



الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية
General Secretariat of Zakat, Tax and Customs Committees

مدونة القرارات الصادرة من اللجان الزكوية

والضريبية لعام 2024م

(الزكاة)

المجلد الأول





الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية
General Secretariat of Zakat, Tax and Customs Committees

**مدونة القرارات الصادرة من اللجان الزكوية
والضريبية لعام 2024م
(الزكاة)
المجلد الأول**

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



الفهرس

11	المقدمة
12	كلمة سعادة الأمين العام للجان الزكوية والضريبية والجمركية
13	منهجية العمل
14	القرارات الزكوية الشكلية الصادرة عن اللجان الزكوية والضريبية
15	زكاة-الربط الزكوي-شكلي- فوات المدة النظامية-عدم قبول الاستئناف شكلاً
17	زكاة-الربط الزكوي التقديري-شكلي-مبلغ المطالبة أقل من 50 ألف-عدم قبول الاستئناف شكلاً
19	زكاة-الربط الزكوي-شكلي-عدم الاختصاص الولائي-قبول الاستئناف شكلاً
21	زكاة-الربط الزكوي-شكلي-سبق الفصل فيها-قبول الاستئناف شكلاً
23	زكاة-الربط الزكوي-شكلي-رفع الدعوى من غير ذي صفة-قبول استئناف الهيئة شكلاً-عدم قبول استئناف المكلف شكلاً
26	زكاة-الربط الزكوي-شكلي-عدم قبول طلب التماس اعادة النظر
28	زكاة-الربط الزكوي التقديري-شكلي-عدم سماع الدعوى-عدم قبول الاستئناف شكلاً
30	زكاة-الربط الزكوي-شكلي-عدم استيفاء متطلبات النظام-عدم قبول الاستئناف شكلاً
32	زكاة-الربط الزكوي-شكلي-شطب الدعوى-عدم قبول الاستئناف شكلاً
34	زكاة-الربط الزكوي-شكلي-تأييد الفصل بعدم قبول الدعوى شكلاً-قبول الاستئناف شكلاً
36	زكاة-الربط الزكوي-شكلي-انتفاء المحل-قبول الاستئناف شكلاً من الهيئة-قبول الاستئناف شكلاً من المكلف
39	زكاة-الربط الزكوي-شكلي-اكتساب القرار الصفة القطعية-عدم قبول الاستئناف شكلاً
41	زكاة-الربط الزكوي-شكلي-اعتبار الدعوى كأن لم تكن-قبول الاستئناف شكلاً
44	زكاة-الربط الزكوي-شكلي-اثبات تنازل المستأنفة
46	زكاة-الربط الزكوي-شكلي-اثبات انتهاء الخلاف-قبول الاستئناف شكلاً
49	زكاة-الربط الزكوي- الوعاء الزكوي - عدم وجود صفة- قبول استئناف المكلف
52	القرارات الزكوية الموضوعية الصادرة عن اللجان الزكوية والضريبية
52	عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي
	زكاة-عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- إضافة احتياطي إعادة تقييم الاستثمارات إلى الوعاء الزكوي- قبول
53	استئناف الهيئة



- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- إضافة الزيادة في رأس المال إلى الوعاء الزكوي- قبول استئناف الهيئة 56
- زكاة - عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- إضافة الرصيد المدور من مخصص نهاية الخدمة- قبول استئناف الهيئة - قبول استئناف المكلف 59
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- إضافة عمولات ورسوم متابعة تتعلق بالقروض الى الوعاء الزكوي - قبول استئناف الهيئة - قبول استئناف المكلف 64
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - إضافة توزيعات الفائض المستحقة- رفض اعتراض المكلف 72
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- الأرباح المبقة- قبول استئناف الهيئة 81
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - أرباح محتجزة - قبول استئناف المكلف جزئياً 86
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - الأرباح المدورة - قبول استئناف المكلف 90
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - الأرباح المرحلة - قبول استئناف المكلف 93
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - أرباح مدورة- قبول استئناف المكلف 97
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - اختلاف الأرباح المبقة - قبول استئناف المكلف جزئياً - قبول استئناف الهيئة 100
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - موردون حال عليهم الحول - قبول استئناف الهيئة 107
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - إضافة ديون إلى الوعاء الزكوي - قبول استئناف المكلف 111
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - إضافة رصيد نهاية المدة من المشتريات النقدية - قبول استئناف الهيئة - رفض استئناف المكلف 116
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - الدفعة المقدمة لشراء أرض - قبول استئناف المكلف 119
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - تخفيض رأس المال - قبول استئناف المكلف 122
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - جاري المالك- قبول استئناف المكلف 125
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - حساب جاري الشريك- قبول استئناف المكلف 129
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - رأس المال الاضافي- قبول استئناف المكلف 133
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - مساهمات في رأس المال - قبول استئناف المكلف 137
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- مخصص الديون المشكوك في تحصيلها- قبول استئناف المكلف 140
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - التسهيلات البنكية قصيرة الأجل - رفض اعتراض المكلف - قبول اعتراض الهيئة 143
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- دائنون تجاريون- قبول استئناف المكلف 148



- 155.....زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - إضافة أرصدة الدائنة - قبول استئناف الهيئة
- 159.....زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- أرصدة بنوك دائنة - قبول استئناف الهيئة
- 164.....زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- أرصدة مساهمين- قبول جزئي لاستئناف المكلف
- 167.....زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- رصيد الشركاء الدائن - قبول استئناف المكلف
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- إضافة الرصيد الافتتاحي للمبالغ المستحقة لأطراف ذات علاقة - قبول
172.....استئناف المكلف
- زكاة-عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي-مخصص غرامة محتملة -قبول استئناف المكلف - قبول استئناف
176.....الهيئة
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- تمويلات مرابحة وتورق - قبول استئناف المكلف جزئياً - قبول
182.....استئناف الهيئة جزئياً
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- رواتب وأجور مستحقة - قبول استئناف المكلف - قبول استئناف
189.....الهيئة
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- الاجازات والتذاكر المستحقة - رفض اعتراض المكلف 195
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - إضافة المدور من مخصص اجازات - قبول استئناف المكلف جزئياً -
203.....قبول استئناف الهيئة
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- موردين - قبول استئناف المكلف 210
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- قرض من شريك- قبول استئناف الهيئة 213
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي-قروض قصيرة الأجل- قبول استئناف المكلف 219
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - قروض طويلة الأجل- قبول استئناف المكلف 222
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- قروض مضافة الى الوعاء الزكوي- قبول استئناف الهيئة- قبول
228.....استئناف المكلف
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- قروض مولت أصول محسومة- قبول استئناف المكلف 234
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - القروض وما في حكمها- قبول استئناف الهيئة 239
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - الأحتياطيات الأخرى- قبول استئناف المكلف 242
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- مقاولين من الباطن- قبول استئناف الهيئة 246
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- إيرادات مقدمة من العملاء- قبول استئناف الهيئة 250
- زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- حسابات دائنة عن الانشائية- قبول استئناف الهيئة 253



- 257..... زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- دفعات مقدمة- رفض استئناف الهيئة- قبول استئناف المكلف
- 261..... زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- رسوم أراضي بيضاء- قبول استئناف الهيئة
- 265..... زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- المستحق لأطراف ذات علاقة- قبول استئناف الهيئة
- 270..... زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- مبالغ واجبة السداد للدائنين التجاريين- قبول استئناف الهيئة
- 274..... زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- مصاريف مستحقة- قبول استئناف الهيئة- رفض استئناف المكلف
- 279..... زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- المصاريف المستحقة و المتنوعة- قبول استئناف الهيئة- رفض استئناف المكلف
- 283..... عناصر الحسم من الوعاء الزكوي
- 284..... زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- حسم المطلوب من أطراف ذات علاقة- قبول استئناف الهيئة- قبول استئناف المكلف
- 288..... زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- حسم احتياطي ترجمة عملات أجنبية- رفض استئناف الهيئة- رفض استئناف المكلف
- 294..... زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- أراضي غير مستغلة في النشاط الرئيسي للمكلف- قبول استئناف المكلف
- 297..... زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- أراضي وعقارات مسجلة باسم الشريك- قبول استئناف المكلف
- 302..... زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- احتساب الأصول الثابتة- قبول استئناف الهيئة- قبول استئناف المكلف
- 307..... زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- استبعاد الأراضي المسجلة باسم الشركاء- رفض استئناف الهيئة
- 311..... زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- استبعاد الأصول الأخرى غير المتداولة (برنامج تملك المنازل)- قبول استئناف المكلف- قبول استئناف الهيئة
- 315..... زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- الأراضي والمباني باسم الشركاء- قبول استئناف المكلف
- 322..... زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- احتساب صافي الأصول الثابتة- قبول استئناف الهيئة
- 327..... زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- عقارات تحت التطوير- قبول استئناف المكلف
- 331..... زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- توزيعات الأرباح- قبول استئناف الهيئة
- 334..... زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- الوعاء الزكوي للاستثمارات الخارجية- قبول استئناف المكلف



- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- طريقة حسم الأصول الثابتة والاعمال تحت التنفيذ والاستثمارات العقارية من الوعاء الزكوي - قبول استئناف الهيئة.....339
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- حسم الموجودات غير الملموسة- قبول استئناف المكلف.....344
- زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - قطع الغيار - قبول استئناف الهيئة.....349
- زكاة-عناصر الحسم من الوعاء الزكوي-عدم حسم هامش الملاءة من الوعاء الزكوي-رفض اعتراض المكلف.....354
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - الاستثمارات الأجنبية - قبول استئناف الهيئة - قبول استئناف المكلف.....363
- زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- الاستثمار بالقيمة العادلة - قبول استئناف المكلف.....370
- زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - الاستثمارات الخارجية في الأصول المالية بالقيمة العادلة- قبول استئناف المكلف.....374
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- استثمارات في أوراق مالية متاحة للبيع- قبول استئناف الهيئة.....379
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - حسم ممتلكات استثمارية - قبول استئناف المكلف.....385
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي-خصم الاستثمار في شركات محلية بالقيمة العادلة- قبول استئناف المكلف- قبول استئناف الهيئة.....391
- زكاة-عناصر الحسم من الوعاء الزكوي -عدم خصم الاستثمارات بشكل صحيح أو بأقل مما يجب من وعاء الزكاة-قبول استئناف المكلف.....397
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي-الاستثمارات المتاحة للبيع- قبول استئناف المكلف.....401
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - الاستثمارات طويلة الأجل - قبول استئناف المكلف.....405
- زكاة-عناصر الحسم من الوعاء الزكوي-الاستثمارات في شركات تابعة-قبول استئناف المكلف.....408
- زكاة-عناصر الحسم من الوعاء الزكوي-الاستثمارات في شركات محلية-قبول استئناف المكلف-قبول استئناف الهيئة.....412
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي-استثمار في محفظة أسهم- قبول استئناف المكلف.....417
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - مساهمة اضافية من شريك (حسم أطراف ذات علاقة مدينة)- قبول استئناف الهيئة.....422
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - فرق الاستثمارات - رفض اعتراض المكلف.....426
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- الديون الحكومية - قبول استئناف الهيئة.....431



- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي -الديون الحكومية المتأخرة- قبول استئناف الهيئة- قبول استئناف المكلف.....434
- زكاة- عاصر الحسم من الوعاء الزكوي - الديون المستحقة لدى الجهات الحكومية- قبول استئناف الهيئة...439
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - الذمم الحكومية الدائنة- قبول استئناف المكلف.....442
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - الذمم المدينة التجارية- قبول استئناف الهيئة.....446
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - الذمم المدينة طويلة الأجل - قبول استئناف الهيئة.....450
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - ذمم حكومية مدينة- قبول استئناف الهيئة.....454
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - الذمم المدينة طويلة الأجل الأخرى - قبول استئناف الهيئة.....456
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - الأرصدة المستحقة على العملاء - قبول استئناف المكلف.....462
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - الأرصدة المستحقة لجهات حكومية- قبول استئناف الهيئة- وقبول استئناف المكلف.....466
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - عدم قبول حسم قرض مستحق- قبول استئناف الهيئة جزئياً.....470
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - عدم حسم كامل قيمة الأصول - قبول استئناف المكلف.....473
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - عدم حسم مبالغ مستحقة من جهات منتسبة - قبول استئناف المكلف جزئياً.....477
- زكاة-عناصر الحسم من الوعاء الزكوي-عدم حسم مزايا الموظفين طويلة الأجل-قبول استئناف الهيئة - قبول استئناف المكلف.....484
- زكاة-عناصر الحسم من الوعاء الزكوي-عدم خصم الاستثمار في شركات أجنبية-قبول استئناف المكلف- قبول استئناف الهيئة.....492
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - عدم السماح بحسم المدينين- قبول استئناف الهيئة.....498
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - عدم السماح بحسم المحتجزات طويلة الأجل - قبول استئناف المكلف جزئياً.....501
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - رفض حسم القرض المساند الممنوح لشركة تابعة - قبول استئناف المكلف - قبول استئناف الهيئة.....508
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - رفض حسم المصروفات المدفوعة مقدماً - قبول استئناف المكلف - قبول استئناف الهيئة.....515



- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - عدم السماح بحسم بند الاستثمارات الخارجية - قبول استثناء المكلف
522.....
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - عدم حسم قيمة الاستثمارات في أدوات حقوق الملكية - قبول استثناء المكلف جزئياً - قبول استثناء الهيئة.....
529.....
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - عدم حسم مخصص انخفاض القيمة وبيع الاستثمار - قبول استثناء المكلف.....
536.....
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - حسم قيمة الأراضي - إلغاء قرار الهيئة.....
540.....
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - عدم حسم الرصيد الخاضع للزكاة - رفض اعتراض المكلف.....
551.....
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - عدم حسم كامل الاستثمار - رفض اعتراض المكلف.....
555.....
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - الخسائر المتراكمة - قبول استثناء المكلف.....
564.....
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - الخسائر المدورة - قبول استثناء الهيئة.....
567.....
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - تمويل الاصول من صافي الربح العام - رفض اعتراض المكلف.....
574.....
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - تأميمات محتجزة - قبول استثناء الهيئة.....
580.....
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- إنشاءات تحت التنفيذ- قبول استثناء الهيئة.....
586.....
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- مشروعات تحت التنفيذ- قبول استثناء المكلف.....
590.....
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- إيرادات مستحقة- قبول استثناء الهيئة.....
594.....
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- تكاليف اكتتاب ووثائق التأمين- قبول استثناء الهيئة.....
600.....
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- مبالغ مستحقة من أطراف ذات علاقة- قبول استثناء المكلف.....
604.....
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - المصروفات المدفوعة- قبول استثناء الهيئة - قبول استثناء المكلف.....
608.....
- زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - حسم صافي الرصيد المستحق - قبول استثناء الهيئة.....
612.....



المقدمة

الحمد لله رب العالمين، والصلاة والسلام على أشرف المرسلين وخاتم النبيين سيدنا محمد، وعلى آله وصحبه والتابعين، وبعد:

فإن من نافلة القول إن ما تقوم به المحاكم واللجان القضائية من جهود، وما يصدر منها من قرارات إنما يشكل في مجموعه ثروة فقهية وعدلية لا تُقدَّر بثمن، وحصيلة ينبغي الاهتمام والعناية بها. وفي ظل الثورة التجارية والصناعية التي تعيشها المملكة العربية السعودية في ظل رؤية السعودية 2030 أشكل على الكثيرين العديد من النوازل في القضايا الزكوية والضريبية، ومن منطلق المسؤولية المجتمعية التي تنتهجها الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، فقد سعت إلى تكوين أساس متين ومرجع لأعضاء اللجان والمكلفين والمهتمين من خلال نشر القرارات الزكوية النهائية الصادرة من اللجان الزكوية والضريبية لعام 2024م، بما يساهم بشكل فعال في خدمة النزاعات الزكوية، الأمر الذي يحد من الإطالة في نظر الدعاوى؛ حيث تسهم تلك التداوين في إيضاح ما استقرت عليه اللجان من قرارات، والذي سينعكس على اختصار وقت أمد التقاضي بالنسبة للمتعاملين، وتخفيف الجهد على ناظر الدعوى، وتحقيق مبدأ الشفافية الذي تنتهجه الأمانة العامة، فضلاً عن إتاحة الجوانب التطبيقية للجهات المعنية بالبحث الشرعي والنظامي، ولا سيما الجهات الأكاديمية والتدريبية وغيرها.

نسأل الله عز وجل أن يكون عملاً خالصاً لوجه الكريم، وأن يسدد الجهود ويوفق المساعي لما فيه الخير، إنه جواد كريم.



كلمة سعادة الأمين العام للجان الزكوية والضريبية والجمركية

الحمد لله وحده، وبعد:

انطلاقاً من رؤية وقيم الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، والتي أخذت على عاتقها التميز بالقدرة على حل المنازعات الزكوية والضريبية والجمركية، وتبني أساليب مبتكرة وفعالة، وتعزيز الشفافية والحيادية، وتنمية التعاون بين أطراف المنظومة الزكوية والضريبية والجمركية، والقيام بدور فعال في رفع كفاءة النظر القانوني، وذلك بما يسهم في تحقيق مستهدفات رؤية السعودية 2030 من خلال تمكين العدالة الناجزة، وتبني قيم الشفافية والابتكار، عبر دعم اللجان الزكوية والضريبية والجمركية في الفصل الناجز في المنازعات المنظورة أمامها، وتقديم الدعم والمساندة للجان في كافة المراحل بإجراء الدراسات والأبحاث، وخدمة المكلفين بتوضيح الأنظمة والقرارات والسوابق القضائية، وتحديثها بشكل دوري.

وقد أولت الأمانة العامة أهمية خاصة للقرارات النهائية الصادرة من اللجان؛ كونها تمثل خلاصة الاجتهاد القضائي المستقر، والمتميزة بقابليتها للتطوير والتغيير المستمر حسب مستجدات الواقع؛ لأن تقريرها يستهدف الفصل في منازعات معروضة أمام اللجان القضائية.

كما أن معرفتها تحدّ من الخلافات والمنازعات؛ مما يعد وقاية وحماية وإعانة لهم في موقفهم أمام اللجان، ومن ذلك مشروع تصنيف وتبويب القرارات الزكوية الصادرة من اللجان الزكوية والضريبية.

وهذه المكانة المرموقة للقرارات استدعت العمل على استخلاصها ونشرها للكافة؛ تحقيقاً لمبدأ الشفافية، وإبرازاً للجهود القائمة، وإثراءً للساحة العلمية؛ لتكون ميداناً خصباً للدارسين والمتخصصين والمراكز البحثية.

وإن ماتقوم به الأمانة – وفقاً لدورها من خلال نشر هذه القرارات النهائية – ما هو إلا تأكيد على سعيها الحثيث لتحقيق كل ما شأنه رفع مستوى العدالة بما يليق بها، وذلك بفضل دعم وتوجيهات القيادة المباركة التي لا تألو جهداً في دعمها السخي للبيئة التشريعية والتنظيمية.

وفي الختام، أتقدم بالشكر الجزيل لمولاي خادم الحرمين الشريفين الملك سلمان بن عبد العزيز، وولي عهده الأمين صاحب السمو الملكي الأمير محمد بن سلمان بن عبد العزيز، رئيس مجلس الوزراء -حفظهم الله- على رعايتهم ودعمهم غير المحدود للأنشطة العدلية في شتى المجالات. كما أتقدم بوافر الشكر لمنسوبي الأمانة العامة على جهودهم المتميزة في إصدار هذا المنتج الذي أرجو أن يحقق أهدافه، وأن يكون إضافة نوعية في المجال القانوني.

الأمين العام

عبد الله بن عبد الرحمن السحيباني

منهجية العمل

اهتمت الأمانة العامة بانتقاء الأحكام ذات الطابع الشمولي لموضوعاتها بما يحقق الفائدة المرجوة، ونظراً لأهمية توصيف الدعوى المنظورة أمام اللجان الزكوية والضريبية والجمركية وأثره على الاستدلال والاستناد عن التأسيس للقرار، باعتباره النتيجة التي ينشدها أطراف الدعوى، ولما للدعوى الزكوية من وقائع وملابسات مختلفة؛ فقد استوجب الأمر تبويب القرارات الزكوية النهائية الصادرة من اللجان الزكوية والضريبية لعام 2024م ليتسنى للدارس الاطلاع على رأي اللجان في تلك الدفوع.

وانطلاقاً من دور الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية في تبني وتطبيق مبادئ التحسين والتطوير المستمر في إدارة المنازعات الزكوية والضريبية والجمركية؛ بهدف تمكين الفصل الناجز في تلك المنازعات، فقد أولت العناية والاهتمام بتبويب ونشر القرارات الزكوية النهائية الصادرة من اللجان الزكوية والضريبية؛ وعليه فقد تطلب العمل إيجاد خطة محكمة لإخراجها في أسلوب سهل وميسور، وقد قُسم العمل إلى عدة مراحل وفق ما يلي:

- جرى جرد القرارات الزكوية الصادرة من اللجان الزكوية والضريبية جرداً دقيقاً خلال عام 2024م.
- وضع كلمات مفتاحية لتسهيل عملية البحث من خلالها.
- وضع اسم الدائرة مصدرة القرار، ورقم القرار، وتاريخ صدوره.
- وضع ملخص للدعوى يتم فيه اختصار أهم ما جاء بالدعوى.
- التحقق من حذف كافة البيانات الدالة على أطراف الدعوى، أو أطراف أخرى دون التأثير على القرار.
- التحقق من سلامة القرار من الناحية اللغوية والإملائية.
- تصنيف القرارات موضوعياً ووضعها تحت التصنيف الأكثر علاقة.
- اعتمدت الأمانة على في تصنيفها وفهرستها للقرارات من الناحية الموضوعية على موضوعات النظام ولوائح التنفيذ بحيث تدرج القرارات عند توزيعها بحسب ورودها في النظام ولوائح التنفيذ.
- اعتمدت الأمانة على منهجية استبعاد القرارات المتشابهة حيث إن ضابط التشابه لديها أن تتفق بنود القرارات وطلبات الدعوى والحكم فيها وإن اختلف أطرافها.
- التقيد بنص القرار ويشمل ذلك وقائعه وأسبابه ومنطوقه، بدون أي إضافة أو تعديل عدا الأخطاء الإملائية والنحوية.



القرارات الزكوية الشكلية الصادرة عن اللجان الزكوية والضريبية



القرار رقم IR-2024-167912

الدعوى رقم Z-2023-167912

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة-الربط زكوي-شكلي- فوات المدة النظامية-عدم قبول الاستئناف شكلاً

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (Z-2021-66235)، حيث يكمن استئنافه على بند (جاري المالك)، وبند (المصروفات المستحقة)، وبند (ذمم دائنة تجارية). وحيث ثبت للجنة الاستئنافية من مستندات الدعوى أن المكلف تبليغ بقرار دائرة الفصل عبر النظام الآلي للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية (حياد) بتاريخ 2022/12/11م، وتقدم بالاستئناف عليه بتاريخ 05/01/2023م، ما يكون معه الاستئناف مقدماً بعد مضي المدة النظامية. مؤدى ذلك؛ عدم قبول الاستئناف شكلاً.

المستند:



➤ الفقرة 2 من المادة 40 من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 05/01/2023م، من/... (هوية رقم ...) بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة بموجب عقد التأسيس، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2332) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-66235) المتعلقة الربط الزكوي لعام 2017م، المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- 1 - رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند جاري المالك.
 - 2 - تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند المصروفات المستحقة.
 - 3 - تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند ذمم دائنة تجارية.
- وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت مطالبته بنقض قرار دائرة الفصل والغاؤه.



وفي يوم الإثنين الموافق 2024/01/22م، 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؛ استناداً 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 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.

الأسباب:

بعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) بتاريخ 1441/4/21 هـ والأنظمة ذات الصلة. وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث إن المدة المقررة لاستئناف القرارات الصادرة من دوائر لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية طبقاً لنص الفقرة (2) من المادة (الأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، هي (ثلاثون) يوماً تبدأ من اليوم التالي للتاريخ المحدد لاستلام القرار، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المكلف تبلغ بقرار دائرة الفصل عبر النظام الآلي للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية (حياد) بتاريخ 2022/12/11م، وتقدم بالاستئناف عليه بتاريخ 05/01/2023م، ما يكون معه الاستئناف مقدماً بعد مضي المدة النظامية، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى عدم قبول الاستئناف شكلاً لتقديمه بعد انقضاء المدة المقررة نظاماً.

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

القرار:

عدم قبول الاستئناف شكلاً، المقدم من المكلف / شركة ... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2332) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-66235) المتعلقة الربط الزكوي لعام 2017م.



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية
الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-168831

الدعوى رقم Z-2023-168831

المفاتيح:

زكاة-الربط الزكوي التقديري-شكلي-مبلغ المطالبة أقل من 50 ألف-عدم قبول الاستئناف شكلاً

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2561)، حيث يكمن استئناف المكلف على الربط الزكوي التقديري. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية من مستندات الدعوى، أن المبلغ محل النزاع لم يتجاوز (خمسين ألف ريال)، وحيث نصّت المادة (الثانية والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/40/21 هـ على: "تكتسب قرارات لجنة الفصل الصفة النهائية في الحالات التالية: 1- الدعاوى التي لا تزيد قيمتها على (خمسين ألف ريال)". مؤدى ذلك؛ عدم قبول الاستئناف شكلاً.

المستند:

➤ المادة 42 من [قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(26040\) وتاريخ 1441/04/21 هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/11 م، من /...، هوية وطنية رقم (...). بصفتها مالكة المؤسسة المستأنفة، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2561) الصادر في الدعوى رقم (Z-82763-2021) المتعلقة بالربط الزكوي التقديري لعام 1439 هـ، المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

➤ رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق بالربط الزكوي التقديري لعام 1439 هـ.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (مدارس ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمّنت مطالبته بنقض قرار دائرة الفصل وإلغاؤه.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/01/28 م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظامًا؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، فقررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

بعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) بتاريخ 1441/4/21 هـ والأنظمة ذات الصلة. وحيث إن الثابت من القرار محل الاستئناف، ومن مستندات الدعوى، أن المبلغ محل النزاع لم يتجاوز (خمسين ألف ريال)، وحيث نصّت المادة (الثانية والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/40/21 هـ على: "تكتسب قرارات لجنة الفصل الصفة النهائية في الحالات التالية: 1- الدعوى التي لا تزيد قيمتها على (خمسين ألف ريال)، وحيث لم تتجاوز قيمة هذه الدعوى مبلغ خمسين ألف ريال، الأمر تخلص معه هذه الدائرة إلى اكتساب قرار دائرة الفصل للصفة النهائية، وعليه تقرر لدى هذه الدائرة عدم قبول استئناف المكلف شكلاً.

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

القرار:

عدم قبول الاستئناف شكلاً، والمقدم من المكلف / مدارس ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2561) الصادر في الدعوى رقم (Z-82763-2021) المتعلقة بالربط الزكوي التقديري لعام 1439 هـ، وذلك لاكتساب قرار دائرة الفصل للصفة النهائية.



القرار رقم IR-2024-192873

الدعوى رقم Z-2023-192873

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة-الربط الزكوي-شكلي-عدم الاختصاص الولائي-قبول الاستئناف شكلاً

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (-IFR-2023-168942)، المتعلقة بالربط الزكوي لعام 1440هـ. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن قرار دائرة الفصل محلّ الالتماس غير نهائي أثناء نظر دائرة الفصل الالتماس بشأنه ومحلّ اعتراض في درجة الاستئناف فقد جانب دائرة الفصل الصواب في حكمها، وكان الأجدر بها عدم النظر بالدعوى والحكم بعدم اختصاصها ولائياً بنظر الالتماس وذلك استناداً على المادة (76) من نظام المرافعات الشرعية التي نصّت على أن: "الدفع بعدم اختصاص المحكمة لانتفاء ولايتها... يجوز الدفع به في أي مرحلة تكون فيها الدعوى وتحكم به المحكمة من تلقاء نفسها". مؤدى ذلك؛ قبول الاستئناف شكلاً وإلغاء قرار دائرة الفصل لعدم الاختصاص الولائي.

المستند:



- المادة 47، 49، 51 من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ
- المادة 76 من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ



الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 27/04/2023م، من/....، هوية وطنية رقم (...). بصفته مالكاً للمؤسسة المستأنفة بموجب السجل التجاري، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-168942) الصادر في الدعوى رقم (Z-168942-2023) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 1440هـ، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:
عدم قبول التماس إعادة النظر المقدم من/... (رقم مميز ...).

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



وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/07/07م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ 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.

الأسباب:

وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد الاطلاع على ما احتواه ملف الدعوى من أوراق ومستندات، وحيث نصّت المادة (47) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ على أنه: تكون قرارات لجنة الاستئناف نهائية وغير قابلة للاعتراض عليها أمام أي جهة قضائية أخرى. "وبعد الاطلاع على الدعاوى ذات الصلة تبين صدور قرار من هذه الدائرة في دعوى الاستئناف المقيمة برقم (Z-46764-2021) والذي نصّ على "أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف مؤسسة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)" ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2021-198) الصادر في الدعوى رقم (Z-5725-2020) المتعلقة بالربط الزكوي التقديري لعام 1440هـ ثانياً: وفي الموضوع: رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار" وذلك بتاريخ 2023/01/11م على ذات القرار محل الالتماس، واستناداً على المادة (49) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والتي نصّت على أنه "يحق لأي من أطراف الدعوى أن يلتمس إعادة النظر في القرارات النهائية الصادرة عن أي من اللجنتين" واستناداً على نصّ المادة (51) من ذات القواعد والتي نصّت على أنه "تنظر الدائرة مصدرة القرار النهائي الملتمس ضده في طلب التماس إعادة النظر، وتفصل فيه" وبناءً على ما تقدّم، ولما كان الفحص في النظر بطلب الالتماس هو نهائية القرار، ولما كان قرار دائرة الفصل محلّ الالتماس غير نهائي أثناء نظر دائرة الفصل الالتماس بشأنه ومحلّ اعتراض في درجة الاستئناف فقد جانب دائرة الفصل الصواب في حكمها، وكان الأجدر بها عدم النظر بالدعوى والحكم بعدم اختصاصها ولائياً بنظر الالتماس وذلك استناداً على المادة (76) من نظام المرافعات الشرعية التي نصّت على أن: "الدفع بعدم اختصاص المحكمة لانتفاء ولايتها... يجوز الدفع به في أي مرحلة تكون فيها الدعوى وتحكم به المحكمة من تلقاء نفسها" وعليه، فإن الدائرة تنتهي إلى قبول طلب الاستئناف شكلاً، وفي الموضوع إلغاء قرار الدائرة محل الاستئناف والحكم بعدم اختصاص الولائي لدائرة الفصل بنظر الدعوى.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / مؤسسة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-168942) الصادر في الدعوى رقم (Z-168942-2023) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 1440هـ

ثانياً: وفي الموضوع:

إلغاء قرار دائرة الفصل لعدم اختصاص الولائي.



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-170845

الدعوى رقم Z-2023-170845

المفاتيح:

زكاة-الربط الزكوي-شكلي-سبق الفصل فيها-قبول الاستئناف شكلاً

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-6645) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2007م حتى 2012م. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن موضوع الدعوى سبق الفصل فيه من قبل الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب القرار ذي الرقم (IR-2024-170843) الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-170843-2023). مؤدى ذلك؛ قبول الاستئناف شكلاً وفي الموضوع عدم جواز نظر الدعوى لسبق الفصل فيها.

المستند:



➤ المادة 76 من [نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1435/01/22هـ](#).

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 19/01/2023م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6645) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-36562) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2007م حتى 2012م، في الدعوى المقامة من المستأنف ضده في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

قبول اعتراض المدعية/ ... (سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية، وإلغاء قرار المدعى عليها من الناحية الموضوعية.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2024/02/15م، 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؛ استناداً 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: 21/ 04/ 1441هـ؛ 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.

الأسباب:

ولما كان بحث الولاية القضائية بنظر هذه الدعوى يعد من المسائل الأولية التي تكون قبل النظر في موضوعها، ويتعين على الدائرة أن تبين مدى ولايتها بنظرها، فمتى تبين لها خروجها عن ولايتها فعليها أن تحكم من تلقاء نفسها بعدم جواز نظرها، وحيث نصت المادة (76) من نظام المرافعات الشرعية على أن: "الدفع بعدم جواز نظر الدعوى لسبق الفصل فيها، يجوز الدفع به في أي مرحلة تكون فيها الدعوى، وتحكم به المحكمة من تلقاء نفسها.."، ولما كان من الثابت أن موضوع الدعوى سبق الفصل فيه من قبل الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب القرار ذي الرقم (IR-170843-2024) الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (Z-170843-2023)، ولما كان من المقرر فقهاً وقضياً أنه لا يجوز النظر في دعوى قد سبق الفصل فيها بحكم نهائي إلا بعد نقضه أو إعادة النظر فيه بموجب النظام؛ لما في ذلك من هدر لحجية الأحكام القضائية وزعزعة لاستقرارها وتسلسل لا نهاية له، وإضعاف لمكانة القضاء أمام الكافة، فضلاً عما تحدثه من اضطراب عند التنفيذ، واختلاف عند التطبيق، فعدم جواز نظر الدعوى لسابقة الفصل فيها لا يعدو أن يكون إلا الأثر السلبي المترتب على حجية الأمر المقضي، والذي يمنع من معاودة نظر ذات النزاع الذي حسم بحكم قضائي نهائي، أمام أية محكمة أخرى بدعوى مبتدئة يثار فيها ذات النزاع، بشرط أن يتوافر في كل من الدعوتين السابقة واللاحقة وحدة الخصوم والمحل والسبب الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى الحكم الوارد بمنطوقها وبه تقضي.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المستأنفة/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6645) الصادر في الدعوى رقم (Z-36562-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2007م حتى 2012م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

عدم جواز نظر الدعوى لسبق الفصل فيها.



القرار رقم IR-2024-115158

الدعوى رقم Z-2022-115158

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة-الربط الزكوي-شكلي-رفع الدعوى من غير ذي صفة-قبول استئناف الهيئة شكلاً-عدم قبول استئناف المكلف شكلاً

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-533) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2014م، 2015م. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف محامٍ مرخص له وقام بتقديم طلب الاستئناف وتوقيعه على غير مطبوعاته الخاصة في حين كان من الواجب عليه تقديم الطلبات واللوائح على مطبوعاته الخاصة استناداً على المادة (01/13) من اللائحة التنفيذية لنظام المحاماة. وأما بخصوص استئناف الهيئة، وبمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة منها تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة. مؤدى ذلك؛ عدم قبول استئناف المكلف شكلاً، وقبول استئناف الهيئة شكلاً.

