

## اللجنة الاستئنافية للمخالفات و المنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات و منازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-241635

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-241635-2024)

في الدعوى المقدمة

المستأنفة من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك  
المستأنف ضده ضد / المكلف  
سجل تجاري (...), رقم مميز (...)  
الحمد لله وحده والصلوة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الثلاثاء 22/04/2025م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات و منازعات ضريبة الدخل المُشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كلٌّ من:

رئيساً الدكتور / ...  
عضوأ الدكتور / ...  
عضوأ الأستاذ / ...

### الوقائع

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 04/09/2024م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و منازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2024-234396-Z-234396-2024) الصادر في الدعوى رقم (Z-234396-2024) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2019م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- إلغاء قرار المدعي عليها المتعلق ببند تأمين نقمي عن خطاب ضمان مقدم لوزارة العمل والتنمية الاجتماعية.
- رفض اعتراف المدعي المتعلق ببند حسم تأشيرات المستخدمة (الجزء المتدال).
- فيما يتعلق ببند حسم مصاريف استقدام مدفوعة مقدماً:
  - إلغاء قرار المدعي عليها المتعلق بحسم الجزء غير المتدال من مصاريف الاستقدام.
  - رفض اعتراف المدعي المتعلق بحسم الجزء المتدال من المصاريف.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-241635

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-241635-2024)

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ تعرّض الهيئة على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنها تدعي بشأن بند (تأمين نفدي عن خطاب ضمان مقدم لوزارة العمل والتنمية الاجتماعية)، قامت الهيئة عند الربط برفض حسم تأمين نفدي عن خطاب ضمان بقيمة 10 مليون ريال مقدم لوزارة الموارد البشرية والتنمية الاجتماعية، وذلك كونه غير جائز الجسم كما لم يرد نص نظامي يجيز حسم البند، وتغيد الهيئة أنه من خلال الاطلاع ودراسة المستندات المقدمة من المكلف اتضح بأن البند يتعلق بترخيص الشركة الصادر من وزارة الموارد البشرية والتنمية الاجتماعية، كما اتضح من خلال مراجعة قواعد ممارسة نشاط الاستقدام وتقديم الخدمات العمالية والمترفرعة من نظام العمل ولائحته التنفيذية بأن من شروط الحصول على ترخيص ممارسة النشاط تقديم ضمان ببنكي للوزارة يسترد عند تصفية الشركة، ويتبين أن هذا المبلغ محتجز باختيار المكلف كونه اختيار العمل في هذا المجال وقبل جميع شروطه وأن هذا الخطاب من متطلبات العمل وهي مملوكة له ملكية تامة وله الحق في استردادها وقتما يشاء عند اتخاذ قرار بتصفية النشاط، حيث إن حكمة المشرع في إلزام شركات الموارد البشرية بتقديم خطاب ضمان هي من قبيل ضمان حقوق العملاء لدى الشركة ونتيجة لذلك فهي من قبيل المال المرهون الذي لا يمنع الزكاة لأن الرهن لا ينتقل به المال، وملكيته تامة لصاحبها ويجب تزكيته. وأما ما أشار إليه المكلف فيما يتعلق بأن البند ينطبق عليه مفهوم الوديعة النظامية تجيز الهيئة أنه بالرجوع إلى اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة في عام 1440هـ، فإنه لم يرد نص نظامي صريح يسمح بحسم خطابات الضمان وإنما خصت أنشطة التأمين وإعادة التأمين في حسم الودائع النظامية المتعلقة بها، نتيجة لما ذكر أعلاه وفي ظل أحكام اللائحة الزكوية الموضحة أعلاه تم رفض اعتراف المكلف.

وأما فيما جاء بحثيات الدائرة فتجيب الهيئة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى وذلك بند الضمان النفدي أو الوديعة النظامية، ووفقاً للسنوات المالية التي تنطبق عليها لائحتي الزكاة 1438هـ و1440هـ ولتحقيق العدالة بين جميع المكلفين، فإن بند الضمان النفدي لا يحسم من الوعاء الزكوي حيث لم تنص اللائحة على جواز حسمه من ضمن البنود جائزة الجسم، بل نصت الفقرة (ب) من (ثانياً) من المادة (الثالثة) من لائحة 1438هـ على عدم جواز حسم الودائع النظامية". وبناءً على ما سبق ذكره يعد قرار الدائرة في هذه الدعوى محل الاستئناف غير صحيح نظاماً وحرياً بالإلغاء قضاءً دون أدنى شك.

