قيـد الدعـوى فـى تاريـخ ١١/٠٣/١٦هـ، أمـاتم الأمانـة العامـة للجـان الضريبيـة، وحصـر الدعـوى فـى الّاعتـراض علـى البنـود التاليـة: البنـد الأول: (الخصـم غيـر الصحيـح للاسـتثمارات طويلـة الأجـل فـى المشـروع المشـترك فـى السـنوات ٢٠١٤م-٢٠١٦م)، فالمدعى عليها لـم تسـمح بنخصـم الحصـة فـي صافـي الدخـل مـن الشركة المستثمر فيها وقامات بصورة غيار صحيحة بخصم الحصة مان التغيار في القيمة العادلة لاحتياطي تغطية التدفقات النقدية من قيمة الاستثمار. البند الثاني: (إضافة المستحق لأطراف ذات علاقة إلى وعاء الزكاة)، لم يتم استخدام المستحقّ لأطراف ذات علاقة لشراء أية أصول جائزة الخصم، وعليه يتعين عدم إضافة التزام إلى وعاء الزكاة طبقاً للائحة التنفيذيـة للـزكاة. البنـد الثالـث: (عـدم السـماح بخصـم القروض الممنوحة إلى المشروع المشترك والدفعات للاستثمار)، طبقت المدعى عليهـا بصـورة غيـر صحيحـة نسـبة ملكيـة الشـركة فـي شـركة ... للاسـتثمار (٣٥٪) عنـد احتساب القـروض المسـموح بخصمهـا والدفعـات المقدمـة للاسـتثمار، علمـاً أن القروض والدفعات المقدمـة المثبتـة في دفاتـر الشـركة تمثـل (٣٥٪) مـن إجمالـي القـروض والدفعـات المقدمـة إلـى الشـركّة المسـتثمر فيهـا، ويعتبـر إجـراء المدعـيّ عليها في السماح فقط بالخصم في حدود نسبة الشركة في شركة .... للاستثمار بواقع (٣٥٪) غير عادل وبدون سند، وتطب المدعية خصم القروض الممنوحة إلى المشرع المشترك والدفعات للاستثمار عن السنوات ٢٠١٥م و٢٠١٦م بالكامل. البند الرابع: (الأثر الزكوي على الأرباح المعدلة)، تطلب المدعية إلغاء الزكاة الإضافية الناشئة مـن التعديـلات على الربـح وتعديـل مبلـغ الربـح المعـدل الخاضـع للـزكاة طبقـاً للإقرارات الأصلية المقدمة من قبل الشركة. البند الخامس: (الاحتساب غير الصحيح للضريبـة والـزكاة عـن سـنة ٢٠١٤م)، تطلـب المدعيـة إلغاء الضريبـة الإضافيـة الناشئة من التعديلات على الأرباح الخاضعة للضريبة ومبلغ الربح المعادل طبقاً للإقرارات المقدمـة سابقاً لأغـراض الضريبـة، عـلاوة على ذلـك أضافـت المدعـي عليهـا تعديـل بمبلغ (٤١٣،٧٥٢) ريال إلى وعاء الزكاة، ولم توضح الأسباب وأسس الاحتساب. البند السادس: (فرض غرامـة التأخير)، حيث إنه لـم يصـدر قـرار نهائـى بشـأن ضريبـة الدخـل والاستقطاع المفروضة على المدعية، فإن الضريبة لا تكون مستحقة ولا تكون المدعيـة قـد تأخـرت فـي السـداد، وبالتالـي لا يجـب فـرض غرامـة التأحيـر.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى عليها، أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه أنه: فيما يتعلق ببند (الخصم غير الصحيح للاستثمارات طويلة الأجل في المشروع المشترك في السنوات ٢٠١٤م-٢٠١٦م)، فقد تم حسم رصيد استثمارات المدعية آخر المدة في المشروع المشترك (شركة ... الاستثمارية) وذلك في ضوء المستندات والإيضاحـات الـواردة، دون التعديـل علـى صافـى الربـح بحصـة الشـركة مـن الأربـاح (الخسائر) من الشركات المستثمر فيها، وذلك استناداً إلى الفقرة (٤/أ) من البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) من لائحة جباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٠/٠٦/٠١هـ. وفيما يتعلق ببند (إضافة المستحق لأطراف ذات علاقة إلى وعاء الـزكاة)، تـم إضافـة رصيـد البنـد محـل الاعتـراض الـذي حـال عليـه الحـول طبقـاً للقوائم المالية وإيضاحاتها، بعد المقارنة بين رصيد أول المدة وآخر المدة وإضافة أيهما أقل باعتباره حال عليه الحول، وذلك لعدم تقديم المستندات المؤيدة، من قيود والحركة الدائنة والمدينة التي تمت عليه خلال العام حتى يمكن الوصول إلى الرصيد الـذي حـال عليـه الحـول، وذلـك اسـتناداً إلى الفقرتيـن (٤) و(٥) مـن البنـد (أولاً) من المادة (الرابعة) من لائحة جباية الزكاة، وفيما يتعلق ببند (عدم السماح بخصم القروض الممنوحة إلى المشروع المشترك والدفعات للاستثمار)، فقد تبين أن هـذه المبالغ تتمثل في قـروض ودفعات مقدمـة (لشـركة ... للاسـتثمار) وحيـث إن المدعيـة تملـك نسـبة (٣٥٪) فـي رأس مـال الشـركة وفقـاً لعقـد التأسـيس، وبالتالـي فإن المدعى عليها توافق المدعية في حسم القروض المقدمـة لتلـك الشركة بمـّا يعادل نسبة ملكية المدعية في الشركّة من الوعاء الزكـوي لعامي ٢٠١٥م و٢٠١٦م تجنباً لثني الـزكاة. وفيمـا يتعلـق ببنـد (الأثـر الزكـوي على الأربـاح المعدلـة)، فتوضـح المدعى عليها أنها توافق على اعتراض المدعية بتعديل الربح الدفتري باعتبار ذلك خطأ مادى. وفيما يتعلق ببند (الاحتساب غير الصحيح للضريبة عن سنة ٢٠١٤م)، فإن المدعى عليها توافق المدعية على فرض ضريبة على الجانب غير السعودي نسبة وتناسب على عدد الأيام من تاريخ الاستثمار في الشركة. وفيما يتعلق ببند (فرض غرامـة التأخير)، فقـد تـم فـرض غرامـات التأخير على الفروقـات الضريبية غيـر المسـددة في الموعد النظامي، وذلك استناداً إلى المادة (السابعة والسبعين) الفقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (الثامنة والستين) فقرة (١/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وتحسب من تاريخ الاستحقاق وهو الموعد النظامي لتقديم الإقرار وحتى تاريخ السداد.