المستند:

➤ المادة 7 من [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)

➤ المادة 01/13 من [لائحة التنفيذية لنظام المحاماة الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/38 وتاريخ 1422/7/28هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/04/12م، من /... هوية وطنية رقم (...). بصفته وكلياً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...). ورخصه المحاماة رقم (...). وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-533) الصادر في الدعوى رقم (-Z-30506-2020) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2014م، 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق بالربط الزكوي لعام 2014م.

2. فيما يتعلق ببند قروض ومصادر التمويل بالزيادة عما حال عليه الحول وقروض مولت أصول ثابتة:



- أ- إلغاء قرار المدعى عليها لعام 2014م.
- ب- رفض اعتراض المدعية لعام 2015م.
3. فيما يتعلق ببند عدم خصم الاستثمار في شركة (...):
- أ- إلغاء قرار المدعى عليها لعام 2014م.
- ب- إثبات انتهاء الخلاف لعام 2015م.
4. إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مخزون قطع غيار لعام 2014م.
5. فيما يتعلق ببند مخزون وقود وزيت غير معدة للبيع:
- أ- إلغاء قرار المدعى عليها لعام 2014م.
- ب- رفض اعتراض المدعية لعام 2015م.
6. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مدفوعات مشروع (...) لعام 2015م.
7. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند مطالبات من ... لعام 2015م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنائه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ استئنائه، كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الهيئة فتقدّمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنائه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ استئنائه.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ: 2024/02/20م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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؛ وبالنداء على الخصوم، حضر/ ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...)، وحضرت ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتهما ممثلي المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ، وبسؤال ممثلة المدعى عليها عما تود اضافته، أفادت بأنه تتمسك بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبعرض ذلك على وكيل المدعية أجاب بتمسكه بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

وبتأمل الدائرة في استئناف المكلف، وبعد فحص ملف القضية وحيث يعدّ التأكد من صفة أطراف الدعوى من الأمور الأولية التي يتم الفصل فيها قبل الدخول في موضوع الدعوى، وحيث اطلعت الدائرة على لائحة الاستئناف المقدمة، وتبيّن أن مقدم الدعوى محامٍ مرخص له وقام بتقديم طلب الاستئناف وتوقيعه على غير مطبوعاته الخاصة في حين كان من الواجب عليه تقديم الطلبات واللوائح على مطبوعاته الخاصة استناداً على المادة (01/13) من اللائحة التنفيذية لنظام المحاماة، التي نصّت على أنه "على المحامي أن يتخذ له أوراقاً خاصة به لتقديم كتاباته عليها للجهات، وأن تشمل على اسمه، واسم المقر الرئيس، والفرعي، ورقم وتاريخ الترخيص، وأرقام الهاتف، وصندوق البريد، والرمز البريدي، وليس له أن



يقدم للجهات أي كتابة على أوراق لا تشتمل على ذلك، أو أوراق لا تخصه." واستناداً على المادة (7) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية والتي نصت على "يكون تمثيل أطراف الدعوى وفقاً للأحكام الواردة في نظام المحاماة ولائحته التنفيذية" وبما أن مقدم الاستئناف والحال ما ذكر لم يتقيد بالشروط الواجبة لصحة التمثيل، فإن الدائرة تنتهي إلى عدم قبول الاستئناف لتقديمه من غير ذي صفة.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة، وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة تبين 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، وبعد اطلاع الدائرة على استئناف الهيئة، وحيث إنه لا تثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: من الناحية الشكلية:

1- عدم قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-533) الصادر في الدعوى رقم (Z-30506-2020) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2014م، 2015م، وذلك لرفعه من غير ذي صفة.

2- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-533) الصادر في الدعوى رقم (Z-30506-2020) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2014م، 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بالربط الزكوي لعام 2014م (التقادم) والبنود التابعة له.

2- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مطالبات من ... لعام 2015م).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-206810

الدعوى رقم Z-2023-206810

المفاتيح:

زكاة-الربط الزكوي-شكلي-عدم قبول طلب التماس إعادة النظر

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل رقم (IR-2023-98388) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن الملتزم يطلب إلغاء قرار اللجنة ويدفع (بالفقرة 1/د) والفقرة 1/هـ من المادة (200) من نظام المرافعات الشرعية)، وبالنظر في الأسباب التي تضمنها طلب الالتماس تبين أن ما ورد فيها لا يتطابق مع الفقرات الواردة في المادة (المائتين) من نظام المرافعات الشرعية. مؤدى ذلك؛ عدم قبول طلب التماس إعادة النظر.

المستند:

➤ المادة 200 من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ.

الوقائع:

جرى النظر في الالتماس المقدم بتاريخ 2023/09/17م، من قبل/...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلاً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...). على قرار الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل ذي الرقم (IR-2023-98388) الصادر في الدعوى رقم (Z-98388-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م، المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار الدائرة الاستئنافية فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف شركة ...، سجل تجاري (...). رقم مميز (...). على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IZD-2022-297) الصادر في الدعوى رقم (Z-59212-2020) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...). تقدم بلائحة التماس إعادة نظر اطلعت عليها الدائرة وتضمنت مطالبته بنقض قرار الدائرة الاستئنافية وإلغاءه.



وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/02/18م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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 الالتماس، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الالتماس، فقررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وبعد الاطلاع على ما تضمنه طلب التماس إعادة النظر من أسباب، فقد تبين للجنة الاستئنافية أن الملتمس يطلب إلغاء قرار اللجنة ويدفع (بالفقرة (1/د) والفقرة (1/هـ) من المادة (200) من نظام المرافعات الشرعية)، وبالنظر في الأسباب التي تضمنها طلب الالتماس تبين أن ما ورد فيها لا يتطابق مع الفقرات الواردة في المادة (المائتين) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ التي نصت على أنه: "1- يحق لأيٍّ من الخصوم أن يلتمس إعادة النظر في الأحكام النهائية في الأحوال الآتية: أ- إذا كان الحكم قد بُنيَ على أوراق ظهر بعد الحكم تزويرها، أو بُنيَ على شهادة قضي - من الجهة المختصة بعد الحكم - بأنها شهادة زور. ب- إذا حصل الملتمس بعد الحكم على أوراق قاطعة في الدعوى كان قد تعذر عليه إبرازها قبل الحكم. ج- إذا وقع من الخصم غش من شأنه التأثير في الحكم. د- إذا قضى الحكم بشيء لم يطلبه الخصوم أو قضى بأكثر مما طلبوه. هـ- إذا كان منطوق الحكم يناقض بعضه بعضاً. و- إذا كان الحكم غيابياً. ز- إذا صدر الحكم على من لم يكن ممثلاً تمثيلاً صحيحاً في الدعوى. 2- يحق لمن يعد الحكم حجة عليه ولم يكن قد أدخل أو تدخل في الدعوى أن يلتمس إعادة النظر في الأحكام النهائية."، الأمر الذي يتعين معه عدم قبول طلب الالتماس.

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

القرار:

عدم قبول طلب التماس إعادة النظر من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل ذي الرقم (IR-2023-98388) الصادر في الدعوى رقم (-98388-Z-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م.



القرار رقم IR-2024-177175

الدعوى رقم Z-2023-177175

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة-الربط الزكوي التقديري-شكلي-عدم سماع الدعوى-عدم قبول الاستئناف شكلاً

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (-ISR-2022-1761) المتعلقة بالربط الزكوي التقديري لعام 1435 هـ. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية من مستندات الدعوى أن المكلف تبليغ بقرار دائرة الفصل عبر النظام الآلي للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية (حياد) بتاريخ 2023/01/09م، وتقدم بالاستئناف عليه بتاريخ 09/02/2023م، ما يكون معه الاستئناف مقدماً بعد مضي المدة النظامية. مؤدى ذلك؛ عدم قبول الاستئناف شكلاً.

المستند:

➤ المادة 2/40 من [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 09/02/2023م، من /... (هوية وطنية رقم ...) بصفته مالك المؤسسة المستأنفة، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1761) الصادر في الدعوى رقم (Z-132578-2022) المتعلقة بالربط الزكوي التقديري لعام 1435 هـ، المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

عدم سماع الدعوى المقامة من المدعي /...، هوية وطنية رقم (...)، مالك (مؤسسة ...)، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وفقاً لما ورد في الأسباب.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (مؤسسة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت مطالبته بنقض قرار دائرة الفصل والغاؤه.

وفي يوم الأربعاء الموافق 2024/04/24م، 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؛ استناداً 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.

الأسباب:

بعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (25711) بتاريخ 1445/4/08هـ والأنظمة ذات الصلة.

وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث إن المدة المقررة لاستئناف القرارات الصادرة من دوائر لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية طبقاً لنص الفقرة (2) من المادة (الأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، هي (ثلاثون) يوماً تبدأ من اليوم التالي للتاريخ المحدد لاستلام القرار، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المكلف تبّلع بقرار دائرة الفصل عبر النظام الآلي للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية (حياد) بتاريخ 2023/01/09م، وتقدّم بالاستئناف عليه بتاريخ 09/02/2023م، ما يكون معه الاستئناف مقدماً بعد مضيّ المدة النظامية، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى عدم قبول الاستئناف شكلاً لتقديمه بعد انقضاء المدة المقررة نظاماً.

القرار:

عدم قبول الاستئناف شكلاً، والمقدم من المكلف / مؤسسة ... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1761) الصادر في الدعوى رقم (Z-132578-2022) المتعلقة بالربط الزكوي التقديري لعام 1435هـ، وذلك لتقديمه بعد انتهاء المدة المحددة نظاماً.



القرار رقم IR-2024-189221

الدعوى رقم Z-2023-189221

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة-الربط الزكوي-شكلي-عدم استيفاء متطلبات النظام-عدم قبول الاستئناف شكلاً

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-6171) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 1441هـ و1442هـ. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية طلب الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية من المكلف تقديم لائحة استئناف يوضح بها طلباته وأسباب اعتراضه، إلا أن المكلف لم يتجاوب مع ذلك الطلب. مؤدى ذلك؛ عدم قبول الاستئناف شكلاً.

المستند:

➤ المادة 43 من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 18/03/2023م، من/...، هوية وطنية رقم (...)، بصفتها مالكة للمؤسسة المستأنفة بموجب السجل التجاري، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6171) الصادر في الدعوى رقم (Z-97826-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 1441هـ و1442هـ، المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:
عدم قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

وفي يوم الأربعاء 2024/04/24م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ 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.



الأسباب:

بعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) بتاريخ 1441/4/21هـ والأنظمة ذات الصلة.

وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث تبين أن المكلف تقدم باستئنافه على قرار الدائرة عبر بوابة الموقع الإلكتروني للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية (حياد) ولم يستوفي البيانات المطلوبة لتقديم الاستئناف وفقاً للمادة (43) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية التي نصّت على أنه "يقدم طلب الاستئناف بصحيفة موجهة إلى اللجنة الاستئنافية من خلال الأمانة العامة وفقاً للنموذج المعد لذلك..." وحيث نصّت الفقرة (ج) من المادة (2) من اللائحة التنفيذية لإجراءات الاستئناف الصادرة بالقرار الوزاري رقم (5134) وتاريخ 1440/09/21هـ على أنه "تقدم مذكرة الاعتراض إلى محكمة الدرجة الأولى مشتملة على البيانات الآتية: بيانات الحكم المستأنف والأسباب التي بنى عليها الاعتراض وطلبات المستأنف" كما نصّت المادة (13) من ذات اللائحة على أنه "إذا لم يستوف طلب الاستئناف البيانات المنصوص عليها في الفقرة (ج/1) من المادة الثانية من اللائحة فتحكم المحكمة بعدم قبوله" وحيث طلبت الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية من المكلف تقديم لائحة استئناف يوضّح بها طلباته وأسباب اعتراضه، إلا أن المكلف لم يتجاوب مع ذلك الطلب، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى عدم قبول الاستئناف شكلاً لعدم استيفائه للمتطلبات المقررة نظاماً.

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

القرار:

عدم قبول الاستئناف شكلاً، والمقدم من المكلف / مؤسسة ...، سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...). ضد على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6171) الصادر في الدعوى رقم (Z-97826-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 1441هـ و1442هـ، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



القرار رقم IR-2024-167902

الدعوى رقم Z-2023-167902

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة-الربط الزكوي-شكلي-شطب الدعوى-عدم قبول الاستئناف شكلاً

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2593) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2009م و2010م. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن اعتبار الدعوى كأن لم تكن لا يعد قراراً له أثرٌ من الناحية الشكلية أو الموضوعية بموضوع النزاع لكي يتم الاستئناف عليه، باعتبار أنه يجوز لمن صدر ضده قرار بشطب الدعوى واعتبارها كأن لم تكن إقامة دعوى تُقيد بقيد جديد لدى دائرة الفصل. مؤدى ذلك؛ عدم قبول الاستئناف شكلاً.

المستند:



➤ المادة 20 من [قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(26040\) وتاريخ 1441/ 04/ 21هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/05م، من / شركة ...، سجل تجاري (...).، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2593) الصادر في الدعوى رقم (Z-69359-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2009م و2010م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

شطب الدعوى المقامة من المدعية/ شركة ... (سجل تجاري رقم ...) ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك. وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافه.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/01/24م، 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؛ استناداً 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 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.

الأسباب:

بعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) بتاريخ 1441/4/21 هـ والأنظمة ذات الصلة.

وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد الاطلاع على القرار محل الطعن الذي صدر بشطب الدعوى واعتبارها كأن لم تكن، وحيث نصّت المادة (20) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية على أنه "إذا لم يحضر المدعي في أي جلسة ثبت تبليغه بها في الموعد المحدد لنظرها ولم يتقدم بعذر تقبله الدائرة، وجب عليها الفصل في الدعوى إن كانت مهيأة للفصل فيها. 2- إذا لم تكن الدعوى مهيأة للفصل فيها فتشطب الدائرة الدعوى، فإذا انقضت المدة (ثلاثين) يوماً من تاريخ الشطب ولم يطلب المدعي السير فيها بعد شطبها أو لم يحضر بعد إعادة السير فيها في أي جلسة أخرى، فتعد الدعوى كأن لم تكن، ويجوز للمدعي - دون إخلال بالمدة المحددة لسماع الدعوى - إقامة دعوى تقيد بقيد جديد" وحيث أن اعتبار الدعوى كأن لم تكن لا يعد قراراً له أثر من الناحية الشكلية أو الموضوعية بموضوع النزاع لكي يتم الاستئناف عليه، باعتبار أنه يجوز لمن صدر ضده قرار بشطب الدعوى واعتبارها كأن لم تكن إقامة دعوى تقيد بقيد جديد لدى دائرة الفصل، الأمر الذي يتقرر معه لدى هذه الدائرة عدم قبول الاستئناف.

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

القرار:

عدم قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...).، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2593) الصادر في الدعوى رقم (Z-69359-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2009م و2010م.



القرار رقم IR-2024-167484

الدعوى رقم Z-2023-167484

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة-الربط الزكوي-شكلي-تأييد الفصل بعدم قبول الدعوى شكلاً-قبول الاستئناف شكلاً

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (-IFR-2022-6596) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 1434هـ، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بعدم قبول الاعتراض من الناحية الشكلية. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن القرار محل 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 مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه. مؤدى ذلك؛ قبول الاستئناف شكلاً وفي الموضوع تأييد قرار دائرة الفصل.

المستند:



➤ [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 01/01/2023م، من/...، هوية وطنية رقم (...).، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6596) الصادر في الدعوى رقم (-Z-138728-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 1434هـ، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:
"عدم قبول الاعتراض من الناحية الشكلية".

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (...).، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم يوم الأحد بتاريخ: 2024/01/21م، 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؛ استناداً 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 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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، وبعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / ... هوية وطنية رقم (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6596) الصادر في الدعوى رقم (-138728-Z-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 1434هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل، وفقاً للأسباب والحجج الواردة في هذا القرار.



القرار رقم IR-2024-191502

الدعوى رقم Z-2024-191502

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة-الربط الزكوي-شكلي- انتفاء المحل-قبول الاستئناف شكلاً من الهيئة-قبول الاستئناف شكلاً من المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم الرقم (IZJ-2023-03) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2019م. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن الهيئة قامت بإشعار المكلف بتاريخ 2022/04/03م "خلال المهلة النظامية المحددة بـ (90) يوم" بأنها قامت بإلغاء قرارها المؤرخ في 2021/11/07م لغرض إعادة الفحص والربط وإصدار قرارها بما يتوافق مع القوائم المالية المعدّة لغرض خاص لعام 2019م، كما أوضحت للمكلف بأنه يحق له الاعتراض على الربط بعد إصداره، ولما قام المكلف بتصعيد دعواه لدى الأمانة بتاريخ 2022/07/04م قامت الهيئة بإشعاره بتاريخ 2022/11/14م مرة أخرى تأكيداً على أن نتيجة الاعتراض هي إعادة بغرض إعادة الفحص، وأنه بموجب قرار إعادة الفحص يصبح معه القرار السابق ملغياً ولا وجود له، فإنه يتضح عدم وجود قرار من الهيئة وأن الدعوى مقامة على قرار منعدم وعلى غير محل. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة والمكلف شكلاً وفي الموضوع صرف النظر عن استئناف الهيئة والمكلف.

المستند:



➤ [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ.](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/04/04م، من /...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...) وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2023-03) الصادر في الدعوى رقم (Z-136110-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2019م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند عدم السماح بالاستثمار في عقارات للتطوير والبيع كحسم من وعاء الزكاة لعام 2019م.

ثانياً: قبول اعتراض المدعية على بند الاستثمار في كيانات محلية لعام 2019م.

- ثالثاً: رفض اعتراض المدعية على بند الاستثمار في صندوق ... في مكة المكرمة لعام 2019م.
- رابعاً: رفض اعتراض المدعية على بند الاستثمار في صندوق ... في مكة المكرمة لعام 2019م.
- خامساً: رفض اعتراض المدعية على بند عدم السماح بالنقد المقيّد كحسم من وعاء الزكاة لعام 2019م.
- سادساً: رفض اعتراض المدعية على بند المطلوبات مقابل عقود الإيجار المضافة إلى وعاء الزكاة لعام 2019م.
- سابعاً: رفض اعتراض المدعية على بند إضافة مطلوبات/مستحقات إلى أطراف ذات علاقة إلى وعاء الزكاة لعام 2019م.
- ثامناً: قبول اعتراض المدعية على بند احتياطي الدفعات المدفوعة مقدماً لبعض المؤسسين التي لم يتم السماح بها كحسم من وعاء الزكاة لعام 2019م.
- تاسعاً: رفض اعتراض المدعية على بند المطلوبات والذمم الدائنة الأخرى المضافة إلى وعاء الزكاة لعام 2019م.
- عاشراً: تعديل إجراء المدعى عليها حول بند التعديلات أخرى لعام 2019م؛ وفقاً لحثثيات القرار.
- الحادي عشر: قبول اعتراض المدعية على بند عدم السماح بالرسوم والغرامات التعاقدية لعام 2019م.
- الثاني عشر: صرف النظر عن بند الخطأ مادي في الزكاة لعام 2019م.
- الثالث عشر: رفض اعتراض المدعية على بند عدم السماح بحسم الضريبة لعام 2019م.
- وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمّنت ما حصله أن المكلف يطالب بقبول استئنائه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ استئنائه، كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الهيئة فتقدّمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمّنت ما حصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنائه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ استئنائه.
- وفي يوم الثلاثاء بتاريخ: 2024/02/13م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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؛ وبالنداء على الخصوم، حضرت/ ... هوية وطنية رقم (...)، بصفتها وكيلة عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...) وحضرت ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ، وبسؤال ممثلة الهيئة عما تود اضافته، أفادت بأنها تتمسك بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبعرض ذلك على وكيلة المكلف أجابت بتمسكها بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية وللائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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، وبخصوص استئناف المكلف والهيئة، وحيث قامت الهيئة بإشعار المكلف بتاريخ 2022/04/03م "خلال المهلة النظامية المحددة بـ (90) يوم" بأنها قامت بإلغاء قرارها المؤرخ في 2021/11/07م لغرض إعادة الفحص والربط والإصدار



قرارها بما يتوافق مع القوائم المالية المعدّة لغرض خاص لعام 2019م، كما أوضحت للمكلف بأنه يحق له الاعتراض على الربط بعد إصداره، ولمّا قام المكلف بتصعيد دعواه لدى الأمانة بتاريخ 2022/07/04م قامت الهيئة بإشعاره بتاريخ 2022/11/14م مرة أخرى تأكيداً على أن نتيجة الاعتراض هي إعادة بغرض إعادة الفحص، وأنه بموجب قرار إعادة الفحص يصبح معه القرار السابق ملغياً ولا وجود له، فإنه يتضح عدم وجود قرار من الهيئة وأن الدعوى مقامة على قرار منعدم وعلى غير محل. وفيما يتعلق بمطالبة المكلف بصرف النظر عن الدعوى لعام 2019م، حيث أشار أن الهيئة أفادت بعدم وجود ربط للعام 2019م وعليه فإنه يفهم من إجراء الهيئة بإلغائها للربط أنها قبلت اعتراض الشركة وألغت ربطها بالكامل للعام محل الاستئناف، وحيث إن الهيئة قامت بإلغاء القرار لغرض إعادة الفحص والربط وكما قامت بإيضاح ذلك للمكلف وأنه يحق له الاعتراض مرة أخرى على الربط بعد إصداره وبالتالي لا صحة لما ذكره المكلف بقبول الهيئة للاعتراض، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى صرف النظر عن الدعوى لانتفاء المحل واعتبار أن القرار منعدم.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ...، 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-2023-03) الصادر في الدعوى رقم (Z-136110-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2019م.

ثانياً: ومن حيث الموضوع:

1- صرف النظر عن استئناف الهيئة.

2- صرف النظر عن استئناف المكلف.



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-187825

الدعوى رقم Z-2023-187825

المفاتيح:

زكاة-الربط الزكوي-شكلي-اكتساب القرار الصفة القطعية-عدم قبول الاستئناف شكلاً

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل رقم (IR-2022-1510) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن الاستئناف محل الدعوى قد تم تقديمه على قرار التماس إعادة نظر صادر من قبل هذه الدائرة، وحيث أن قرارات اللجنة الاستئنافية نهائية وغير قابلة للاعتراض أمام أي جهة أخرى. مؤدى ذلك؛ عدم قبول الاستئناف شكلاً.

المستند:



➤ المادة 47 من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 16/03/2023م، من /...، على قرار الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل ذي الرقم (IR-2023-168238) الصادر في الدعوى رقم (Z-168238-2023) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م، المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار الدائرة الاستئنافية فيها بما يلي:

عدم قبول التماس إعادة النظر المقدم من قبل ...، هوية وطنية رقم (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل ذي الرقم (IR-2022-1510) الصادر في الدعوى رقم (Z-59154-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م، من الناحية الشكلية، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (...) تقدم بلائحة استئناف تضمنت مطالبته بنقض قرار دائرة الفصل وإلغاء.

وفي يوم الأربعاء 24/04/2024م، 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؛ استناداً 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.

الأسباب:

وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد الاطلاع على ما احتواه ملف الدعوى من أوراق ومستندات، وحيث نصت المادة (47) قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) بتاريخ 1441/4/21هـ على أنه: تكون قرارات لجنة الاستئناف نهائية وغير قابلة للاعتراض عليها أمام أي جهة قضائية أخرى. وبناءً على ما تقدّم، ولما كان الاستئناف محلّ الدعوى قد تمّ تقديمه على قرار التماس إعادة نظر صادر من قبل هذه الدائرة، وحيث إن قرارات اللجنة الاستئنافية نهائية وغير قابلة للاعتراض أمام أي جهة أخرى فإن الدائرة تنتهي على عدم قبول الاستئناف شكلاً. وبناءً على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

عدم قبول الاستئناف شكلاً، والمقدم المكلف/...، هوية وطنية (...)، رقم مميز (...). ضد على قرار الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل ذي الرقم (IR-2023-168238) الصادر في الدعوى رقم (Z-168238-2023) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م.



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-201438

الدعوى رقم Z-2023-201438

المفاتيح:

زكاة-الربط الزكوي-شكلي-اعتبار الدعوى كأن لم تكن-قبول الاستئناف شكلاً

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-98985-2023) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2019م و2020م. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن الهيئة ألغت الربوط محل الخلاف وأشعرت المكلف بذلك بصدد إصدار ربوط جديدة وذلك لغرض إعادة الفحص، مما يتبين معه أن القرار الإداري معيب شكلاً لإلغائه من قبل الجهة مصدرة القرار، وليس معيب بالسبب، ولا ينال من ذلك دفع المكلف بأن الربط الملغي كان مسبب حيث زال الخلاف بزوال سببه و أساسه عندما ألغت الجهة الإدارية قرارها. مؤدى ذلك؛ قبول الاستئناف شكلاً وفي الموضوع صرف النظر عن الدعوى.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 20 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)
- [المادة 1/21 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/06/07م، من/...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلاً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...). والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2023/06/08م، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-98985-2023) الصادر في الدعوى رقم (Z-98985-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2019م و2020م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

رفض اعتراض المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) على قرارات المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بالربط محل الدعوى.



وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنائه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنائه، كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الهيئة فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنائه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنائه.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ: 2024/02/20م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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؛ وبالدعاء على الخصوم، حضر/ ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...)، وحضرت ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ، وبسؤال ممثلة المدعى عليها عما تود إضافته، أفادت بأنه تتمسك بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبعرض ذلك على وكيل المدعية أجاب بتمسكه بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية وللائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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، وبخصوص استئناف المكلف والهيئة بشأن بند (عدم ذكر أسباب التعديل لعامي 2019م و2020م)، وحيث يكمن الخلاف في دفع المكلف بأن الربط الصادر من الهيئة غير مسبب كما دفعت الهيئة بإلغاء ربوطها محل الاعتراض لغرض إعادة الفحص والربط. وحيث نصّت المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ، على أنه "تصدر الهيئة الربط متضمناً اعتمادها للإقرار أو تعديلهما عليه مع ذكر أسباب التعديل، وللمكلف الاعتراض على الربط وفقاً لأحكام الفصل (السابع) من اللائحة." كما نصّت الفقرة (1) من المادة (21) من ذات اللائحة على أنه "للهيئة تصحيح الأخطاء في تطبيق أي من أحكام اللائحة أو الأنظمة ذات العلاقة خلال (خمس) سنوات من تاريخ انتهاء الأجل المحدد لتقديم الإقرار" وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من وقائع ومستندات، يتبين أن الهيئة ألغت الربوط محل الخلاف وأشعرت المكلف بذلك بصدد إصدار ربوط جديدة وذلك لغرض إعادة الفحص، مما يتبين معه أن القرار الإداري معيب شكلاً لإلغائه من قبل الجهة مصدرة القرار، وليس معيب بالسبب، ولا ينال من ذلك دفع المكلف بأن الربط الملغى كان مسبب حيث زال الخلاف بزوال سببه و أساسه عندما ألغت الجهة الإدارية قرارها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى صرف النظر عن الدعوى واعتبار ربط الهيئة كأن لم يكن .

وفيما يخص بقية البنود محل الدعوى، وحيث انتهت هذه الدائرة في البند الأول إلى إلغاء ربط الهيئة واعتباره كأن لم يكن، ولما كان المحل منتفياً في هذه البنود، وحيث إن التابع لا ينفك عن متبوعه في الحكم، وحيث أنه إذا سقط الأصل سقط الفرع، وعليه فإن الدائرة تنتهي إلى صرف النظر عن الاستئناف بشأن بقية البنود محل الدعوى .

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



القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف شركة ...، سجل تجاري (...)، 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-2023-98985) الصادر في الدعوى رقم (Z-98985-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2019م و2020م.

ثانياً: وفي الموضوع:

صرف النظر عن الدعوى.



القرار رقم IR-2023-144225

الدعوى رقم Z-2022-144225

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة-الربط الزكوي-شكلي-اثبات تنازل المستأنفة

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (-ISR-2022-1680) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2005 م إلى 2008 م. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية طلب المكلف لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها والمتضمن على " نود إفادة أمانتكم الموقرة أن الشركة ترغب بسحب الدعوى المقامة لدى أمانتكم برقم Z-144225-2022 والمتعلقة بالتظلم على قرار الهيئة للسنوات المالية المشار إليها أعلاه..". مؤدى ذلك؛ إثبات تنازل المستأنفة.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08 هـ.](#)
- [المادة 70 من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1435/01/22 هـ.](#)
- [المادة 1/70 من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم \(39933\) وتاريخ 1435/05/19 هـ.](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 14/09/2022 م، من /...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلاً للشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...). على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (ISR-2022-1680) الصادر في الدعوى رقم (Z-31226-2020) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2005 م إلى 2008 م، في الدعوى المقامة من المستأنفة في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- 1- عدم اختصاص الدائرة بالنظر في الربط الزكوي لعامي 2005 م و2006 م.
- 2- رفض اعتراض المدعية على بند عقود التمويل بالمراجحة لعام 2007 م.
- 3- رفض اعتراض المدعية على بند المطلوب للأطراف ذات العلاقة لعامي 2007 م و2008 م.
- 4- رفض اعتراض المدعية على بند أوراق القبض طويلة الأجل لعامي 2007 م و2008 م.



5- رفض اعتراض المدعية على بند إيرادات أوراق القبض المؤجلة لعامي 2007 و2008م.

6- رفض اعتراض المدعية على بند مخصص أوراق القبض لعامي 2007 و2008م.

7- رفض اعتراض المدعية على بند المكافآت لعام 2007م.

8- رفض اعتراض المدعية على بند المزايا لعام 2007م.

9- صرف النظر عن بند أخرى لعامي 2007 و2008م.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الاثنين 2023/12/04م، 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؛ استناداً 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 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.

الأسباب:

وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب المكلف لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها والمتضمن على "نود إفادة أمانتكم الموقرة أن الشركة ترغب بسحب الدعوى المقامة لدى أمانتكم برقم 2022-Z-144225 والمتعلقة بالتظلم على قرار الهيئة للسنوات المالية المشار إليها أعلاه.." الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إثبات تنازل المستأنفة عن حقها في طلب الاستئناف.

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

القرار:

إثبات تنازل المستأنفة/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، عن حقها في طلب الاستئناف ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (ISR-2022-1680) الصادر في الدعوى رقم (Z-31226-2020) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2005م إلى 2008م، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



القرار رقم IR-2024-127348

الدعوى رقم Z-2023-127348

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة-الربط الزكوي-شكلي-اثبات انتهاء الخلاف-قبول الاستئناف شكلاً

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (-IFR-2022-3640)، حيث يكمن استئنافه على بند (حسم المصروفات المؤجلة المدفوعة لعام 2015م). وحيث ثبت للجنة الاستئنافية انتهاء الخلاف بشأن استئناف المكلف على البند أعلاه وفق ما ورد في الخطاب الصادر منه في مذكرة الرد والمتضمن على "تطلب الشركة من دائرتكم الموقرة اثبات انتهاء الخلاف مع الهيئة كما ورد في البنود أعلاه ووفق مذكرة الهيئة الجوابية رقم (3).." مؤدى ذلك؛ قبول الاستئناف شكلاً وفي الموضوع إثبات انتهاء الخلاف.

المستند:



- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 70 من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1435/01/22هـ](#)
- [المادة 1/70 من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم \(39933\) وتاريخ 1435/05/19هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 25/04/2022م، من /...، هوية وطنية رقم (...). بصفتها وكيلة عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...). وترخيص المحاماة رقم (...). على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-3640) الصادر في الدعوى رقم (Z-55466-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

قبول اعتراض المدعية/ شركة ... (سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية، ورفض اعتراض المدعية من الناحية الموضوعية.



وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنائه ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2023/11/28م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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؛ وبالنداء على الخصوم، حضر/ ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً عن المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...)، وحضرت/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة المستأنف ضدها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ وبالإطلاع على ملف الدعوى تبين وجود طلب وقف السير في الدعوى لوجود بوادر تسوية بين المستأنفة والمستأنف ضدها، ويطلب الطرفين وقف السير في الدعوى إلى حين صدور قرار التسوية في الدعوى محل النظر، وبعرض ذلك على الحاضرين أجابوا بالموافقة على ذلك، عليه وبناءً على المادة الثالثة والأربعون: 1- يجوز وقف الدعوى بناءً على اتفاق أطرافها على عدم السير فيها، مدة لا تزيد على (مائة وثمانين) يوماً من تاريخ إقرار الدائرة لاتفاقهم، وإذا لم يعاود أطراف الدعوى السير فيها خلال الأيام العشرة التالية لنهاية الأجل؛ عُد المدعي تاركاً دعواه، وعليه فقد قررت الدائرة وقف الدعوى وفقاً للمادة الثالثة والأربعون من قواعد عمل اللجان.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2024/05/07م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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؛ وبالنداء على الخصوم، حضر/ ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً عن المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...)، وحضرت/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة المستأنف ضدها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ، وفي هذه الجلسة تبين للدائرة بأن ترخيص الترافع عن الشخصية المعنوية غير ساري، وعليه قررت الدائرة منح المستأنفة قدرها مهلة (5) أيام عمل تنتهي بتاريخ 2024/05/14م، على أن تكون الجلسة القادمة بتاريخ 2024/05/21م.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2024/05/21م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها 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 والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبالنداء على الخصوم، حضر/ ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً عن المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...)، وحضرت/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة المستأنف ضدها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ، وبسؤال ممثلة المستأنف ضدها عما تود إضافته، افادت بأنه تتمسك بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبعرض ذلك على وكيل المستأنفة أجاب بتمسكه بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.



