**الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل**

**قرار رقم:IR-2023-135950**

**الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-135950-2022)**

**في الدعوى المقامة**

**من/ المكلف المستأنف**

**سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)**

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

**الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:**

**إنه في يوم الثلاثاء 2023/11/21م، 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 2022/07/02م من/ ...، هوية وطنية رقم (...) بصفته مديرًا للشركة المستأنفة، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-1083) الصادر في الدعوى رقم (Z-42506-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:**

**رفض اعتراض المدعية/ الشركة ... (رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م محل الدعوى.**

**وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلّف (الشركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:**

**إذ يعترض المكلّف على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنه يدّعي فيما يخصّ بند (أجور عاملين متعاونين لعام 2017م) بأنه يعمل في مجال الاعلام ويقوم ببث مباريات الدوري السعودي وكأس خادم الحرمين وليس لديه الكوادر المؤهلة لهذا العمل، لذلك يقوم بالاستعانة ببعض المحترفين في هذا المجال من مخرجيين واعلاميين معروفين ويتم التعاقد معهم نظير أجور متفق عليها مسبقًا، حيث يعتبر المكلف أن أجور هؤلاء الأشخاص أجور متعاونين ولا يمكن التأمين عليهم لكونهم ليسوا من الموظفين الدائمين وعقودهم مؤقتة ومتعاقدين مع برامج إعلامية أخرى, مما يجعل رواتبهم من المصروفات جائزة الحسم، بالإضافة إلى أن دفع الهيئة أن شهادة المحاسب القانوني تضمنت راتب المدير العام وهو من المصاريف غير جائزة الحسم وتم ردها للربح حيث تم تقديم إقرار الشركة عام 2017م وتم رده للوعاء.**

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-135950

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-135950-2022)

فيما يخصّ بند (التسـهيلات البنكية لعام 2017م) فيدّعي المكلف بأن ما تم اضـافته للوعاء في الاقرار المقدم من المكلف مبلغ (9,538،575) ريال حيث تم تقديم كشـف حسـاب بحركة التسـهيلات البنكية والذي تضـمن رصـيد أول المدة بمبلغ (28,588,670) ريال وتم سـداد مبلغ (19,050,094) ريال ليصـبح المبلغ المتبقي في ذمة المكلف وحال عليه الحول مبلغ (9,538،575) ريال، بالإضـافة إلى أن اتفاقية القرض والتي سـبق تقديمها للهيئة توضـح أن القرض لتمويل مشـاريع الشـركة وليس لشـراء أصـول، والأصول المضافة تم تمويلها من التدفق النقدي التشغيلي والباقي تم تمويله من جاري الشركاء، وتم إضافة هذه الأرصدة للوعاء (جارى الشركاء) بمبلغ (55,780,670) ريال، والتسهيلات البنكية لم تمول أي إضافات للأصول. وفيما يخصّ بند (أطراف ذات علاقة لعام 2017م) فيدّعي المكلف بأن رصيد البند محل الخلاف أول العام بلغ (4,340,395) ريال ورصـيد آخر المدة بلغ (69,672,465) ريال، ورغم ذلك تم إضـافة جارى المالك بمبلغ (55,780,670) ريال، وهو يمثل رصيد الجاري الأقل أول العام مضافًا إليه المتبقي من تمويل الأصـول، كما أوضـح المكلف بأنه على عكس ما جاء بحيثيات القرار محل الاسـتئناف فإن القوائم المالية المدققة ترفق مع الإقرار محل الفحص. كما يعترض المكلف على بند (دفعات مقدمة لعام 2017م)، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محلّ الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2023/11/21م، اجتمعت الدائرة الاسـتئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضـريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسـة عشـرة من قواعد عمل لجان الفصـل في المخالفات والمنازعات الضـريبية الصـادرة بالأمر الملكي رقم:(26040) وتاريخ: 1441/04/21هـــ؛ وبعد الاطلاع على الاســتئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظامًا؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

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، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (أجور عاملين متعاونين لعام 2017م (أ) قبول حسم الرواتب المؤقتة للموظفين)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صـلح أو غير ذلك في محضـر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-135950

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-135950-2022)

الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة انتهاء الخلاف وذلك بقبول المدعى عليها لاعتراض المكلف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الجوابية الإلحاقية المقدمة بتاريخ 2023/08/30م والمتضمنة على: "عليه تفيد الهيئة الدائرة الموقرة بقبول اعتراض المكلف جزئياً، حيث تم قبول الرواتب المؤقتة للموظفين والمقدم بها البيان التحليلي والتفصيلي فقط لعام 2017م, وقبول رواتب الموظفين المؤقتين لعام 2018م حيث تعد تكلفة ومثبتة مستندياً ..."، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (أجور عاملين متعاونين لعام 2017م (ب) رواتب الشريك)، وحيث يكمن استئنافه بأنه يعمل في مجال الاعلام وليس لديه الكوادر المؤهلة لهذا العمل، لذلك يقوم بالاستعانة ببعض المحترفين في هذا المجال من مخرجيين واعلاميين معروفين ويتم التعاقد معهم نظير أجور متفق عليها مسبقًا، وتعتبر أجور هؤلاء الأشخاص أجور متعاونين ولا يمكن التأمين عليهم لكونهم ليسوا من الموظفين الدائمين وعقودهم مؤقتة؛ كما أنهم متعاقدين مع برامج إعلامية أخرى, مما يجعل رواتبهم من المصروفات جائزة الحسم. وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أنه: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولاً 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 موجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظامية."، كما نصّت الفقرة (2) من المادة (5) منها على أنه: "2- تعد رواتب وبدلات صاحب المنشأة سواءً كانت مؤسسة فردية أو شركة أموال أو شركة أشخاص، وكذلك المكافآت التي تدفع لرئيس ونائب رئيس وأعضاء مجلس الإدارة الشركاء في الشركة، من المصروفات التي يجوز حسمها بشرط أن تكون رواتب وبدلات صاحب المنشأة مسجلة في التأمينات الاجتماعية". وبناءً على ما تقدّم، وحيث أنه فيما يتعلق براتب الشريك (المدير العام)، يتبين أن المعالجة الزكوية لبند "رواتب الشركاء" تكون بقبول حسم راتب المثل، وبالاطلاع على وجهة نظر الهيئة يتضح أنه تم رفض حسم رواتب الشركاء لعدم تسجيل الشريك السعودي بالتأمينات الاجتماعية، وذلك استناداً للمادة (5) فقرة (2) من لائحة جباية الزكاة بتاريخ 1438/06/01هـ الموافق 2017/02/28م، وحيث أن اللائحة صدرت بعد تقديم إقرارات

المكلف للأعوام محل الخلاف، واســتنادًا على مبدأ عدم رجعية القوانين؛ فإن الأنظمة واللوائح لا تطبق بأثر رجعي ما لم ينص على خلاف ذلك، وعليه فإن المعالجة الزكوية الواجب تطبيقها في بند "رواتب الشـركاء" هي حسـم راتب الشـركاء بما يعادل راتب المثل، وحيث إن المكلف قدم المسـتندات المؤيدة للمصـــاريف محل الخلاف، وبالاطلاع على المذكرة الإلحاقية للهيئة يتبين عدم قبولها رواتب الشـــريك؛ وتدفع بأن سبب عدم القبول هو أن راتب الشريك غير مسجل في التأمينات، وبالاطلاع على لائحة الزكاة؛ يتبيّن صـــحة دفع الهيئة في أن شـــرط حســـم رواتب وبدلات أصـــحاب المنشـــأة وجوب تســـجيلهم في التأمينات, ولكن العبرة في الزكاة بقاؤه في يد المكلف؛ وهذه الرواتب تبين أنها خرجت من ذمة المكلف وعن تصرفه،، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (التسهيلات البنكية لعام 2017م)، وحيث يكمن استئنافه بأن ما تم اضافته للوعاء في الاقرار المقدم من المكلف مبلغ (9,538،575) ريال حيث تم تقديم كشف حساب بحركة التسهيلات البنكية والذى تضمن رصيد أول المدة بمبلغ (28,588,670) ريال وتم سداد مبلغ (19,050,094) ريال ليصبح المبلغ المتبقي في ذمة المكلف وحال عليه الحول مبلغ (9,538،575) ريال، بالإضافة إلى أن اتفاقية القرض والتي سبق تقديمها للهيئة توضح أن القرض لتمويل مشاريع الشركة وليس لشراء أصول، والأصول المضافة تم تمويلها من التدفق النقدي التشغيلي والباقي تم تمويله من جارى الشركاء، وتم اضافة هذه الارصدة للوعاء (جارى الشركاء) بمبلغ (55,780,670) ريال. وحيث نصّت الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أنه: "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.". وبناءً على ما تقدّم، تعد القروض إحدى مكونات الوعاء الزكوي أياً كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حولان الحول عليها، وبالاطلاع على ملف الدعوى؛ يتبين أن وجهة نظر الهيئة في إضافة الإضافات بمبلغ (4,238,496) تتمثل في أنها استخدمت في تمويل الأصول الثابتة، وبالاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى يتبين أن الهيئة لم تقدم ما يثبت صحة إجرائها بشأن استخدام تلك القروض في تمويل الأصول الثابتة، وبالاطلاع على القوائم المالية المقدمة من المكلف إيضاح (7) يتبين أن الغرض من التسهيلات البنكية المقدمة من بنك البلاد نصت على "تمويل العقود المسندة وإصدار خطابات الضمان وتمويل خدمات انتاج المباريات والاحداث الرياضية"، وعليه يتبين أن الإضافات ليست لتمويل الأصول الثابتة