وفي يـوم الثلاثاء ١٨/٣/١٤٤١هـ، الموافـق ٢٠٢٠/١١/٠٣م، وفي تمـام السـاعة الخامسـة مسـاءً، الموعـد المحـدد لنظـر الدعـوى، وبعـد الاطـلاع على الفقـرة رقـم (٦) مـن المـادة (الخامسـة) مـن قواعـد عمـل لجـان الفصـل فـي المخالفـات والمنازعـات الضريبيـة، والمتضمنـة جـواز انعقـاد جلسـات الدائـرة بواسـطـة وسـائل التقنيـة الحديثـة، تمـت المنـاداة على الطرفيـن، فحضـرت/ ... هويـة وطنيـة رقـم ... بصفتهـا وكيلـة عـن المدعـيـة، بموجب وكالـة رقـم ... وتاريـخ ١٤٤٢/٠٣/١٣هـ، كمـا حضـر/ ... ، بصفتـه ممثلاً للمدعـي عليهـا، بموجـب التفويـض رقـم (...) وتاريـخ ١٤٤١/٠٥/١٩هــ وفـي الجلسـة قررت الدائرة فتـح بـاب المرافعـة بسؤال وكيلـة المدعيـة عـن الدعـوى فأجابـت: تعتـرض

موكلتي على الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠١٥م إلى ٢٠١٦م، وتحصر اعتراضها على البنود التالية: البند الأول: الخصم غير الصحيح للاستثمارات طويلة الأجل في المشروع المشترك، البند الثاني: عدم السماح بخصم القروض إلى المشروع المشترك والدفعات للاستثمار، البند الثالث: إضافة المستحق لأطراف ذات علاقة إلى وعاء الزكاة، البند الرابع: الاحتساب غير الصحيح للزكاة فقط لعام ٢٠١٤م، وفيما يخص بقية بنود الاعتراض فإنها خارج محل النزاع في هذه الدعوى. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها أجاب: أكتفي بالمذكرة المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبية، وأتمسك بما فيها من دفوع. عليه قررت الدائرة تأجيل نظر الدعوى إلى يوم الأربعاء ١٤٤٢/٠٤/١٧هـ الساعة السادسة مساءً.

