الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2025-239338

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-239338-2024)

في الدعوى المقامة

من/ المكلف **المستأنف/ المستأنف ضدها**

سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)

ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك **المستأنفة/المستأنف ضدها**

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الاثنين 2025/05/26م، 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**

الوقائع

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2024/07/07م، من/ ... ، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا للشركة المستأنفة بموجب وكالة رقم (...) بتاريخ 1445/03/05هـ، وترخيص مزاولة مهنة المحاماة رقم (...)، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2024/07/08م، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2024-212177) الصادر في الدعوى رقم (Z-212177-2023) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2016م و2017م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- **رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند التقادم الخمسي لعام 2016م.**
2- **إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند فروقات الاستهلاك والارباح الرأسمالية لعام 2016م.**
3- **رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند القروض لعامي 2016م و2017م.**
4- **رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الاستثمارات المتاحة للبيع لعامي 2016م و2017م.**
5- **إلزام المدعى عليها بالتعديل على بند الخسائر المرحلة لعام 2017م.**

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلّف فتقدم بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة وتضمّنت ما ملخّصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، وفيما يخصّ بند (التقادم الخمسي لعام 2016م)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة ويستند إلى المادة الحادية والعشرون من اللائحة التنفيذية لجباية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2025-239338

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-2024-239338)

الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، نظرًا لانتهاء الاجل المحدد لها بتاريخ 2017/04/30م وتاريخ التقادم 2022/04/30م وعليه يجب اعتبار أن الاقرار الزكوي ربط زكوي نهائي. وفيما يخصّ بند (القروض لعامي 2016م و2017م)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس قامت الهيئة بإضافة القروض على أساس أنها قروض دوارة خلال عامي 2016م و2017م، بالرغم من تقديم حركة تفصيلية لكافة القروض خلال عامي الاعتراض والتي يتضح منها سداد رصيد أول المدة من كافة البنوك، ويستند المكلف إلى أحكام القرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ المتضمن القواعد والإجراءات المنظمة لجباية الزكاة بمادته الرابعة (أولاً)، واستنادًا لنص المادة فإن رصيد أول المدة لم يتبقى منها أي رصيد حال عليه الحول. وفيما يخص بند (الاستثمارات المتاحة للبيع)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس قامت الهيئة بحسم مبلغ (126,521,838.25) ريال لعام 2016م، ومبلغ (131,107,839.70) ريال لعام 2017م، للشركات التي حصل عليها حركة خلال العام، وُيفهم من ذلك أن الهيئة لم تقم بحسم الشركات التي حصلت عليها حركات إما بالشراء أو البيع مما يعد مُخالف لتعليمات الهيئة، وهي عدم حسم الشركات التي عليها حركة بيع فقط خلال العام.

كما لم يلقى القرار قبولاً لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت با ستئنافها على القرار المعترض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ بند (فروقات الاستهلاك والأرباح الرأسمالية)، قامت الهيئة بحسم الأصول الثابتة طبقاً لرصيد القوائم المالية بمبلغ (180,269,922) ريال وإلغاء فروقات الإهلاك المحتسبة من قبل المكلف نتيجة تطبيقه للقسط المتناقص طبقاً للمادة (17) من نظام ضريبة الدخل، وفي مرحلة الاعتراض أمام الهيئة قامت بقبول البند جزئياً وتم إعداد جدول الإهلاك طبقاً للمادة (17) من نظام ضريبة الدخل لعدم صحة الجداول المقدمة من المكلف. وفيما يخص بند (الخسائر المعدلة)، توضح الهيئة بأنها لم تقم بحسم بند الخسائر المدورة لعام 2017م، نظرًا لعدم وجود خسائر مدورة معدلة بموجب ربط الهيئة في عام 2016م، وأثناء مرحلة الاعتراض لدى الهيئة تم قبول اعتراض المكلف جزئياً وذلك بحسم الخسائر بقيمة (7,205,013) ريال نظراً لقبول اعتراض المكلف بشأن فرق الاستهلاك والأرباح الرأسمالية من استبعاد الأصول كما تم التوضيح في البند (ثانياً) أعلاه، يطالب المكلف بترحيل الخسائر المعدلة وفق ربط الهيئة للعام 2016م إلى الأعوام التالية، وتُجيب الهيئة بأن ما يطالب به المكلف غير صحيح ويخالف المقتضى النظامي، ولا يحق للمكلف ترحيل الخسائر المعدلة خلال العام 2016م في ضوء وجود أرباح مبقاه بموجب القوائم المالية تبلغ 436 مليون ريال، لذا تؤكد الهيئة على إضافة رصيد الأرباح المبقاة أول العام طبقاً للقوائم المالية استناداً إلى أحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. وعليه تطالب الهيئة بإلغاء قرار دائرة الفصل، كما تحتفظ الهيئة بحقها في تقديم المزيد من الردود والإيضاحات إلى ما قبل إقفال باب المرافعة.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم:IR-2025-239338
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-239338-2024)

