الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2025-246437

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-246437-2024)

**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 2025/07/08م، 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: 2024/11/28م، من/ ...، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا للشركة المستأنفة بموجب وكالة رقم (...) بتاريخ 1445/06/21هـ وترخيص مزاولة مهنة المحاماة رقم (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2024-239036) الصادر في الدعوى رقم (Z-239036-2024) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:**

**أولاً: اثبات انتهاء خلاف المدعية/ ... (رقم مميز ...) مع المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بمصروفات الكهرباء، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.**

**ثانياً: اثبات انتهاء خلاف المدعية/ ... (رقم مميز ...) مع المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند أرصدة ذمم دائنة قصيرة الأجل، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.**

**ثالثاً: اثبات انتهاء خلاف المدعية/ ... (رقم مميز ...) جزئياً مع المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند إضافة أرصدة مطلوب إلى أطراف ذات علاقة، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.**

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2025-246437

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-246437-2024)

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

**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 (مصاريف نظامية)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس تقوم أحد شركات المجموعة وهي شركة ... وهي شركة تابعة مملوكة بالكامل (بشكل مباشر وغير مباشر) للشركة المستأنفة، ولأسباب تنظيمية بإدارة عقارات المجموعة والعائلة، تتحمل هذه الشركة مصروفات عدد من شركات المجموعة نيابة عنها ومن ثم تقوم بإعادة تحميلها على كل شركة من هذه الشركات بما يخصها والتي من ضمنها الشركة المستأنفة، وهذه المصاريف هي تلك التي قامت الهيئة برفض اعتماد حسمها، حيث إن جميع المصاريف التي قامت الهيئة برفضها هي مصاريف ضرورية ولازمة لمزاولة النشاط ومؤيدة مستندياً وذلك بموجب القوائم المالية المدققة من قبل محاسب قانوني مرخص له بالمملكة لكافة الأعوام قيد هذه الدعوى، وعليه تدفع الشركة بأحقيتها في حسم هذه المصاريف من صافي الربح المعدل مستندة في ذلك إلى الفقرة (1) من المادة (الثامنة)، كما لا يُخفى بأن التعاملات التي تتم بين شركات المجموعة هي تعاملات اعتيادية ومعهودة في جميع مجموعات الشركات المشابهة، ويؤكد المكلف بأنه لا يمكن تحقيق الإيرادات دون تكبد تلك المصاريف، فليس من المنطق رفض حسم تلك المصاريف الفعلية مثل الروات وغيرها فقط لعدم نص الاتفاقية عليها بشكل صريح، كما قامت الشركة بالحصول على مصادقة من شركة ... تؤكد بموجبها بأن هذه المصاريف التي تم رفضها من قبل الهيئة قد تم تحميلها على الشركة القابضة ولم تظهر ضمن المصاريف المحسمة لدى الشركة العقارية لكونها خرجت من حساباتها. وفيما يخص بند ( سلف مدينة إلى شركات تابعة)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الشركات المستثمر فيها شركات سعودية ومسجلة لدى الهيئة وبإمكان الهيئة الاطلاع على كافة بياناتها للتحقق، ويفيد المكلف بأن هذه المبالغ المستحقة من الشركات التابعة والزميلة تمثل سلف مدينة تم تقديمها لهذه الشركات التابعة والزميلة الخاضعة لجباية الزكاة في المملكة والتي تعتمد عليها تلك الشركات التابعة في تمويل عملياتها التشغيلية، وبالتالي فإن عدم حسم هذه المبالغ من الوعاء الزكوي سيترتب عليه ثني في الزكاة لكون الشركة تملك الشركة المستثمر فيها (بطريقة مباشرة وغير مباشرة) التي استلمت هذه السلف المدينة بالكامل، وبالتالي فإن الشركة وحصتها في الشركة المستثمر فيها تمثل ذمة مالية واحدة، كما أن هذه السلف خرجت من ذمة الشركة المستثمرة قبل حولان الحول بموجب القوائم المالية وبالتالي فلا يجوز أن تزكى، والجدير بالذكر أن هذا التمويل المساند للاستثمار في جوهره هو استثمار وان اختلف مسماه، حيث إن هذا التمويل هو قرض حسن ليس له**

