الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2024-178297

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-178297-2023)

في الدعوى المقامة

من/ المكلف **المستأنف**

سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)

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

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الاثنين 2024/05/20م، 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: 2023/02/14م، من/ ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته الممثل النظامي عن الشركة المستأنفة بموجب عقد تأسيسها، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6890) الصادر في الدعوى رقم (Z-64678-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

قبول الاعتراض من الناحية الشكلية، ورفضه من الناحية الموضوعية.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلّف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، وتضمّنت استئناف المكلف بشأن بند (الذمم الدائنة (موردين))، الذي أوضح المكلف بأن الموردين الذين لديهم رصيد أول مدة بمبلغ (16.696.574) ريال عددهم فقط عدد (10) موردين. وقدم كشف حساب من النظام المحاسبي لكل مورد مدعم بإثبات السداد من البنك قبل حولان الحول، كما قدمت الشركة الكشوف المطابقة من القوائم المالية ولكن ولأن المحاسب القانوني أضاف الاعتمادات المستندية الصادرة من البنك وأخرى إلى الذمم الدائنة مما أدى إلى عمل لبس للهيئة مع العلم بأن خطاب الضمان البنكي مدته أقلّ من سنة وبالتالي لم يحل عليها الحول أيضا. ومرفق كشف الذمم الدائنة بعد إضافة

خطابات الضمان كما هو تبيوت المحاسب القانوني للميزانية وبالتالي لاختلاف التبويت لا يمكن ارساله من النظام المحاسبي لاختلاف التبويت بين الشركة وتقرير المحاسب القانوني. كما أن قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل اكتنفه " العيب في التسبيب" والقصور في الاستدلال للوصول إلى مدى أحقية الهيئة في إخضاع هذه المبالغ للزكاة في الأساس، حيث أنها لم تُسبب قرارها التسبيب الزكوي الصحيح الذي تستقيم معه المعادلة الزكوية بما يحقق العدالة الزكوية المرجوة، وذلك لأن القوائم المالية المعتمدة من المحاسب القانوني لعام 2015م، والتي استندت إليها الهيئة في قرار تعديلها للإقرار الزكوي للشركة والربط على أساس "الأخذ برصيد أول أو أخر المدة أيهما أقل "وأيدتها الدائرة الثالثة في هذا الاستناد، فإن المحاسب القانوني صنف بند الذمم الدائنة ضمن "المطلوبات المتداولة" بالقوائم المالية لكون هذا البند يتضمن مبالغ لا يتحقق فيها "شرط تمام الملك عليها"، ولأنها مبالغ "ناشئة عن عقود تفسخ بالأعذار وبالظروف الطارئة"، لذا فهي بطبيعتها مبالغ قصيرة الأجل لم تبقى في ذمة الشركة حول هجري كامل حتى يتم تزكيتها. ومن جانب آخر إلى القوائم المالية سيوجد "بنود النشاط الجاري المتمثلة في الموجودات المتداولة مُمَوَلة من كامل مبالغ بند الذمم الدائنة مع البنود الأخرى الواردة ضمن المطلوبات المتداولة"، مما يؤكد أن "بند الذمم الدائنة مع البنود الأخرى الواردة ضمن المطلوبات المتداولة لم يُمولوا أي من بنود الموجودات الغير متداولة المحسومة من الوعاء"، وينتفي مع هذه الحقيقة الظاهرة في القوائم المالية أي حجة للهيئة بإضافة الذمم الدائنة لتمويلها موجودات غير متداولة، مما يؤكد هذا كله أن بند الذمم الدائنة "تم تزكيته فعلاً في ما آل إليه من تمويل النشاط الجاري (الموجودات المتداولة) الغير محسومة من الوعاء الزكوي في الإقرار الزكوي للشركة في عام الخلاف 2015م". ووفقاً للأسباب المشار لها أعلاه "فإن الإجراء العادل الذي تستقيم معه المعادلة الزكوية العادلة، أنه في حال إضافة بند الذمم الدائنة للوعاء الزكوي للشركة أن يتم حسم ما مولته في النشاط الجاري (الموجودات المتداولة)، أو لا يُضاف أساساً بند الذمم الدائنة للوعاء الزكوي للشركة لأنه زُكي أساساً فيما آل إليه، وبهذا الإجراء يتم إزالة أي أثر زكوي زائد وتستقيم معه المعادلة الزكوية العادلة"، وهو الإجراء الذي لم تتبعه الهيئة ولم تراعيه الدائرة الثالثة عند تسبيب قرارها للخلاف بمعاملة الذمم الدائنة معاملة بنود حقوق الملكية كمصدر من مصادر التمويل الداخلي للشركة الممولة للأصول الغير متداولة والمحسومة من الوعاء، بالرغم من أنها من مصادر التمويل الخارجي المُستغرق استخدامها في الموجودات المتداولة لتمويل النشاط الجاري للشركة ويعزز صحة وعدالة هذا المفهوم ما يلي: ما أدركته اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/7/7هـ في (المادة الرابعة فقرة3/ج):"بأن لا يتجاوز ما يضاف من الديون المستحقة على المكلف المصنفة طويلة الأجل مجموع ما

