الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-40773

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-40773-2021)

في الدعوى المقامة

من/ المكلف	**المستأنف/المستأنف ضده**
هوية وطنية (...)، رقم مميز (...)	
ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك	**المستأنف/المستأنف ضده**

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأربعاء 2023/05/31م، 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: 2021/03/08م، من/ ...، هوية وطنية رقم (...)، ومقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2020-370) الصادر في الدعوى رقم (Z-6934-2019) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من2014م وحتى2016م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

الناحية الموضوعية:

أولاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة ...(رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق ببند الأراضي (الأصول الثابتة) للأعوام من 2014م حتى 2016م محل الدعوى.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية/ شركة ...(رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق ببند الذمم الدائنة للأعوام من 2014م حتى 2016م محل الدعوى.

ثالثاً: اثبات انتهاء خلاف المدعية/ شركة ...(رقم مميز ...) والمدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق ببند الدفعات المقدمة من العملاء لعام 2015م محل الدعوى، وذلك بموافقة المدعى عليها على طلبات المدعية في هذا الشأن.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة ...(رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق ببند الدفعات المقدمة من العملاء لعامي 2014م و 2016م محل الدعوى.

خامساً: رفض اعتراض المدعية/ شركة ...(رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق ببند مخصص بدل الإجازات لعام 2014م محل الدعوى.

سادساً: إلغاء قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل في مواجهة المدعية/ شركة ...(رقم مميز ...) المتعلق ببند مصاريف مشاريع مستحقة للأعوام من 2014م حتى 2016م محل الدعوى.

سابعاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة ...(رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق ببند البنوك الدائنة للأعوام من 2014م حتى 2016م محل الدعوى.

ثامناً: اثبات انتهاء خلاف المدعية/ شركة ...(رقم مميز ...) والمدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق ببند قروض قصيرة الأجل لعام 2014م محل الدعوى، وذلك بموافقة المدعى عليها على طلبات المدعية في هذا الشأن.

تاسعاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة ...(رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق ببند قروض قصيرة الأجل لعام 2016م محل الدعوى.

عاشراً: رفض اعتراض المدعية/ شركة ...(رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق ببند الديون المعدومة لعامي 2015م و 2016م محل الدعوى.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلّف، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلّف على قرار لجنة الاعتراض محلّ الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (بند الدفعات المقدمة من العملاء عام 2014م وعام 2016م) وأفاد أن شرط خضوع البند للزكاة هو حولان الحول على الأرصدة, وهو الشرط الذي لم يتحقق حيث أن رصيد أول المدة تم تسويته بالحركة المدينة خلال عام 2014م, أما سنة 2016م من 1 يناير حتى 10 يناير, بيانها كالتالي :البيان 2014م 2016م رصيد أول المدة (دائن) 16,392,305 14,557,618الحركة المدينة - 17,890,233الحركة الدائنة - 9,850,318 رصيد أول المدة (دائن) 16,392,305 6,517,703، وفيما يخصّ بند (بند الأراضي (الأصول الثابتة) للأعوام من