وفي يـوم الأربعـاء ١١٥/١٥٤١هـ، الموافـق ٢٠٢١/١٢/١٦م، وفي تمـام السـاعة السادسـة مسـاءً، الموعـد المحـدد لنظر الدعـوى، وبعـد الاطـلاع على الفقرة رقـم (٦) من المـادة (الخامسـة عشرة) من قواعـد عمل لجـان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبيـة، تمـت المناداة على الطرفيـن، فحضرت وكيلـة المدعيـة .. العـواد..... وتعريفه. وفـي الجلسـة سـألت الدائـرة وكيلـة المدعيـة هـل تـم الاعتـراض علـى البنـد المتعلـق (بالاحتساب غير الصحيح للزكاة فقط لعام ٢٠١٤م) ابتداءً أمام المدعـى عليهـا فأجابـت أن الربـط المعتـرض عليـه لـم يتضمـن هـذا البنـد، فقـرار المدعـى عليهـا بالربـط المعـدل تضمـن البنـد محـل الخلاف (الاحتساب غير الصحيح للزكاة فقط لعام ٢٠١٤م)، وأُشعرنا فيـه بـأن علينـا -فـي حـال عـدم القبـول بالربـط المعـدل- تصعيـد الاعتـراض علـى موقـع الأمانـة العامـة للجـان الضريبيـة. وبعـرض ذلـك على ممثـل المدعـى عليهـا طلـب مهلـة للـرد علـى بنـد (الاحتساب غيـر الصحيـح للـزكاة فقـط لعـام ٢٠١٤م). عليـه قـررت الدائـرة تأجيـل نظـر الدعـوى إلـى جلسـة يـوم الثلاثـاء "٢٠١٤/١٤٤١هـ السـاعة الرابعـة والنصـف مسـاءً.

وفي يـوم الثلاثاء ١٤٤٢/١٤٢٣هـ، الموافق ٢٠٢١/١٢٠٥م، وفي تمـام السـاعة الرابعـة والنصـف مسـاءً، الموعـد المحـدد لنظـر الدعـوى، وبعـد الاطـلاع على الفقـرة رقـم (٦) مـن المـادة (الخامسـة عشـرة) مـن قواعـد عمـل لجـان الفصـل في المخالفـات والمنازعـات الضريبيـة، تمـت المنـاداة علـى الطرفيـن، فحضـرت وكيلـة المدعيـة/ ... ، والسـابق حضورها وتعريفهـا، كمـا حضـر ممثـل المدعـى عليهـا/ ... ، السـابق حضـوره العريفـة. وفـي الجلسـة تـم ســؤال ممثـل المدعـى عليهـا عمـا طلـب الإمهـال مـن أجلـه فقـدم مذكـرة جوابيـة مكونـة مـن صفحـة واحـدة وعـدد ثـلاث مرفقـات يذكـر أجلـه فقـدم مذكـرة جوابيـة مكونـة أمـام المدعـى عليهـا فيمـا يتعلق ببنـد (الاحتسـاب غيـر الصحيـح للـزكاة فقـط لعـام ١٠٤٤م) ويظهـر مـن خطـاب التعديل الإفادة بأنـه في على عدم القناعـة، يمكـن الاعتـراض خلـال (سـتين) يومـاً أمـام المدعـى عليهـا. وبسـؤال وكيلـة المدعيـة هـل تم الاعتـراض أمـام المدعـى عليهـا فيمـا يتعلق ببنـد الاحتسـاب غيـر الصحيـح للـزكاة فقـط لعـام ١٠٤٤م؟ فأجابـت: لـم يتـم الاعتـراض بخصـوص هـذا البنـد أمـام المدعـى عليهـا، حيث أبلغنا فيـه بأنـه في حـال عـدم قبـول الربـط المعـدل فعلينـا أمـام المدعـى عليهـا، حيث أبلغنا فيـه بأنـه في حـال عـدم قبـول الربـط المعـدل فعلينـا تصعيـد الاعتـراض على موقع الأمانـة العامـة للجـان الضريبيـة، ونطلـب مهـلـة للـرد علـى مذكـرة المدعـى عليهـا المقدمـة فـي هـذه الجلسـة. عليـه قـررت الدائـرة الاسـتجابة

