الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-239483

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-239483-2024)

**في الدعوى المقامة**

**من/المكلف** **المستأنف/ المستأنف ضده**

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

**الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:**

**إنه في يوم الإثنين 2025/02/03م، 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 2024/07/11م، من / ...، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة الخارجية الصادرة بتاريخ 2023/09/21م، والمصادق عليها من الجهات الرسمية في المملكة العربية السعودية وترخيص المحاماة رقم (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2024/07/10م، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2024-216301) الصادر في الدعوى رقم (Z-216301-2023) المتعلّقة بالربط الضريبي لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:**

**أولاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبية والجمارك، في مواجهة المدعية/ ... (رقم مميز ...) المتعلق ببند الدفعات المقدمة على العقد محل الدعوى.**

**ثانياً: رفض ما عدا ذلك من اعتراضات للمدعية/ ... (رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، متعلقة بالربط محل الدعوى.**

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

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-239483

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-239483-2024)

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فتقدّم المكلف بلائحة استئنافية تجاهها، اطلعت عليها الدائرة وتضـمّنت مطالبة المكلف بقبول اسـتئنافه ونقض قرار دائرة الفصـل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

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

ففيما يتعلق باسـتئناف الهيئة على قرار دائرة الفصـل، فيكمن اسـتئنافها فيما يخصّ بند (الدفعات المقدمة) بأنها تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشـأن هذا البند وتوضّـح بأنها قامت بإضـافة المبالغ التي حال عليها الحول من بند الدفعات المقدمة على عقد ...، وبالرجوع إلى البيان المقدم من المكلف في مرحلة الاعتراض والمتعلق بالمدينون والضمانات يتضح أن ... يوجد لها رصيد مدين كمدينون وضمانات ويتضح عدم وجود رصـيد مدين مسـتحق حال عليه الحول تخص ... لكي يتم حسـمها من المبالغ التي حال عليها الحول من الدفعات المقدمة الدائنة، نظراً لأن الضـمانات لا تمثل مبالغ مطالب بها ... كالمدينون وإنما هي مبالغ لضمان حسن التنفيذ يتم ا سترادها وسحب الضمان بعد انتهاء العمل، وعليه فلا يمكن تنفيذ طلب المكلف حيث أن الهيئة قامت بإضـافة الدفعات المقدمة عن عقد والتي حال عليها الحول وفق الحركة المقدمة والمطابقة أرصدتها للقوائم المالية استناداً للمادة الرابعة أولاً الفقرة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2082 وتاريخ 1438/6/1هـ، كما قامت الدائرة مصدرة القرار بحسم الرصيد المدين آخر المدة لـ ... والبالغة 5,298,305 ريال وفق الكشف وكذلك حسم الضمان لـ ... بمبلغ 14,261,182 ريال من المبالغ التي حال عليها الحول وبالتالي فلا يوجد رصيد حال عليه الحول يضاف للوعاء الزكوي، وعليه توضح الهيئة بأنه من حيث الأصل فإن ما يطالب به المكلف وأيدته الدائرة مصدرة القرار بعمل مقاصة بين الرصيد المدين وخطابات الضمان لـ ... مع أرصدة الدفعات المقدمة من العملاء لا يوجد ما يدعمه شرعاً أو نظاماً حيث لا يوجد نص نظامي يسمح بعمل هذه المقاصة، ومن جهة أخرى توضـح الهيئة أن عمل المقاصـة التي يطالب بها المكلف يمكن أن تتم فقط مع الديون التي لها نفس الآجال مع الدفعات المقدمة من العملاء حيث أن عمل المقاصة التي يطالب بها المكلف تؤدي إلى اعتبار أن الرصـيد المدين وخطابات الضـمان التي يطالب بحسـمها لدى ... قد حل أجلها ولم يتمكن من تحصـيلها وهو ما لا يظهر من الإيضـاحات التي قدمها المكلف وعليه فلا يمكن أن يطالب المكلف بعمل مقاصـة لديون لم يحل أجلها ولم يستحق موعد تحصـيلها مع دفعات مقدمة مستلمة لغرض استكمال أعمال مستقبلية، كما توضح الهيئة أن المقاصة هي وسيلة سلبية تؤدي لانقضاء الدينين المتقابلين وتعني كلمة المتقابلين أي متقابلين لنفس الشـخص ونفس الآجل وهي تؤدي إلى إبراء الذمة ما يكون معه المكلف يطالب بإبراء الذمة من دين لم يحل موعد اسـتحقاقه على العميل فلا بد من اتحاد الدينين جنساً ووصـفاً وحلولاً وقوة وضعفاً وهو ما لا ينطبق على حالة المكلف حيث أن الرصيد المدين وخطاب

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-239483

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-239483-2024)