2014م حتى 2016م) فيدعي المكلف بأن وأفاد أنه نظراً للصعوبات الإجرائية التي تواجهها الشركات لم تتمكن من تسجيل الأرض باسمها, وتم تمويل شرائها من أموال الشركة الخاصة باعتبارها شخص اعتباري عن طريق قرض متمثل في حساب جاري الشريك, وتم إضافة الحساب الجاري للشركاء الذي حال عليه الحول. وفيما يخصّ بند (بند الذمم الدائنة للأعوام من 2014م حتى 2016م) فيدّعي المكلف أنه تم ارسال إشعار طلب معلومات إضافية بتحليل الذمم الدائنة بتاريخ 31 أكتوبر 2019م مع منح مهلة لمدة شهر لتقديمه وبتاريخ 10 نوفمبر 2019م أي بعد عشر أيام من تاريخ الطلب تم اصدار الربط, تم ارسال تحليل البند مع طلب تسوية بتاريخ 10 أغسطس ولم تستجب الهيئة لذلك, تم تقديم المستندات بعد اعتمادها من صاحب الصلاحية للأمانة, ويتمثل البند تعاملات مع الموردين لشراء الاحتياجات اللازمة للنشاط التشغيلي ويتم سداده خلال فترة وجيزة لا تتجاوز 3 أشهر. وعليه يجب حسمه من الوعاء الزكوي.
وفيما يخصّ بند (بدل الاجازات (مخصص تذاكر سفر) عن عام 2014م.) فيدعي المكلف بأن وأفاد أنه وفقاً للحسابات فإن البند عبارة عن تذاكر سفر مستحقة وليس مخصص كما أنه تم تبويبه بالقوائم المالية ضمن بند المصروفات المستحقة والأرصدة الدائنة الأخرى, كما تعتبر جزء من رواتب ومميزات الموظفين وواجبة الدفع, وبالتالي فهو دين محدد القيمة سلفاً على الشركة للموظف وليس كمخصص نهاية الخدمة حيث أن المصروف واجب الدفع عاجلا أو أجلاً, كما أنه لا يتوافر في أي شرط من شروط المخصص حيث أنه معلوم القيمة ومعلوم التوقيت، وفيما يخصّ بند (البنوك الدائنة عن الأعوام من 2014م حتى 2016م) فيدعي المكلف بأن أنها تمثل أرصدة قصيرة الأجل بهدف تمويل النشاط التجاري ولا يبقى في ذمة المنشأة لمدة عام ولم تستخدم في تمويل أي من البنود المحسومة ويتم سدادها خلال فترة وجيزة قبل انقضاء الحول، وفيما يخصّ بند (ديون معدومة غير معتمدة عن عام 2015م) فيدّعي المكلف بأن وأفاد أنه مستوفي لشروط الحسم, كما أنه مرتبط بالنشاط وسبق التصريح عنه ضمن حسابات الشركة, والبند مؤيد بموجب شهادة المحاسب القانوني. وفيما يخص بند (قروض قصيرة الأجل عن عام 2016م) فيدعي المكلف أنها تمثل أرصدة قصيرة الأجل بهدف تمويل النشاط التجاري ولا يبقى في ذمة المنشأة لمدة عام ولم تستخدم في تمويل أي من البنود المحسومة ويتم سدادها خلال فترة وجيزة قبل انقضاء الحول.
كما لم يلقى القرار قبولا لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعترض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل فيما يخص بند (مصاريف مشاريع مستحقة للأعوام من 2014م حتى 2016م.)، فيكمن استئنافها في أن أصل الخلاف هو عدم تقديم المستأنف ضده المستندات المؤيدة خلال مرحلة الفحص, حيث أن الهيئة تقوم بالربط والتعديل وفقاً للمستندات والمعلومات المتوفرة لديها, وبالتالي فإن القرار صدر متوافق مع النصوص النظامية وفي حدود السلطة والصلاحيات المخولة لها نظاماً، وإظهار المستندات أمام الدائرة وعدم تقديمها في وقتها أمام

