الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-42422

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-42422-2021)

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 الأربعاء 2023/05/03م، 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 2021/03/18م، من/ ...، هوية وطنية رقم (...) بصفته الممثل النظامي عن الشركة المستأنفة بموجب عقد التأسيس، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2020-354) الصادر في الدعوى رقم (Z-3058-2020) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام من2014م وحتى2017م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

رفض اعتراض المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) على قرارات المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلقة بالربوط الزكوية محل الدعوى.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة وتضمّنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ استئنافه.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ: 2023/05/03م، 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 1441/04/21هـ؛ 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، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الدعوى فقررت الدائرة 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، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (حوافز ومكافآت عاملين للأعوام من 2014م إلى 2016م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أن مبلغ الحوافز يعدّ نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية وبالتي يجب حسمها. وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على 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 موجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظامية" وبناءً على ما تقدّم، وحيث أن الحوافز من المصاريف جائزة الحسم بشرط أن تكون مؤيدة بمستندات ثبوتية , وبالاطلاع على ملف الدعوى وما تضمنه من دفوع ومستندات يتبين أن الهيئة أفادت أن سبب عدم قبولها حسم المصروف وذلك لعدم تقديم اللائحة

التنظيمية للحوافز والمكافآت والجزاءات المعتمدة من وزارة العمل, وحيث إن ما استندت إليه الهيئة في رفضها لهذا المصروف ليس له ما يسنده من النظام الزكوي أو لائحته التنفيذية، وحيث لم ينص النظام أو لائحته على أن من شروط قبول المصروف وجود لائحة لتنظيم العمل معتمدة من وزير العمل عليه يتبيّن عدم صحة إجراء الهيئة كما أن المكلف قدم المستندات المؤيدة لأعوام الخلاف وهي اللائحة الداخلية للشركة التي نصت على أنه يحق للموظف الحصول على مكافأة , كما قدم البيان التحليلي لمخصص الحوافز والمكافآت لأعوام الخلاف والذي يثبت عدم حولان الحول على الحساب للأعوام من 2014م إلى 2016م ، ولا ينال من ذلك طلب الهيئة بعدم قبول مستندات جديدة لم تقدم أثناء مرحلة الفحص والاعتراض فإن الأخذ بعدم قبول أي مستند لم يقدم لدى الهيئة عند إجراء الربط أو عند الاعتراض على قرار الهيئة، هو 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 أنه 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 , وبناءً عليه تنتهي الدائرة إلى قبول الاستئناف وإلغاء قرار الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إجازات مستحقة للأعوام من 2014م إلى 2017م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أن مستحقات العاملين من الإجازات يتم احتسابها وفقاً لعقود عملهم ويتم صرفها في تاريخ استحقاق تلك الإجازات. وحيث نصّت الفقرة رقم (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على 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" وبناء على ما تقدم، واستناداً على النصوص النظامية المذكورة أعلاه، فإن بند الاجازات المستحقة يعدّ حقاً ثابتاً للعامل سواءً أُدرج تحت مسمى مخصصات أو مصروفات مستحقة، ويُعدّ مقابلاً لما يستحقه العامل من تعويض عن إجازاته السنوية، حيث تنطبق عليه شروط المصروف لتحقق شرطي الاستحقاق ودقة التقدير، حيث لا يوجد أي احتمال