الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2025-243161

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-243161-2024)

في الدعوى المقامة

من/ المكلف. المستأنفة/ المستأنف ضدها

ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك. المستأنفة/المستأنف ضدها

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الثلاثاء بتاريخ 2025/02/18م 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 2024/09/26م، من/ ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة بموجب السجل التجاري وعقد التأسيس، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/16م من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2024-235927) الصادر في الدعوى رقم (Z-235927-2024) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام من 2012م إلى 2019م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: قبول اعتراض المدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية.

ثانيًا: ومن الناحية الموضوعية:

1- **صرف النظر فيما يتعلق بالمدة النظامية في إجراء الربط الزكوي للأعوام من 2012م إلى 2015م لسبق الفصل فيه.**
2- **صرف النظر فيما يتعلق بإجراء الهيئة في إشعارات خطابات التعديل (الربوط الزكوية) للأعوام من 2012م إلى 2018م لسبق الفصل فيه.**
3- **رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق في صافي الأصول الثابتة وأرصدة الأطراف ذات علاقة المدين للأعوام من 2016م إلى 2019م.**

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2025-243161

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-243161-2024)

وحيث أصــدرت دائرة الفصــل قرارها ســالف الذكر ونظرت الدعوى من جديد نتيجةً لقرار هذه الدائرة ذي الرقم (IR-2024-178747) الصادر بتاريخ 2024/04/27م المتضمّن إعادة الدعوى إلى دائرة الفصل للنظر فيها موضوعاً والذي قضى بما يأتي:

أولًا: قبول الاستئناف شكلًا من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضـريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (000) الصـادر في الدعوى رقم (000) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2012م وحتى 2019م.

1- قبول ترك الخصــومة فيما يتعلق باســتئناف الهيئة على بند (التقادم للأعوام 2012م حتى 2015م) والبنود التابعة له.
2- فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (صافي الأصول الثابتة وأرصدة الأطراف ذات العلاقة المدينة للأعوام من 2012م إلى 2019م):

أ- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (صافي الأصول الثابتة وأرصدة الأطراف ذات العلاقة المدينة للأعوام من 2012م حتى 2015م).

ب- قبول اسـتئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصـل وإعادة الدعوى إليها للنظر فيها موضـوعًا بشـأن بند (صافي الأصول الثابتة وأرصدة الأطراف ذات العلاقة المدينة للأعوام من 2016م حتى 2019م).

وحيث لم يلقَ القرار محلّ الطعن قبولاً لدى المكلّف، فتقدم بلائحة اســتئنافية اطّلعت عليها الدائرة وتضمّنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (صافي الأصول الثابتة وأرصدة الأطراف ذات علاقة المدين للأعوام من 2016م إلى 2019م).

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الهيئة كذلك، فتقدمت بلائحة اســتئنافية تضــمّنت فيما يخصّ بند (نظامية اصــدار الربط للأعوام من 2016م حتى 2019م) أنها قامت قبل الربط بإعداد مســودة الربط للأعوام من 2012م إلى 2019م بإبلاغ المكلف بتاريخ 2021/07/04م لإبداء الرأي بشــأن إجراء الهيئة بالربط المعد من قبلهم مع إرفاق التســبيب وأي مســتندات داعمة أخرى لبنود الهيئة بالتعديلات، علمًا بأن ذلك تم عبر القنوات الإلكترونية الرســمية من خلال البريد الإلكتروني، وقام المكلف بالرد على البريد أعلاه بتاريخ 2021/07/05م، وعند دراسـة الاعتراض ولكون أن التعديل على الإقرار يتم بشـكل آلي فيتم إيضاح جميع التعديلات على الإقرار التي يستلزم من المكلف حال استلام إشعار التعديل أن يقوم بالدخول لموقع الهيئة والدخول على حســابه الخاص لمراجعة الإقرار والتعديلات التي تمت عليه ليتم قبولها أو الاعتراض عليها من نفس الإقرار، وعليه يتضــح أن المكلف على علم بإجراء الهيئة بالتعديلات على الربط وذلك برفض حسم بند أطراف ذات علاقة مدينة من الوعاء الزكوي للأعوام من 2012م إلى 2019م، وقد

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2025-243161

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-243161-2024)