الضمان لم يحل آجالها حتى يطالب بعمل مقاصة مع الدفعات المقدمة من العملاء كما أنه من الأساس لم يثبت صعوبة تحصيل هذه المديونية بل على العكس لقد تم تحصيل رصيد أول المدة بالكامل خلال العام بالإضافة إلى تحصيل جزء من المستحقات التي نشأت خلال العام مما يؤكد أنها ديون على ملئ باذل متى حل موعدها تم تحصيلها. وعليه تتمسك الهيئة بعدم صحة مطالبة المكلف بعمل المقاصة، كما توضح الهيئة أن الأرصدة المدينة المطلوب عمل المقاصة معها قد نشأت خلال العام ولا ينطبق عليها أحكام الديون طويلة الأجل أو التي حل آجالها ولم يتم تحصيلها كما أنه سبق للهيئة اعتماد جميع التكاليف والمصروفات التي تقابل هذه الإيرادات ومن ثم فإن حسمها من خلال المقاصة من الوعاء مع حسم تكاليفها ومصاريفها ضمن قائمة الدخل يعد إجراء مزدوج وحسم لمصدر دخل واجب الخضوع للزكاة، وأما بشأن ما قامت به الدائرة مصدرة القرار بإلغاء قرار الهيئة وحسم خطابات الضمان وعمل مقاصة معها مما يشير إلى حسمها من الوعاء الزكوي للمكلف فتُجيب الهيئة بأن ما انتهت إليه الدائرة غير صحيح ومجانب للصواب حيث لا يوجد نص نظامي يسمح بذلك حيث أنه طبقاً لأحكام المادة الرابعة من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) لعام 1438هـ فإنه لا تحسم الودائع النظامية للبنوك وشركات التأمين لدى مؤسسة ... وأي ودائع نظامية تتطلبها أنشطة أخرى من الوعاء الزكوي ومن ثم فلا يجوز حسم خطابات الضمان لكونها من متطلبات النشاط، ومن ثم فإن حسم المدين أخر المدة لا يصح أن يقارن بما حال عليه الحول من الدائن نظراً لأن الهيئة قامت بعمل المقاصة بين الرصيد الدائن والذي حال عليه الحول مع الرصيد المدين ونتج عن ذلك عدم وجود رصيد مدين مستحق حال عليها الحول حتى يتم مقارنتها بما حال عليها الحول من الرصيد الدائن كالآتي ( كما هو مشار اليه في استئناف الهيئة)، كما أن الضمان لا يمثل مبالغ مطالب بها ... كالمدينون وإنما هي مبالغ لضمان حسن التنفيذ يتم استردادها و سحب الضمان بعد انتهاء العمل. ومحا سبياً هو نسبة يستقطعها العميل على المقاول من إجمالي قيمة المشروع؛ بغرض ضمان الجدية والتسليم وفق ما هو متفق عليه، وبالتالي، يسترد المقاول هذه النسبة لاحقًا في حال لم يُخلّ بالاتفاق. وعلى الجانب الآخر، يعتبر خصم ضمان الأعمال تعويضًا مستحقًا للعميل في حال إخلال المقاول بالاتفاق، وعليه تتمسك الهيئة بصحة وسلامة اجراءها.

وفي يوم الإثنين بتاريخ: 2025/02/03م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها في تمام الساعة 02:01م بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك 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؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف الدعوى من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-239483

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-239483-2024)

**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 الهيئة بشأن بند (الدفعات المقدمة) وحيث نصّت الفقرة رقم (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" وبناءً على ما تقدّم، وحيث أن الخلاف ينحصر بين الطرفين حول الدفعات المقدمة، حيث تطالب الهيئة بإضافة الدفعات المقدمة على عقد ... كونها احد مكونات الوعاء الزكوي ودون عمل مقاصة مع الرصيد المدين لها ( المدينون من عقود والضمانات) ويتضح عدم وجود رصيد مدين مستحق حال عليه الحول تخص ... لكي يتم حسمها من المبالغ التي حال عليها الحول من الدفعات المقدمة وأن ما انتهت اليه الدائرة لا يوجد ما يدعمه شرعاً او نظاماً لعمل المقاصة، في حين يشير المكلف إلى أن الدفعات المقدمة من ... يقابلها وجود ما يقابلها من حسابات مدينة تتجاوز المبلغ الدائن وهي عبارة عن فواتير مستحقة وضمانات وتم فصل الأرصدة المدينة والدائنة وفقاً لاعتبارات محاسبية، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، وحيث أن الدفعات المقدمة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وبما أن الخلاف يكمن حول المقاصة بين الأرصدة المدينة والدائنة، وبالرجوع إلى المستندات والحركة التفصيلية وفيما يخص المدينون من العقود يتبين أنه لا يوجد رصيد مدين يخفض به الدفعات المقدمة وذلك لكون أن رصيد العملاء أول المدة = 8,431,358 ريال والرصيد الدائن خلال العام = 9,027,998 ريال، وحيث إن الرصيد الدائن خلال العام أكبر من رصيد أول المدة، فلا يوجد رصيد مدين يتم تخفيضه بالدفعات المقدمة، وفيما يخص خطابات الضمان (أرصدة مدينة أخرى) فإنها لا تمثل مبالغ تطالب بها ... وإنما هي مبالغ لضمان حسن التنفيذ يتم استردادها وسحب الضمان بعد انتهاء العمل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الدفعات المقدمة).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-239483

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-239483-2024)

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن 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 الا ستئناف 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 المكلف، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2024-216301) الصادر في الدعوى رقم (Z-216301-2023) المتعلّقة بالربط الضريبي لعام 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة).

2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الجزء المتداول من أطراف ذات علاقة والجزء الغير متداول من أطراف ذات علاقة).

3- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الدفعات المقدمة).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-239483

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-239483-2024)

عضو عضو

الدكتور/ ... الدكتور/ ...

رئيس الدائرة

الأستاذ/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعة إلكترونياً.