

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-143268

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZW-143268-2022)

في الدعوى المقامة

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

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الخميس 2023/12/21م، 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: 2022/09/01م، من /...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا للشركة المستأنفة بموجب وكالة رقم (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ: 2022/11/06م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1134) الصادر في الدعوى رقم (ZW-37852-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2016م إلى 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

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

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بالخسائر الرأسمالية لعام 2016م، من بند (فرق الإهلاك لعامي 2016م/2018م).
- 2- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بضريبة الاستقطاع وغرامة التأخير، من بند (مصرفات نظامية للأعوام من 2016م إلى 2018م).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-143268

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZW-143268-2022)

3- رفضها فيما يتعلق بالمتبقي من البنود.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولا لدى المستأنفة (...) فتقدمت بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة وتضمنت فيما يتعلق ببند (فرق الاهلاك لعامي 2016م و2018م)، يستأنف المكلف بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس الشركة أنه اتباع طريقة الاستهلاك المنصوص عليها في المادة (17) من النظام الضريبي وذلك تماشيًا مع تعميم الهيئة رقم (2574) بتاريخ 14/5/1426هـ الذي أوضح الأحكام الإجرائية والقواعد المحاسبية الواردة في نظام الضريبي والتي تنطبق على مكلفي الزكاة لقد قام المكلف بالالتزام بالنظام كما هو موضح أعلاه، حيث إن التعميم المذكور كان يتبع من قبل مكلفين الزكويين عند تقديم إقرارهم للأعوام محل الاعتراض، عليه فإنه من الغير جائز محاسبة المكلف الآن على طريقة الاستهلاك لم تكن متاحة عند تقديم الإقرار وهو غير مسؤول عن هذه التغييرات، وعلى النقيض تم اعتماد الخسائر الرأسمالية لعام 2016م بمبلغ (92,772) ريال والذي وضعه الشركة في حيرة فيما يتعلق بطريقة الاستهلاك المتبعة من قبل الهيئة، علمًا بأن خسائر الأرباح الرأسمالية مرتبطة بتطبيق طريقة الاستهلاك الواردة في المادة (17) من النظام الضريبي، عليه يطالب المكلف بتعديل صافي الربح بغروقات الاستهلاك وفقًا لاحتساب الشركة عند إصدار الربط المعدل للأعوام من 2016م و 2018م.

فيما يخص بند (رسوم ضمان مستحقة لعام 2016 كمخصص وبند المستخدم من مخصص ديون مشكوك للأعوام 2016 و2017 و2018)، يطالب المكلف بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس أن رسوم الضمان المستحقة يعد مصروف مستحق، وما أكد ذلك التبيويب الظاهر ضمن القوائم المالية المعتمدة من قبل مدقق حسابات معتمد داخل المملكة، علاوة على أن المصروفات المستحقة تعد مطلوبات مؤكدة وليست محتملة، فإنه لا يمكن أن تعد رسوم الضمان من المخصصات، واستندت المدعية إلى أحكام نظام جباية الزكاة الصادرة لعام 1370هـ، وفتوى شرعية رقم (2305)، وأضاف بأن الشركة قامت بإعدام تلك الديون بناءً على دراسة وإجراءات متابعة لمحاولة تحصيلها، وعند التوصل إلى استحالة التحصيل لتلك الديون قامت لجنة المراجعة بعمل دراسة للتأكد من ذلك وتم اتخاذ القرار، كما أن الديون المشكوك في تحصيلها تم اعتمادها من قبل محاسب قانوني معتمد داخل المملكة والذي قام بإصدار القوائم المالية للشركة.

