زكاة

لجنة الفصل
الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام

القرار رقم (IZD-2021-720) |
الصادر في الدعوى رقم (Z-2020-17366) |

المفاتيح:

ربط زكوي ـ دفعات مقدمة ـ وعاء زكوي ـ استهلاك غير المحمل ـ فروقات استهلاك.

الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الزكوي لعام ٢٠١٥م - أسس المدعي اعتراضه فيما يتعلق بثلاثة بنود: البند الأول: دفعات مقدمة من العملاء لعام ٢٠١٥م، لإضافة بند دفعات مقدمة من العملاء لوعاء الزكاة لعام ٢٠١٥م على أساس أنها أرصدة مدورة، ولا شك أن هنالك فرق بين القرض والدفعات المقدمة من العملاء. البند الثاني: القروض المدورة، اعترض على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة القروض لعام ٢٠١٥م إلى الوعاء الزكوي وعدم حولان الحول عليها. البند الثالث: فرق استهلاك غير المحمل على الحسابات لعام ٢٠١٥م، لإضافة فروقات الاستهلاك لعام ٢٠١٥م وعدم تخفيض أرباح الشركة بفرق استهلاك الأصول الثابتة غير المحمل على الحسابات وفقًا لطريقة الاستهلاك المعمول بها لدى الهيئة والمنصوص عليها في نظام ضريبة الدخل. – أجابت الهيئة عن بند دفعات مقدمة من العملاء لعام ٢٠١٥م، أنه تم إضافة رصيد بند الدفعات المقدمة من العملاء وهو عباره عن الرصيد المدور من واقع البيانات المقدمة أثناء الفحص الميداني، وهو متطابق مع رصيد حركة الحساب المقدمة مع اعتراضها. البند الثاني: القروض المدورة، تم إضافة رصيد البند، حيث تبين أن القروض مدورة وحال عليها الحول ولم تسدد حتى تاريخ الإقفال وإنما تم إعادة تبويبها. وبعد الاطلاع ودراسة المستندات التي قدمتها المدعية خلال اعتراضها لدى الهيئة تبين أنها غير دقيقة ولا يمكن الأخذ بها، بل أُخذ بما ورد في ميزان المراجعة المرفق خلال الفحص الميداني والتحقق من صحة إجراء الهيئة باعتبار البند قروض مدوره لم تسدد حتى تاريخ الإقفال. البند الثالث: أُستبعد بند الاستهلاك بالنقص من صافي الربح وأُخذ بالاعتبار تعديل قيمة بند الأصول الثابتة في الإقرار ليتوافق مع ما تم بيانه في القوائم المالية. - ثبت للدائرة أولًا: بالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، يكمن الخلاف في حولان الحول على رصيد دفعات مقدمة لعام ٢٠١٥م وحيث قدمت المدعية كشف للدفعات المستلمة مقدمًا موضحةً

أسماء العملاء بالإضافة إلى كشف حساب لكل عميل موضحةً حركة الرصيد أول المدة والحركة خلال العام ورصيد أخر المدة وبدراسة المستندات تبين عدم حولان الحول على رصيد الدفعات المقدمة، عدا العميل، فقد تبين حولان الحول على رصيد أول المدة والعميل. ثانيًا: من خلال تتبع حركة القروض الواردة في كشف الحساب البنكي تبين للدائرة أن تلك القروض متجددة ومستمرة حيث يتم الحصول على القرض وبعد مضي فترة قصيرة لا تتجاوز الثلاثة أشهر يتم سداد هذا القرض بتاريخ مقارب للتاريخ الذي يتم فيه السداد يتم الحصول على قرض بنفس القيمة. ثالثا: الخلاف يكمن في طلب المدعية تعديل صافي الربح بفرق الاستهلاك لعام ٢٠١٥م وحيث تبين للدائرة تطبيق المدعية أحكام المادة (١٧) من نظام ضريبة الدخل والتي تتيح لها تعديل صافي الربح بفروقات الاستهلاك المحملة بالزيادة أو النقص، كما تبين أن اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة لعام ١٤٣٨هـ الصادرة في تاريخ ٢٠١٧/٢/٢٧م لم تكن سارية في تاريخ تقديم المدعية لإقرارها عن عام ٢٠١٥م وبالتالي لا يمكن تطبيقها بأثر رجعي للأعوام التي سبق للمدعية تقديم إقراراتها فيها. مؤدى ذلك: أولًا: تعديل قرار المدعى عليها المتعلق بدفعات مقدمة من العملاء، ثانيًا: رفض اعتراض المدعية المتعلق بالقروض المدورة، ثالثًا: إلغاء قرار المدعى عليها المتعلق بفرق استهلاك غير المحمل على الحسابات، وفقًا لما هو موضح في الأسباب – اعتبار القرار نهائيًا وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المادة (٤/٤)، (٢/٧) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ.
- المادة (٤/البند أولًا/فقرة ٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧هـ.
- تعميم الهيئة رقم (٩/٢٥٧٤) بتاريخ ١٤٢٦/٥/١٤هـ.

