الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2024-191284
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-191284-2023)

في الدعوى المقامة

من/ المكلف — **المستأنف/ المستأنف ضده**
ضد/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك — **المستأنف/المستأنف ضده**
الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الخميس 2024/05/30م، 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**

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/03/31م، من/ ...، هوية وطنية رقم (...) بصفته الممثل النظامي عن الشركة المستأنفة بموجب عقد التأسيس وقرار التعديل، والاستئناف المقدم من قِبل هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2023/04/02م، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6304) الصدر في الدعوى رقم (Z-79879-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- **إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (مخصص نهاية الخدمة -مكون/ مدور-).**
2- **تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (مستحق لأطراف ذات علاقة دائنة).**
3- **رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند (الدائنون).**
4- **رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند (مصروفات مستحقة والاتعاب المهنية).**
5- **إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (الديون المشكوك في تحصيلها).**

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (مستحق لأطراف ذات علاقة)، أوضح المكلف بأنه استناداً إلى المبادئ القضائية والتفصيلات، فالأصل هو حسم هذا البند من الوعاء الزكوي كون الدين (5,656,000 ريال) لا وجود له لدى المستأنفة ولا مقدرة لها على تحصيله حيث صدرت أحكام مبنية على أوامر سامية أدت إلى ثبوت استحالة تحصيل المستأنفة ريالاً واحداً من قيمة هذا البند؛ فكيف يطلب التزكية على مال ليس في يد المكلف. وتم تقديم الميزانية موضح بها رصيد هذا البند في الاعتراض المقدم للهيئة بتاريخ 2021/09/06م واحتفظت المستأنفة بحقها في بتقديم أي مستندات إضافية للتوضيح حال طلب الدائرة، كما أن الرصيد في أول المدة لهذا البند مبلغ (3,697,568) ريال والمسدد خلال العام مبلغ (2,445,689) ريال وعليه حكم القرار بأن ما حال عليه الحول هو مبلغ (1,251,879) ريال بدلاً من مبلغ ربط الهيئة البالغ (2,729,668.00) ريال، وبيان اعتراضنا على عدم خصم مبلغ (2,375,250) من الوعاء لهذا البند كما يلي: يمثل المبلغ رصيد دائن لشركة شقيقة (شركة ...) ناتج حصرياً عن عقد توريد البرامج من الباطن لمشروع ... في منطقة المدينة المنورة البالغ قيمته (5,656,000) ريال المشار إليه بأعلاه حيث إن المستأنفة استعانت بشركة شقيقة لتنفيذ أعمال خاصة بهذا العقد؛ وعليه فإن هذا الدين المترتب على المستأنفة للشركة الشقيقة مرتبط بما هو مستحق لها من أطراف ذات علاقة ارتباطاً لا يقبل التجزئة فكلا المبلغين (الدائن والمدين ناشئان عن مشروع واحد وعقد واحد. واستناداً إلى المبادئ القضائية والتفصيلات فالأصل هو حسم هذا البند من الوعاء الزكوي كون هذا الرصيد ناتج حصرياً عن عقد المستأنفة لتوريد البرامج، ولأن مستحقات المستأنفة عن هذا العقد قد حسمت بأحكام وأوامر سامية، ولأن هذه الأحكام والأوامر السامية أكدت على عدم استحقاق المستأنفة لأي مبالغ كما أكدت على استحالة تحصيل المستأنفة ريالاً واحداً من قيمة العقد كما أشير بأعلاه فيكون الرصيد المستحق لشركة ... هو دين ليس في يد المستأنفة ولا تجب عليه الزكاة، ولأن الأصل لاحتساب الزكاة هو وجود المال في يد المكلف بل إن المبادئ القضائية استقرت على أنه حتى وإن كانت هناك أخطاء في التوجيه المحاسبي فإن ذلك لا يؤدي إلى استحقاق زكاة على مال ليس في يد المكلف. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (الدائنون)، أوضح المكلف بعدم وجود كشف يوضح الحركة خلال السنة المالية في هذا البند صدر القرار بناء رصيدي أول المدة وآخرها أيهما أقل، وحيث أنه يتضح من الكشف المرفق أن رصيد أول المدة مبلغ (1,182,361) ريال وما تم سداده خلال العام مبلغ (389,552.23) ريال فيكون الرصيد الذي حال عليه الحول هو مبلغ (792,809) ريال وليس (1,182,361) ريال، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ استئنافه، كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الهيئة فتقدّمت بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (مستحق لأطراف ذات علاقة)، أفادت الهيئة بأنها قامت بإضافة هذه المبالغ لحولان الحول عليها من خلال القوائم المالية وعند دراسة الاعتراض والاطلاع على القوائم المالية بحيث يتضح من خلالها حولان الحول عليها، أما ما يخص المستحق من أطراف ذات علاقة مدينة بقيمة (5.656.000) ريال ومن خلال ذلك يتضح أن العلاقة بين المكلف وشركة شقيقة وليس بين الشركاء ليتم خصمها ضمن الوعاء الزكوي السلب في حدود نصيبه من الأرباح المبقاة فهي علاقة تجارية، لذا نؤكد صحة ربط الهيئة ورفض اعتراض المكلف، استناداً للمادة الرابعة/أولاً - الفقرة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة التي نصت على إضافة (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 عليه الحول. ب/ ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج/ ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليه الحول)، وكذلك استناداً للمادة العشرون الفقرة (3) والتي تنص على :(يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود واي 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 قِبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقا لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها)، وتتمسك الهيئة بصحة ونظامية إجرائها. كما قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بتعديل قرار الهيئة مسببةً ذلك من أن الهيئة لم تقم بتقديم ما يثبت عكس ذلك وتُجيب الهيئة بأن ما انتهت إليه الدائرة مجانب للصواب وذلك لكون الهيئة قامت باحتساب حولان الحول للبند مستحق إلى أطراف ذات علاقة وتم أخذ الجهة المرتبطة كلٌ على حدة، وقد تبيّن أن المبلغ الذي حال عليه الحول هو (2,729,668) ريال، وبناءً على ما تم إيضاحه أعلاه يتضح لدائرتكم الموقرة صحة إجراء الهيئة. وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (مخصص نهاية الخدمة (مكون\مدور))، تفيد الهيئة دائرتكم الموقرة بأنه تم إضافة مخصص ترك الخدمة المكون بمبلغ (70,061) ريال والمخصص المدور ما حال عليه الحول بمبلغ (393,690) ريال بإجمالي (463,751) ريال وفقاً لإقرار المكلف كما هو مبيّن أدناه ولم يتم التعديل على البند وأكدت الدائرة مصدرة القرار من خلال حيثيات قرارها على هذا البند صحة إجراء الهيئة حيث ذكرت بأن ما حال عليه الحول هو مبلغ (393.690) ريال إلا أن الدائرة أخطأت في منطوق القرار وذلك بإلغاء إجراء الهيئة وعليه فإن الهيئة تطلب بأن يتم تعديل منطوق القرار إلى "رفض اعتراض المدعية وتأييد إجراء المدعى عليها"، وعليه تطالب الهيئة بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ استئنافها.

وفي يوم الخميس بتاريخ: 2024/05/30م، 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 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، وفيما يخصّ استئناف الهيئة بشأن بند (مستحق لأطراف ذات علاقة)، واستناداً على الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/1هـ والتي تنص 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". وبناءً على ما تقدم، وبتأمل الدائرة في الاستئناف المقدم من الهيئة، وحيث دفعت بأن رصيد المستحق لأطراف ذات علاقة (دائنة) الذي حال عليه الحول يمثل مبلغ (2,729,668) ريال. وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى إيضاح رقم (8) تبيّن للدائرة وفقا لحركة الحسابات حولان الحول على المبلغ (2,729,668) ريال لأنه لكل شركة ذمة مستقلة فيتم حساب حولان الحول لكل شركة بشكل مستقل وعليه فتنتهي الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة المتعلق برصيد المستحق لأطراف ذات علاقة (دائنة) بمبلغ (2,729,668) ريال وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يخصّ استئناف المكلف بشأن بند (مستحق لأطراف ذات علاقة)، واستناداً على الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/1هـ والتي تنص 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". وبناءً على ما تقدم، وبتأمل الدائرة في الاستئناف المقدم من المكلف المتعلق برصيد المستحق من أطراف ذات علاقة (مدينة) بمبلغ (5,656,000) ريال, وحيث يدفع المكلف بأن الرصيد الدائن للشركة الشقيقة شركة ... ناتج حصريًا عن عقد توريد البرامج من الباطن لمشروع ..في منطقة المدينة المنورة البالغ قيمته (5,656,000) ريال. ويفيد بأن الشركة استعانت بشركة شقيقة لتنفيذ أعمال خاصة بهذا العقد. وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف يطالب بمقاصة بين الرصيد الدائن لشركة ...بمبلغ (2,375,250) ريال والرصيد المدين بمبلغ (5,656,000) ريال, وبالرجوع إلى المستندات المرفقة يتبين أن المبلغ (5,656,000) ريال, من قبيل الديون المعدومة، وعليه فتنتهي الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (مخصص نهاية الخدمة (مكون\مدور))، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على قبول دائرة الفصل لاعتراض المكلف بشأن البند محل الخلاف، إذ تدّعي بإضافة ما حال عليه الحول. واستناداً على الفقرة (9) من البند

(أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ التي نصت على: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 9- المخصصات أول العام (باستثناء المخصصات المشكوك في تحصيلها للبنوك) بعد حسم المستخدم منها خلال العام". وبناء على ما تقدم، فإن المعالجة الزكوية للمخصصات متمثلة بإضافة الرصيد المكون خلال العام على صافي الربح المحاسبي، وإضافة رصيد أول المدة بعد حسم المستخدم منها إلى العنصر الموجبة للوعاء الزكوي للوصول لما حال عليه الحول، وبالاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى فإن المكلف أقر بحولان الحول على المبلغ (393,690) ريال وتتفق الهيئة ودائرة الفصل على المبلغ الذي أقر به المكلف، وبالاطلاع على حركة مخصص نهاية الخدمة فإن المكون من مخصص نهاية الخدمة هو (70,061) ريال وهو ما يضاف لصافي الربح المحاسبي، وحيث أن قرار لجنة الفصل كان مبنياً على الرصيد المدور فقط، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (الدائنون)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعتراضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدّعي تقديمه للمستندات المؤيدة. واستناداً على الفقرة (أولاً/5) 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 وحل عليها الحول". وبناء على ما تقدم, يعد بند الدائنون إحدى مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حولان الحول عليها، وبالاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف قدم بيان تفصيلي لبند الدائنون لعام 2016م ويتضح أنه يتوافق مع أرصدة القوائم المالية ولا وجاهة لادعاء الهيئة بعدم توافق الأرصدة, وبناءً على البيان التفصيلي المقدم يتضح أن إجمالي المبلغ الذي حال عليه الحول هو (978,555.4) ريال وليس هو مبلغ (792,809) ريال، وحيث إن المكلف يطالب بإجمالي الرصيد أول المدة بعد حسم الحسميات بالإجمالي، وحيث إن هذا الإجراء غير صحيح ولا يعتد به ولابد من الأخذ بكل ذمة على حدة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف والهيئة بشأن بقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ 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 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 والكفية 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 ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة بشأن بقية البنود محل 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 المكلف/ شركة ...، 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 (ITR-2022-6304) الصادر في الدعوى رقم (Z-79879-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف الطرفين وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مستحق لأطراف ذات علاقة).

2- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخصص نهاية الخدمة (مكون\مدور)).

3- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الديون المشكوك في تحصيلها).

4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المصروفات المستحقة والاتعاب المهنية).

5- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الدائنون).

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

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2024-191284
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-191284-2023)

عضو	**عضو**
الأستاذ/ ...	**الدكتور/ ...**

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.