الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2023-137564
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-137564-2022)

في الدعوى المقامة

من/المكلف **المستأنف/ المستأنف ضده**
سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)
ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك **المستأنف/المستأنف ضده**

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:
إنه في يوم الأربعاء 2023/11/15م، 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 2022/08/04م، من / ...، هوية وطنية رقم (...) بصفتها وكيلة عن الشركة المستأنفة بموجب وكالة رقم (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/08/17م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-1247) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-82979) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام من 2016م حتى 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند مصروف تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة لعام 2016م.
2- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ربح فرق مشتريات خارجية لعام 2017م.
3- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند إيرادات لم يقدم بها فواتير لجات حكومية لعام 2018م.
4- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الدائنون التجاريون للأعوام من 2016م إلى 2018م.
5- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند الدائنون -أخرى- للأعوام من 2016م و2017م.
6- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند أرصدة دائنة مستحقة أخرى لعام 2018م.
7- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مبالغ مستحقة إلى جهات ذات علاقة للأعوام من 2016م إلى 2018م.
8- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند فرق قروض قصيرة الأجل للأعوام من 2016م إلى 2018م.
9- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مصروفات مستحقة للأعوام من 2016م إلى 2018م.
10- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند فروق المخصصات لعامي 2017م و2018م.
11- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند فرق إيرادات غير مكتسبة لعام 2017م.
12- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند فرق دفعات مقدمة مستلمة من العملاء لعام 2018م.
13- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند محتجزات مستأجرين مستحقة لعام 2018م.
14- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند مدينون لجهات حكومية (مبالغ مستحقة على جهات حكومية) لعامي 2017م و2018م.
15- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند إنشاءات تحت التنفيذ لعام 2017م.
16- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند الاستثمارات العقارية لعام 2017م.
17- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند حسم الاستثمارات في الأوراق المالية لعامي 2016م و2017م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلّا منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (فرق قروض قصيرة الأجل للأعوام من 2016م إلى 2018م) بأن تصنيف المحاسب القانوني لبند القروض قصيرة الأجل في القوائم المالية ضمن المطلوبات المتداولة وليس ضمن المطلوبات الغير متداولة قد تم بعد اطلاعه وفحصه للسجلات المحاسبية وجميع الوثائق والمستندات المتعلقة بالقروض والتي أكدت بأن مدة القرض لا تزيد عن سنة وأنه تم سداد رصيد أول العام من القروض بالكامل خلال السنة، وأن حركة القروض تثبت أن جميع الأرصدة أول المدة تم سدادها بالكامل ولم يحل عليها الحول ولم تمول عروض قنية، وكل قرض مستلم له هدف واستخدامات وتُسجل كل عملية برقم مستقل لغرضه وأن جميع الاستخدامات هي لتمويل رأس المال العامل.

فيما يخصّ بند (مصروفات مستحقة للأعوام من 2016م إلى 2018م) فيدعي المكلف بأنه قدم بيان تفصيلي للحساب يُظهر بأن ما حال عليه الحول هو (2,194,357) ريال لعام 2016م، أما عامي 2017م و2018م فقد سُددت بالكامل، كما يشير إلى أن الأصل أنها غير خاضعة للزكاة على أساس أن أحكام نظام جباية الزكاة الشرعية تقضي بأن تستوفي الزكاة الشرعية وفقًا لأحكام الشرعية الإسلامية بالتالي فإن إضافة المصروفات المستحقة يتعارض مع النصوص الشرعية القاضية بأن الدين يمنع الزكاة وما يُعزّزذلك لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2216) لعام 1440هـ والتي تقضي بأن لا يتجاوز ما يُضاف مجموع ما يُحسم من الوعاء. كما يعترض المكلف على بند (مبالغ مستحقة إلى جهات ذات علاقة للأعوام من 2016م إلى 2018م) وبند (الدائنون أخرى لعامي 2016م و2017م) وبند (الدائنون التجاريون للأعوام من 2016م إلى 2018م) وبند (ربح فرق مشتريات خارجية لعام 2017م) وبند (فرق دفعات مقدمة مستلمة من العملاء لعام 2018م) وبند (محتجزات مستأجرين مستحقة لعام 2018م)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2023-137564
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-137564-2022)

