الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2024-203599
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-203599-2023)

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 2024/09/05م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كلٍ من:

الدكتور/ ... **رئيساً**

الدكتور/ ... **عضواً**

الأستاذ/ ... **عضواً**

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2024/07/26م، من / ...، هوية وطنية رقم (...) ، و...، وطنية رقم (...) بصفتهما مديري الشركة المستأنفة بموجب عقد التأسيس، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2023-187817) الصادر في الدعوى رقم (Z-187817-2023) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2019م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

تعديل اجراء المدعى عليها في بند مستحق لأطراف ذات علاقة لعام 2019م؛ وفقاً لحيثيات القرار.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلّا منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:
يكمن استئناف المكلف فيما يخصّ بند (إضافة جاري الشريك (...) للوعاء الزكوي) حيث أن المستأنف (المكلف) يطلب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس عدم تطبيق نص المادة الرابعة الفقرة (3-ج) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7 هـ، حيث قامت لجنة الفصل بأخذ رصيد أول المدة واستبعدت منه المسحوبات خلال العام وأفادت أنه استناداً لنص الفقرة (3-أ) من المادة (الرابعة) فإنه يجب إضافة ذلك المبلغ إلى الوعاء الزكوي لثبوت بقاء الرصيد 354 يوم، ويفيد المكلف أن اللجنة لم تنتبه إلى نص الفقرة (3 -ج) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7 هـ والتي اوضحت ألا يتجاوز ما يضاف مما ذكر في هذه الفقرة مجموع ما يحسم من الوعاء وفقاً للمادة الخامسة من اللائحة وحيث ان ما تم حسمه بالربط من قبل الهيئة لا شيء، وعليه لا يجوز تعديل الوعاء الزكوي لعام 2019م بالحساب الجاري للشريك ...، لعدم وجود اي محسومات ضمن الوعاء الزكوي طبقاً لنص المادة المذكورة، في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) أنها تتمسك بما ورد في لائحتها الاستئنافية المقدمة، وتفيد بأنها قامت عند الربط بإضافة بند مستحق أطراف ذات علاقة (جاري الشريك ...) بمبلغ 8,998,300 ريال إلى الوعاء الزكوي بناءً على المؤشرات لتحديد المعاملة الزكوية لمصادر أموال الشركاء، كون الالتزام لطرف ذو علاقة مؤثر لامتلاكه أعلى نسبة من رأس المال بواقع 35 % (مرفق صور)، كما جاء في القوائم المالية تصنيف البند المشار ضمن المطلوبات غير المتداولة كالتزام غير متداول كما هو وارد صوره منه أدناه (مرفق صورة)، والتالي تفاصيل الايضاح رقم (14) كما في القوائم المالية (مرفق صورة)، وبمعالجة تصنيف البند وفق الدليل الارشادي في معالجه الديون مع طرف ذي علاقة، تجدون أدناه خارطة دليل الديون وتصنيف البند وفق جوهر العملية، وهي كالتالي (مرفق صورة)، وتأسيسا لما سبق تؤكد الهيئة بأن البند المذكور يمثل في جوهر العملية معاملة رأس المال ومن مصادر التمويل الداخلي ويعامل ضمن حقوق الملكية وتم معالجته بالربط ضمن الإضافات الأخرى، وبذلك يخرج البند من نطاق الفقرة (3) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة عام 1440 هـ عليه فإن ما يطالب به المكلف لا يستند إلى أساس نظامي صحيح، وتؤكد الهيئة على صحة وسلامة اجراءها.
في حيث يكمن استئناف الهيئة على ذات البند (إضافة جاري الشريك (...) للوعاء الزكوي)؛ حيث أن المستأنفة (الهيئة) تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنه وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات فقد تبين بأن المكلف في اعتراضه يطالب بعدم إضافة جاري الشريك (...) للوعاء الزكوي؛ كونه يرى بأن هذا البند من مصادر التمويل الخارجي والتي تضاف للوعاء الزكوي في حدود الحسميات وأنه لا يوجد حسميات مما يتعين معه عدم إضافته للوعاء؛ إلاّ أن قرار الدائرة جاء مؤيد لإجراء الهيئة باعتبار جاري الشريك من مصادر التمويل الداخلي ويضاف للوعاء متى حال عليه الحول مع تعديل المبلغ المضاف للوعاء من قبل الهيئة بحسم المسحوبات بمبلغ 5,715,915 ريال من رصيد أول المدة وفقًا للقوائم المالية لعام 2019م- ايضاح رقم (14) واضافة ما حال عليه

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2024-203599
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-203599-2023)

