زكاة

لجنة الفصل
الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض

القرار رقم (ITR-2021-73) |
الصادر في الدعوى رقم (Z-2020-15636) |

المفاتيح:

مصروف الزكاة- زكاة أعمال إدارية- الوعاء الزكوي-الديون المدعومة ضريبة الدخل.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الزكوي لعام ٢٠١٨م-أجابت الهيئة بأن ما يتعلق ببند أطراف ذات علاقة دائنة لعامي ٢٠١٤م و٢٠١٦م، وبند جاري الشريك الدائن لعام ٢٠١٤م، وبند زكاة سنوات سابقة لعام ٢٠١٦م، وبند موردين وذمم دائنة لعامي ٢٠١٦م و٢٠١٨م، وبند زكاة اعمال إدارية ٢٠١٨م، وبند ديون معدومة لعام ٢٠١٨م لذا فإنها تتمسك بصحة وسلامة إجرائها- ثبت للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الزكوي لعام ٢٠١٨م، والمتمثل في ثلاثة بنود، وهي بند موردين وذمم دائنة، وبند زكاة اعمال إدارية، وبند ديون معدومة.- مؤدى ذلك :رد الدعوى- اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المادة (٤/٥، أولًا /٢) (١،٣/٥) (٣،٢/٦) (٣/٢٠) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ.
- المادة (٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ.
- البند الثالث من التعميم رقم (١/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٠٨/٠٨هـ الموافق ١٩٧٢/٠٩/١٦هـ
- الفقرة (٥) من تعميم الهيئة رقم (١٤٣٢/١٦/٥٨٣) وتاريخ ١٤٣٢/٠١/٢٩هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الخميس ١٤٤٢/٠٦/٢٩هـ الموافق ٢٠٢١/٠٢/١١م، عقدت الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٢٢٨٠٠) وتاريخ ١٤٤٢/٠٤/٢٥هـ، بناء على المادة (٦٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥هـ، وتعديلاته، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المُشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أُودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية برقم (Z-٢٠٢٠-١٥٦٣٦) وتاريخ ١٤٤١/٠٩/٢٧هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٥/٢٠م.

وتتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ... (هوية وطنية رقم ...) بصفته مديراً للمدعية/ شركة ... (سجل تجاري رقم...)، بموجب عقد التأسيس، تقدم باعتراضه على الربط الزكوي لعام ٢٠١٨م الصادر عن الهيئة العامة للزكاة والدخل.

وبعرض لائحة الدعوى على المُدَّعى عليها؛ أجابت بأن ما يتعلق ببند أطراف ذات علاقة دائنة لعامي ٢٠١٤م و٢٠١٦م، وبند جاري الشريك الدائن لعام ٢٠١٤م، وبند زكاة سنوات سابقة لعام ٢٠١٦م، وبند موردين وذمم دائنة لعامي ٢٠١٦م و٢٠١٨م، وبند زكاة اعمال إدارية ٢٠١٨م، وبند ديون معدومة لعام ٢٠١٨م، فإن المدعى عليها تتمسك بصحة وسلامة إجرائها، وعليه تطلب المدعى عليها رفض الدعوى، مع حفظ حقها في تقديم المزيد من الردود والإيضاحات أمام اللجان.

وفي يوم الخميس الموافق ١٤٤٢/٠٦/٠٨هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضرها/ ... هوية وطنية رقم ... بصفته مديراً للشركة المدعية بموجب عقد التأسيس، وحضرتها/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة للمدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ الهيئة العامة للزكاة والدخل للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ ١٤٤١/١٠/١٧هـ. وبسؤال ممثل المدعية عن دعوى المدعية، أجاب بأنه لا تخرج عما ورد في لائحة دعواها المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثلة المدعى عليها بذلك، أجابت بأنها تتمسك برد المدعى عليها المودع لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبعد المناقشة قررت الدائرة تكليف ممثل المدعية تقديم ما يثبت وجه الاعتراض على بند أطراف ذات علاقة دائنة لعامي ٢٠١٤م و٢٠١٦م، وبند جاري الشريك الدائن لعام ٢٠١٤م، وبند الموردين والذمم الدائنة لعامي ٢٠١٦م و٢٠١٨م، وتقديم القوائم المالية المعتمدة للأعوام محل الاعتراض، وذلك خلال مدة أقصاها نهاية دوام يوم الأربعاء الموافق ١٤٤٢/٠٦/١٤هـ، وعلى ممثلة المدعى عليها أن تقدم جواب حيال ما سيقدمه ممثل المدعية خلال مدة أقصاها يوم الثلاثاء الموافق ١٤٤٢/٠٦/٢٠هـ، وعليه أجلت الدائرة استكمال نظر الدعوى إلى يوم الخميس الموافق ١٤٤٢/٠٦/٢٩هـ.

