الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-141151

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-141151-2022)

في الدعوى المقامة

من/ المكلف **المستأنفة**

سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)

ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك **المستأنف ضدها**

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأربعاء بتاريخ 2023/11/08م، 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: 2022/08/16م، من/ ...هوية وطنية رقم (...)، بصفته ممثلاً نظامياً للشركة المستأنفة بموجب قرار مجلس المديرين، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2021-948) الصادر في الدعوى رقم (Z-50641-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المستأنفة في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

"قبول الدعوى المقامة من المدعية/ ...، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً، ورفضها موضوعاً."

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلّف (...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت الاعتراض على البنود (احتساب الخسائر المرحلة) – (دائنون تجاريون) – (عدم حسم الاستثمارات) – (مصروفات مستحقة ومطلوبات أخرى) – (مخصص الديون المشكوك في تحصيلها ومخصص نهاية الخدمة ومخصص بضاعة بطيئة الحركة) – (مخصص الزكاة) – (أطراف ذات علاقة) – (الديون المعدومة)

ففيما يتعلق بالاعتراض على بند (احتساب الخسائر المرحلة) فأوضح المكلف من أن الأرصدة المحولة من شركة منتسبة لا يغير من طبيعة هذه المخصصات، حيث إنه عند استخدام هذه المخصصات فإن ذلك لا يؤثر على قائمة الدخل بالمصروف إذّ يتم تحميل المصروف على المخصص السابق تكوينه، وأن إجراء الهيئة

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-141151

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-141151-2022)

أدى إلى احتساب الزكاة على الربح دون احتساب هذا المصروف كتخفيض لنتيجة العام، مما أدى إلى تخفيض الخسائر على المخصصات مرتين، كما أن المخصصات المحولة من الشركة الأم هي مديونية على شركة ... مما يعني أنه تم تعلية رأس المال بها، مما يعني أن أرصدة المخصصات بنود سبق تحميلها على قائمة الدخل وبالتالي لها تأثير على الخسائر المرحلة.

فيما يتعلق بالاعتراض على بند (عدم حسم الاستثمارات) فأوضح المكلف من عدم حسم الهيئة لقيمة الاستثمار في شركة (...) حيث تعد هذه الاستثمارات مسجلة كسحاب دائن في شركة ... مما يؤدي إلى احتسابها ضمن وعائها الزكوي، وفيما يتعلق بالاعتراض على بند (مصروفات مستحقة ومطلوبات أخرى) فأوضح المكلف بأن الهيئة أضافت ارصدة مصروفات مستحقة للوعاء الزكوي على الرغم من كونها مصاريف واجبة الحسم، وأوضح المكلف بأن الشركة تتبع مبدأ الاستحقاق في إدراج إيراداتها ومصروفاتها طبقاً لمعايير المحاسبة مما لا يجوز معه إضافة الهيئة لإيرادات مستحقة بمعزل عن المصروفات المستحقة مما يؤدي إلى خلل في معايير المحاسبة، وأشار المكلف إلى تقديمه المستندات اللازمة التي تثبت عدم حولان الحول على هذه المبالغ. فيما يتعلق بالاعتراض على بند (أطراف ذات علاقة) فأوضح المكلف من إضافة الهيئة لأرصدة مستحقة لأطراف ذات علاقة للوعاء الزكوي، حيث تعد ارصدة للمدفوعات من شركة (...) لتغطية مصاريف الشركة الضرورية، مما يعني كونها ليست أموال مستفادة بالتالي لا تخضع للزكاة، وفيما يتعلق بالاعتراض على بند (الديون المعدومة) فأوضح المكلف أن هذه الديون تمثل دفعات مقدمة لموردين وقد تم اعدامها بالطريقة النظامية، حيث إن القوائم المالية تظهر ذلك، حيث أشار المكلف إلى تقرير المحاسب القانوني المعتمد حيث جاء مطلقاً ومصادقاً لذلك، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2023/11/08م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(26040) وتاريخ: 21 /04 /1441هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-141151

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-141151-2022)

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (احتساب الخسائر المرحلة) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذّ يدعي بأن إجراء الهيئة هو في حقيقته احتساب الزكاة على الربح دون احتساب لهذا المصروف كتخفيض لنتيجة العام (الربح)، كما أن المخصصات المحولة من الشركة الأم تعدّ مديونية على شركة ...، مما يعني أن هذه المخصصات سبق تحميلها على قائمة الدخل ولها تأثير مباشر على الخسائر المرحلة، وحيث نصت الفقرة (ثانياً/9) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/06/1هـ أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 9- صافي الخسارة المرحلة المعدلة طبقًا لربوط الهيئة بعد إضافة المخصصات أو الاحتياطات فقط إليها والتي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها " وبناءً على ما تقدم، بالاطلاع على ملف الدعوى وما حواه من أوراق، ولما كانت الخسائر المرحلة من العناصر التي يجوز حسمها من الوعاء الزكوي هي الخسائر المعدلة طبقاً للربوط الصادرة من الهيئة بعد إضافة المخصصات إليها والتي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها وذلك منعا للازدواج الزكوي، وحيث تبيّن وجود خطأ مادي في قرار دائرة الفصل، حيث اعتبرت العام 2011م والمبالغ المذكورة تعود لعام 2011م، ويتّضح بأن اجراء الهيئة هو الاخذ بالخسارة المرحلة المعدلة اول المدة والتعديل به بالمخصصات، وبالإشارة إلى الرأي في هذا البند لعام 2011م في الدعوى رقم (Z-2022-141121) انتهى إلى تعديل اجراء الهيئة، وحيث إن هذا البند مرتبط بالربط لعام 2011م مما تنتهي معه الدائرة إلى الأخذ برصيد صافي الخسارة المعدلة طبقا لما انتهى إليه الرأي لعام 2011م، باعتباره خسارة مرحلة أول المدة والتعديل على السنوات بعد إضافة المخصصات والاحتياطيات التي سبق ردها لوعاء المكلف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم حسم الاستثمارات) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذّ يدعي بعدم حسم الهيئة لقيمة الاستثمارات في شركة (...) من الوعاء الزكوي، على الرغم من أن هذه الاستثمارات مسجلة كحساب دائن في شركة (...) وحيث نصت الفقرة (4/أ) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "الاستثمارات في منشآت داخل المملكة –مشاركة مع آخرين- إذا كانت

تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء" وبناءً على ما تقدم، بالاطلاع على ملف الدعوى وما حواه من أوراق، فيعتبر حسم الاستثمارات في شركات جائز الحسم متى ما كان تلك الاستثمارات خاضعة للزكاة، وحيث تبيّن بأن الاستثمارات المراد حسمها مسجلة لدى الشركة وتم الاعتراف بحصة الشركة من الأرباح ضمن قائمة دخل المكلف، كما تم التحويل لأصول والتزامات الشركة مقابل الزيادة في راس المال مما يعتبر بأن تمويل تلك الاستثمارات كان مقابله زيادة في رأس المال، وفي حال عدم حسم هذه الاستثمارات يستتبعه ذلك استبعاد مبلغ مطابق له من رأس المال المحول وذلك لتحقيق مبدأ التوازن، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مصروفات مستحقة ومطلوبات أخرى) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذّ يدعي بإضافة الهيئة لأرصدة مصروفات مستحقة ومطلوبات أخرى للوعاء الزكوي على الرغم من كونها مصروفات واجبة الحسم، ولما يتخالف إجراء الهيئة مع معايير المحاسبة المالية التي تتبعها الشركة وذلك بإضافتها للإيرادات المستحقة بمعزل عن المصروفات المستحقة، وحيث نصت الفقرة (5) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على الآتي: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها:..5- 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 عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول" كما نصت الفقرة (3) من المادة (20) من ذات اللائحة على الآتي: "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، بالاطلاع على ملف الدعوى وما حواه من أوراق، فتعد أرصدة المصروفات المستحقة إحدى مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول على تلك الأرصدة، وحيث قدّم المكلف الحركة التفصيلية للعام محل الخلاف والمطابقة للقوائم المالية، والتي اتضح من خلالها بأن ما حال عليه الحول مبلغ (58,494.05) ريال، في حين ما تم إضافته من قبل الهيئة حسب مسودة الربط هو مبلغ (190,966) ريال، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الأطراف ذات العلاقة) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذّ يدعي بأن أرصدة الأطراف ذات العلاقة تمثل أرصدة

للمدفوعات من شركة (...) وهي لتغطية مصاريف الشركة الضرورية وليست أموال مستفادة مما لا يستوجب اخضاعها للزكاة، وحيث نصت الفقرة رقم (5) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على الآتي: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها:..5- 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 عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول" كما نصت الفقرة (3) من المادة (20) من ذات اللائحة على الآتي: "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، بالاطلاع على ملف الدعوى وما حواه من أوراق، فتعد اطراف ذات علاقة إحدى مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول على تلك الأرصدة، وحيث قّد المكلف الحركة التفصيلية للأطراف ذات العلاقة والتي جاءت مطابقة للقوائم المالية، حيث اتضح من خلالها عدم حولان الحول على أرصدة هذا البند نظراً لعدم وجود رصيد لأطراف ذات علاقة اول المدة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الديون المعدومة) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذّ يدعي بأن هذه الديون تمثل دفعات مقدمه لموردين وقد تم إعدامها بالطريقة النظامية، كما أشار إلى تقرير المحاسب القانوني المعتمد والذي يؤيد فيه صحة دفع المكلف، وحيث نصت الفقرة (3) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/6/1هـ على أن: "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 تقدم 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 (2) من المادة (6) من ذات اللائحة والمتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها على ما يلي: "المصاريف التي لا يتمكن المكلف من أثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى" وبناءً على ما تقدم، بالاطلاع على ملف الدعوى وما حواه من أوراق، اتضح تقديم المكلف لشهادة محاسب قانوني معتمد والتي تضمنت على أنه تم إعدام ديون بقيمة (1,742,251) ريال، ولا ينال من ذلك ما دفعت به الهيئة من عدم

جدية المكلف من تحصيل تلك الديون، حيث إنها استوفت ما نصت عليه اللائحة في المادة (5) فقرة (3)، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بقية البنود، وبعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، 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 في البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

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

منطوق القرار

أولاً: قبول طلب الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ ...، سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2021-948) الصادر في الدعوى رقم (Z-50641-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- **قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (احتساب الخسائر المرحلة)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.**
2- **رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (دائنون تجاريون)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.**
3- **قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم الاستثمارات)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.**
4- **قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصروفات مستحقة ومطلوبات أخرى)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.**

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-141151

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-141151-2022)

5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخصص الديون المشكوك في تحصيلها ومخصص نهاية الخدمة ومخصص بضاعة بطيئة الحركة)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخصص الزكاة)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

7- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

8- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الديون المعدومة)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

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/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعة إلكترونياً