

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-230440

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZIW-230440-2024)

في الدعوى المقامة

من/ المكلف
ضد/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك
الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

المستأنف
المستأنف ضده

إنه في يوم الخميس بتاريخ 2024/11/28م، 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/ ... رئيسًا

الدكتور/ ... عضوًا

الأستاذ/ ... عضوًا

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2024/01/09م، من/ ... سجل مدني رقم (...)، ترخيص محاماة رقم (...) بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2023-179154) الصادر في الدعوى رقم (ZIW-179154-2023) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من 2009م إلى 2011م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- 1- إثبات انتهاء الخلاف على بند مكافآت وحوافز للأعوام لعامي 2009م و2011م.
- 2- إثبات انتهاء الخلاف على بند فرق الرواتب والأجور لعامي 2010م و2011م.
- 3- رفض اعتراض المدعية على بند مقاولون من الباطن غير مؤيدة مستندياً لعامي 2009م و2010م.
- 4- أ- إثبات انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها على بند راتب الشريك السعودي لعامي 2009م و2011م
ب- رفض اعتراض المدعية في المبلغ المتبقي من بند راتب الشريك السعودي لعامي 2009م و2011م
- 5- رفض اعتراض المدعية على بند فرق الاستيرادات للأعوام من 2009م حتى 2011م.
- 6- رفض اعتراض المدعية على بند مصروفات أخرى لعامي 2009م وعام 2011م.

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-230440

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZIW-230440-2024)

- 7- رفض اعتراض المدعية على بند خسائر استثمارات لعامي 2009م وعام 2011م.
- 8- أ- انتهاء الخلاف على بند استثمارات متاحة للبيع (داخلية) لعام 2009م وعام 2010م.
- ب- رفض اعتراض المدعية على بند استثمارات متاحة للبيع (داخلية) لعام 2011م.
- 2- رفض اعتراض المدعية على بند استثمارات متاحة للبيع (خارجية) لعام 2009م، ولعام 2010م، ولعام 2011م.
- 9- رفض اعتراض المدعية على بند تذاكر سفر وإجازات مستحقة للأعوام من 2009م حتى 2011م.
- 10- رفض اعتراض المدعية على بند دائنون أطراف ذات علاقة لعام 2010م.
- 11- أ- إثبات انتهاء الخلاف في بند خطأ حسابي لعام 2010م.
- ب- رفض اعتراض المدعية على بند خطأ حسابي لعام 2011م.
- 12- رفض اعتراض المدعية على بند فرق احتساب وعاء الزكاة لعامي 2010م وعام 2011م.
- 13- أ- رفض اعتراض المدعية على بند ضريبة استقطاع لعام 2010م.
- ب- انتهاء الخلاف على بند ضريبة استقطاع لعام 2009م وعام 2011م.
- 14- تعديل إجراء المدعى عليها على بند غرامة تأخير.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولا لدى المكلف، فتقدم بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أنه وفيما يخص بند (فرق الرواتب والأجور عام 2009م) فيطالب بإلغاء قرار دائرة الفصل، حيث قامت الهيئة بتعديل نتائج أعمال عام 2009م بالرواتب والأجور البالغة 8,933,311 ريال، المدرجة ضمن المصاريف العمومية والإدارية، ولم تحدد الهيئة ضمن خطاب الربط أو ضمن وجهة نظرها سبب عدم قبول خصم الرواتب والأجور أو المادة التي استندت إليها وتؤيد هذا الإجراء، وأورد تفاصيل الرواتب والأجور لعام 2009م مع تسوية بين الرواتب طبقاً لشهادة التأمينات الاجتماعية والرواتب المدرجة ضمن الحسابات كما أن الرواتب والأجور تمثل مصاريف فعلية تكبدتها الشركة وهي لازمة لممارسة نشاطها، وبالتالي فهي جائزة الحسم كمصروف زكوي وضريبي طبقاً للنظام و نرفق لكم المستندات المؤيدة والمتمثلة في (التأمينات الاجتماعية، كشف تحليلي يوضح تفاصيل الرواتب والأجور، عينة من مستخرجات من الحاسب الآلي المؤيدة للبدلات الأخرى الغير خاضعة للتأمينات الاجتماعية، وفيما يخص بند (خسائر استثمار في مشروع مشترك لعامي 2009 و2011) فيطالب بإلغاء قرار دائرة الفصل، وأنه تم رفض الاعتراض

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-230440

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZIW-230440-2024)

نظرا لأنه لم يعتمد حسم الاستثمار من قبل الهيئة فلا يتم اعتماد حسم الخسائر المرتبطة به ضمن نتائج العام، وباطلاع الدائرة على إقرارات المدعية تبين عدم تعديل نتائج العام من قبلها بخسائر الاستثمار في مشروع مشترك، ونود الإفادة أن الشركة لا تتفق مع قرار الدائرة نظرا لأن هذه المبالغ تمثل خسائر فعليه متعلقة بالمشروع المشترك. علما بأنه عند إعداد الإقرار الزكوي والضريبي لم يتم خصم رصيد الاستثمار في مشروع مشترك طبقا للنظام نظرا لعدم تزكية هذا الاستثمار لدى الهيئة، كما أن الشركة قامت بإدراج إيرادات المشروع المشترك وتزكيته في الإقرار، وأن المصروف الذي لم تقم الهيئة بقبوله ساهم في تحقيق الإيرادات الخاضعة للزكاة. وبالتالي وحتى يستقيم مبدأ توازن الميزانية، يجب خصم مصاريف الاستثمار في المشروع المشترك لعامي 2009م و2011م استنادا إلى ما تم بيانه أعلاه، وفيما يخص بند (الاستثمارات الداخلية) فيطالب بإلغاء قرار دائرة الفصل، وذلك على أساس أن قرار الدائرة ضمن أسباب قرارها بأنها لم تقبل حسم الاستثمارات المحلية (شركة ...) لأن المدعية لم تقدم الحركة على الأسهم لإثبات عدم وجود حركات بيع خلال العام وكما هو مبين ضمن الحركة، فإنه لا يوجد حركة بيع خلال العام وأن الزيادة في رصيد الاستثمار نتجت من تسجيل حصة الشركة في أرباح الشركة المستثمر فيها طبقا لعدد الأسهم والبالغة 94,023 سهم. وبالتالي، فإن رصيد الاستثمار في شركة ...، يجب أن يخصم من وعاء الزكاة استنادا إلى نظام الزكاة، كما أن الشركة احتفظت بالأسهم والتي تمثل 00.37% من القيمة السوقية لشركة ...، من عام 2010م حتى عام 2022م كما هو موضح ضمن القوائم المالية المرفقة (مرفق صورة من القوائم المالية - مرفق رقم 5). وبالتالي، إن احتفاظ الشركة لنفس النسبة يؤكد أن نية الشركة بأن الاستثمار يعتبر من عروض القنية ويجب خصمها من وعاء الزكاة، وتود الشركة التأكيد على أن الاستثمار محل الاعتراض هي عبارة عن أسهم في رأسمال شركة ...، (شركة مساهمة سعودية)، وكما تعلمون سعادتكم فإن رأس مال الشركة المذكورة يدرج ضمن وعاء الزكاة الخاص بها ويخضع للزكاة حسبما يقتضيه الحال. ولذلك وطبقا للمفهوم الشرعي يجب أن يخصم من وعاء الزكاة للشركة المستثمرة لتجنب الازدواج الزكوي، وعدم قبول خصم هذه الاستثمارات يؤدي إلى ازدواجية في فرض الزكاة الشرعية على المال الواحد، كما هو مبين أعلاه فإن الاستثمار يخص الشركة وتم سداد قيمته من أموال الشركة الخاصة (رأس المال) التي خرجت من ذمتها، وفيما يخص بند (تذاكر سفر وسياحة وإجازات مستحقة للأعوام من 2009م حتى 2011م) فيطالب بإلغاء قرار دائرة الفصل، حيث ذكرت الدائرة ضمن أسباب قرارها بأنها لم تقبل اعتراض الشركة على البند استنادا لعدم تقديم المستندات المؤيدة، ونود الإفادة بالتوضيح على أن الخلاف مع الهيئة ليس مستندي، حيث إن جوهر الخلاف يمثل في أن الهيئة قامت بمعاملة رصيد تذاكر سفر وإجازات مستحقة كمخصص، نرفق لكم طيه كشف تحليلي يوضح تفاصيل حركة رصيد تذاكر سفر وإجازات مستحقة للأعوام محل الخلاف (مرفق رقم 6)، وتود الشركة التأكيد على أن رصيد تذاكر سفر وإجازات مستحقة لا يمثل مخصصات بل هو عبارة عن جزء من رواتب ومميزات الموظفين أي جزء من تكاليف الموظفين واجبة الدفع بغض النظر عن مدة عملهم بالشركة أو قيامهم بالإجازة أو تأجيلها إلى

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-230440

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZIW-230440-2024)