الحول لعدم تقديم الشركة تحليل لجاري الشريك (مرفق صورة للإيضاح)، وبالنظر إلى إجراء الهيئة فيتضح بأنه تم بناءً على حركة حسابات جاري الشركاء المقدمة، حيث سبق طلب الحركة التفصيلية للبند وتبين أن

الحساب الجاري لا يخص الشريك ...، وحده وإنما يخص باقي الشركاء وذلك بعد مناقشة الشركة وتقديم حركة حسابات جاري الشركاء لكل شريك على حدة كما هو موضح أدناه (مرفق صور)، وبناءً عليه فإن الحسميات من البند وفقًا للقوائم البالغة 5,715,915 ريال تخص جميع الشركاء وليس ...، فقط، حيث تمت معالجة الإضافات والمسحوبات لكل شريك على حدة، وكون أن رصيد أول المدة لجاري الشركاء والبالغ 13,872,968ريال يخص الشريك ...، فقط فقد تم حسم المسدد وفقًا للحركة حسابه 4,874,668 ريال ليصبح المتبقي والذي حال عليه الحول 8,998,300 ريال. وطبقاً للدليل الإرشادي المتعلق بمعالجة الديون السابق الإشارة إليه أعلاه فقد تمت معالجة المبالغ المستحقة لأطراف ذات علاقة والمتعلقة بالشريك ...، معاملة رأس المال الإضافي وليس الديون والرصيد الذي يضاف للوعاء هو رصيد أول المدة ناقصاً منه المسحوبات خلال العام، وبالنسبة إلى الإضافات خلال العام ولعدم وجود حسميات لم يتم إضافة ما يقابلها في حدود الديون، وعليه فإن ما حال عليه الحول بمبلغ 8,998,300ريال يمثل المتبقي من (رصيد أول المدة والبالغ 13,872,968ريال - المسحوبات بمبلغ 4,874,668ريال). وبالرجوع لما تضمنه القرار محل الاستئناف من حيثيات، فقد انتهى إلى إضافة ما حال عليه الحول بمبلغ 8,157,053 ريال تمثل المتبقي من (رصيد أول المدة والبالغ 13,872,968ريال - المسحوبات بمبلغ 5,715,915ريال) وفقاً للقوائم المالية لعام 2019م إيضاح رقم (14)؛ لعدم تقديم الشركة تحليل لجاري الشريك. وبالتالي فإن قرار الدائرة جاء متوافقاً مع إجراء الهيئة من ناحية المبدأ في معالجة جاري الشريك واعتباره من مصادر التمويل الداخلية ولكن الاختلاف مع الهيئة من الناحية المستندية يتمحور حول قيمة ما حال عليه الحول؛ ذلك أن الدائرة في قرارها استندت على القوائم المالية، في حين أن الهيئة استندت على حركة جاري الشركاء المقدمة من الشركة وقد بلغ الفرق بين معالجة الهيئة وما قررته الدائرة مبلغاً قدره 841,247 ريال. وبالاستناد إلى الفقرة (1) للمادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7 هـ، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة معالجتها للبند محل الاستئناف، وأن قرار الدائرة في هذه الدعوى محل الاستئناف غير صحيح نظامًا وحريًا بالإلغاء قضاءً، في حين ورد في رد المستأنف ضده (المكلف) أن الهيئة استندت على إضافة مبلغ 8,998,300 ريال والمتمثل في جاري الشريك عبد ...، ضمن المستحق لأطراف ذات علاقة إلى الوعاء الزكوي على الفقرة (1) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/7/7 هـ واستناداً لمؤشرات تحديد المعاملة الزكوية لمصادر أموال الشركاء حيث أن الالتزام لطرف ذو علاقة ويعتبر صاحب الالتزام مؤثر كونه يملك أعلى نسبة من رأس المال بواقع 35%، والمكلف منشأة غير مدرجة في سوق المالية السعودية، ولم يتم إثبات الالتزام كمصدر خارجي وبما أنه لا يوجد عقد مبرم مع الطرفين، ولا يوجد عمولة على التمويل أو تاريخ محدد