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ بند (حسم الاستثمارات في الأوراق المالية لعامي 2016م و2017م) بأنها لم تقم بحسم الاستثمار في جامعة ... من الوعاء الزكوي لكون أن الاستثمار ليس في منشأة تخضع لجباية الزكاة، مع حسم باقي الاستثمارات الأخرى للمكلف، وقامت الهيئة بمطالبة المكلف بتقديم بيان تحليلي للاستثمارات في أسهم شركات محلية موضحًا بها رصيد الاستثمار أول وآخر المدة وعدد الأسهم والإضافات والاستبعادات خلال العامين 2016م و2017م ولم يقدمها، كما تم البحث عن أية بيانات متعلقة بجامعة ... وذلك للتأكد من أنها تقدم إقراراتها الزكوية ولم يتضح ذلك؛ وعليه فإن هذا الاستثمار لا ينطبق عليه ما جاء في الفقرة (4) من المادة (الرابعة)، كما تشير إلى أن لجنة الفصل قامت بالاستناد على مستندات جديدة لم يسبق للمكلف تقديمها أثناء مرحلتي الفحص والاعتراض؛ وعليه تطالب الهيئة بعدم قبولها حيث أن قبولها فيه تعدي على حق من حقوق الهيئة وذلك استنادًا على القرار (1751) لعام 1438هـ.

فيما يخصّ بند (إنشاءات تحت التنفيذ لعام 2017م) فتوضّح الهيئة بأنها قامت بحسم البند من ضمن الاستثمارات العقارية ضمن خانة الحسميات الأخرى (12005) بمبلغ (2,233,029.73) ريال، حيث يظهر البند ضمن الايضاح رقم (10) في القوائم المالية لعام 2017م، الاستثمارات (أ) العقارات المقتناه لتحقيق دخل الإيجار كما يلي: الأراضي (327,571,194) ريال، المباني (1,293,571,590) ريال، الأثاث والتركيبات (26,703,198) ريال، الأعمال الإنشائية تحت التنفيذ (585,183,755) ريال، الإجمالي الذي تم حسمه (2,233,029.73) ريال. وفيما يخصّ بند (مدينون لجهات حكومية "مبالغ مستحقة على جهات حكومية" لعامي 2017م و2018م) فتوضّح الهيئة بأن البند ليس من البنود الواجب حسمها من الوعاء حيث إنه عبارة عن مبالغ مستحقة للمكلف لدى الجهات الحكومية ناتجة عن تعاملات تجارية تتمثل في البيع بالآجل ومضمونة وليست على مماطل أو معسر وإنما هي ديون قابلة للتحصيل.

فيما يخصّ بند (محتجزات مستأجرين مستحقة لعام 2018م) فتوضّح الهيئة بأنها قامت بإضافة رصيد آخر المدة الأقل للوعاء بسبب عدم تقديم المكلف الحركة التفصيلية للبند، كما قامت الهيئة أثناء مرحلة الاعتراض بمطالبة المكلف بتقديم الحركة التفصيلية للبند وبناءً على ما تم تقديمه اتضح أن البيان مطابق للقوائم المالية، وبتتبع الحركة يتضح أن المبلغ الذي حال عليه الحول يبلغ (11,195,019) ريال لذا تم قبول الاعتراض جزئيًا. وفيما يخصّ بند (إيرادات لم يُقدم بها فواتير لجهات حكومية لعام 2018م) فتوضّح الهيئة بأنها لم تحسم البند بسبب لكون أنه ليس من ضمن بنود حسميات الوعاء، وتوضح أن البند عبارة عن مبالغ مستحقة للمكلف لدى الجهات الحكومية ناتجة عن تعاملات تجارية تتمثل في البيع بالآجل ومضمونة وليست على مماطل أو معسر وإنما هي ديون قابلة للتحصيل كما أن البند ضمن الذمم المدينة والتي ليست من ضمن البنود واجبة الحسم.

