الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-169213

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-169213-2023)

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 الاثنين 2024/01/29م، 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 2023/01/12م من / ... (هوية وطنية رقم ...) بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/15م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6012) الصادر في الدعوى رقم (Z-47441-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015م إلى 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المدعية/... (سجل تجاري رقم ...)، على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

1- **إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (فائض قابل للتوزيع لحاملي وثائق التأمين).**
2- **إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في شركة ... لعامي 2017م و2018م).**
3- **إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (المصروفات المدفوعة مقدمًا).**
4- **رفض ما عدا ذلك من اعتراضات.**

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 (الاستثمارات (أ) الاستثمارات في صندوق الراجحي ريت لعام 2018م) بأنه قدم ما يثبت النية من الاستثمار، كما أنه لا

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-169213

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-169213-2023)

يوجد حركة على وحدات الصناديق وأن الغرض من الصندوق هو شراء 19 عقار وتأجيره وهو من الأنشطة التي لا تعتمد على التقليب والمتاجرة، ويضيف المكلف بأنه لا يمانع من تسديد الزكاة على حصته في هذه الصناديق وهذا يتماشى مع قرار اللجنة الاستئنافية رقم (IR-2021-153) ومع القواعد التي أصدرتها الهيئة بخصوص الاستثمارات في الصناديق، وبناءً عليه يطالب المكلف بقبول خصم هذه الاستثمارات في الصناديق من الوعاء وتأييد طلبه بتسديد الزكاة عن حصته في الصندوق. كما يعترض المكلف على بند (الاستثمارات (ب) الاستثمارات في الأسهم) وبند (احتساب الزكاة على الوعاء وليس على الربح المعدل)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ بند (المصروفات المدفوعة مقدمًا لعام 2016م) بأنها لم تقبل حسم بند المصروفات المدفوعة مقدماً من الوعاء الزكوي لعدم اعتبارها مصاريف رأسمالية، ويُطالب المكلف بأن يتم اعتبار تلك المصاريف المقدمة من العملاء مصاريف مؤجلة وحيث تمثل ذمم مدينة ويتم اطفاؤها دورياً حيث يتم تحميل الدخل بمصروف الاطفاء سنويًا وهذا يعني أخذ هذا المصروف في الاعتبار عند احتساب الوعاء الزكوي لكون صافي الدخل أحد مكونات الوعاء الزكوي، لذلك لا يجوز حسم رصيد المصروفات المدفوعة مقدماً من الوعاء الزكوي وإنما يحسم المصروف المتحقق دورياً وحيث لم تُجيز اللائحة التنفيذية الزكوية الصادرة بالمرسوم الملكي رقم (م/40) وتاريخ 1405/07/02هـ الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ حسم أي بند من الوعاء الزكوي إلا بنص نظامي وحيث لا تعتبر تلك المصاريف المدفوعة مقدماً من المصاريف الرأسمالية لذلك تم رفض الاعتراض؛ حيث أن أرباح العام يجب أن تخضع للزكاة بالكامل استناداً للمادة الرابعة/ أولاً (الفقرة 10) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ. كما تعترض الهيئة على بند (فائض قابل للتوزيع لحاملي وثائق التأمين)، وعليه فإن الهيئة تتمسّك بصحّة إجرائها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الاثنين بتاريخ 2024/01/29م، 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

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-169213

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-169213-2023)