**والمحسومة من الوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.**

**وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (أطراف ذات علاقة لعام 2017م)، وحيث يكمن استئنافه بأن رصيد البند محل الخلاف أول العام بلغ (4,340,395) ريال ورصيد آخر المدة بلغ (69,672,465) ريال، ورغم ذلك تم إضافة جاري المالك بمبلغ (55,780,670) ريال، وهو يمثل رصيد الجاري الأقل أول العام مضافًا إليه المتبقي من تمويل الأصول، كما أوضح المكلف بأنه على عكس ما جاء بحيثيات القرار محل الاستئناف فإن القوائم المالية المدققة ترفق مع الاقرار محل الفحص. وحيث نصّت الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أنه: "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 نصّت الفقرة (أولاً/2) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضع للزكاة ومنها: ...2- الحساب الجاري الدائن للمالك أو الشريك أول العام أو آخره أيهما أقل، وكذا الزيادة في الحساب الجاري إذا كان مصدرها حقوق الملكية، أو كانت تمويلاً لأصل من أصول القنية". وبناءً على ما تقدّم، يعدّ المستحق للأطراف ذات العلاقة وحساب جاري الشريك مصدراً من مصادر التمويل ويعامل معاملة حقوق الملكية من حيث المعالجة الزكوية، وبالتالي يجب إضافة ما حال عليه الحول للوعاء الزكوي والإضافات خلال العام في حال كان مصدره حقوق الملكية أو استخدم في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وبالاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى؛ يتبين أن المكلف قد قدم الحركة التفصيلية للحساب حيث ثبت حولان الحول على رصيد (3,388,105) ريال بالنسبة لمؤسسة إيثار - مجمع المحمدية. أما بشأن دفع الهيئة بأن الإضافات مولت أصول ثابتة؛ وبالاطلاع على القوائم المالية قائمة التدفقات النقدية فقد تبين التالي: صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية (7,500,010) ريال، رصيد النقدية بداية العام (20,329,505) ريال، إجمالي النقدية المتوفرة بدون الإضافات التي تمت على الأطراف ذات العلاقة (27,829,514) ريال، الإضافة على الموجودات الثابتة (74,714,020) ريال، الفرق والذي يحتمل تمويله من الأطراف ذات العلاقة (46,884,505) ريال. وحسب ما تبين أعلاه من الجدول أن النقدية المتوفرة بدون الإضافة التي تمت على الأطراف ذات العلاقة كانت (27,829,514) ريال والإضافات على الأصول كانت (74,714,020)، أي يتضح من خلال ذلك أن الإضافات على الأصول في الباقي تمت من خلال الأطراف ذات العلاقة بمبلغ (46,884,505) ريال, وبالاطلاع على ملف الدعوى لم يتضح خلاف ذلك حيث**

**لم يقدم المكلف أي مستند يدعم دفعه، ولعدم توفر المستندات التي تثبت أن الإضافات أعلاه مولت أصول ثابتة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند حيث إن ما يضاف للوعاء يمثل مبلغ (3,388,105) ريال بسبب حولان الحول واضافة (46,884,505) كمبالغ مولت أصل محسوم.**

**وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (دفعات مقدمة لعام 2017م)، 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 البند 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 هذا البند محمولًا على أسبابه.**

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

## منطوق القرار

**أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ الشركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-1083) الصادر في الدعوى رقم (Z-42506-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م.**

**ثانياً: وفي الموضوع:**

1- **فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (أجور عاملين متعاونين لعام 2017م):**
   - أ- **إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (قبول حسم الرواتب المؤقتة للموظفين).**
   - ب- **قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رواتب الشريك).**
2- **قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التسهيلات البنكية لعام 2017م).**
3- **قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة لعام 2017م).**
4- **رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (دفعات مقدمة لعام 2017م).**

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-135950

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-135950-2022)

**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، وموثقة إلكترونياً ولا تحتاج إلى توقيع.**