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2024-178297

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-178297-2023)

يحسم من الوعاء وفقاً (للمادة الخامسة) من اللائحة"، وفي حالة الخلاف المنظورة أمام لجنتكم الموقرة بند الذمم الدائنة لم يُصنف في القوائم المالية أنها ديون طويلة الأجل أصلاً ولا مولت محسوم حتى تضاف في الأساس. ومن الضوابط الواردة في المادة الرابعة أولاً فقرة (5/ج) من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ1438/6/1هـ والتي نصت على إضافة "ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليه الحول"، أي ما آلت إليه في النشاط الجاري المتمثل في الأصول المتداولة الغير محسومة من الوعاء. ومن الضوابط الواردة في المادة العشرون الفقرة (3) من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ1438/6/1هـ، حيث تمكنا من صحة إثبات صحة ما ورد في الإقرار الزكوي للشركة لعام 2015م، من خلال القوائم المالية التي استندت إليها الهيئة وأيدتها لجنة الفصل في هذا الاستناد. وما قضى به الخطاب الوزاري رقم (8189/17 لعام 1406هـ) من منع اقتضاء الزكاة على مال واحد في سنة واحدة أكثر من مرة. وما قضت به الفتوى رقم (22665 لعام 1424هـ) في إجابتها على السؤال الثاني ونصه: ما تأخذ الشركة من المال اقتراضا من صندوق الاستثمارات أو غيرها لا يخلو من إحدى الحالات التالية: أن يحول الحول على كله أو بعضه قبل إنفاقه فما حال عليه الحول منه وجبت فيه الزكاة، أن يستخدم كل أو بعضه في تمويل أصول ثابتة فلا زكاة فيما استخدم منه في ذلك. أن يستخدم في تمويل نشاط الشركة الجاري والذي يعتبر من عروض التجارة فتجب فيه الزكاة باعتبار ما آل إليه ويزكي بتقييمه نهاية الحول"، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفي يوم الاثنين بتاريخ 2024/05/20م، 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؛ 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: 08 /04 /1445هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، 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 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، وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (الذمم الدائنة (موردين))، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعتراضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدّعي عدم حولان الحول وبالتالي تحسم من الوعاء الزكوي. واستناداً على الفقرة رقم (5) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ 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 للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول"، واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي تنص على أنه: "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 وفقًا لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدم، تعدّ الذمم التجارية الدائنة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، وبعد الاطلاع على المستندات المقدمة من قبل المكلف يتبين أن الخلاف يكمن في عدم تطابق الكشوفات المقدمة من المكلف وبين أرصدة القوائم المالية وهذا كان مضمون قرار الفصل والذي انتهى إلى رفض اعتراض المكلف على أساس أن المكلف لم يقدم القوائم المالية ولم يقدم أسباب الاختلاف، وعدم حولان الحول على بند الذمم الدائنة (الموردين) بقيمة (16,696,574) ريال، ولا ينال من ذلك ما ذكره المكلف كون الهيئة عاملت المطلوبات المتداولة كحقوق ملكية تطبيقاً للمادة (4) المذكورة أعلاه أن الذمم الدائنة التي حال عليها الحول تضاف للوعاء لتزكيتها، وبعد النظر إلى المرفقات المقدمة يتضح بأن المكلف لم يقدم القوائم المالية المعتمدة وقام بتقديم فواتير السداد وبالاطلاع على المرفق الخاص بالمورد ()... يتبين أن رصيد اول المدة أقل من ما تم سداده خلال العام، بعكس المرفق الخاص بالمورد (...) كان رصيده أول المدة أكبر من المسدد فإن ما حال عليه الحول القمري بقيمة (8,477.58) ريال وهو ما يجب أن يضاف

