الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2025-245885

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-245885-2024)

في الدعوى المقامة

من/ المكلف **المستأنف**

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

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الثلاثاء 2025/05/13م، 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: 2024/11/06م، من/ ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة بموجب عقد التأسيس، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2024-238610) الصادر في الدعوى رقم (Z-238610-2024) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند تمويل إضافي للوعاء الزكوي بمبلغ (629,212,872) ريال لعام 2017م باعتباره مصنف ضمن أرصدة حقوق الشركاء.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية على بند تسهيلات ائتمانية طويلة الأجل وقصيرة الأجل للوعاء الزكوي بمبلغ (104,097,000) ريال لعام 2017م.

ثالثًا: رفض اعتراض المدعية على بند أرصدة دائنة للوعاء الزكوي بمبلغ (467,033) ريال لعام 2017م.

رابعًا: الاستثمارات المتاحة للبيع في أوراق مالية:

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2025-245885

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-2024-245885)

1/أ: تعديل اجراء المدعى عليها بالسماح بحسم الأسهم التي ليست عليها حركة بيع خلال عامي 2017م و2018م والبالغ عددها 3 شركات - شركة ... (...) بمبلغ (578,200) ريال، شركة ... (...) بمبلغ (725,250) ريال، شركة ... (...) بمبلغ (743,374) ريال-.

1/ ب: رفض اعتراض المدعية على بند أرصدة الاستثمارات التي يوجد عليها حركة بيع -الاستثمار في البنك ... بمبلغ (36,917,000) ريال، الاستثمار في شركة ... (...) بمبلغ (3,650,000) ريال لعام 2017م-.

2: إثبات انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية وذلك بشأن حسم رصيد الاستثمار في محفظة أسهم في ... رقم 780 بمبلغ (106,426) ريال لعام 2017م.

3- رفض اعتراض المدعية على بند رصيد الاستثمار في محفظة أسهم في ... بمبلغ (8,175,635) ريال لعام 2017م.

4/أ: تعديل اجراء المدعى عليها على بند رصيد الاستثمار في محفظة الأسهم في بنك ... 940 بمبلغ (185,657,718) ريال لعام 2017م.

4/ ب: رفض اعتراض المدعية على بند رصيد الاستثمار في شركة ... بمبلغ مقداره (15,292,500) ريال لعام 2017م لوجود حركة بيع.

5/أ: إثبات انتهاء الخلاف حول حسم رصيد الاستثمار في محفظة الأسهم في البنك ... بمبلغ (122,887,010) ريال لعام 2017م.

5/ ب: رفض اعتراض المدعية على بند رصيد الاستثمار في أسهم بنك ... بمبلغ مقداره (4,608,227) ريال لعام 2017م لوجود حركة بيع.

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، فيما يخص بند (تمويل إضافي)، وأشار إلى أن رأس مال أي شركة هو ما ينص عليه عقد تأسيسها وسجلها التجاري، والذي يعتبر الضمان العام لدائني الشركة، ولا يمكن زيادته أو تخفيضه إلا بإجراءات محددة نص عليها نظام الشركات، وأن مسؤولية الشركاء في الشركة ذات المسؤولية المحدودة تعتبر محدودة بقدر رأسمالها، وأما جاري الشركاء أو التمويل الإضافي للشركاء فإنه لا يعتبر من الضمان العام لدائني الشركة، ويمكن للشركاء زيادتها أو السحب منها دون اتباع أي إجراءات نظامية يقررها أي نظام، كما يمكن للشركاء الدخول من ضمن دائني

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2025-245885

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-2024-245885)