ابدا المكلف ملاحظاته على البند المشـــار إليه ســـابقًا وأرفق بعض المســـتندات، إلا أن الهيئة لم تقبل المستندات المقدمة، وتستند الهيئة في إجرائها على الفقرة (7) من المادة الحادية والعشرون من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. كما تعترض الهيئة على بند (نظامية اصـــدار الربط للأعوام من 2012م إلى 2015م)، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصـــل في البنود محلّ الاســـتئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2025/02/11م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها في تمام الساعة 11:45ص 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 المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...) الصادرة بتاريخ 1446/02/11هـ، وترخيص محاماة رقم (...)، وحضرت ممثلة المستأنف ضدها / ... (هوية وطنية رقم ...)، بموجب تفويض صادر من نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ. وبسؤال وكيل المستأنفة عما يود إضافته، أفاد بأنه يتمسك بما سبق تقديمه في هذه الدعوى وأضاف بأن (رأس المال العيني) لا يُزكى. وبعرض ذلك على ممثلة المستأنف ضدها أجابت بتمسكها بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، قررا الاكتفاء بما سبق تقديمه، عليه رأت الدائرة تأجيل نظر الدعوى للمزيد من الدراسة والتأمل على أن تكون الجلسة القادمة بتاريخ 2025/02/18م، جلسةً للنطق بالقرار.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2025/02/18م، عقدت الدائرة الاســتئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضــريبة الدخل جلستها في تمام الساعة 10:30ص بحضور أعضائها المدونة أسمائهم أعلاه، عبر التواصل المرئي طبقًا لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضــريبية والجمارك الصـــادرة بالأمر الملكي رقم (25711) وتاريخ 1445/04/08هـــ. وبالنداء على الخصوم؛ حضر/ ... (هوية وطنية رقم ...) بصفته وكيل عن شركة ... بموجب الوكالة رقم (...) الصادرة بتاريخ 1446/02/11هـــ وترخيص المحاماة رقم (...)، وحضرت ممثلة الهيئة/ ... (هوية وطنية رقم ...) بموجب تفويض صادر من نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشـــؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـــ، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2025-243161

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-243161-2024)

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 (نظامية إصدار الربط للأعوام من 2012م إلى 2015م)، 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؛ وحيث ثبت للدائرة ترك الهيئة لاستئنافها وفقًا لما ورد في لائحة استئناف الهيئة الإلحاقية في الدعوى رقم (Z-178747-2023) المتضمنة: "أولًا: فيما يتعلق بالتقادم للأعوام 2012م حتى 2015م، فتتمثل وجهة نظر الهيئة في الآتي: تفيد الهيئة دائرتكم الموقرة، بترك استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديدًا وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات لهذا البند وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات."، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول ترك الخصومة فيما يتعلق بهذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (نظامية اصدار الربط للأعوام من 2016م حتى 2019م)، وحيث نصت المادة (7) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أنه: "إذا رأت الهيئة التعديل على إقرار المكلف، تشعره بالتعديلات التي أجرتها على إقراره الزكوي، وأسباب التعديل، ومقدار الزكاة الواجبة، وحقه في الاعتراض، والمدة النظامية المحددة للاعتراض، ويكون الإشعار بالبريد المسجل أو باي وسيلة أخرى تثبت استلامه للإشعار بما في ذلك الاشعار عن طريق الخدمات الالكترونية الرسمية"، وبناءً على ما تقدم؛ يتضح صحة خطابات التعديل الصادرة من قِبل الهيئة لكافة الأعوام؛ لكون أن المطلب المراد من خطاب التعديل هو معرفة المكلف بأسباب التعديل، وما يثبت علم المكلف بأسباب التعديلات هو تقديمه دفوعًا كافية للبنود محل الاعتراض، بالإضافة إلى ان الهيئة قامت بتوضيح إجرائها من خلال البريد المرسل للمكلف والذي لم يدفع المكلف

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2025-243161

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-243161-2024)

بعدم صحة ما أشارت إليه الهيئة، كما أن خطاب التعديل ذكر فيه صراحة بأن التعديلات تمت من خلال إرفاق أسباب التعديلات، إضافة إلى أن المكلف لم يقدم أي بينة تشير لعدم استلامه لذلك المرفق المنصوص عليه في خطابات التعديل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بهذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (صافي الأصول الثابتة وأرصدة الأطراف ذات علاقة المدين للأعوام من 2016م إلى 2019م)، وحيث نصت الفقرة (5) من البند ثانيًا من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 5- الحساب الجاري المدين للمالك او الشريك الخاضع للزكاة بما لا يتجاوز نصيبهما في الأرباح المرحلة"، كما نصت الفقرة (أولاً/1) من المادة (4) من ذات اللائحة على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 1- رأس المال الذي حال عليه الحول، وكذا الزيادة فيه وإن لم يحل عليها الحول إذا كان مصدر هذه الزيادة أحد عناصر حقوق الملكية أو كانت تمويلاً لأصل من أصول القنية المخصومة من وعاء الزكاة"، كما نصت الفقرة (أ) من المادة (الرابعة) من ذات اللائحة على أن: "في حالة تضمين إقرار المكلف حساب جاري دائن وآخر مدين يؤخذ الفرق بينهما، وإذا ظهر حساب جاري دائن لاحد الشركاء وحساب جاري مدين لشريك أخر فلا يتم عمل تسوية بينهما"، واستنادًا على الفقرة (4) من المادة (السادسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ التي نصت على أن: "يُحسب وعاء الزكاة بإضافة البنود الواردة في المادة (الرابعة) من اللائحة محسوماً منها البنود الواردة في المادة (الخامسة) من اللائحة، وفقاً للضوابط الآتية: 4- لا تُجرى مقاصة أو تسوية بين أرصدة الملاك أو الشركاء الدائنة (بما في ذلك الحسابات الجارية لهم) وأرصدة مدينة لملاك أو شركاء آخرين (بما في ذلك الحسابات الجرية لهم)."، وبناء على ما تقدم، ولما أن استئناف المكلف يكمن في مطالبته بإلغاء القرار محل الطعن لخلوه من مناقشة الدفوع الجوهرية المتمثلة بأن الشركة موقفة خدماتها ولم تمارس النشاط التجاري للأعوام محل الخلاف ولا يوجد لديها أموال زكوية لكي يتم تزكيتها، كما يطالب المكلف بحسم الرصيد المدين من الرصيد الدائن وهو رأس المال العيني، حيث إن المستحق من أطراف ذات علاقة تكوّن بعد أن تخفيض رأس المال وذلك بعد استبعاد الحصص العينية، وأنه تعذّر على الشركة تخفيض رأس المال رسمياً بسبب إيقاف خدماتها، في حين دفعت الهيئة بأنها لم تحسم أطراف ذات علاقة مدينة بقيمة (194,090,902) ريال لعدم وجود أرباح مرحلة استناداً للفقرة (ثانيًا/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ. وبالاطلاع على ملف الدعوى؛ تبين تقديم المكلف القوائم المالية المعتمدة للأعوام من 2016م حتى 2019م وقرار اللجنة الاستئنافية في منازعات الأوراق المالية رقم (493) لعام