للوعاء الزكوي، وعند الاطلاع على المرفق الخاص بالمورد (...) كان رصيده أول المدة أقل من المسدد خلال العام فلا يضاف للوعاء، وعند الاطلاع على المرفق الخاص بالمورد (...) كان رصيده أول المدة أقل من المسدد خلال العام فلا يضاف للوعاء، وبعد الاطلاع على المرفق الخاص بالمورد (...) كان رصيده أول المدة أقل من المسدد خلال العام فلا يضاف للوعاء، وبعد الاطلاع على مرفق (...) يتضح بأنه تم تسديده بالكامل خلال العام قبل حولان الحول القمري فلا يضاف للوعاء الزكوي، وبعد الاطلاع على خطاب الضمان البنكي بقيمة (9,957,904) ريال حيث تم سداد الضمان قبل حولان الحول القمري خلال العام بالكامل فلا يضاف إلى الوعاء الزكوي بالكامل، مما يتبين معه أن الكشوفات المقدمة تثبت عدم حولان الحول على الحسابات المقدمة كما هي مذكورة أعلاه، ولا ينال من ذلك عدم قبول أي مستند لم يقدم لدى الهيئة عند إجراء الربط حيث أنه قول غير متوافق مع النصوص النظامية المنظمة للاعتراض على القرارات الصادرة من الجهات الإدارية، حيث أن نظام المرافعات أمام ديوان المظالم ولائحته التنفيذية لم يشترطان لقبول التظلم وجوب تقديم المستندات المؤيدة للتظلم أمام جهة الإدارة، وكون قرار الهيئة الصادر هو قرار غير نهائي وقابل للطعن عليه أمام لجان الفصل واللجنة الاستئنافية، وحيث أن قرار الهيئة لم يكتسب الصفة النهائية، وعليه فإنه يحق للمكلف تقديم المستندات التي تعكس واقع الحال في وقت إجراء الربط وذلك لضمان أداء الالتزام بصورة عادلة ومتوافقة مع الواقع طالماً أن المستندات المقدمة لم يُطعن في صحتها من قبل الهيئة، إضافة إلى أن تقديم المستندات والوثائق من قبل المكلف تعتبر أدلة وقرائن جديرة بالنظر، ففي حال لم يقدمها إلى الهيئة فيجوز للهيئة تعديل الإقرار بما هو ثابت أمامها ولا يؤثر في ذلك قيام المكلف بعد ذلك بتقديم ما يثبت صحة إقراره ما دام لم يثار من قبل الهيئة ما يؤثر على صحة تلك المستندات، كما أن قرار اللجنة الاستئنافية السابقة رقم (1751) لعام 1438هـ المتضمن تأييد الهيئة بعدم قبول مستندات جديدة، فإن نتيجة هذا القرار لا يمكن الاستناد عليه لاحتمالية إلغائه من ديوان المظالم، عطفًا على أن المعتبر في ذلك ما ذهبت إليه اللجنة الحالية باعتبار أن قرارها نهائي صادر من لجنة قضائية على خلاف اللجان السابقة التي استقر قضاء الديوان على اعتبار قراراتها إدارية، إضافة إلى ذلك فيما يخص ما ذكرته الهيئة بعدم تطابق الكشوفات المقدمة من المكلف وبين أرصدة القوائم المالية وهذا كان مضمون قرار الفصل والذي انتهى إلى رفض اعتراض المكلف على أساس أن المكلف لم يقدم القوائم المالية ولم يقدم أسباب الاختلاف، ذكر المكلف أن اسباب الاختلاف بين القوائم المالية والكشوفات المقدمة هو إضافة المحاسب القانوني خطاب رصيد خطاب الضمان البنكي ضمن الذمم الدائنة مما أدى إلى عدم تطابق الأرصدة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2024-178297

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-178297-2023)

وبناء على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6890) الصادر في الدعوى رقم (Z-64678-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة (موردين)).

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/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.