للسداد وعلى ذلك يعتبر مصدر تمويل داخلي ويعامل معاملة حقوق الملكية رأس المال، واستندت في معالجتها إلى الدليل الإرشادي الخاص بالمعالجة الزكوية لديون المكلفين الذين يمسكون حسابات نظامية ونسيت أن هذا الدليل من صنعها ولا يُعدَ مستنداً نظامياً يُؤخذ به حيث أن المرجع الرئيسي هو اللائحة والدليل على ذلك التنويه المدرج في بداية هذا الدليل صفحة رقم (4) (مرفق صورة)، ويضيف المكلف أن ما أفادت الهيئة أن الشريك مؤثر كونة يملك اعلى نسبة من رأس المال بواقع 35%، الطبيعي أن يكون الشريك المؤثر هو ما يملك نسبة تكون أكبر من 50%، وأن حقوق الملكية تكون لجميع الشركاء بالشركة بنسبة ملكية كل شريك فلا يجوز اعتبار جاري الشريك ...، في شركة بها ستة شركاء بخلافه حق من حقوق الملكية حيث انه خاص بالشريك نفسه ولا يخص جميع الشركاء، وأن ما يتم إضافته بنسبة عدد الايام هي الديون ومصادر التمويل الأخرى وذلك طبقاً لنص المادة الرابعة فقرة 3(أ) من اللائحة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7 هـ وحيث ان الهيئة قامت بإضافة الحسابات الجارية للشركاء بنسبة عدد الايام فهذا دليل صريح منها على اعتباره دين في ذمة الشركة وليس تمويل داخلي كما افادت حيث أن التمويل الداخلي يعامل معاملة الزيادة في رأس المال خلال العام والتي تُزكى فقط إذا كان مصدرها من احد عناصر حقوق الملكية أو كانت هذه الزيادة تمويل لمحسوم وذلك طبقاً لنص المادة الرابعة فقرة 1.

وفي يوم الخميس 2024/09/05م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها 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 1441/04/21 هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2024-203599
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-203599-2023)

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 الطرفين بشأن بند (إضافة جاري الشريك (...) للوعاء الزكوي)، واستناداً على الفقرة (3) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07 هـ: "يتكون وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية من جميع أمواله الخاضعة لجباية الزكاة، ومنها الآتي: 3- الديون المستحقة على المكلف المصنفة طويلة الأجل وما في حكمها من مكونات الوعاء الأخرى، مثل: التمويل الحكومي، والتمويل التجاري، والدائنين، وأوراق الدفع، وحساب السحب على المكشوف، وقروض الملاك أو الشركاء (بما في ذلك الحسابات الجارية لهم)، على أن يُراعى الآتي: أ- إذا كانت الديون التي على المكلف أو مصادر التمويل الأخرى مدتها ثلاثمئة وأربعة وخمسون (354) يومًا أو أكثر متداخلة خلال العام الزكوي والعام التالي له، فتضاف إلى وعاء الزكاة بما يخص كل عام بنسبة عدد أيام كل عام زكوي. ب- لا ينقطع العام الزكوي للديون بتجديدها أو بإعادة جدولتها مع الدائن نفسه، أو بإحلال هذه الديون بديون أو مصادر تمويل أخرى تقوم بتمويل ما كانت تموله هذه الديون. ج- ألا يتجاوز ما يضاف مما ذكر في هذه الفقرة مجموع ما يحسم من الوعاء وفقاً للمادة (الخامسة) من اللائحة"، وبناءً على ما سبق، وبالاطلاع على لائحة الاستئناف المقدمة من الطرفين يتبين بأن البند محل الخلاف يعتبر كمصدر تمويل خارجي مصنف ضمن الالتزامات الغير متداولة لذا حتى وإن كان البند في جوهره تمويل من الشركاء الذين يعتبرون أطراف حقوق الملكية فالعبرة تكون بتصنيف البند محل الخلاف في القوائم المالية، وعليه يعامل البند محل الخلاف بالمعاملة الزكوية لجاري الشريك الدائن وذلك بإضافته بما لا يتجاوز حسميات الوعاء، وبما أن الهيئة أقرت بأنه لا توجد حسميات لدى المكلف فإن الأصل عدم إضافة البند محل الخلاف إلى الوعاء الزكوي استناداً للنصوص النظامية أعلاه، ولا ينال من ذلك استناد الهيئة في معالجة البند وفقًا للدليل الإرشادي المتعلق بمعالجة الديون، فإنّ الأدلة الارشادية وفق قرار وزير المالية رقم (25) المنشور بتاريخ 1445/2/27 هـ الموافق 2023/9/12م تعد ملزمة فقط على الهيئة وليست ملزمة للمكلفين، نظرًا لأنّ تاريخ الربط يسبق تاريخ تعديل اللائحة الزكوية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف بشأن بند إضافة جاري الشريك (...) للوعاء الزكوي وإلغاء قرار الدائرة ورفض استئناف الهيئة بشأن بند إضافة جاري الشريك (...) للوعاء الزكوي.

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 الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2023-187817) الصادر في الدعوى رقم (Z-187817-2023) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2019م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة جاري الشريك (...) للوعاء الزكوي).

2- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة جاري الشريك (...) للوعاء الزكوي).

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-2024-203599

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-203599-2023)

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

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً