

## زكاة

القرار رقم (IZD-2021-1320)

الصادر في الدعوى رقم (Z-18154-2020)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الدمام

### المفاتيح:

الربط الزكوي - المصروفات الخارجية - استثمار منزل - استثمارات في قطة أرض  
- العناصر التي تحسم من الوعاء الزكوي.

### الملخص:

طالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الزكوي لعام ٢٠٢٠م، وتمثل اعترافه في ثلاثة بنود: المصروفات الخارجية، استثمار منزل بمدينة الدمام، واستثمارات في قطة أرض بمدينة الدمام - أثبتت المدعية اعترافها على أساس لكل بند من البنود الثلاثة - أجابت الهيئة أنها في بند: المصروفات الخارجية، قامت بإضافة بند المصروفات الخارجية إلى صافي الربح وتعديلها به، وذلك لكون هذه المصروفات لا تخص نشاط المدعى وإنما تخص المورد، وعليه تكون هذه المصروفات غير جائزة الجسم، وفي بند: استثمارات منزل بمدينة الدمام، واستثمارات في قطة أرض بمدينة الدمام: فقد قامت باستبعادها من العناصر التي تحسم من الوعاء الزكوي، وذلك لعدم تمكّن المدعى من إيضاح طبيعة الاستثمارات المعنية - ثبت للدائرة أنه في بند: المصروفات الخارجية، أن المدعى قام بإرفاق كشفي للمبيعات والمشتريات في ملف بصيغة (Excel) والتي لا يمكن الاعتماد عليها نظراً لأن البرنامج لا يتمتع بالدynamique اللازمة للبيانات ويمكن تعديله من أي مستخدم، فضلاً عن أن العينة المرفقة للفواتير والكشف لم توضح تفاصيل المصروفات، وأن المدعى لم يقم بتزويدنا بالقوائم المالية وبيانات والإيضاحات التي توضح طبيعة هذا الاستثمار الخاصة بالبندين اللاحقين - مؤدى ذلك: رفض اعتراف المدعى في البنود الثلاثة - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

### المستند:

- المادة (٤/ثانياً/ا)، (٦/٢)، (٢٠/٣) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٢٠٢١هـ.

## الوقائع:

### الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآلـه وصحبه ومن والـه؛ وبعد:

إنه في يوم الأربعاء الموافق ٢٩/٠٩/٢٠٢١م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (٦٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٢٥٠/١٠/١٤٢٩هـ) وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٤٧٤) بتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩هـ؛ وذلك للنظر في الدعوى المقامة من (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل؛ حيث استوفت الدعوى الأوضاع النظمية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ: ٢٠/٠٦/٢٠٢٧.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن / ... (هوية وطنية رقم ....) بصفته وكيلـاً للمدعي / ... (هوية وطنية رقم ...) مالـك مؤسـسة ... للتجـارة (سجل تجـاري رقم ...)، وذلك باعتراضـها على الـربط الزـكوي لـعام ١٨٠٢م، والمـتمثلـة في البـنـود الآتـية: البـنـد الأول المـصـروفـاتـ الـخـارـجـيةـ: تـدـعـيـ بـأـنـ هـذـاـ بـنـدـ يـتـمـثـلـ فـيـ قـيـمةـ مـشـتـريـاتـ بـمـوجـبـ أـوـامـرـ شـرـاءـ صـادـرـةـ مـنـ العـمـيلـ وـيـتـمـ مـنـ خـلـالـهـ طـلـبـ الـبـضـاعـةـ مـنـ الـمـوـرـدـ الـخـارـجـيـ وـوـضـعـ شـرـطـ تـسـلـيمـ الـبـضـاعـةـ أـيـ أـنـ الـبـضـاعـةـ تـدـخـلـ مـباـشـرـةـ لـلـمـمـلـكـةـ الـعـرـبـيـةـ السـعـودـيـةـ لـلـعـمـيلـ وـهـوـ يـتـحـمـلـ تـكـالـيفـ شـحـنـهـاـ وـمـاـ يـتـبـعـهـاـ مـنـ مـصـارـيفـ أـخـرـىـ،ـ أـمـاـ قـيـمةـ الـبـضـاعـةـ فـيـتـمـ سـدـادـهـاـ مـنـ قـلـبـهـ كـمـشـتـريـاتـ وـإـصـدـارـ فـاتـورـةـ مـقـابـلـهـاـ كـمـبـيعـاتـ.ـ البـنـدـ الثـانـيـ: اـسـتـثـمـارـ مـنـزـلـ بـمـدـيـنـةـ الدـمـامـ:ـ جـيـثـ يـدـعـيـ المـدـعـيـ بـأـنـ الـغـرـضـ مـنـ اـقـتـنـاءـ هـذـاـ مـنـزـلـ هـوـ لـلـاسـتـثـمـارـ مـنـ خـلـالـ إـعـادـةـ تـأـجـيرـهـ وـلـيـسـ لـغـرضـ الـاسـتـخـدـامـ الـشـخـصـيـ.ـ البـنـدـ الثـالـثـ: اـسـتـثـمـارـاتـ فـيـ قـطـعـةـ أـرـضـ بـمـدـيـنـةـ الدـمـامـ:ـ ذـكـرـ بـأـنـ تـمـ شـرـاءـ الـأـرـضـ بـتـارـيخـ ٢٣/٠٨/١٤٤٠هــ وـكـانـ الـغـرـضـ مـنـهـاـ هـوـ الـاسـتـثـمـارـ فـيـ تـطـوـيرـهـاـ وـتـأـجـيرـ كـمـحـلـاتـ تـجـارـيـةـ بـيـثـ إـنـهـ تـقـعـ فـيـ مـرـبـعـ فـوـادـ سـكـوـيرـ وـلـيـسـ بـغـرضـ شـخـصـيـ.ـ

