

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-170446

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-170446-2023)

في الدعوى المقامة

من/ المكلف
ضد/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

المستأنف/ المستأنف ضده
المستأنف/ المستأنف ضده

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:
إنه في يوم الأربعاء 2024/06/12م، 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/ ...
الدكتور/ ...
الأستاذ/ ...

رئيساً
عضواً
عضواً

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/17م، من / ...، بصفته رئيس مجلس الإدارة للشركة
المستأنفة بموجب السجل التجاري والنظام الأساسي، والاستئناف المقدم من قبل هيئة الزكاة والضريبة
والجمارك بتاريخ 2023/01/18م، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في
مدينة ... ذي الرقم (ITR-2022-6072) الصادر في الدعوى رقم (Z-58425-2021) المتعلقة بالربط الزكوي
الضريبي لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك،
والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- 1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (التأمين على الحياة للأعوام).
- 2- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (عدم حسم الاستثمارات للأعوام).
- 3- صرف النظر عن بند (الاستثمار في شركات سعودية مسجلة لدى الهيئة وتحاسب لديها للأعوام).
- 4- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (عدم حسم المبلغ النقدي المحتجز لصالح الهيئة مقابل ضمان
بنكي لعامي 2016م و2017م).
- 5- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (عدم حسم الأرباح المستلمة المزكاة من شركة الخدمات
الأرضية).
- 6- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (عدم حسم خسائر بيع الأصول الثابتة لعام 2015م).
- 7- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (غرامات التأخير).
- 8- رفض ما عدا ذلك من اعتراضات.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلا منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:
ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخص بند (الاستثمار في
شركات سعودية مسجلة لدى الهيئة وتحاسب لديها (...))، فيدعي المكلف بأنه ذكرت الهيئة
أن (الاعتراض مرفوض لعدم تقديم صورة من المحفظة الاستثمارية من البنك)، نوضح أن شركة ... مرخصة

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-170446

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-170446-2023)

من قبل "تداول" كوسيط أسهم - ولدى الشركة عدد من المحافظ الخاصة باستثماراتها في الأسهم لذلك فإن مستخرجات هذه المحافظ سواء للشركة أو لاي عميل آخر إنما تصدر من نظام "تداول" حيث إن عمليات البيع والشراء والتقارير تتم من خلال نظام "تداول"، ولا يمكن لأي شخص أن يعدل بأي شكل على هذه التقارير حتى وإن كان مرخص بالوساطة، وبإمكان الهيئة التحقق من صحة البيانات عن طريق "تداول"، لذلك فإن مطلب الهيئة تقديم صورة من المحفظة الاستثمارية من البنك، لا يتفق مع واقع الحال، إذ أن أي "... مرخص من " تداول " يقوم بكافة العمليات من خلال نظام تداول الآلي، وعندما يتم طباعة التقارير فما هي إلا نهاية طرفية تستمد المخرجات من نظام "تداول"، وقد أوضحت الشركة للهيئة أن استثمارات الشركة في أسهم الشركات المساهمة السعودية الاستثمارية ذات العائد الجيد، وغرض الشركة من هذا الاستثمار هو الحصول على العوائد (توزيعات الأرباح) وهي ليست من الأسهم المخصصة للمتاجرة والمضاربة وفق ما أوضحنا في مقدمة هذا البند، وتؤكد على أن هذه الاستثمارات في الأسهم هي عروض فنية، حيث أن المبلغ المخصص لهذا الاستثمار يبلغ (25,000,000) ريال - كما يظهر في العام السابق (2014م) لأعوام الاعتراض، وقد صنفه المحاسب القانوني المدقق للقوائم المالية بمسمى "محافظ اختيارية (هـ)" وذكر في (هـ) : يمثل هذا مبلغ مستثمر به في محافظ اسهم مختلطة مدارة بواسطة قسم إدارة الأصول بالشركة، ويتضح أن الاستثمار في الأسهم السعودية لا يوجد عليها حركة عند استبعاد أثر تقييمات القيمة العادلة من ربح أو خسارة غير محققة، مما يثبت أنه استثمار غير متداول في عرض قنية واجب الحسم طبقاً للفقرة (4/1) من ثانياً من المادة الرابعة من لائحة الزكاة، حيث أن الشركات المساهمة هي شركات سعودية تحاسب لدى الهيئة وتزكي أموالها. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم خسائر الانخفاض في محفظة ...)، فيدعي بأنه استثمار في العقود المستقبلية والعقود الآجلة، يدار من قبل ... بدولة الكويت، وقامت الشركة بتخفيض الاستثمار وشطبه في 2017م، وقد تم الاعتراف بقيمة التخفيض في قائمة الدخل، أي سجلت كإيرادات وخضعت للزكاة، وحيث إن هدف الشركة ونيتها الموثقة هي الاستثمار للحصول على العوائد (الأرباح) ابتداءً، وقامت بالاعتراف بالتخفيض في قائمة الدخل كإيراد مقابل الاستثمار، وحيث إن هذا الاستثمار يظهر في القوائم المالية للشركة كاستثمار مستقطع من أموالها الزكوية المضافة لوعاء الزكاة (رأس المال وحقوق الملكية، وقدمت الشركة البيانات المالية لهذا الاستثمار الغرض