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2025/04/21م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها في تمام الساعة 12:47م بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا 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؛ وبالنداء على الخصوم، حضر/ ... ، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيل عن المكلف بموجب الوكالة رقم (...) الصادرة بتاريخ 05/03/1445هـ، وترخيص المحاماة رقم (...)، كما حضر ممثل الهيئة / ... (هوية وطنية رقم ...)، بموجب تفويض صادر من نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية والالتزام برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ وفي هذه الجلسة طلب ممثل الهيئة التأجيل لعدم تمكنه من تقديم رده، وعليه قررت الدائرة قبول الطلب، ومنح الهيئة مدة قدرها (10) عشرة أيام لتقديم ما لديها تنتهي في تاريخ: 2025/05/01م، ومنح المكلف مدة قدرها (10) عشرة أيام لتقديم ما لديه تنتهي في تاريخ: 2025/05/11م وبعد هذا التاريخ سيقفل باب المرافعة، وسيتم رفع الدعوى للمداولة وإصدار القرار، ولن تقبل الدائرة أي مستندات أو مذكرات جديدة لم تقدم قبل التاريخ المذكور آنفاً. على أن تكون الجلسة القادمة بتاريخ 2025/05/26م، جلسة للنطق بالقرار.

وفي يوم الاثنين بتاريخ 2025/05/26م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها في تمام الساعة 09:00ص بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا 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؛ وبالنداء على الخصوم، حضرت ممثلة الهيئة/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بموجب تفويض صادر من نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ. ولم يحضر من يمثل المكلف على الرغم من ثبوت تبلغه بموعد هذه الجلسة نظاماً، وحيث تم اقفال باب المرافعة والمداولة وحيث أن هذه الجلسة مخصصة للنطق بالقرار.

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.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2025-239338

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-2024-239338)

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (فروقات الاستهلاك والأرباح الرأسمالية لعام 2016م)، واستناداً إلى تعميم الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (9/2574) وتاريخ 1426/05/14هـ، والذي نص على: "..مراعاة تطبيق الأحكام الإجرائية والقواعد المحاسبية الآتية الواردة في النظام الضريبي الجديد على مكلفي الزكاة الشرعية بالنسبة للإقرارات التي ستقدم عن السنوات المالية المنتهية في 25/6/1426هـ الموافق 2005/7/31م وما بعدها وهي: 1- طريقة الاستهلاك الواردة في المادة السابعة عشرة من النظام"، واستنادًا إلى الفقرة (1) من تعميم هيئة الزكاة والدخل رقم (9/1724) وتاريخ 24/03/1427هـ، والتي نصت على: "الأصل أن من حق المكلف للأغراض المحاسبية أن يعد حساباته لتتفق مع المعايير المحاسبية الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين وله في سبيل ذلك أن يمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية التي تحقق له هذا الغرض، على أنه لأغراض احتساب قسط الاستهلاك زكوياً وضريبياً فإن المكلف ملزم بالتقيد بمتطلبات المادة (17) من النظام الضريبي وتعميم المصلحة رقم 9/2574 وتاريخ 1426/5/14هـ من حيث تقسيم الأصول إلى مجموعات، واحتساب قيمة الإضافات والتعويضات عن الأصول المستبعدة، ونسبة الاستهلاك وفقاً لما هو مقرر بتلك المادة للوصول إلى الربح الزكوي المعدل"، كما نصت الفقرة (هـ) من المادة (17) من نظام ضريبة الدخل، على: "هـ - إن باقي قيمة كل مجموعة في نهاية السنة الضريبية هو إجمالي باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الضريبية السابقة بعد حسم قسط الاستهلاك وفقاً لهذه المادة للسنة الضريبية السابقة، ويضاف إليه نسبة خمسين بالمائة (50%) من أساس التكلفة للأصول الموضوعة في الخدمة خلال السنة الضريبية الحالية والسابقة، مخصوماً من المبلغ نسبة خمسين بالمائة (50%) من التعويضات عن الأصول المتصرف بها خلال السنة الضريبة الحالية والسابقة شريطة ألا يصبح الباقي سالباً. ويحتسب مقدار التعويضات للأصول المنقولة أو الموزعة والمشار إليها في الفقرة (م) من المادة (التاسعة) والفقرة (ج) من المادة (العاشرة) وفقاً لأساس التكلفة المحدد في الفقرة (م/1) من المادة (التاسعة) من هذا النظام"، وبناءً على ما تقدّم، وحيث يكمن الخلاف بين الطرفين عدم إضافة الهيئة لقيمة التعويضات المستلمة خلال العام ضمن جدول الاستهلاك المعد من قِبَل الهيئة على الرغم من قبولها بند الأرباح الرأسمالية وهذا يثبت وجود استبعادات للأصول الثابتة، ويطالب المكلف بإدراج التعويضات في الجدول، كما قدم جدول الاستهلاك المعد من قبله بعد إضافة التعويضات خلال العام بمبلغ (5,264,531) ريال، وبيان تحليلي يوضح الاستبعادات التي تمت على الأصول الثابتة والأرباح الرأسمالية المتحققة من استبعاد كل أصل، وأشارت الهيئة إلى أنه يوجد فرق بين تحليل المكلف وبين القوائم المالية، حيث تظهر القوائم المالية قيمة التعويضات بمبلغ (5,264,531) ريال بينما قيمة التعويضات حسب تحليل المكلف (5,118,418) ريال، لذا أشارت الهيئة إلى صحة ما ذكره المكلف من وجود تعويضات يلزم إضافتها لجدول الاستهلاك إلا أنه في حال قبول طلب المكلف فإن ذلك سينتج عنه زكاة إضافية على المكلف، وتستأنف الهيئة القرار محل الطعن حيث أغفل بشكل جوهري رد الهيئة، حيث أشارت دائرة الفصل أن الهيئة لم تقدم أي بينة معتبرة، بينما قدمت الهيئة