وبـعـرـضـ لـائـةـ الدـعـوىـ عـلـىـ المـدـعـيـ عـلـيـهـ:ـ أـجـبـتـ فـيـمـاـ يـتـعـلـقـ بـبـنـدـ الـمـصـرـوفـاتـ الـخـارـجـيةـ:ـ أـنـهـ قـامـتـ بـإـضـافـةـ بـنـدـ الـمـصـرـوفـاتـ الـخـارـجـيةـ إـلـىـ صـافـيـ الـرـبـحـ وـتـعـدـيلـهـ بـهـ،ـ وـذـكـرـ لـكـونـ هـذـهـ الـمـصـرـوفـاتـ لـاـتـخـصـ نـشـاطـ الـمـدـعـيـ وـإـنـمـاـ تـخـصـ الـمـوـرـدـ.ـ بـنـاءـ عـلـىـ ذـكـرـ،ـ تـكـونـ هـذـهـ الـمـصـارـيفـ غـيـرـ جـائـزـةـ الـحـسـمـ اـسـتـنـادـاـ لـلـمـادـةـ (٦)ـ مـنـ الـلـائـةـ الـتـنـفـيـذـيـةـ لـنـظـامـ جـيـاـيـةـ الـزـكـاـةـ.ـ وـفـيـمـاـ يـتـعـلـقـ بـبـنـدـ اـسـتـثـمـارـاتـ مـنـزـلـ بـمـدـيـنـةـ الدـمـامـ.ـ وـبـنـدـ اـسـتـثـمـارـاتـ فـيـ قـطـعـةـ أـرـضـ بـمـدـيـنـةـ الدـمـامـ:ـ أـنـهـ قـامـتـ بـاـسـتـبـعادـ الـبـنـدـيـنـ أـعـلاـهـ مـنـ الـعـنـاـصـرـ الـتـيـ تـحـسـمـ مـنـ الـوـعـاءـ الـزـكـوـيـ،ـ وـذـكـرـ لـعـدـمـ تـمـكـنـ الـمـدـعـيـ مـنـ إـيـضـاحـ طـبـيـعـةـ الـاسـتـثـمـارـاتـ الـمـعـنـيـةـ.ـ وـنـظـرـاـ لـعـدـمـ تـقـدـيمـ الـمـدـعـيـ الـمـسـتـنـدـاتـ الـمـثـبـتـةـ لـوـجـهـةـ نـظـرـهـاـ قـامـتـ الـهـيـئـةـ بـرـفـضـ اـعـتـرـاضـ الـمـدـعـيـ وـذـكـرـ بـالـاسـتـنـادـ عـلـىـ الـمـادـةـ (٣٠)ـ مـنـ الـلـائـةـ جـيـاـيـةـ الـزـكـاـةـ.ـ