الوقائع:

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

إنه في يوم الثلاثاء الموافق ٢٠٢١/٠٧/٠٦م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المقامة من (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أُودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ ٢٠٢٠/٠٦/١٨م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ... (هوية وطنية رقم ....) بصفته وكيل المدعية

.... (سجل تجاري رقم ....)، تقدم باعتراضه على الربط الزكوي لعام ٢٠١٥م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فيما يتعلق بثلاثة بنود: البند الأول: دفعات مقدمة من العملاء لعام ٢٠١٥م، اعترض على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة بند دفعات مقدمة من العملاء لوعاء الزكاة لعام ٢٠١٥م على أساس أنها أرصدة مدورة طبقًا للمادة الرابعة من البند أولًا فقرة (٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والتي نصت على إضافة القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، وأوراق الدفع، وحساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وجميع الشروط الوارد في المادة لا تنطبق على الدفعات المقدمة من العملاء، ولا شك أن هنالك فرق بين القرض والدفعات المقدمة من العملاء. البند الثاني: القروض المدورة، اعترض على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة القروض لعام ٢٠١٥م إلى الوعاء الزكوي وعدم حولان الحول عليها.

البند الثالث: فرق استهلاك غير المحمل على الحسابات لعام ٢٠١٥م، اعترض على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة فروقات الاستهلاك لعام ٢٠١٥م وعدم تخفيض أرباح الشركة بفرق استهلاك الأصول الثابتة غير المحمل على الحسابات وفقًا لطريقة الاستهلاك المعمول بها لدى الهيئة والمنصوص عليها في نظام ضريبة الدخل، والتي تطبق على مكلفي الزكاة وفقًا لتعميم الهيئة رقم (٩/٢٥٧٤) بتاريخ ١٤٢٦/٥/١٤هـ.

وبعرض لائحة الدعوى على المُدَّعى عليها؛ أجابت بأن ما يتعلق بالبند الأول: دفعات مقدمة من العملاء لعام ٢٠١٥م، بفحص المدعية ميدانيًا وبالاطلاع على البيانات والمستندات المقدمة من قبلها تم إضافة رصيد بند الدفعات المقدمة من العملاء وهو عباره عن الرصيد المدور من واقع البيانات المقدمة أثناء الفحص الميداني، وهو متطابق مع رصيد حركة الحساب المقدمة مع اعتراضها، وذلك استنادا على أحكام الفقرة (٤) من المادة (٤) من لائحة جباية الزكاة الصادرة عام ١٤٣٨هـ. البند الثاني: القروض المدورة، بفحص المدعية ميدانيًا وبالاطلاع على البيانات والمستندات المقدمة من قبلها خلال مرحلة الفحص تم إضافة رصيد البند، حيث تبين أن القروض مدورة وحال عليها الحول ولم تسدد حتى تاريخ الإقفال وإنما تم إعادة تبويبها. وبعد الاطلاع ودراسة المستندات التي قدمتها المدعية خلال اعتراضها لدى الهيئة تبين أنها غير دقيقة ولا يمكن الأخذ بها، بل أُخذ بما ورد في ميزان المراجعة المرفق خلال الفحص الميداني والتحقق من صحة إجراء الهيئة باعتبار البند قروض مدوره لم تسدد حتى تاريخ الإقفال. البند الثالث: فرق استهلاك غير المحمل على الحسابات لعام ٢٠١٥م، أُستبعد بند الاستهلاك بالنقص من صافي الربح وأُخذ بالاعتبار تعديل قيمة بند الأصول الثابتة في الإقرار ليتوافق مع ما تم بيانه في القوائم المالية، عليه تطلب رفض الدعوى مع حفظ حقها في تقديم المزيد من الردود والإيضاحات أمام اللجان المختصة.