الأسباب:

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (حسم المصروفات المؤجلة المدفوعة لعام 2015م)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت انتهاء الخلاف بشأن استئناف المكلف على البند أعلاه وفق ما ورد في الخطاب الصادر منه في مذكرة الرد والمتضمن على "تطلب الشركة من دائرتكم الموقرة إثبات انتهاء الخلاف مع الهيئة كما ورد في البنود أعلاه ووفق مذكرة الهيئة الجوابية رقم (3).."، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إثبات انتهاء الخلاف بشأن الاستئناف محل الدعوى.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-3640) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-55466) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (حسم المصروفات المؤجلة المدفوعة لعام 2015م).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-194362

الدعوى رقم Z-194362-2023

المفاتيح:

زكاة- الربط الزكوي - الوعاء الزكوي - عدم وجود صفة- قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ISR-2023-167490)، حيث يكمن استئنافه بشأن (الربوط الزكوي للأعوام من 2014م إلى 2018م) أن شركة مدارس ... الأهلية تم تحويلها إلى فرع لشركة ... بتاريخ 2015/05/19م وتم تسجيلها ضمن فروع شركة ... التي صدرت ميزانيتها لعام 2014م التي تنتهي في 2015/06/30م، وأن آخر ميزانية مستقلة لشركة مدارس ... الأهلية قبل التحويل هي ميزانية عام 2013م وتم سداد الزكاة المستحقة عليها. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن قرارات الربط صادرة على كيان ليس له مركز قانوني بموجب تحويلها إلى فرع شركة مساهمة، إذ صدرت قرارات الربط بعد تحويل الشركة وذلك في ظل عدم وجود شخص اعتباري يمكن الربط عليه بموجب خضوعه لأحكام جباية الزكاة؛ الأمر الذي يتبين معه عدم صحة قرارات الهيئة بالربط لانعدام ركن من أركان القرار المتمثل في تحقق صفة من وجه إليه. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:



➤ المادة 1/15 من [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 04/05/2023، من/...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلاً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...).، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2023-167490) الصادر في الدعوى رقم (Z-167490-2023) المتعلقة بالربوط الزكوي للأعوام من 2014م إلى 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

عدم سماع الدعوى المقامة من المدعية/ شركة ... الأهلية، سجل تجاري رقم (...).، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وفقاً لما ورد في الأسباب.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة مدارس ... الأهلية)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدّعي بأن شركة مدارس ... الأهلية تم تحويلها إلى فرع لشركة ... بتاريخ 2015/05/19م وتم تسجيلها ضمن فروع شركة ... التي صدرت ميزانيتها لعام 2014م التي تنتهي في 2015/06/30م، وأن آخر ميزانية مستقلة لشركة مدارس ... الأهلية قبل التحويل هي ميزانية عام 2013م وتم سداد الزكاة المستحقة عليها.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/07/14م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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 يكمن استئناف المكلف في شأن الربوط الزكوية للأعوام من 2014م إلى 2018م أن شركة مدارس ... الأهلية تم تحويلها إلى فرع لشركة ... بتاريخ 2015/05/19م وتم تسجيلها ضمن فروع شركة ... التي صدرت ميزانيتها لعام 2014م التي تنتهي في 2015/06/30م، وأن آخر ميزانية مستقلة لشركة مدارس ... الأهلية قبل التحويل هي ميزانية عام 2013م وتم سداد الزكاة المستحقة عليها. وبناءً على ما تقدّم، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين أن المستأنف قام بتحويل شركة مدارس ... الأهلية (شركة ذات مسؤولية محدودة - سجل تجاري رقم ...) بما لها من حقوق وما عليها من التزامات إلى فرع شركة ... (شركة مساهمة مقفلة - سجل تجاري رقم ...)، بموجب قرار الشركاء المؤرخ في 1436/08/01هـ وفقاً للمنصوص عليه في المحرر الصادر من وزارة التجارة برقم (...) وتاريخ 1440/06/27هـ، حيث إن مكن النزاع في الربط الزكوي للأعوام من 2014م حتى 2019م الصادرة بتاريخ 2020/10/28م، وتاريخ 2020/10/29م، وتاريخ 2020/05/05م، وتاريخ 2020/02/05م، وإذ أن قرارات الربط صادرة على كيان ليس له مركز قانوني بموجب تحويلها إلى فرع شركة مساهمة، إذ صدرت قرارات الربط بعد تحويل الشركة وذلك في ظل عدم وجود شخص اعتباري يمكن الربط عليه بموجب خضوعه لأحكام جباية الزكاة؛ الأمر الذي يتبين معه عدم صحة قرارات الهيئة بالربط لانعدام ركن من أركان القرار المتمثل في تحقق صفة من وجه إليه، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل وإلغاء إجراء الهيئة.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة مدارس ... الأهلية، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2023-167490) الصادر في الدعوى رقم (Z-167490-2023) المتعلقة بالربوط الزكوية للأعوام من 2014م إلى 2018م.



ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل وإلغاء إجراء الهيئة.



القرارات الزكوية الموضوعية

الصادرة عن اللجان الزكوية والضريبية

عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي



القرار رقم IR-2024-171159

الدعوى رقم Z-2023-171159

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة-عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- إضافة احتياطي إعادة تقييم الاستثمارات إلى الوعاء الزكوي- قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-2255)، حيث يكمن استئنافها على بند (احتياطي إعادة تقييم الاستثمارات للعامي 2016م و 2017م) وتشير إلى وجوب إضافة الاحتياطي إلى الوعاء الزكوي وذلك لكون أن هذا البند مرتبط بالبند الأول وتأثيره على الوعاء صفر. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية بالرجوع إلى القوائم المالية تحديداً إيضاح رقم 6 تبين أن البند محل الخلاف يتعلق بالاستثمارات المتاحة للبيع والمتمثل بتسوية التقييم حيث يتبين من إجراء الهيئة قبول حسم الاستثمارات المتاحة للبيع برصيد نهاية العام (سرد ذكر الاستثمارات في البند 2 من استئناف المكلف) والذي لم يتأثر بتخفيض قيمة الاستثمار بالاحتياطي إعادة التقييم وحيث أن إجراء الهيئة تضمن الزيادة بقيمة الاستثمارات ضمن الحسميات مع إضافة ما يقابل تلك الزيادة ضمن إضافات الوعاء الزكوي وذلك استناداً على الفقرة (ح) الواردة أعلاه. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل.

المستند:



➤ [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/24م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-2255) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-78124) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2016م و 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... شركة ... (رقم مميز ...) المتعلق ببند مخصص انخفاض غير مؤقت في الاستثمارات المتاحة للبيع محل الدعوى.

ثانياً: تعديل إجراء المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... شركة ... (رقم مميز ...)
المتعلق ببند احتياطي إعادة تقييم الاستثمارات محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.

ثالثاً: رفض ما عدا ذلك من اعتراضات للمدعية/ شركة ... شركة ... (رقم مميز ...) على قرارات المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، متعلقة بالربط محل الدعوى.

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

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنها تدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (مخصص انخفاض غير مؤقت في الاستثمارات المتاحة للبيع)، والبند (احتياطي إعادة تقييم الاستثمارات للعامي 2016م و2017م)، حيث إن المستأنفة (الهيئة) تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس قامت بإضافة أرصدة احتياطي إعادة تقييم الاستثمارات بمبلغ 75.078.280 ريال ومبلغ 70.166.730 ريال للوعاء الزكوي للعامي 2016م و2017م على التوالي وذلك بموجب أحكام الفقرة (ج) من المادة (4/ثانياً) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة، وأما بشأن ما أنتهى إليه القرار فهو مخالف للنص النظامي الموضح أعلاه، حيث إن هذا البند مرتبط بالبند الأول وتأثيره على الوعاء صفر حيث تم إضافته للعناصر الموجبة بشكل مستقل بوعاء الزكاة، مع حسمه ضمن قيمة الاستثمارات المحسومة (تحسم برصيد آخر المدة) من الوعاء الزكوي بالحسميات وهو ما تم بالربط به، كما أن الفروق الناتجة بسبب معالجة بند الاستثمارات في الشركات التابعة والزميلة، حيث لم تقبل الهيئة حسم استثمارات باسم أحد الشركاء (قيمتها الدفترية 76,334,157 ريال، قيمتها الدفترية 87,524,122 ريال للعامين 2016م و2017م على التوالي)، وتؤكد الهيئة على صحة ونظامية إجراءاتها، في حين لم يرد من المستأنف ضده (المكلف) بالرغم من اطلاعه على لائحة استئناف الهيئة، حيث تم الرجوع إلى ما دفع به المستأنف ضده أمام لجنة الفصل حيث أشار أن البند محل الخلاف يتعلق بالاستثمارات الموجودة ضمن الأصول الثابتة طويلة الأجل حيث بناءً على تقييم الاستثمارات المتاحة للبيع للشركة تم تكوين ما يقابل القيمة المعدلة لتلك الاستثمارات كبد ضمن حقوق الملكية تحت مسمى احتياطي أرباح غير محققة من إعادة تقييم الاستثمارات حيث يشير المكلف بأنه قام بحسم الاستثمارات بعد تخفيضها بقيمة الاحتياطي بالتالي في حال قامت الهيئة بإضافة المبلغ الخاص بالاحتياطي سيصبح الإجراء غير صحيح لكون أن المبلغ قد أضيف مرتين مرة كإضافة والمرة الثانية كتعديل على قيمة الاستثمار.

وفي يوم الإثنين 2024/05/06م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف فتقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، تبين 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 على البند (مخصص انخفاض غير مؤقت في الاستثمارات المتاحة للبيع)، 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 محل 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 مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على البند (احتياطي إعادة تقييم الاستثمارات للعامي 2016 م و 2017 م)، واستناداً على الفقرة (ح) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ نصت على أنه: "للأغراض الزكوية يؤخذ في الاعتبار نتائج إعادة تقييم الأوراق المالية من ربح أو خسارة طبقاً للقيمة السوقية" وبناءً على ما سبق، وحيث أن الخلاف بين الطرفين ينحصر بإضافة احتياطي إعادة التقييم إلى الوعاء الزكوي، حيث تستأنف الهيئة على قرار الفصل وتشير إلى وجوب إضافة الاحتياطي إلى الوعاء الزكوي وذلك لكون أن هذا البند مرتبط بالبند الأول وتأثيره على الوعاء صفر حيث تم إضافته للعناصر الموجبة بشكل مستقل بوعاء الزكاة، مع حسمه ضمن قيمة الاستثمارات المحسومة (تحسم برصيد آخر المدة) من الوعاء الزكوي بالحسميات وهو ما تم بالربط به، في حين يدفع المكلف بأنه قام بحسم الاستثمارات بعد تخفيضها بقيمة الاحتياطي، وبناءً على ما سبق وبالرجوع إلى القوائم المالية تحديداً إيضاح رقم 6 تبين أن البند محل الخلاف يتعلق بالاستثمارات المتاحة للبيع والمتمثل بتسوية التقييم حيث يتبين من إجراء الهيئة قبول حسم الاستثمارات المتاحة للبيع برصيد نهاية العام (سرد ذكر الاستثمارات في البند 2 من استئناف المكلف) والذي لم يتأثر بتخفيض قيمة الاستثمار بالاحتياطي إعادة التقييم حيث إن إجراء الهيئة تضمن الزيادة بقيمة الاستثمارات ضمن الحسميات مع إضافة ما يقابل تلك الزيادة ضمن إضافات الوعاء الزكوي وذلك استناداً على الفقرة (ح) الواردة أعلاه، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (احتياطي إعادة تقييم الاستثمارات للعامي 2016 م و 2017 م).

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-2255) الصادر في الدعوى رقم (Z-78124-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2016 م و 2017 م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخصص انخفاض غير مؤقت في الاستثمارات المتاحة للبيع).

2- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (احتياطي إعادة تقييم الاستثمارات للعامي 2016 م و 2017 م).



القرار رقم IR-2024-178723

الدعوى رقم ZI-2023-178723

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- إضافة الزيادة في رأس المال إلى الوعاء الزكوي- قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-6884)، حيث يكمن استئنافها على بند (الزيادة في رأس المال) وذلك لوجود مبلغ تمويل يستخدم في تمويل أعمال الرأسمالية تحت التنفيذ. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية بالاطلاع على القوائم المالية أن المكلف أشار إلى أن كامل مبلغ التمويل يستخدم لتمويل الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ، وبما أن المرء مؤاخذ بإقراره. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- الفقرة 1 المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة 3 من المادة 20 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 16/02/2023م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6884) الصادر في الدعوى رقم (ZI-67596-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

قبول الاعتراض من الناحية الشكلية، ومن الناحية الموضوعية تعديل قرار المدعى عليها.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولا لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (الزيادة في رأس المال)، أفادت الهيئة بأنها قامت بإضافة البند إلى وعاء الزكاة بسبب أن الزيادة في رأس المال تخضع للزكاة، وأثناء مرحلة الاعتراض لدى الهيئة تم الاجتماع مع ممثلي المكلف بتاريخ



2021/08/01م وأفادوا بأن مبلغ الزيادة في رأس المال البالغة (9.821.219) ريال لم يحل عليها الحول كما قدم للهيئة خطاب يفيد فيه أن اجراء الهيئة في الربط الزكوي يؤدي إلى اثني في الزكاة حيث تم إضافة المبلغ مرتين مرة في الزيادة في رأس المال بمبلغ (71.860.000) ريال ومرة ضمن جاري أطراف ذات علاقة (9.821.219+62.038.781) ريال وهو نفس إجمالي الزيادة في رأس المال ويضيف أن الزيادة في رأس المال كانت بتاريخ 2015/6/25م طبقاً لعقد التأسيس وشهادة المحاسب القانوني، وبناءً على ذلك توضح الهيئة أنه تم إضافة رأس المال آخر المدة البالغ (72.000.000) ريال (رصيد أول المدة (140.000) ريال) بسبب أن الزيادة تم تمويلها من رصيد المستحق لأطراف ذات علاقة، وبالاطلاع على القوائم المالية يظهر وجود تمويل لزيادة رأس المال مقدم من الشريك/... بمبلغ (71.860.000) ريال (وأن هذا التمويل مقدم لدعم أعمال الشركة وتمويل الإضافات على الاعمال الرأسمالية تحت التنفيذ)، وبحسب إفادة المكلف الواردة بالبريد الإلكتروني بتاريخ 1442/8/25هـ أن جزء من مبلغ الزيادة في رأس المال البالغ (9.821.219) ريال بخلاف الرصيد الافتتاحي للمستحق للشريك، هي مصدر لتمويل الاعمال الرأسمالية تحت التنفيذ، وحيث أن المكلف يفيد أن جزء من الزيادة في رأس المال مضاف مرتين إلى الوعاء ضمن رأس المال وضمن المستحق للشريك نفيد أن اجراء الهيئة بشأن معالجة الرصيد المستحق للشريك كان بإضافة رصيد آخر المدة (الأقل) بمبلغ (39.991.526) ريال وذلك استناداً للمادة الرابعة البند أولاً فقرة (2) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ وقد نصت على إضافة (الحساب الجاري الدائن للمالك أو الشريك أول العام أو آخره أيهما أقل وكذا الزيادة في الحساب الجاري إذا كان مصدرها حقوق الملكية أو كانت تمويلياً لأصل من أصول القنية)، وبالتالي فإن الزيادة في رأس المال خلال العام والتي مصدرها حقوق الملكية (رصيد المستحق للشريك أول المدة (62.038.781) ريال بالإضافة إلى مبلغ (9.821.219) ريال مقابل تمويل الاعمال الرأسمالية تحت التنفيذ لا يشترط حولان الحول لإضافتها للوعاء الزكوي كما أن شهادة المحاسب القانوني توضح أن الزيادة في رأس المال خلال العام من (140.000) ريال إلى (72.000.000) ريال كانت خصماً من الحساب الجاري الدائن لأحد الشركاء والذي يكفي لتغطية هذه الزيادة بحسب الدفاتر والسجلات المحاسبية، لذا تؤكد الهيئة على صحة إجراءاتها المستندة على المادة الرابعة البند أولاً فقرة (1) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ من عناصر وعاء الزكاة (رأس المال الذي حال عليه الحول وكذا الزيادة فيه وإن لم يحل عليها الحول إذا كان مصدر هذه الزيادة أحد عناصر حقوق الملكية أو كانت تمويلياً لأصل من أصول القنية المخصوصة من وعاء الزكاة)، وتتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها، كما قامت الدائرة بمصدرة القرار محل الاستئناف وحيث صدر قرار الدائرة بتعديل اجراء المدعى عليها باعتبار أن الهيئة لم تقدم ما يثبت إدعاءها وتُجيب الهيئة بعد الاطلاع على حيثيات قرار الدائرة، تبين أنها تتفق مع اجراء الهيئة فيما يخص معالجة رأس المال الإضافي وذلك وفقاً للمادة الرابعة فقرة (أولاً/1) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، أما فيما يخص الأطراف ذات العلاقة والمحول إلى رأس المال بقيمة (9,821,219) ريال كون الهيئة لم تقدم ما يثبت تمويله لمحسوم، تجيب الهيئة على ذلك أن الهيئة استندت إلى النقاط المرفقة، إضافة لما سبق فإن رد المدعية على مسودة الربط الزكوي عن طريق البريد الإلكتروني بتاريخ 7 أبريل 2021م يفيد أنها لتمويل أعمال رأسمالية تحت التنفيذ، لذا فإن وجهة نظر الهيئة صحيحة وباقية ولم يسقط أصلها فبأي وجه نظامي خالفت الدائرة ما استقر عليه العمل مما يعد استنتاج الدائرة مخالف للمقتضى النظامي، مما تؤكد معه الهيئة على صحة وسلامة إجراءاتها وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البند محل استئنافها.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/04/14م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة تبين 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، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (الزيادة في رأس المال)، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على قبول دائرة الفصل لاعتراض المدعية بشأن البند محل الخلاف، إذ تدّعي وجود مبلغ التمويل ويستخدم في تمويل الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ. واستناداً على البند (أولاً/1) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية لزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/1 هـ والتي نصت على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 1- رأس المال الذي حال عليه الحول، وكذا الزيادة فيه وإن لم يحل عليها الحول إذا كان مصدر هذه الزيادة أحد عناصر حقوق الملكية أو كانت تمويلاً لأصل من أصول القنية المخصصة من وعاء الزكاة" واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) منها التي تنصّ على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". بناءً على ما تقدم، يتضح من خلال النصوص النظامية أعلاه أن الزيادة على رأس المال تضاف لوعاء الزكاة عند حولان الحول عليها أو في حال كان مصدرها من بنود حقوق الملكية أو استخدمت في تمويل أحد الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، حيث تبين أنه بالاطلاع على القوائم المالية وجود مبلغ مستحق لأطراف ذات علاقة وهو الشريك، ويستخدم مبلغ التمويل بحسب ما ذكر في تمويل الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ، إضافة إلى تقديم الهيئة لرد من المكلف على مسودة الربط الزكوي تفيد بأن مبلغ (9,821,219) ريال كانت إضافة لرأس المال لتمويل أعمال رأسمالية تحت التنفيذ، كما يتضح من القوائم المالية أن التمويل المقدم من الشريك تم تقديمه لدعم أعمال الشركة ولتمويل الإضافات على الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ، كما أشار المكلف أيضاً على الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ التي تمت خلال عام 2015م بلغت بإجمالي (48,158,852) ريال، حيث أنه وبعد الاطلاع على القوائم المالية تبين أن المكلف أشار إلى أن كامل مبلغ التمويل يستخدم لتمويل الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ، وبما أن المرء مؤخذ بإقراره، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6884) الصادر في الدعوى رقم (ZI-67596-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الزيادة في رأس المال).



القرار رقم IR-2024-191284

الدعوى رقم Z-2023-191284

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة - عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - إضافة الرصيد المدور من مخصص نهاية الخدمة - قبول استئناف الهيئة - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ITR-2022-6304)، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (مستحق لأطراف ذات علاقة) وذلك لمطالبته بالمقاصة بين الرصيد الدائن لشركة (...) بمبلغ (2,375,250) ريال والرصيد المدين بمبلغ (5,656,000) ريال، وبند (دائنون) للمطالبة بإجمالي رصيد أول المدة بعد حسم الحسميات بالإجمالي. ويكمن استئناف الهيئة على بند (مستحق لأطراف ذات علاقة) في أن الرصيد المستحق لأطراف ذات علاقة (دائنة) الذي حال عليه الحول يمثل مبلغ (2,729,668) ريال، وبند (مخصص نهاية الخدمة (مكون/مدور) لإضافة ما حال عليه الحول. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف أقر بحولان الحول على المبلغ (393,690) ريال وتتفق الهيئة ودائرة الفصل على المبلغ الذي أقر به المكلف، وبالإطلاع 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. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة، وقبول استئناف المكلف.

المستند:

➤ الفقرة 1 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر 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 قبل 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) الصادر في الدعوى رقم (Z-79879-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المستأنف 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 (مصرفات مستحقة والالتعاب 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 اطّلت 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 تقديم 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 فكل 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 بناءً على 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 محل استئنافه، كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الهيئة فتقدمت بلائحة استئنافية اطّلت 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 بمدينة بقيمة (5.656.000) ريال ومن خلال ذلك يتضح أن العلاقة بين المكلف وشركة شقيقة وليس بين الشركاء ليتم خصمها ضمن الوعاء الزكوي السالب في حدود نصيبه من الأرباح المبقاة في 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 الحال. ب/ ما استخدم منها لتمويل ما يعد للفقنية. ج/ ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليه الحال، 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 اثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة، عدم إجازة البند الذي لا يتم اثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها)، وتتمسك الهيئة بصحة ونظامية إجراءاتها. كما قامت الدائرة بمصدرة القرار محل الاستئناف بتعديل قرار الهيئة مسبباً ذلك من أن الهيئة لم تقم بتقديم ما يثبت عكس ذلك وتوجب الهيئة بأن ما انتهت إليه الدائرة مجاني للصواب وذلك لكون الهيئة قامت باحتساب حولان الحال للمستحق إلى أطراف ذات علاقة وتم أخذ الجهة المرتبطة كل على حدة، وقد تبين أن المبلغ الذي حال عليه الحال 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 الحال بمبلغ (393,690) ريال بإجمالي (463,751) ريال وفقاً لإقرار المكلف كما هو مبين أدناه ولم يتم التعديل على البند وأكدت الدائرة بمصدرة القرار من خلال حيثيات قرارها على هذا البند صحة إجراء الهيئة حيث ذكرت بأن ما حال عليه الحال 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 محل 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجراءاتهما.

وفي الموضوع، وفيما يخص 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 الحال. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للفقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحال". وبناءً على ما تقدم، وبتأمل الدائرة في الاستئناف المقدم من الهيئة، وحيث دفعت بأن رصيد المستحق لأطراف ذات علاقة (دائنة) الذي حال عليه الحال يمثل مبلغ (2,729,668) ريال. وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى إيضاح رقم (8) تبين للدائرة وفقاً لحركة الحسابات حولان الحال 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 يخص 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 1438/06/1 هـ 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 للقيمة. 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 حصرياً 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. وبالإطلاع 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 1438/06/01 هـ 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". وبناءً 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 العناصر الموجبة للوعاء الزكوي للوصول لما حال عليه الحول، وبالإطلاع 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، وبالإطلاع 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 1438/6/1 هـ 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 للقيمة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول". وبناءً 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، وبالإطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف قدم بيان تفصيلي لبند الدائنون لعام 2016م ويتضح أنه يتوافق مع أرصدة القوائم المالية ولا وجهة 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 ولا بد 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 محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل 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:

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



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2023-161337

الدعوى رقم Z-161337-2022

المفاتيح:

زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- إضافة عمولات ورسوم متابعة تتعلق بالقروض الى الوعاء الزكوي - قبول
استئناف الهيئة - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2160) لعامي 2019م و2020م، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (فرق التأمينات الاجتماعية) على عدم تحديد الهيئة طبيعة المستندات المؤيدة للطلب، وبند (إضافة التزامات تمويل إضافات الأصول والمصروفات المستحقة) على عدم تقديم الهيئة لأساس الربط، و بند (إضافة قروض قصيرة الأجل) على أن القروض لم تتجاوز العام، و بند (مزاي الموظفين طويلة الأجل) على حسم تكلفة برنامج تملك المنازل للموظفين، مستنداً إلى أن التمويل من مصادر خاضعة للزكاة. وحيث يكمن استئناف الهيئة على بند (إضافة عمولات ورسوم متابعة تتعلق بالقروض) على إضافة عمولات ورسوم متابعة القروض إلى الوعاء الزكوي، مؤكدة على أن هذه الرسوم جزء من التكاليف المرتبطة بالأرباح المكتسبة من القروض، مما يستوجب إضافتها وفقاً للأنظمة الزكوية. في حين يطالب المكلف بإلغاء إضافة تلك الرسوم إلى الوعاء الزكوي، مشيراً إلى أنها لا تمثل جزءاً من الإيرادات المقررة للزكاة. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة في بند (إضافة عمولات ورسوم متابعة تتعلق بالقروض)، و قبول استئناف المكلف في بند (مزاي الموظفين طويلة الأجل).

المستند:



- الفقرة 1 من المادة 5 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)
- الفقرة 7 من المادة 6 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)
- الفقرة 3 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/11/16م، من / ... بصفته رئيس مجلس الإدارة في شركة ... ، والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/11/17م من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2160) الصادر في الدعوى رقم (Z-112956-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2019م و2020م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند إضافة عمولات ورسوم متابعة تتعلق بالقروض، ورفض ما عدا ذلك من طلبات.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (فرق التأمينات الاجتماعية المضافة إلى صافي الربح لعام 2019م)، المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الهيئة لم تحدد طبيعة المستندات المؤيدة لطلبها، كما أن الشركة لا توافق على ربط الهيئة وذلك لاختلاف أسس التصريح عن الرواتب والأجور في القوائم المالية والمعلومات من واقع شهادة التأمينات الاجتماعية، وعليه فإنه في حال تقديم الهيئة لمسببات إجراءات استمرار الشركة حقها في تقديم الرد المناسب، ويطالب بإلغاء ربط الهيئة بشأن البند، في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) أنها قامت برد فرق التأمينات الاجتماعية المحمل بالزيادة وذلك بمقارنة التأمينات الاجتماعية المحملة على حسابات المكلف بموجب ميزان المراجعة مع التأمينات الاجتماعية وفق بيانات المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، ورداً على ما جاء في لائحة المكلف من عدم تقديم الهيئة لأساس الربط، فتجيب الهيئة أن البند ورد في الربط المرسل للمكلف بتاريخ 2021/09/22م، كما تم توضيح إجراء الهيئة بالتفصيل للمكلف خلال جلسة الاستماع المنعقدة بتاريخ 2022/02/01م كما تم إشعاره بالربط وأسباب رفض الاعتراض على البند وعليه فلا صحة لما ورد في لائحة الاستئناف، وعليه فإنه تم الاعتماد على بيانات المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية والتي تمثل مستند من طرف ثالث يوضح رواتب السعوديين والأجانب الخاضعة للتأمينات الاجتماعية لا سيما وأنها الجهة المسؤولة عن تحصيل قيمة التأمينات الاجتماعية، وبمقارنة المحمل على الإقرار مع بيانات التأمينات بنسبة 12% من أجور المشتركين السعوديين وبنسبة 2% من أجور المشتركين غير السعوديين، عليه قامت الهيئة برفض اعتراض المكلف، حيث تستند الهيئة في إجراءاتها على أحكام الفقرتين (2-4) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ، وحيث انتهى قرار الفصل إلى تأييد إجراء الهيئة حيث قدمت الهيئة طريقة آلية احتساب الفرق في مصروفات التأمينات الاجتماعية، ولم يقدم المكلف كيفية احتسابه للمصروف ولم يقدم المستندات المتعلقة بأسباب الفروقات أو أية مستندات أخرى وعليه يتضح صحة الإجراء المتبع من الهيئة، أما بخصوص اعتراض المكلف بخصوص عدم إعلامه بطريقة احتساب الفرق في المصروف في الربط الصادر إليه و اكتفاء الهيئة إلى الإشارة إلى وجود فرق في المصروف فنرى عدم تأثير ذلك على حق المكلف بالاعتراض و كان عليه تقديم ما يثبت المصروف من وجهة نظره حيث أن عبء إثبات صحة الإقرار وفقاً لنص المادة من اللائحة على المكلف، كما أنه تبين وجود اجتماع بين الهيئة و المكلف لمناقشة بنود الربط وعليه ترى الدائرة عدم تأثير طلبه على صحة إجراء الهيئة.

فيما يخص بند (إضافة التزامات تمويل إضافات الأصول، وإضافة مصروفات مستحقة وإضافة أرصدة دائنة أخرى لعام 2019م)، المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنه لا يوافق على ربط الهيئة ويطالب الهيئة بتقديم أساس ربطها، حيث يشير إلى أن الهيئة افترضت أن بعض الأرصدة المستحقة الدفع تستخدم لتمويل الأصول القابلة للحسم، ويؤكد على أن الشركة لديها نقدية كافية يمكن استخدامها لتمويل الأصول القابلة للحسم كما يفيد بأن



الشركة قامت بإضافة جميع الأرصدة الدائنة المستحقة لأكثر من عام للوعاء , وعليه فإذا لم تقدم الهيئة طريقة احتساب محددة بالتالي يتضح أنها مجرد افتراضات من قبلها , في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) أنه فيما يخص التزامات تمويل إضافات الأصول فتوضح الهيئة أنها قامت قبل الربط بطلب بيان بموردي إضافة الأصول وقطع الغيار وبتقديم المكلف للبيان المطلوب قامت الهيئة بإضافة أرصدة موردي الأصول وموردي قطع الغيار بأخذ رصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل مقابل تمويل الأصول وقطع الغيار المحسومة من الوعاء الزكوي, كما أكد المكلف في رده على الربط بتاريخ 2021/09/30م بأن ما يجب إضافته مبلغ (4,820,936) ريال فقط إلا أن الهيئة أضافت مبلغ (5,013,756) ريال وفق البيانات المقدمة, كما توضح الهيئة أنه بالاطلاع على كشوف موردي قطع الغيار وموردي الأصول الثابتة المقدمة من المكلف, أنه تم إضافة أرصدة موردي قطع الغيار والأصول الثابتة كمصادر تمويل للبنود المحسومة من الوعاء الزكوي, أما فيما يخص المصاريف المستحقة فتوضح الهيئة أنها قامت بإضافة بند الدفعات المقدمة برصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل, كما تم إضافة بند توزيعات الأرباح مستحقة الدفع؛ لعدم تقديم ما يثبت أن الأرباح المستحقة مودعة في حساب بنكي مستقل. وعند دراسة الهيئة للاعتراض وخلال جلسة الاستماع المنعقدة بتاريخ 2022/02/01م تم التوضيح للمكلف تفاصيل البند كما تم الاستفسار من المكلف على توزيعات الأرباح وأفاد أنها مودعة في حسابات بنكية مستقلة عن حسابات الشركة, وعليه طلبت الهيئة تقديم شهادة من البنوك التي تم إيداع توزيعات الأرباح فيها بما يؤكد مبالغ التوزيعات وأرصدها في نهاية العام محل الاعتراض وأرقام الحسابات التي تم إيداع التوزيعات فيها بما يوضح أن تلك الحسابات مستقلة عن حسابات الشركة ولا يمكن للشركة التصرف فيها, كما تم طلب بيان تحليلي للدفعات المقدمة بما يوضح اسم العميل ورصيد أول المدة وآخر المدة والحركة المدينة والدائنة, وذلك لأخذ رصيد أول أو آخر المدة لكل عميل على حدة , وتؤكد الهيئة أنه تم التوضيح للمكلف تفاصيل الاحتساب من قبل الهيئة عدة مرات قبل اصدار الربط كما تم توضيحها مرة أخرى خلال جلسة الاستماع فقد أوضحت الهيئة للمكلف مرة أخرى البيانات المطلوبة وتم التأكيد على ضرورة تزويد الهيئة بالبيانات وذلك عبر البريد المرسل للمكلف بتاريخ 2022/02/10م, وحيث لم يقدم المكلف أي من البيانات المطلوبة, عليه قامت الهيئة برفض اعتراضه , ورداً ما أشار إليه المكلف في لائحة دعواه أن الهيئة لم توضح أساس الاحتساب فهو كلام مرسل لا يمكن الاستناد إليه لعدم صحته, إذ أن الهيئة أضافت البند بموجب البيانات المقدمة منه كما أن البند ورد في الربط المرسل للمكلف بتاريخ 2021/09/22م, وتم تزويده بنسخة من الربط النهائي الموضح لبنود الوعاء بشكل تفصيلي بتاريخ 2021/11/08م, كما تم التوضيح مرة أخرى خلال دراسة الاعتراض وإشعار نتيجة الاعتراض. وحيث انتهى قرار الفصل إلى تأييد إجراء الهيئة , حيث إن الهيئة اعتمدت في ربطها على بيان موردي إضافات الأصول وقطع الغيار المقدم من المكلف واعتمدت على أرصدة القوائم المالية للبنود الأخرى لعدم تقديم المكلف حركة الحسابات التفصيلية والمستندات المتعلقة بتوزيعات الأرباح.

فيما يخص البند (إضافة قروض قصيرة الأجل للوعاء الزكوي لعام 2019م), المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الرصيد لم يبقَ مستحقاً لأكثر من عام واحد وأن إجراء الهيئة بالأخذ برصيد القروض قصيرة الأجل أيهما أقل غير صحيح , حيث يفيد بأنه إن كان هدف الهيئة من إضافة القروض قصيرة الأجل هو تمويلها لأصول محسومة هو افتراض غير صحيح لكون النقدية لدى الشركة قادرة على تمويل الأصول , ويفيد بأن الهيئة قامت بإضافة القروض قصيرة الأجل للوعاء دون الأخذ بالاعتبار ما ورد في الفقرة الثالثة من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لعام 1440هـ والتي نصت بوضوح أن الديون يجب أن تكون طويلة أجل حتى يتم إضافتها , وعليه فإنه يطالب بإلغاء إجراء الهيئة , في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) أنها قامت قبل إجراء الربط بطلب تقديم بيان تفصيلي للقروض قصيرة الأجل, وتبين من واقع البيان المقدم من قبل المكلف أن القروض قصيرة الأجل هي قروض متجددة, بمعنى أنه يتم تجديد القروض فور انتهائها ويتم السداد والإضافة على القروض بشكل مستمر خلال العام ولم ينقطع عنها العام الزكوي وعليه قامت الهيئة بإضافة القروض للوعاء الزكوي, وفي ضوء ما سبق توضيحه وحيث أن القروض قصيرة الأجل متجددة

بطبيعتها عليه قامت الهيئة برفض اعتراض المكلف وذلك استناداً للفقرة (ب/3) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة لعام 1440هـ، وحيث انتهى قرار الفصل إلى تأييد إجراء الهيئة، حيث بالاطلاع على الحركة التفصيلية للقروض قصيرة الأجل ومن خلال تتبع حركة هذه القروض تبين أنها متجددة ومستمرة حيث يتم الحصول على القرض من البنك وبعد مضي فترة قصيرة يتم سداد هذا القرض وبتاريخ مقارب للتاريخ الذي يتم السداد فيه يتم الحصول على قرض بنفس القيمة مما يتبين معه أن هذا القرض من حيث الجوهر قرضاً طويلاً الأجل.