وفي تاريخ ١٤٤٢/٠٦/٢٦هـ قدمت المدعى عليها مذكرة إلحاقية (٢)، تضمنت ما ملخصه: أن الهيئة قامت أثناء مرحلة الفحص بإشعار المدعية عن وجود معلومات ناقصة وأوضحت الهيئة بأن القوائم المالية لا تحتوي على الفروع، كما قامت الهيئة بطلب مستندات ثبوتية من المدعية عبر اشعار طلب المعلومات الإضافية وبالتالي قامت الهيئة بالربط على المدعية بحسب البيانات والمعلومات المتوفرة لديها من المدعية، وأثناء مرحلة الاعتراض على الربط لم يتم تقديم المستندات المؤيدة لصحة الاعتراض واكتفت المدعية بتقديم ميزان مختلف عن ما تم تقديمه في مرحلة الفحص، ولعدم تقديم المدعية المستندات خلال مرحلة الفحص وخلال المدة المحددة للاعتراض رفضت الهيئة اعتراضها لعدم التزامها باستيفاء العبء الموكل إليها نظاماً خصوصاً أن هذه المستندات كانت في متناول المدعية ولم تقدم عذر مقبول في عدم توفيرها، وتطلب الهيئة رفض الدعوى.

وفي يوم الخميس الموافق ١٤٤٢/٠٦/٢٩هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضرها/ ... (هوية وطنية رقم ...) بصفته مديراً للشركة المدعية بموجب عقد التأسيس، وحضرها/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثل للمدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ الهيئة العامة للزكاة والدخل للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ ١٤٤١/١٠/١٧هـ. وبسؤال الطرفين عما يودان اضافته، أجابا بالنفي. وبناءً عليه، قررت الدائرة قفل باب المرافعة في الدعوى للدراسة 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) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ 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 الهيئة العامة للزكاة والدخل في شأن الربط الزكوي لعام ٢٠١٨م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الزكوية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ، وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروط بالتظلم عليه أمام لجنة الفصل خلال (٣٠) يوماً من تاريخ الإخطار به، استناداً إلى المادة (٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ التي نصت على أنه: «يجوز لمن صدر في شأنه قرار

من الهيئة الاعتراض عليه لديها خلال (ستين) يوماً من تاريخ الإبلاغ به، وعلى الهيئة أن تبت في الاعتراض خلال (تسعين) يوماً من تاريخ تقديمه، فإذا صدر القرار برفض الاعتراض أو مضت مدة (تسعين) يوماً دون البت فيه، فللمكلف خلال (ثلاثين) يوماً من تاريخ إبلاغه برفض اعتراضه أمام الهيئة أو مُضي مدة الـ (تسعين) يوماً دون البت فيه، القيام بأي مما يأتي: ١- طلب إحالة الاعتراض إلى اللجنة الداخلية لغرض التسوية، فإذا رفض المُكلَّف قرار اللجنة الداخلية بشأن التسوية أو مضت المدة المحددة في قواعد التسوية دون الوصول إلى تسوية، جاز للمكلف التقدم بدعوى التظلم من قرار الهيئة أمام لجنة الفصل خلال (ثلاثين) يوماً من تاريخ إبلاغه بقرار اللجنة الداخلية أو من مضي المدة المحددة في قواعد التسوية دون الوصول إلى تسوية، ولا تشمل دعواه ما قد يكون تم التوصل في شأنه إلى تسوية مع اللجنة الداخلية. ٢- إقامة دعوى التظلم مباشرة أمام لجنة الفصل»، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تبلغت بإشعار رفض الاعتراض في تاريخ ٢٠٢٠/٠٤/٢٩م، وتقدمت بدعواها أمام لجنة الفصل في تاريخ ٢٠٢٠/٠٥/٢٠م، عليه فإن الدعوى تكون قد استوفت أوضاعها الشكلية، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

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 ٢٠١٨م، والمتمثل في ثلاثة بنود، وهي بند موردين وذمم دائنة، وبند زكاة اعمال إدارية، وبند ديون معدومة.

