الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-136171

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-136171-2022)

في الدعوى المقامة

من/ المكلف **المستأنف/ المستأنف ضده**

سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)

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

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الثلاثاء 2023/10/10م، 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**

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/07/05م، من/ ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/07/24م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-5099) الصادر في الدعوى رقم (Z-49922-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015م إلى 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية: قبول اعتراض المدعية/ ... (سجل تجاري رقم ...).

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1-رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند (القرض الذي لم يمول أصول ولم يحل عليه الحول لعام 2015م).

2-إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (دفعات مقدمة للموردين لعام 2015م).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-136171

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-136171-2022)

3-إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (المصروفات المقدمة للعاملين لعام 2015م و عام 2016م).

4-رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند (الديون لدى الجهات الحكومية).

5-فيما يتعلق ببند (محاسبة الشركة على الوعاء الزكوي وليس الربح المعدل):

أ-إلغاء قرار المدعى عليها لعام 2015م.

ب-رفض اعتراض المدعية لبقية الأعوام.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (القرض الذي لم يمول أصول ولم يحل عليه الحول لعام 2015م) فيدعي المكلف بحصوله على قرض بمبلغ 50 مليون ريال في نهاية عام 2014م وسـدد خلال عام 2015م، وحصـوله على قرض آخر بمبلغ 50 مليون ريال خلال عام 2015م تم تسـديده بالكامل خلال عام 2015م، وحصـوله على قرض بمبلغ 100 مليون ريال نهاية عام 2015م، كما أرفق الحركة التفصـيلية للقروض ويطالب بعدم اضـافته للوعاء الزكوي كونها قصـيرة أجل ولم يحل عليه الحول.

فيما يخصّ بند (الديون لدى الجهات الحكومية) أرفق المكلف عينات بعدد (15) من المطالبات المقدمة للجهات الحكومية بسداد الأرصدة، كما استند على الفتوى رقم (23408) الصادر بشأن الديون التي على المكلف لدى الجهات الحكومية حيث كان الجواب أن المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم صاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول عليه الحول بعد قبضها.

فيما يخصّ بند (محاسـبة الشـركة على الوعاء الزكوي وليس على الربح المعدل للأعوام من 2016م إلى 2018م) فيدعي المكلف أن الوعاء بعد خصـم البنود المسـتأنف عليها سـيكون أقل من ربح العام وعليه يطالب المكلف باحتسـاب الوعاء على أسـاس قيمة الوعاء لا مقدار الربح المعدل، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

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

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-136171

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-136171-2022)

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ (المصروفات المقدمة لعامي 2015م و2016م) فتوضّح الهيئة بأن سبب استئنافها لعدم كفاية المستندات المقدمة من المكلف، وتطالب بتقديم المستندات المؤيدة التي تفيد أن الدفعات المقدمة مقابل شراء أصول، حيث تبين أنها محملة على حساب الدفعات المقدمة من الموردين في القوائم المالية بشكل منفصل عن المصروفات المقدمة كما لم يقدم القيود اليومية وكشف حساب المصروفات المقدمة وفواتير الدفعات لشراء الأصول الثابتة، وفيما يخصّ بند (محاسبة الشركة على الوعاء الزكوي وليس على الربح المعدل لعام 2015م) تشير الهيئة إلى أحكام لائحة الزكاة والتي نصّت على أنه يجب أن لا يقل وعاء الزكاة عن الربح المعدل كأساس لاحتساب الزكاة، وعليه فإن الهيئة تتمسّك بصحّة إجرائها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وبعرض لائحة الاستئناف على الهيئة أجابت بمذكرة تضمّنت ما ملخّصه بأنها تتمسّك بصحّة إجرائها وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل في البنود محلّ استئناف المكلف.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ: 1445/03/25هـ الموافق: 2023/10/10م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(26040) وتاريخ: 21 /04 /1441هـ؛ وبالنداء على الخصوم، حضرت/ ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفتها وكيلةً عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...)، وحضرت/ أفنان خالد الوعيل (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية والالتزام برقم (...) وتاريخ 1444/05/11هـ، وبسؤال وكيلة المدعية عن الدعوى، أجابت بما لا يخرج عما سبق ذكره في المذكرة الاعتراضية المودعة لدى الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، وأنها تكتفي بها، وتتمسك بما ورد فيها من أسانيد ودفوع وطلبات، وبعرض ذلك على ممثلة المدعى عليها أجابت بما لا يخرج عما سبق ذكره في المذكرة الجوابية والمذكرة الإلحاقية، وتكتفي بالمذكرات المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-136171

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-136171-2022)

الزكوية والضريبية والجمركية، وتتمسك بما ورد فيها من أسانيد ودفوع وطلبات. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

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 (المصروفات المقدمة لعامي 2015م و2016م) .....