فيما يخص بند (عدم حسم المخصصات لعامي 2017م و2018م من صافي الربح الدفترى للشركاء)، يطالب المكلف بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس أنه لم تقم الهيئة بموجب ربطها قيد هذا الاعتراض بحسم المستخدم من المخصصات البالغ (35,939,737) ريال لعام 2017م، والبالغ (25,101,468) ريال لعام 2017م و 2018م، ويطلب المكلف بحسم أرصدة المستخدم من المخصصات من صافي الربح الدفترى للشركة، نظرًا للتعليمات النظامية التي تقتضي بأن الوعاء الزكوي لا يجب أن يقل عن أرباح العام فإنه من الأولى عند تطبيق هذه القاعدة حسم المستخدم من المخصصات من ربح

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-143268

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZW-143268-2022)

العام بدلاً من الحسم من الوعاء الزكوي من رصيد أول المدة. فيما يخص بند (مصرفات نظامية للأعوام من 2016م إلى 2018م)، دفع المكلف بأن المصروفات هي مصروفات فعلية تكبدتها الشركة خلال الأعوام المذكورة، كما أنها مصروفات فعلية وضرورية لاستمرار النشاط، عليه يطالب المكلف بحسم المصروفات محل الخلاف للأعوام من 2016م إلى 2018م.

فيما يخص بند (عدم تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام للأعوام من 2016م إلى 2018م)، حيث دفع المكلف بأن اعتراض الشركة في هذا البند يشمل اعتراضها على عدم تخفيض صافي الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام للأعوام من 2016م وحتى 2018م، وأيضاً اعتراضها على عدم الاعتداد بهذه التوزيعات عند احتساب الوعاء الزكوي فيما يزيد عن الأرباح المبقة أول العام، ضمن شروط وجوب الزكاة هي تمام الملك أن يكون المال ملكاً للشركة ويقصد بالملكية التامة أي تكون الشركة لها حيازة كاملة تمكّنها من التصرف بالمال، وهذا ليس واقع الحال حيث إن الأرباح الموزعة هي عبارة عن مبالغ خرجت من ذمة الشركة وتم ايداعها للمساهمين بموجب قرارات توزيع الأرباح صادرة عن مجلس الإدارة، كما أن ضمن الشروط الشرعية لوجوب الزكاة أن يكون قد مر على المال (12) شهر ليجب عليه الزكاة، وهو أيضاً ليس واقع الحال، لما أن الشركة قامت بتوزيع الأرباح قبل حلول الحول ولا يجوز تزكيتها، حيث أكدت تعليمات الشّرع الحنيف بأنه لا يجوز تزكية المال الذي خرج من ذمة المكلف الزكوي، كما أنه من الناحية الشرعية فإن الزكاة لها قواعدها التي ينبغي الالتزام بتطبيقها عند احتساب الوعاء الزكوي ولا يعتد بما يخالف تلك القواعد، وحيث إن قبول الهيئة لحسم توزيعات الأرباح في حدود رصيد الأرباح المبقة أول العام فقط، وعدم قبولها بحسم التوزيعات فيما يزيد عن رصيد الأرباح المبقة أول العام يمثل تناقض في المعالجة الزكوية لنفس المعاملة فإن قبول حسم توزيعات الأرباح في حدود رصيد الأرباح المبقة علته واضح، وهي سداد أموال التوزيعات إلى مساهمين ونقصان الأموال المستثمرة بهذه التوزيعات التي خرجت من ذمة الشركة إلى ذمة مساهميها خلال العام، فإن ذلك ينطبق تماماً على التوزيعات الفعلية التي تزيد عن رصيد الأرباح المبقة والتي تؤدي إلى نقص الأموال المستثمرة في الشركة، عليه فلا يمكن أن يكون مصدر التوزيعات إلا الأرباح التي تحققت خلال العام، بالتالي يجب حسم التوزيعات بالكامل، بالإضافة إلى أن اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة لم تتضمن نص صريح يقضي بقبول حسم الأرباح فيما يزيد عن رصيد الأرباح المبقة أول العام سواء من صافي الربح المعدل أو بالتبعية من وعاء الزكاة لا يعني عدم صحة الأساس لمثل هذا الاجراء، حيث إن التوزيعات المرحلية هي أسلوب جديد في توزيعات الأرباح ومخالف لما جرت عليه عادة الشركات بتوزيع الأرباح بعد صدور القوائم المالية، ولكنه غير مخالف ولا يختلف في طبيعته عن رصيد الأرباح المبقة أول المدة.