وقت لاحق، وبالتالي فهو دين محدد القيمة سلفاً على الشركة للموظف يصرف له في حالة قيام الموظف بالإجازة أو في حالة تركه للعمل بغض النظر عن السبب. وفي حالة عدم قيام الموظف بإجازة يستحق رصيد الإجازات ويرحل سنوياً، وبالتالي، لا يمكن معاملة هذا الرصيد معاملة المخصصات، حيث إن المخصص هو اقتطاع جزء من إيرادات الشركة لمواجهة أية مصروفات أو متطلبات محتملة الحدوث مستقبلاً. وهنا الفرق واضح من حيث إن تذاكر سفر وإجازات مستحقة هي مصروفات مستحقة تخص كل فترة على حدة وواجبة الدفع إما عاجلاً أو آجلاً، حددت المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة بأنها جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة سواء كانت مسددة أو مستحقة، إن رصيد تذاكر سفر وإجازات مستحقة يمثل مصاريف عادية وضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للزكاة والضريبة وأنها مؤيدة بمستندات ثبوتيه وقرائن وبالتالي وطبقاً لنص المادة أعلاه، فإن مصاريف تذاكر السفر المستحقة لا يمكن معاملتها معاملة المخصصات، وفيما يخص بند (غرامة التأخير) وبند (مقاولون من الباطن لعامي 2009م و2010م). وبند (فرق الاستيراد للأعوام من 2009م حتى 2011م). وبند (مصروفات أخرى لعامي 2009 و2011). وبند (الاستثمارات الخارجية). وبند (دائنون أطراف ذات علاقة لعام 2010م) وبند (فرق احتساب الوعاء الزكوي لعام 2010م و2011م). وبند (ضريبة استقطاع لعام 2010م). فإن المكلف تقدم باستئنافه على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذه البنود، وعليه فإن المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2024/11/28م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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 يخص استئناف المكلف بشأن بند (فرق الرواتب والأجور عام 2009م بمبلغ 8,933,311 ريال). وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-230440

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZIW-230440-2024)

الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ 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. 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" واستناداً على الفقرة رقم (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي نصت على أن: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توفر الضوابط الآتية: ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة". وبناءً على ما تقدم، وحيث أن المكلف يطالب بتعديل نتائج الاعمال عن عام 2009 المتعلقة بمصروف الرواتب والأجور البالغة 8,933,311، حيث أن المكلف في لائحة اعتراضه أمام لجنة الفصل أشار إلى فروقات الرواتب والأجور عن عام 2009 وعام 2010 وعام 2011، وانتهى قرار لجنة الفصل "ثبت انتهاء الخلاف في البند محل الخلاف بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية، الامر الذي ترى معه الدائرة انتهاء الخلاف في بند فرق الرواتب والأجور لعامي 2010م و2011م" وحيث إن دائرة الفصل لم تفصل في البند لعام 2009م، قام المكلف بالاستئناف على القرار، وحيث إن موضوع هذا البند مما استقر بشأنه قرارات ومبادئ الدائرة الاستئنافية، مما يجوز معه الفصل فيه دون إعادة لدائرة الفصل وذلك تطبيقاً لما قرره الفقرة (3) من المادة السابعة والثلاثون من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية التي نصت على أنه: "إذا قررت دائرة الاستئناف إلغاء قرار الفصل الصادر بعدم الاختصاص أو بقبول دفع فرعي ترتب عليه منع السير في الدعوى أو بعد جواز نظرها لسبق الفصل فيها أو بعدم سماعها لمضي المدة أو عدم قبولها شكلاً أو بعدم قبول الدعوى لعدم تحريرها، فتعيد الدعوى إلى دائرة الفصل التي أصدرت القرار للنظر في الموضوع، إلا إذا كانت ظروف الدعوى تهيأت للفصل فيها، أو كانت ظروف الدعوى مما تستلزم الفصل فيها على وجه السرعة، أو كان موضوعها مما استقرت بشأنه قرارات أو مبادئ الدوائر الاستئنافية؛ فيجوز الفصل فيها دون إعادة." وعليه قررت الدائرة الاستئنافية الفصل في هذا البند. وعليه وبالإطلاع على المستندات المتمثلة في (مسيرات الرواتب لشهر ديسمبر - 11 عينة مع المستندات المؤيدة لها لصرف المزايا والبدلات - كشف ومستخرجات الرواتب والأجور لعام 2009 - شهادة التأمينات الاجتماعية) وبعد مراجعة العينات ومطابقتها مع كشف ومستخرجات الرواتب، تبين أن العينات والشيكات والمستندات المؤيدة متطابقة مع الكشف، ومن خلاله يتبين أن مصاريف الرواتب والأجور مصاريف فعلية متكبرة، الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف فيما يتعلق ببند (فرق الرواتب والأجور عام 2009م بمبلغ 8,933,311 ريال).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-230440