فيما يخصّ بند (أرصدة دائنة مستحقة أخرى لعام 2018م) فتوضّح الهيئة بأنها قامت بإضافة البند للوعاء لحولان الحول وفقًا للحركة المقدمة، وحيث طالب المكلف بعدم إضافته لعدم حولان الحول؛ وبناءً عليه تم مطالبته بتقديم بيان تحليلي للبند وقدم المكلف المطلوب وبالاطلاع اتضح أن الحركة تضمنت رصيد أول المدة بمبلغ (36,824,048) ريال غير متطابق مع الرصيد في القوائم المالية البالغ (23,212,787) ريال، وبتتبع الحركة تبين أن ما حال عليه الحول هو (28,478,315) ريال في حين أن الهيئة أضافت مبلغ (15,283,726) لذا تم رفض البند. كما تعترض الهيئة على بند (مصروف تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة لعام 2016م) وبند (الدائنون أخرى لعامي 2016م و2017م) وبند (فرق إيرادات غير مكتسبة لعام 2017م) وبند (الاستثمارات العقارية لعام 2017م) وبند (فروق مخصصات لعامي 2017م و2018م)، وعليه فإن الهيئة تتمسّك بصحّة إجرائها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2023/11/15م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها 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 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلبا الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرق قروض قصيرة الأجل للأعوام من 2016م إلى 2018م)، وحيث يكمن استئنافه في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأن تصنيف المحاسب القانوني لبند القروض قصيرة الأجل في القوائم المالية ضمن المطلوبات المتداولة وليس ضمن المطلوبات الغير متداولة قد تم بعد اطلاعه وفحصه للسجلات المحاسبية وجميع الوثائق والمستندات المتعلقة بالقروض، كما أن كل قرض مستلم له هدف واستخدامات وتُسجل كل عملية برقم مستقل لغرضه وأن جميع الاستخدامات هي لتمويل رأس المال العامل، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسّك بصحّة إجرائها وسلامته وتطلب رد استئناف المكلف وتأييد قرار اللّجنة الابتدائية. وحيث نصّت الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2023-137564
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-137564-2022)