فيما يخص بند (رفض حسم إضافات الأصول الثابتة التي مولت من ربح العام للأعوام من 2016م إلى 2018م)، حيث دفع المكلف تم استخدام أرباح العام في تمويل إضافات عروض القنية، لما تم تمويل إضافات هذه الأصول طويلة الأجل خلال السنة من الأرباح التي تحققت خلال السنة والتي لم يحل عليها

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-143268

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZW-143268-2022)

الحول، وتستند الشركة في معالجتها على الفتوى رقم (23408) الصادرة بتاريخ 1426/11/18هـ، والتي نصت ضمن إجابة السؤال الرابع على ما يلي: "ما جعل من إيرادات المصنع -الواجبة زكاتها- في شراء أصول أو أنفقها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها، لإنفاقها قبل تمام الحول عليها"، أما ما أوردته الهيئة في مذكرتها الجوابية من أن الشركة ومحاسبها القانوني قد أقرؤا في القوائم المالية للشركة بخضوع الأرباح المعدلة بالكامل للزكاة، مستندةً بذلك إلى القوائم المالية للشركة لعام 2018م، يشير المكلف إلى أن الهيئة غفلت ذكر أن الشركة ومحاسبها القانوني قد أوردوا في الفقرة (14-2) من ذات الإيضاح أن صافي الربح المعدل قد خصم منه الأرباح الموزعة فيما يزيد عن رصيد الأرباح المبقاة أول العام، وعليه فإن إدعاء الهيئة غير صحيح حيث لم تقر الشركة بأي حالٍ من الأحوال بخضوع الأرباح المعدلة بالكامل. فيما يخص بند (عدم حسم إطفاءات الإيرادات المؤجلة لعام 2016م)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس عدم وجود أي أساس نظامي لرفض حسم تلك الإطفاءات الإيرادات المؤجلة لعام 2016م من صافي الربح المعدل. فيما يخص بند (إضافة أرصدة دائنة للوعاء الزكوي لعامي 2016م و2017م)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس أن هذه المبالغ لا تعد بمثابة القروض ولا يجب أن تخضع للزكاة وإن حال عليها الحول لا سيم بأنها لم تمول عروض القنية، واستندت الشركة في رأيها عن عدد من الفتاوى والتي تفيد بأن زكاة الدين تجب على المقرض وليس المقرض.

فيما يخص بند (عدم اعتماد حسم المدفوعات المقدمة لعامي 2016م و2017م)، دفع المكلف بأن هذه المصاريف المدفوعة مؤقتاً تأخذ حكم المصاريف الرأسمالية طويلة الأجل والتي نصت اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة على حسمها وبأن هذه المصروفات قد تم دفعها بالكامل وخزجت من ذمة الشركة، عليه يجب حسمها. فيما يخص بند (عدم قبول حسم التسويات على الأرباح المرحلة لعام 2017م)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل، وأشار إلى أن التسويات على رصيد الأرباح المرحلة للعام 2017م مبلغ (608,581) ريال يمثل التسويات في الدخل الشامل الأخر الناتج عن إعادة عكس مكافأة نهاية الخدمة الناتج عن تطبيق المعيار الدولي رقم (9) بمبلغ (3,610,220) ريال. فيما يخص بند (القروض وما في حكمها)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس أن تتمثل القروض في تمويل أوامر شراء بضاعة طبقاً لاتفاق ثلاثي بين الشركة والبنك والمورد ويبلغ أجل هذه القروض (105) يوماً فقط وتم سدادها بالكامل في تواريخ الاستحقاق خلال عام 2018م، وتم توضيح ذلك بالقوائم المالية المدققة للعام المذكور وهو بذلك يرتبط ارتباط كلي بالأنشطة التشغيلية للشركة، حيث أستخدم في شراء مخزون وليس أصول طويلة الأجل، وأن القرض تم سداده بالكامل خلال العام ولم يحل عليه الحول وهذا موضح في القوائم المالية للسنة المنتهية في 2018/12/31م حيث يظهر أن القرض (التمويل) كان هو القرض الوحيد القائم في أول العام 2018م والبالغ رصيده حينذاك (84,153,000) ريال (والظاهر بالإيضاح رقم (9) تحت مسمى "تسهيل تورق تمويل أوامر شراء" برصيد (84,153,000) ريال في