احتساب الزكاة عليه طبقاً للتعليمات السارية (قرار وزاري 1005 و المادة 4 فقرة (4) ب) من ثانياً من اللائحة) فإن الاستثمار يكون واجب الحسم على اعتبار انها أموال خرجت من ذمة الشركة كاستثمار. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير لعام 2017م)، فيدعي بأنه إقرارات الشركة مقدمة وفق نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية وسددت الضرائب المتوجبة عليها بموجبه، وعليه فلا يوجد أي ضرائب غير مسددة يترتب عليها احتساب غرامات تأخير، وحتى لو وجد بند أو أكثر ناتج عن تعديلات الهيئة والتي تمثل وجهة نظرها في تفسير النظام أو اللائحة فهي محل خلاف بين الشركة والهيئة ولا يحتسب عليها

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-170446

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-170446-2023)

غرامات تأخير إلا من تاريخ صدور قرار نهائي حولها من جهات التقاضي وفق ما تقتضيه أصول التقاضي، إذ من غير المقبول أن تطالب الهيئة وتأخذ غرامات تأخير شهرية على المكلف وهي لم تصدر الربط المتضمن وجهة نظرها إلا بعد ما يزيد على أربع سنوات من تقديم الإقرار وحيث تقرر هذا المبدأ - احتساب الغرامات من تاريخ صدور قرار نهائي في الخلاف من اللجنة الاستئنافية الضريبية والمحكمة الإدارية (ديوان المظالم)، فإن الشركة تؤكد على عدم صحة احتساب أي غرامات تأخير، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب. كما لم يلقى القرار قبولاً لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (عدم حسم الاستثمارات) (الاستثمار طويل الأجل في أسهم شركات سعودية مساهمة) لعام 2017م، تفيد الهيئة دائرتكم الموقرة أنها لم تقبل حسم هذه الاستثمارات كونها أسهم ومصنفة متاحة للبيع، وبعد الرجوع للقوائم المالية تبين أن الانخفاض في قيمة السهم يرجع لتقييم القيمة العادلة لها، والمدعي لم يقدم صورة من المحفظة الاستثمارية التي توضح أسماء الشركات للتحقق من كونها شركات مساهمة سعودية حيث نصت الفقرة (3) من المادة (20) من لائحة جباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ على أنه: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها." وعليه قامت الهيئة برفض اعتراض المدعي فيما يتعلق بالبند أعلاه وتتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها. كما قامت الدائرة بمصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة بناءً على عدم وجود حركة على الاستثمارات وتجبى الهيئة على ذلك بأنها تفيد دائرتكم الموقرة أنها لستم تقبل حسم الاستثمارات، باعتبارها استثماراً متاحة للبيع، حيث أشارت القوائم المالية بأن الانخفاض في قيمة السهم يرجع إلى تقييم القيمة العادلة، ونفيدكم أن المستأنف ضده لم يقدم صورة من المحفظة الاستثمارية خلال مرحلة الفحص أو الاعتراض توضح طبيعة تلك الشركات وأنها شركات مساهمة سعودية من عدمه، مما انتهت إليه الهيئة عدم قبول حسم الاستثمار استناداً للمادة العشرون / الفقرة (3) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ، وبالرجوع إلى بيانات صحيفة الدعوى يتبين أنها تكرر لما قدمه خلال مرحلتي الفحص والاعتراض، ولم يقدم بيان أسماء الشركات المساهمة بأنها شركات سعودية وخاضعة للتداول في السوق السعودي وذلك بتقديم صورة من المحفظة الاستثمارية وبيان حركه المحفظة وتم ذكر ذلك في مذكرة الهيئة الجوابية، كما يتبين من الايضاح المحفظة بأنه مبلغ مستثمر في محافظ اسهم مختلطة، إلا أنه لم يقدم البيان المطلوب للتحقق منه وقبول حسم الاستثمار حتى تاريخه، وطالما أن الخلاف مع المكلف مستندي الأمر الذي ينتهي به تمسك الهيئة بصحة إجراءاتها وسلامته وذلك استناداً للمادة (20) فقرة (3) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 التي نصت على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-170446

