الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-246609

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-246609-2024)

في الدعوى المقامة

من/ المكلف **المستأنف/ المستأنف ضده**

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 2025/06/30م، 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 2024/12/15م، من / ...، هوية وطنية رقم (...) بصفته الممثل النظامي عن الشركة المستأنفة بموجب السجل التجاري، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2024/12/26م، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2024-240569) الصادر في الدعوى رقم (Z-240569-2024) المتعلّقة بالربط الزكوي لعامي 2017م و2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

عدم اختصاص الدائرة نوعيًا في نظر الدعوى.

وحيث أصدرت دائرة الفصل قرارها سالف الذكر ونظرت الدعوى من جديد نتيجةً لقرار هذه الدائرة ذي الرقم (IR-2024-170439) وتاريخ 2024/11/08م المتضمّن إعادة الدعوى إلى دائرة الفصل للنظر فيها موضوعاً، وعليه قررت الدائرة استكمال النظر في الدعوى، وتقدم المكلف بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيما يخصّ بند (عدم توضيح أسباب وتفاصيل التعديلات لبنود الاعتراض)، دفع المكلف بأن القرار جاء خاليًا من مناقشة بنود استئناف الشركة. وفيما يخصّ بند (أرباح الاستيرادات لعام 2017م)، يستند المكلف إلى المادة الثالثة عشرة من اللائحة التنفيذية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-246609

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-246609-2024)

لجباية الزكاة، ويدفع بأن تطبيق التقدير على الاستيرادات يتم لمن لا يمسك حسابات نظامية ولمن يزاولون نشاط الاستيراد، ولا ينطبق على الشركة المستأنفة أيًا من الحالتين، كما أنها قدمت ما يثبت إدراج تلك الاستيرادات ضمن حساباتها، بالتالي فإنه لا مجال لاحتساب ربح لتلك الاستيرادات، بالإضافة إلى أن جميع تلك الفروق هي فروق تسجيل المشتريات المستوردة بحسابات الشركة والتي يتم اتباع معايير المحاسبة الدولية في تسجيلها متضمنة مصروفات الشحن والتخليص والتأمين والرسوم الجمركية بينما تظهر بكشف بيان الجمارك بقيمة فاتورة المورد فقط مضافة إليها الرسوم الجمركية، والشركة حاليًا بصدد إعداد بيان تفصيلي للمطابقة بين المشتريات المستوردة طبقًا للحسابات والمستوردات حسب بيان الجمارك وسيتم تقديمه للدائرة. وفيما يخص بند (خسائر الاستثمارات غير المعتمدة)، أشار المكلف إلى أن نصيب الشركة من الخسائر الناتجة عن حصتها في شركة متاجر التجزئة طبقًا للقوائم المالية، وقد كان الاستثمار بواقع (40%) من رأسمال الشركة المصدرة، وتم تسجيل نصيب الشركة في خسائر الشركة المستثمر فيها كمصروف، وفي خلال العام تم التنازل عن الاستثمار لأطراف أخرى، ويستند المكلف إلى أحكام المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، والتي تنص على أنه للأغراض الزكوية يؤخذ في الاعتبار نتائج إعادة تقييم الاوراق المالية طبقًا للقيمة السوقية العادلة. وفيما يخص بند (أرباح بيع استثمارات لعام 2017م)، أشار المكلف إلى أن أرباح الاستثمارات التي أضافتها الهيئة تمثل الفرق بين أرصدة الاستثمارات في بداية الفترة وأرصدة الاستثمارات في نهاية الفترة، وأضافتها الهيئة كأرباح استثمارات في حين تمثل إضافات تمت على الاستثمارات خلال العام، ويستند المكلف إلى أحكام المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، والتي تنص على أنه للأغراض الزكوية يؤخذ في الاعتبار نتائج إعادة تقييم الاوراق المالية طبقًا للقيمة السوقية العادلة. وفيما يخص بند (مصروفات مستحقة لعامي 2017م و2018م)، يعترض المكلف على إجراء الهيئة في إضافة بند مصروفات مستحقة والذي يمثل بنود دائنة قصيرة الأجل، باعتبار حولان الحول، ويدفع المكلف بأنها قاعدة غير نظامية في تطبيقات الوعاء الزكوي، حيث إن المادة المشار إليها لا تنطبق على حال البند محل الخلاف، وأضاف بأن طريقة الهيئة في احتساب حولان الحول لا تعد طريقة ملاءمة لتلك البنود، حيث إن الأرصدة المقابلة لتلك الالتزامات تتكون من نوعين، الأول: التزامات مقابل بضاعة (عروض تجارة) وهي ما يشملها النص، فإن المخزون الباقي نهاية المدة لم يتم خصمه من وعاء الزكاة وبالتالي فإن إضافته إلى الوعاء الزكوي تناقض التطبيق الزكوي السليم لكونها لم تمول عروض تجارة دخلت ضمن الوعاء الزكوي، وإنما تمويل عروض تجارة باقية نهاية العام، حيث إن أرصدة البضاعة الباقية نهاية العام تفوق بشكل كبير قيمة مبلغ الموردين الباقي والذي اخضعته الهيئة للوعاء. الثاني: التزامات مصروفات مقابل توريدات خدمات أو مصروفات عامة، وهذا التصنيف لا يقع ضمن وصف ما استخدم في عروض التجارة، وحيث لا تنطبق أيًا من نصوص الخضوع للوعاء الزكوي على أيًا من البنود السابقة، إضافة إلى كون تلك البنود لا تعد من قبيل الإضافات الأخرى المنصوص عليها في المادة (الرابعة) من اللائحة