وفي يوم الثلاثاء الموافق ٢٠٢١/٠٧/٠٦م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضرها .... (هوية وطنية رقم ...) بصفته وكيل المدعية، وحضرها ... (هوية

وطنية رقم ....)، بصفته ممثل للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وبسؤال وكيل المدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عمّا ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقًا لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك برد المدعى عليها المودع مسبقًا 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 المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (٥٧٧/٢٨/١٧) وتاريخ ١٣٧٦/٠٣/١٤هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) بتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المُدَّعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الزكوي لعام ٢٠١٥م، وحيث إن هذا النزاع يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظامًا، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلًا.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفوع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الزكوي لعام ٢٠١٥م، وتبين لها أن الخلاف ينحصر في ثلاثة بنود، وبيانها كالآتي:

البند الأول: دفعات مقدمة من العملاء لعام ٢٠١٥م، اعترضت المدعية على إضافة بند دفعات مقدمة من العملاء لوعاء الزكاة لعام ٢٠١٥م وأن جميع الشروط الواردة في المادة الرابعة من البند أولًا فقرة (٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة لا تنطبق على الدفعات المقدمة من العملاء، في حين دفعت المدعى عليها بإضافة رصيد بند الدفعات المقدمة من العملاء وهو الرصيد المدور من واقع البيانات المقدمة أثناء الفحص الميداني، وهو متطابق مع رصيد حركة الحساب المقدم من المدعية مع الاعتراض. واستنادًا إلى نص الفقرة رقم (٤) من البند (أولًا) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) بتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ والتي نصت على «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال

المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٤- الإيرادات المقدمة التي حال عليها الحول.» حيث تعد الدفعات المستلمة مقدمًا مصدر من مصادر التمويل وتعامل معاملة حقوق الملكية من حيث المعالجة الزكوية، وبالتالي يجب إضافة ما حال عليه الحول للوعاء الزكوي تطبيقًا للفتاوى وللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، يكمن الخلاف في حولان الحول على رصيد دفعات مقدمة لعام ٢٠١٥م وحيث قدمت المدعية كشف للدفعات المستلمة مقدمًا والبالغة (٣,١٠٤,١١٣) ريال موضحةً أسماء العملاء بالإضافة إلى كشف حساب لكل عميل موضحةً حركة الرصيد أول المدة والحركة خلال العام ورصيد أخر المدة وبدراسة المستندات تبين عدم حولان الحول على رصيد الدفعات المقدمة، عدا العميل (Future flight support) فقد تبين حولان الحول على رصيد أول المدة بمبلغ (١٢٢,٢٥٨,٩٤) ريال والعميل (Continental jet services) بمبلغ (٧٤,٩٦١,٥٦) ريال ليكون الإجمالي مبلغ (١٩٧,٢٢٠,٥) ريال؛ مما يتقرر معه لدى الدائرة تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند دفعات مقدمة من العملاء.