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-170446-2023)

من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (عدم حسم المبلغ النقدي المحتجز لصالح الهيئة مقابل ضمان بنكي لعام 2017م)، لم تقبل الهيئة حسم البند على اعتبار أنه ودائع لا تحسم من الوعاء الزكوي، وبعد الرجوع للقوائم المالية اتضح أن البند يمثل ضمان بنكي ولم تنص أحكام المادة (4) من لائحة جباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ على حسمه من الوعاء الزكوي، وعليه قامت الهيئة برفض اعتراض المدعي فيما يتعلق بالبند أعلاه. كما قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة حيث سببت أن المال المحتجز بضمان بنكي محتجزاً للصالح العام ولا تجب فيه الزكاة وتجب الهيئة على ذلك أنها بعد الرجوع إلى القوائم المالية يتضح بأن المبلغ المحتجز يمثل ضمان بنكي مقابل نزاع زكوي ضريبي لم يتم البت فيه بقرار نهائي وبناء على الحثيات المذكورة أعلاه، وحيث إن المبلغ المحتجز يمثل ضمان بنكي إلا أنه لم يرد بأحكام نصوص جباية الزكاة ذلك والتي حددها الفقرة ثانياً من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ، والتي حددت البنود التي تحسم من الوعاء الزكوي، وعليه فإن الهيئة تقيم استئنافها على هذا الأساس لما هو موضح من أسباب. وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (عدم حسم الأرباح المستلمة المزكاة من شركة الخدمات الأرضية لعام 2017م)، تفيد الهيئة أن قرار دائرة الفصل لهذا البند شمل جميع الأعوام بما فيها عام 2017م، إلا أنه بالرجوع إلى اعتراض المكلف المقدم للهيئة يتضح بأنه ليس من بنود الاعتراض عن العام المذكور، كما أنه ليس من بنود ربط الهيئة مما يدل على أن القرار جاء على غير ذي محل وبالتالي يعد القرار معيباً والحال ما ذكر، كما تفيد الهيئة أنه بالرجوع إلى اعتراض المكلف المقدم للهيئة بشأن التحقق من اعتراضه على البند أعلاه تبين أنه لم يعترض على هذا البند ولم يسبق له إثارته أمام الهيئة. ومن الواجب على المدعي الاعتراض على هذه البند أولاً أمام الهيئة وفقاً للإجراءات النظامية المنصوص عليها في المادة (2) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية التي تنص على أنه "يجوز لمن صدر في شأنه قرار من الهيئة الاعتراض عليه لديها خلال (ستين) يوماً من تاريخ الإبلاغ به، وعلى الهيئة أن تبت في الاعتراض خلال (تسعين) يوماً من تاريخ تقديمه..." ويتضح مما سبق أن الاعتراض أمام الهيئة ابتداءً يعد شرطاً لقبول التظلم، وحيث تبين أن المدعي لم يعترض على هذا البند أمام الهيئة خلال (60) يوماً من تاريخ العلم به، الأمر الذي بناءً عليه تطلب الهيئة من لجنتم الموقرة صرف النظر عن تظلم المكلف بخصوصه استناداً إلى نص الفقرة (1) من المادة (3) من ذات القواعد التي تنص على أن "يصبح قرار الهيئة محصناً وغير قابل للاعتراض عليه أمام أي جهة أخرى في الحالات الآتية: (1) إذا لم يعترض المكلف لدى الهيئة على القرار خلال مدة (ستين) يوماً من تاريخ تبليغه به" وهو ما تأييد بالقرارين الاستئنائيين رقم (1810) الصادر في عام 1439هـ ورقم (1844) الصادر في عام 1439هـ الذين انتهى منطوقهما إلى صرف النظر عن استئناف المكلف عن بعض البنود التي

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-170446

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-170446-2023)