مستقبلي لعدم استحقاق الموظف لهذا التعويض، كما أن مبلغه محدد ومعلوم فلا يمكن أن يتم صرفه ناقصاً عمّا تم تقديره، وعليه فإن بند الإجازات المستحقة يُعد مصروفاً مستحقاً واجب الدفع وليس مخصصاً بغض النظر عن توقيت صرفه ويعدّ من المصروفات جائزة الحسم، مع الأخذ بالاعتبار إضافة ما حال عليه الحول من رصيد الإجازات المستحقة لوعاء الزكاة , وبالاطلاع على ملف الدعوى تبين أن المكلف قام بتقديم القوائم المالية لأعوام الخلاف والبيان التحليلي لحساب الإجازات للأعوام من 2014م إلى 2017م, وبالاطلاع على ما ورد في البيان التحليلي يتبين أن ما حال عليه الحول لعام 2014م هو (106,715) ريال و (94,746) ريال لعام 2015م و (155,106) ريال لعام 2016م و (172,498) ريال , بالتالي يتبين صحة وجهة نظر المكلف , وفيما يخص دفع الهيئة بعدم قبول مستندات جديدة لم تقدم أثناء مرحلة الفحص والاعتراض فإن الأخذ بعدم قبول أي مستند لم يقدم لدى الهيئة عند إجراء الربط أو عند الاعتراض على قرار الهيئة، هو 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 , وبناءً عليه تنتهي الدائرة إلى قبول الاستئناف وإلغاء قرار الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مصاريف موزعة للأعوام من 2014م إلى 2017م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أن المصاريف الموزعة تمثل حصة شركة ... "المستأنف" كشركة تابعة من تكلفة الخدمات المركزية التي تقدمها الشركة القابضة لشركاتها التابعة والتي مملوكة لها بالكامل، من تكاليف الإدارة العليا والإدارات المساندة وفقاً للسياسة المالية المعتمدة من الإدارة. وحيث نصّت الفقرة رقم (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على 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" و بناءً على ما تقدم , فإن المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي , وبالاطلاع على ملف الدعوى يتبين أن المكلف قام بتقديم السياسة المالية المعتمدة للمصروفات الموزعة بين الشركة القابضة وشركاتها التابعة والتي تثبت تقديم الشركة القابضة خدمات مركزية لشركاتها التابعة , كما قدم كشف حساب المصاريف الموزعة والمبين فيه المصاريف الموزعة من الشركة القابضة للأعوام من 2014م إلى 2017م وهي مساوية لما تم إضافته من قبل الهيئة للوعاء الزكوي لأعوام الخلاف والتي تبلغ (2,669,798) ريال لعام 2014م و (3,166,510) ريال لعام 2015م و (875,900) ريال لعام 2016م و (1,326,860) ريال لعام 2017م , وفيما يخص دفع الهيئة بعدم قبول مستندات جديدة لم تقدم أثناء مرحلة الفحص والاعتراض فإن الأخذ بعدم قبول أي مستند لم يقدم لدى الهيئة عند إجراء الربط أو عند الاعتراض على قرار الهيئة، هو 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 , وبناءً عليه تنتهي الدائرة إلى قبول الاستئناف وإلغاء قرار الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الذمم الدائنة التجارية للأعوام من 2014م إلى 2017م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أن رصيد الذمم الدائنة التجارية يمثل أرصدة المعاملات مع موردي البضاعة في إطار تسهيلات قصيرة الأجل لا تتجاوز (90) يوم كحد أقصى , كما أنه لم يحل الحول على كامل المبلغ الذي تم إضافته للوعاء من قبل الهيئة , حيث أن ما حال عليه الحول لعام 2014م هو مبلغ (373,795) ريال و (238,393) ريال لعام 2015م و (294,339) ريال لعام 2016م و (279,846) ريال لعام 2017م. وحيث نصّت الفقرة رقم (5) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ 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، تعدّ الذمم التجارية الدائنة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي , وحيث أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي , وبالاطلاع على ملف الدعوى يتبين أن المكلف قام بتقديم القوائم المالية لأعوام الخلاف بالإضافة إلى الحركة التفصيلية للبند محل الخلاف للأعوام من 2014م إلى 2017م , و-بالاطلاع على الحركة التفصيلية اتضح أن ما حال عليه الحول لعام 2014 هو (373,795) ريال و (238,393) ريال لعام 2015م و (294,339) ريال لعام 2016م و