فوائد وكما أنه ليس تجاري، وعليه يتوجب معاملته كاستثمار وخصمه من الوعاء الزكوي حيث إن الغرض منه هو تمويل نشاط الشركة المستثمر فيها للحصول على عائد منها في صورة أرباح وليس الهدف من القرض الحصول على عائد مباشر يتمثل في فوائد دائنة من عملية الإقراض، ومما سبق يتضح أن التمويل المساند (السلف المدينة) ما هو إلا استثمارات وإن اختلف تصنيفها بالقوائم المالية للشركة المستثمر فيها. وفيما يخص بند (أرصدة مطلوب إلى أطراف ذات علاقة)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس بأن الهيئة في مذكرتها الجوابية الإلحاقية قبول اعتراض المكلف جزئياً لهذا البند وذلك بإضافة أرصدة أطراف ذات علاقة بمبلغ (120,777,005) ريال للوعاء الزكوي، حيث إن رصيد اخر المدة للأطراف ذات العلاقة الظاهرة بالقوائم المالية البالغ (87,632,567) ريال، عليه يوضح المكلف بأن المبلغ المشار إليه أعلاه هو بالكامل محل اعتراض الشركة وهو المبلغ المُضاف من قبل الهيئة بموجب ربطها الأساسي والذي ادعت الهيئة قبوله جزئياً بموجب وجهة نظرها المقدمة أمام لجنة الفصل. وفيما يخص بند (الزيادة النقدية في رأس المال)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس يدفع المكلف أن رأس المال لا يُزكى إلا عند حولان الحول عليه، حيث إن هذه الزيادة في رأس المال هي زيادة نقدية تمت خلال العام ولم تتم من أحد عناصر حقوق الملكية، بالإضافة إلى أنها لم تمول محسوم وفقاً لاعتراف الهيئة، كما وأنه لا يوجد أي نص في اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة يؤيد إضافة الزيادة النقدية على رأس المال خلال العام إذا لم تنطبق عليها الشرطيين، وبالتالي فلا يجوز تزكية هذه الزيادة، وعليه يطالب المكلف بإلغاء اجراء الهيئة المتمثل في إضافة الزيادة في رأس المال.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2025/07/08م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها في تمام الساعة 10:51ص 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 1446/11/15هـ، وترخيص المحاماة رقم (...). وحضر ممثل 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. وبعرض ذلك على ممثل المستأنف ضدها أجاب بتمسكه بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، قررا الاكتفاء بما سبق تقديمه. وبعد قفل باب المرافعة والمداولة.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2025-246437

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-246437-2024)

**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 (مصاريف نظامية لعام 2018م) وحيث نصّت الفقرة رقم (1) من المادة (الثامنة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ، أنه: "يجوز حسم المصروفات الآتية لتحديد صافي نتيجة النشاط: 1- المصروفات العادية والضرورية اللازمة للنشاط، بشرط توفر الضوابط الآتية: أ. أن تكون النفقة فعلية ومؤيدة بمستندات وقرائن تقبل بها الهيئة وقابلة للتأكد من صحتها، ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب. أن تكون مرتبطة بنشاط المكلف، ولا تتعلق بمصروفات شخصية أو بأنشطة أخرى لا تخص المكلف. ج. ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية. وفي حال إدراج مصروف ذي طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات؛ فتُعدل به نتيجة النشاط ويضم إلى الموجودات الثابتة ويستهلك ضمن استهلاك الأصل"، واستنادًا إلى الفقرة (2) منها، والتي نصت على: "2- المصروفات التي لا يتمكن المكلف من إثباتها بمستندات مؤيدة أو قرائن أخرى تقبلها الهيئة..."، كما نصت المادة (الثامنة عشرة) من اللائحة، على الآتي: "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 تقدّم، وحيث يكمن الخلاف بين الطرفين في اعتراض المكلف على إجراء الهيئة المتمثل في رفض المصاريف محل الخلاف لعدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة، حيث يدّعي المكلف بأن المصاريف محل النزاع نشأت بسبب أن أحد شركات المجموعة وهي شركة ... تتولى إدارة عقارات المجموعة وتتحمل مصروفات عدد من الشركات بالنيابة ثم تقوم بإعادة تحميلها على كل شركة بما يخصها والتي من ضمنها شركة ...، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها بأن المصاريف تتمثل في (رواتب بمبلغ (4,558,146) ريال، رسوم واشتراكات بمبلغ (62,901) ريال، مصروف الكهرباء (769,499) ريال، إقامات وتأشيرات بمبلغ (20,244) ريال، مصروف سيارات بمبلغ (142,272) ريال، إعفاءات وإخلاءات بمبلغ (1,319,151) ريال، مصاريف أخرى بمبلغ (109,044) ريال، أتعاب مهنية واستشارات بمبلغ (291,322) ريال، علاج وتأمين بمبلغ (539,925) ريال)، وحيث تبين للدائرة تقديم المكلف مصادقة من شركة ...، تنص على أن المصاريف محل النزاع تم تكبدها من قبلها ومن ثم تحميلها على الشركة المستأنفة وأنها لم تظهر في القوائم المالية المستقلة لشركة ...، وباطلاع الدائرة على القوائم المالية للشركة المستأنفة، تبين التصريح عن المصاريف ضمن القوائم المالية، عليه

وحيث قدم المكلف مصادقة من الشركة التابعة والتي تؤكد فيها على صحة دفوع المكلف وأنها لم تقم بإدراج هذه المصاريف ضمن قوائمها المالية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف نظامية لعام 2018م).