لم يعترض عليهما أمام الهيئة، مؤيدةً بذلك قرار اللجنة الابتدائية في صرف النظر عن البنود التي تضمنتها لائحة الدعوى المقدمة إلى اللجنة الابتدائية ولم يتم الاعتراض عليها أمام الهيئة، كما تأيد إجراء الهيئة بالقرار الصادر من الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في القرار رقم (IR_2021_177) الصادر في الاستئناف رقم (z-2019-3686) والذي قضى بصرف النظر عن استئناف المكلف بخصوص البند لعدم تضمينه في البنود المعترض عليها أمام الهيئة ابتداءً. وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (الاستثمار في شركات سعودية مسجلة لدى الهيئة وتحاسب لديها (...))، توضح الهيئة لدائرتكم الموقرة وبعد الاطلاع على موقع الأمانة تبين أن المكلف لم يقدم أي بيانات أو مستندات عما سبق تقديمه خلال مرحلة الاعتراض أو في مرحلة الفصل ولم يلتزم بتقديم المستندات المؤيدة لاعتراضه، بناءً على ما سبق ومن خلال البيانات المدرجة يتضح أن هذه الاستثمارات محلية، ويوجد حركة بالاستبعاد خلال عامي 2016/2017م وهذا دليل على أن الغرض من الاستثمار في الصناديق تجاري وليس عروض قنية كما أفاد المكلف في لائحة دعواه، عليه تم رفض اعتراض المكلف استناداً إلى الفقرة (ثانياً/4) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2082 وتاريخ 1438/06/01هـ. وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، توضح الهيئة بأنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للفقرة (أ) من المادة رقم (77) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت على: "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمئة (1%) من الضريبة الغير مسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وكذلك استناداً للفقرة (1/ب) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية ومن ضمنها ما ورد في الفقرة :- ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة" وحيث إن الغرامة تبعية ونظراً لاستئناف الهيئة على البند أعلاه فإنها تتمسك بصحة إجراءاتها في فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة. وبناءً على ما سبق ذكره يعد قرار الدائرة في هذه الدعوى محل الاستئناف غير صحيح نظاماً وحرماً بالنقض قضاءً دون أدنى شك، وعليه تطالب الهيئة بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البنود محل استئنافها.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ: 2024/06/12م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات،

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-170446

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-170446-2023)

وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 حسم الاستثمارات) (الاستثمار طويل الأجل في أسهم شركات سعودية مساهمة) لعام 2017م، وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعي عدم تقديم المكلف للمستندات المؤيدة. واستناداً على نصّ الفقرة (4/أ) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "الاستثمارات في منشآت داخل المملكة -مشاركة مع آخرين- إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء"، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ التي نصت على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناء على ما تقدم، يتضح بأن استئناف الهيئة بشأن حسم الاستثمارات طويلة الأجل في أسهم شركات سعودية مساهمة، حيث أشارت بأنه وبالرجوع للقوائم المالية تبين أن الانخفاض في قيمة السهم يرجع لتقييم القيمة العادلة وأن المكلف لم يقدم صورة من المحفظة الاستثمارية التي توضح أسماء الشركات للتحقق من كونها شركات مساهمة سعودية، في حين أشار المكلف إلى أن مطلب الهيئة تقديم صورة من المحفظة الاستثمارية من البنك وأنه مرخص من تداول ويقوم بكافة العمليات من خلال نظام تداول الآلي ويمكنها طباعة التقارير، فعليه وحيث إنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمارات بأنها تمثل عروض قنية ويجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، وبالإطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى يتضح أن المكلف لم يقدم الحركة التفصيلية للمحفظة الاستثمارية لمعرفة الغرض من اقتناء تلك الأسهم وبيان بأسماء الشركات المساهمة وبأنها شركات

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-170446

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-170446-2023)