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 وحل عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحل عليها الحول."، وحيث نصّت الفقرة (3) من المادة (20) منها 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 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 وما أحتوى عليه من دفوع ومستندات؛ تبين تقديم المكلف للقوائم المالية والحركة التفصيلية للقروض وخطابات التمويل الصادرة من البنوك بالإضافة إلى إيصالات السدادات، وتبين أن القروض محل النزاع ليست قروض دوارة؛ حيث إنه بعد تحليل القروض تبين أن كل قرض تمّ طلبه بخطاب تمويل مستقل، كما يوجد ضامن لكل قرض، مما يتضح معه أن كل عقد قرض تم بمعزل عن الآخر، أما فيما يتعلق بحولان الحول على الحساب؛ وبالاطلاع على الحركة التفصيلية للقروض لكل حساب على حدى فقد تبيّن عدم حولان الحول على القروض قصيرة الأجل لعامي 2016م و2017م؛ حيث إن رصيد أول المدة لكل قرض تم سداده كاملًا خلال العام، أما فيما يتعلق بعام 2018م فقد تبين حولان الحول على قرض ... (...) بمبلغ (34,000,000) ريال، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف جزئيًا وذلك لعامي 2016م و 2017م وتعديل قرار الفصل بعدم إضافة القروض للوعاء الزكوي للعامين المذكورة لثبوت عدم حولان الحول و رفض ما عدا ذلك من طلبات.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مصروفات مستحقة للأعوام من 2016م إلى 2018م)، وحيث يكمن استئنافه في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأنه قدم بيان تفصيلي للحساب يُظهر بأن ما حال عليه الحول هو (2,194,357) ريال لعام 2016م، أما عامي 2017م و2018م فقد سُددت بالكامل، كما يشير إلى أن الأصل أنها غير خاضعة للزكاة على أساس أن أحكام نظام جباية الزكاة الشرعية تقضي بأن تستوفي الزكاة الشرعية وفقًا لأحكام الشرعية الإسلامية بالتالي فإن إضافة المصروفات المستحقة يتعارض مع النصوص الشرعية، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسّك بصحّة إجرائها وسلامته وتطلب رد استئناف المكلف وتأييد قرار اللجنة الابتدائية. وحيث نصّت الفقرة (5) من البند (أولاً) 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 وحل عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحل عليها الحول.". وبناءً على ما تقدّم، تعدّ أرصدة المصروفات المستحقة إحدى مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول على تلك الأرصدة، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما تضمنه؛ تبين تقديم المكلف للقوائم المالية المدققة والحركة التفصيلية للحساب للأعوام من 2016م إلى 2018م، وبالاطلاع على الحركة المقدمة وتتبع حركة على حساب كل على حدى تبين حولان الحول على مبلغ (2,194,357) ريال لعام 2016م فقط، أما بالنسبة لعامي 2017م و2018م تبين عدم وجود مبالغ حال عليها الحول؛ بالتالي يتبين صحة ما أشار له المكلف، وفيما يتعلق بما أشار له المكلف من عدم صحة إضافة البند للوعاء استنادًا على لائحة الزكاة لعام 1440هـ؛ فإن ما يدفع به المكلف من أن اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ أكدّت على عدم إضافة المصروفات المستحقة ما لم تكن ممولة لأصول ثابتة، حيث إن تطبيق أحكام اللائحة المذكورة تسري بتاريخ 2019/01/01م، بينما الربط محل النزاع تسري عليه الأحكام والأنظمة المطبقة في تاريخه، عليه فلا تسري أحكامها إلا على ما يقع من تاريخ نفاذها، ولا تتعطف آثارها على ما وقع قبلها إعمالاً لمبدأ عدم رجعية القوانين، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف جزئيًا وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند وذلك بعدم إضافة الحساب لعامي 2017م و2018م لثبوت عدم حولان الحول، وإضافة ما حال عليه الحول فقط لعام 2016م ورفض طلب المكلف تطبيق لائحة الزكاة لعام 1440هـ على الربط محل النظر.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (حسم الاستثمارات في الأوراق المالية لعامي 2016م و2017م)، وحيث يكمن استئنافها في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي بأنها لم تقم بحسم الاستثمار في ... من الوعاء الزكوي لكون أن الاستثمار ليس في منشأة تخضع لجباية الزكاة، مع حسم باقي الاستثمارات الأخرى للمكلف، وقامت الهيئة بمطالبة المكلف بتقديم بيان تحليلي للاستثمارات في أسهم شركات محلية ولم يقدمه، وأضافت بأن لجنة الفصل قامت بالاستناد على مستندات جديدة لم يسبق للمكلف تقديمها أثناء مرحلتي الفحص والاعتراض؛ وعليه تطالب الهيئة بعدم قبولها حيث أن قبولها فيه تعدي على حق من حقوق الهيئة. وحيث نصّت المادة (4) البند (ثانياً) الفقرة (4/أ) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 4- (أ): 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."، كما نصّت الفقرة (3) من المادة (20) منها 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 تقدّم، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما أحتوى عليه من دفوع ومستندات؛ يتضح أن الخلاف يكمن في إجراء الهيئة بعدم حسم الاستثمار في ... في حين قبلت حسم بقية الاستثمارات للمكلف،

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2023-137564
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-137564-2022)