لطلب وكيلـة المدعيـة وتأجيـل نظـر الدعـوى إلـى جلسـة يـوم الثلاثاء ١٤٤٢/٠٤/٣٠هــ السـاعة الرابعـة والنصـف مسـاءً.

وفي يوم الثلاثاء ٢٠٠/١٤٤١هـ، الموافق ٢٠٢٠/١٢/١٥م، وفي تمام الساعة الرابعة ولنصف مساءً، الموعد المحدد لنظر الدعوى، وبعد الاطلاع على الفقرة رقم (٦) من والنصف مساءً، الموعد المحدد لنظر الدعوى، وبعد الاطلاع على الفقرة رقم (٦) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، تمت المناداة على الطرفين، فحضرت وكيلة المدعية/ ... ، السابق حضورها وتعريفه. وفي الجلسة وتعريفها، كما حضر ممثل المدعى عليها/ ... ، السابق حضوره وتعريفه. وفي الجلسة تم سؤال وكيلة المدعية عما طلبت الإمهال من أجله فقدمت مذكرة جوابية مكونة من (٧) صفحات تضمنت الإجابة عن بند الاحتساب غير الصحيح للزكاة لعام مدال على الطرفين عما يودان إضافته أجابا بالاكتفاء بما سبق تقديمه، عليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

#### الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الـزكاة الصـادر بالأمـر الملكـي رقـم (٥٧٧/٢٨/١٧) وتاريـخ الـركاة الصـادرة بالقـرار الملكـي رقـم (٥٧٧/٢٨/١٧) وتاريخ الاتحـة التنفيذيـة لجبايـة الـزكاة الصـادرة بالقـرار الـوزاري رقـم (٢٠٨٦) وتاريخ ١٤٣٥/٠١/١٥هـ، وعلى نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكـي ذي الرقـم (م/١) بتاريـخ ١٥٢٥/٠١/١٥هـ، وتعديلاتـه، وعلـى لائحتـه التنفيذيـة الصـادرة بالقـرار الـوزاري رقـم (١٥٣٥) وتاريـخ ١٤٢٥/٠٦/١١هـ، وتعديلاتها، وعلـى البنـد (ثالثاً) مـن الأمـر الملكي رقـم (٢٦٠٤٠) وتاريـخ ١٤٤١/٠٤/١١هـ، بشـأن قواعـد عمـل لجـان الفصـل فـي المخالفـات والمنازعـات الضريبيـة.

أما من حيث الشكل؛ فإنه لما كانت المدعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرار المدعى عليها المؤرخ في ١٤٤٠/٠٤/١٥هـ، بشأن الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ١٠١٥م حتى ٢٠١٦م. وحيث يعد هذا النزاع من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، وفقاً للبند (ثالثاً) من الأمر الملكي لرقم (٢٠١٤) وتاريخ ١٨٤/١٤/١١هـ. وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروطٌ بالاعتراض لدى الجهة مصدرة القرار خلال (ستين) يوماً من تاريخ التبلغ به، حيث نصت الفقرة (١) من المادة (الثانية والعشرين) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٦) وتاريخ ١٤٣/١٥١هـ، على أنه «يحق للمكلف الاعتراض على ربط الهيئة خلال ستين يوماً من تاريخ تسلمه خطاب الربط، ويجب أن يكون اعتراضه بموجب مذكرة مكتوبة ومسببة يقدمها إلى الجهة التي أبلغته بالربط. وعند انتهاء مدة الاعتراض خلال الإجازة الرسمية يكون الاعتراض مقبولاً إذا سُلم في أول يوم عمل يلي الإجازة مباشرة». كما نصت الفقرة (١) من المادة (الستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، على أنه «يحق للمكلف الاعتراض على الربط أو إعادة الربط عليه من قبل الهيئة خلال المدة النظامية المحددة بستين يوماً من تاريخ تسلمه خطاب الربط أو إعادة الربط، ويجب أن يكون الاعتراض بموجب مذكرة تريخ تسلمه خطاب الربط أو إعادة الربط، ويجب أن يكون الاعتراض بموجب مذكرة تريخ تسلمه خطاب الربط أو إعادة الربط، ويجب أن يكون الاعتراض بموجب مذكرة تاريخ تسلمه خطاب الربط أو إعادة الربط، ويجب أن يكون الاعتراض بموجب مذكرة تسلمة خطاب الربط أو إعادة الربط، ويجب أن يكون الاعتراض بموجب مذكرة تسلمة خطاب الربط أو إعادة الربط، ويجب أن يكون الاعتراض بموجب مذكرة تسلمة خطاب الربط أو إعادة الربط، ويجب أن يكون الاعتراض بموجب مذكرة من قبل الويئة خلال المدة النظامية المحددة بستين يوماً من