وـفـيـ يـوـمـ الـأـرـبـعـاءـ الـمـوـافـقـ ٢٩/٠٩/٢٠٢١مـ عـقـدـتـ الدـائـرـةـ جـلـسـتـهـاـ عـنـ بـعـدـ لـنـظـرـ الدـعـوىـ،ـ حـضـرـهـاـ / ...ـ هـوـيـةـ رـقـمـ (....)ـ بـصـفـتـهـ وـكـيـلـاـًـ عـنـ الـمـدـعـيـ،ـ وـحـضـرـ / ...ـ (هـوـيـةـ

وطنية رقم ...)، بصفته ممثل للمدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وبسؤال وكيل المدعي عن دعواه، أجاب بأنها لا تخرج عّما ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعي عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك برد المدعي عليها المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبسؤال الطرفان عما إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، لذا، قررت الدائرة قفل باب المراجعة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (٥٧٧/٢٨/١٧) وتاريخ ١٤١٣٧٦/٠٣/١٤، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) بتاريخ ١٤٣٨/٠٦/١٤ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١١/١٤٥٠/١٠/١٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١٤ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤) وتاريخ ١٤٤١/٤/٢١، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

**من حيث الشكل:** لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الزكوي لعام ٢٠١٨م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الزكوية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١، وحيث إن الدعوى قد قدمت من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

**ومن حيث الموضوع:** فإنه يتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف ينحصر في الربط الزكوي لعام ٢٠١٨م، والمتمثل في البنود الآتية:

### البند الأول: المصروفات الخارجية:

تدعي المدعية بأن هذا البند يتمثل في قيمة مشتريات بموجب أوامر شراء صادرة من العميل ويتم من خلالها طلب البضاعة من المورد الخارجي ووضع شرط تسليم البضاعة أي أن البضاعة تدخل مباشرة للمملكة العربية السعودية للعميل وهو يتحمل تكاليف شحنها وما يتبعها من مصاريف أخرى، أما قيمة البضاعة فيتم سدادها من قبله كمشتريات وإصدار فاتورة مقابلها كمبيعات، في حين دفعت المدعي عليها أنها قامت بإضافة هذا بند المصروفات الخارجية إلى صافي الربح وتعديلها به، وذلك لكون هذه المصروفات لا تخص نشاط المدعية وإنما تخص المورد. بناءً على ذلك، تكون هذه المصروفات غير جائزة الجسم، وحيث نصت الفقرة (٢) من المادة (٦) من اللائحة التنفيذية لجبيبة الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١،

(بشأن المصاريف التي لا يجوز حسمها) أنه: «المصاريف التي لا يمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى»، كما الفقرة رقم (٣) من المادة (٢٠) من ذات اللائحة 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 ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديرى وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها»، وبناء على ما تقدم، وحيث أن الخلاف هو خلاف مستendi، وبما أن المدعي قام بإرفاق كشفي المبيعات والمشتريات في ملف بصيغة (Excel) وبالتالي لا يمكن الاعتماد عليها نظراً لأن برنامج (Excel) لا يتمتع بالحماية الازمة للبيانات ويمكن تعديله من أي مستخدم، فضلاً عن أن العينة المرفقة للفواتير والكشف لم توضح تفاصيل المصروفات، الأمر الذي يتبع معه لدى الدائرة رفض اعتراف المدعي.