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 الهيئة بشأن بند (المصروفات المدفوعة مقدمًا لعام 2016م)، وحيث يكمن استئنافها بأنها لم تقبل حسم بند المصروفات المدفوعة مقدماً من الوعاء الزكوي لعدم اعتبارها مصاريف رأسمالية، ويُطالب المكلف بأن يتم اعتبار تلك المصاريف المقدمة من العملاء مصاريف مؤجلة وحيث تمثل ذمم مدينة ويتم اطفاؤها دورياً حيث يتم تحميل الدخل بمصروف الاطفاء سنويًا وهذا يعني أخذ هذا المصروف في الاعتبار عند احتساب الوعاء الزكوي لكون صافي الدخل أحد مكونات الوعاء الزكوي، لذلك لا يجوز حسم رصيد المصروفات المدفوعة مقدماً من الوعاء الزكوي وإنما يحسم المصروف المتحقق دورياً. وحيث نصّت الفقرة (7) من البند (ثانياً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 7- صافي مصاريف التأسيس وما قبل التشغيل وما في حكمها من المصاريف الرأسمالية، مثل الحملات الإعلانية"، كما نص تعميم الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (1433/16/2714) وتاريخ 1425/1/15هـ بخصوص حسم المصاريف الإيرادية المؤجلة على: "أن المصاريف الإيرادية المؤجلة هي عبارة عن تكلفة حقيقة يجب السماح بحسمها نظاما للأغراض الزكوية، ولكن لأن هذه المصاريف تسهم في تحقيق الإيراد لعدد من السنوات فإنها تأخذ حكم مصاريف التأسيس و الأصول الثابتة من حيث السماح بحسم قسط استهلاكها السنوي ضمن التكاليف جائزة الحسم، وحسم صافي الرصيد في نهاية العام من الأموال التي تجب فيها الزكاة شأنها في ذلك شأن عروض القنية الأخرى الواجبة الحسم شرعا". وبناءً على ما تقدّم، وحيث أن ما يطالب المكلف بحسمه هو تكاليف مؤجلة وحيث أن المعالجة المحاسبية وفقًا لأساس الاستحقاق واساس المضاهاة تتطلب الاعتراف بالمصاريف التي يتم دفعها مقدماً ولم يتحقق الإيراد منها كبند من بنود الأصول ومن ثم يتم إطفاؤها دورياً وتحميل الدخل بمصروف الإطفاء الذي يخص العام، وهذا يعني أنه تم أخذ هذا المصروف في الاعتبار عند احتساب الوعاء الزكوي لكون صافي الدخل أحد مكونات الوعاء الزكوي. لذلك لا يجوز حسم كامل رصيد التكاليف المؤجلة بالكامل من الوعاء الزكوي، وإنما يحسم المصروف المتحقق دورياً والمتضمن في قائمة الدخل، كما أن البند لا يُعد من العناصر أو البنود التي تحسم من الوعاء ولم يرد بند ضمن الحسميات بهذا المسمى أو بنفس الطبيعة، بالإضافة إلى عدم تقديم المكلف حركة الحساب في القوائم المالية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-169213

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-169213-2023)

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات (أ) الاستثمارات في صندوق ... لعام 2018م)، وحيث يكمن استئنافه بأنه قدم ما يثبت النية من الاستثمار، كما أنه لا يوجد حركة على وحدات الصناديق وأن الغرض من الصندوق هو شراء 19 عقار وتأجيره وهو من الأنشطة التي لا تعتمد على التقليب والمتاجرة، ويضيف المكلف بأنه لا يمانع من تسديد الزكاة على حصته في هذه الصناديق. وحيث نصّت 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 تقدّم، وحيث أن محور الخلاف يكمن في عدم قبول حسم الاستثمارات في صندوق الراجحي ريت لعام 2018م، وبالاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى يتبين قيام المكلف بتقديم المستندات المتمثلة في (الشروط والأحكام الخاصة بالصندوق، القوائم المالية لصندوق الراجحي ريت لعام 2018م واحتساب الزكاة على الصندوق، إقرار مجلس الإدارة بالاستثمار في الصندوق لعام 2018م، حركة وحدات الصندوق)، وحيث اتضح من خلالها أن نشاط الصندوق يتمثل في تأجير العقارات كما أنه غير متاح للتداول، مما يخرجه عن نطاق عروض التجارة، ولما أن المكلف قدّم المستندات المؤيدة لوجهة نظره، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقيّة البنود محلّ الدعوى. 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 ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقيّة البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

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

منطوق القرار

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-169213

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-169213-2023)

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6012) الصادر في الدعوى رقم (Z-47441-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015م إلى 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1 - رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فائض قابل للتوزيع لحاملي وثائق التأمين).

2 - قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المصروفات المدفوعة مقدمًا لعام 2016م).

3 - فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الاستثمارات)

أ - قبول استئناف المكلف والغاء قرار الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في صندوق الراجحي ريت لعام 2018م).

ب - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في الأسهم).

5 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (احتساب الزكاة على الوعاء وليس على الربح المعدل).

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/ ...