وحيث نصت فتوى الأمانة العامة لهيئة كبار العلماء رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٠٤/١٥هـ (الإجابة على سؤال دفع زكاة القروض) على أنه: «ما تأخذه الشركة من المال اقتراضاً من صناديق الاستثمارات أو غيرها لا يخلو من الحالات الآتية: أن يحول الحول على كله أو بعضه قبل انفاقه فما حال عليه الحول منه وجبت فيه الزكاة. أن يستخدم كله أو بعضه في تمويل أصول ثابته فلا زكاة فيما استخدم منه في ذلك. أن يستخدم في تمويل نشاط الشركة الجاري والذي يعتبر من عروض التجارة فتجب فيه الزكاة باعتبار ما آل عليه ويزكى بتقييمه نهاية الحول»، كما نصت فتوى الأمانة العامة لهيئة كبار العلماء رقم (٢٢٣٨٤) وتاريخ ١٤٠٦/٠٣/٣٠هـ (البند خامساً) على أنه: «أما ما تستفيده الشركة من النقود بقرض أو هبة أو إرث أو نحو ذلك فهذا يعتبر له حول مستقل متى أكمله وجبت فيه الزكاة إذا كان نقودًا أو عروض تجارة..»، كما نصت الفتوى الشرعية رقم (٢/٢٣٨٤) لعام ١٤٠٦هـ على أنه: «أن ما تستفيده الشركة من النقود بقرض أو هبة أو إرث أو نحو ذلك فهذا يعتبر له حول مستقل متى أكمله وجبت فيه الزكاة إذا كان نقوداً أو عروض تجارة»، كما نصت الفتوى الشرعية رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٠٨هـ على أنه: «أن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية ولم يرد دليل صحيح بحسم الديون من ذلك، لأن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين بينما المدين يزكي مالا آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي

بيد الإنسان والمال الذي في ذمته»، كما نص تعميم الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (١٤٣٢/١٦/٥٨٣) وتاريخ ١٤٣٢/٠١/٢٩هـ (المتعلق بالمعالجة الزكوية لحساب جاري الشركاء/المالك) على أنه: «يؤخذ برصيد أول المدة بعد أن تحسم منه المسحوبات خلال العام لان ما يحول عليه الحول من الحساب الجاري هو رصيد أول المدة محسوماً من المسحوبات خلال العام، أما الإضافات فهي أموال لم يحل عليها الحول إلا إذا كان مصدرها من أموال حال عليها الحول كالأرباح المرحلة ونحوها»، كما نصت الفقرة (٥) من تعميم الهيئة رقم (١٤٣٢/١٦/٥٨٣) وتاريخ ١٤٣٢/٠١/٢٩هـ (المتعلقة بكيفية المعالجة الزكوية للعناصر الدائنة التي تظهرها القوائم المالية طبقاً لأحكام الفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٣٤/٠٤/١٥هـ) على أنه: «تضاف جميع العناصر الدائنة التي تظهرها القوائم المالية إلى الوعاء الزكوي متى حال عليها الحول وتوفرت فيها ضوابط الفتوى الشرعية»، كما نص البند الثاني من المنشور الدوري رقم (٢) لعام ١٣٩٤هـ على أنه: «الديون لدى الغير: (ما يتعلق بالديون التي للشركة رأت الهيئة وجوب الزكاة فيه إذا كان عدم استحصاله يعود إلى الشركة نفسها وذلك بأن يكون المدين مليئا قادراً على التسليم إذا طلب منه الدين) ولإثبات مطالبة الشركة مدينيها بهذه الديون وعدم استحصالها يقتضي صدور قرار سنوي من مجلس إدارة الشركة بالديون التي يعتبرها المجلس مجمدة لعدم إمكان تحصيلها ومقدار مبالغها وأسماء المدينين بها، وعلى أن كل دين يتم تحصيله فيتم الزكاة عليه عند استيفائه للسنوات المقدمة»، كما نص البند الثالث من التعميم رقم (١/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٠٨/٠٨هـ الموافق ١٩٧٢/٠٩/١٦هـ على أنه: «الديون التجارية أو الصناعية التي للمكلف على الغير: (مدينين. ذمامات) تضاف للوعاء إلا إذا قدم المكلف استحالة تحصيل هذا الدين لإفلاس المدين أو وفاته مثلا وعدم وجود أية ممتلكات عقارية أو منقولة لديه يمكن استيفاء الدين منها. أما الديون التي مازالت محل نزاع بين المكلف والغير فلا تضاف للوعاء إلا عند قبضها وتزكى عند القبض وللسنوات السابقة منذ نشأة الدين حتى السداد. وفي