فيما يخص بند (جسم الجزء غير المتداول من مصاريف الاستقدام)، تغيد الهيئة بأنها قامت باستبعاد رصيد آخر المدة من بند مصاريف استقدام مدفوعة مقدماً من الوعاء الزكوي كون البند غير جائز الجسم، حتى وأن كانت متعلقة بأكثر من سنة مالية ولا يعتبر ذلك سبب في قبول الجسم، ومن خلال الاطلاع على اعتراف المكلف والذي يتمثل في مطالبه في حسم رصيد آخر المدة لمصاريف استقدام مدفوعة مقدماً باعتبارها مصاريف رأسمالية، تغيد الهيئة أنه من خلال دركة الدساب تبين أنه يتم إطفاء رصيد أول المدة

## اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-241635

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-241635-2024)

بشكل كبير خلال العام وأن الرصيد الذي يظهر في نهاية العام هو ما تم تكوينه خلال العام، مما يتضح معه أن البند محل الخلاف من

حيث الجوهر يمثل ذمماً مدينة ولا يمثل موجودات طويلة الأجل ولا تأخذ حكم التكاليف الرأسمالية الجائز للجسم من الوعاء الزكوي، وبالتالي يعد من قبيل المصارييف المدفوعة مقدماً وحيث إن المعالجة المحاسبية لها وفقاً لأساس الاستحقاق وأساس المضاهاة تتطلب الاعتراف بالمصارييف التي يتم دفعها مقدماً ولم يتحقق الإيراد منها فعلاً كبند من بند الأصول ومن ثم يتم إطفاؤها دوريًا وتحميل الدخل بمصروف الإطفاء الذي يخصه وعند تحقق الإيراد منه، لذا تم أخذ هذا المصروف في الاعتبار عند احتساب الوعاء الزكوي لكون صافي الدخل أحد مكونات الوعاء الزكوي، وبالتالي لا يجوز حسم كامل رصيد المصارييف المقدمة بالكامل من الوعاء الزكوي، علاوةً على ما سبق اتضح للهيئة من خلال الرجوع إلى إقرارات المكلف للأعوام 2019م و2020م وقام بحسماها فقط في عام 2021م، نتيجة لما ذكر أعلاه تم رفض اعتراف المكلف. أما فيما جاء بحثيات الدائرة فتُجيز الهيئة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضي النظمي حيث تبين أن ما يطالب به المكلف بحسمه هو مصارييف مقدمة وحيث إن المعالجة المحاسبية وفقاً لأساس الاستحقاق وأساس المضاهاة تتطلب الاعتراف بالمصارييف التي يتم دفعها مقدماً ولم يتحقق الإيراد منها كبند من بند الأصول ومن ثم يتم إطفاؤها دوريًا وتحميل الدخل بمصروف الإطفاء الذي يخص العام، وهذا يعني أنه تم أخذ هذا المصروف في الاعتبار عند احتساب الوعاء الزكوي لكون صافي الدخل أحد مكونات الوعاء الزكوي، لذلك لا يجوز حسم كامل رصيد المصارييف المقدمة بالكامل من الوعاء الزكوي، وإنما يحسم المصروف المتحقق دوريًا، كما أن الدفعات المقدمة جائزة الجسم من الوعاء الزكوي هي الدفعات مقابل شراء أصول وليس المصارييف التشغيلية المدفوعة مقدماً وذلك وفق المادة (4/ثانية) الفقرة (1) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 22/04/2025م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها في تمام الساعة 09:00 ص بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، 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 والجمارك الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ 08/04/1445هـ؛ وبالناء على الخصوص، حضرت ممثلة المستأنفة / (... ) (هوية وطنية رقم ...)، بموجب تفويض صادر من نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (... ) وتاريخ 1445/03/19هـ، وحضر / (... )، هوية وطنية رقم (... )، بصفته وكيل عن المستأنف ضدها بموجب الوكالة رقم (... ) الصادرة بتاريخ 19/10/1446هـ، وترخيص المحاماة رقم (... )، وبسؤال وكيل المستأنف ضدها عما يود إضافته، أفاد بأنه يتمسّك بما سبق تقديمها في هذه الدعوى.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-241635

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-241635-2024)

وبعرض ذلك على ممثلة المستأنفة أجبت بتمسكها بما سبق تقديمها في هذه الدعوى وبسؤال الطرفين بما يودان إضافته، قررا الاكتفاء بما سبق تقديمها. وبعد قفل باب المراجعة والمداولة.

### أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، 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، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (جسم الجزء غير المتداول من مصاريف الاستقدام لعام 2019م)، حيث تفيد الهيئة بأنها قامت باستبعاد رصيد آخر المدة من بند مصاريف استقدام مدفوعة مقدماً من الوعاء الزكوي كون البند غير جائز الجسم، حتى وأن كانت متعلقة بأكثر من سنة مالية ولا يعتبر ذلك سبب في قبول الجسم. واستناداً إلى الفقرة (6) من المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ، والتي نصت على أن: "صافي مصاريف التأسيس وما قبل التشغيل وما في حكمها من المصاريف الأساسية". وبناءً على ما تقدم، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، تبين لها من خلال حركة الحساب أن رصيد أول المدة يتم إطفاؤه وأن الرصيد الذي يظهر في نهاية العام مما تم تكوينه خلال العام، وعليه لا يكون البند من مصاريف التأسيس الجائز الجسم، حيث أنها تعد تكاليف مدفوعة مقدماً وأن المعالجة المحاسبية وفقاً لأساس الاستحقاق وأساس المضاهاة تتطلب الاعتراف بالمصاريف التي يتم دفعها مقدماً ولم يتحقق الالزام منها كبند من بند الأصول ومن ثم يتم إطفاؤها دوريأً وتحميل الدخل بمصروف الإطفاء الذي يخص العام، وهذا يعني أنه تم أخذ هذا المصروف في الاعتبار عند احتساب الوعاء الزكوي لكون صافي الدخل أحد مكونات الوعاء الزكوي، لذلك لا يجوز حسم كامل رصيد التكاليف المقدمة بالكامل من الوعاء الزكوي، وإنما يحسم المصروف المتحقق دوريأً والمتضمن في قائمة الدخل، كما أن البند لا يُعد من العناصر أو البنود التي تحسّن من الوعاء ولم يرد بند ضمن الحسميات بهذا المسمى أو بنفس الطبيعة، كما أن المكلّف لم يقدم ما يثبت أحقيته بموجب النظام فيما يطالب به بخصوص هذا البند، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف

## اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-241635

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-241635-2024)

الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (جسم الجزء غير المتداول من مصاريف الاستقدام لعام 2019م).

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (تأمين نقمي عن خطاب ضمان مقدم لوزارة العمل والتنمية الاجتماعية لعام 2019م)، وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد اطلاع الدائرة على استئناف الهيئة، وحيث إنه للدائرة الأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغفي عن إبراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستدّق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائفة التي بُني عليها والكافية لحمل قصائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها دائرة الفصل في قرارها، وأن في الأسباب التي أقامت عليها قرارها ما يكفي لتأييده ذلك القرار، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمها من دفع مثابة أمامها، مما تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييده قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تأمين نقمي عن خطاب ضمان مقدم لوزارة العمل والتنمية الاجتماعية لعام 2019م) محمولاً على أسبابه.

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

## منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2024-234396) الصادر في الدعوى رقم (Z-234396-2024) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2019م.

## ثانياً: وفي الموضوع:

- رفض استئناف الهيئة وتأييده قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تأمين نقمي عن خطاب ضمان مقدم لوزارة العمل والتنمية الاجتماعية لعام 2019م).
- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (جسم الجزء غير المتداول من مصاريف الاستقدام لعام 2019م).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-241635

ال الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-241635-2024)

عضو

عضو

الدكتور / ...

الأستاذ / ...

رئيس الدائرة

الدكتور / ...

الدائرة الإستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-241635

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-241635-2024)

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموّعده إلكترونياً.