مذكرة جوابية رقم (2) تفيد فيها بصحة ما يطالب به المكلف وفق الاحتساب، وأن أثر ذلك يترتب عليه احتساب زكاة إضافية، وتطالب الهيئة نقض القرار والحكم مجدداً وفق آلية الاحتساب الموضحة في مذكرتها، وبالاطلاع على مذكرة الرد المقدمة من المكلف أمام دائرة الفصل، تبين بأنها تضمنت الآتي: "رد الهيئة أن دل فأنه يدل على أن الهيئة قبلت البند وذلك لان طلب المكلف سيؤدي لزكاة إضافية وليس الموافقة على حق أصيل للمكلف بإضافة البند ونأمل من سعادتكم اثبات ذلك بمحضر الجلسة، وهذا أن دل فأنه يدل على أن المكلف يريد ابراء ذمته من الزكاة الصحيحة والواجبة على الشركة وليس التخفيض كما يفهم من مغزى مبررات الهيئة"، مما يتبين معه إثبات انتهاء الخلاف بين الطرفين، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (فروقات الاستهلاك والأرباح الرأسمالية لعام 2016م).

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (الخسائر المرحلة لعام 2017م)، واستناداً إلى البند (ثانياً/9) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/06/1هـ، والتي نصت على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 9- صافي الخسارة المرحلة المعدلة طبقًا لربوط الهيئة بعد إضافة المخصصات أو الاحتياطات فقط إليها والتي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها"، وبناءً على ما تقدم، يكمن الخلاف حول استئناف الهيئة على القرار محل الطعن الذي انتهى إلى تعديل إجرائها، وتفيد بعدم وجود خسائر مرحلة معدلة بموجب ربط الهيئة لعام 2016م، حيث إن الربط المعدل بناءً على الاعتراض تضمن إضافة الأرباح المدورة المعدلة، عليه لا يوجد خسائر متراكمة حتى يتم ترحيلها مما يتبين معه عدم صحة ما انتهى إليه القرار، وباطلاع الدائرة على القوائم المالية، تبين لها عدم وجود خسائر مرحلة لعام 2016م، حيث إن الأرباح المبقاة بموجب القوائم المالية تبلغ أربعمئة وستة وثلاثون مليون ريال، وعليه فلا توجد خسائر مرحلة حتى يتم حسمها في عام 2017م، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الخسائر المرحلة لعام 2017م).

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (القروض لعامي 2016م و2017م)، 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 صك 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، حيث ثبت للدائرة انتهاء الخلاف بين الطرفين لقبول الهيئة اعتراض المكلف جزئيًا بناءً على مذكرتها الإلحاقية، والمتضمنة

الآتي: "تفيد الهيئة بقبول اعتراض المكلف جزئيًا وذلك بإضافة البند بمبلغ 196,710,218.11 ريال، 92,825,596.95 ريال للعامين على التوالي..."، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف جزئياً بشأن (مبلغ (3,882,147.22) ريال لعام 2016م ومبلغ (1,875,856.25) ريال لعام 2017م) فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (القروض لعامي 2016م و2017م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف 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 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

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...) وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2024-212177) الصادر في الدعوى رقم (Z-212177-2023) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2016م و2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التقادم الخمسي لعام 2016م).

2- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (فروقات الاستهلاك والأرباح الرأسمالية لعام 2016م).

3- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الخسائر المرحلة لعام 2017م).

4- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (القروض لعامي 2016م و2017م):

أ- إثبات انتهاء الخلاف جزئياً بشأن (مبلغ (3,882,147.22) ريال لعام 2016م ومبلغ (1,875,856.25) ريال لعام 2017م).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2025-239338

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-239338-2024)

ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بالمبلغ (196,710,218.11) لعام 2016م وبمبلغ (92,825,596.95) لعام 2017م.

5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات المتاحة للبيع لعامي 2016م و2017م).

عضو	**عضو**
الأستاذ/ ...	**الدكتور/ ...**

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.