مسببة يقدمها إلى الجهـة التـى أخطرتـه بالربـط، وعنـد انتهـاء مـدة الاعتـراض خـلال الإجازة الرسمية، يكون الاعتراض مقبولاً إذا سلم في أول يوم عمـل يلي الإجازة مباشرة». وحيث إن الثابت من ملف الدعوى أن المدعية لم تعترض أمام المدعى عليها ابتداءً، فيما يتعلق ببند (الاحتساب غير الصحيح للزكاة فقط لعام ٢٠١٤م)، بل تقدمت بتظلمها مباشرةً أمام لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، أي أن المدعيـة لـم تتبع الإجراءات المنصـوص عليهاً في الفقـرة (١) من المـادة (الثانيـة والعشرين) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، والفقّرة (١) من المادة (الستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، المشار لهما، الأمر الذي يتعين معه عدم قبول الدعوى شكلاً فيما يتعلق ببند (الاحتساب غير الصحيح للزكاة فقط لعام ٢٠١٤م)؛ لرفعها قبـل أوانهـا. أمـا فيمـا يتعلـق بالمتبقـى مـن البنـود محـل الدعـوى، فحيث إن الثابت من ملف الدعوى أنّ المدعية أبلغت بالقّرار محل الاعتراض في تاريخ ١٤٤٠/٠٤/٦٥هـ، واعترضت عليه مسبباً أمام المدعى عليها في تاريخ ٣٦/١٠/٠٤٣هـ، فإن الدعوى بذلك تكون قد استوفت الشروط النظامية الّخاصة بها من الناحيـة الشكلية المشار إليها، مما يتعين معه قبولها شكلاً. وتنوه الدائرة، إلى أنه على الرغم من أن الاعتراض المؤرخ في ١٤٤٠/٠٦/٢٣هـ، مقدم أمام المدعى عليها، من/ ... ، من شركة ... و ... وشركاهم محاسبون قانونيون، بغير وكالـة تخولـه حق الاعتراض وإقامـة الدعـوى نيابـةً عـن المدعيـة، إلا أن مـن حضر جلسـات المرافعـة عـن المدعيـة، هي ... ، هوية وطنية رقم (...)، بصفتها وكيلة عن المدعية، بموجب وكالة رقم (...) وتاريخ ٣٠/٠٣/١٤٤٣هـ، مما اعتبرته الدائرة تصحيحاً للصفة في إقامة الدعوي.

وأما من حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة في أوراق القضية وإجابات طرفيها بعد إمهالهما ما يكفى لتقديم ما لديهما، تبين للدائرة الآتى:

فيمـا يتعلـق بالاعتـراض علـى بنـد (الخصـم غيـر الصحيـح للاسـتثمارات طويلـة الأجـل في المشـروع المشـترك في السـنوات ٢٠١٤م-٢٠١٦م)، فتـري المدعيـة أن المدعـي عليها لم تحسم الحصة في صافي الدخل من الشركة المستثمر فيها، وأنها قامت بصورة غيـر صحيحـة بخصـم الحصـة مـن التغيـر فـي القيمـة العادلـة لاحتياطـي تغطيـة التدفقات النقديـة مـن قيمـة الاسـتثمار، فـي حيـن تـري المدعـي عليهـا أنـه تـم حسـم رصيد استثمارات المدعية آخر المدة في المشروع المشترك (شركة ... الاستثمارية) وذلك في ضوء المستندات والإيضاحات الواردة، دون التعديل على صافي الربح بحصة الشركة من الأرباح (الخسائر) من الشركات المستثمر فيها وذلك استناداً إلى الفقرة (٤/أ) مـن البنـد (ثانياً) مـن المـادة (الرابعـة) مـن لائحـة جبايـة الـزكاة، الصـادرة بالقرار الوزاري رقم (۲۰۸۲) وتاريخ ۲۰۸۱/۰۱/۱۱هـ. وبرجوع الدائرة لملف الدعوي، تبين أن المدعية، وفقاً للمعايير المحاسبية (الدولية) المطبقة، قد صرحت عن الحصة من صافى الدخل الربح/(الخسارة) مـن الشـركة التابعـة (شـركة ... الاسـتثمارية)، كمـا أنهـا أُثبتت الحصـة مـن التغيـر فـي القيمـة العادلـة لاحتياطـي تغطيـة التدفقـات النقديـة، وحيث نص رد المدعى عليها على: «دون التعديل على صافى الربح بحصة الشركة مـن الأربـاح (الخسـائر) مـن الشـركات المسـتثمر فيهـا» ممـا يتأُكـد معـه عـدم عكـس أثر ربح (خسارة) الشركة التابعـة على الربـح المعـدل للمدعيـة، وفيمـا يتعلـق بالحصـة من التغير في القيمة العادلة لاحتياطي تغطية التدفقات النقدية، فهو مجرد قيد محاسبي اسمي، أي أنه قيد يوضح فقط التزامات مستقبلية قد تنشأ ولا يمثل أي عمليات مالية حقيقية، عليه لا يجب تخفيض الاستثمار المحسوم من الوعاء به، كونه يمثل تقييم وليس تدفق مالي فعلي، مما يتقرر معه لدى الدائرة رفض الدعوى فيما يتعلق بالحصة من صافي الدخل الربح/(الخسارة) وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يخص الحصة من التغير في القيمة العادلة لاحتياطي تغطية التدفقات النقدية.

وفيما يتعلق بالاعتراض على بند (إضافة المستحق لأطراف ذات علاقة إلى وعاء الزكاة)، فيكمن الخلاف في أن المدعية ترى أنه لم يتم استخدام المستحق لأطراف ذات علاقـة لشـراء أيـة أصـول جائـزة الحسـم، وبالتالـي يجـب عـدم إضافـة المسـتحق لأطراف ذات علاقة إلى وعاء الزكاة، في حين ترى المُدعى عليها أنه تم إضافة رصيد البنـد الـذي حـال عليـه الحـول طبقـاً للقوائـم الماليـة وإيضاحاتهـا، وذلـك اسـتناداً إلى الفقرتين (٤) و(٥) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من لائحة جباية الزكاة. وحيث إن المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هــ، تنـص في البنـد (أولاً) على أنـه: «يتكـون وعـاء الـزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٥- 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 عليه الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليه الحول»، كما تنص المادة (العشرون) من اللائحة التنفيذية ذاتها والمتعلقة بتقديم الإقرارات وإجراءات الفحص والربط في الفقرة (٣) منها على أنه: «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 إن المدعية تدفع بعدم استخدام المستحق لأطراف ذات علاقة لشراء أيـة أصـول جائـزة الحسـم، إلا أنهـا لـم تقـدم المسـتندات والقرائـن التـى تثبـت صحة ما تثيره في اعتراضها، كما أنها لم تقدم الحركة الدائنة والمدينة التي تمت عليه خلال العام، مما تنتهى معه الدائرة إلى صحة وسلامة إجراء المدعى عليها في إضافة المستحق لأطراف ذات علاقة للوعاء الزكوي.