جميع الأحوال يجب إيضاح تاريخ نشأة الدين وسبب عدم تحصيله وطبيعته إلى غير ذلك من بيانات جوهرية»، كما نصت الفقرة (٥) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ على أنه: «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 وفقاً للآتي: أما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. بما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. جما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول»، كما نصت الفقرة (أولاً/٢) من المادة (٤) من ذات اللائحة على أنه: «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضع للزكاة ومنها: ٢- الحساب الجاري الدائن للمالك أو الشريك أول العام أو آخره أيهما أقل، و كذا الزيادة في الحساب الجاري إذا كان مصدرها حقوق الملكية، أو كانت

تمويلاً لأصل من أصول القنية»، كما نصت الفقرة (٣) من المادة (٦) من ذات اللائحة (المصاريف التي لا يجوز حسمها) على أنه: «الزكاة المستحقة أو المسددة في المملكة أو في أي دولة سواءً كانت عن السنة أو عن سنوات سابقة»، كما نصت الفقرة (٢) من ذات المادة على أنه: «المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٥) من ذات اللائحة على أنه: «تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولا إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذو طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم للموجودات الثابتة ويستهلك وفقا للنسب النظامية»، كما نصت الفقرة (٣) من ذات المادة على أنه: «تعد الديون المعدومة من المصاريف التي يجوز حسمها طبقا للضوابط الآتية: أ- أن يكون قد سبق التصريح عنها ضمن إيرادات المكلف في سنة استحقاق الإيراد. ب- أن تكون الديون المعدومة ناتجة عن ممارسة النشاط. ج- أن يقدم المكلف شهادة محاسبه القانوني تفيد شطب هذه الديون من الدفاتر بموجب قرار من صاحب الصلاحية. د- ألا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف. هـ- التزام المكلف بالتصريح عن الديون دخله متى تم تصريحها»، كما نصت الفقرة (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 من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها».

وبناءً على ما تقدم، وبعد الرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، وحيث تعد الذمم الدائنة إحدى مكونات الوعاء الزكوي أياً كان نوعها أو مصدرها أو مجال استخدامها بشرط حولان الحول على الأرصدة، وحيث لم تقدم المدعية الحركة التفصيلية للذمم الدائنة، مما يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية، وفي شأن بند زكاة أعمال إدارية ٢٠١٨م، فإن مصروف الزكاة يعتبر من المصاريف غير جائزة الحسم ولا يجوز تحميله على مصاريف السنة المالية، وحيث أن المدعية لم تقدم ما يثبت صحة اعتراضها بعدم تحميل مصروف الزكاة على مصاريف السنة، مما يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية، وفي شأن ديون معدومة لعام ٢٠١٨م، وحيث تبين للدائرة بأن الخلاف مستندي وحيث أن المدعية لم تقدم المستندات التي تؤيد إعدام الديون، مما يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

القرار:

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

- قبول اعتراض المدعية/ شركة ... التجارية (سجل تجاري رقم ...) من الناحية الشكلية، ورفضه موضوعاً.

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

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