(279,846) ريال لعام 2017م , وعليه يجب تعديل إجراء الهيئة, وفيما يخص دفع الهيئة بعدم قبول مستندات جديدة لم تقدم أثناء مرحلة الفحص والاعتراض فإن الأخذ بعدم قبول أي مستند لم يقدم لدى الهيئة عند إجراء الربط أو عند الاعتراض على قرار الهيئة، هو 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 , وبناءً عليه تنتهي الدائرة إلى قبول الاستئناف وإلغاء قرار الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (المستحق لأطراف ذات علاقة للأعوام من 2014م إلى 2017م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أن المستحق للأطراف ذات العلاقة يتمثل في حساب جاري الشركة القابضة، والذي يتضمن معاملات تجارية "بيع وشراء" خلال العام، وأن تسديدات شركة ... "المستأنف" للشركة القابضة تزيد عن رصيد أول العام وبالتالي فإن أرصدة هذا الحساب التي تم الربط عليها للأعوام من 2014م إلى 2017م لا تخضع للزكاة لعدم حولان الحول. وحيث نصّت الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/1هـ 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، يعدّ المستحق للأطراف ذات العلاقة مصدراً من مصادر التمويل

ويعامل معاملة حقوق الملكية من حيث المعالجة الزكوية، وبالتالي يجب إضافة ما حال عليه الحول للوعاء الزكوي , وحيث أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي , وبالاطلاع على ملف الدعوى يتبين أن المكلف قام بتقديم القوائم المالية للأعوام من 2014م إلى 2017م و كشف حساب المستحق للأطراف ذات العلاقة مطابق لما ورد في القوائم المالية , بالإضافة إلى بيان بالحوالات المحولة للشركة القابضة لأعوام الخلاف مبين فيها تاريخ التحويل الذي يوضح أن رصيد الحساب لم يحل عليه الحول حيث أن استناداً على البيان المقدم من المكلف أن ما تم تحويله إلى الشركة القابضة يزيد عن المبالغ التي تم إضافتها من قبل الهيئة بالتالي يتضح عدم حولان الحول على أرصدة الحساب , حيث أن المبالغ المحولة تبلغ (162,663,000) ريال لعام 2014م و (121,024,000) لعام 2015م و (108,633,700) لعام 2016م و (108,906,037) ريال لعام 2017م , وهذه المبالغ عبارة عن مشتريات بضاعة الغذاء من القابضة و معاملات أخرى متنوعة ,وفيما يخص دفع الهيئة بعدم قبول مستندات جديدة لم تقدم أثناء مرحلة الفحص والاعتراض فإن الأخذ بعدم قبول أي مستند لم يقدم لدى الهيئة عند إجراء الربط أو عند الاعتراض على قرار الهيئة، هو 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، وبناءً عليه تنتهي الدائرة إلى قبول الاستئناف وإلغاء قرار الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (أوراق الدفع للأعوام من 2014م إلى 2017م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أنه لا توجد أية مبالغ