وفيمـا يتعلـق بالاعتـراض علـى بنـد (عـدم السـماح بخصـم القـروض الممنوحـة إلـى المشـروع المشـترك والدفعـات للاسـتثمار)، فيكمـن الخـلاف فـي أن المدعيـة تـرى حسـم القـروض الممنوحـة إلـى المشـروع المشـترك والدفعـات للاسـتثمار مـن الوعـاء الزكـوي بالكامـل وليـس بحـدود نسـبة الاسـتثمار، وأن إجـراء المدعـى عليهـا بالخصـم فقط فـي حـدود نسبة ملكية المدعيـة فـي شركة ... للاسـتثمار بواقـع (٣٥٪) يعـد إجـراءً

غير عادل، في حين ترى المدعى عليها أنه تبين أن المدعية تملك نسبة (٣٥٪) في رأس مال الشركة وفقاً لعقد التأسيس، وأنها توافق المدعية في حسم القروض المقدمة للمشروع بما يعادل نسبة ملكية المدعية في الشركة من الوعاء الزكوي لعامي ٢٠١٥م و٢٠١٦م تجنباً لثني الـزكاة. وحيـث إن المـادة (الرابعـة) مـن اللائحـة التنفيذيـة لجبايـة الـزكاة الصـادرة بالقـرار الـوزاري رقـم (٢٠٨١) وتاريـخ ٢٠٨١/١٦١١هـ، تنص في البند (ثانياً) على أنه: «يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: ٤-(أ): الاستثمارات تخضع في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين – إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجبايـة الـزكاة بموجـب هـذه اللائحـة،...» وحيـث إن القـروض المقدمـة لشـركات تابعـة تقدم إقراراتها للمدعى عليها تتطلب معالجـة زكويـة خاصـة تجنباً لثني الـزكاة حيـث إن جزءاً منها (بحسب نسبة الاستثمار) لا يمثل إقراضاً لطـرف آخـر، ومـن ثـم فإنـه يحـق للمكلف (المقـرض) حسم جزء مـن القـروض المقدمـة لشـركات تابعـة من وعائـه الزكوي بمقـدار يسـاوي نسبة اسـتثماره في الشـركة التابعـة التي قـدم القـرض لهـا، وحيـث إن المدعيـة تملك نسبة في رأس مـال (شـركة ....للاسـتثمار) وفقاً لعقـد التأسيس، وأن الشـركة المسـتثمر فيهـا (شـركة ... للاسـتثمار) تقـدم إقراراتهـا إلى المدعى عليهـا، الأمـر الخي تنتهـي معـه الدائرة إلى صحـة وسـلامة إجـراء المدعى عليهـا في هـذا البنـد.

القرار:

# ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

# أُولًا: الناحية الشكلية:

- عدم قبـول الدعـوى المقامـة مـن المدعيـة/ شـركة ... سـجل تجـاري رقـم ... فيمـا يتعلـق ببنـد (الاحتسـاب غيـر الصحيـح للـزكاة فقـط لعـام ٢٠١٤م)؛ لرفعهـا قبـل أوانهـا.
  - قبول الدعوى شكلاً، فيما يتعلق بالمتبقى من البنود محل الدعوى.

# ثانياً: الناحية الموضوعية:

فيمـا يتعلـق ببنـد (الخصـم غيـر الصحيـح للاسـتثمارات طويلـة الأجـل فـي المشـروع المشـترك):

- رفـض الدعـوى فيمـا يتعلـق بالحصـة مـن صافـي الدخـل/ (الخسـارة لعامـي ٢٠١٥م و٢٠١٦م).
- إلغـاء إجـراء المدعـى عليهـا فيمـا يتعلـق بالحصـة مـن التغيـر فـي القيمـة العادلـة لاحتياطـي تغطيـة التدفقـات النقديـة.
- رفض الدعـوى فيمـا يتعلـق ببنـد (إضافـة المستحق لأطـراف ذات علاقـة إلـى وعـاء الـزكاة).
- رفـض الدعـوى فيمـا يتعلـق ببنـد (عـدم السـماح بخصـم القـروض الممنوحـة إلـى المشـروع المشـترك والدفعـات للاسـتثمار).

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتُلي علناً في الجلسة، وحددت الدائرة يوم الخميس ١٤٢٢/٠٦/١٥هـ، الموافق ٢٠٢١/٠١/٢٨م، موعداً لتسلم نسخة القرار، ولأي من أطراف الدعوى استثنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم

وصلَّ الله وسلَّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.