### **البند الثاني: استثمار منزل بمدينة الدمام:**

حيث يدعي المدعي بأن الغرض من اقتناء هذا المنزل هو للاستثمار من خلال إعادة تأجيره وليس لغرض الاستخدام، في حين دفعت المدعي عليها أنها قامت باستبعاد البند من العناصر التي تحسم من الوعاء الزكوي، وذلك لعدم تمكّن المدعي من إيضاح طبيعة الاستثمار المعني. ونظراً لعدم تقديم المدعي المستندات المثبتة لوجهة نظره، وحيث نصت الفقرة رقم (١) من البند (ثانياً) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/١/١هـ على: «يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: ١- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأى 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.»، كما نصت الفقرة رقم (١) من البند (ثانياً) من ذات المادة على أنه: «يحسم من الوعاء الزكوي الآتي:

٢- إنشاءات المكلف الرأسمالية تحت التنفيذ والتي يتم إنشاءها بهدف استخدامها في النشاط وليس لغرض بيعها.»، كما نصت الفقرة رقم (٣) من المادة (٢٠) من ذات اللائحة على أنه: «يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكّنها من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديرى وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها»، وبناء على ما تقدم، وحيث أنه لابد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمار ضمن الاستثمارات الجائز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية المؤثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على ذلك الاستثمار، كما أن

المدعي لم يقدم بتزويدهنا بالقواعد المالية والبيانات والإيضاحات التي توضح طبيعة هذا الاستثمار، وكذلك محاضر مجلس الإدارة للمدعي التي توضح النية من هذا الاستثمار والتحقق من توفر الشرط الأول وهو النية المؤثقة من صاحب الصلاحيات قبل الاستثمار، والإشارة إلى الغرض من اقتناء المنزل، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعي.

### البند الثالث: استثمارات في قطعة أرض بمدينة الدمام:

ذكر المدعي بأنه تم شراء الأرض بتاريخ ٢٣/٠٨/١٤٤٠هـ، وكان الغرض منها هو الاستثمار في تطويرها وتأجير محلات تجارية حيث إنها تقع في مربع فؤاد سكوير، في حين دفعت المدعي عليها أنها قامت باستبعاد البند من العناصر التي تجسم من الوعاء الزكوي، وذلك لعدم تمكّن المدعي من إيضاح طبيعة الاستثمار المعنوي. ونظراً لعدم تقديم المدعي المستندات المثبتة لوجهة نظره، وحيث نصت الفقرة رقم (١) من البند (ثانياً) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١٤٠٢هـ على: « يجسم من الوعاء الزكوي الآتي:

١- 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.»، كما نصت الفقرة رقم (١) من البند (ثانياً) من ذات المادة على أنه: « يجسم من الوعاء الزكوي الآتي:

٢- إنشاءات المكلف الرأسمالية تحت التنفيذ والتي يتم إنشاءها بهدف استخدامها في النشاط وليس لغرض بيعها.»، كما نصت الفقرة رقم (٣) من المادة (٢٠) من ذات اللائحة على أنه «يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكّنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديرى وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها»، وبناء على ما تقدم، وحيث أنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمار ضمن الاستثمارات طويلة الأجل الجائز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية المؤثقة من صاحب الصلاحيات التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، وبطلاع الدائرة على المستندات المقدمة تبين لها أنه أن المدعي لم يرفق سوى صك ملكية العقار المعتبر عليه؛ حيث اكتفى المدعي بالإشارة إلى أن الغرض منها هو الاستثمار في تطويرها وتأجيرها كمحلات تجارية، دون تقديم ما يدعم ذلك من مستندات؛ فلم يتم تزويدهنا بالقواعد المالية والبيانات والإيضاحات التي توضح طبيعة هذه الاستثمارات مثل محاضر مجلس الإدارة للمدعية التي توضح النية من هذا الاستثمار والتحقق من توفر الشرط الأول وهو النية المؤثقة من صاحب الصلاحيات قبل الاستثمار، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعي.



## القرار:

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

- ١- رفض اعتراف المدعي فيما يتعلق ببند المصاريف الخارجية.
  - ٢- رفض اعتراف المدعي فيما يتعلق ببند استثمارات منزل بمدينة الدمام.
  - ٣- رفض اعتراف المدعي فيما يتعلق ببند استثمارات في قطعة أرض بمدينة الدمام.
- صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجماركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (٣٠) ثلاثة يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض

**وصلى الله وسلم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.**