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (محاسبة الشركة على الوعاء الزكوي وليس على الربح المعدل لعام 2015م)، 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 الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقيّة البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (القرض الذي لم يمول أصول ولم يحل عليه الحول لعام 2015م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي حصوله على قرض بمبلغ 50 مليون ريال في نهاية عام 2014م وسدد خلال عام 2015م، وحصوله على قرض آخر بمبلغ 50 مليون ريال خلال عام 2015م تم تسديده بالكامل خلال عام 2015م، وحصوله على

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-136171

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-136171-2022)

قرض بمبلغ 100 مليون ريال نهاية عام 2015م. وحيث نصّـت الفقرة (أولاً/5) 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 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." بناء على ما سـبق، وحيث يكمن الخلاف في اضـافة قروض قصـيرة الأجل بمبلغ (90,796,060) لعام 2015م وبالاطلاع على ملف الدعوى تبين الآتي: اتضـح من كشـف حسـاب بنك الرياض التالي: البيان (1): سـداد تمويل بمبلغ (50,000,000) وبتاريخ (2015/06/16م). البيان (2): استلام تمويل بمبلغ (50,000,000) وبتاريخ (2015/06/16م). البيان (3): سـداد تمويـل بمبلغ (48,439,979) وبتـاريخ (2015/09/14م). البيـان (4): سـداد تمويـل بمبلغ (1,906,896) وبتاريخ (2015/09/15م). كما اتضح وجود اتفاقية تمويل بقيمة (100,000,000) ريال مع بنك الرياض بتاريخ 2015/10/26م على أن يتم السـداد خلال خمس سـنوات. ومما سـبق, يتضـح أنها قروض لم يحل عليها الحول القمري مما يجب عدم إضـافتها إلى الوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصـوص اسـتئناف المكلف بشـأن بند (الديون لدى الجهات الحكومية) وحيث يكمن اسـتئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصـل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أن المبالغ المسـتحقة لشـخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سـدادها لأي سـبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم صـاحب الحق لا تجب عليه الزكـاة حتى يسـتلمها ويحول عليه الحول بعد قبضـها. بناءً على الفتوى رقم (23408) وتـاريخ 1426/11/18هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء حول الديون المستحقة من الجهات الحكومية والتي نصّـت على ما يلي: "المبالغ المسـتحقة لشـخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سـدادها لأي سـبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم به صـاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يسـتلمها ويحول عليها الحول بعد قبضـها لقوله تعالى: (فاتقوا اللّه ما اسـتطعتم)، ولأن الزكاة مواسـاة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها." بناء على ما سبق، وحيث يكمن الخلاف في عدم خصـم الديون التي لدى الجهات الحكومية للأعوام من 2015م إلى 2018م بمبلغ (452,152,788) ريال، و(204,646,343) ريال، و(510,925,341) ريال، و(345,870,979) ريال على التوالي. وبالاطلاع على ملف

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-136171

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-136171-2022)

الدعوى يتضح أن حال المكلف يتوافق مع ما استقرت عليه الفتوى الشرعية أعلاه، حيث أن الزكاة لا تجب على الدائن في أمواله المستحقة لدى الجهات الحكومية والتي لا يستطيع تحصيلها بسبب تأخير من الجهات الحكومية وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه بالمعيار والاشتراطات المحددة من قبل الجهة الحكومية، كما قدم المكلف ما يثبت مطالبته بالمبالغ المستحقة له، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (محاسبة الشركة على الوعاء الزكوي وليس على الربح المعدل للأعوام من 2016م إلى 2018م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يطالب باحتساب الوعاء على أساس قيمة الوعاء لا مقدار الربح المعدل. استناداً على جواب السؤال الرابع في الفتوى الشرعية رقم (23408) وتاريخ 1426/11/18هـ حيث نصّت على أنه: "ما جعل من إيرادات المصنع الواجبة زكاتها في شراء أصول أو أنفقها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها، لإنفاقها قبل تمام الحول عليها." وحيث نصّ البند (ثانيًا/9/ط) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أنه: "يراعى عند حساب وعاء الزكاة للمكلف ألا يقل الوعاء عن صافي الربح المعدل لأغراض الزكاة كحد أدنى." بناء على ما سبق، وبالاطلاع على ملف الدعوى يتبين أن الخلاف يكمن في استئناف المكلف على قرار الفصل باعتمادها الربح المعدل كحد أدنى لوعاء الزكاة وذلك للأعوام بعد صدور اللائحة، وحيث أن أعوام الخلاف من 2016م إلى 2017م، واللائحة صدرت عام 2017م، وطبقاً لمبدأ عدم رجعية القوانين، عليه تنتهي الدائرة إلى قبول الاستئناف لعام 2016م، ورفضه لعامي 2017م و2018م، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول الاستئناف جزئيًا وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

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 الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-5099) الصادر في الدعوى رقم (Z-49922-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015م إلى 2018م.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-136171

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-136171-2022)

ثانياً: وفي الموضوع:

1-قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المصروفات المقدمة لعامي 2015م و2016م).

2-رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (محاسبة الشركة على الوعاء الزكوي وليس على الربح المعدل لعام 2015م).

3-قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القرض الذي لم يمول أصول ولم يحل عليه الحول لعام 2015م).

4-تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الديون لدى الجهات الحكومية).

5-تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (محاسبة الشركة على الوعاء الزكوي وليس على الربح المعدل للأعوام من 2016م إلى 2018م).

ويعتبر هذا القرار نهائيًا وفقًا لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

عضو **عضو**

الأستاذ/ ... **الدكتور/ ...**

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...