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-246609

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-246609-2024)

التنفيذية لنظام جباية الزكاة، عليه فإن المكلف يطلب إلغاء إضـــافة تلك البنود والتعديل وفقًا لذلك. وفيما يخص بند (ذمم موردين لعام 2017م)، يعترض المكلف على إجراء الهيئة في إضـــافة بند ذمم موردين والذي يمثل بنود دائنة قصـــيرة الأجل، باعتبار حولان الحول، ويدفع المكلف بأنها قاعدة غير نظامية في تطبيقات الوعاء الزكوي، حيث إن المادة المشـــار إليها لا تنطبق على حال البند محل الخلاف، وأضاف بأن طريقة الهيئة في احتساب حولان الحول لا تعد طريقة ملاءمة لتلك البنود، حيث إن الأرصدة المقابلة لتلك الالتزامات تتكون من نوعين، الأول: التزامات مقابل بضاعة (عروض تجارة) وهي ما يشملها النص، فإن المخزون الباقي نهاية المدة لم يتم خصـــمه من وعاء الزكاة وبالتالي فإن إضـــافته إلى الوعاء الزكوي تناقض التطبيق الزكوي السليم لكونها لم تمول عروض تجارة دخلت ضمن الوعاء الزكوي، وإنما تمويل عروض تجارة باقية نهاية العام، حيث إن أرصـــدة البضـــاعة الباقية نهاية العام تفوق بشـــكل كبير قيمة مبلغ الموردين الباقي والذي أخضـــعته الهيئة للوعاء. الثاني: التزامات مصـــروفات مقابل توريدات خدمات أو مصروفات عامة، وهذا التصنيف لا يقع ضمن وصف ما استخدم في عروض التجارة، وحيث لا تنطبق أيًا من نصوص الخضوع للوعاء الزكوي على أيًا من البنود السابقة، إضافة إلى كون تلك البنود لا تعد من قبيل الإضـــافات الأخرى المنصـــوص عليها في المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة، عليه فإن المكلف يطلب إلغاء إضافة تلك البنود والتعديل وفقًا لذلك. وفيما يخص بند (توزيعات أرباح لعامي 2017م و2018م)، يعترض المكلف على إجراء الهيئة في عدم اعتماد خصـــم التوزيعات المخصومة من الأرباح المبقاة والمسددة للشركاء خلال العام دون إبداء المبررات، ودفع بأن التوزيعات مؤيدة بموجب قرار الشركاء بالتوزيع خلال العام، وقائمة التدفق النقدي عن العامين التي تظهر بوضوح السداد النقدي لتلك التوزيعات، كما أنها مؤيدة بموجب مستندات السداد وحسابات الشركاء التي تم تنزيل التوزيعات منها، وقد قدمت الشركة كل المستندات والبيانات السابقة التي طلبتها الهيئة أثناء الفحص.