وبالاطلاع على ما قدمه المكلف لم يتبين قيامه بتقديم ما يثبت أن ... مسجلة لدى الهيئة وتقدم إقراراتها الزكوية؛ حيث إن الهيئة أفادت بأنها قامت بالبحث لديها عن أي بيانات متعلقة ... والتي تؤكد على أنها تقدم إقراراتها الزكوية ولكن لم يتبين لها ذلك، وحيث إن عبء الإثبات في هذه الحالة يقع على عاتق المكلف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (إنشاءات تحت التنفيذ لعام 2017م)، وحيث يكمن استئنافها في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي بأنها قامت بحسم البند من ضمن الاستثمارات العقارية ضمن خانة الحسميات الأخرى (12005) بمبلغ (2,233,029.73) ريال. وبناءً على ما تقدّم، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات؛ تبين صحة ما أشارت له الهيئة من كونها قامت بحسم الأعمال الانشائية تحت التنفيذ، حيث بالاطلاع على الخطاب الصادر من الهيئة بتاريخ 2021/10/25م الموجه للمكلف فيما يخص اعتراضه لدى الهيئة تبين أن الهيئة أشارت لرفض اعتراضه على الإنشاءات تحت التنفيذ حيث إنه تم حسم البند من الوعاء ضمن الاستثمارات العقارية في خانة الحسميات الأخرى (12005)، في حين أن الدائرة مصدرة القرار لم تأخذ إفادة الهيئة بعين الاعتبار بدفعها أنها سبق وأن حسمت المبلغ محل الاعتراض وقامت بالحكم للمكلف بحسم مبلغ سبق أن تم حسمه من الهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (مدينون لجهات حكومية "مبالغ مستحقة على جهات حكومية" لعامي 2017م و2018م)، وحيث يكمن استئنافها في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي بأن البند ليس من البنود الواجب حسمها من الوعاء حيث أنه عبارة عن مبالغ مستحقة للمكلف لدى الجهات الحكومية ناتجة عن تعاملات تجارية تتمثل في البيع بالآجل ومضمونة وليست على مماطل أو معسر وإنما هي ديون قابلة للتحصيل. وبناءً على ما تقدّم، يتبيّن أن الخلاف بين الطرفين يكمن في عدم حسم المبالغ المستحقة على الجهات الحكومية، وبالاطلاع على ملف الدعوى تبين أن المبالغ محل الخلاف ناتجة عن تعاملات تجارية ومضمونة وليست على مماطل أو مُعسر وإنما هي ديون قابلة للتحصيل كونها على جهات موثوق بها وبقدرتها المالية على السداد، ومن ثم فإن المبالغ محل الخلاف تمثل ديوناً على مليء وقابلة للتحصيل في أي وقت متى قُدمت المسوغات اللازمة، وبالاطلاع على ما تم تقديمه تبين أن المكلف لم يقدم ما يثبت قيامه بمطالبة الجهات الحكومية بهذه المبالغ وأن سبب عدم تحصيلها يعود لتقصير هذه الجهات، وبالتالي لا تحسم من الوعاء الزكوي لعدم تقديم المستندات المؤيدة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (محتجزات مستأجرين مستحقة لعام 2018م)، وحيث يكمن استئنافها في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي بأنها قامت بإضافة رصيد آخر المدة الأقل للوعاء بسبب عدم تقديم المكلف الحركة التفصيلية للبند، كما قامت الهيئة أثناء مرحلة الاعتراض بمطالبة المكلف بتقديم الحركة التفصيلية للبند وبناءً على ما تم تقديمه اتضح أن البيان مطابق للقوائم المالية، وبتتبع الحركة يتضح أن المبلغ الذي حال عليه الحول يبلغ (11,195,019) ريال لذا تم قبول الاعتراض جزئيًا. وحيث نصّت الفقرة (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية 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 وحل عليها الحول.". وبناءً على ما تقدّم، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما تضمنه من دفوع ومستندات؛ ومن خلال الاطلاع على الحركة التفصيلية للحساب والقوائم المالية المدققة، تبين صحة ما دفعت به الهيئة من كون المبالغ التي حال عليها الحول بلغت (11,195,019) ريال وذلك من خلال تتبع حركة كل حساب على حدى، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (إيرادات لم يُقدم بها فواتير لجهات حكومية لعام 2018م)، وحيث يكمن استئنافها في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي بأنها لم تحسم البند بسبب لكون أنه ليس من ضمن بنود حسميات الوعاء وإنما ضمن الذمم المدينة، وبأن البند عبارة عن مبالغ مستحقة للمكلف لدى الجهات الحكومية ناتجة عن تعاملات تجارية تتمثل في البيع بالآجل ومضمونة وليست على مماطل أو معسر وإنما هي ديون قابلة للتحصيل. وبناءً على ما تقدّم، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما تضمنه من دفوع ومستندات؛ يتضح أن المبالغ محل الخلاف ناتجة عن تعاملات تجارية ومضمونة وليست على مماطل أو مُعسر وإنما هي ديون قابلة للتحصيل كونها على جهات موثوق بها وبقدرتها المالية على السداد، كما أن الإيرادات غير المفوترة بالمعنى المحاسبي يقصد بها استحقاق المنشأة لإيراد متحقق لها من تقديم خدماتها للعميل إلا أن المنشأة لم تقم بتقديم فاتورة المطالبة بها، وحيث أن مناط إثبات هذه الإيرادات غير المفوترة ضمن أصول المكلف مرتبط باستحقاق المكلف لها بغض النظر عن مطالبته بها، وبالاطلاع على ملف الدعوى فقد ثبت أن المكلف لم يقدم ما يثبت مطالبته بهذه المبالغ وإثبات عدم قدرته على تحصيلها أمام دائرة الفصل، وعليه فلا يجوز حسمها من الوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (أرصدة دائنة مستحقة أخرى لعام 2018م)، وحيث يكمن استئنافها في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي بأنها قامت بإضافة البند للوعاء لحولان الحول وفقًا للحركة المقدمة، وحيث طالب المكلف بعدم إضافته لعدم حولان الحول؛ وبناءً عليه تم مطالبته بتقديم بيان تحليلي للبند وقدم المكلف المطلوب وبالاطلاع