وفيما يتعلق بالبند الثاني: القروض المدورة، اعترضت المدعية على إضافة القروض لعام ٢٠١٥م إلى الوعاء الزكوي لعدم حولان الحول عليها، في حين دفعت المدعى عليها بأخذها بما ورد في ميزان المراجعة المقدم خلال الفحص الميداني واعتبار البند قروض مدوره لم تسدد حتى تاريخ الإقفال. ولما نصت الفقرة رقم (٥) من البند (أولًا) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) بتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ على «يتكون وعاء الزكاة 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 وفقًا للآتي: أ- ما بقي منها نقدًا وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول.» وحيث تعد القروض احدى مكونات الوعاء الزكوي أيًا كان نوعها أو مصدرها أو مجال استخدامها بشرط حولان الحول على الأرصدة، ومن خلال تتبع حركة القروض الواردة في كشف الحساب البنكي تبين للدائرة أن تلك القروض متجددة ومستمرة حيث يتم الحصول على القرض وبعد مضي فترة قصيرة لا تتجاوز الثلاثة أشهر يتم سداد هذا القرض بتاريخ مقارب للتاريخ الذي يتم فيه السداد يتم الحصول على قرض بنفس القيمة، وعليه فإن هذا القرض من حيث الجوهر يعد قرض طويل الأجل؛ الأمر الذي يتقرر معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية المتعلق بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق بالبند الثالث: فرق استهلاك غير المحمل على الحسابات لعام ٢٠١٥م، اعترضت المدعية على إضافة فروقات الاستهلاك لعام ٢٠١٥م وعدم تخفيض أرباح الشركة بفرق استهلاك الأصول الثابتة غير المحمل على الحسابات وفقًا لطريقة الاستهلاك، في حين دفعت المدعى عليها باستبعادها بند الاستهلاك بالنقص من صافي الربح وأخذها بالاعتبار تعديل قيمة بند الأصول الثابتة في الإقرار ليتوافق مع ما تم بيانه في القوائم المالية. ولما نصت الفقرة رقم (٢) من المادة (السابعة) من

اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) بتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ على « ٢- يتم استهلاك الأصول الثابتة وفقًا لطريقة القسط الثابت وتكون نسب استهلاكها على النحو الآتي...»، كما نصت الفقرة (٦) من ذات المادة على «٦-إذا استخدمت المنشأة نسب استهلاك لأصولها تقل عن النسب المقررة أعلاه، فلا يجوز زيادة قسط الاستهلاك من جانب الهيئة ليتفق مع النسب المقررة.» حيث إن الخلاف يكمن في طلب المدعية تعديل صافي الربح بفرق الاستهلاك لعام ٢٠١٥م وفقًا لطريقة الاستهلاك الواردة في المادة (١٧) من نظام ضريبة الدخل، واستناد المدعى عليها إلى أحكام الفقرة (٦) من المادة (٧) من لائحة جباية الزكاة والتي تطبق على مكلفي الزكاة وذلك بعدم حسم فروقات الاستهلاك الناتجة عن استخدام نسب استهلاك تقل عن النسب المقررة في المادة من الوعاء الزكوي، وحيث تبين للدائرة تطبيق المدعية أحكام المادة (١٧) من نظام ضريبة الدخل والتي تتيح لها تعديل صافي الربح بفروقات الاستهلاك المحملة بالزيادة أو النقص، كما تبين أن اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة لعام ١٤٣٨هـ الصادرة في تاريخ ٢٠١٧/٢/٢٧م لم تكن سارية في تاريخ تقديم المدعية لإقرارها عن عام ٢٠١٥م وبالتالي لا يمكن تطبيقها بأثر رجعي للأعوام التي سبق للمدعية تقديم إقراراتها فيها؛ الأمر الذي يتقرر معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند فرق استهلاك غير المحمل على الحسابات.

القرار:

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

أولًا: تعديل قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في مواجهة المدعية/ .....، (سجل تجاري رقم ....) المتعلق بدفعات مقدمة من العملاء، وفقًا لما هو موضح في الأسباب.

ثانيًا: رفض اعتراض المدعية/ .....، (سجل تجاري رقم ....) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بالقروض المدورة، وفقًا لما هو موضح في الأسباب.

ثالثًا: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في حق المدعية/ .....، (سجل تجاري رقم ....) المتعلق بفرق استهلاك غير المحمل على الحسابات، وفقًا لما هو موضح في الأسباب.

صدر هذا القرار حضوريًا بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثين يومًا موعدًا لتسلم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (٣٠) ثلاثين يومًا من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائيًا وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

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