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2025-243161

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-243161-2024)

2012م/1433هـ وخطاب قاضي التنفيذ بالمحكمة العامة بالرياض تاريخ 1435/6/2هـ، حيث تبيّن إيقاف خدمات الشركة وعدم ممارستها النشاط للأعوام محل الخلاف، ولكن ذلك لا يحول دون خضوع الأموال الزكوية الظاهرة في القوائم المالية للشركة والمتمثلة بالرصيد المدين المستحق من الأطراف ذات العلاقة التي نشأت بعد تخفيض رأس المال العيني، مما يتبين معه عدم صحة مطالبة المكلف بعدم خضوعه للزكاة في حال عدم مزاولته للنشاط التجاري. أما فيما يتعلق بمطالبة المكلف بحسم الرصيد المدين من الرصيد الدائن لذات الطرف؛ فإنه بالاطلاع على ما نصّت عليه المادة (4) الفقرة (ثانيًا/5) يتضح أن الجاري المدين للشريك يحسم من الوعاء الزكوي في حدود نصيبه من الأرباح المبقاة، وهو ما لا ينطبق على حالة المكلف لعدم وجود أرباح مبقاة ليتم قبول حسم البند محل الخلاف، وحيث إن القوائم المالية للمكلف تعدّ الخيار الأساس المؤيد لاحتساب الوعاء الزكوي، وحيث إن قائمة المركز المالي للمكلف تضمنت وجود بند "مطلوب من أطراف ذات علاقة" ضمن الموجودات غير المتداولة ينبغي أخذه في الحسبان عند الاحتساب الصحيح للوعاء الزكوي، ولما أن الأطراف ذات العلاقة المدينة ليست من البنود جائزة الحسم وفقاً لما هو موضح أعلاه، ولا يمكن عمل مقاصة بينها وبين رأس المال العيني كما يُطالب المكلف، كما أن المحاسب القانوني في تقريره لعام 2018م قد تحفظ على معالجة المكلف للبند محل الخلاف كالتالي: "تم احتساب مخصص الزكاة بخصم رصيد الأطراف ذات علاقة المدين بمبلغ 194,042,902 ريال وتم تصنيفه على أنه أصل غير متداول بخصمه من الوعاء الزكوي ولم نقتنع بتلك المعالجة"، كما امتنع المحاسب القانوني عن إبداء الرأي لعام 2019م وفقاً للتقرير في القوائم المالية المرفقة حيثُ ذكر الآتي: "لقد أظهر فحصنا جوانب ضعف في سجلات الشركة وفي نظام الرقابة الداخلية لذا لم نقتنع بأن جميع مصروفات الشركة وجميع إيراداتها وأصولها وخصومها قد تم تسجيلها أو أن ما تم تسجيله يعتبر صحيحًا وبناءً على ذلك لم نتمكن من تحديد ما إذا كانت هناك تعديلات ضرورية للأصول والخصوم المسجلة أو غير المسجلة وما ينتج عن ذلك من تأثير على قائمة الدخل والدخل الشامل الآخر وقائمة التغيرات في حقوق الشركاء وقائمة التدفقات النقدية"؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بهذا البند.

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 (...) ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2024-235927) الصادر في الدعوى رقم (Z-235927-2024) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام من 2012م إلى 2019م.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2025-243161

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-243161-2024)

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (نظامية اصدار الرط للأعوام من 2012م إلى 2015م).

2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (نظامية اصدار الربط للأعوام من 2016م حتى 2019م).

3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (صافي الأصول الثابتة وأرصدة الأطراف ذات علاقة المدين للأعوام من 2016م إلى 2019م).

عضو **عضو**

الأستاذ/ ... **الدكتور/ ...**

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.