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

ففيما يتعلق باســتئناف الهيئة على قرار دائرة الفصــل، فيكمن اســتئنافها فيما يخصّ بند (عدم توضـيح أسباب وتفاصيل التعديلات لبنود الاعتراض) فبناءً على قرار الدائرة الاستئنافية، تم إعادة الدعوى لدائرة الفصل لتنفيذ قرار الدائرة الاستئنافية بنظر الدعوى وفقًا لما هو موضح من أسباب، إلا أن دائرة الفصل أصدرت قرارها الثاني رقم (IZD-2024-240569) الصادر بالدعوى رقم (Z-240569-2024) والذي انتهى منطوقه إلى عدم اختصـــاص دوائر الفصـــل نوعيًا بنظر دعوى المدعية، حيث رأت دائرة الفصـــل أنها قد فصلت في القضية شكلاً وموضوعًا مسبقاً واستندت إلى أحكام المادة (37) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، والتي حصرت الحالات التي تعاد فيها الدعوى إلى دائرة الفصل مما انتهت

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-246609

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-246609-2024)

معه الدائرة إلى عدم اختصـاصـها بنظر هذه الدعوى، وتؤكد الهيئة على عدم صـحة ما انتهى إليه قرار الدائرة وأنها خالفت ما انتهى إليه قرار دائرة الاسـتئناف بوجه واضـح وصـريح وحيث لم يلاقِ القرار قناعة الهيئة فإنها توضـح أوجه اسـتئنافها وفق ما يلي: أن مبدأ اسـتنفاد الولاية معناه زوال الولاية القضـائية عن الدائرة القضائية بعد استنفاد الجهد في المسألة الموضوعية التي فصل فيها بقرار قطعي، مما يُفهم معه أنه في حال لم تستنفد معه الدائرة القضائية الجهد في المسألة المعروضة فإن الدعوى لا تخرج عن ولايتها، وبالتالي فإن لدائرة الاسـتئناف إعادة الدعوى لذات الدائرة مصـدرة القرار إذا رأت ما يسـتوجب مراجعة الحكم وتصويب ما يعتريه من خطأ أو ينتابه من قصور لتعيد النظر في قرارها في ضوء ملاحظات الدائرة الاسـتئنافية هذا من جانب. ومن جانب آخر أنه عندما تقوم دائرة الفصـل بعدم البت في البنود موضـوعاً كما هو الحال في القرار الطعين، وفي حال قررت دائرة الاسـتئناف البت في البند موضـوعاً فإنه يترتب على ذلك الإخلال بمبدأ التقاضي على درجتين وهو من المبادئ الأساسية للنظام القضائي التي لا يجوز للدائرة مخالفتها ولا يجوز للخصـوم النزول عنها والذي يجب أن تتصـدى له الدائرة من تلقاء نفسـها، فالقرار الطعين أضـر بحق الهيئة إذ أن البت في التسـبيب لا يعد بتاً في موضـوع البند فلو قرر قضـاء الدائرة الاسـتئنافية في البند موضـوعاً لما أتيح للهيئة الفرصـة في نظره مرةً أخرى وهذا ما وجب إيضـاحه. أما ماورد في حيثيات القرار محل الطعن بأنها فصـلت في موضـوع الدعوى فغير صـحيح ووجه ذلك أن دائرة الفصـل في قرارها الملغي من دائرة الاسـتئناف بتت في الشـق الإجرائي فقط وألغت إجراء الهيئة على هذا الأسـاس، بينما نجد أن الدائرة الاسـتئنافية ألغت هذا الأمر، بالتالي فكيف لدائرة الفصـل التمسك به مرة أخرى ولم تدخل في نظر الدعوى من الجانب الموضوعي وهذا ما يجب التنبه له وإدراكه، إذ أن الشـق الموضـوعي البنود الموضـحة كالاتي: مخصـص مكافأة نهاية الخدمة. موردي أصـول ثابتة دفعات مقدمة. مبالغ موظفين وعهد مبالغ متنوعة حال عليها الحول، فإنه لم يتم البت فيها موضـوعاً من قبل دائرة الفصـل مما يسـتلزم من ذلك مخالفة مبدأ التقاضـي على درجتين، عليه فإن الهيئة تطلب إلغاء قرار لجنة الفصل وتأييد إجراء الهيئة. وفيما يخص بند (مخصص مكافأة نهاية الخدمة لعام 2018م)، تفيد الهيئة بأنها قامت بإضـافة المخصـصـات المكونة إلى صـافي الربح حسـب الأرصـدة الظاهرة في القوائم المالية، وقد تم رفض اعتراض المكلف كونه من مكونات الوعاء الزكوي والعناصـر غير جائزة الحسم استناداً إلى الفقرة (6) من المادة السادسة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. وقد قامت الهيئة بتعديل نتيجة العام والذي يمثل المتبقي من المكون لمخصـص نهاية الخدمة خلال العام وقدره (926,196) ريال بعد اسـتنفاذ كامل رصـيد أول المدة والبالغ (1,585,415) ريال حيث حسـم منهما المسـتخدم خلال العام بمبلغ (215,409) ريال وتحويلات عن اسـتبعاد فروع الشـركة بمبلغ (1,880,923) ريال، كما تفيد الهيئة أنها قامت باستبعاد أثر أرباح فروقات اكتوارية والبالغة (276,224) ريال كحسم من مخصـص نهاية الخدمة أول المدة لعام 2018م، تطبيقاً للدليل الإرشـادي الخاص بالتحول إلى المعايير الدولية للتقرير المالي. وفيما يخص بند (موردي أصـول ثابتة لعام 2017م)، تفيد الهيئة بأنها قامت