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2023-137564
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-137564-2022)

اتضح أن الحركة تضمنت رصيد أول المدة بمبلغ (36,824,048) ريال غير متطابق مع الرصيد في القوائم المالية البالغ (23,212,787) ريال، وبتتبع الحركة تبين أن ما حال عليه الحول هو (28,478,315) ريال في حين أن الهيئة أضافت مبلغ (15,283,726) لذا تم رفض البند. وحيث نصّت الفقرة (5) من البند (أولاً) 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 (3) من المادة (20) منها 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 تقدّم، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات؛ تبين أن استئناف الهيئة يتمثل بأن الحركة التفصيلية المقدمة لا تتطابق مع القوائم المالية المدققة فيما يتعلق برصيد أول المدة، وبالاطلاع على القوائم المالية ومطابقتها مع الحركة التفصيلية تبين أن سبب الاختلاف يعود لكون أن القوائم المالية المدققة للعام السابق لعام الخلاف تضمنت بند (أخرى) والذي تضمن الأرصدة الدائنة الأخرى والمصاريف المستحقة الأخرى، في حين أن قوائم عام 2018م تضمنت حساب آخر المدة للمصاريف المستحقة الأخرى فقط وهذا سبب تطابقه مع رصيد آخر المدة بالحركة المقدمة، أما فيما يتعلق بالمبالغ التي حال عليها الحول فقد تبين من خلال تتبع حركة كل حساب على حدى حولان الحول على (28,478,315) ريال، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند لثبوت وجود مبالغ حال عليها الحول.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقيّة البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافة 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 توّلت 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 ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقيّة البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-1247) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-82979) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام من 2016م حتى 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصروف تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة لعام 2016م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مبالغ مستحقة إلى جهات ذات علاقة للأعوام من 2016م إلى 2018م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
3- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق قروض قصيرة الأجل للأعوام من 2016م إلى 2018م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
4- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصروفات مستحقة للأعوام من 2016م إلى 2018م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
5- رفض استئناف الطرفين وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الدائنون أخرى لعامي 2016م و2017م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
6- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم الاستثمارات في الأوراق المالية لعامي 2016م و2017م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الدائنون التجاريون للأعوام من 2016م إلى 2018م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
8- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ربح فرق مشتريات خارجية لعام 2017م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
9- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق إيرادات غير مكتسبة لعام 2017م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2023-137564
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-137564-2022)

10- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إنشاءات تحت التنفيذ لعام 2017م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
11- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات العقارية لعام 2017م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
12- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروق مخصصات لعامي 2017م و2018م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
13- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مدينون لجهات حكومية "مبالغ مستحقة على جهات حكومية" لعامي 2017م و2018م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
14- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (محتجزات مستأجرين مستحقة لعام 2018م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
15- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إيرادات لم يُقدم بها فواتير لجهات حكومية لعام 2018م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
16- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرصدة دائنة مستحقة أخرى لعام 2018م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
17- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق دفعات مقدمة مستلمة من العملاء لعام 2018م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
18- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (محتجزات مستأجرين مستحقة لعام 2018م)، 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
الأستاذ/ ...

عضو
الدكتور/ ...

رئيس الدائرة
الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموثقة إلكترونياً ولا تحتاج إلى توقيع.