الشـــركة في حال إفلاسـها للمطالبة بأرصـدة حسـاباتهم الجارية، لكل ما ورد أعلاه، فإنه لا يخفى على سعادتكم أن التمويل الإضافي من الشركاء لا يعتبر من ضمن رأسمال الشركة، وبالتالي ينطبق عليه نص الفقرة (3) من المادة (الرابعة) من لائحة جباية الزكاة التي نصـت على أن تضـاف الديون المسـتحقة على المكلف المصـنفة طويلة الأجل وما في حكمها من مكونات الوعاء الأخرى، التجاري، والدائنين، وأوراق الدفع، وحساب السحب على المكشوف مثل: التمويل الحكومي، والتمويل، وقروض الملاك أو الشركاء (بما في ذلك الحسابات الجارية لهم) على أن يراعى ألا يتجاوز ما يضـاف مما ذكر في هذه الفقرة مجموع ما يحسم من الوعاء وفقاً للمادة (الخامسة) من اللائحة، لذا تطالب الشركة بإضافة بند التمويل الإضافي من الشركاء لوعاء الزكاة مع الديون طويلة الأجل الأخرى المضافة للوعاء على ألا تتجاوز مجموع ما يحسم من وعاء الزكاة. وفيما يخص بند (تسهيلات ائتمانية طويلة الأجل وقصيرة الأجل)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشـأن هذا البند على أساس إلغاء قرار الدائرة بإضـافة بند التسـهيلات الائتمانية لوعاء الزكاة. وفيما يخص بند (أرصـدة دائنة)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشـأن هذا البند على أسـاس إلغاء قرار الدائرة بإضـافة بند الأرصـدة الدائنة لوعاء الزكاة. وفيما يخص بند (الاسـتثمارات المتاحة للبيع في أوراق مالية)، ففيما يتعلق بـــــمحفظة الأســهم في البنك ... رقم (160) بمبلغ (42,614,224) ريال: تطالب الشـركة بحسـم كامل قيمة الاستثمارات في البنك ... بمبلغ (36,917,000) ريال، والاستثمار في شركة ... بمبلغ (3,650,000) ريال لعام 2017م، وذلك لأن الشـركة لم تقم ببيع أي أسـهم في هذه الشـركات خلال عام 2018م كما ورد في القرار المسـتأنف عليه إنما قامت بنقل عدد (505) ألف سـهم من محفظة البنك ... رقم (160) إلى محفظة بنك ... رقم (940)، عليه تطالب الشـركة بحسـم كامل قيمة الاسـتثمار في شـركة البنك ... بمبلغ (36,917,000) ريال، والاسـتثمار في شـركة ... (...)بمبلغ (3,650,000) ريال لعام 2017م وذلك لأنه تم إثبات أن نية الشـــركة هي القنية وليس البيع كما ورد في قرار الدائرة. وفيما يتعلق بمحفظة الأسـهم في البنك ... بمبلغ (8,175,635) ريال: أفاد المكلف بأن الاسـتثمار في محفظة لدى البنك ... والبنك هو من يقوم بإدارة المحفظة وذلك للوصـول إلى أفضـل عائد للأسهم، لذا يطالب المكلف بحسـم كامل قيمة الاسـتثمارات في محفظة البنك ... . فيما يتعلق بمحفظة الأسـهم في بنك ... رقم (940) أسهم ... بمبلغ (15,292,500) ريال: أفاد المكلف بأن الاستثمارات ليست بغرض البيع كما أن نية البيع تختلف عن نية التجارة ولا يمكن ربط البيع بالتجارة في كل الأوقات بســـبب الحاجة للمال وغيرها من مقاصـــد البيع، والبيع المقصـــود منه التجارة هو الذي يهدف به التاجر تقليب المال بهدف تحقيق الربح وتتحقق نية التجارة إذا قرن التاجر البحث عن الربح بالبيع ولم يكن البيع المرتبطة بهدف آخر غير تحقيق الربح والزكاة إنما تجب في الأموال التي يقصـــد المالك التجارة بها وزيادتها بالربح وهذا ما أكده عليه المعيار الزكاة الصادر عن هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية حيث ورد فيه نية التجارة بأن يقصـــد تملك العروض التجارة فيها والنية المعتبرة هي المقارنة لدخول عرض التجارة في الملك فما تم تملكه بقصـد الاسـتعمال الشـخصـي أي التشـغيل بالنسـبة للمؤسـسـة لا يزكي زكاة