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZIW-230440-2024)

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (خسائر استثمار في مشروع مشترك لعامي 2009 و2011). وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ 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. 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" واستناداً على الفقرة رقم (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي نصت على أن: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توفر الضوابط الآتية: ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة" وبناءً على ما تقدّم، وحيث أن الخلاف ينحصر بين الطرفين حول حسم الخسائر في استثمار المشروع المشترك، حيث يطالب المكلف بحسم الخسائر كونها خسائر فعلية متعلقة بالمشروع المشترك وأنه قد تم التصريح عن إيرادات المشروع المشترك، في حين ترى الهيئة أنها قامت برفض الخسارة والتعديل بها لأنها لم تعتمد أصل هذه الاستثمارات ولم تحسمها من الوعاء، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وبالرجوع إلى القوائم المالية يتضح أن رصيد الاستثمار في المشروع المشترك قد انخفض في عام 2009م وعام 2011 وانعكس الانخفاض على قائمة الدخل أي أنها خسارة فعلية متحققة، ولا ينال بذلك فيما دفعت به الهيئة أنه لن تقبل التعديل إلا في حالة أنها قامت بحسم الاستثمارات من الوعاء، حيث إن الخسارة قد ظهرت في القوائم المالية للمكلف عن طريق قائمة الدخل وانخفاض قيمة المشروع المشترك، الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (خسائر استثمار في مشروع مشترك لعامي 2009 و2011).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات الداخلية). واستناداً على القرار الوزاري رقم (1005) وتاريخ 1428/4/28هـ على: "ثانياً: يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف الاستثمارات في منشآت خارج المملكة -مشاركة مع آخرين-، بشرط أن تقدم المكلف للمصلحة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للمصلحة، أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاستثمار، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للشركة السعودية المستثمرة تجنباً لثني الزكاة في هذه الشركات، فإن لم تقدم المكلف ما أشير إليه بعاليه فلا تحسم تلك الاستثمارات من وعائه الزكوي" واستناداً على الفقرة (4/أ) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "الاستثمارات

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-230440

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (ZIW-230440-2024)

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 إن الخلاف ينحصر بين الطرفين حول حسم الاستثمارات الداخلية (شركة ...) لعام 2011م، حيث يدفع المكلف أن الاستثمار لا يوجد عليه حركة بيع وانما زيادة في رصيد الاستثمار نتجت من تسجيل حصة الشركة في أرباح الشركة المستثمر فيها طبقاً لعدد الأسهم وكما أن الشركة تحتفظ بنفس النسبة من رصيد الاستثمار بنسبة 0.37% من القيمة السوقية للشركة من عام 2010 حتى عام 2022، حيث ترى الهيئة أنه تم رفض حسم رصيد الاستثمار بناءً على أنه مصنف استثمار متاح للبيع وفق القوائم المالية ولم يقدم المدعي الحركة التفصيلية للاستثمار في شركة ...، مما يترتب عليه رفض حسم الاستثمار كونه لغرض المتاجرة، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات تبين أن المكلف قدم الحركة لرصيد الاستثمارات في شركة ...، في لائحة استئنائه والذي تبين من خلاله أن الزيادة كانت بناءً على الأرباح التي حققتها الشركة المستثمرة فيها، ولا صحة حول دفع الهيئة عن وجود عوائد استثمارات متاحة للبيع في قائمة التدفقات النقدية حيث يندرج تحت الاستثمارات المتاحة للبيع 6 شركات مستثمر فيها، وبالرجوع إلى القوائم المالية لعام 2010م تبين أن نسبة الاستثمار 0.37% وأنها مطابقة لما أشارت إليه الهيئة في عام 2011، وبناءً على أن نسبة الاستثمار لم تتغير وأن المكلف قدم الحركة في استئناف المكلف، وأن الشركة مدرجة في سوق الأسهم وتخضع للزكاة. وبما أن البند في عام 2010 وعام 2009 انتهى إلى إثبات انتهاء الخلاف، فإن الدائرة تنتهي إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات الداخلية).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (تذاكر سفر وسياسة وإجازات مستحقة للأعوام من 2009 حتى 2011م) وحيث نصّت الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ 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 الحال. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقيمة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحال." واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والتي نصّت 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، وحيث أن الخلاف بين الطرفين يكمن حول إضافة المصاريف المستحقة، وبما أن المصاريف

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-230440

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZIW-230440-2024)