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-143268

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZW-143268-2022)

2017/12/31م (أول العام 2018) ولا يوجد له رصيد في 2018/12/31م حيث تم سداده بالكامل خلال عام 2018م، وتدعي الهيئة في مذكرتها الجوابية كما أن ما قدمته الشركة يتمثل في كشف تحليلي يوضح سداد رصيد أول العام البالغ (84,153,000) ريال من التسهيل الممنوح من البنك العربي وأغفلت الهيئة ذكر أن الشركة قدمت معه (15) كشفًا من كشوف حساب البنك العربي الوطني المؤيدة لجميع الحركات الظاهرة بالكشف التحليلي، فكل حركة في الكشف التحليلي تمثل تمويلًا لأمر شراء محدد وله رقم مرجعي، وتظهر كشوف حساب البنك العربي الوطني تسديد مبالغ التمويل هذه موضحة الرقم المرجعي المميز، بما لا يدع أي مجالاً للشك في أن رصيد التمويل الظاهر في أول العام 2018م قد تم سداده بالكامل وأن آخر سداد لهذا التمويل تم في 2018/04/10م مما لا يمكن معه أن يكون هذا التمويل أو أي جزء قد حال عليه الحول، وقدم المكلف في مذكرة الاستئناف الاتفاقية الثلاثية بين الشركة والبنك والمورد كما طُلب منها، عليه فإن كان رصيد هذا التمويل هو "صفر" في نهاية العام 2018م كما تم توضيحه أعلاه (وهو في حد ذاته دليل حاسم في أن هذا التمويل لم يحل عليه الحول)، وإذا كانت الشركة قد قدمت المستندات الدالة قطعياً على سداد رصيد أول العام والبالغ (84,153,000) ريال بالكامل في العام 2018م سداداً بعينه لهذا الرصيد تحديداً وبالأرقام المرجعية لكل أمر شراء تم تمويله.

فيما يخص بند (مطالبة الشركة باحتساب الزكاة على الوعاء الزكوي وليس الربح المعدل)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل ويطالب باحتساب الزكاة على صافي الوعاء الزكوي وليس على الربح المعدل، حيث إن الأصل المتقرر للاحتساب الوعاء الزكوي ومعرفة المستحق بناءً عليه يتطلب وجود المال الذي يتوجب عليه الزكاة لدى الشركة في نهاية الحول، وحيث إن حساب صافي الوعاء يستلزم استبعاد المبالغ التي خرجت من حوزة الشركة للوصول إلى التقدير الزكوي دون النظر إلى مقدار الربح المعدل الذي لا يعكس بالضرورة وجود المال المتوجب فيه الزكاة التي يدور معها استحقاق أدائها في ذمة الشركة، إن الهدف الأساسي من قيام الشركة تحسم توزيعات الأرباح وإضافات الأصول الثابتة التي تم تمويلها من ربح العام والمستخدم من المخصصات تلك الحسميات التي خرجت من ذمتها وذلك تطبيقاً للقواعد الشرعية لوجوب الزكاة في حال قررتم عدم الأخذ بطلب الشركة باحتساب الزكاة على صافي الربح المعدل.