عروض التجارة ولو تحولت النية إلى المتاجرة إلا اذا بيع فعلاً وتوافرت شـروط الزكاة (النصـاب والحول) وما اشتري بقصد التجارة فإذا خصص للاستعمال تزول عنه صفة التجارة. وفيما يتعلق بمحفظة الأسهم في البنك ... (اسهم بنك ...) بمبلغ (4,608,227) ريال: يطالب المكلف بحسم كامل قيمة الاستثمارات في أسـهم بنك ... بعدد (363,999) سـهم بمبلغ (4,608,227) ريال، وذلك لأن الشـركة لم تقم ببيع أي أسـهم في بنك ... إنما قامت بنقل عدد (363,999) سـهم في عام 2018م من محفظة البنك ... رقم (659) إلى محفظة بنك ... رقم (940)، عليه يطالب المكلف بحسم كامل قيمة الاستثمار في شركة بنك ... بمبلغ (4,608,227) لعام 2017م وذلك لأنه تم إثبات أن نية الشـركة هي القنية وليس البيع كما ورد في قرار الدائرة.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2025/05/13م، عقدت الدائرة الاسـتئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضـريبة الدخل جلسـتها في تمام الساعة 04:00م بحضـور أعضـائها المدونة أسمائهم في المحضـر، 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 23/02/1446هـ، وترخيص المحاماة رقم (...). وحضرت ممثلة المسـتأنف ضـدها / ... (هوية وطنية رقم ...)، بموجب تفويض صـادر 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. وبعرض ذلك على ممثلة المستأنف ضـدها أجابت بتمسـكها بما سـبق تقديمه في هذه الدعوى وبسـؤال الطرفين عما يودان إضـافته، قررا الاكتفاء بما سبق تقديمه. وبعد قفل باب المرافعة والمداولة.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبيّن 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، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات المتاحة للبيع في أوراق مالية)، وحيث نصت الفقرة (4) من المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ، على: "الاستثمارات في منشأة داخل المملكة لغير المتاجرة، إذا كانت تلك المنشأة مسجلة لدى الهيئة، وتخضع لجباية الزكاة بموجب اللائحة، ولا تُعد الأصول المؤجرة

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2025-245885

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-2024-245885)