فيما يخص البند (عدم حسم مزايا الموظفين طويلة الأجل من الوعاء الزكوي لعام 2019م)، المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على ويفيد بأن الشركة تكبدت نفقات محددة على برنامج تملك المنازل المتعلق بموظفيها وهو مخطط سكني مخصص للموظفين السعوديين بالشركة حيث تم منح منازل للموظفين المؤهلين وفقاً لمعايير معينة وذلك بحسب الايضاح رقم 8 بالقوائم المالية، ويشير إلى أن الهيئة لم تسمح بحسم القيمة المستخدمة للوحدات الغير مخصصة والتكلفة المؤجلة ويفيد بأن القيمة المستخدمة للوحدات غير المخصصة والتي تمثل أصول ثابتة للشركة يتم إعادة الإبلاغ عنها في الميزانية العمومية للشركة و تم تصنيفها ضمن الأصول الثابتة التشغيلية ومع ذلك يجب أن لا تؤثر إعادة التصنيف في القوائم على الحسم لأغراض الزكاة، وتؤكد الشركة على أنها تدير برنامج تملك المنازل حيث بموجب هذا البرنامج تقوم الشركة ببناء منازل لموظفيها المؤهلين وتسترد بدل السكن بالإضافة إلى 17% من الراتب الأساسي للموظفين و يتم تأجل جزء التكلفة غير المسترد من الموظفين وإطفائه على مدار فترة البرنامج، وتتم رسمة المنازل قيد الإنشاء كجزء من بند "قيد الإنشاء" وبمجرد الانتهاء يتم تخصيص الوحدات السكنية للموظفين السعوديين المؤهلين أو للأصول الثابتة كجزء من الأصول الأخرى المملوكة للشركة ويتم الإبلاغ عن تكلفة هذه المنازل المحولة للموظفين ضمن حساب ذمم ملكية المنازل وتخصم الدفعة المقدمة والأقساط المدفوعة من قبل الموظفين مقابل الذمم المذكورة، ويفيد بأن الشركة تمول برنامج تملك المنازل للموظفين من حقوق الملكية أو مصادر أخرى خاضعة بالفعل للزكاة وبالتالي فإن ما يقابل هذه الأموال في الأصول يجب أن يكون قابلاً للحسم بموجب الأنظمة الزكوية ويؤكد على أن الشركة ليس لديها نية لبيع هذه الوحدات في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) أنها لم تقبل حسم مزايا الموظفين طويلة الأجل حيث لم يرد أي نص في اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة عام 1440هـ تجيز حسمها، وأن ما ذكره المكلف من استخدام هذه الوحدات السكنية من قبل الشركة لغرض العمل المتمثل في توفير مزايا الموظفين، فتوضح الهيئة أن طبيعة البند لا تتشابه بأي شكل من الاشكال مع الأصول الثابتة المستخدمة في النشاط فيما يخص الحسم من الوعاء الزكوي، وحيث اشترطت اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ على أن تكون الأصول الثابتة مستخدمة في النشاط، كما أن اللائحة سمحت بحسم الأصول الممولة للمستأجر فقط في مشروعات البناء والتشغيل والتحويل، وفقاً لأحكام الفقرات (أ-د/1) من المادة (5) من ذات اللائحة، بالتالي لا يمكن اعتبار الذمم المدينة الناشئة عن برامج تملك السكن مثل الأصول الثابتة، وعليه وحيث أن البند لا يعتبر ضمن العناصر أو البنود التي تحسم من الوعاء ولا يعد من الأصول المستغرقة في النشاط وفق المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ، وليس هناك بند ضمن الحسميات بهذا المسمى أو بذات الطبيعة، وعليه تتمسك الهيئة بصحة وسلامة اجراءها، وتشير إلى أنه قد تم تأييد اجراء الهيئة بالقرار رقم IR-2021-37 الصادر من الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، وحيث انتهى قرار الفصل إلى تأييد إجراء الهيئة، حيث تبين أن البند الذي يطالب المكلف بحسمه لا يُعدّ من الأصول المعدة لاستخدام الشركة وإنما تُعدّ قروضاً ممنوحة للموظفين ولا تُحسم من الوعاء الزكوي. تشير الهيئة لدائرتكم الموقرة أن المكلف لا يسري عليه ما ورد في القرار الوزاري بشأن إضافة وتعديل بعض فقرات مواد اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ والخاصة بتحديد البنود الجائز حسمها من الوعاء الزكوي، والتي نصت على: "أ- تضاف الفقرتان الفرعيتان (هـ) و(و) إلى الفقرة (1) من المادة (الخامسة)، وتكون وفق النص الآتي: (هـ) مساكن الموظفين المملوكة للمكلف. (و) القروض السكنية المدفوعة

للموظفين من خلال برنامج دعم مساكن الموظفين، إذا تضمنت عقودها ما يفيد أن التمويل كان عبر القرض الحسن، أو البيع الآجل دون أن تستحق عليه الشركة أي أرباح مالية، أو رسوم زائدة عن أصل مبلغ التمويل" وتسبب ذلك وفق الآتي:

1- نصت اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ في البند ثالثاً على: "يسري تطبيق اللائحة المرفقة بهذا القرار على السنوات المالية التي تبدأ في وبعد 1/1/2019م لجميع المكلفين."

2- أوضح القرار الوزاري رقم 58705 وتاريخ 1444/9/21هـ نطاق سريانه في البند (ثانياً) إذ جاء ما نصه: "يبلغ هذا القرار لمن يلزم لإنفاذه، ويعمل به من تاريخ صدوره" وبما أن القرار أوضح بأنه يتم العمل به من تاريخ صدوره، ولم يشر القرار الوزاري إلى سريانه على الحالات التي صدر قرار إداري بها وبأثر رجعي، وثبت أن تاريخ الربط الصادر من قبل الهيئة على المكلف بتاريخ 2021/11/04م الموافق 1443/03/29هـ أي قبل تاريخ صدور القرار الوزاري المشار إليه.

3- نجد أن التعديل الوارد في الفقرة (أ) من القرار الوزاري رقم 58705 وتاريخ 1444/9/21 بشأن إضافة وتعديل بعض فقرات مواد اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ والتي نصت على "أ- تضاف الفقرتان الفرعيتان (هـ) و (و) إلى الفقرة (1) من المادة (الخامسة)، وتكون وفق النص الآتي: (هـ) مساكن الموظفين المملوكة للمكلف."

كما لم يلقى القرار قبولا لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعارض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخص (إضافة عمولات ورسوم متابعة تتعلق بالقروض إلى الوعاء الزكوي لعام 2019م)، المستأنفة (الهيئة) تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند وتوضح الهيئة بأنه تم تحميل قائمة الدخل بتكاليف فوائد قيمتها 16 مليون تقريباً "تكاليف فوائد خصم القروض والاقتراض" بحسب الإيضاح (20-4)، وعليه يتبين أن مبلغ العمولات والرسوم في جوهره ناشئ عن القياس المحاسبي وفقاً لطريقة معدل الفائدة الفعال، ومن الناحية الزكوية فإنه يتبع أصل القرض الذي نشأ عنه وهو القرض طويل الأجل، وما يؤكد على ذلك أنها مصنفة في القوائم المالية كبنود واحد ولم يصنفها المكلف كفوائد قروض مستحقة قصيرة الأجل، في حين ورد في رد المستأنف ضده (المكلف) أن الشركة تؤكد بأن هذه الأرصدة لم تبقى مستحقة لأكثر من سنة واحدة وبالتالي فإن إجراء الهيئة المتمثل بإضافتها للوعاء غير صحيح، ويشير إلى أنه لا يوجد أي صلة لإشارة الهيئة إلى السياسة المحاسبية كما في الإيضاح (3-12) وتكاليف التمويل الإيضاح (20-4) وفقاً لقوائم الدخل لأن الأساس الذي اعتمدته الهيئة في إضافة المبالغ هو استحقاقها لأكثر من سنة، وحيث انتهى قرار الفصل إلى إلغاء إجراء الهيئة، حيث بالاطلاع على الإيضاح رقم (3-12) من القوائم المالية للمكلف والمتعلق بالقروض والذي يتبين منه أنه يتم الاعتراف ضمن مصاريف السنة بإطفاء تكاليف القروض التي تخصها وترسمل التكاليف التي تتعلق بفترات مالية لاحقة، وبالاطلاع على المرفق 5 في ملف الدعوى والمتضمن لحركة تلك المصاريف يتبين سداد كامل رصيد أول المدة من تلك المصاريف البنكية بالتالي فإنه لا يوجد مبالغ حال الحول عليها.

وفي يوم الثلاثاء 2023/11/28م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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؛ وبالنداء على الخصوم، حضر/ ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً عن المستأنف بموجب الوكالة رقم (...)، وحضرت/ ... (هوية وطنية رقم (...))، بصفتها ممثلة المستأنف ضدها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم

(.../.../1445) وتاريخ 1445/03/19هـ، 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 المكلف بشأن بند (عدم حسم مزايا الموظفين طويلة الأجل من الوعاء الزكوي وإلغاء قرار الدائرة)، واستناداً على الفقرة (هـ) من الفقرة الأولى من المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار رقم (2216) لعام 1440/07/07هـ المعدلة بموجب القرار رقم (58705) وتاريخ 1444/09/21هـ والتي نصت على: "يحسم من وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية البنود الآتية .. 1- صافي الأصول الثابتة وما في حكمها ومنها - على سبيل المثال لا الحصر - ما يأتي: هـ مساكن الموظفين المملوكة للمكلف." واستناداً على الفقرة السابعة من المادة السادسة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار رقم (2216) لعام 1440/07/07هـ المعدلة بموجب القرار رقم (58705) وتاريخ 1444/09/21هـ والتي نصت على: "يحسب وعاء الزكاة بإضافة البنود الواردة في المادة (الرابعة) من اللائحة محسوماً منها البنود الواردة في المادة (الخامسة) من اللائحة وفقاً للضوابط الآتية: 7- فيما يتعلق ببرامج دعم مساكن الموظفين، يجب ألا يتجاوز سعر الوحدة السكنية الذي يتحمله الموظف تكلفتها الفعلية على المكلف، وألا يتحمل الموظف أي مبالغ إضافية مقابل القرض، ويشمل ذلك الحالات التي يتم فيها إنهاء العقد قبل إتمام مدته".

بناءً على ما تقدم، وحيث إن الخلاف يكمن في قيام الهيئة بعدم قبول مزايا الموظفين طويلة الأجل والمتمثلة في برنامج دعم المساكن المقدم من المكلف لموظفيه وذلك لأنه لم يرد أي نص في اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة عام 1440هـ يجيز حسمها، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما أحتوى عليه وحيث أن الخلاف يتمركز في عدم وجود نص يجيز حسم البند فإنه وبالإطلاع على اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار رقم (2216) لعام 1440/07/07هـ المعدلة بموجب القرار رقم (58705) وتاريخ 1444/09/21هـ تبين أنه تم إضافة الفقرة (هـ) للفقرة الأولى من المادة الخامسة تجيز حسم مساكن الموظفين المملوكة للمكلف و الفقرة السابعة للمادة السادسة والتي وضحت ضوابط الحسم، وعليه وحيث إن التعديل صدر و الخصومة قائمة بين الطرفين ولم ينص القرار الوزاري على الأعوام التي يسري عليها القرار واكتفى بذكر "يعمل به من تاريخ صدوره" وحيث إن التعديل يسري على لائحة 1440هـ والمطبقة على الدعوى محل النظر بالتالي يجوز تطبيق التعديل على البند، كما أن اللائحة قبل التعديل لم تكن متضمنة على توضيح للمعالجة الصحيحة للبند بالتالي فإن التعديل قد أنشأ واقعة جديدة فيما يخص مساكن الموظفين ولم ينص القرار كما ذكرنا أعلاه على وجود استثناءات تفيد بعدم سريانه بأثر رجعي، وعليه وبالإطلاع على ملف الدعوى وحيث نصت الفقرة السابعة من المادة السادسة من اللائحة التنفيذية المعدلة على عدة ضوابط لقبول الحسم و بالإطلاع على المستندات المقدمة من المكلف والمتمثلة في: - سياسة الشركة لبرنامج تملك الوحدات السكنية. - عينة من عقود الموظفين الذين حصلوا على منازل تحت برنامج تملك المساكن. وبالإطلاع على ما تم تقديمه وحيث نصت الضوابط على أنه يجب ألا يتجاوز سعر الوحدة السكنية الذي يتحمله الموظف تكلفتها الفعلية على المكلف وألا يتحمل الموظف أي مبالغ إضافية مقابل القرض ويشمل ذلك الحالات التي يتم فيها إنهاء العقد قبل إتمام مدته، فإنه بالإطلاع على العقود المبرمة مع الموظفين تبين أن الموظف يقوم بدفع ذات التكلفة الإجمالية التي تكبدها الشركة مقابل المنزل ولم تكن هناك أي مدة في هذه العقود تبين وجود نية ربح من الشركة مقابل هذا المشروع

، وعليه وحيث تبين أن الضوابط المذكورة انطبقت على المكلف، الأمر الذي يتعين معه قبول الاستئناف بشأن عدم حسم مزاي الموظفين طويلة الأجل من الوعاء الزكوي وإلغاء قرار الدائرة.

وبخصوص استئناف المكلف على باقي البنود، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل 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 مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة محمولاً على أسبابه في باقي البنود محل الاستئناف.

وبخصوص استئناف الهيئة على باقي البند (إضافة عمولات ورسوم متابعة تتعلق بالقروض إلى الوعاء الزكوي لعام 2019م)، استناداً على الفقرة (3) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 7/7/1440هـ والتي نصت على: "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 ثلاثمائة وأربعة وخمسون (354) يوماً 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." كما نصت الفقرة (10) من المادة (4) على ما يلي: "أي بند من بنود المطالبات وحقوق الملكية مؤل بنداً من البنود المحسومة من وعاء الزكاة".

بناءً على ما تقدم، وحيث أن الخلاف يتمركز حول إضافة عمولات ورسوم متابعة تتعلق بالقروض إلى الوعاء الزكوي حيث يرى المكلف أن هذه التكاليف المتعلقة بالقروض لم يحل عليها الحول بينما ترى الهيئة أن هذه التكاليف جزء من القروض وتُعامل معاملة القروض ويتم أخذ أرصدة القروض وفقاً للقوائم المالية، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه تبين مبلغ الخلاف هو (1,407,160) ريال والناتج عن الفرق بين ما أضافه المكلف وبين احتساب الهيئة للقروض، حيث إن المكلف أضاف القروض بمبلغ (727,889,840) ريال في حين أنه وفقاً لربط الهيئة بلغ البند (729,297,000) ريال متضمن عمولات ورسوم القروض بمبلغ (1,407,160) ريال، وبالإطلاع على القوائم المالية المدققة تحديداً الإيضاح (2-16) المتعلق بالقروض طويلة الأجل تبين أن ما تم التصريح عنه للقروض طويلة الأجل بلغ (729,297,000) ريال وهو ذات المبلغ المضاف من قبل الهيئة والمتضمن العمولات، بالتالي فإن المكلف صرح عنهما ضمن بند واحد، كما بالرجوع إلى إيضاحات القروض (16) تبين أن القروض طويلة الأجل قامت بتمويل أصل محسوم "مصانع حصاد" وحيث إن العمولات محل الخلاف تأخذ حكم القرض المتعلق بها وحيث نصت الفقرة (10) من المادة (4) المذكورة أعلاه أن وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية يتكون من جميع أمواله الخاضعة لجباية الزكاة ومنها أي بند من بنود المطالبات وحقوق الملكية مؤل بنداً من البنود المحسومة من وعاء الزكاة، عليه الدائرة تؤيد إجراء الهيئة بإضافتها، ولا ينال من ذلك ما يشير له المكلف من أنه لا يوجد أي صلة لإشارة الهيئة إلى السياسة المحاسبية كما في الإيضاح (3-12) وتكاليف التمويل الإيضاح (20-4)، حيث بالإطلاع على تكاليف فوائد خصم القروض والاقتراض المصرح عنها ضمن قائمة الدخل بمبلغ (16) مليون تبين أنها تتضمن



العمولات بمبلغ (1,407,160) ريال وذلك بحسب الحركة التفصيلية لعمولات القروض حيث أن مجموع تكاليف فوائد خصم القروض والاقتراض كما في قائمة الدخل هو عبارة عن الإضافات بحسب الحركة المشار لها والتي طالب المكلف بحسبها ضمن قائمة الدخل، الأمر الذي يتعين معه قبول الاستئناف بشأن إضافة عمولات ورسوم متابعة تتعلق بالقروض إلى الوعاء الزكوي وإلغاء قرار الدائرة.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / شركة ... السجل التجاري (...), رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2160) الصادر في الدعوى رقم (Z-112956-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2019م و2020م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة عمولات ورسوم متابعة تتعلق بالقروض إلى الوعاء الزكوي لعام 2019م).

2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق التأمينات الاجتماعية المضافة إلى صافي الربح لعام 2019م).

3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة التزامات تمويل إضافات الأصول , وإضافة مصروفات مستحقة وإضافة أرصدة دائنة أخرى لعام 2019م).

4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة قروض قصيرة الأجل للوعاء الزكوي لعام 2019م).

5- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم مزايا الموظفين طويلة الأجل من الوعاء الزكوي لعام 2019م).



لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم ITR-2024-178620

الدعوى رقم Z-178620-2023

المفاتيح:

زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - إضافة توزيعات الفائض المستحقة- رفض اعتراض المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على الربوط الزكوي للأعوام 2015م إلى 2018م. حيث يكمن اعتراض المكلف على عدة بنود منها: بند (إضافة توزيعات الفائض المستحقة لعامي 2015م-2016م) في أن إضافة الفائض المتراكم لعمليات التأمين القابل للتوزيع لحاملي وثائق التأمين إلى الوعاء الزكوي للعامين سالف الذكر، وحيث أن الأصل في جواز حسم الفائض القابل للتوزيع تقديم ما يثبت خروجها من ذمة الشركة في حساب مستقل لا تملك الشركة سلطه عليه، وبند (عدم حسم كامل قيمة الاستثمارات) على رفض الهيئة حسم استثمارات محلية ومحافظ تداول وعقارات بقيم متعددة إذ أنها للقنية، و بند (عدم حسم هامش الملائة) يكمن في مطالبة المكلف بحسم هامش الملائة من الوعاء الزكوي كونه في حكم المال المحجوز الذي لا يجوز التصرف فيه. وحيث ثبت للدائرة فيما يخص بند (إضافة توزيعات الفائض المستحقة) أن المكلف لم يرفق ما يثبت احتفاظه بفائض التأمين المتعلق بحملة الوثائق بحساب مستقل، وفيما يخص بند (عدم حسم كامل قيمة الاستثمارات) أن المكلف لم يقدم الحركة على الأسهم لإثبات عدم وجود حركات بيع خلال العام لإثبات أنها للقنية وأن الاستثمار في الصناديق المستثمر بها يعد في حكم عروض التجارة فلا يجوز حسمه من وعاء الزكاة، وفيما يخص بند (عدم حسم هامش الملائة) أن هامش الملائة نسبة تشغيلية لا يمكن بأية حال من الأحوال أن تُصنّف على أنها إحدى مفردات القوائم المالية إنما هي نسبة تحليلية تستخدم للحكم على ملائة الشركة، مؤدى ذلك؛ رفض اعتراض المكلف.

المستند:



- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 1، 4 من المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 20 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

تتلخص الوقائع هذه الدعوى في أن المدعية / شركة ... ، سجل تجاري رقم (...)، تقدمت باعتراضها على الربوط الزكوية للأعوام من 2015م إلى 2018م، وحصرت اعتراضها في البنود التالية: البند الأول: (فرق الاستهلاك لعام 2015م)، البند الثاني: (رصيد الأرباح المبقاة لعام 2017م)، البند الثالث: (إضافة مخصص الزكاة): فيمكن اعتراض المدعية على قرار المدعى عليها في إضافة مخصص الزكاة إلى الوعاء الزكوي للأعوام من 2015م إلى 2017م بقيمة (9,734,588) ريال سعودي و(12,312,752) ريال سعودي و(15,366,170) ريال سعودي و(17,926,170) ريال سعودي، وترى المدعية أن المكون من مخصص الزكاة لا يعد من التكاليف واجبة الحسم، بالإضافة إلى عدم جواز حسم المستخدم أيضاً، وذلك باعتباره ليس من المصروفات جائزة الحسم، وبالتالي فإن الربح الزكوي لا يتكون تحميله بالمستخدم من المخصص عليه، لإخضاع المخصص للزكاة ضمن الربح الزكوي، وأن في إعادة إخضاعه في وعاء الزكاة سيؤدي إلى ثني زكوي في احتساب الوعاء. البند الرابع: (إضافة توزيعات الفائض المستحقة لعامي 2015م-2016م): فيمكن اعتراض المدعية على قرار المدعى عليها في إضافة توزيعات الفائض المستحقة لعامي 2015م-2016م إلى الوعاء الزكوي بمبلغ وقدره (2,984,395) ريال سعودي و مبلغ وقدره (4,307,062) ريال على التوالي، وتذكر المدعية أن هذه المبالغ لا تجب فيها الزكاة لكونها تخص حملة وثائق التأمين، وأنها تمثل مبالغ مستحقة محجوزة لصالح حملة

الوثائق ولا يمكن التصرف فيها، وذلك حسب تطبيقات الهيئة في جميع شركات التأمين بعدم إخضاع هذا البند للزكاة. البند الخامس: (حسم كامل قيمة الاستثمارات للأعوام من 2015م إلى 2018م): فيمكن اعتراض المدعية على قرار المدعى عليها في عدم السماح بحسم كامل قيمة الاستثمارات من وعاء الزكاة للأعوام من 2015م إلى 2018م بالمبالغ التالية: (25,629,650) ريال سعودي و (23,747,119) ريال سعودي و (89,585,314) ريال سعودي و (108,841,206) ريال سعودي على التوالي، فتوضح المدعية أن الاستثمارات المحسومة ضمن إقراراتها تتمثل في شركات محلية واستثمارات في محافظ تداول أو العقارات، مستندة لأحكام الفقرة (ثانياً/4/أ) من المادة (أربعة) من لائحة جباية الزكاة لعام 1438هـ، وذلك لكونها أتاحت حسم الاستثمارات الخاضعة لجباية الزكاة في المملكة، بالإضافة إلى عدم حسم الاستثمار في شركة ... البند السادس: (عدم حسم هامش الملاء من الوعاء الزكوي للأعوام 2015م-2017م): فيمكن اعتراض المدعية على قرار المدعى عليها في عدم السماح بحسم هامش الملاء من الوعاء الزكوي للأعوام 2015م-2017م من وعاء الزكاة بمبالغ (87,000,000) ريال سعودي و (75,000,000) ريال سعودي و (75,000,000) ريال سعودي على التوالي، وترى المدعية وجوب التطرق للجوانب الشرعية في الزكاة فيما يخص هذا البند لعدم وجود نص حاسم باللائحة الزكوية المعدلة يعالج هامش الملاء بشكل مستقل، وأوضحت أنه فيما يتعلق بجوار حسم هامش الملاء في شركات التأمين التعاوني من الوعاء الزكوي في هذه الشركات، فإذا كانت الأحكام الشرعية هي الأساس في المعالجة الزكوية لهامش الملاء فإن الأحكام النظامية التي قررتها مؤسسة النقد العربي السعودي في اللائحة التنفيذية لنظام مراقبة شركات التأمين التعاوني الصادر بالرسوم الملكي الكريم رقم (م/32) وتاريخ 1424/6/2هـ وتكون هي الأساس في تحديد طبيعة الهامش وخصائصه ومتطلباته التي يبني عليها الحكم في معالجة الهامش، وإنه من الناحية الشرعية فإنه يعتبر في حكم الأموال محددة الغرض التي تأخذ حكم أدوات الحرفة أو عروض الفنية وبذلك ينطبق بشأن هامش الملاء ما جاء بالفتوى رقم (12756) حول الأموال التي لا يمكن التصرف بها، وأما من الناحية النظامية فإن هامش الملاء يعتبر في حكم المبلغ المحجوز الذي لا يجوز التصرف فيه وفقاً لنظام مؤسسة النقد مراقبة شركات التأمين التعاوني ولائحته التنفيذية، باعتباره الحد الأدنى الواجب الاحتفاظ به لمقابلة الالتزامات التعاقدية على الشركة من مطالبات محتملة والتزامات أخرى، وأن هامش الملاء هو الضمان لحملة الوثائق في حال زادت المطالبات عن الأقساط المكتتب بها وتغطية معيدي التأمين وكذلك في حال إفلاس واحد أو أكثر من معيدي التأمين، وبالتالي فإن المعالجة الشرعية الصحيحة لهامش الملاء هو وجوب حسمه من الوعاء الزكوي لأنه من أدوات

الحرفة (القنية) في نشاط التأمين التعاوني، كما أنه من قبيل المال المحجوز المحدد العرض والذي ينطبق بشأنه الأحكام الشرعية المشار إليها، كما أشارت إلى القيود الموضوعية على تدوير واستثمار الأموال في شركات التأمين، لأن البنك المركزي يضع حداً أدنى بلغ (40%) من الاستثمارات في ودائع بنوك محلية طويلة الأجل، وسندات حكومية، وهي تعتبر من عروض القنية لأنه يحتفظ بها مدى حياة الشركة ولا يمكن التصرف بها مطلقاً إلا فيما زاد عن الحد الأدنى الواجب الاحتفاظ به.

البند السابع: (عدم حسم المستخدم من المخصصات للعام 2015م): فيمكن اعتراض المدعية على قرار المدعى عليها في إضافة المخصصات أول الفترة إلى الوعاء الزكوي للعام 2015م (120,231) ريال سعودي، وتذكر أن عدم حسم المستخدم من الربح بالرغم من إضافة المكون يخل باحتساب الوعاء الزكوي، وفي حال أضيف المكون فيجب خصم المستخدم تحت ذات البند من الربح، وخصم المستخدم من الربح وإنما هو تحديد ما بقي من المخصص واعتباره تمويلاً. وتطلب إلغاء قرار المدعى عليها محل الدعوى.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى عليها: أجابت: أولاً: (فرق الاستهلاك لعام 2015م)، ثانياً: (رصيد الأرباح المبقاة لعام 2017م): أوضحت المدعى عليها بقبولها لطلبات المدعية في هذه البنود. ثالثاً: (إضافة مخصص الزكاة): فتوضح أنها قامت بإضافة مخصص الزكاة برصيد أول المدة بعد حسم المستخدم منه للأعوام من 2015م إلى 2018م على النحو الآتي: (مرفق جدول يوضح الاحتساب) وأوضحت فيما يتعلق بشأن ما أشارت إليه المدعية في دعواها بوجود ثني في الخضوع، فتجيب أنه لا يضاف المكون إلى صافي الربح، وذلك لأن صافي الربح جرى التعديل عليه قبل مصروف الزكاة وإضافة المخصص رصيد أول المدة بعد حسم المستخدم وذلك بسبب حولان الحول، وتستند في إجراءاتها على الفقرة (9/أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لنظام الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) لعام 1438هـ. رابعاً: (إضافة توزيعات الفائض المستحقة لعامي 2015م-2016م): وتذكر المدعى عليها بأنها قامت بإضافة حصة حملة الوثائق من فائض التأمين إلى الوعاء الزكوي بسبب حولان الحول على الرصيد المضاف، وذلك بموجب الفقرة (2-هـ) المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام مراقبة شركات التأمين التعاوني الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/32) بتاريخ 1424/6/2هـ والتي نصت على "توزيع الفائض الصافي، ويتم إما بتوزيع ما نسبته 10% للمؤمن لهم مباشرة أو بتخفيض أقساطهم للسنة التالية (نسبة الفائض الذي يطالب المكلف عدم إضافته للوعاء الزكوي) ثم ترحيل ما نسبته 90% إلى قائمة دخل المساهمين". لأن شركات التأمين ملزمة بتوزيع ما نسبته (10%) من صافي فائض التأمين على العملاء، في حين اتضح لها أن المدعية لم توزع هذا الفائض ولم يتم تخفيض أقساط المؤمن لهم بها في السنة التالية بدليل وجود المبلغ في القوائم المالية لأكثر من عام وحولان الحول عليه. وتوضح المدعى عليها أنه من خلال جلسة الاستماع المنعقدة مع المدعية، بأن هذه الأرباح موجودة في حساب خاص لا يمكن للشركة أن تتصرف فيه وعلى ضوء ذلك طلبت من المدعية تزويدها بشهادة من البنك تفيد وجودها بحساب خاص والمستندات التي تؤيد ذلك، فأرفقت المدعية كشف من موضح به رصيد بقيمة (638,924.14) ريال، ونوع الحساب جاري، ولم تقدم المستندات وشهادة من البنك تؤيد ما جاء في اعتراضها. وتجيب على ما أثارته المدعية في دعواها بأنه مال محجوز ولا يوجد ملك تام فهذا غير صحيح، لأن المدعية لها كامل الصلاحيات على الحسابات البنكية الموجودة

بها هذه المبالغ ويمكنها الوصول إليها والاستفادة منها (أموال مستفاد ومتاحة للاستخدام). خامساً: (عدم حسم كامل قيمة الاستثمارات للأعوام من 2015م إلى 2018م): فتجيب أنها لم تقم بقبول حسم الاستثمارات للأعوام المالية من 2015م إلى 2018م، وذلك استناداً للفقرة (4/ج) من البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) لعام 1438هـ النحو الآتي (مرفق جدول) وفي مرحلة الاعتراض قامت الهيئة بطلب من المدعية تقديم المستندات الثبوتية والمتمثلة بالآتي:

• تحليل لبند الاستثمارات موضح به اسم الشركة - رصيد أول المدة - الإضافات-الإستبعادات-التوزيعات-الأرباح والخسائر-ورصيد آخر المدة.

• مطابقة الاستثمارات بالقوائم المالية مع توضيح النوع أسهم – سندات وصكوك – صناديق استثمارية وعقارية.

فقدت المدعية ملف اكسل موضح به رصيد آخر المدة فقط واسم الشركة المستثمر فيها، ومن خلال مستند التحليل والقوائم المالية أتضح بأن الاستثمارات عبارة عن (محافظ أسهم محلية - وحدات صناديق استثمارية - عقارية - استثمار في شركة ...) على قامت المدعى عليها بقبول جزئي بحسم الاستثمارات بقيمة (1,923,078) ريال للأعوام محل الاعتراض، لأنها استثمارات في شركة ... لخدمات التأمين، أما الاستثمارات في محافظ أسهم أو صناديق عقارية - استثمارية من خلال مدير محفظة أو صندوق فالمستثمر يقصد بهذه الصناديق أو المحافظ والتي تدار من قبل وسيط وهو على بيئة بطبيعة أعمال وأنشطة هذه الصناديق أو المحافظ، وأنه قائم على تقلاب الأموال والمتاجرة بها (بيعاً وشراءً) وليس الاقتناء، وبالتالي فإن الاستثمار في محافظ هذه الصناديق يُعد في حكم عروض التجارة مما لا يجوز حسمه من وعاء الزكاة، ولا يغير من ذلك مدة الاستثمار في الصندوق أو تصنيفه في القوائم المالية، وإنما العبرة في طبيعة الاستثمار، وتأسيساً على أن غرض هذه الصناديق أو المحافظ هو المتاجرة فإن الاستثمار فيها يُعد من الأصول المتداولة والتي تصنف ضمن عروض التجارة، لذا تؤكد عدم أحقية المدعية في حسمها من الوعاء الزكوي للأعوام محل الاعتراض. سادساً: (عدم حسم هامش الملاءة من الوعاء الزكوي للأعوام 2015م - 2017م): تفيد بأنها لم تقم بحسم هامش الملاءة وذلك بسبب أنها ليست من العناصر واجبة الحسم طبقاً للمادة (الرابعة) البند (ثانياً) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ. للأعوام المالية من 2015م إلى 2017م (مرفق جدول) كما تفيد أن هامش الملاءة نسبة تشغيلية تقيس ملاءة الشركة المالية وليست عنصراً من عناصر القوائم المالية، وذلك لما نصت عليه المادة رقم (66) من اللائحة التنفيذية لنظام مراقبة شركات ... الصادر بالقرار الوزاري رقم (1/596) وتاريخ 1425/3/1 هـ على أن الشركة التي تزاوّل التأمين العام والصحي يجب عليها الاحتفاظ بهامش ملاءة باعتماد الأعلى من الطرق الثلاثة التالية: أ- الحد الأدنى من رأس المال ب- مجموع الأقساط المكتتبة ج- المطالبات"، وعليه فإن هامش الملاءة في الأساس نسبة تشغيلية لا يمكن بأية حال من الأحوال أن تصنف على أنها إحدى مفردات القوائم المالية ولا تظهر في قوائم الشركة المالية، كما أنها ليست جزءاً مقيداً من رأس المال. وتجب فيما يتعلق بشأن ما أشارت إليه المدعية بأن يد الشركة مغلوطة عن تنمية هامش الملاءة فهو قول غير صحيح، فالأمر لا يتعدى كون البنك المركزي حدد لشركات التأمين قنوات وأدوات استثمارية أكثر أماناً بغرض حفظ حقوق المساهمين والمؤمنين، ويعد هامش الملاءة أحد ضوابط العمل في مجال التأمين التعاوني بالمملكة ومعلوم للشركة قبل تقديمها للجهات الحكومية بالمملكة لطلب ترخيص لممارسة النشاط بالمملكة، كما أنه لم يرد أي نص في اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة بحسم هامش الملاءة من وعاء الزكاة، وحيث إنه لا إضافة أو حسم إلا بنص، عليه رفضت اعتراض المدعية. سابعاً: (عدم حسم المستخدم من المخصصات للعام 2015م): فتوضح أنه يتم حسم المستخدم من مخصصات أول المدة وإضافة الفرق إلى وعاء الزكاة، لأن هذه المعالجة الصحيحة والواردة في الفقرة (9/أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لنظام الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) لعام 1438 هـ التي تنص على "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: المخصصات أول العام (باستثناء المخصصات المشكوك في تحصيلها للبنوك) بعد حسم المستخدم منها خلال العام." وحيث يتم إضافة المكون من المخصصات خلال العام إلى صافي الربح كمصروف غير جائز الحسم، لكون هذه المعالجة الصحيحة والتي تتوافق مع الفقرة (6) المادة (السادسة) من اللائحة التنفيذية المشار إليها، والتي نصت على "المصاريف غير جائزة الحسم ومنها " 6- جميع المخصصات باستثناء: أ- مخصص الديون المشكوك في تحصيلها بالنسبة للبنوك شريطة أن يقدم البنك شهادة من مجلس إدارته تتضمن تحديد مقدار الديون المشكوك في تحصيلها وأن توافق مؤسسة النقد العربي السعودي على ذلك. ب- احتياطي الأقساط غير المكتسبة، واحتياطي الأخطار القائمة في شركات التأمين (و/أو) إعادة التأمين (الاحتياطيات الفنية) بشرط إعادتها للوعاء الزكوي في السنة الزكوية التالية وأن يكون تحديدهما وفقاً للمعايير المهنية المتبعة في هذا النشاط." وتطلب الحكم برفض الدعوى.