كما لم يلق هذا القرار قبولاً لدى (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة وتضمنت استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند (إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بضريبة الاستقطاع وغرامة التأخير من بند مصروفات نظامية للأعوام من 2016م إلى 2018م)، تستأنف الهيئة قرار دائرة الفصل، وتؤكد على عدم صحة ما انتهت إليه الدائرة مصدرة القرار؛ حيث إن الهيئة لم تقبل وجهة نظر المدعية حيال البند محل الاستئناف بأي حال، ولم تطلب من الدائرة مصدرة القرار الحكم بانتهاء الخلاف فيه، بل إن الهيئة أكدت صراحة على عدم صحة ونظامية طلب المدعية بحسم (ضريبة الاستقطاع) من

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-143268

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZW-143268-2022)

الوعاء، وأوضحت بشكل صريح بأن مصاريف ضرائب الاستقطاع لا تعد من المصاريف جائزة الحسم وفق التفصيل الوارد في مذكرتها الجوابية أمام الدائرة مصدرة القرار، كما تشير الهيئة بأن ما استندت إليه الدائرة في الحكم بانتهاء الخلاف هو في حقيقته متعلق بقبول الهيئة لوجهة نظر المدعية في بند (ضريبة الاستقطاع وغرامة التأخير)، ولا علاقة له ببند (مصرفات نظامية) وهما بندان مستقلان لكل منهما موضوعه وأسانيده وطلباته ولا يمكن الجمع بينهم؛ مما يتبين معه أن استناد الدائرة على ما تضمنته مذكرة الهيئة الجوابية من قبول هو استناد في غير محله، وأن الدائرة مصدرة القرار لم تتصدى لنظر هذا البند ولم تفصل فيه وفق المقتضى النظامي؛ مما يجعل قرارها بانتهاء الخلاف في بند (مصرفات نظامية "ضريبة الاستقطاع") غير صحيح نظاماً وحرماً بالإلغاء قضاءً دون أدنى شك.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2023/12/21م، 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؛ استناداً 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: 04/21/1441هـ؛ 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.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم حسم المخصصات لعامي 2017م و2018م من صافي الربح الدفترى للشركاء)، فيما يتعلق بالاستئناف على مبلغ (35,633,835) ريال ومبلغ (25,101,468) ريال، 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 صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات 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

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-143268

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZW-143268-2022)

يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة اثبت انتهاء الخلاف بين الطرفين وفق ما ورد في الخطاب الصادر من الهيئة في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "تفيد الهيئة دائرتكم الموقرة أنها تقبل اعتراض المكلف جزئياً..." الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بالاستئناف على مبلغ (35,633,835) ريال ومبلغ (25,101,468) ريال. وأما فيما يتعلق بمبلغ (305,902) ريال، يطالب المكلف بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس أنه لم تقم الهيئة بموجب ربطها قيد هذا الاعتراض بحسم المستخدم من المخصصات البالغ (35,939,737) ريال لعام 2017م، والبالغ (25,101,468) ريال لعام 2017م و 2018م، ويطالب المكلف بحسم أرصدة المستخدم من المخصصات من صافي الربح الدفترى للشركة، نظراً للتعليمات النظامية التي تقتضي بأن الوعاء الزكوي لا يجب أن يقل عن أرباح العام فإنه من الأولى عند تطبيق هذه القاعدة حسم المستخدم من المخصصات من ربح العام بدلاً من الحسم من الوعاء الزكوي من رصيد أول المدة. استناداً على الفقرة (9) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ التي نصت على: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 9- المخصصات أول العام (باستثناء المخصصات المشكوك في تحصيلها للبنوك) بعد حسم المستخدم منها خلال العام"، وبناءً على ما تقدم، وحيث تبين للدائرة بأن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة للشطب، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بمبلغ 305,902 ريال.

فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مصرف التأمين على الحياة)، دفع المكلف بأن المصروفات هي مصروفات فعلية تكبدتها الشركة خلال الأعوام المذكورة، كما أنها مصروفات فعلية وضرورية لاستمرار النشاط، عليه يطالب المكلف بحسم المصروفات محل الخلاف للأعوام من 2016م إلى 2018م. واستناداً إلى الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، والتي نصت على: "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"، واستناداً الفقرة (أ) من البند (1) من المادة (5) من ذات اللائحة، والتي نصت على: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء 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"، وبناءً على ما تقدم، وحيث إن الأصل عدم وجوب الزكاة على مال خرج من ذمة المكلف، مما يترتب على ذلك بأحقية المكلف في حسم مصروف التأمين على الحياة للأعوام محل النزاع. وحيث لم تنازع الهيئة على صحة المصروف، وحيث إنه من المتقرر نظاماً جواز حسم جميع المصاريف العادية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-143268

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZW-143268-2022)

والضرورة لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، شريطه كونها مؤيدة بمستندات ثبوتية وأن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، وحيث إن تحديد المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة- فيما لم ينص على عدم حسمه أو بتحديد ضوابط خاصة به- يتطلب النظر في العرف الجاري في اعتبار تلك المصاريف مرتبطة بتحقيق الدخل من عدمه، وحيث جرى العرف على تنافس الشركات في تقديم مزاي التأمين بأنواعه، وتكبد هذا النوع من المصاريف لاستقطاب الكفاءات البشرية سعياً لزيادة إيراداتها، وأما بخصوص الجانب الزكوي المتعلق بهذا البند، وحيث ثبت إنفاق المكلف للمال محل الخلاف، ولما كان الأصل عدم وجوب الزكاة على مال خرج من ذمة المكلف، مما يترتب على ذلك بأحقية المكلف في حسم مصروف التأمين على الحياة للأعوام محل النزاع، وحيث لم يؤسس ما ذهب إليه الهيئة على سند شرعي أو نظامي يمكن الاستناد إليه فيما يرتبط بالجانب الزكوي من هذا البند، كما لا ينال من ذلك ما استند إليه قرار الفصل فيما ورد في المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ، حيث صدرت بتاريخ لاحق للأعوام محل الخلاف، فلا تسري أحكام اللائحة إلا على ما يقع من تاريخ نفاذها، ولا تنعطف آثارها على ما وقع قبلها إعمالاً لمبدأ عدم رجعية القوانين، وحيث كان الأمر كما ذكر، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصروف التأمين على الحياة).

فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام للأعوام من 2016م إلى 2018م)، فيما يتعلق بالاستئناف على المبالغ التالية: 258,112,000 ريال ومبلغ 366,228,058 ريال ومبلغ 388,069,000 ريال، 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 صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات 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 بين الطرفين وفق ما ورد في الخطاب الصادر من الهيئة في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "تفيد الهيئة دائرتكم الموقرة بعد دراسة المستندات المقدمة أنها تقبل اعتراض المكلف جزئياً..."، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بالاستئناف على المبالغ التالية: 258,112,000 ريال ومبلغ 366,228,058 ريال ومبلغ 388,069,000 ريال. وأما فيما بالمبالغ التالية: 380,888,000 ريال ومبلغ 380.771.942 ريال ومبلغ 501.431.000 ريال، استناداً إلى الفقرة (8) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082)

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-143268

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZW-143268-2022)

وتاريخ 1438/06/01هـ التي نصت على الآتي: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 8- رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة آخر العام"، وبناءً على ما تقدم، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى حيث دفعت الهيئة بأنه لا يجوز أن يتم تخفيض الربح المعدل باعتباره غلة رأس المال والذي يعتبر عنصر من عناصر الوعاء الزكوي، ترى الدائرة أن هذه التوزيعات تمت خلال العام على فترات مرطية (ربيعه) مما نتج عنه عجز في رصيد الأرباح المبقاة وهو ناتج عن أسلوب الشركة في توزيع الأرباح، وحيث إنه يوجد دليل شرعي يعتمد عليه لتقرير وجوب فرض الزكاة على مال لم يعد يملكه المكلف بعد تملكه الآخرين قبل حولان الحول عليه، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بالمبالغ التالية: 380,888,000 ريال ومبلغ 380,771,942 ريال ومبلغ 501,431,000 ريال، وحسم كامل توزيعات الأرباح التي تمت خلال العام من الوعاء الزكوي دون حدها برصيد أول المدة من الوعاء الزكوي.

فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (القروض وما في حكمها لعام 2018م)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس أن تتمثل القروض في تمويل أوامر شراء بضاعة طبقاً لاتفاق ثلاثي بين الشركة والبنك والمورد ويبلغ أجل هذه القروض (105) يوماً فقط وتم سدادها بالكامل في تواريخ الاستحقاق خلال عام 2018م، وتم توضيح ذلك بالقوائم المالية المدققة للعام المذكور وهو بذلك يرتبط ارتباط كلي بالأنشطة التشغيلية للشركة. وحيث الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ 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 للفقيرة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول"، وبناءً على ما تقدم، تعد القروض إحدى مكونات الوعاء الزكوي أيّاً كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حولان الحول عليها، وباطلاع الدائرة على المستندات في ملف الدعوى، كشف حساب البنك العربي والاتفاقية المبرمة بين الشركة والبنك والمورد وتظهر كشوف الحسابات البنكية تسديد القروض خلال العام، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القروض وما في حكمها لعام 2018م).

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بقية البنود، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-143268

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZW-143268-2022)

المصدرة له تمديص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل 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 مقدمه / ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1134) الصادر في الدعوى رقم (ZW-37852-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2016م إلى 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق الاهلاك لعامي 2016م و 2018م).
- 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رسوم ضمان مستحقة لعام 2016 كمخصص وبند المستخدم من مخصص ديون مشكوك للأعوام 2016 و 2017 و 2018).
- 3- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم حسم المخصصات لعامي 2017م و 2018م من صافي الربح الدفترى للشركاء):
أ- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بالاستئناف على مبلغ 35,633,835 ريال ومبلغ 25,101,468 ريال
ب- رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بمبلغ 305,902 ريال.
- 4- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مصرفات نظامية للأعوام من 2016م إلى 2018م):
أ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصرف ضرائب الدخل).
ب رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصرف الغرامة المدفوعة الى هيئة سوق المال).
ج- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصرف التأمين على الحياة).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-143268

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZW-143268-2022)

د- صرف النظر عما يتعلق باستئناف المكلف على بند (ضريبة الاستقطاع).

هـ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصرف الغرامات).

5- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام للأعوام من 2016م إلى 2018م):

أ- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بالاستئناف على المبالغ التالية: 258,112,000 ريال ومبلغ 366,228,058 ريال ومبلغ 388,069,000 ريال.

ب- قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بالمبالغ التالية: 380,888,000 ريال ومبلغ 380.771.942 ريال ومبلغ 501.431.000 ريال.

6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رفض حسم إضافات الأصول الثابتة التي مولت من ربح العام للأعوام من 2016م إلى 2018م).

7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم إطفاءات الإيرادات المؤجلة لعام 2016م).

8- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة أرصدة دائنة للوعاء الزكوي لعامي 2016م و2017م).

9- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم اعتماد حسم المدفوعات المقدمة لعامي 2016م و2017م).

10- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم قبول حسم التسويات على الأرباح المرحلة لعام 2017م).

11- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القروض وما في حكمها لعام 2018م).

12- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مطالبة الشركة باحتساب الزكاة على الوعاء الزكوي وليس الربح المعدل).

ويعتبر هذا القرار نهائيًا وفقًا لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-143268

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (ZW-143268-2022)

عضو

الدكتور/ ...

عضو

الأستاذ/ ...

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

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