تمويلياً في الدفاتر التجارية للمؤجر استثماراً يحسم من وعاء الزكاة مهما كان تبويبها في القوائم المالية، وكذلك لا تُعد القروض المدينة أو التمويل المساند أو الإضافي وما في حكمها الممنوحة للمنشأة المستثمر فيها استثماراً يحسم من وعاء الزكاة"، واستنادًا إلى الفقرة (4) منها، والتي نصت على: "الاستثمارات في منشأة خارج المملكة لغير المتاجرة، بشرط أن يسدد المكلف زكاة هذه الاستثمارات للهيئة بموجب شهادة معدة وفقاً لأحكام اللائحة ومعتمدة من محاسب قانوني مرخص له في المملكة، على أن يكون الحد الأدنى لوعاء زكاة هذه الاستثمارات هو نصيب المكلف من صافي الربح المحاسبي الوارد في القوائم المالية لهذه الاستثمارات سواء وُزّع الربح أم لم يوزع، وإذا لم يلتزم المكلف باحتساب وأداء الزكاة وفقاً لذلك فلا تحسم هذه الاستثمارات من وعاء الزكاة"، كما نصت المادة (الثامنة عشرة) من اللائحة المشار إليها أعلاه على: "مع عدم الإخلال بأحكام المادة (العاشرة) من اللائحة، على كل مكلف الاحتفاظ - داخل المملكة وباللغة العربية- بالدفاتر التجارية الضرورية لتحديد وعاء الزكاة بشكل دقيق، مع الاحتفاظ بالمستندات التي تثبت صحتها والبيانات والإيضاحات التي تؤيدها، ويقع عبء إثبات صحة ما ورد في الإقرار من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حال عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، جاز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يُثبت المكلف صحته أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها"، وبناءً على ما تقدم، فيما يتعلق بمحفظة الأسهم في البنك ... رقم (160) بمبلغ (42,614,224) ريال، حيث يكمن الخلاف في معالجة الهيئة بإضافة أسهم البنك ... وشركة ... المتضمنة في محفظة البنك ... رقم (160) إلى الوعاء الزكوي لوجود حركة بيع على الأسهم تؤكد أن الغرض من الاستثمار هو للمتاجرة، وبالاطلاع على تفاصيل محفظة الأسهم المقدم ضمن مذكرة الهيئة الجوابية، تبيّن للدائرة عدم وجود حركة بيع في العام 2017م محل النزاع، وحيث إن الإجراء السليم يقتضي معاملة كل سنة على حدة، ولما أن الهيئة لم تقدم ما يثبت صحة دفوعها بوجود حركة بيع، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (محفظة الأسهم في البنك ... رقم (160) بمبلغ 42,614,224 ريال). فيما يتعلق محفظة الأسهم في بنك ... رقم (940) (أسهم ... بمبلغ (15,292,500) ريال)، حيث يكمن الخلاف في اعتراض المكلف على عدم قبول الهيئة على حسم أسهم شركة ... لوجود حركة بيع على الأسهم في عام 2018م (عام لاحق)، وبالاطلاع على كشف محفظة الأسهم المرفق ضمن مذكرة الهيئة الجوابية بأن الاستبعاد تم في العام اللاحق، وحيث إن الإجراء السليم يقتضي معاملة كل سنة على حدة، وحيث لم تقدم الهيئة ما يثبت وجود حركة بيع على الأسهم خلال العام 2017م محل النزاع، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (محفظة الأسهم في بنك ... رقم (940) (أسهم ... بمبلغ (15,292,500) ريال). وفيما يتعلق ببند (محفظة الأسهم في البنك ... (أسهم بنك ... بمبلغ (4,608,227) ريال)، حيث يكمن الخلاف في اعتراض المكلف على عدم قبول الهيئة على حسم أسهم بنك ... إذ تبيّن لها بأن الأسهم بيعت خلال العام اللاحق (عام 2018م) بالكامل وفقاً للصورة المدرجة ضمن

مذكرتها الجوابية، وحيث تبين من الصورة المدرجة بأن الاستبعاد تم في العام اللاحق (2018م)، وحيث إن الإجراء السليم يقتضي معاملة كل سنة على حدة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (محفظة الأسهم في البنك ... (أسهم بنك ... بمبلغ (4,608,227) ريال).

وفما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بقية البنود، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرارمحلّ 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 البنود محلّ الدعوى محمولاً 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 ، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2024-238610) الصادر في الدعوى رقم (Z-238610-2024) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تمويل إضافي بمبلغ (629,212,872) ريال).

2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تسهيلات ائتمانية طويلة الأجل وقصيرة الأجل).

3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرصدة دائنة بمبلغ (467,033) ريال).

4- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الاستثمارات المتاحة للبيع في أوراق مالية):

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2025-245885

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-245885-2024)

أ/ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (محفظة الأسهم في البنك ... رقم (160) بمبلغ 42,614,224 ريال).

ب/ رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (محفظة الأسهم في البنك ... بمبلغ 8,175,635 ريال).

ج/ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (محفظة الأسهم في بنك ... رقم (940) (أسهم ... بمبلغ 15,292,500 ريال)).

د/ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (محفظة الأسهم في البنك ...(أسهم بنك ... بمبلغ 4,608,227 ريال)).

عضو **عضو**

الأستاذ/ ... **الدكتور/ ...**

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.