وفي يوم الأربعاء الموافق 2023/06/14م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وبالنسبة على الخصوم، حضر/... ، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيل عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...). بصفته ممثل المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ... (هوية وطنية رقم ...) بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (.../.../1443) وتاريخ 1443/10/15هـ، وفي الجلسة طلب وكيل المدعية إيقاف سير الدعوى لوجود طلب تسوية لدى الهيئة، وبعرضه على ممثل المدعى عليها أجاب: لا مانع لدى موكلتي بوقف سير الدعوى، عليه قررت الدائرة وقف سير الدعوى لمدة (مائة وثمانين) يوماً حسب المادة (31) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية

وفي تاريخ 2023/12/17م تم تحريك الدعوى، وفي يوم الأربعاء الموافق 2024/01/03م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وبالنسبة على الخصوم، حضر ... ، هوية رقم (...) بصفته وكيلاً عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...) ، وحضر/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثل المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب التفويض الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم: بموجب التفويض رقم (.../.../.../...)، وتاريخ 1445/03/19هـ وبسؤال وكيل المدعية عن الدعوى، أجاب بما لا يخرج عما ورد في اللائحة المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي. لذا، قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (.../.../...) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم (25711) وتاريخ 1445/4/8هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: ولما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار المدعى عليها محل الدعوى وذلك بشأن الربوط الزكوية للأعوام من 2015م إلى 2018م، وحيث أن المدعية تقدمت بالدعوى رقم (Z-2021-41128) بتاريخ 2021/03/10م والتي أغلقت لعدم اكتمال المستندات بتاريخ 2021/04/01م، وحيث إن الاعتداد بتاريخ تقديم الدعوى كتاريخ تقديم التظلم أمام الأمانة، بينما تبلغ بإشعار الرفض الجزئي بتاريخ 2021/02/24م، عليه فإن التظلم تم تقديمه خلال المدة النظامية المنصوص عليها في المادة (2) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية: "يجوز لمن صدر في شأنه قرار من الهيئة الاعتراض عليه لديها خلال (ستين) يوماً من تاريخ الإبلاغ به، وعلى الهيئة أن تبت في الاعتراض خلال (تسعين) يوماً من تاريخ تقديمه، فإذا صدر القرار برفض الاعتراض أو مضت مدة (تسعين) يوماً دون البت فيه، فللمكلف خلال (ثلاثين) يوماً من تاريخ إبلاغه برفض اعتراضه أمام الهيئة أو مضي مدة الـ (تسعين) يوماً دون البت فيه، القيام بأي مما يأتي:

- 1- طلب إحالة الاعتراض إلى اللجنة الداخلية لغرض التسوية، فإذا رفض المكلف قرار اللجنة الداخلية بشأن التسوية أو مضت المدة المحددة في قواعد التسوية دون الوصول إلى تسوية، جاز للمكلف التقدم بدعوى التظلم من قرار الهيئة أمام لجنة الفصل خلال (ثلاثين) يوماً من تاريخ إبلاغه بقرار اللجنة الداخلية أو من مضي المدة المحددة في قواعد التسوية دون الوصول إلى تسوية، ولا تشمل دعواه ما قد يكون تم التوصل في شأنه إلى تسوية مع اللجنة الداخلية.
- 2- إقامة دعوى التظلم مباشرة أمام لجنة الفصل. "مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في الآتي:

أولاً: بند (فرق الاستهلاك لعام 2015م)، وبند (رصيد الأرباح المبقة لعام 2017م):

وحيث إن المادة (الثالثة والثلاثون) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، تنص على أن "تكتسب قرارات دوائر الفصل الصفة النهائية في الحالات الآتية:

3- اتفاق أطراف الدعوى بالصلح أو إقرارهم بالصلح أمام دوائر الفصل".

فقد ثبت لدى الدائرة انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الجوابية المرفقة في ملف الدعوى، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بهذا البند.

ثانياً: (إضافة مخصص الزكاة):

وحيث تنص الفقرة (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ والمتعلقة بتحديد وعاء الزكاة لمن يمسون حسابات نظامية 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".

وحيث إن المخصصات بطبيعتها المحاسبية تعني أن على الشركة التزام مستقبلي لم تقم بسداده خلال السنة المالية التي توجب فيها الالتزام، فتضاف إلى الوعاء باعتبارها مقابل ما لدى المكلف من أموال، فالالتزام الذي على المكلف يعني أن المال لا يزال في يده، ولا يختلف في ذلك الأمر بين ما تم تخصيصه لدفع زكاة أو غيرها، وحيث إن تلك المبالغ المخصصة قد حال عليها الحول وهي في ذمة المدعية، وبالتالي فإن بقاء تلك المبالغ لدى الشركة لمدة عام آخر يتعين معه وجوب الزكاة عليها لذلك العام، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ثالثاً: بند (إضافة توزيعات الفائض المستحقة لعامي 2015م-2016م):

وحيث إن الفقرة (2-هـ) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام مراقبة شركات التأمين التعاوني الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/32) بتاريخ 1424/6/2 هـ نصت على أنه: "توزيع الفائض الصافي، ويتم إما بتوزيع ما نسبته 10% للمؤمن لهم مباشرة أو بتخفيض أقساطهم للسنة التالية ثم ترحيل ما نسبته 90% إلى قائمة دخل المساهمين". كما تنص الفقرة (9) من سياسة توزيع فائض عمليات التأمين الصادرة من البنك المركزي السعودي التي نصت على: "9- يجب على شركة التأمين ايداع مبالغ فائض عمليات التأمين في حساب بنكي مستقل عن باقي حسابات الشركة البنكية". واستناداً إلى المادة (35) من سياسة توزيع الفائض والتي تنص على: "يرد مبلغ الفائض غير المطالب به لأكثر من 5 سنوات إلى قائمة دخل عمليات التأمين. وإذا طالب العميل بالمبلغ بعد 5 سنوات، يدفع له المبلغ ويحسم من قائمة دخل عمليات التأمين. وعلى شركة التأمين الاحتفاظ بسجلات الفائض المستحق لمدة 10 سنوات وبعد 10 سنوات، على الشركة طلب موافقة البنك المركزي السعودي للتصرف بأي مبالغ مستحقة في قائمة دخل عمليات التأمين". وحيث إن الخلاف بين الطرفين في إضافة الفائض المتراكم لعمليات التأمين القابل للتوزيع لحاملي وثائق التأمين إلى الوعاء الزكوي لعامي 2015م و 2016م، وحيث أن الأصل في جواز حسم الفائض القابل للتوزيع تقديم ما يثبت خروجها من ذمة الشركة في حساب مستقل لا تملك الشركة سلطه عليه شأنه في ذلك شأن الأرباح تحت التوزيع، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات يتبين عدم قيام المدعية بتقديم سياسة البنك المركزي بخصوص الفائض المتراكم، وتم تقديم كشف حساب بنك ... إلى المدعى عليها خلال مرحلة الاعتراض وهو ما أكدته المدعى عليها في مذكرتها الجوابية المقدمة منها، وبالرجوع إلى القوائم المالية المتاحة في



موقع تداول (تم فحص قوائم عام 2018م و2019م لعدم توفر الأعوام محل الخلاف على اساس التحقق) يتبين أن صافي فائض التأمين يظهر في قائمة الدخل من عمليات التأمين بشكل منفصل إلا أن إيضاحات القوائم المالية، لم توضح ما إذا كانت الشركة تحتفظ بفائض حملة الوثائق في حساب بنكي منفصل، وبالرغم من أن سياسة البنك المركزي السعودي في فائض عمليات التأمين توضح وبشكل قاطع عدم إمكانية قيام الشركة بالتصرف بالفائض بأي صورة كانت، إلا أن الخلاف حول هذا البند يعد خلاف مستندي وكون المدعية لم ترفق ما يثبت احتفاظها بفائض التأمين المتعلق بحملة الوثائق بحساب مستقل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند. رابعاً: بند (عدم حسم كامل قيمة الاستثمارات للأعوام من 2015م إلى 2018م):

وحيث تنص الفقرة (4/أ) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء" كما تنص الفقرة رقم (3) من المادة (20) منها على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها".

أ: الاستثمارات في اسهم تداول (شركات محلية):

وحيث إنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمارات بأنها تمثل عروض قنية ويجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المدعية لم تقدم الحركة على الأسهم لإثبات عدم وجود حركات بيع خلال العام، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ب: الاستثمارات في صناديق:

وحيث إنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمارات بأنها تمثل عروض قنية ويجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، وحيث أن الصناديق الاستثمارية تتسم بجمع مبالغ مختلفة المصدر لاستثمارها في مجالات متنوعة وللصندوق دمة مالية مستقلة عن الجهة الاستثمارية المصدرة له وقائم على تقليب الأموال والمتاجرة بها بيعاً وشراءً وليس الاقتناء، وبالتالي فإن الاستثمار في هذه الصناديق يعد في حكم عروض التجارة فلا يجوز حسمه من وعاء الزكاة، ولا يغير من ذلك مدة الاستثمار في الصندوق، وإنما العبرة في طبيعة الاستثمار حيث أنها صناديق للمتاجرة وليس للقنية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ج: الاستثمار في شركة ...:

وحيث إن المادة (الثالثة والثلاثون) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، تنص على أن "تكتسب قرارات دوائر الفصل الصفة النهائية في الحالات الآتية:

3- اتفاق أطراف الدعوى بالصلح أو إقرارهم بالصلح أمام دوائر الفصل".



فقد ثبت لدى الدائرة انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الجوابية المرفقة في ملف الدعوى، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بهذا البند.

خامساً: بند (عدم حسم هامش الملاء من الوعاء الزكوي للأعوام 2015م-2017م):

وحيث إن الخلاف يكمن في مطالبة المدعية بحسم هامش الملاء من الوعاء الزكوي كونه في حكم المال المحجوز الذي لا يجوز التصرف فيه، وفقاً لنظام مؤسسة النقد ووفقاً للفتوى رقم (12756) بشأن الأموال التي لا يمكن التصرف فيها بعدم خضوع الأموال المحجوزة للزكاة، وحيث إن الأصل في وجوب الزكاة هي القواعد العامة للجباية وما صدر بهذا الخصوص من فتاوى شرعية، وكذلك أنظمة جباية الزكاة، وعروض التجارة، والتعاميم التفسيرية. وفيما يتعلق بالقول بأن يد الشركة مغلوطة عن هامش الملاء، فهذا القول يُجانبه الصواب، فهو لا يتعدى كون أن البنك المركزي السعودي حدد لهذه الشركات قنوات وأدوات استثمارية معينة بغرض حفظ حقوق المساهمين، وبناءً احتياطات لدعم المركز المالي للشركة وتحقيق هامش الملاء المطلوب وفقاً لنظام مراقبة شركات التأمين التعاوني ولائحته التنفيذية، ومن المعلوم أن هامش الملاء نسبة تشغيلية لا يمكن بأية حال من الأحوال أن تُصنّف على أنها إحدى مفردات القوائم المالية إنما هي نسبة تحليلية تستخدم للحكم على ملاء الشركة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

سادساً: بند (عدم حسم المستخدم من المخصصات للعام 2015م):

وحيث تنص الفقرة (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ والمتعلقة بتحديد وعاء الزكاة لمن يمسكون حسابات نظامية حيث 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".

وحيث أن المعالجة الزكوية للمخصصات تتمثل في حسم المستخدم من رصيد المخصصات أول العام وإضافة الناتج إلى الوعاء الزكوي مع إضافة المكون إلى صافي الأرباح، وبالإطلاع على الربط الزكوي يتبين أن المدعى عليها قامت بحسم المستخدم من المخصصات خلال العام من رصيد أول المدة وإضافة المتبقي لحولان الحول، وبالتالي فإن المعالجة الزكوية للبند محل الخلاف صحيحة، ولا صحة لما أشارت إليه المدعية بإخضاع رصيد المخصص مرتين، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

أولاً: قبول اعتراض المدعية/ شركة ... ، سجل تجاري رقم (...)، على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (فرق الاستهلاك لعام 2015م).

2- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (رصيد الأرباح المبقة لعام 2017م).



- 3- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند (إضافة مخصص الزكاة للأعوام من 2015 م الى 2017 م).
 - 4- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند (إضافة توزيعات الفائض المستحقة لعامي 2015 م-2016 م).
 - 5- فيما يتعلق ببند (عدم حسم كامل قيمة الاستثمارات للأعوام من 2015 م الى 2018 م):
 - أ - رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في اسهم تداول (شركات محلية).
 - ب - رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في صناديق).
 - ج - إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند الاستثمار في (شركة ... لخدمات التأمين – بقيمة 1,923,078 ريال).
 - 6 - رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند (عدم حسم هامش الملاءة من الوعاء الزكوي للأعوام 2015 م-2017 م).
 - 7 - رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند (عدم حسم المستخدم من المخصصات للعام 2015 م).
- (تم اكتساب الحكم القطعية بمضي مدة الاعتراض بموجب الفقرة (2) من المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية الضريبية الجمركية)



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-168661

الدعوى رقم Z-2023-168661

المفاتيح:

زكاة - عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - الأرباح المبقاه - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2441)، حيث يكمن استئنافها على بند (صافي الأصول الثابتة لعام 2018م) وذلك لأن اللائحة صدرت بعد تقديم إقرار المكلف، وبند (الأرباح المبقاة لعامي 2017م و2018م) وفقاً للأسباب التالية أنه بمراجعة أوراق الدعوى ومن بينها توزيعات أرباح بمبلغ (2,500,000) ريال لعام 2017م وكذلك توزيعات أرباح بمبلغ (250,000) لعام 2018م، وحيث قدم المكلف المستندات المؤيدة التي توضح توزيعها قبل حولان الحول القمري، مما ترى معه الهيئة قبول التوزيعات وفقاً للتوزيعات المؤيدة، فيما يتعلق بالمبلغ المتبقي فلم يثبت المكلف تقديم تلك الأرباح مما يجب معه إضافتها للوعاء الزكوي. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف قام بتقديم المستندات التي تثبت توزيع الأرباح قبل حولان الحول القمري بمبلغ (2,500,000) ريال لعام 2017م وبمبلغ (250,000) ريال لعام 2018م، أما فيما يتعلق بالمبلغ المتبقي لعام 2017م وقدره (14,662,355) ريال وعام 2018م وقدره (18,105,648) ريال فلم يثبت المكلف تقديم تلك الأرباح مما يجب معه إضافتها للوعاء الزكوي؛ قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل.

المستند:

- الفقرة 2 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة 2 من المادة 7 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/10م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2441) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-65642) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015م حتى 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:



- 1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند فروق الاستهلاك لعامي 2015 و2016م.
- 2- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند صافي الأصول الثابتة للأعوام 2015 و2016 و2018م.
- 3- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند مصروف مخصص تذاكر السفر –المدور- لعام 2017م.
- 4- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند مصروف مخصص تذاكر السفر –المكون- للأعوام من 2015م إلى 2018م.
- 5- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند الأرباح المبقاة لعامي 2017 و2018م.
- 6- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند بضائع مستلمة بدون فواتير لعام 2018م.
- 7- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند المحول إلى احتياطي نظامي لعامي 2015 و2016م.
- 8- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مخصص الزكاة لعام 2015م.
- 9- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مخصص إجازات للأعوام من 2015م إلى 2018م.
- 10- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مخصص المخزون للأعوام 2015 و2016م.
- 11- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مخصص اصباغ واختلاف أسعار الحديد لعامي 2017 و2018م.
- 12- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مخصص ديون مشكوك في تحصيلها للأعوام 2015 و2016 و2018م.
- 13- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مصاريف قانونية لعام 2016م.
- 14- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند دائنون تجاريون للأعوام من 2015م إلى 2018م.
- 15- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مستحق إلى أطراف ذات علاقة للأعوام 2015 و2017 و2018م.
- 16- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند رصيد مصروف إجازات مستحق لعام 2017م.
- 17- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند دفعات مقدمة مستلمة من عملاء للأعوام من 2015م إلى 2018م.
- 18- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند منافع موظفين لعامي 2015 و2016م.
- 19- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند أخرى مستحقة للأعوام من 2016م إلى 2018م.
- 20- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند قروض قصيرة الأجل لعام 2017م.
- 21- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند أرباح على فروقات استيرادات للأعوام من 2015 إلى 2018م.
- 22- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند توزيعات أرباح مقترحة لعام 2018م.

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

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنها تدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (صافي الأصول الثابتة لعام 2018م) بأن الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف قامت بإلغاء إجراء الهيئة مستندة في ذلك على مبدأ عدم رجعية القوانين وأن الأنظمة واللوائح لا تطبق بأثر رجعي مالم ينص على خلاف ذلك، وعلي تفيد الهيئة بأن المكلف قدم إقراره وحسم رصيده صافي الأصول الثابتة وفقاً لطريقة الاستهلاك باستخدام القسط المتناقص، في حين أن الهيئة قامت بالربط على المكلف وحسم الأصول وفقاً للرصيد المدرج بالقوائم المالية، وتمسكت الهيئة عند دراسة الاعتراض بوجهة نظرها كونه مكلف

زكوي، وبالرجوع إلى العام المشار إليه يتبين أن تفاصيل رصيد الأصول وفقاً لما هو موضح في مذكرة الهيئة الجوابية، وأما فيما يتعلق بما جاء بحثيات الدائرة بأن اللائحة صدرت بعد تقديم إقرار المكلف فتجيب الهيئة بأن ذلك غير صحيح إذ أن المستأنف ضده قدم إقراره لعام 2018م بتاريخ 1440/09/17هـ واللائحة صدرت بتاريخ 1438/06/01هـ أي أن معالجة ذلك البند لذلك العام يجب أن يكون تطبيقاً لللائحة وذلك وفق ما جاء بالفقرة ثانياً والمادة (4) فقرة (ثانياً/1). وفيما يخص بند (الأرباح المبقة لعامي 2017م و2018م) فتدعي الهيئة بأنها قامت بالربط على المكلف بإضافة الأرباح المدورة إلى الوعاء الزكوي لعامي 2017م و2018م بمبلغ (17,162,355) ريال ومبلغ (18,355,648) ريال على التوالي تمثل رصيد أول المدة لعدم تقديم المكلف الإثبات المستندي للتوزيع استناداً للمادة الرابعة فقرة (أولاً/8) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، كما لم يقدم المكلف أثناء مرحلة الاعتراض الإثبات المستندي بالتوزيعات والمتمثل في قرار الشركاء بالتوزيع وصور الحوالات البنكية أو صور الشيكات والكشوف البنكية الدالة على خروج هذا المبلغ من ذمة الشركة، عليه واستناداً للمادة أعلاه تم رفض اعتراض المكلف، وقامت الدائرة بإلغاء إجراء الهيئة نظراً لتقديم المستأنف ضده المستندات الثبوتية وبناءً على ذلك قامت الهيئة بمراجعة أوراق الدعوى ومن بينها توزيعات أرباح بمبلغ (2,500,000) ريال لعام 2017م وكذلك توزيعات أرباح بمبلغ (250,000) لعام 2018م، وحيث قدم المكلف المستندات المؤيدة التي توضح توزيعها قبل حوّلان الحول القمري، مما ترى معه الهيئة قبول التوزيعات وفقاً للتوزيعات المؤيدة ومقدارها (2,500,000) ريال لعام 2017م وكذلك توزيعات أرباح بمبلغ (250,000) لعام 2018م، أما فيما يتعلق بالمبلغ المتبقي فلم يثبت المكلف تقديم تلك الأرباح مما يجب معه إضافتها للوعاء الزكوي وفقاً للتفصيل بمذكرة الهيئة الجوابية. كما تعترض الهيئة على بند (احتياطي نظامي لعامي 2015م و2016م)، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/02/18م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف فتقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، تبين 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 (صافي الأصول الثابتة لعام 2018م)، وحيث يكمن استئنافها في بأن المكلف قدم إقراره وحسم رصيد صافي الأصول الثابتة وفقاً لطريقة الاستهلاك باستخدام القسط المتناقص، في حين أن الهيئة قامت بالربط على المكلف وحسم الأصول وفقاً للرصيد المدرج بالقوائم المالية، وتمسكت الهيئة عند دراسة الاعتراض بوجهة نظرها كونه مكلف زكوي، وأن المستأنف ضده قدم إقراره لعام 2018م بتاريخ 1440/09/17هـ واللائحة صدرت بتاريخ 1438/06/01هـ أي أن معالجة ذلك البند لذلك العام يجب أن يكون تطبيقاً لللائحة. وحيث نصّت الفقرة 1(ثانياً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) 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."، وحيث نصّت الفقرة (2) من المادة (7) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ على: "يتم استهلاك الأصول الثابتة وفقاً لطريقة القسط الثابت وتكون نسبة استهلاكها على النحو الآتي: ...". وبناءً على ما تقدّم، وحيث إن استئناف الهيئة يكمن حول ما جاء بحجيات الدائرة بأن اللائحة صدرت بعد تقديم إقرار المكلف، وحيث تجيب الهيئة بأن ذلك غير صحيح كون أن المكلف قدم إقراره لعام 2018م بتاريخ 1440/09/17 هـ واللائحة الزكوية صدرت بتاريخ 1438/06/01 هـ أي أن معالجة ذلك البند لذلك العام يجب أن تكون تطبيقاً لللائحة وذلك وفق ما جاء بالمادة السابعة فقرة (ثانياً) والمادة الرابعة فقرة (ثانياً/1) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، يتبين صحة ما أشارت إليه الهيئة حيث أن عام الخلاف هو 2018م؛ وعليه يتم تطبيق اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (الأرباح المبقاة لعامي 2017م و2018م)، وحيث يكمن استئنافها أنه وبمراجعة أوراق الدعوى ومن بينها توزيعات أرباح بمبلغ (2,500,000) ريال لعام 2017م وكذلك توزيعات أرباح بمبلغ (250,000) لعام 2018م، وحيث قدم المكلف المستندات المؤيدة التي توضح توزيعها قبل حولان الحول القمري، مما ترى معه الهيئة قبول التوزيعات وفقاً للتوزيعات المؤيدة، فيما يتعلق بالمبلغ المتبقي فلم يثبت المكلف تقديم تلك الأرباح مما يجب معه إضافتها للوعاء الزكوي. وحيث نصّت الفقرة (8) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ على: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 8- رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة آخر العام". وبناءً على ما تقدّم، وحيث يكمن استئناف الهيئة حول قرار الدائرة بإلغاء إجراء الهيئة نظراً لتقديم المستأنف ضده المستندات الثبوتية، وبعد الإطلاع على ملف الدعوى وما احتواه من دفعات ومستندات، يتبين أن المكلف قام بتقديم المستندات التي تثبت توزيع الأرباح قبل حولان الحول القمري بمبلغ (2,500,000) ريال لعام 2017م وبمبلغ (250,000) ريال لعام 2018م، أما فيما يتعلق بالمبلغ المتبقي لعام 2017م وقدره (14,662,355) ريال وعام 2018م وقدره (18,105,648) ريال فلم يثبت المكلف تقديم تلك الأرباح مما يجب معه إضافتها للوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (احتياطي نظامي لعامي 2015م و2016م)، 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 تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق 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 السانعة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده 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 لتأييد ذلك القرار، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، مما تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في هذا البند محمولاً على أسبابه.

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



القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2441) الصادر في الدعوى رقم (Z-65642-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015 م حتى 2018 م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (صافي الأصول الثابتة لعام 2018 م).
- 2- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأرباح المبقاة لعامي 2017 م و 2018 م).
- 3- رفض استئناف الهيئة وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (احتياطي نظامي لعامي 2015 م و 2016 م).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية
الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-191855

الدعوى رقم Z-191855-2023

المفاتيح:

زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - أرباح محتجزة - قبول استئناف المكلف جزئياً.

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (-IFR-2023-113299)، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (الأرباح المحتجزة) في تساوي توزيعات الأرباح والمسحوبات خلال العام ما يدل على عدم وجود هذه الأرباح في تاريخ إعداد القوائم المالية ويدفع بأن الأرباح تم قيدها في حساب جاري الشركاء كل حسب حصته في رأس المال وأن مسحوبات الشركاء تجاوزت الأرباح، وفي بند (رواتب الشركاء) يطالب المكلف بحسم كامل رواتب الشركاء وليس فقط ما هو مسجل بالتأمينات الاجتماعية لأن الشركاء هم الذين يديرون الشركة بأنفسهم. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية فيما يخص بند الأرباح المحتجزة أن مسحوبات أحد الشركاء تجاوزت الأرباح الموزعة وبالتالي لم يحل عليها الحول وأن شريك آخر كانت مسحوباته بعد حولان الحول، وأما فيما يخص بند رواتب الشركاء فقد ثبت تقديم المكلف لمجمع تحليلي للرواتب والأجور وأنه تم تخصيص مبلغ مقطوع لكل شريك نظير الإدارة وبدل مواصلات وبدلات وحيث أن الهيئة لم تقبل بحسم الفرق، ويدفع بأن مبلغ الفرق في الرواتب الوارد بالإقرار والمسجلة بالتأمينات الاجتماعية أقل بكثير من رواتب المثل بالشركات الأخرى، وباحتساب المبلغ غير جائز الحسم وباقتسامه على الشركاء يتبين أنها تعادل رواتب المثل، مؤدى ذلك؛ فيما يخص بند الأرباح المحتجزة قبول استئناف المكلف جزئياً، وفيما يخص بند رواتب الشركاء قبول استئناف المكلف.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 70 من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1435/01/22هـ](#)
- [الفقرة 8 من المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- [الفقرة 2 من المادة 5 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/04/10م، من / (.....)، هوية رقم (.....) بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة بموجب عقد التأسيس، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-113299) الصادر في الدعوى رقم (Z-113299-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

رفض اعتراض المدعية/ (.....) (رقم مميز). على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بالربط محل الدعوى.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (.....)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (الأرباح المحتجزة) فيدعي المكلف بأنه تم تقديم قرار مجلس الإدارة بتوزيع الأرباح وقرار يفيد التوزيع في حسابات الشركاء كما تم تقديم كشف حساب بنكي ويبدو مما جاء في المذكرة الجوابية وفي قرار الأمانة العامة أنه لم يتم الاطلاع عليه، وتم تقديم حساب جاري الشركاء مبين فيه التوزيع ومبين مسحوبات الشركاء وتصرفهم في الرصيد الموزع من الأرباح المحتجزة، ولما كان رصيد الشركاء في تاريخ إعداد القوائم المالية (صفراً) لم تظهر الحسابات الجارية للشركاء في ميزان المراجعة المقدم (إذا تم إظهار الأرصدة الصفرية بالميزان سيكون عدد الحسابات كثيراً جداً وسيكون تحميلها إلكترونياً صعباً) والمرفق المقدم من هيئة الزكاة والمأخوذ من قوائمنا المالية يبين تساوي توزيعات الأرباح والمسحوبات خلال العام ما يدل على عدم وجود هذه الأرباح في تاريخ اعداد القوائم المالية إلا أن الهيئة تتمسك بإدراج هذا المبلغ والذي لا وجود له ضمن وعاء الزكاة، وفيما يخصّ بند (رواتب الشركاء) فيدعي المكلف أن الشركاء هم الذين يديرون الشركة بأنفسهم ولما كانت المادة السادسة من اللائحة التنفيذية والتي تم ايراد نصها بالمذكرة الجوابية المقدمة من الهيئة تفيد بحسم رواتب الشركاء ومكافآت مجلس الإدارة نشير إلى أن الشركاء لم يتقاضوا أي مكافآت أو بدلات غير التي تم بيانها، وأن مبلغ الفرق في الرواتب الوارد بالإقرار والمسجلة بالتأمينات الاجتماعية أقل بكثير من رواتب الممثل بالشركات الأخرى، ورأينا أن الهيئة تتمسك بتطويع المادة والتي تجيز الحسم لما يدفع من رواتب وبدلات صاحب المنشأة ولرئيس ونائب رئيس وأعضاء مجلس الإدارة بشرط أن تكون رواتب وبدلات صاحب المنشأة مسجلة في التأمينات الاجتماعية دون ذكر لمكافآت مجلس الإدارة، وفي حالتنا هذه فإن أصحاب المنشأة هم المدراء وهم أعضاء مجلس الإدارة وليس سواهم، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2024/06/11م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولانحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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 (الأرباح المحتجزة) وحيث يكمن استئناف المكلف في تساوي توزيعات الأرباح والمسحوبات خلال العام ما يدل على عدم وجود هذه الأرباح في تاريخ إعداد القوائم المالية، واستناداً على الفقرة (8) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ التي نصت على الآتي: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 8- رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة آخر العام."، وبناءً على ما تقدم، وحيث أن الخلاف يكمن في إضافة رصيد الأرباح المحتجزة أول المدة وأن الهيئة تقرر بإضافة الرصيد البالغ (4,259,508) ريال إلى الوعاء الزكوي لعدم تقديم المستندات المؤيدة، وحيث أن المكلف يدفع بأن الأرباح تم قيدها في حساب جاري الشركاء كل حسب حصته في رأس المال وأن مسحوبات الشركاء تجاوزت الأرباح، وبالرجوع للمستندات يتضح أن المكلف قدم قرار من الشركاء بتاريخ 2016/2/23 م بتوزيع رصيد الأرباح المبقة للسنة المنتهية في 2015/12/31 م، كما قدم كشف حساب بنكي بالإضافة لكشف تحليلي لحساب جاري الشركاء للشريكين (شريك أ شريك ب)، وبالإطلاع على الكشوف التحليلية اتضح للدائرة تحويل أرباح بمبلغ (425,951) ريال لحساب جاري الشريك (أ) في تاريخ 2016/02/29 م ويتبين أن مسحوبات الشريك أ تجاوزت الأرباح الموزعة وبالتالي لم يحل عليها الحول، وفيما يتعلق بالشريك (ب) فبالإطلاع على الكشف التحليلي يتضح تحويل أرباح بمبلغ (3,833,557) ريال لحساب جاري الشريك (ب) في تاريخ 2016/02/29 م ويتبين أن مسحوبات الشريك ب البالغة (813,815) ريال تمت بعد حولان الحول، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وإضافة المبلغ (813,815 ريال) الذي حال عليه الحول، وتعديل قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (رواتب الشركاء) وحيث يكمن استئناف المكلف في مطالبته بحسم كامل رواتب الشركاء وليس فقط ما هو مسجل بالتأمينات الاجتماعية لأن الشركاء هم الذين يديرون الشركة بأنفسهم، واستناداً على الفقرة رقم (2) من المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها على أن: "تعد رواتب وبدلات صاحب المنشأة سواء كانت مؤسسة فردية أو شركة أموال أو شركة أشخاص، وكذلك المكافآت التي تدفع لرئيس ونائب رئيس وأعضاء مجلس الإدارة الشركاء في الشركة، من المصروفات التي يجوز حسمها بشرط أن تكون رواتب وبدلات صاحب المنشأة مسجلة في التأمينات الاجتماعية"، وفقاً لما ورد أعلاه، يتبين أن المعالجة الزكوية لبند رواتب وأجور الشركاء تكون بقبول حسم رواتب الشركاء أو الملاك المسجلين في المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، وبالرجوع للمستندات يتضح تقديم المكلف لمجمع تحليلي للرواتب والأجور وأنه تم تخصيص مبلغ مقطوع لكل شريك عبارة عن (50,000) ريال شهرياً نظير الإدارة وبدل مواصلات وبدل سكن واتصالات وحيث أن الهيئة لم تقبل بحسم الفرق البالغ (1,112,400) ريال ألا أن المكلف يدفع بأن مبلغ الفرق في الرواتب الوارد بالإقرار والمسجلة بالتأمينات الاجتماعية أقل بكثير من رواتب المثل بالشركات الأخرى، وباحتساب المبلغ غير جائز الحسم وباقتسامه على الشركاء يتبين أنها تعادل رواتب المثل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرق الرواتب)، وحيث إنه لا تأثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 محل 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 مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع ماثرة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في هذا البند محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / (.....) تجاري (.....)، رقم مميز (.....)، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-113299) الصادر في الدعوى رقم (-113299 Z-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق الرواتب).
 - 2- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأرباح المحتجزة).
 - 3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رواتب الشركاء).
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024- 169448

الدعوى رقم Z-2023-169448

المفاتيح:

زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - الأرباح المدورة - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (-IFR-2022-2154)، حيث يكمن استئنافه على بند (المستحق لأطراف ذات علاقة) وذلك للمطالبة بحسم الرصيد المدين الخاص بالشركاء بحدود حصة من الأرباح المبقاة، وبند (الأرباح المدورة (ب) التسويات لسنوات سابقة) وفقاً للأسباب التالية بأن الهيئة لم تقم بتعديل رصيد الأرباح المدورة بقيمة تسويات الأعوام السابقة بمبلغ (4,279,239) ريال. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف قدم مستخرج من النظام لحركة التسويات السابقة بمبلغ (4,279,239) ريال، ويتضح من خلال القوائم المالية -قائمة حقوق الشركاء- بأن البند يتعلق بتسويات سنوات سابقة. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:



➤ الفقرة 8 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

➤ الفقرة 2 من المادة 20 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/14م من/ ...، هوية وطنية رقم (...) بصفته رئيس مجلس الإدارة في الشركة المستأنفة بموجب قرار الجمعية العامة التحويلية، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-2154) الصادر في الدعوى رقم (Z-73650-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

رفض اعتراض المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بالربط محل الدعوى.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (المستحق لأطراف ذات علاقة) بأن دائرة الفصل رفضت الاعتراض على إضافة المستحق لأطراف ذات علاقة بمبلغ (32,359,116) ريال، ويوضح بعدم انطباق الشروط الثلاثة في المادة (الرابعة) من البند (أولاً) الفقرة (5)؛ حيث أن رصيد المستحق لأطراف ذات علاقة تم استخدامه في تمويل الأطراف ذات العلاقة المدينة البالغ رصيدها كما في 2017/12/31 م مبلغ (106,589,691) ريال، ويوضح بأن استناد الهيئة غير صحيح حيث أن الأرصدة المدينة للأطراف ذات علاقة تتضمن أرصدة مجموعها (80,227,042) ريال تخص الشركاء في شركة...المشار لهم في البيان التحليلي الذي تم إرفاقه. وفيما يخصّ بند (الأرباح المدورة (ب) التسويات لسنوات سابقة) فيدّعي المكلف بأن الهيئة لم تقم بتعديل رصيد الأرباح المدورة بقيمة تسويات الأعوام السابقة بمبلغ (4,279,239) ريال. كما يعترض المكلف على بند (الاستثمارات العقارية طويلة الاجل) وبند (الأرباح المدورة (أ) توزيعات الارباح)، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2024/02/01 م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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 (المستحق لأطراف ذات علاقة)، وحيث يكمن استئنافه بأن الشروط الثلاثة في المادة (الرابعة) من البند (أولاً) الفقرة (5) لا تنطبق؛ حيث أن رصيد المستحق لأطراف ذات علاقة تم استخدامه في تمويل الأطراف ذات العلاقة المدينة البالغ رصيدها كما في 2017/12/31 م مبلغ (106,589,691) ريال، ويوضح بأن استناد الهيئة غير صحيح حيث أن الأرصدة المدينة للأطراف ذات علاقة تتضمن أرصدة مجموعها (80,227,042) ريال تخص الشركاء في شركة...المشار لهم في البيان التحليلي الذي تم إرفاقه. وحيث نصّت الفقرة رقم (2) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ في ثانياً: يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: "5- الحساب الجاري المدين للمالك أو الشريك الخاضع للزكاة بما لا يتجاوز نصيبهما في الأرباح المرحلة". وبناءً على ما تقدّم، وحيث يتضح بأن ما يطالب به المكلف هو حسم الرصيد المدين الخاص بالشركاء بحدود حصة من الأرباح المبقاة وبالاطلاع على مذكرة الهيئة الجوابية يتضح قيام الهيئة بإضافة ما حال عليه الحول للعام محل الخلاف بمبلغ (32,359,116) ريال حيث لا تخص الشركات الشريكة في الشركة، وبعد الاطلاع على عقد التأسيس يتضح أن (شركة... وشركة... وشركة... وشركة...) شركاء لدى المكلف؛ وبالتالي فإن الاجراء الصحيح هو حسم الرصيد المدين بحدود نسبة كل شريك من رصيد الأرباح المبقاة استناداً على نص المادة المشار لها أعلاه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند وذلك بحسم الرصيد المدين بحدود نسبة كل شريك.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الأرباح المدورة (ب) التسويات لسنوات سابقة)، وحيث يكمن استئنافه بأن الهيئة لم تقم بتعديل رصيد الأرباح المدورة بقيمة تسويات الأعوام السابقة بمبلغ (4,279,239) ريال. وحيث نصّت



الفقرة (8) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ على: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 8- رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة آخر العام"، كما نصّت الفقرة (3) من المادة (20) منها على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدّم، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات؛ وحيث قدم المكلف مستخرج من النظام لحركة التسويات السابقة بمبلغ (4,279,239) ريال، ويتضح من خلال القوائم المالية -قائمة حقوق الشركاء- بأن البند يتعلق بتسويات سنوات سابقة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص بقية 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 محلّ الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

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-2022-2154) الصادر في الدعوى رقم (Z-73650-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف جزئياً المكلف وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المستحق لأطراف ذات علاقة) بحسم الرصيد المدين بحدود نسبة كل شريك.