المستحقة تعد احدى مكونات الوعاء الزكوي أيأ كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حولان الدول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حولان الدول عليها، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف أرفق (حركة رصيد الاجازات والمصاريف المستحقة - مرفق6) الذي يتبين من خلاله تطابق الأرصدة مع القوائم المالية التي أشارت إليه الهيئة في مذكرتها الجوابية، وحيث أن الهيئة أشارت إلى أن هذه المبالغ مستحقة للموظفين مقابل تذاكر السفر أو إجازات ولا يمكنه المطالبة بها إلا اذا تمتع بإجازته السنوية وأنها لا تعتبر مصروفاً إلا إذا تحقق هذا الشرط وهو تمتع الموظف بإجازته السنوية وبناء عليه يكون من الناحية النظامية أقرب إلى المخصصات ، فلا يصح بذلك ما دفعت به الهيئة بأن المصاريف المستحقة هي أقرب إلى المخصصات وذلك لكون أن المخصصات تضعها الشركة لمقابلة التزام مالي محتمل، وأن المصاريف المستحقة هي بطبيعتها التزام على الشركة للموظفين، وحيث إن الهيئة أشارت إلى أنها قامت بمعالجة البند برصيد آخر المدة للأعوام محل الخلاف، ولم تأخذ بالحسبان المبالغ المسددة خلال العام للوصول إلى المبالغ التي حال عليها الدول، وعليه فيتعين تعديل قرار الفصل بإضافة رصيد بند تذاكر سفر وسيادة وإجازات مستحقة أول المدة بعد حسم المستخدم منه للوصول إلى المبالغ التي حال عليها الدول، وحيث ان الأرصدة وفق المرفق 6 كانت كالآتي :

العام	رصيد أول العام	المدين	المبلغ الذي حال عليه الدول (أول العام - المدين)
2009	4,574,119	2,212,412	2,361,707
2010	4,372,710	2,110,605	2,262,105
2011	4,659,851	3,466,389	1,193,462

حيث إن رصيد الإجازات وتذاكر السفر المستحقة تمثل التزام، وتزداد بالجانب الدائن ويقل بالجانب المدين، وعليه تم التوصل إلى الرصيد الذي حال عليه الدول بإضافة الرصيد أول المدة مطروحاً منه الرصيد المدين، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تذاكر سفر وسيادة وإجازات مستحقة للأعوام من 2009 حتى 2011م، بإضافة الأرصدة التي حال عليها الدول بمبلغ 2,361,707 ريال ومبلغ 2,262,105 ريال، ومبلغ 1,193,462 ريال، للأعوام 2009م 2010م 2011م على التوالي).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير) وحيث نصّت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ على "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-230440

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZIW-230440-2024)

التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ والتي نصت على: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة". واستناداً على نص الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتضمنة على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد" وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وحيث أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي يجريها المدعى عليه، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وعليه فيتبين صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض الاستئناف، و سقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها قبول استئناف المكلف لسقوط أصل فرض الضريبة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى (قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير للأعوام من 2009 حتى 2011م)

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، وبعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، 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 المصدرة له تمحيص مكن النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلاحظ 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 بشأن بقية البنود محل الدعوى محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-230440

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (ZIW-230440-2024)

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2023-179154) الصادر في الدعوى رقم (ZIW-179154-2023) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من 2009م إلى 2011م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف المكلف فيما يتعلق ببند (فرق الرواتب والأجور عام 2009م بمبلغ 8,933,311 ريال).
- 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مقاولون من الباطن لعامي 2009م و2010م).
- 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق الاستيراد للأعوام من 2009م حتى 2011م).
- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصرفات أخرى لعامي 2009 و2011).
- 5- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (خسائر استثمار في مشروع مشترك لعامي 2009 و2011).
- 6- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (استثمارات متاحة للبيع للأعوام من 2009م حتى 2011م):
 - أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات الداخلية).
 - ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات الخارجية).
- 7- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تذاكر سفر وسياحة وإجازات مستحقة للأعوام من 2009م حتى 2011م، بإضافة الأرصدة التي حال عليها الحول بمبلغ 2,361,707 ريال ومبلغ 2,262,105 ريال، ومبلغ 1,193,462 ريال، للأعوام 2009م 2010م 2011م على التوالي).
- 8- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (دائنون أطراف ذات علاقة لعام 2010م).

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-230440

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZIW-230440-2024)

9- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق احتساب الوعاء الزكوي لعام 2010م و2011م).

10- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة استقطاع لعام 2010م).

11- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير للأعوام من 2009 حتى 2011م).

عضو

عضو

الدكتور/ ...

الأستاذ/ ...

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.