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-246609

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-246609-2024)

بإضافة موردين مقابل تمويل أصول ثابته إلى الوعاء الزكوي وفقاً للقوائم المالية وإقرار المكلف، حيث قامت الهيئة بإضافة موردي أصول ثابتة بمبلغ (289,225) ريال إلى الوعاء الزكوي لعام 2017م ضمن بند إضافات أخرى فقط وبالتالي عدم صحة ما جاء في اعتراض المكلف بأنه يوجد ثني في إضافة هذا البند ضمن عناصر الربط الأخرى، كما تؤكد الهيئة بأن إضافة هذا البند إلى الوعاء الزكوي لعام 2017م كونه يقابل تمويل أصول ثابته محسومة من الوعاء الزكوي وذلك استناداً إلى الفقرة (5) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. وفيما يخص بند (الدفعات المقدمة لعام 2017م)، تفيد الهيئة بأنها قامت بإضافة دفعات مقدمة من العملاء للوعاء الزكوي بمبلغ (351,767) ريال بناءً على الرصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل لعدم تقديم المكلف أي مستندات تجاه البند، وفي مرحلة الاعتراض تم رفض اعتراض المكلف لعام 2017م لعدم تقديم الحركة التفصيلية ضمن مرفقات الاعتراض والتي تبين حولان الحول من عدمه. وفيما يخص بند (مبالغ موظفين لعام 2017م)، وبند (مبالغ متنوعة حال عليها الحول لعام 2017م)، تفيد الهيئة بأنها قامت بإضافة مبالغ موظفين وعهد بمبلغ (27,877) ريال ومبالغ متنوعة بمبلغ (29,439) ريال إلى الوعاء الزكوي لعام 2017م بناءً على أول العام أو آخر العام أيهما أقل لعدم تقديم المكلف أي مستندات تجاه البند. وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار الدائرة.