2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات العقارية طويلة الأجل).

3- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الأرباح المدورة):

أ - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (توزيعات الأرباح).

ب - قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (بالتسويات لسنوات سابقة).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-191941

الدعوى رقم Z-2023-191941

المفاتيح:

زكاة - عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - الأرباح المرحلة - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2023-115490)، حيث يكمن استئنافه على بند (الأرباح المرحلة من 2016 م إلى 2018 م) وذلك للمطالبة بحسم أرباح العام الموزعة من الوعاء الزكوي. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن (عام 2016 م) بلغ رصيد الأرباح المرحلة (320,097) ريال وقدم المكلف سندات صرف في تاريخ 2016/03/10 م، و2016/06/15 م، و2016/08/17 م تثبت خروج إجمالي المبلغ (150,000) ريال من ذمة المكلف قبل حولان الحول، و(عام 2018 م) بلغ رصيد الأرباح المرحلة (401,058) ريال وقدم المكلف سندات صرف في تاريخ 2018/03/25 م، و2018/03/28 م، و2018/05/05 م، و2018/07/10 م، و2018/10/03 م، تثبت خروج كامل المبلغ من ذمة المكلف قبل حولان الحول، وبناء على ما تقدم فإن المبلغ الذي حال عليه الحول لعام 2016 م يبلغ (170,097) ريال. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل.

المستند:

➤ الفقرة 8 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01 هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/04/10 م، من / ...، هوية وطنية رقم (...) بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة بموجب عقد التأسيس، والاستئناف المقدم من قبل هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2023/05/07 م، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-115490) الصادر في الدعوى رقم (Z-115490-2022) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2009 م وحتى 2018 م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: إلغاء قرارات المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في مواجهة المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) المتعلقة بالربط للأعوام من 2009 م حتى 2015 م محل الدعوى.

ثانياً: رفض ما عدا ذلك من اعتراضات للمدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك متعلقة بالربوط محل الدعوى.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخص بند (الأرباح المرحلة من 2016م الى 2018م)، فيدعي المكلف بأن الهيئة قامت بإضافة أرباح مرحلة لم تقدم مستندات توزيعها ونعترض على هذا الإجراء حيث أن هذه الأرباح تم توزيعها بناء على قرار مجلس الإدارة في نهاية العام ومرفق لكم المستندات المؤيدة التي تبين هذه التوزيعات وقرار مجلس الإدارة بتوزيع الأرباح وبالتالي فقد تم توزيع هذه الأرباح فعلياً، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

كما لم يلقى القرار قبولا لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ: 2024/06/12م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 المكلف بشأن بند (الأرباح المرحلة من 2016م الى 2018م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررت دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأن هذه الأرباح تم توزيعها بناءً على قرار مجلس الإدارة في نهاية العام. واستناداً على الفقرة (8) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ التي نصت على الآتي: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 8- رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة آخر العام". وبناءً على ما تقدم، يتبين أن الخلاف بين أطراف الدعوى يكمن في مطالبة المكلف بحسم أرباح العام الموزعة من الوعاء الزكوي وبالاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف قد قدم قرار من الشركاء بتوزيع الأرباح كما قدم سندات صرف تبين من خلالها الآتي: (عام 2016م) بلغ رصيد الأرباح المرحلة (320,097) ريال وقدم المكلف سندات صرف في تاريخ 2016/03/10م، و2016/06/15م، و2016/08/17م تثبت خروج إجمالي المبلغ (150,000) ريال من ذمة المكلف قبل حوّلان الحول، و(عام 2017م) بلغ رصيد الأرباح المرحلة (1,060,235) ريال وقدم المكلف سندات صرف في تاريخ 2017/04/20م، و2017/05/30م، و2017/07/15م، و2017/10/20م تثبت خروج إجمالي المبلغ (820,097) ريال من ذمة المكلف قبل حوّلان الحول، و(عام 2018م) بلغ رصيد الأرباح المرحلة (401,058) ريال وقدم المكلف سندات صرف في تاريخ 2018/03/25م، و2018/03/28م، و2018/05/05م، و2018/07/10م، و2018/10/03م، تثبت خروج كامل المبلغ من ذمة المكلف قبل حوّلان



الحول، وبناء على ما تقدم فإن المبلغ الذي حال عليه الحول لعام 2016م يبلغ (170,097) ريال، ولعام 2017م (240,138) ريال، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (التقادم 2009م-2015م) والبنود المرتبطة به، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات لهذا البند وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات..". الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وبخصوص استئناف المكلف على بقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / شركة ...، سجل تجاري (...)، 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-2023-115490) الصادر في الدعوى رقم (Z-115490-2022) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2009م وحتى 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (التقادم 2009م-2015م) والبنود المرتبطة به.
- 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستيرادات 2016م-2018م).
- 3- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأرباح المرحلة من 2016م إلى 2018م).



- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الموردون 2016م-2018م).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (وادم وأرصدة دانة أخرى 2016م).
- 6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (وقروض قصيرة الاجل 2016م).
- 7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف مستحقة 2016م-2018م).
- 8- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم الأراضي 2016م-2018م).
- 9- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم استثمار ارض مشاركة مع الغير (2016م-2018م).
- 10- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخصص نهاية الخدمة المدور (2018م).
- 11- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصرف ديون معدومة 2017م).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية
الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-179706

الدعوى رقم Z-2023-179706

المفاتيح:

زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - أرباح مدورة- قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ISR-2022-112850)، حيث يكمن استئنافه على بند (أرباح مدورة للسنة المالية 2019/10/01 م إلى 2020/09/30 م) وذلك لأن توزيعات الأرباح محل الاستئناف هي مبالغ خرجت من الذمة المالية للمكلف شرعاً وظهرت في القوائم المالية ضمن قائمة التدفق النقدي بمسمى توزيعات أرباح. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف قدم (قرار الشركاء بتوزيع الأرباح، والكشوف البنكية) ويتبين من قرار الشركاء الصادر بتاريخ 2019/10/01 م أن المبلغ الموزع (5,000,000 ريال)، ومن خلال المقارنة مع الكشوف البنكية يتبين أنه بتاريخ 2020/09/10 م تم تحويل توزيعات أرباح لصالح الشريك (...) بقيمة (3,500,000 ريال)، وبتاريخ 2020/09/16 م تم تحويل (1,000,000 ريال) أي أن إجمالي ما تم توزيعه خلال السنة المالية للمكلف (4,500,000 ريال)، وأن المبلغ الذي حال عليه الحول يضاف إلى الوعاء الزكوي هو (500,000 ريال). مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل.

المستند:



➤ الفقرة 8 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ](#)

[1438/06/01هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 23/02/2023 م، من /...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته الممثل النظامي عن الشركة المستأنفة بموجب عقد تأسيسها، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-112850) الصادر في الدعوى رقم (Z-112850-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2019 م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:
قبول الدعوى المقامة من المدعية / شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً، ورفضها موضوعاً.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطّلت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (أرباح مدورة للسنة المالية 2019/10/01 م إلى 2020/09/30 م)، أوضح المكلف بأن توزيعات

الأرباح محل الاستئناف هي مبالغ خرجت من الذمة المالية للشركة شرعاً وظهرت في القوائم المالية ضمن قائمة التدفق النقدي بمسمى توزيعات أرباح، وبالتالي تعد في هذه الحالة من الحسميات الواجب حسمها من الوعاء الزكوي تأسيساً على ما يلي: أولاً: الخطأ في تطبيق التشريع اللائحة التنفيذية الواجب التطبيق: استند الحكم على اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07 هـ (الموافق 2019/03/19 م)، حيث افردت دائرة الفصل ضمن منطوق قرارها الاستناد للمواد النظامية التالية: الفقرة رقم (5) من المادة (الرابعة) من اللائحة التي نص على "يتكون وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية من جميع أمواله الخاضعة لجباية الزكاة، ومنها الآتي: 5 - رصيد الأرباح المدورة من سنوات سابقة"، الفقرة (3) من المادة (العشرين) من اللائحة التي نصت على تقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها..، وترى الشركة تجاهل الهيئة والتفات دائرة الفصل عن الآتي:

1- أكدت الهيئة ضمن الدليل الإرشادي العام للزكاة (النسخة الأولى - سبتمبر 2019 م) حول معالجة الأرباح المدورة المضافة لوعاء الزكاة وجوب حسم توزيعات الأرباح، حيث نص على: 1. تضاف إلى وعاء الزكاة برصيد أول الفترة ناقصاً توزيعات الأرباح المسددة خلال العام الزكوي. وبالرجوع للقوائم المالية المدققة للشركة في 2020/09/30 م، يتضح أنه قد تم تسجيل توزيعات أرباح بمبلغ (5,000,000) ريال كتدفق نقدي خارج (سالب) ضمن التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية كما أنها تمثل خصماً من رصيد الأرباح المبقاة المرحلة أول الفترة ضمن قائمة التغير في حقوق الملكية، وهو ما يعني خروج توزيعات الأرباح من الذمة المالية للشركة خلال العام، مما يؤكد عدم توجب خضوعها للزكاة. ولم تقم لجنة الفصل أثناء نظر دعوى الشركة أو من خلال عقدها لجلسة الاستماع توجيه أية استفسارات للشركة أو طلب أي مستندات من شأنها الفصل بشكل قاطع في الدعوى المنظورة، وعلى النقيض أصدرت حكمها بعدم تقديم الشركة بعض المستندات الثبوتية، وهو ما يعني مخالفتها للمبادئ العامة الآتية: من الأصول المقررة فالتقاضي أن الجهة القضائية مقيدة بما يبيده الخصوم من طلبات يتم تحقيقها في ضوء الطلب الأصلي. إن البت في شأن النزاع بين المكلف (المدعية) والهيئة يقتضي الأخذ في الاعتبار اكتمال وترتيب المعالجة الزكوية لها للوصول إلى ما قد يتم احتسابه ضمن الوعاء الزكوي للمكلف، وما يمكن أن يكون محسوماً منه. يجب أن تتضمن أسباب الحكم القضائي الإجابة عن كل طلب أو دفع يدلي به أمام الدائرة القضائية ويكون الفصل فيه مما يجوز أن يترتب عليه تغيير وجه الرأي في الخصومة، وإلا كان الحكم مشوياً بالقصور. تخلص مما سبق إلى أن دفع لجنة الفصل بعدم تقديم الشركة للمستندات لا يبرر قرارها برفض حسم البند، حيث لم تتحرى لجنة الفصل الدقة ولم تطلب من الشركة أي مستندات إضافية بما يدفع عنها الالتباس ويوضح لها طبيعة البند بل أصدرت حكماً برفض حسمه دون التأكد من طبيعته مما يدل على أن القرار محل الطعن لم يكيف الواقعة تكيفاً صحيحاً، وشابه القصور في التسبيب الملاقي. ثانياً: عدم صحة استناد لجنة الفصل على عدم تقديم المدعية (الشركة) للمستندات، وعلى وجوب تقديمها: نود التوضيح للدائرة الموقرة أن البند المطالب بحسمه لا يعد من البنود التي لا يجوز حسمها لأغراض احتساب الزكاة والتي نصت عليها أحكام المادة (6) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. واستناداً للفقرة (2) من المادة التسعون بعد المائة من نظام المرافعات الشرعية والتي نصت على "تنظر محكمة الاستئناف في طلب الاستئناف أو طلب التدقيق استناداً إلى ما في الملف من الأوراق وما يقدمه الخصوم إليها من دفع أو بينات جديدة كتأييد أسباب اعتراضهم المقدم في المذكرة، وتحكم بعد سماع أقوال الخصوم في طلب الاستئناف أو طلب التدقيق - إذا رأت النظر فيه مرافعة - بتأييد الحكم أو نقضه كلياً أو جزئياً وتحكم فيما نقض، وترفق الشركة للدائرة الموقرة كافة المستندات الداعمة لوجهة نظرها، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البند محل استئنافه.

وفي يوم الاثنين بتاريخ 2024/05/20 م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلساتها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك 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 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولانحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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، وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (أرباح مدورة للسنة المالية 2019/10/01 م إلى 2020/09/30 م)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعتراضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي بأن توزيعات الأرباح محل الاستئناف هي مبالغ خرجت من الذمة المالية للمكلف شرعاً وظهرت في القوائم المالية ضمن قائمة التدفق النقدي بمسمى توزيعات أرباح، وبالتالي يجوز حسمها من الوعاء الزكوي. واستناداً على الفقرة (8) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ التي نصت على الآتي: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 8- رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة آخر العام". وبناءً على ما تقدم، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى من دفع ومستندات، حيث إن المكلف قدم (قرار الشركاء بتوزيع الأرباح، والكشوف البنكية) ويتبين من قرار الشركاء الصادر بتاريخ 2019/10/01 م أن المبلغ الموزع (5,000,000 ريال)، ومن خلال المقارنة مع الكشوف البنكية يتبين أنه بتاريخ 2020/09/10 م تم تحويل توزيعات أرباح لصالح الشريك ... بقيمة (3,500,000 ريال)، وبتاريخ 2020/09/16 م تم تحويل (1,000,000 ريال) أي أن إجمالي ما تم توزيعه خلال السنة المالية للمكلف (4,500,000 ريال)، وأن المبلغ الذي حال عليه الحول ويضاف إلى الوعاء الزكوي هو (500,000 ريال)، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن البند محل استئنافه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-112850) الصادر في الدعوى رقم (Z-112850-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2019 م. (...) ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-112850) الصادر في الدعوى رقم (Z-112850-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2019 م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرباح مدورة للسنة المالية 2019/10/01 م إلى 2020/09/30 م).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية
الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-170717

الدعوى رقم Z-170717-2023

المفاتيح:

زكاة - عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - اختلاف الأرباح المبقاة - قبول استئناف المكلف جزئياً - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (IZJ-2022-2691)، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (اختلاف مبلغ الأرباح المبقاة) معترضةً على قرار لجنة الفصل في أنها قامت بإضافة الأرباح المبقاة بمبلغ يمثل رصيد أول المدة بعد حسم الخسائر الاكتوارية، وعلى بند (إضافة المدور من مخصص اجازات) في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ قامت الدائرة بتعديل البند ولم تبين أسباب تعديلها لقرار الهيئة واكتفت بالإشارة إلى تعديل ذلك البند، ويكمن استئناف المكلف على بند (عدم حسم قيمة الاستثمارات في أدوات حقوق الملكية) في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأن الهيئة لم تقم بخصم أي من الاستثمارات المالية في أدوات حقوق ملكية. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية فيما يخص بند (اختلاف مبلغ الأرباح المبقاة) أن الهيئة قامت بإخضاع رصيد الأرباح المبقاة الذي حال عليه الحول والمتمثل في رصيد أول المدة بعد حسم الخسائر الاكتوارية، وفيما يخص بند (إضافة المدور من مخصص اجازات) عدم صحة ما انتهى إليه قرار الفصل بتعديل اجراء الهيئة حيث أنه تبين أنه لم يتم التعديل على اجراء الهيئة، وفيما يخص بند (عدم حسم قيمة الاستثمارات في أدوات حقوق الملكية) ثبت للجنة أن لم تكن هناك حركات استثمار في بعض بنود الإقرار مما يكون مؤدى ذلك : قبول استئناف المكلف جزئياً، وقبول استئناف الهيئة.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 70 نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1435/01/22هـ](#)
- [الفقرة 1، 4، 8 من المادة 4 اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/19م، من / (...)، هوية وطنية رقم (...)، بصفته رئيس مجلس المديرين بموجب عقد التأسيس، و الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/01م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2691) الصادر في الدعوى رقم (Z-50222-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- 1- تعديل اجراء المدعى عليها حول بند مخصص نهاية الخدمة؛ وفقاً لحثيات القرار.
 - 2- رفض اعتراض المدعية على بند تذاكر السفر.
 - 3- رفض اعتراض المدعية على بند المدور من مخصص تذاكر.
 - 4- تعديل اجراء المدعى عليها حول بند المدور من مخصص اجازات؛ وفقاً لحثيات القرار.
 - 5- رفض اعتراض المدعية على بند المصاريف الاستقطاعات الضريبية.
 - 6- رفض اعتراض المدعية على بند غرامات التأخير لسداد الضريبة.
 - 7- رفض اعتراض المدعية على بند ضريبة قيمة مضافة تكليف عكسي.
 - 8- رفض اعتراض المدعية على بند مصاريف الزكاة.
 - 9- رفض اعتراض المدعية على بند مصاريف مخالفات السيارات.
 - 10- رفض اعتراض المدعية على بند ضريبة القيمة المضافة.
 - 11- تعديل اجراء المدعى عليها حول بند الأرباح المبقة؛ وفقً لحثيات القرار.
 - 12- رفض اعتراض المدعية على بند المدور من مخصص مكافأة نهاية الخدمة.
 - 13- رفض اعتراض المدعية على بند المدور من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها.
 - 14- رفض اعتراض المدعية على بند الاحتياطي النظامي.
 - 15- رفض اعتراض المدعية على بند رأس المال الإضافي.
 - 16- رفض اعتراض المدعية على بند الأطراف ذات العلاقة.
 - 17- رفض اعتراض المدعية على بند إيجارات المقبوضة مقدما.
 - 18- رفض اعتراض المدعية على بند الارصدة الدائنة الأخرى.
 - 19- تعديل اجراء المدعى عليها حول بند الاستثمارات العقارية؛ وفقاً لحثيات القرار.
 - 20- رفض اعتراض المدعية على بند الاستثمارات في أدوات حقوق الملكية.
- وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلاً منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (عدم حسم قيمة الاستثمارات في أدوات حقوق الملكية) فيوضح المكلف بأن الهيئة لم تقم بخصم أي من الاستثمارات المالية في أدوات حقوق ملكية بينما صحة الرقم المخصص حسب الاقرار هو (117,655,612) ريال، وطبقا للمستندات المقدمة عن تلك الاستثمارات فإنها جميعا في أسهم شركات محلية خاضعة لجباية الزكاة، قد تداولت الشركة مع الهيئة اثناء مناقشة تلك النقطة قبل اصدار الهيئة الربط النهائي، و أفادت الهيئة بإمكانية عدم خصم البند لاحتوائه على حركة بقيمة كبيرة ضمن القوائم المالية مما يعني أن تلك الاستثمارات بغرض المضاربة و ليست لغرض القنية، و نرد على الهيئة في ذلك أن الجانب الأعظم من تلك الحركة هي حركة لتعديلات القيمة العادلة تطبيقا للمعايير المحاسبية الدولية و ليست حركة بالبيع و الشراء، إضافة إلى أن الهيئة أضافت للنص النظامي ما ليس فيه فنص الفقرة ثانيا/4 أ واضح في جواز حسم الاستثمار إذا كان في منشأة محلية خاضعة لجباية الزكاة، وبذلك تعتمد اللائحة مبدأ عدم الثني الزكوي كأساس حسم الاستثمار، وذلك بحسم الاستثمار الممثل لجزء من حقوق ملكية شركة أخرى خضع للزكاة الشرعية في نفس العام في ذمة الشركة مصدرة الاستثمار، وبالتالي فإن حسمه من وعاء زكاة الشركة مالكة الاستثمار هو أمر وجوبي، علما بأن الاستثمارات المالية مرهونة لأحد البنوك وذلك ضمان لتسهيلات مالية بقيمة (50,000,000) ريال من البنك السعودي للاستثمار. وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

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، فيمكن استئنافها فيما يخص بند (إضافة المدور من مخصص اجازات) فتوضح الهيئة أن الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف قامت بتعديل البند ولم تبين أسباب تعديلها لقرار الهيئة واكتفت بالإشارة إلى تعديل ذلك البند وحيث شاب قرار الدائرة قصور شديد وهو ما يجعل القرار معيباً ويلزم نقضه، حيث لا يمكن الاستئناف على قرار لم يتضمن حيثيات واضحة يمكن الرد عليه وتنفيذها، كما أنه على الجهة القضائية بعد أن يتقرر لديها أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل فيها ان تصدر حكماً حاسماً للنزاع قاطعاً في دلالاته غير محتمل لاجتهاد أو تأويل وحيث نصّ القرار محل الاستئناف على تعديل قرار الهيئة من غير تبيان لما هو المقصود بالتعديل بما يضمن حقوق أطراف الدعوى على حدّ سواء الأمر الذي ترى معه الهيئة أن الخصومة غير منتهية في موضوعها ولم تستنفذ دائرة الفصل ولايتها في الفصل، لذا تُطالب الهيئة بإعادة ذلك البند للدائرة مصدرة القرار لإزالة ذلك الغموض، وفيما يخصّ بند (اختلاف مبلغ الأرباح المبقاة) فتوضح الهيئة أنها قامت بإضافة الأرباح المبقاة بمبلغ (1,491,686) ريال وهو يمثل رصيد أول المدة بعد حسم الخسائر الاكتوارية وهو الرصيد الذي حال عليه الحول، وبالإطلاع والرجوع إلى قائمة التغيرات في حقوق الملكية يتضح أن اجراء الهيئة سليم، وأما ما يطالب به المكلف من حسم المحول للاحتياطي النظامي البالغ (14,592) ريال غير صحيح حيث أن المحول من ربح العام وليس من الأرباح المبقاة وعليه تم رفض اعتراض المكلف استناداً للفقرة (8) من البند أولاً للمادة (4) من اللائحة المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ وإن قرار الدائرة محل الاستئناف أشار الى تعديل إجراء الهيئة ولم يوضح ما هو التعديل على إجراء الهيئة وقيّمته. وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأحد بتاريخ: 2024/06/09م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08 هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما

الأسباب:

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (إضافة المدور من مخصص اجازات) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي أن الدائرة مصدره القرار محل الاستئناف قامت بتعديل البند ولم تبين أسباب تعديلها لقرار الهيئة واكتفت بالإشارة إلى تعديل ذلك البند، في حين يدفع المكلف أن الهيئة قامت بإضافة مصروف الاجازات على الربح واطافه رصيد أول الفترة طرح المسدد على أساس أنه المدور، والاجراءين غير



صحيحين، واستناداً على الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ 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 للقرينة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول". وبناء على ما سبق، وبالرجوع لملف الدعوى يتبين أن الهيئة تدفع بأن الدائرة مصدرية القرار محل الاستئناف قامت بتعديل البند ولم تبين أسباب تعديلها، وبالرجوع لدعوى الفصل رقم (Z-2021-50222) يتضح صدور قرار معدل بالبند محل الخلاف في تاريخ 2024/05/30 م، إلا أنه بالاطلاع على قرار الفصل المعدل تبين أنه انتهى إلى تعديل إجراء الهيئة وذلك "بقبول مصروف الإجازات من صافي الربح المعدل 144,531 ريال وإضافة المدور إلى الوعاء الزكوي بعد حسم المستخدم منه بمبلغ 435,702 ريال"، وبالرجوع إلى مذكرة الهيئة الجوابية أمام الفصل يتضح أن الهيئة قامت بإضافة مخصص الإجازات بالمبلغ ذاته (435,702) ريال وبالتالي يتبين للدائرة عدم صحة ما انتهى إليه قرار الفصل بتعديل إجراء الهيئة حيث أنه تبين أنه لم يتم التعديل على إجراء الهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (اختلاف مبلغ الأرباح المبقة) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعي أنها قامت بإضافة الأرباح المبقة بمبلغ 1,491,686 ريال وهو يمثل رصيد أول المدة بعد حسم الخسائر الاكتوارية، في حين يدفع المكلف أنه تم التصريح عن الأرباح المبقة حسب المدور وفقاً للقوائم المالية المدققة وعليه فإن الشركة تطالب بإلغاء إجراء الهيئة للبند، واستناداً على الفقرة (8) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ التي نصت على الآتي: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 8- رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة آخر العام"، وبناء على ما تقدم، وبالرجوع للمستندات والدفع في ملف الدعوى يتبين أن الهيئة تدفع بأن قرار الدائرة محل الاستئناف أشار إلى تعديل إجراء الهيئة ولم يوضح ما هو التعديل وما هي قيمته، وبالرجوع لدعوى الفصل رقم (Z-2021-50222) يتضح صدور قرار معدل بالبند محل الخلاف في تاريخ 2024/05/30 م وذلك "بإضافة الأرباح المبقة برصيد أول المدة بعد حسم الخسائر الاكتوارية"، وبالرجوع إلى مذكرة الهيئة الجوابية أمام الفصل يتضح أن الهيئة قامت بإخضاع رصيد الأرباح المبقة الذي حال عليه الحول والمتمثل في رصيد أول المدة بعد حسم الخسائر الاكتوارية وبالتالي فإن نص قرار لجنة الفصل انتهى إلى اتباع المعالجة ذاتها التي قامت الهيئة باعتمادها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (اختلاف مبلغ المكون من مخصص نهاية الخدمة)، وبند (عدم حسم كامل قيمة الاستثمارات العقارية)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22 هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19 هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما

يتعلق بالبند أعلاه تحديداً وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات لهذا البند وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات. "الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بقية البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تأثير 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 وجه 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 محلّ الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع ماثرة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

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-2022-2691) الصادر في الدعوى رقم (Z-50222-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (اختلاف مبلغ المكون من مخصص نهاية الخدمة).
- 2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة المدور من مخصص اجازات).
- 3- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (اختلاف مبلغ الأرباح المبقاة).
- 4- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (عدم حسم كامل قيمة الاستثمارات العقارية).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة المكون من مخصص تذاكر السفر).
- 6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة المدور من مخصص تذاكر).
- 7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة مصاريف استقطاعات ضريبة).
- 8- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة غرامات تأخير سداد ضريبة).
- 9- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة مصاريف ضريبة قيمة مضافة تكليف عكسي).
- 10- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة مصاريف زكاة).
- 11- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة مصاريف مخالفات سيارات).
- 12- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة فروق احتساب ضريبة القيمة المضافة).



- 13- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (اختلاف المبلغ المدور من مخصص مكافأة نهاية الخدمة).
 - 14- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة المدور من مخصص ديون مشكوك في تحصيلها).
 - 15- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاحتياطي النظامي).
 - 16- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة رأسمال إضافي).
 - 17- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة مبلغ أطراف ذات علاقة).
 - 18- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة ايجارات مقبوضة مقدما).
 - 19- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة أرصدة دائنة أخرى).
 - 20- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم قيمة الاستثمارات في أدوات حقوق الملكية).
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-168650

الدعوى رقم Z-168650-2023

المفاتيح:

زكاة - عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - موردون حال عليهم الحول - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2366) الصادر في الدعوى رقم (Z-81249-2021)، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (التقادم لعام 2015م)، حيث قدم المكلف الإقرار بعد المدة النظامية، وبند (موردون حال عليهم الحول) لعامي 2016م و2017م، حيث أُضيفت مبالغ المورددين إلى الوعاء الزكوي استناداً إلى القوائم المالية. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية صحة احتساب الهيئة للمبالغ التي حال عليها الحول لعامي 2016م و2017م بناءً على القوائم المالية المدققة والحركة التفصيلية للحساب. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة.

المستند:



- المادة 70 من [نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1435/01/22هـ](#)
- الفقرة 5 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة 3 من المادة 20 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/10م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2366) الصادر في الدعوى رقم (Z-81249-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015م إلى 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند المدة النظامية لإجراء الربط الزكوي لعام 2015م.

2- فيما يتعلق ببند فروق الاستهلاك:



- أ- إلغاء قرار المدعى عليها لعام 2015م.
 - ب- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق بعام 2016م.
 - 3- فيما يتعلق ببند الأجور والرواتب:
 - أ- إلغاء قرار المدعى عليها لعام 2015م.
 - ب- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق بعامي 2016م و2017م.
 - 4- فيما يتعلق ببند مصروف الإعلان:
 - أ- إلغاء قرار المدعى عليها لعام 2015م.
 - ب- تعديل قرار المدعى عليها لعام 2016م.
 - ج- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق بعام 2017م.
 - 5- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مصروف الديون المعدومة لعام 2016م
 - 6- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند الموردين للأعوام من 2015م إلى 2017م.
 - 7- فيما يتعلق ببند المصاريف المستحقة:
 - أ- إلغاء قرار المدعى عليها لعام 2015م.
 - ب- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق بعام 2016م.
 - 8- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند فرق حسم الأصول الثابتة لعام 2015م.
 - 9- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند خسائر بيع أصول بعقود ايجار لعام 2016م.
- وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:
- إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنها تدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (التقادم لعام 2015م وجميع البنود المرتبطة به)، تؤكد الهيئة أن الربط محل الاستئناف يطبق عليه الأحكام الواردة في الفقرتين رقم (8 و9) من المادة (الحادية والعشرين) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2082 لعام 1438هـ، وحيث تضمن إقرار المكلف عدة مخالفات لا تتطابق مع نصوص لائحة الزكاة والمتضمنة في عناصر تعديلات نتيجة الأعمال والعناصر الموجبة والسالبة للوعاء الزكوي، لذا يكون الإقرار غير صحيح مما يؤدي إلى الحاجة تعديل إقرارات المكلف للأعوام محل الخلاف، وذلك وفق لما هو موضح في مذكرة الهيئة الجوابية المتضمنة البنود التي عدلت عليها الهيئة وأسباب التعديل الجوهرية؛ حيث يعد هذا دليلاً مادياً بأن إقرارات المكلف تضمنت معلومات غير صحيحة تخول الهيئة إجراء الربط أو تعديله استناداً إلى النصوص النظامية سابقة الذكر، وبالتالي فإن إجراء الهيئة للربط وتعديل إقرارات المكلف جاء متوافقاً مع المواد النظامية ولا مجال للتقادم، لذا تم رفض اعتراض المكلف، وأضافت بأن آخر موعد لتقديم الإقرار للعام 2015م في تاريخ 2016/04/30م، وحيث إن المكلف لم يقدم إقراره إلا في تاريخ 2016/05/19م، مما يعني أنه قدم إقراره بعد المدة النظامية المحددة، واستندت في ذلك إلى الفقرة (2) من المادة (العشرون). وفيما يخص بند (بند موردون حال عليهم الحول لعامي 2016م و2017م)، قامت الهيئة عند الربط بإضافة بند موردون للأعوام 2016م – 2017م بمبلغ (156,440) ريال،

و(715,623) ريال، على التوالي إلى عناصر الوعاء الزكوي، بناءً على حركة الحسابات المقدمة للبند المذكور المبني على خطاب المناقشة المؤرخ في 2021/05/30م، وبعد مراجعته اتضح مطابقة رصيد أول المدة وآخره بالقوائم المالية وذلك بإضافة الأرصدة التي حال عليها الحول، واستندت في إجراءاتها إلى المادة (الرابعة).

وفي يوم الخميس بتاريخ 2024/01/25م، 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؛ استناداً 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 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، تبين 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 فيما يتعلق ببند (التقادم لعام 2015م) والبنود التابعة له، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق ببند التقادم لعام 2015م وجميع البنود المترتبة به تحديداً وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات لهذا البند وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات..". الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة فيما يتعلق ببند (التقادم لعام 2015م) والبنود التابعة له.