سعودية وخاضعة للتداول في السوق السعودي بالإضافة إلى عدم تقديمه القوائم المالية لعام 2017م، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند. وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (عدم حسم المبلغ النقدي المحتجز لصالح الهيئة مقابل ضمان بنكي لعام 2017م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعي بأنها ودائع لا تحسم من الوعاء الزكوي. واستناداً على نص الفقرة (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والتي نصت على أنه: "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 للقبضة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول". وبناء على ما تقدم، وحيث تبين بأن الخلاف بين الطرفين على حسم المبلغ المحتجز كضمان بنكي لدى بنك ... بمبلغ (17,973,700) ريال، وبالاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى والمتمثلة بـ (ضماناً بنكياً للهيئة على المبالغ المعترض عليها في مقابل سداد قيمة الضريبة وغرامة التأخير والزكاة الشرعية المستحقة عليهم عن الفترة من 2007م وحتى 2011م بتاريخ 1436/03/23هـ الموافق 2015/01/05م - بالإضافة إلى خطاب طلب تسهيل الضمان البنكي بتاريخ 2020/12/31م)، وحيث أن استئناف الهيئة متمثل في أن حسم الضمانات البنكية لم يرد بأحكام جباية الزكاة نص يدل على حسمها، فعليه وحيث أن خطاب الضمان هو في حقيقته عقد ضمان مقدم من الشركة إلى طرف آخر مما يعني أنها تظهر كرصيد مدين، والحكمة منه هي ضمان جدية العمل وضمان من مقدمه للوفاء بالتزاماته وتقدم إلى المستفيد، ليضمن البنك طالب الضمان في الالتزام بعمل معين، وفي حالة عدم الالتزام يسيل قيمة الخطاب لصالح تلك الجهات التي اصدر لها خطاب الضمان، ولكون خطاب الضمان انفراد بخصائص معينة لا يخرج عن هذه الحقيقة، وبالتالي فالضمان في حق المضمون له (المستفيد) لا يترتب عليه تملك المال قبل الأداء، وإنما هو وثيقة يستوفى بها عند الاستحقاق، ولأن الضمان هو ضمان لما سيجب، وليس ضماناً لشيء قد وجب في ذمة العميل، وبما أن الأموال في خطابات الضمان والاعتمادات المستندية تعد أموالاً زكوية تجب الزكاة فيها، وحيث إن المبالغ التي حبسها المكلف في خطاب الضمان مقابل البنود المستأنفة وبالتالي فقد حُبست لمصلحة نمائه مما لا يمنع ملكيته التامة ووجوب الزكاة فيه ما دام المال باقياً في ملكيته، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (عدم حسم الأرباح المستلمة المزكاة من شركة الخدمات الأرضية لعام 2017م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعي بأنه ليس من بنود اعتراض المكلف عن العام محل الاستئناف، كما أنه ليس من بنود ربط الهيئة مما يدل على أن القرار جاء على غير ذي محل. واستناداً على الفقرة (8) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-170446

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-170446-2023)

التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ التي نصت على الآتي: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 8- رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة آخر العام"، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ التي نصت على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدم، تبين بأن الخلاف ينحصر في مطالبة المكلف بعدم تزكية الأرباح المستلمة من الشركة المستثمر فيها (شركة ...) باعتبار أنها مزكاة مسبقاً، ولما أن الهيئة قد أشارت في مذكرة استئنافها بأنها لم تقبل بحسم توزيعات الأرباح المستلمة من الوعاء الزكوي وذلك لأن الشركة المستثمر فيها حسمت التوزيعات من رصيد الأرباح المبقاة المضافة للوعاء الزكوي مما يعني عدم خضوعها، في حين أوضح المكلف من خلال مذكرة رده على استئناف الهيئة بأن الربط يثبت إخضاع كامل أرباح العام بما في ذلك الجزء الموزع خلال العام للشركة المستثمر فيها، فعليه وبالرجوع لملف الدعوى تبين بأن قرار الفصل توجه إلى إلغاء إجراء الهيئة وذلك لأن الأرباح المستلمة لم يحل عليها الحول لدى الشركة المستثمرة (المكلف) وهو توجه غير صحيح حيث إن توزيعات الأرباح تزكى ولكن بعد التأكد من أنها تمت من الأرباح المرحلة وأن زكاة تلك الغلة يرتبط حولها في حول أصلها (الاستثمار)، أما ما ذكره المكلف في أن التوزيعات تمت من أرباح العام وقدم صورة من تداول فلا يعد هذا المستند كافي، حيث أثبت المكلف وجود توزيعات لكن لم يثبت أن تلك التوزيعات تمت من ربح العام، فعليه وحيث ثبت وجود أرباح مرحلة بقيمة (799) مليون ريال من عام 2016م، في حين أن المكلف لم يقدم ما يثبت بأن التوزيعات تمت من أرباح العام، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم خسائر الانخفاض في محفظة الوعد - الكويت)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأنه قدم إقراراته وفق الأنظمة والتعليمات. واستناداً على الفقرة (4/ب) من البند (ثانياً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: الاستثمارات في منشآت خارج المملكة - مشاركة مع آخرين - بشرط أن يحتسب المكلف ضمن إقراره الزكوي الزكاة المستحقة عن هذه الاستثمارات وفقاً للقواعد المنصوص عليها في هذه اللائحة ويوردها للهيئة، مع إرفاق حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار ومصادق عليها من الجهات الرسمية، فإن لم يلتزم باحتساب وتوريد الزكاة وفقاً لذلك فلا تحسم من الوعاء الزكوي". وبناءً على ما تقدم، بعد الاطلاع والدراسة، تبين بأن الخلاف يكمن في إجراء الهيئة عند معالجة حصة الشركة في خسائر الانخفاض في محفظة الوعد لعام 2017م حيث أشار بأن المبلغ تم تعديل