في حساب أوراق الدفع عن الأعوام من 2014م إلى 2017م قد حال عليها الحول، وهي تمثل قيمة شيكات صادرة لموردي البضاعة وفقاً لسياسة الائتمان المتفق عليها والتي لا تزيد عن (90) يوماً. وحيث نصّت الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/1هـ 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، تعدّ المستحق أوراق الدفع مصدراً من مصادر التمويل ويعامل معاملة حقوق الملكية من حيث المعالجة الزكوية، وبالتالي يجب إضافة ما حال عليه الحول للوعاء الزكوي , وحيث أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي , وبالاطلاع على ملف الدعوى يتبين أن المكلف قام بتقديم القوائم المالية للأعوام من 2014م إلى 2017م و بيان تحليلي بأوراق الدفع للأعوام المذكورة بالإضافة إلى كشف حساب مستخرج من بنك الراجحي يفيد بسداد الشيكات خلال السنة بالتالي يتضح عدم حولان الحول على حساب أوراق الدفع للأعوام من 2014م إلى 2017م، وفيما يخص دفع الهيئة بعدم قبول مستندات جديدة لم تقدم أثناء مرحلة الفحص والاعتراض فإن الأخذ بعدم قبول أي مستند لم يقدم لدى الهيئة عند إجراء الربط أو عند الاعتراض على قرار الهيئة، هو 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، وبناءً عليه تنتهي الدائرة إلى قبول الاستئناف وإلغاء قرار الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مطلوبات متداولة أخرى للأعوام من 2014م إلى 2017م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أنه لم يحل الحول على كامل المبالغ التي تم إضافتها من قبل الهيئة إلى الوعاء الزكوي حيث أن ما حال عليه الحول هو مبلغ (91,198) ريال لعامي 2014م و 2015م و (192,031) ريال لعام 2016م و (151,614) ريال لعام 2017م. وحيث نصّت الفقرة (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ 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 ."و استخلاصاً لما سبق , تعدّ المطلوبات أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي , وحيث أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي , وبالاطلاع على ملف الدعوى يتبين أن المكلف قام بتقديم القوائم المالية للأعوام من 2014م إلى 2017م وبيان بحركة المطلوبات المتداولة الأخرى للأعوام المذكورة والتي تبين من خلالها حولان الحول على مبلغ (91,198) ريال لعام 2014م و عام 2015م و (192,031) ريال لعام 2016م و (151,614) ريال لعام 2017م , وفيما يخص دفع الهيئة بعدم قبول مستندات جديدة لم تقدم أثناء مرحلة الفحص والاعتراض فإن الأخذ بعدم قبول أي مستند لم يقدم لدى الهيئة عند إجراء الربط أو عند الاعتراض على قرار الهيئة، هو 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 , وبناءً عليه تنتهي الدائرة إلى قبول الاستئناف وإلغاء قرار الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (حوافز ومكافآت عاملين للأعوام من 2014م إلى 2016م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أن مبلغ الحوافز يعد نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية واجب الحسم. وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على 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 موجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظامية" وبناءً على ما تقدّم، وحيث أن الحوافز من المصاريف جائزة الحسم بشرط أن تكون مؤيدة بمستندات ثبوتية , وبالاطلاع على ملف الدعوى وما تضمنه من دفوع ومستندات يتبين أن الهيئة أفادت أن سبب عدم قبولها حسم المصروف وذلك لعدم تقديم اللائحة التنظيمية للحوافز والمكافآت والجزاءات المعتمدة من وزارة العمل, وحيث إن ما استندت إليه الهيئة في رفضها لهذا المصروف ليس له ما يسنده من النظام الزكوي أو لائحته التنفيذية، وحيث لم ينص النظام أو لائحته على أن من شروط قبول المصروف وجود لائحة لتنظيم العمل معتمدة من وزير العمل عليه نرى عدم صحة إجراء الهيئة كما أن المكلف قدم المستندات المؤيدة لأعوام الخلاف وهي اللائحة الداخلية للشركة التي نصت على أنه يحق للموظف الحصول على مكافأة , كما قدم البيان التحليلي لمخصص الحوافز والمكافآت لأعوام الخلاف والذي يثبت عدم حولان الحول على الحساب للأعوام من 2014م إلى 2016م ، ولا ينال من ذلك طلب الهيئة بعدم قبول مستندات جديدة لم تقدم أثناء مرحلة الفحص والاعتراض فإن الأخذ بعدم قبول أي مستند لم يقدم لدى الهيئة عند إجراء الربط أو عند الاعتراض على قرار الهيئة، هو 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 , وبناءً عليه تنتهي الدائرة إلى قبول الاستئناف وإلغاء قرار الفصل.

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 الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2020-354) الصادر في الدعوى رقم (Z-3058-2020) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام من2014م وحتى2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1-قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حوافز ومكافآت عاملين للأعوام من 2014م إلى 2016م).

2-قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إجازات مستحقة للأعوام من 2014م إلى 2017م).

3-قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف موزعة للأعوام من 2014م إلى 2017م).

4-قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة التجارية للأعوام من 2014م إلى 2017م).

5-قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المستحق لأطراف ذات علاقة للأعوام من 2014م إلى 2017).

6-قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أوراق الدفع للأعوام من 2014م إلى 2017م).

7-قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مطلوبات متداولة أخرى للأعوام من 2014م إلى 2017م) .

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/ ...