وبخصوص استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند (موردون حال عليهم الحول لعامي 2016م و 2017م)، توضح الهيئة بأنه عند الربط تم إضافة بند موردون للأعوام 2016م – 2017م بمبلغ (156,440) ريال، و(715,623) ريال على التوالي إلى عناصر الوعاء الزكوي، بناءً على حركة الحسابات المقدمة للبند المذكور المبني على خطاب المناقشة المؤرخ في 2021/05/30م. واستناداً إلى الفقرة (5) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) 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 وحال عليها الحول"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (العشرون) منها، على ما يلي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها"، وبناءً على ما تقدم، يُعدّ الموردون أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليه أو استخدامه في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها تقديم المكلف القوائم المالية المدققة لعامي الخلاف بالإضافة للحركة التفصيلية للحساب، وبتتبع الحركة لتحديد المبالغ التي حال عليها الحول، اتضح للدائرة صحة احتساب الهيئة، حيث ثبت أن ما حال عليه الحول هو (156,440) ريال لعام 2016م و(715,623) ريال لعام 2017م، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (موردون حال عليهم الحول لعامي 2016م و 2017م).

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

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-2022-2366) الصادر في الدعوى رقم (Z-81249-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015م إلى 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (التقادم لعام 2015م) والبند التابع له.
- 2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (موردون حال عليهم الحول لعامي 2016م و 2017م).



القرار رقم IR-2024-170651

الدعوى رقم Z-170651-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - إضافة ديون إلى الوعاء الزكوي - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-6622)، ويكمن استئناف المكلف على بند (عدم حسم كامل قيمة الأصول) في حسم صافي قيمة الأصول طبقاً للقوائم المالية وفي بند (إضافة الديون للوعاء الزكوي) يكمن استئنافه في قيام الهيئة بإضافة رصيد آخر العام للقروض طويلة الأجل على اعتبار أنه استخدم في تمويل الأصول الثابتة. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية فيما يخص بند (عدم حسم كامل قيمة الأصول) صحة طلب المكلف باعتماد مبلغ الأصول المحسومة من الوعاء حسب الظاهر في القوائم المالية المعتمدة وفي بند (إضافة الديون للوعاء الزكوي) يتضح أن الإضافة على الأصول قد يكون تم تمويلها من أي من الأنشطة الأخرى ولم تثبت تمويلها من القروض حيث إن القروض ظهرت كنفدية خلال العام في قائمة التدفقات بمبلغ ولا يمكن للشركة الاعتماد على هذا المبلغ لتمويل الأصول المحسومة. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف.

المستند:

- الفقرة 5 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة 2 من المادة 7 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة 3 من المادة 20 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/01/18م، من/ (.....) (هوية وطنية رقم). بصفته الممثل النظامي لشركة المستأنفة بموجب عقد التأسيس، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6622) الصادر في الدعوى رقم (Z-50705-2021) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من

2015م حتى 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول اعتراض المدعية/ (.....) (سجل تجاري رقم). على قرار المدعى عليها / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- فيما يتعلق ببند (ذمم دائنة والأرصدة الدائنة مقابل أصول):

إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (ذمم دائنة وأرصدة دائنة أخرى لعام 2016م بمبلغ 2.945.371 ريال).

إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (قروض قصيرة الأجل لعام 2016م بمبلغ 1.150.736 ريال).

رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند (إضافة الديون للوعاء الزكوي ذمم دائنة والأرصدة الدائنة مقابل أصول لعامي 2016م و2018م).

2- فيما يتعلق ببند (أرصدة دائنة):

إثبات انتهاء الخلاف لعام (2017م).

رفض اعتراض المدعي لعام (2018م).

3- صرف النظر عن بند (عدم حسم مخزون قطع الغيار الوعاء الزكوي).

4- رفض الاعتراض فيما عدا ذلك من بنود.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (.....)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئنافه فيما يخص بند (إضافة الديون للوعاء الزكوي لعام 2016م)، فيستأنس المكلف بما جاء في اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والذي تم فيه تحديد وعاء الزكاة لمن يمسكون دفاتر تجارية حيث جاء في الفقرة (10) والتي نصت على أن يضاف أي بند من بنود المطلوبات مول بنداً من البنود المحسومة من وعاء الزكاة وبهذا يكون معيار إضافة الديون للوعاء الزكوي هو ما إذا مولت هذه الديون محسوم أو لا، وفيما يخص بند (عدم حسم كامل قيمة الأصول لعام 2016م) فيوضح المكلف أن قيمة الأصول حسب القوائم المالية (73,245,819) ريال وقيمة الأصول حسب تعديل الهيئة (64,569,144) ريال حيث استندت اللجنة على نظام ضريبة الدخل المطبق على الأشخاص الذين تم ذكرهم في المادة الثانية من نظام ضريبة الدخل وبناء عليه اتخذت قرارها برفض البند وحيث أن البند محل الاعتراض هو بند زكوي ويجب الاستناد على لائحة جباية الزكاة، كما بررت الهيئة رفضها لهذا البند أن المكلف قام بتعبئة جدول الأصول رقم (10) عليه تم احتساب قيمة الإهلاك التي احتسبها الجدول بالرقم من أن جدول رقم (10) يطبق طريقة المجموعات لاحتساب نسبة الإهلاك المطبقة حسب النظام الضريبي، ويفيد المكلف أنه لم يتمكن من تقديم الإقرار بدون تعبئة جدول الأصول وعند الربط على المكلف من قبل الهيئة تمت مراجعة بنود الربط ومراجعة اللوائح حتى يتمكن من فهم الإجراء الذي قامت به الهيئة وبناء على المادة السابعة الفقرة (6) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والتي تنص (إذا استخدمت المنشأة نسب استهلاك لأصولها تقل عن النسب المقررة أعلاه فلا يجوز زيادة قسط الاستهلاك من جانب الهيئة ليتفق مع النسب المقررة)، وبما أن هذه الأصول جميعها تستخدم في النشاط الاقتصادي وقد تحقق المحاسب القانوني من مستنداتها المؤيدة وما جاء في اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والتي تنص (يحسم من الوعاء الزكوي صافي الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع ويشترط أن تكون الأصول مملوكة للمكلف - ما لم يكن هناك مانع يحول دون نقل

الملكية - وأن تكون مستخدمة في النشاط)، وفيما يخص بند (قطع الغيار للأعوام من 2016م إلى 2018م) فيوضح المكلف أن ما تم احتسابه بهذا البند تم بخطأ من قبل الهيئة والخطأ مردود، أما كون المكلف لم يعترض لا يعني الهيئة بالرجوع عن الخطأ لكونها مخالفة للشرع والنظام وتعليمات ولي الأمر في هذا الشأن كما أن مستندات المكلف تؤيد بشكل قاطع وقوع الخطأ من قبل الهيئة بطريقة الاحتساب، وعليه فإنه يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافه.

وفي يوم الإثنين بتاريخ 2024/02/12م، 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؛ استناداً 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 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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 أنه بخصوص استئناف المكلف على بند (إضافة الديون للوعاء الزكوي لعام 2016م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في قيام الهيئة بإضافة رصيد آخر العام للقروض طويلة الأجل على اعتبار أنه استخدم في تمويل الأصول الثابتة، واستناداً على الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ 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 الحال. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقرينة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحال". استناداً على الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديره وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها".

وبالرجوع إلى ملف الدعوى والمستندات المرفقة والمتمثلة في مذكرة الهيئة الجوابية يتضح أنها أضافت البند إلى الوعاء الزكوي على أساس أنه مول أصل محسوم، واستندت على قائمة التدفقات النقدية ذكرت بأن إجمالي الإضافة على الأصول الثابتة خلال العام بلغت (37,903,658) ريال، في حين بلغت التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية (3,882,866) ريال، وأفادت بأنه من المؤكد أن تمويل هذه الإضافات تم عن طريق القروض والالتزامات الأخرى. ولم ترفق وتثبت أي شيء إضافي، ولكن و بالرجوع إلى قائمة التدفقات النقدية يتضح أنه يوجد تدفقات نقدية أخرى يمكن تمويل إضافات الأصول منها كما التالي: - التدفقات من الأنشطة التشغيلية (3,882,886) ريال - النقدية بداية العام (1,671,801) ريال- التغير في رأس المال (12,925,000) ريال- مستحق لأطراف ذات علاقة (20,213,639) ريال إجمالي التدفقات النقدية الداخلة بدون القروض = (38,693,326) ريال وأن إجمالي الإضافة على الأصول الثابتة خلال العام كان بمبلغ (37,903,658) ريال، وعليه

يتضح أن الإضافة على الأصول قد يكون تم تمويلها من أي من الأنشطة أعلاه ولم يثبت تمويلها من القروض حيث إن القروض ظهرت كنقدية خلال العام في قائمة التدفقات بمبلغ (1,150,736) ريال ولا يمكن للشركة الاعتماد على هذا المبلغ لتمويل الأصول المحسومة، وبالرجوع إلى القوائم المالية لم يتضح أن القروض مولت الأصول المحسومة حسب قائمة التدفقات النقدية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم حسم كامل قيمة الأصول لعام 2016م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في حسم صافي قيمة الأصول طبقاً للقوائم المالية، واستناداً على الفقرة رقم (2) من المادة (7) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أن: "يتم استهلاك الأصول الثابتة وفقاً لطريقة القسط الثابت وتكون نسبة استهلاكها على النحو الآتي: ...". وبالرجوع إلى رد الهيئة لم يتضح للدائرة طريقة احتسابها، وبالرجوع إلى لائحة الزكاة أعلاه الفقرة رقم (2) من المادة (7) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ حيث أن اللائحة أشارت إلى حق المستخدم في استخدام طريقة القسط الثابت في الاستهلاك. وبالرجوع إلى المذكرة الجوابية الصادرة من الهيئة اتضح أنها تفيد بأن المكلف يستخدم طريقة القسط الثابت حسب قوائمه. وعليه ترى الدائرة صحة طلب المكلف باعتماد مبلغ الأصول المحسومة من الوعاء حسب الظاهر في القوائم المالية المعتمدة، حيث أن المكلف أرفق القوائم المعتمدة للتأكد من صحة المبلغ الذي يطالب به وحسب طلب لجنة الفصل لها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (قطع الغيار للأعوام من 2016م إلى 2018م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في خطأ الهيئة في احتساب البند أعلاه، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (22) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ أنه: "يحق للمكلف الاعتراض على ربط الهيئة خلال ستين يوماً من تاريخ تسلمه خطاب الربط، ويجب أن يكون اعتراضه بموجب مذكرة مكتوبة ومسببة تقدمها إلى الجهة التي أبلغته بالربط. وعند انتهاء مدة الاعتراض خلال الإجازة الرسمية يكون الاعتراض مقبولاً إذا سُلِّم في أول يوم عمل يلي الإجازة مباشرة". وبناءً على ما سبق، وحيث إن البند محل الخلاف لم يكن متضمناً في لائحة اعتراض المكلف على الربط الصادر من قبل الهيئة بتاريخ 2020/12/10م. وحيث لم يقدم المكلف ما يثبت اعتراضه على هذا البند أمام الهيئة باعتبارها الجهة المسؤولة عن إصدار الربط وإبلاغه للمكلفين، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى صرف النظر عن هذا البند.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ (.....) سجل تجاري رقم (.....)، رقم مميز (.....)، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6622) الصادر في الدعوى رقم (Z-50705-2021) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من 2015م حتى 2018م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة الديون للوعاء الزكوي لعام 2016م).

2- صرف النظر عما يتعلق باستئناف المكلف على بند (قطع الغيار للأعوام من 2016م إلى 2018م).

3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم كامل قيمة الأصول لعام 2016م).



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



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-181732

الدعوى رقم Z-181732-2023

المفاتيح:

زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - إضافة رصيد نهاية المدة من المشتريات النقدية - قبول استئناف الهيئة -
رفض استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الدمام رقم (IZD-2022-2765) لعام 2015م. حيث يكمن استئناف المكلف على بند (عدم السماح بحسم توزيعات الأرباح من الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة لعام 2015م. وبند (إضافة رصيد نهاية المدة من المشتريات النقدية مؤجلة الدفع إلى الوعاء الزكوي) حيث اعتبرت الهيئة أن هذا الرصيد يمثل جزءاً من حساب الدائنين الذي تم استخدامه لتمويل شراء أصول ثابتة (سيارات)، وبالتالي يجب إضافته للوعاء الزكوي. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية بأنه تم التأكيد على قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار الدائرة في ما يخص إضافة رصيد المشتريات النقدية. أما فيما يتعلق ببند توزيعات الأرباح، فقد تم رفض استئناف المكلف بناءً على الأسس القانونية الواردة. مؤدى ذلك: قبول استئناف الهيئة، رفض استئناف المكلف.

المستند:

➤ الفقرة 5 المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/03/02م، من/...، هوية وطنية رقم (...). بصفته رئيس مجلس الإدارة للشركة المستأنفة بموجب عقد تأسيسها، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2765) الصادر في الدعوى رقم (ZI-90363-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند عدم السماح بحسم توزيعات الأرباح من الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة لعام 2015م.

2- إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند إضافة رصيد نهاية المدة من المشتريات النقدية مؤجلة الدفع لعام 2015م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنائه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنائه، كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الهيئة فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند (إضافة رصيد نهاية المدة من المشتريات النقدية مؤجلة الدفع لعام 2015م)، قامت الهيئة برفض اعتراض المكلف، حيث يتضح من كشف الدائنين الآخرين أنه مقابل سيارات أي أصول مضافة ولم تسدد قيمتها وقامت الهيئة بإضافة رصيد آخر العام لبند الدائنين الآخرين مقابلة لحسم الأصول الثابتة وتعد من مصادر التمويل استناداً للمادة الرابعة الفقرة الخامسة (ب) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ وبعد الاطلاع على قرار الدائرة تبين أن المبلغ (11,437,200) ريال يمثل رصيد نهاية المدة لقيمة مشتريات أصول سيارات لدائنين، وأما بشأن ما أشار إليه القرار بأن المدعي عليه لم تقدم ما يثبت صحة استخدامها في تمويل أصول ثابتة أفادت الهيئة بأنه وفقاً للكشف المقدم من المكلف والذي يوضح استخدام الدائنين لتمويل شراء أصول ثابتة (سيارات) والتي تم حسم ما يقابلها من جميع الأصول الثابتة وفق القوائم المالية وبالتالي تم إضافتها مقابل أصول تم حسمها استناداً للمادة الرابعة الفقرة الخامسة (ب) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ. -حركة الدائنين مقابل أصول - وبناء على ما سبق ذكره يعد قرار الدائرة في هذه الدعوى محل الاستئناف غير صحيح نظاماً وحرماً بالإلغاء قضاءً دون أدنى شك، وعليه تطالب الهيئة بقبول استئنائه ونقض قرار دائرة الفصل في البند محل استئنائه.

وفي يوم الخميس بتاريخ: 2024/04/18م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد: استناداً 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية وللائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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، وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (إضافة رصيد نهاية المدة من المشتريات النقدية مؤجلة الدفع لعام 2015م)، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على قبول دائرة الفصل لاعتراض المكلف بشأن البند محل الخلاف، إذ تدعي بأن حساب الدائنين مول الأصول الثابتة. واستناداً إلى الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ، والتي نصّت على: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنين، 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 للقضية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول". بناءً على ما تقدم، يتبين أن الخلاف يكمن حول إضافة رصيد نهاية المدة من المشتريات النقدية مؤجلة الدفع والتي تشكل جزء من حساب دائنين إلى الوعاء الزكوي لعام 2015م، وعليه حيث تعد الأرصدة الدائنة أحد مكونات الوعاء الزكوي أيّاً كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها



بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حولان الحول عليها، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتواه من دفع ومستندات يتبين أن وجهة نظر الهيئة في إضافة رصيد نهاية المدة وذلك لاستخدام الدائنين لتمويل شراء أصول ثابتة (سيارات)، وبالرجوع إلى لائحة استئناف الهيئة حيث قدمت صورة كشف أرصدة الحسابات وتبين من خلاله أن الرصيد محل الخلاف كان مقابل مشتريات سيارات وتم حسمها من الوعاء الزكوي، وبالتالي يضاف الرصيد للوعاء الزكوي لمقابلة المحسوم، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (عدم السماح بحسم توزيعات الأرباح من الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة)، وحيث إنه لا تثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع ماثرة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ... لتأجير السيارات، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2765) الصادر في الدعوى رقم (ZI-90363-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة رصيد نهاية المدة من المشتريات النقدية مؤجلة الدفع لعام 2015م).

2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم السماح بحسم توزيعات الأرباح من الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية
الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-171154

الدعوى رقم Z-171154-2023

المفاتيح:

زكاة - عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - الدفعة المقدمة لشراء أرض - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (IZJ-2022-2585) بخصوص الربط الزكوي لعام 2015م، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (دفعة مقدمة لشراء أرض لعام 2015م)، موضحاً أن الأرض تم تصنيفها كأصل متداول من قبل المدقق الخارجي وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وأن الهدف من شراء الأرض هو إقامة مباني عليها لاستثمارها في البيع والإيجار، وليس المتاجرة بها. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية بأن الشركة المستأنفة لا تقوم ببيع الأراضي إنما إقامة المباني عليها ومن ثم استثمارها عليه، كما لا ينال من ذلك ما تدفع به الهيئة بشأن أن الأرض بغرض المتاجرة، إذ لم تقم بتقديم دليل على دفعها، كما أنها قبلت مسبقاً حسم الأراضي الخاصة بالمكلف ولم تطعن فيها بحجة نشاط الشركة مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف.

المستند:



➤ الفقرة 1 من البند (ثانياً) من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 24/01/2023م، من /...، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلاً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...) وترخيص المحاماة رقم (...). على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2585) الصادر في الدعوى رقم (Z-62623-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند الدفعة المقدمة لشراء أرض.

ثانياً: إثبات انتهاء الخلاف حول بند فرق الاستهلاك

ثالثاً: إثبات انتهاء الخلاف حول بند فرق الأصول الثابتة



رابعاً: إثبات انتهاء الخلاف حول بند تعويض المدير موازن مع الحساب الجاري.

خامساً: إثبات انتهاء الخلاف حول بند الخطأ المادي.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطلّعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (دفعه مقدمة لشراء أرض لعام 2015م)،

أوضح المكلف بأن البند محل الخلاف يمثل دفعه مقدمة لشراء أرض جديدة، تم تصنيفها كأصل متداول من قبل المدقق الخارجي بناءً على متطلبات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، في حين قامت الهيئة بتصنيف هذه الأرض على أنها مخزون وأن النشاط التجاري للشركة هو شراء وبيع هذه الأراضي، كما أن الهدف من اقتناء هذه الأرض ليس المتاجرة كما افترضت الهيئة، حيث إن النشاط التجاري للشركة لا يشمل شراء وبيع الأراضي، وإنما الهدف من اقتنائها هو شراء الأراضي وإقامة المباني عليها واستثمار هذه المباني بالبيع والإيجار على المدى الطويل، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/02/28م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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، وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (دفعه مقدمة لشراء أرض لعام 2015م)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعترضه تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأن البند محل الخلاف من البنود جائزة الحسم نظاماً. واستناداً على الفقرة رقم (1) من البند (ثانياً) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 1- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) 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". وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات يتضح من خلال القوائم المالية للمكلف والبيانات والإيضاحات الخاصة بها، عدم وجود أي حركة على البند محل الخلاف، ولا ينال من ذلك دفع الهيئة بأنه تم تصنيف البند ضمن القوائم المالية حيث أنها لم تأخذ بالاعتبار طبيعته وماهيته حيث أن نشاط الشركة هو شراء الأراضي وإقامة المباني عليها واستثمارها، وعليه يتضح بأن الشركة المستأنفة لا تقوم ببيع الأراضي إنما إقامة المباني عليها ومن ثم استثمارها عليه، كما لا ينال من ذلك ما تدفع به الهيئة بشأن أن الأرض بغرض المتاجرة، إذ لم تقم بتقديم دليل على دفعها، كما أنها قبلت مسبقاً حسم الأراضي الخاصة بالمكلف ولم تطعن فيها بحجة نشاط الشركة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

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



القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف شركة ... ، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2585) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-62623) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (دفعة مقدمة لشراء أرض لعام 2015م).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-175165

الدعوى رقم Z-2023-175165

المفاتيح:

زكاة - عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - تخفيض رأس المال - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ISR-2022-1896). حيث يكمن اعتراض المكلف في بند (تخفيض رأس المال) إذ يدعي بأن الشركة قامت بجميع الإجراءات النظامية المطلوبة لتخفيض رأس المال. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن السجل التجاري المعدل بتخفيض رأس المال للمكلف قد صدر بتاريخ 2018/12/27م وقد تم إثبات التخفيض في قيد اليومية بتاريخ 2018/12/31م أي بعد حولان الحول القمري على رأس المال البالغ (10,000,000) ريال والذي يدل على بقاءه في ذمة الشركة حتى نهاية العام، وفيما يتعلق بطلب المكلف برد المبلغ المستبعد من صافي القيمة الدفترية المثبت في قيد تخفيض رأس المال بمبلغ (6,055,567) ريال إلى عناصر الوعاء الزكوي السالبة، فإنه يتضح عدالة ما يطالب به المكلف حيث أن الأصول الثابتة كانت في ذمة الشركة عند احتساب الزكاة المستحقة وتعتبر من البنود جائزة الحسم. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

المستند:



➤ الفقرة 1 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ](#)

[1438/06/01هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 04/02/2023م، من /...، هوية وطنية رقم (...). بصفته الممثل النظامي عن الشركة المستأنفة بموجب السجل التجاري، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1896) الصادر في الدعوى رقم (Z-71774-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

قبول الدعوى المقامة من المدعية/ شركة ... ، سجل تجاري رقم (...). ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً، ورفضها موضوعاً.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (تخفيض رأس المال)، أوضح المكلف قيامه بعمل جميع الإجراءات النظامية المطلوبة لتخفيض رأس المال بداية من عمل قرار الشركاء بتخفيض رأس المال بتاريخ 2018/10/07م وتم مصادقته من الغرفة التجارية بمكة، بسبب وجود فرع للشركة وهو (فرع شركة ... لخدمات المعتمدين) طلب مدقق الطلب موافقة وزارة الحج والعمرة على تخفيض رأس المال وتم عمل اللازم ورفع له لوزارة التجارة، كما تم تعليق الطلب وبعد المتابعة المستمرة من قبلنا تم قبول الطلب وتخفيض رأس المال وفقاً للمادة السابعة والسبعون بعد المائة من نظام الشركات " للجمعية العامة للشركاء أن تقرر تخفيض رأس مال الشركة إذا زاد على حاجتها أو منيت بخسائر لم تبلغ نصف رأس المال " وأيضا من الناحية الموضوعية ولأهمية قرار الشركاء طلبت الهيئة من الشركة نسخة من قرار الشركاء بتخفيض رأس المال من ضمن المستندات التي طلبت للفحص وتم إرساله عبر البريد الإلكتروني، وتم إصدار عقد التأسيس المعدل بتاريخ 2018/12/20م ثم تم إصدار السجل التجاري بتاريخ 2018/12/27م ولذلك تم عمل القيد بعد إصدار السجل كإجراء نظامي وتم قيد جزء من رأس المال لصالح الشركاء بمبلغ (3,444,433) ريال واستبعاد مبلغ (6,055,567) ريال من صافي القيمة الدفترية لبعض الأصول الثابتة، وحيث ادعت الهيئة بقولها في المذكرة الجوابية "بأن رأس المال لم يخرج من ذمة الشركاء وإنما قيد لصالح الشركاء بناء على القيد المثبت " والحقيقة بأنه كما تمت الإشارة له في الفقرة السابقة بأنه تم قيد جزء من رأس المال لصالح الشركاء والباقي تم استبعاده من صافي القيمة الدفترية لبعض الأصول الثابتة، وتعرض الشركة على عدم رد المبلغ المستبعد من صافي القيمة الدفترية لبعض الأصول الثابتة المثبت في قيد تخفيض رأس المال بمبلغ (6,055,567) ريال إلى عناصر الوعاء الزكوي السالبة في تعديل الربط الزكوي في حالة عدم الاعتراف بتخفيض رأس المال كما تم عمله وإثبات رصيد أول المدة لرأس المال في احتساب الربط الزكوي المعدل، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفي يوم الإثنين بتاريخ 2024/03/18م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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، وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (تخفيض رأس المال)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعترضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدّعي بأن الشركة قامت بجميع الإجراءات النظامية المطلوبة لتخفيض رأس المال. واستناداً على البند (أولاً/1) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية لزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/1هـ والتي نصت على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 1- رأس المال الذي حال عليه الحول، وكذا الزيادة فيه وإن لم يحل عليها الحول إذا كان مصدر هذه الزيادة أحد عناصر حقوق الملكية أو كانت تمويلاً لأصل من أصول القنية المخصصة من وعاء الزكاة". واستناداً على الفقرة (ثانياً/1) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/1هـ والتي نصت



على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 1- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) 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". وبناءً على ما تقدم، وحيث إن الوعاء الزكوي يتكون من رأس المال الذي حال عليه الحول والرجوع للمستندات المرفقة في ملف الدعوى يتضح بأن السجل التجاري المعدل بتخفيض رأس المال للمكلف قد صدر بتاريخ 2018/12/27م وقد تم إثبات التخفيض في قيد اليومية بتاريخ 2018/12/31م أي بعد حوّلان الحول القمري على رأس المال البالغ (10,000,000) ريال والذي يدل على بقائه في ذمة الشركة حتى نهاية العام، وفيما يتعلق بطلب المكلف برد المبلغ المستبعد من صافي القيمة الدفترية المثبت في قيد تخفيض رأس المال بمبلغ (6,055,567) ريال إلى عناصر الوعاء الزكوي السالبة، فإنه يتضح عدالة ما يطالب به المكلف حيث أن الأصول الثابتة كانت في ذمة الشركة عند احتساب الزكاة المستحقة وتعتبر من البنود جائزة الحسم وفقاً للفقرة (ثانياً\1) من المادة (4) أعلاه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1896) الصادر في الدعوى رقم Z-(71774-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تخفيض رأس المال).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-174189

الدعوى رقم Z-2023-174189

المفاتيح:

زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي -جاري المالك- قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ISR-2022-1886)، حيث يكمن استئنافه على بند (أرباح الاستيرادات) لقيام الهيئة بإجراء التعديل بتبريح تكاليف اللوادر الصينية بنسبة (15%)، وبند (جاري المالك) لتقديم الحركة التفصيلية. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية بالاطلاع على المذكرة الجوابية للهيئة أنه لا ينال من ذلك ما دفعت به الهيئة بأنها لم تتمكن من التحقق من وجود رصيد لأول المدة لجاري الشريك حيث أن المكلف ذكر في لائحة استئنافه أن عدم وجود رصيد لأول المدة في القوائم المالية يرجع إلى أن أول قوائم مالية للمؤسسة تُعتمد من محاسب قانوني كانت القوائم المالية لعام 2018م؛ عليه لا يمكن للمحاسب القانوني عرض أرصدة أول المدة إذا لم يتم تدقيق القوائم المالية لعام 2017م، وبالاطلاع على كشف الحساب المرفق وحيث إنه تفصيلي ورصيد آخر المدة المدرج فيه مُطابق للقوائم المالية المدققة لعام 2018م. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- المادة 6.2 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة 1 من المادة 2/4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة ب من المادة 13 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 31/01/2023م، من /...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلًا بموجب الوكالة رقم (...). عن المؤسسة المستأنفة، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي



الرقم (ISR-2022-1886) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-39218) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

قبول الدعوى المقامة من المدعية / مجموعة ...، سجل تجاري رقم (...، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً، ورفضها موضوعاً.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (مجموعة ...)، فتقدم بلانحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف المكلف على بند (أرباح الاستيرادات) فيوضح المكلف أن خلافه مع الهيئة يكمن في تعديل نسبة الربح ولا خلاف على التعاملات التجارية مع الشركة السودانية، وأن نشاط المؤسسة حسب السجلات التجارية هو بيع وشراء السيارات الجديدة والمستعملة وتجارة الجملة في السيارات وقطع غيار السيارات وزينتها واستيرادها وتصديرها، وذكر أن الهيئة قامت بإجراء التعديل بتربيع تكاليف اللوارد الصينية بنسبة (15%) تطبيقاً للفقرة (ب) من المادة الثالثة عشر من اللانحة، وبالرجوع إلى نص المادة ذكر أن نص المادة لا ينطبق على المكلفين الذين يمسكون دفاتر تجارية حيث أن المؤسسة تمسك دفاتر تجارية مطابقة للشروط التي تم ذكرها بالمادة السادسة عشرة من اللانحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ؛ عليه يجب أن يتم احتساب الوعاء الزكوي بناء على ما جاء في المادة الرابعة والمادة الخامسة والمادة السادسة من اللانحة، وذكر المكلف أن سياسة التسعير التي اتبعتها المؤسسة لتقييم سعر البيع لهذه البضاعة لم تخالف المعايير المحاسبية المطبقة داخل المملكة العربية السعودية ففي عرف تجارة السيارات لا يوجد هامش ربح ثابت لكل السيارات فيتم تسعير كل سيارة وبيعها بناء على حالة السوق والقوة الشرائية في فترة بيعها وسنة إصدار السيارة.

وفيما يتعلق ببند (جاري المالك) فيوضح المكلف أنه تم تقديم الحركة التفصيلية ولكن بنت الهيئة قرارها على الشك والريبة وافترضت أن رصيد أول المدة في كشف الجاري المقدم ليس صحيح لأن رصيد أول المدة لا يوجد ضمن القوائم المالية المعتمدة للعام 2018م، وذكر المكلف أن عدم وجود رصيد أول المدة بالقوائم المالية يرجع إلى أن أول قوائم مالية للمؤسسة تُعتمد من محاسب قانوني كانت القوائم المالية لعام 2018م، عليه وبحسب المعايير لا يمكن للمحاسب القانوني عرض أرصدة أول المدة إذا لم يتم تدقيقها، وذكر أن هذا الإجراء لا يعني عدم صحة الأرصدة الافتتاحية، وعليه يُطالب المكلف بإضافة الحد الأدنى من حساب جاري الشريك تطبيقاً للمادة الرابعة من اللانحة التنفيذية فقرة (2)، ويطلب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافه.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2024/03/14م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولانحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (أرباح الاستيرادات)، وحيث يكمن استئناف المكلف في قيام الهيئة بإجراء التعديل بتربيع تكاليف اللوارد الصينية بنسبة (15%) تطبيقاً للفقرة (ب) من المادة الثالثة عشر من اللانحة، وحيث



أن الخلاف يكمن في أن المكلف أقر بعدم تربيع البضاعة القادمة من الصين وأنه قام ببيعها دون هامش ربح للشركة المستثمر بها في السودان حيث بلغت قيمة البضاعة (3,635,993.3) ريال؛ عليه ذكرت الهيئة أنها قامت بتربيع المبيعات بنسبة (15%) طبقاً لأحكام لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ. وتحليل الدائرة لوقائع الدعوى تبين لها عدم أحقية الهيئة بتربيع البضاعة بنسبة (15%) حيث إن المبلغ محل النزاع لا يندرج ضمن الإيرادات الغير مصرح عنها لإمكانية الهيئة من تربيعها بنسبة (15%)، وبخصوص ما دفعت به الهيئة بشأن الفقرة (ب) من المادة (13) فإنه بالرجوع إلى خطاب التعديل الصادر بتاريخ 2020/10/5م فقد نص على ما يلي: "تعديل صافي الربح بتربيع تكاليف اللوادر الصينية بنسبة 15% وذلك وفقاً للفقرة (ب) من الفقرة السادسة للمادة الثالثة عشر من لائحة جباية الزكاة"، ولما أن ما ورد أعلاه لا أساس له من الصحة وذلك كما أقرت الهيئة في مذكرتها الجوابية للرد على استئناف المكلف وإنما ذكرت أن إجرائها جاء بناءً على المادة (2) من المادة (6) المتعلقة بالمصاريف غير جائزة الحسم فإن هذه المادة أيضاً لا تنطبق على حالة المكلف في البند محل الخلاف، ومما سبق وحيث إن المكلف قام بالإفصاح عن هذه المشتريات الخارجية ضمن تكلفة المبيعات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (جاري المالك)، وحيث يكمن استئناف المكلف في تقديم الحركة التفصيلية، واستناداً على الفقرة رقم (2) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) 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 الخاضع للزكاة ومنها: 2- الحساب الجاري الدائن للمالك أو الشريك أول العام أو آخره أيهما أقل، وكذا الزيادة في الحساب الجاري إذا كان مصدرها حقوق الملكية، أو كانت تمويلاً لأصل من أصول القنية"، ولما أن حساب جاري الشريك أحد مكونات الوعاء الزكوي ويضاف للوعاء الزكوي في حال حولان الحول عليه أو في حال كان مصدره حقوق الملكية أو استخدم في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، فإنه باطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين لديها أن المكلف أرفق القوائم المالية المدققة لعام 2018م وأرفق كشف الحساب لجاري الشريك (...) للفترة من 2018/1/1م حتى 2018/12/31م والذي يُظهر رصيد أول المدة وآخر المدة والحركات المدينة والدائنة خلال العام، وبالإطلاع على المذكرة الجوابية للهيئة فإنه لا ينال من ذلك ما دفعت به الهيئة بأنها لم تتمكن من التحقق من وجود رصيد لأول المدة لجاري الشريك حيث أن المكلف ذكر في لائحة استئنافه أن عدم وجود رصيد لأول المدة في القوائم المالية يرجع إلى أن أول قوائم مالية للمؤسسة تُعتمد من محاسب قانوني كانت القوائم المالية لعام 2018م؛ عليه لا يمكن للمحاسب القانوني عرض أرصدة أول المدة إذا لم يتم تدقيق القوائم المالية لعام 2017م، وبالإطلاع على كشف الحساب المرفق وحيث إنه تفصيلي ورصيد آخر المدة المدرج فيه مُطابق للقوائم المالية المدققة لعام 2018م، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بإضافة الحد الأدنى وهو رصيد أول المدة البالغ (592,713.95) ريال وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (توزيع الأرباح)، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 محل 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 مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع



مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في هذا البند محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / مجموعة... سجل تجاري رقم (...), رقم مميز (...), ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1886) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-39218) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرباح الاستيرادات).
- 2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (جاري المالك).
- 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (توزيع الأرباح).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-178305

الدعوى رقم Z-178305-2023

المفاتيح:

زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي -حساب جاري الشريك- قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-6699)، حيث يكمن استئنافه على بند (الاستثمارات العقارية لعام 2016م) لتقديمه مستندات تؤكد أن الاستثمار العقاري تم استبعاده بناءً على أمر ملكي تمثل في رد العقار لأملاك الدولة، وبند (حساب جاري الشريك لعام 2017م) في أن الشركة لم تحصل على أي تمويل لتتمكن من استكمال عملية الاستحواذ على تلك الاستثمارات العقارية. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن القوائم المالية للمكلف في آخر السنة لا تحتوي على عقارات استثمارية أو مصدر تمويل لها، وأن تسوية توزيعات الأرباح كانت محاسبية وليست فعلية، بهدف التخلص من أصول نتيجة بطلان صك ملكيتها. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

➤ الفقرة 1، 2 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/14م، من/...، هوية رقم (...) بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة بموجب عقد التأسيس وقرار تعيين رئيس مجلس الإدارة، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6699) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-89355) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2016م و2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول اعتراض المدعية/ شركة ... (سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- صرف النظر عن بند (الأرباح المرحلة).