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-170446

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-170446-2023)

صافي الربح به وذلك بإضافة الخسائر لصافي الربح المعدل وإنه يجب حسم الخسائر من الحسميات الأخرى لإلغاء أثر التعديل، في حين أشارت الهيئة إلى أنها لم تقبل حسم الخسائر وذلك لكونها تتعلق باستثمارات خارجية لم تقبل حسمها ابتداءً، وحيث إن المعالجة الزكوية الصحيحة لهذا البند تتمثل بأن يتم استبعاد أثرها من صافي ربح الشركة مع حسم رصيد أول المدة للاستثمارات من الوعاء الزكوي، فعليه وحيث تبين بأن المكلف قام بإضافة الخسائر إلى الربح المعدل ويطالب بحسمها ضمن الحسميات الأخرى لأغراض الزكاة، في حين اقتصر رد الهيئة على أنها لم تقبل حسمها كونها تتعلق باستثمارات خارجية غير مقبولة الحسم، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف الطرفين على بند (الاستثمار في شركات سعودية مسجلة لدى الهيئة وتحاسب لديها (...))، ويتأمل الدائرة في موضوع النزاع، ولما كان هذا البند جزءاً من البند (صندوق ...) ولما تناولت دائرة الفصل في أسباب القرار لهذا البند أسباباً متعلقة ببند آخر، فضلاً عن أن الواجب المتعين عليها هو الاكتفاء بالفصل في البند التابع له هذا البند، وعليه فتنتهي هذه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل وذلك بالحكم بصرف النظر عن هذا البند.

وبخصوص استئناف الطرفين على بند (غرامة التأخير)، واستناداً على الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي نصت على: "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ والتي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة"، واستناداً على نص الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتضمنة على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد". بناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، وحيث أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها الهيئة، وحيث أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، مما يتبين معه صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض اعتراض

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-170446

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-170446-2023)

المكلف، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار الهيئة لسقوط أصل فرض الضريبة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (التأمين على الحياة لعام 2017م)، 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 حكم 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 لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات لهذا البند وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات..". الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وبخصوص استئناف المكلف على بقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم 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 دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه. وبناءً 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 ... ذي الرقم (ITR-2022-6072) الصادر في الدعوى رقم (Z-58425-2021) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (التأمين على الحياة لعام 2017م).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-170446

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-170446-2023)

- 2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم الاستثمارات) (الاستثمار طويل الأجل في أسهم شركات سعودية مساهمة) لعام 2017م).
- 3- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم المبلغ النقدي المحتجز لصالح الهيئة مقابل ضمان بنكي لعام 2017م).
- 4- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم الأرباح المستلمة المزكاة من شركة الخدمات الأرضية لعام 2017م).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رواتب غير مؤيدة مستنديا لعام 2017م).
- 6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (صندوق ... , صندوق ... , صندوق ... , صندوق ...).
- 7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (صندوق ...).
- 8- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (صندوق ...).
- 9- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (صندوق ...).
- 10- رفض استئناف المكلف وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (برج ...).
- 11- تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمار في شركات سعودية مسجلة لدى الهيئة وتحاسب لديها ...).
- 12- رفض استئناف المكلف وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمار في شركات سعودية مسجلة لدى الهيئة وتحاسب لديها ...).
- 13- رفض استئناف المكلف وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمار في شركات سعودية مسجلة لدى الهيئة وتحاسب لديها ...).
- 14- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند استثمارات خارجية (...).
- 15- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند استثمارات خارجية (محفظة ...).
- 16- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات شركة ... وشركة ...).
- 17- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم الدفعة المقدمة لشركة ...).
- 18- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم خسائر الانخفاض في محفظة ...).
- 19- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم الحصة في خسائر شركة تابعة - شركة ...).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-170446

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-170446-2023)

- 20- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة حسابات دائنة لعام 2017م).
- 21- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة).
- 22- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم خسائر الانخفاض الخاضعة للضريبة لعام 2017م).
- 23- تعديل قرار دائرة الفصل بشأن بند (غرامة التأخير لعام 2017م).
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.