الهيئة يعد تعدي على حق الهيئة, وتجاوز لمبدأ أصـــيل في القضـــاء الإداري " الاعتراض الوجوبي لجهة الإدارة", وبالتالي يجب عدم قبول أي مستندات لم تقدم أمام الهيئة عند مرحلة الربط, وأفاد المستأنف ضده (شركة مجموعة ...) أنه تم إدراج البيانات المطلوبة ضمن مذكرة الدفاع المقدمة للهيئة ولم يتم طلب بيانات جديدة بخصوص البند من خلال طلبات المعلومات الإضافية المرسلة من الهيئة خلال مرحلة الاعتراض أمام الهيئة.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2023/05/31م، عقدت الدائرة الاســتئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضــريبة الدخل جلســتها بحضــور أعضــائها المدونة أســمائهم في المحضــر، عبر التواصــل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصـل في المخالفات والمنازعات الضـريبية الصـادرة بالأمر الملكي رقم:(26040) وتاريخ: 21 /04 /1441هـــ؛ وبالنداء على الخصـوم، حضـر/ ...، هوية وطنية رقم (...)، بصـفته وكيلاً عن المدعي بموجب الوكالة رقم (...)، وحضـر/ ...هوية وطنية رقم (...)، بصـفته ممثل المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضـريبة والجمارك، بموجب تفويض صـادر من نائب محافظ هيئة الزكاة والضـريبة والجمارك للشـؤون القانونية والالتزام برقم (...) وتاريخ 1444/05/11هـــ، وبسـؤال وكيل المدعي عن الدعوى، أجاب بما لا يخرج عما ســبق ذكره في المذكرة الاعتراضــية المودعة لدى الأمانة العامة للجان الزكوية والضــريبية والجمركية، وأنه يكتفي بها، ويتمســك بما ورد فيها من أســانيد ودفوع وطلبات، وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها أجاب بما لا يخرج عما ســبق ذكره في المذكرة الجوابية، ويكتفي بالمذكرات المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الزكوية والضـريبية والجمركية، ويتمسـك بما ورد فيها من أسـانيد ودفوع وطلبات. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي، عليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة وإصدار القرار.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف والهيئة تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلبي الاستئناف مقبولاًن شكلاً لتقديمها من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الدفعات المقدمة من العملاء لعام 2016م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن شرط خضوع البند للزكاة هو حولان الحول على الأرصدة, وهو الشرط الذي لم يتحقق حيث أن رصيد أول المدة تم تسويته بالحركة المدينة خلال عام 2014م, أما سنة 2016م من 1 يناير حتى 10 يناير, بيانها كالتالي :البيان 2014م 2016م رصيد أول المدة (دائن) (14,557,618) (16,392,305) الحركة المدينة (17,890,233)- الحركة الدائنة (9,850,318) رصيد أول المدة (دائن) (6,517,703) (16,392,305) استنادً لنص الفتوى الشرعية الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء برقم (23408) وتاريخ 1426/11/18هـ: "الإيرادات المقدمة التي يستلمها الشخص المكلف بالزكاة مثل الدفعات المقدمة للمقاولين والدفعات المقدمة لمواد عقود التوريد فتجب

فيها الزكاة متى حال عليها الحول منذ قبضها وبلغت نصاباً بنفسها أو بضمها لبقية ماله وذلك لدخولها في ملكه وجواز تصرفه فيها" كما نصت الفقرة رقم (4) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 4- الإيرادات المقدمة التي حال عليها الحول.". وبناء على ما تقدم، تعتبر الدفعات المقدمة من مكونات الوعاء الزكوي، ويتم إضافة ما حال عليه الحول إلى الوعاء الزكوي، ففيما يتعلق بعام 2016م فإن الإقرار المقدم عن الفترة من 2016/1/1م حتى 2016/1/10م وعليه فإن الفترة المالية قصيرة (10) أيام ولم يحل الحول على البند، حيث أنه بتاريخ 2016/1/11م تم تحويل المؤسسة إلى شركة مساهمة مقفلة مما يترتب على ذلك إضافة البند عند احتساب الزكاة على إقرار الشركة للعام المنتهي بتاريخ 2016/12/31م كون تغير الكيان القانوني لا يعني انقطاع الحول، وعليه ترى الدائرة قبول الاستئناف وإلغاء قرار لجنة الفصل لعام 2016م.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (بند الأراضي (الأصول الثابتة) للأعوام من 2014م حتى 2016م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أنه نظراً للصعوبات الإجرائية التي تواجهها الشركات لم تتمكن من تسجيل الأرض باسمها، وتم تمويل شرائها من أموال الشركة الخاصة باعتبارها شخص اعتباري عن طريق قرض متمثل في حساب جاري الشريك، وتم إضافة الحساب الجاري للشركاء الذي حال عليه الحول, وأغفل المستأنف ضده طبيعة الحساب الجاري للشركاء حيث سمحت بحسم الأراضي من الوعاء بحدود قيمة الحساب الجاري متجاهلة مسحوبات الشريك من تلك الحسابات حيث أنها تعد بمثابة سداد لقيمة الأراضي, قامت الشركة بإدراج القيمة المقابلة لقيمة الأراضي بالجانب الدائن لحساب جاري الشريك حيث أنها أدرجت أراضي خلال عام 2013م بقيمة (43,203,480) ريال ضمن الأصول الثابتة وفي الجانب الآخر بنفس القيمة بتعلية الرصيد الدائن لحساب جاري صاحب المؤسسة .كما تمت المعالجة وفقا للائحة التنفيذية وذلك بإدراج الأصول الثابتة ضمن العناصر المحسومة من الوعاء وإدراج الحساب الجاري للشريك ضمن العناصر المضافة للوعاء مع الأخذ في الاعتبار التعاملات المدينة والدائنة التي تمت خلال العام. وعليه يجب حسم كامل قيمة الأراضي من الوعاء الزكوي. استنادً لنص الفقرة (ثانياً/1) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ: "ثانياً: يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 1- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول قنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف – ما لم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية- وأن تكون مستخدمة في النشاط" كما نصّت فتوى اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء رقم (22644) بتاريخ 1424/3/9هـ على "ما تشتريه الشركة من العقارات والسيارات وما في حكمها لغرض استخدامها وليس لغرض الاتجار فيها لا تجب فيه الزكاة، ويستوي في ذلك ما نقلت ملكيته وما لم تنقل، إذ لا أثر لذلك في ثبوت الملك." وبناء على ما تقدم، فإن الأراضي من البنود الواجبة الحسم من الوعاء الزكوي متى ما ثبت ارتباطها بالنشاط، وبالاطلاع على أساس الخلاف تبين أنه قائم على حسم

قيمة الأصول بحدود ما تم إضافته من جاري الشركاء متجاهلة تماماً أثر الحركة على الحساب الجاري وقيمة الأراضي المحسومة، حيث أن حساب الجاري يتأثر بالسداد بينما قيمة الأرض ثابتة لا تتغير، كما لم يتطرق الخلاف إلى عدم أحقية المستأنف في حسمها لعدم تسجيلها باسم الشركة أو استخدامها في النشاط، وبالتالي فإن القرار الصادر قد جانبه الصواب كونه رفض حسمها لعدم تقديم المستندات المؤيدة، وحيث أن الخلاف يكمن في عدم حسم كامل قيمة الأراضي فإجراء المستأنف ضده لم يقم على أساس صحيح مما يتعين معه قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الذمم الدائنة للأعوام من 2014م حتى 2016م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أنه تم ارسال إشعار طلب معلومات إضافية بتحليل الذمم الدائنة بتاريخ 31 أكتوبر 2019م مع منح مهلة لمدة شهر لتقديمه وبتاريخ 10 نوفمبر 2019م أي بعد عشر أيام من تاريخ الطلب تم اصدار الربط، تم ارسال تحليل البند مع طلب تسوية بتاريخ 10 أغسطس ولم تستجب الهيئة لذلك، تم تقديم المستندات بعد اعتمادها من صاحب الصلاحية للأمانة، ويتمثل البند تعاملات مع الموردين لشراء الاحتياجات اللازمة للنشاط التشغيلي ويتم سداده خلال فترة وجيزة لا تتجاوز 3 أشهر. وعليه يجب حسمه من الوعاء الزكوي. استناداً على الفقرة (5) من البند (أولاً) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ: "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.". بناءً 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 المقدمة تبين تقديم حركة الحساب لعامي 2014م و 2015م وتبين حولان الحول على مبلغ (3,018,733) ريال لعام 2014م ومبلغ (1,205,591) ريال لعام 2015م، أما ما يتعلق بعام 2016م فإن الإقرار المقدم عن الفترة من 2016/1/1م حتى 2016/1/10م وعليه فإن الفترة المالية قصيرة (10) أيام ولم يحل الحول على البند، حيث أنه بتاريخ 2016/1/11م تم تحويل المؤسسة إلى شركة مساهمة مقفلة مما يترتب على ذلك إضافة البند عند احتساب الزكاة على إقرار الشركة للعام المنتهي بتاريخ 2016/12/31م كون تغير الكيان القانوني لا يعني انقطاع الحول، وعليه ترى الدائرة قبول الاستئناف وتعديل قرار دائرة الفصل لعامي 2014م و2015م وذلك بإضافة ما حال عليه الحول وقبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل لعام 2016م.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (بدل الاجازات (مخصص تذاكر سفر) عن عام 2014م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأن أنه وفقاً للحسابات فإن البند عبارة عن تذاكر سفر مستحقة وليس مخصص كما أنه تم تبويبه بالقوائم المالية ضمن بند المصروفات المستحقة والأرصدة الدائنة الأخرى, كما تعتبر جزء من رواتب ومميزات الموظفين وواجبة

الدفع, وبالتالي فهو دين محدد القيمة سلفاً على الشركة للموظف وليس كمخصص نهاية الخدمة حيث أن المصروف واجب الدفع عاجلا أو أجلاً, كما أنه لا يتوافر في أي شرط من شروط المخصص حيث أنه معلوم القيمة ومعلوم التوقيت. واستناداً على الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ أنه: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذو طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم للموجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظامية.". وبناءً على ما تقدم، فإن تذاكر السفر تعتبر من المصاريف الجائزة الحسم من الوعاء الزكوي، ومصروف التذاكر مصروف واجب نص عليه نظام العمل, لا يصدق عليها التعريف المحاسبي للمخصصات، وهو أن المخصص يمثل التزاماً على المنشأة غير مؤكد في قيمته أو توقيت دفعه أو كليهما. أما المبالغ محل الخلاف فإنها تمثل في حقيقتها مصروفات عادية وضرورية للنشاط، يحق للمكلف حسمها من الربح للوصول للربح الخاضع للزكاة، وحيث أنه محدد القيمة وواجب السداد، وبالتالي يعتبر من المصاريف الجائزة الحسم من الوعاء الزكوي، وعليه ترى الدائرة قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (البنوك الدائنة عن عام2016م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأن نها تمثل أرصدة قصيرة الأجل بهدف تمويل النشاط التجاري ولا يبقى في ذمة المنشأة لمدة عام ولم تستخدم في تمويل أي من البنود المحسومة ويتم سدادها خلال فترة وجيزة قبل انقضاء الحول. حيث نصت الفقرة رقم (5) من البند (أولاً) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ: "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 .". كما نصّت فتوى هيئة كبار العلماء رقم (22665) وتاريخ 1424/4/15هـ على: "ما تأخذه الشركة من المال اقتراضاً من صناديق الاستثمارات او غيرها لا يخلو من احدى الحالات التالية .1 :أن يحول الحول على كله أو بعضه قبل انفاقه فما حال عليه الحول منه وجبت فيه الزكاة .2 .أن يستخدم كله أو بعضه في تمويل أصول ثابته فلا زكاة فيما استخدم منه في ذلك .3 .أن يستخدم في تمويل نشاط الشركة الجاري والذي يعتبر من عروض التجارة فتجب فيه الزكاة باعتبار ما آل اليه ويزكى بتقييمه نهاية الحول.". بناءً على ما تقدم، فإن الإقرار المقدم عن الفترة من 2016/1/1م حتى 2016/1/10م وعليه فإن الفترة المالية قصيرة (10) أيام ولم يحل الحول على البند, حيث أنه بتاريخ 2016/1/11م تم تحويل المؤسسة إلى شركة مساهمة مقفلة مما يترتب على

ذلك إضافة البند عند احتساب الزكاة على إقرار الشركة للعام المنتهي بتاريخ 2016/12/31م كون تغير الكيان القانوني لا يعني انقطاع الحول، وعليه ترى الدائرة قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل لعام 2016م.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ديون معدومة غير معتمدة عن عام 2015م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأنه مستوفي لشروط الحسم, كما أنه مرتبط بالنشاط وسبق التصريح عنه ضمن حسابات الشركة، والبند مؤيد بموجب شهادة المحاسب القانوني. واستناداً على الفقرة (3) من المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/6/1هـ التي نصت على أن: "تعد الديون المعدومة من المصاريف التي يجوز حسمها طبقا للضوابط الآتية: أ- أن يكون قد سبق التصريح عنها ضمن إيرادات المكلف في سنة استحقاق الإيراد. ب- أن تكون الديون المعدومة ناتجة عن ممارسة النشاط. ج- أن تقدم المكلف شهادة محاسبه القانوني تفيد شطب هذه الديون من الدفاتر بموجب قرار من صاحب الصلاحية. د- ألا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف. هـ- التزام المكلف بالتصريح عن الديون دخله متى تم تصريحها". وبناء على ما تقدم، تحسم الديون المعدومة من الوعاء الزكوي متى ما ثبت صحتها واستوفت الشروط الواجبة توافرها كما ورد في اللائحة أعلاه، وبالاطلاع على المستندات المقدمة تبين تقديم شهادة من محاسب قانوني ونصت على "نفيدكم أن الديون المعدومة خلال السنة المالية من 1 يناير حتى 31 ديسمبر 2015م بمبلغ 2,348,138 ريال سعودي حسب ما تظهره السجلات المحاسبية وتم اعدام هذه الديون بناء على قرار الإدارة"، وعليه ترى الدائرة قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (قروض قصيرة الأجل عن عام 2016م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أنها تمثل أرصدة قصيرة الأجل بهدف تمويل النشاط التجاري ولا يبقى في ذمة المنشأة لمدة عام ولم تستخدم في تمويل أي من البنود المحسومة ويتم سدادها خلال فترة وجيزة قبل انقضاء الحول. حيث نصت الفقرة (5) من البند (أولاً) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ: "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 .". كما نصّت فتوى هيئة كبار العلماء رقم (22665) وتاريخ 1424/4/15هـ على: "ما تأخذه الشركة من المال اقتراضاً من صناديق الاستثمارات او غيرها لا يخلو من احدى الحالات التالية .1 :أن يحول الحول على كله أو بعضه قبل انفاقه فما حال عليه الحول منه وجبت فيه الزكاة .2 .أن يستخدم كله أو بعضه في تمويل أصول ثابته فلا زكاة فيما استخدم منه في ذلك .3 .أن يستخدم في تمويل نشاط الشركة الجاري والذي يعتبر من عروض التجارة فتجب فيه الزكاة باعتبار ما آل اليه ويزكى بتقييمه نهاية الحول". بناءً على ما تقدم، تعدّ القروض أحد

مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وبالاطلاع على ملف الدعوى تبين أن الإقرار المقدم عن الفترة من 2016/1/1م حتى 2016/1/10م وعليه فإن الفترة المالية قصيرة (10) أيام ولم يحل الحول على البند، حيث أنه بتاريخ 2016/1/11م تم تحويل المؤسسة إلى شركة مساهمة مقفلة مما يترتب على ذلك إضافة البند عند احتساب الزكاة على إقرار الشركة للعام المنتهي بتاريخ 2016/12/31م كون تغير الكيان القانوني لا يعني انقطاع الحول، وعليه ترى الدائرة قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص بقيّة البنود محلّ الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ 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 والكافية 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 واستئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقيّة البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

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

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ ... هوية وطنية (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2020-370) الصادر في الدعوى رقم (Z-6934-2019) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من2014م وحتى2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف مشاريع مستحقة للأعوام من 2014م حتى 2016م).

2- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الدفعات المقدمة من العملاء عام 2014م وعام 2016م):

أ -رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بعام 2014م.

ب -قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بعام 2016م.

3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأراضي (الأصول الثابتة) للأعوام من 2014م حتى 2016م).

4- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الذمم الدائنة للأعوام من 2014م إلى 2016م):

أ -تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بعامي 2014م و 2015م.

ب -قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بعام 2016م.

5- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (بدل الاجازات -مخصص تذاكر سفر- عن عام 2014م).

6- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (البنوك الدائنة عن الأعوام من 2014م إلى 2016م):

أ -رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بعامي 2014م و 2015م.

ب -قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بعام 2016م.

7- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ديون معدومة غير معتمدة عن عام 2015م).

8- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (قروض قصيرة الأجل عن عام 2016م).

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/ ...