وفي يوم الإثنين بتاريخ: 2025/06/30م، 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 ممثل الهيئة / ... (هوية وطنية رقم ...)، بموجب تفويض صادر من نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ. ولم يحضر المكلف أو من يمثله رغم ثبوت تبليغه بموعد هذه الجلسة تبليغًا نظاميًا. وبعد الاطلاع على رفض الدائرة مصدرة قرار الفصل تنفيذ توجيه دائرة الاستئناف في إعادة نظر الدعوى وتمسكت برأيها، وبناء على نص الفقرة (3) من المادة السابعة والثلاثون من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، وبعد الاطلاع على ما احتواه ملف الدعوى من أوراق ومستندات، وبعد المناقشة والمداولة، قررت الدائرة التصدي لنظر الدعوى. وبسؤال ممثل الهيئة عما يود إضافته أجاب بتمسكه بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وحيث أن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، وبعد قفل باب المرافعة والمداولة.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-246609

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-246609-2024)

أسباب القرار

ومن حيث الشكل 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 (عدم توضيح أسباب وتفاصيل التعديلات لبنود الاعتراض)، وحيث صدر قرار دائرة الفصل برقم (IZD-2022-2493) وتاريخ 2022/11/16م في الدعوى رقم (Z-2021-85619) دون أن تستفد دائرة الفصل ولايتها الكاملة بالبت في جميع طلبات المدعي حيث لم تفصل في البنود الآتية: (مخصص مكافئة نهاية الخدمة المكون لعام 2018م)، وبند (موردي أصول ثابتة لعام 2017م)، وبند (دفعات مقدمة لعام 2017م)، وبند (مبلغ موظفين وعهد لعام 2017م)، وبند (مبالغ متنوعة حال عليها الحول لعام 2017م)، وحيث لم تستنفد الدائرة ولايتها أصدرت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل قرارها رقم (IR-2024-170439) وتاريخ 2024/07/31م في الدعوى رقم (Z-2023-170439)، والذي نص على قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل وإعادة الدعوى إليها، وبناءً عليه أصدرت دائرة الفصل قرارها رقم (IZD-2024-240569) وتاريخ 2024/11/18م في الدعوى رقم (Z-2024-240569)، الذي نص على (عدم اختصاص الدائرة نوعيًا في نظر الدعوى). وحيث تقدمت الهيئة باستئنافها على هذا القرار في الدعوى رقم (Z-2024-246609) وتاريخ 2024/12/15م، وحيث أن قرار دائرة الفصل رقم (IZD-2024-240569) وتاريخ 2024/11/18م في الدعوى رقم (Z-2024-240569)، انتهى إلى عدم اختصاصها نوعيًا في نظر الدعوى، مما كان يستوجب معه صدور قرار من دائرة الفصل شاملاً لجميع طلبات طرفيّ الدعوى والفصل فيها موضوعًا لكي تستنفد دائرة ولايتها بصدور قرار يشمل جميع طلبات الهيئة؛ وحيث نصّت الفقرة (3) من المادة (السابعة والثلاثون) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم (25711) وتاريخ 1445/04/08هـ، على أنه "3- إذا قررت دائرة الاستئناف إلغاء قرار دائرة الفصل الصادر بعدم الاختصاص أو بقبول دفع فرعي ترتب عليه منع السير في الدعوى أو بعدم جواز نظرها لسبق الفصل فيها أو بعدم سماعها لمضي المدة أو عدم قبولها شكلاً أو بعدم قبول الدعوى لعدم تحريرها، فتعيد الدعوى إلى دائرة الفصل التي أصدرت القرار للنظر في الموضوع، إلا إذا كانت ظروف الدعوى تهيأت للفصل فيها، أو كانت ظروف الدعوى مما تستلزم الفصل فيها على وجه السرعة، أو كان موضوعها مما استقرت بشأنه قرارات أو مبادئ الدوائر الاستئنافية؛ فيجوز الفصل فيها دون إعادة." وبناءً على ما تقدّم، وحيث انتهى القرار محلّ الاستئناف إلى عدم الاختصاص نوعيًا، وهذه الحالة من الحالات الواردة ضمن أحكام المادة سالفة الذكر، وعليه وحيث تهيأت ظروف الدعوى للفصل فيها فإن الدائرة قررت استكمال النظر

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-246609

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-246609-2024)

في الدعوى ,الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم توضيح أسباب وتفاصيل التعديلات لبنود الاعتراض).

وفيما يخصّ اســتئناف الهيئة بشــأن بند (مخصــص مكافأة نهاية الخدمة المكون لعام 2018م)، وحيث نصــت الفقرة (9) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصــادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـــــ، على: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 9- المخصصات أول العام (باستثناء المخصصات المشكوك في تحصيلها للبنوك) بعد حســم المســتخدم منها خلال العام"، وبناءً على ما تقدم، حيث ينحصــر الخلاف بين الطرفين في التعديل على صــافي الربح المعدل بالمخصــصــات المكونة، حيث تشــير الهيئة إلى أنها قامت بإضــافة المخصــص المكون إلى صــافي الربح المعدل حســب الأرصــدة الظاهرة بالقوائم المالية، وبتعديل نتيجة العام والذي يمثل المتبقي من المكون المخصص نهاية الخدمة خلال العام (926,196) ريال بعد استنفاد كامل رصــيد اول المدة بمبلغ (1,585,415) ريال وحســم منهما المســتخدم بمبلغ (215,409) ريال، والتحويلات عن استبعاد فروع الشركة بمبلغ (1,880,923) ريال خلال العام، وينتج عن ذلك رصيد متبقي من مخصص مكافاة نهاية الخدمة المكون (415,279) ريال والذي يمثل مصروف غير جائز الحسم، وحيث يدفع المكلف أنه تبين من خلال حركة المخصــص بأن صــافي المكون خلال العام ينتج عنه فرق بالســالب وبذلك يكون الخصــم من الوعاء وليس من الربح المعدل، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومســتندات، تبين لها أن الخلاف حول معالجة المخصــص المكون، وحيث إن المعالجة الزكوية للمخصصات متمثلة بإضافة الرصيد المكون على صافي الربح المحاسبي وإضافة رصيد أول المدة بعد حسم المستخدم منها إلى العناصر الموجبة للوعاء الزكوي للوصول لما حال عليه الحول، وبالاطلاع على القوائم المالية، تبين للدائرة الآتي: رصــيد أول المدة يبلغ (1,585,415) ريال، المحمل على قائمة الدخل (المكون) يبلغ (926,196) ريال، مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة تبلغ (215,409) ريال، أرباح فروقات اكتوارية يبلغ (276,224) ريال، وتحويلات عن استبعاد فروع الشركة (1,880,923) ريال، رصيد اخر المدة البالغة (139,055) ريال، ويتضــح بأن المسـدد خلال العام يتجاوز رصــيد أول المدة، مما يترتب على ذلك عدم إضافة المخصص إلى الوعاء الزكوي، وإضافة المكون من المخصصات إلى صافي الربح المعدل وذلك بعد استبعاد الجزء الزائد من المسدد خلال العام عن رصيد أول المدة، فتكون كالتالي: أ – الرصيد المكون خلال العام = (926,196) ريال. ب- رصــيد أول المدة – المســدد خلال العام = (1,585,415) ريال – (2,096,332) ريال= (510,917) ريال، يتم اســتبعاد المســدد الزائد من الرصــيد المكون خلال العام = (926,196) ريال – (510,917) ريال = (415,279) ريال، وبالاطلاع على لائحة اســتئناف الهيئة تبين للدائرة صــحة إجرائها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اســتئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصــل فيما يتعلق ببند (مخصص مكافأة نهاية الخدمة المكون لعام 2018م).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-246609

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-246609-2024)

وفيما يخصّ استئناف الهيئة بشأن بند (موردي أصول ثابتة لعام 2017م)، وحيث نصت الفقرة (5) من البند (أولًا) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، على: "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"، كما نصت الفقرة (13) منها، على: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضع للزكاة ومنها: 13- أي عنصر من عناصر المطلوبات موَّل أصلاً من أصول القنية"، وبناءً على ما تقدم، حيث ينحصر الخلاف بين الطرفين في بند موردين الأصول الثابتة، حيث تشير الهيئة في لائحة استئنافها بأنها قامت بإضافة موردين مقابل تمويل أصول ثابتة إلى الوعاء الزكوي وفقاً للقوائم المالية وإقرار المكلف بمبلغ (289,225) ريال ضمن بند إضافات أخرى فقط، ولا صحة ما يدعيه المكلف حول وجود ثني، كون أن المكلف قد أضافه ابتداءً ولم يضيف مبلغ جديد، وحيث يدفع المكلف بأن رصيد الالتزامات مقابل أصول مؤجرة أضافتها الشركة بإقرارها ضمن بند الإضافات الأخرى ولا مجال لإضافتها مرة أخرى، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، تبين لها بأن الهيئة قدمت إيضاح ربطها في بند الإضافات الأخرى، والذي اتضح من خلاله بأن المبلغ الذي أضافته الهيئة وفق ربطها متوافق مع ما إقرار المكلف والفرق الناتج عن ذلك (صفر)، أي لم تضف الهيئة مبالغ إضافية، كما تبين بالاطلاع على إقرار المكلف بأنه قام بالإفصاح عن إضافات أخرى بمبلغ (289,225) ريال، مما يتبين عليه عدم صحة ما أشار إليه المكلف في لائحته ومطالبته بوجود ثني في الزكاة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (موردي أصول ثابتة لعام 2017م).

وفيما يخصّ استئناف الهيئة بشأن بند (دفعات مقدمة لعام 2017م بمبلغ 351,767 ريال)، وحيث نصت الفقرة (4) من البند (أولًا) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، على: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 4- الإيرادات المقدمة التي حال عليها الحول"، وبناءً على ما تقدم، يكمن الخلاف في إضافة الدفعات المقدمة الى الوعاء الزكوي، حيث قامت الهيئة بإضافة الدفعات المقدمة بمبلغ (351,767) ريال بناءً على رصيد أول أو اخر المدة أيهما أقل، وذلك لعدم تقديم المكلف أي مستندات تجاه البند، في حين يدفع المكلف بعدم إضافة البند محل الخلاف للوعاء الزكوي لوجوب التفرقة بين الدفعات المقدمة التي تستنزل من المستخلصات ولا يتم استخدامها في شراء الخامات الأولية لتصنيع المنتج أو شراء البضاعة بغرض البيع، وتلك التي يتم استهلاكها فعلياً في شراء خامات التصنيع او شراء البضاعة للعملاء بصرف النظر عن معالجتها المحاسبية، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع

ومستندات، وحيث إن الدفعات المستلمة مقدماً مصدراً من مصادر التمويل، ويُضاف ما حال عليه الحول منها للوعاء الزكوي، تبين بأن رصـيد أول المدة يظهر بمبلغ (295,938) ريال بناءً على الحركة التفصـيلية المقدمة، مخالفًا لما هو ظاهر بالقوائم المالية، حيث تظهر دفعات مقدمة من العملاء بمبلغ (351,767) ريال كرصيد أول المدة، ولم يقدم المكلف ما يفسر توضيح اختلاف الأرصدة، وحيث إن الحركة المرفقة لا يمكن الاعتماد عليها كون الأرصـدة مختلفة، عليه يتبين صـحة إجراء الهيئة بأخذ رصـيد أول أو اخر المدة أيهما أقل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اسـتئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصـل فيما يتعلق ببند (دفعات مقدمة لعام 2017م بمبلغ 351,767 ريال).

وفيما يخص اسـتئناف الهيئة بشـأن بند (مبلغ موظفين وعهد لعام 2017م بمبلغ 27,877 ريال)، وحيث نصـت الفقرة (5) من البند (أولًا) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصـادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، على: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضـعة للزكاة ومنها:5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصـادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حسـاب الدفع على المكشـوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما اسـتخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما اسـتخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول"، وبناءً على ما تقدم، حيث يكمن الخلاف في إضـافة الذمم الدائنة للموظفين والعهد، في حين يتمثل إجراء الهيئة بإضـافة برصـيد أول أو اخر المدة أيهما أقل لتقديم المكلف كشـف تحليلي للبند محل الخلاف، في حين يختلف رصـيد أول المدة بالكشـف التحليلي عن ما ورد بالقوائم المالية، بينما يدفع المكلف بعدم إضافة الرصيد إلى الوعاء الزكوي لكون البند محل الخلاف من البنود ذو طبيعة قصـيرة الأجل ودائنة، ولا تنطبق عليها أحكام الفقرة (5) من البند (أولًا) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ. وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومسـتندات، تبين تقديم المكلف حركة تفصـيلية للبند محل الخلاف يتضـح معها بأن رصـيد أول المدة غير متطابق مع القوائم المالية، ولم يقدم المكلف الأسـباب والمبررات التي توضـح الاختلافات، وبالتالي فإن الحركة المقدمة من قبل المكلف لا يمكن الاسـتناد عليها لاحتسـاب المبالغ التي حال عليها الحول، ولا ينال من ذلك فيما دفع به المكلف بأن البند محل الخلاف لا تنطبق عليه الفقرة (5) من المادة (الرابعة) المشـار إليها أعلاه، وذلك لكون الفقرة نصـت على سبيل المثال لا الحصر بند الدائنون، حيث تعد الذمم الدائنة للموظفين إحدى مكونات الوعاء الزكوي أياً كان نوعها أو مصـدرها أو تصـنيفها بشـرط حولان الحول عليها أو اسـتخدامها في تمويل الأصـول المحسـومة من الوعاء الزكوي دون اشـتراط حولان الحول عليها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اسـتئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصـل فيما يتعلق ببند (مبلغ موظفين وعهد لعام 2017م بمبلغ 27,877 ريال).

وفيما يخص استئناف الهيئة بشأن بند (مبالغ متنوعة حال عليها الحول لعام 2017م بمبلغ 29,493 ريال)، وحيث نصت الفقرة (5) من البند (أولًا) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، على: "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 تقدم، حيث يكمن الخلاف في إضافة بند الذمم الدائنة المتنوعة، حيث يتمثل إجراء الهيئة بإضافة الرصيد الذي حال عليه الحول بمبلغ (29،439) ريال بموجب الكشف المقدم من المكلف، بينما يدفع المكلف بعدم إضافة الرصيد إلى الوعاء الزكوي لكون البند محل الخلاف من البنود ذو طبيعة قصيرة الأجل ودائنة، ولا تنطبق عليها أحكام الفقرة (5) من البند (أولًا) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ. وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، تبين لها بأن رصيد أول المدة مماثل لاخر المدة، مما يتضح من خلاله بأن الأرصدة قد حال عليها الحول، بأن الخلاف حول مبدأ إضافة البند للوعاء الزكوي، ولا ينال من ذلك فيما دفع به المكلف بأن البند محل الخلاف لا تنطبق عليه الفقرة (5) من المادة (الرابعة) المشار إليها أعلاه، وذلك لكون الفقرة نصت على سبيل المثال لا الحصر بند الدائنون، حيث تعد الذمم الدائنة المتنوعة إحدى مكونات الوعاء الزكوي أياً كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حولان الحول عليها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مبالغ متنوعة حال عليها الحول لعام 2017م بمبلغ 29,493 ريال).

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 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

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-246609

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-246609-2024)

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/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2024-240569) الصادر في الدعوى رقم (Z-240569-2024) المتعلّقة بالربط الزكوي لعامي 2017م و2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف الهيئة ورفض استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم توضيح أسباب وتفاصيل التعديلات لبنود الاعتراض).

2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخصص مكافأة نهاية الخدمة المكون لعام 2018م).

3- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (موردي أصول ثابتة لعام 2017م).

4- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (دفعات مقدمة لعام 2017م بمبلغ 351,767 ريال).

5- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مبلغ موظفين وعهد لعام 2017م بمبلغ 27,877 ريال).

6- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مبالغ متنوعة حال عليها الحول لعام 2017م بمبلغ 29,493 ريال).

7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرباح الاستيرادات لعام 2017م بمبلغ 160,790 ريال).

8- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (خسائر الاستثمارات غير معتمدة لعام 2017م بمبلغ 2,848,378 ريال).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-246609

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-246609-2024)

9- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرباح بيع استثمارات لعام 2017م بمبلغ 1,080,000 ريال).

10- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصروفات مستحقة لعام 2017م بمبلغ 429,352 ريال ولعام 2018م بمبلغ 235,931 ريال).

11- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ذمم موردين لعام 2017م بمبلغ 1,405,581 ريال).

12- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (توزيعات أرباح لعامي 2017م و2018م).

13- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسميات أخرى لعام 2017م).

عضو **عضو**

الأستاذ/ ... **الدكتور/ ...**

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.