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (سلف مدينة الى شركات تابعة لعام 2018م بمبلغ (1,893,395) ريال)، 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، ثبت للدائرة انتهاء الخلاف بين الطرفين وذلك بقبول الهيئة طلبات المكلف وفقًا للمذكرة الجوابية المقدمة منها، والمتضمنة على: "... عليه تفيد الهيئة بقبول اعتراض المكلف جزئياً لعام 2018م ليكون المبلغ جائز الحسم على النحو التالي: .. وذلك بحسم المستحق من شركة ... بمبلغ 1,893,395 ريال في حدود حصة المكلف لعام 2018م ورفض باقي الأرصدة المدينة"، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بند (سلف مدينة الى شركات تابعة لعام 2018م) بمبلغ (1,893,395) ريال.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (أرصدة مطلوب إلى أطراف ذات علاقة لعام 2018م)، وحيث نصّت الفقرة رقم (3) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ، أنه: "يتكون وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية من جميع أمواله الخاضعة لجباية الزكاة، ومنها الآتي: 3- الديون المستحقة على المكلف المصنفة طويلة الأجل وما في حكمها من مكونات الوعاء الأخرى، مثل: التمويل الحكومي، والتمويل التجاري، والدائنين، وأوراق الدفع، وحساب السحب على المكشوف، وقروض الملاك أو الشركاء (بما في ذلك الحسابات الجارية لهم)، على أن يُراعى الآتي: أ- إذا كانت الديون التي على المكلف أو مصادر التمويل الأخرى مدتها ثلاثمئة وأربعة وخمسون (354) يومًا أو أكثر متداخلة خلال العام الزكوي والعام التالي له، فتضاف إلى وعاء الزكاة بما يخص كل عام بنسبة عدد أيام كل عام زكوي. ب- لا ينقطع العام الزكوي للديون بتجديدها أو بإعادة جدولتها مع الدائن نفسه، أو بإحلال هذه الديون بديون أو مصادر تمويل أخرى تقوم بتمويل ما كانت تموله هذه الديون. ج- ألا يتجاوز ما يضاف مما ذكر في هذه الفقرة مجموع ما يحسم من الوعاء وفقاً للمادة (الخامسة) من اللائحة"، واستنادًا إلى الفقرة (10) منها، والتي نصت على: "10-أي بند من بنود

المطلوبات وحقوق الملكية موَّل بنداً من البنود المحسومة من وعاء الزكاة"، وبناءً على ما تقدم، يكمن الخلاف بين الطرفين في إجراء الهيئة بإضافة بند المطلوب إلى أطراف ذات علاقة الى الوعاء الزكوي بقيمة (120,777,005) ريال لعام 2018م، حيث يدفع المكلف بعدم صحة المبلغ سالف الذكر وبأن رصيد اخر المدة الظاهر بالقوائم المالية يبلغ (87,632,567) ريال، وبالاطلاع على ملف الدعوى، تبيّن للدائرة تقديم المكلف القوائم المالية المعتمدة للعام 2018م والذي تبين من خلالها بأن رصيد اخر المدة للأطراف ذات العلاقة بمبلغ وقدره (87,632,567) ريال وليس (120,777,005) ريال، كما أن البند مصنف ضمن الالتزامات غير المتداولة، وحيث قامت الهيئة بمطالبة المكلف بتقديم دفتر الأستاذ عن عام 2018م لكل شريك على حده موضحاً من خلاله رصيد أول المدة وآخره، وكذلك الحركات التي تمت خلال العام والمطابقة للقوائم المالية، ولم يقدمها المكلف حتى حينه، ونظراً لعدم تقديم المستندات المؤيدة لبند أطراف ذات علاقة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرصدة مطلوب الى أطراف ذات علاقة لعام 2018م).

وحيث إنه بخصوص 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 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 مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2024-239036) الصادر في الدعوى رقم (Z-239036-2024) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف نظامية لعام 2018م).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2025-246437

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-246437-2024)

**2- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (سلف مدينة الى شركات تابعة لعام 2018م):**

**أ/ إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بمبلغ (1,893,395) ريال.**

**ب/ رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بمبلغ (652,722) ريال.**

**3- رفض استئناف المكلف وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرصدة مطلوب الى أطراف ذات علاقة لعام 2018م).**

**4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الزيادة في رأس المال لعام 2018م).**

**عضو** **عضو**

**الأستاذ/ ...** **الدكتور/ ...**

**رئيس الدائرة**

**الدكتور/ ...**

**هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.**