2- رفض ما عدا ذلك من اعتراضات.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولا لدى المكلف (شركة ... القابضة)، فتقدم بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (الاستثمارات العقارية لعام 2016م)، فيوضح المكلف عدم صحة إجراء الهيئة ويفيد بأن بتقديمه ما يثبت صحة ما ورد في الإقرار والقوائم المالية ويؤكد أنه صدر أمر ملكي برد العقار لأملاك الدولة وقد قام المكلف باستبعاد الاستثمار وخصم مبلغه من الحساب الجاري للشريك وهو عكس قيد تسجيلها محاسبياً كما أن الاستبعاد نشأ عن ظروف خارجة عن إرادة المكلف وعليه يؤكد المكلف صحة دفعه ويرفق صورة الصك للأرض والمستندات التي حالت دون تمكنه من نقل الملكية والقوائم المالية. وفيما يخص بند (حساب جاري الشريك لعام 2017م)، فيوضح المكلف أن الشركة لم تحصل على أي تمويل لتتمكن من استكمال عملية الاستحواذ على تلك الاستثمارات العقارية ويوضح أن قيد المرفق بالمعاملات أن تلك الأرض جرى الاستحواذ عليها من خلال مساهمة أحد الشركاء دون أي عملية تمويل. وبطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل. وفي يوم الأربعاء الموافق 2024/04/24م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الاستثمارات العقارية لعام 2016م)، وحيث يكمن استئناف المكلف بتقديمه ما يثبت صحة ما ورد في الإقرار والقوائم المالية، واستناداً على الفقرة (ثانياً/1) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/1هـ والتي نصت على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 1- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول التقنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف - مالم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية - وأن تكون مستخدمة في النشاط". وبناء على ما سبق يتضح للدائرة بأن الخلاف حول الاستثمارات العقارية المسجلة باسم الشريك والبالغ قيمتها (231,699,600) ريال والتي لم تقبل الهيئة حسمها كونها باسم الشريك وليست باسم المكلف ولم يتم تعديل الصك ليكون باسم الشركة، وبرجوع الدائرة إلى لائحة استئناف المكلف والمستندات المقدمة من قبله يتضح بأنها عبارة عقارات استثمارية مسجلة باسم الشريك وقد تم تسجيل مقابلها جاري شريك في تاريخ الاستحواذ على الأرض بقيمتها وذلك بعد الرجوع إلى القوائم المالية كما أن المكلف ضمن لائحة استئنافه قد أرفق القيود الأساسية عند استحواذه على تلك الأرض مما يعنى خضوع مصدر تمويلها من خلال جاري الشريك والذي يخضع طبقاً لللائحة الزكاة كونه مول محسوم. وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتضح بأن المكلف قد صرح ضمن وعائه الزكوي عن جاري الشريك مما يعنى معه خضوع مصدر تمويلها للزكاة، وعليه فإن الأصول باسم المالك جائزة الحسم إذا خضع مصدر تمويلها للزكاة وحيث قدم المستندات التي تثبت تسجيل جاري الشريك مقابل العقارات الاستثمارية في تاريخ الاستحواذ كما أن

المبلغ خضع للزكاة في عام 2016م، وعليه وتحقيقاً لمبدأ توازن الميزانية أن أي أصل ظاهر هو ممول من حقوق الملكية أو التزامات الداخلة في الوعاء وأن عدم قبول حسم هذه الاستثمارات العقارية يستلزم معه أيضاً استبعاد مبلغ مطابق لهذه الاستثمارات من حقوق الملكية أو الالتزامات، وهذا ما استقرت عليه اللجان في الأصول التي يتم تمويلها من داخل الشركة، وعليه فهي جائزة الحسم ولا ينال من ذلك دفع الهيئة بأن بطلان العقد في تاريخ لاحق 2017م يؤيد صحة إجرائها حيث أن انتقال الملكية في 2017م هو نتيجة لبطلان وليست عملية بيع من قبل الشريك وعليه وحيث ثبت خضوع مصدر تمويل تلك العقارات الاستثمارية وثبت تسجيل التزام مقابل تلك الأصول في تاريخ الاستحواذ على تلك العقارات في تاريخ 2010م كما في القوائم المالية وأخذاً بمبدأ توازن الميزانية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (حساب جاري الشريك لعام 2017م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الشركة لم تحصل على أي تمويل لتتمكن من استكمال عملية الاستحواذ على تلك الاستثمارات العقارية، واستناداً على الفقرة رقم (2) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) 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 الخاضع للزكاة ومنها: 2- الحساب الجاري الدائن للمالك أو الشريك أول العام أو آخره أيهما أقل، وكذا الزيادة في الحساب الجاري إذا كان مصدرها حقوق الملكية، أو كانت تمويلاً لأصل من أصول القنية". واستناداً على الفقرة رقم (أ) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أنه: "في حالة تضمين إقرار المكلف حساب جاري دائن وآخر مدين يؤخذ الفرق بينهما، وإذا ظهر حساب جاري دائن لأحد الشركاء وحساب جاري مدين لشريك آخر فلا يتم عمل تسوية بينهما....". وبناء على ما سبق، وبإطلاع الدائرة يتضح بأن الهيئة قامت بإضافة رصيد جاري الشريك أول المدة ناقص المدين دون الأخذ بقيد التسوية الناتجة عن التخلص من العقارات الاستثمارية. وبالإطلاع على مذكرة الهيئة الجوابية يتبين بأنها تقر بأن رصيد جاري الشركاء مقابل العقارات الاستثمارية والتي لم يتم إضافتها ضمن وعاء المكلف السالب كونها خرجت من الشركة ولم تعد ضمن أصول المكلف، وبالإطلاع على المستندات المرفقة من قبل المكلف يتضح وجود خطاب مرسوم ملكي بإلغاء صك الأرض وبطلان البيع، وعليه فقد قامت الشركة باستبعاد الأراضي وإقفال جاري الشريك والذي كان مقابل تمويل تلك الأصل والذي نشأ في تاريخ الاستحواذ على العقار وهو تاريخ 2010م وبالإطلاع على إجراء المكلف حيث قام بإقفال جاري الشريك وتوزيعات الأرباح المتعلقة بالشريك لتسويتها مع قيمة الأصل المستبعد ليكون جاري الشريك مساوي لقيمة العقارات الاستثمارية المستبعدة، كما أن جاري الشريك نشأ نتيجة تمويل العقارات الاستثمارية وتسويته هو نتيجة لبطلان عقد الأرض واستبعادها مما يعنى معه تسوية مصدر تمويل العقار، وعليه فإن إجراء الهيئة بعدم قبول قيد التسوية إقفال جاري الشريك نتيجة التخلص من الأصل كونه تم بعد حولان الحول لا محل له، حيث أن أصل المعاملة تمت خلال العام كما أن المعاملة نتجت عنها استبعاد العقارات الاستثمارية وعليه فإنه أخذاً بأساس المعادلة المحاسبية التي تقوم على مقابلة الجانب المدين مع الجانب الدائن، فإن محصلة ذلك يترتب عليه عدم إضافة جاري الشريك والأخذ بالتسوية التي تمت عليه حيث أن القوائم المالية آخر السنة لا يوجد بها عقارات استثمارية ولا يوجد مصدر تمويل، كما أنه لا ينال من ذلك دفع الهيئة في أن قيد تسوية توزيعات الأرباح تم بعد حولان الحول القمري حيث أن القيد تم خلال السنة المالية للمكلف وليست توزيعات أرباح فعلية وإنما هي تسوية تخلص من أصول نتيجة بطلان صكها وأن في حال رأت الهيئة أن يتم إضافة جاري الشريك الذي استغرق في تمويل محسوم كون القيد تم بعد السنة القمرية فيجب إضافة العقارات الاستثمارية ضمن الوعاء السالب للمكلف كون قيد مركب نتج عنه استبعاد أصول مقابل تخفيض جاري الشريك الذي مولها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.



وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الأرباح المرحلة لعام 2017م)، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 محل 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 مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع ماثرة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في هذا البند محمولاً على أسبابه. وبناء على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... القابضة سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6699) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-89355) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2016م و2017م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات العقارية لعام 2016م).
- 2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حساب جاري الشريك لعام 2017م).
- 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأرباح المرحلة لعام 2017م).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-136156

الدعوى رقم Z-2022-136156

المفاتيح:

زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - رأس المال الإضافي- قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (910-2022-IZ)، حيث يكمن استئنافه على بند (الاستثمارات المتاحة للبيع لعام 2014م) في أن الاستثمارات هي قيمة أسهم بنك... وهو بنك مسجل لدى الهيئة وسبق أن خضعت للزكاة ضمن الإقرارات الزكوية الخاصة بها، وبند (رأس المال الإضافي لعام 2014م) في أن شرط حولان الحول لم يتحقق حيث أن الشركاء في الشركة خلال 2014م قاموا بسحب جزء من رصيد أول العام نقدًا من رأس المال الإضافي. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن الإقرار الزكوي المتعلق بحركة رأس المال الإضافي أن ما حال عليها الحول هو (89,964,053) ريال وهو ذات المبلغ الذي يدفع به المكلف. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

➤ الفقرة 1 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 05/07/2022م، من /...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته ممثلًا نظاميًا (مدير) حسب عقد التأسيس، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (910-2022-IZ) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-34984) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2014م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند رأس المال الإضافي لعام 2014م.

ثانيًا: رفض اعتراض المدعية على حسم الاستثمارات المتاحة للبيع لعام 2014م.

ثالثًا: رفض اعتراض المدعية على بند الاستثمارات العقارية (برج ...) لعام 2014م.

رابعًا: رفض اعتراض المدعية على بند الاستثمارات في صناديق استثمارية (صندوق...) لعام 2014م.



خامساً: رفض اعتراض المدعية على بند الاستثمارات العقارية تحت الإنشاء والتطوير (برج ...) لعام 2014م.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف المكلف فيما يخص بند (رأس المال الإضافي لعام 2014م) فيوضح المكلف أن من شروط خضوع أي مال للزكاة هو أن يتوافر فيه عدد من الشروط وهي تمام الملك والنماء وبلوغ النصاب وحولان الحول، ويفيد بأنه بناءً على ما أظهرته السجلات المحاسبية للشركة فإن شرط حولان الحول لم يتحقق حيث إن الشركاء في الشركة خلال 2014م قاموا بسحب جزء من رصيد أول العام نقدًا من رأس المال الإضافي، وعليه فإنه بناءً على حركة حساب رأس المال الإضافي فإن ما حال عليه الحول هو (89,964,054) ريال وليس (152,061,855) ريال، وفيما يخص بند (الاستثمارات العقارية - برج ... لعام 2014م)، فيوضح المكلف أن الدائرة قد أطلعت على عقد الشراكة الخاص بالاستثمار والمسجل باسم طرف ذو علاقة (شركة...)، حيث أنه وفقاً للأنظمة التجارية المتبعة في المملكة فإن اتفاقيات الشراكة التي تبرم ما بين الشركات في أي من المجالات تثبت حق الشركة فيما تم الاتفاق عليه في البنود التعاقدية، وبالتالي عدم تسجيل العقار باسم الشركة لا يعني عدم أحقيتها به بحسب ما نصت عليه الاتفاقية، كما يشير إلى أن الشركة تحقق إيرادات تأجيريه من هذا الاستثمار بالتالي فإن استخدامها للأغراض الإنتاجية يؤكد على نية الشركة باقتنائها لأغراض القنية، حيث إن العبرة في حسم الأصول من الوعاء هو استخدامها للأغراض الإنتاجية وليس الإتجار بها. وفيما يخص بند (الاستثمارات المتاحة للبيع لعام 2014م)، فيوضح المكلف بأن الاستثمارات هي قيمة أسهم بنك... وهو بنك مسجل لدى الهيئة وسبق أن خضعت للزكاة ضمن القرارات الزكوية الخاصة بها وعليه يتوجب حسمها من الوعاء الزكوي، ويفيد بأن هذه الاستثمارات تم التنازل عنها لصالح الشركة من قبل الشركاء بالهبة مما يؤكد أن كافة الحقوق والالتزامات هي للشركة، كما يشير إلى أن مصدر الأموال لهذه الاستثمارات التي التنازل عنها دون سداد قيمتها للشركاء يقابله المبلغ الذي حال عليه الحول في رأس المال الإضافي، ويطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافه.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/03/06م، 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؛ استناداً 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 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولانحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (رأس المال الإضافي لعام 2014م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن شرط حولان الحول لم يتحقق حيث أن الشركاء في الشركة خلال 2014م قاموا بسحب جزء من رصيد أول العام نقدًا من رأس المال الإضافي، واستناداً على البند (أولاً/1) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية لزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/1هـ والذي نص على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 1- رأس المال الذي حال عليه الحول، وكذا الزيادة فيه وإن لم يحل عليها الحول إذا كان مصدر هذه الزيادة أحد عناصر حقوق الملكية أو كانت تمويلاً لأصل من أصول القنية المخصوصة من وعاء الزكاة"، وبناءً على ما سبق، يتضح من خلال النصوص



النظامية أعلاه أن الزيادة على رأس المال تضاف لوعاء الزكاة عند حولان الحول عليها أو في حال كان مصدرها من بنود حقوق الملكية أو استخدمت في تمويل أحد الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في المبلغ المضاف من قبل الهيئة لحولان الحول حيث يدعي المكلف أن جزء من المبلغ لم يحل عليه الحول، وبالإطلاع على المستندات المقدمة تبين أن الإقرار الزكوي تضمن الجدول رقم (ز) والمتعلق بحركة رأس المال الإضافي واتضح للدائرة من خلالها أن ما حال عليها الحول هو (89,964,053) ريال وهو ذات المبلغ الذي يدفع به المكلف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الاستثمارات العقارية - برج ... لعام 2014م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الشركة تحقق إيرادات تأجيريه من هذا الاستثمار بالتالي فإن استخدامها للأغراض الإنتاجية يؤكد على نية الشركة باقتنائها لأغراض القنية، واستناداً على الفقرة رقم (1) من البند (ثانياً) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 1- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف - مالم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية - وأن تكون مستخدمة في النشاط."، وبناء على ما سبق، وحيث إنه لا بد من توافر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمار ضمن الاستثمارات طويلة الأجل لجائز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما أحتوى عليه اتضح للدائرة تقديم المكلف اتفاقية الشراكة لبرج ... والتي نصت على أن مالك البرج (شركة ...) قام ببيع نصف العقار للشركة المستأنفة وذلك بمبلغ (27,577,067) ريال، كما بينت الاتفاقية أن الهدف من المبنى هو التأجير حيث في البند العاشر من بنود الاتفاقية اتضح أنها نصت على أن شركة ... تقوم بإدارة المبنى و "تأجيرها"، عليه يثبت أن الهدف من الاستثمار هو للقنية وليس المتاجرة بالبيع، وتأكيداً على ذلك قام المكلف بتقديم قيود من النظام والتي تضمنت على حصة الشركة المستأنفة من إيرادات تأجير برج ...، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الاستثمارات المتاحة للبيع لعام 2014م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الاستثمارات هي قيمة أسهم بنك ... وهو بنك مسجل لدى الهيئة وسبق أن خضعت للزكاة ضمن الإقرارات الزكوية الخاصة بها، واستناداً على الفقرة (4/أ) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أنه: "الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين- إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء."، وبناء على ما سبق، وحيث أنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمارات بأنها تمثل عروض قنية ويجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، وبالرجوع إلى ملف الدعوى تبين للدائرة تقديم المكلف لاتفاقية هبة الأسهم من قبل الشريك (...) و الشريك (...) للشركة المستأنفة وتضمنت الاتفاقية ضمن أحد البنود أن الطرفين الأول والثاني (الشركاء المتنازعين) يقدمون المشورة للطرف الثالث (الشركة المستأنفة) بعدم المتاجرة بالأسهم المتنازل عنها، وقدم المكلف قرار مجلس الإدارة المنعقد في عام 2014م بأن الهدف من امتلاك أسهم مصرف ... هو الاحتفاظ بها وعدم استخدامها للمضاربة حيث إنها تعتبر استثمارات طويلة الأجل، حيث اتضح للدائرة نية صاحب الصلاحية باعتبار الاستثمار محل النزاع للقنية، أما بشأن ما أشارت له الهيئة أمام اللجنة مصدرة القرار من وجود عملية بيع، فيقع عبء



الإثبات على عاتق الهيئة لتقديم المستندات التي قامت بالاطلاع عليها، وحيث إنها لم تقدم ردها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بقية البنود، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكن النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع ماثرة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-910) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-34984) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2014م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رأس المال الإضافي لعام 2014م).
- 2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات العقارية – برج .. لعام 2014م).
- 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات العقارية تحت الإنشاء والتطوير (برج ... لعام 2014م).
- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في صناديق استثمارية (صندوق...) لعام 2014م).
- 5- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات المتاحة للبيع لعام 2014م).



القرار رقم IR-2024-169229

الدعوى رقم Z-2023-169229

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة - عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - مساهمات في رأس المال - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (-ITR-2022-6121)، حيث يكمن استئناف المكلف على إضافة بند (مساهمات إضافية لرأس المال) إلى الوعاء الزكوي. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية وجود ازدواج في إضافة بند مساهمات إضافية لرأس المال إلى الوعاء الزكوي مره ضمن الإضافات الأخرى ومره أخرى ضمن بند مطلوب إلى أطراف ذات علاقة، بالتالي ومنعاً للازدواج الزكوي. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

المستند:

➤ الفقرة 2 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01 هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/12م من/ ... ، هوية وطنية رقم (...) بصفته مديراً للشركة المستأنفة بموجب عقد التأسيس، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6121) الصادر في الدعوى رقم (Z-48786-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

قبول اعتراض المدعية/ شركة ... (سجل تجاري رقم ...)، على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية ورفضه من الناحية الموضوعية.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدعي بأنه وفيما يخص بند (مساهمات إضافية لرأس المال - أخرى-) أنه وبالرجوع للقوائم المالية للسنة المقارنة 2014م يتبين أن الأرصدة الدائنة التي تمثل رصيد أول المدد لعام 2015م والواجب اضافتها للوعاء لحولان الحول هي: أ- مطلوب لأطراف ذات علاقة بمبلغ (47,073,500) ريال. ب- تكاليف



تمويلية مستحقة بمبلغ (6,031,568) ريال. ت-مصاريف مستحقة بمبلغ (15,000) ريال. ث- قروض تورق طويلة الاجل بمبلغ (462,000,000) ريال. ج-رأس مال بمبلغ (50,000) ريال. ح- مساهمات إضافية لرأس المال بمبلغ (24,950,000) ريال. وجميعها مبالغ حال عليها الحول وجب اضافتها للوعاء الزكوي وهو ما قام به المكلف، وأوضح بأن ما تم إضافته من الحساب الجاري إذا كان مصدره حقوق الملكية أو كان تمويلًا لأصل من أصول القنية وجب اضافته، ويوضح بأن التمويل الذي تم من حقوق الملكية لم يتم استخدامه في تمويل أصل القنية بل تم توزيع هذا التمويل على دفعات مقدمة للموردين وسداد المصاريف العمومية والإدارية ومصاريف الشركة التشغيلية والباقي تم استخدامه في تمويل أصل القنية وقد تمت إضافته إلى عناصر الوعاء، ويضيف بأن المبلغ الظاهر ضمن الإقرار الزكوي لعام الاعتراض والبالغ (139,002,648) ريال لا يمثل رصيد أول المدة حسب ماورد بمذكرة الهيئة، واستنادا إلى القوائم المالية المقدمة والتي تبين بأنها لم تتضمنها حسب ماورد بمذكرة الهيئة، ويوضح بأن المبلغ يمثل رصيد أول المدة لمطلوبات أطراف ذات علاقة ومساهمات إضافية لرأس المال وإضافات خلال العام من حساب أطراف ذات علاقة لغرض تمويل أصول القنية، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الاثنين بتاريخ 2024/01/29م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولانحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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 (مساهمات إضافية لرأس المال -أخرى-)، وحيث يكمن استئنافه أنه وبالرجوع للقوائم المالية للسنة المقارنة 2014م يتبين أن الأرصدة الدائنة التي تمثل رصيد أول المدة للعام 2015م والواجب اضافتها للوعاء لحولان الحول هي: أ- مطلوب لأطراف ذات علاقة بمبلغ (47,073,500) ريال. ب- تكاليف تمويلية مستحقة بمبلغ (6,031,568) ريال. ت-مصاريف مستحقة بمبلغ (15,000) ريال. ث- قروض تورق طويلة الاجل بمبلغ (462,000,000) ريال. ج-رأس مال بمبلغ (50,000) ريال. ح- مساهمات إضافية لرأس المال بمبلغ (24,950,000) ريال. وجميعها مبالغ حال عليها الحول وجب اضافتها للوعاء الزكوي. وحيث نصت الفقرة رقم (2) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على أن: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضع للزكاة ومنها: 2- الحساب الجاري الدائن للمالك أو الشريك أول العام أو آخره أيهما أقل، وكذا الزيادة في الحساب الجاري إذا كان مصدرها حقوق الملكية، أو كانت تمويلًا لأصل من أصول القنية". وبناءً على ما تقدم، وبالإطلاع على ملف الدعوى؛ اتضح أن الخلاف بين الطرفين يكمن في إضافة المساهمات الإضافية لرأس المال إلى الوعاء الزكوي، حيث أشارت الهيئة بأنها قامت بإضافة أطراف ذات علاقة بمبلغ (139,002,648) ريال وفقاً لإقرار المكلف بالإضافة إلى رصيد مساهمات إضافية لرأس المال بمبلغ (24,950,000) ريال لحولان الحول وهو بند مستقل عن حساب أطراف ذات علاقة، في حين استأنف المكلف قرار الفصل وأشار إلى أن الهيئة قامت بإضافة مبلغ (24,950,000) ريال لبند إضافات أخرى ويعترض على ذلك حيث سبق إضافة البند ضمن حساب المطلوب إلى أطراف ذات علاقة، وعليه؛



وحيث أشارت الهيئة إلى أنها قامت بإضافة المطلوب إلى أطراف ذات علاقة بمبلغ (139,002,648) ريال وفقاً لإقرار المكلف، وحيث أوضح المكلف في لائحة اعتراضه المقدمة بتاريخ 2023/3/27م بأن المبلغ الظاهر في الإقرار الزكوي لعام 2015م يشتمل على التالي: مبلغ (47,073,500) ريال يمثل رصيد أول المدة لمطلوبات أطراف ذات علاقة، ومبلغ (24,950,000) ريال يمثل مساهمات إضافية لرأس المال، ومبلغ (66,979,148) ريال يمثل إضافات خلال العام من حساب أطراف ذات علاقة لغرض تمويل أصول القنية، وعليه؛ وحيث تبين وجود ازدواج في إضافة بند مساهمات إضافية لرأس المال إلى الوعاء الزكوي مره ضمن الإضافات الأخرى ومره أخرى ضمن بند مطلوب إلى أطراف ذات علاقة، بالتالي؛ ومنعاً للازدواج الزكوي، فإن الدائرة تنتهي إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... ، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6121) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-48786) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مساهمات إضافية لرأس المال -أخرى-)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-170622

الدعوى رقم Z-2023-170622

المفاتيح:

زكاة - عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - مخصص الديون المشكوك في تحصيلها - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (IZJ-2022-2503)، حيث يكمن استئنافها على بند (مخصص الديون المشكوك في تحصيلها لعام 2017م) في عدم حسم مستخدم مخصص الديون المشكوك فيها من رصيد أول المدة لعدم انطباق الشروط النظامية. وحيث ثبتت للجنة الاستئنافية أن المكلف قدم شهادة من المحاسب القانوني تخص الديون المدومة للجهات غير المرتبطة بمبلغ (4,868,855) ريال فقط، وما يتعلق بمبلغ (4,524,579) ريال فهو يخص مخصص الديون المشكوك في تحصيلها للجهات المرتبطة، وهي من المصاريف غير جائزة الحسم. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل

المستند:

- الفقرة 2 من المادة 6 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة 3 من المادة 5 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة 9 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 18/01/2023م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2503) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-80822) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2016م، 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول اعتراض المدعية على بند مخصص الديون المشكوك في تحصيلها لعام 2017م.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية على بند الذمم الدائنة لعامي 2016م و 2017م.

ثالثاً: رفض اعتراض المدعية على بند الدفات المقدمة من العملاء لعامي 2016م و 2017م.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية على بند المصاريف المستحقة لعامي 2016م و 2017م.

خامساً: رفض اعتراض المدعية على بند الاستثمارات لعامي 2016م و 2017م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطّلت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (مخصص الديون المشكوك في تحصيلها لعام 2017م)، فتوضح سبب الرفض في حسم مستخدم مخصص ديون مشكوك فيها من الوعاء الزكوي لعام 2017م إلى أنه يوجد اختلاف بين المبلغ المذكور بقوائم الشركة وشهادة المحاسب القانوني، كما أن هذه الديون المعدومة تتعلق بأطراف ذات علاقة وهي من المصاريف غير جائزة الحسم، كذلك أن المكلف لم يقدم باقي المستندات التي تؤيد إعدام الديون، وعليه تطالب الهيئة بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/02/21م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة تبين 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، وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (مخصص الديون المشكوك في تحصيلها لعام 2017م) وحيث يكمن استئنافها في عدم حسم مستخدم مخصص الديون المشكوك فيها من رصيد أول المدة لعدم انطباق الشروط النظامية. وحيث نصّت الفقرة رقم (2) من المادة (6) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/6/1هـ على أنه: "المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى" كما نصّت الفقرة رقم (3) من المادة (5) من ذات اللائحة على أنه "تعد الديون المعدومة من المصاريف التي يجوز حسمها طبقاً 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" كما نصّت الفقرة (9) من البند (أولاً) من المادة (4) من ذات اللائحة أيضاً على أنه "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" وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، يتبين أن المكلف قدم شهادة من المحاسب القانوني تخص الديون المعدومة للجهات غير المرتبطة بمبلغ (4,868,855) ريال فقط، وما يتعلق بمبلغ (4,524,579) ريال فهو يخص مخصص الديون المشكوك في تحصيلها للجهات المرتبطة، وهي من المصاريف غير جائزة الحسم، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.



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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2503) الصادر في الدعوى رقم (Z-80822-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2016م، 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخصص الديون المشكوك في تحصيلها لعام 2017م).



لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة

القرار رقم IZJ-2024-220533

الدعوى رقم Z-220533-2023

المفاتيح:

زكاة - عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - التسهيلات البنكية قصيرة الأجل - رفض اعتراض المكلف - قبول اعتراض الهيئة

الملخص:

اعتراض المكلف على الربط الزكوي لعام 2017م، حيث يكمن اعتراض المكلف على بند (التسهيلات البنكية قصيرة الأجل) على إضافة هذه المبالغ للوعاء الزكوي بمبلغ (279,406,742.89) ريال، حيث أوضح أن القروض لم تحل عليها الحول ولم تُستخدم لتمويل الأصول طويلة الأجل. و بند (الدفعات المقدمة من العملاء) على إضافتها للوعاء الزكوي بمبلغ (543,564.17) ريال. وبند (الذمم الدائنة) على إضافة ذمم دائنة بمبلغ (253,367.92) ريال. حيث ثبت للجنة الفصل تأكيد الهيئة على صحة الربط الزكوي لهذه المبالغ، وأصرّت على اعتبار التسهيلات البنكية قصيرة الأجل والذمم الدائنة جزءاً من الوعاء الزكوي وفقاً للأنظمة المعتمدة. مؤدى ذلك؛ رفض اعتراضات المكلف.

المستند:



➤ الفقرة 5، 4 من المادة 5 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:



تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ... ، هوية وطنية رقم (...) بصفته الممثل النظامي للمدعية شركة... بموجب السجل التجاري رقم (...) وعقد التأسيس، تقدم باعتراضها على الربط الزكوي لعام 2021م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، حيث ينحصر اعتراض المدعية على بندين، فيما يتعلق بالبند الأول: فرق الاستثمارات، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم قبول حسم فرق استثمارات للعام محل الخلاف بمبلغ (35,246,713) ريال، حيث أفادت بأن الشركة التابعة المستثمر فيها هي منشأة سعودية مسجلة لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بالرقم المميز (...) وبذلك فإن هذا الاستثمار يخضع للزكاة ضمن حقوق الشركاء بشركة... وبالتالي يتوجب حسمها من الوعاء الزكوي للشركة المستثمرة -المدعية- وذلك تفادياً لثني الزكاة حيث أنه لا يجوز شرعاً إيجاب الزكاة مرتين في المال الواحد في العام الواحد بسبب واحد لحديث الرسول صلى الله عليه وسلم: "لا ثني في الصدقة" ولفظ الصدقة ورد هنا بمعنى الزكاة، ويؤيد ما ذكر أعلاه حكم زكاة الاستثمارات في منشآت داخل المملكة العربية السعودية ومسجلة لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك



استناداً للائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07 هـ المعدلة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم (58705) وتاريخ 1444/09/21 هـ، المادة الخامسة الفقرة (4)، وأما ما ورد بتقرير التدقيق الصادر من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بأن سبب عدم حسم استثمار الشركة بشركة ... (الشركة المستثمر فيها) كونها مملوكة للسيد ... وشركة ... يعتبر مخالف لواقع الحال حيث أن الطرفين المذكورين قدما إقراراً ضد بتاريخ 2012/04/03 م الموافق 1433/05/11 هـ، طائعين مختارين وبكامل الاهلية المعتبرة شرعاً بأن ... مملوكة بالكامل لشركة ... المحدودة (كون الاستثمار نفسه مسدد بالكامل من موارد شركة ...) مما يؤكد تمام ملكية شركة ... المحدودة للاستثمار بشركة ... وبالتالي يتوجب حسب واقع الحال أن يتم حسم هذا الاستثمار من وعاء الزكاة لشركة ... تفادياً لثني الزكاة المحرم شرعاً كما تم بيانه أعلاه. كما أكدت المدعية بأن عدم تسجيل الاستثمار في شركة ... باسم شركة ... لا يقدح في تمام ملكية شركة ... لذلك الاستثمار كما ورد في الفتوى الشرعية رقم (22644) وتاريخ 1424/03/09 هـ بأن ما تقتنيه الشركة من أصول قنية واستثمارات طويلة الأجل من حر أموالها ولكن يتأخر نقل ملكيتها باسمها لأي سبب من الأسباب لا أثر له في ثبوت الملك، أي أن الملك أصبح ثابتاً وتاماً للشركة بغض النظر عن نقل الملكية من عدمه، وعليه تطلب المدعية الموافقة على حسم هذه الاستثمارات من وعاء الزكاة. وفيما يتعلق بالبند الثاني: الدفعات المقدمة مقابل الاستثمارات، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم قبول حسم الدفعات المقدمة مقابل الاستثمارات للعام محل الخلاف بمبلغ (250,000) ريال، حيث أفادت بأنها تمثل استثمار بشركة ... للاستثمار وهي منشأة سعودية مسجلة لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بالرقم المميز (...). وتقوم بسداد الزكاة على هذا الاستثمار ضمن حقوق الشركاء الخاضعة للزكاة، علماً بأن شركة ... للاستثمار قد قدمت إقراراً وتعهد بتاريخ 2021/06/23 م بأن هذه الدفعة المقدمة مقابل الاستثمار تخص المدعية وبالتالي فإن إخضاعها للزكاة بشركة ... ينتج عنه ثني في الزكاة وهو محرم شرعاً، كما أوضحت المدعية أن الحكم الزكوي الخاص بالدفعات المقدمة مقابل الاستثمار يأخذ حكم الدفعات المقدمة لشراء أصول ثابتة (كونهما أصول قنية لا تخضعان للزكاة) كما ورد باللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07 هـ المعدلة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم (58705) وتاريخ 1444/09/21 هـ المادة الخامسة الفقرة (1/ب) مما يستوجب حسمها من وعاء الزكاة.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجابت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق بالبند الأول: فرق الاستثمارات، بأنها عند الربط لم تقم بحسم الاستثمار في شركة ... (الرقم المميز ...) وذلك لكون هذه الاستثمارات غير مسجلة باسم الشركة في الشركة المستثمر فيها وذلك استناداً للمادة (5) من اللائحة الزكوية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07 هـ، وبالرجوع للقوائم المالية للمدعية والشركة المستثمر فيها؛ تبين أن هذا الاستثمار مسجل بأسماء أطراف ذات العلاقة وتم تسجيله بالتكلفة في القوائم المالية وغير مسجل باسم المدعية، وقد أرفقت المدعية إقراراً من شركة ... متضمن أن جزءاً من هذه الاستثمارات مملوكة للشركة محل الاعتراض، وبناء على ما تم ذكره اتضح للهيئة أن الاستثمار غير مقيد باسم الشركة (المدعية) حيث ورد بالإيضاح أعلاه بأنه تم تأسيس الشركة المستثمر فيها بأسماء جهات ذات علاقة ولم يتم تحويل ملكيتها حتى الآن لتصبح باسم المدعية. إضافةً إلى ذلك لم يتم تحديد نسبة المدعية من ملكية الشركة المستثمر فيها، ولأن حسم الاستثمار من الوعاء الزكوي للمدعية يستلزم أن يكون الاستثمار مقيد باسم المدعية وعن حصة واضحة في ملكية الشركة المستثمر فيها، بالإضافة إلى أن المستندات المقدمة لا تثبت ملكية الشركة لتلك الاستثمارات حيث أن المستند المقدم والمتمثل في إقرار ملكية الشركة للاستثمار في شركة ... لا يعتد به لكونه مستند داخلي غير معتمد من جهة رسمية، فإن متمسك الهيئة بصحة إجراءاتها وذلك بعدم حسم البند محل الاعتراض من الوعاء الزكوي استناداً إلى الفقرة (4) من المادة (5) من اللائحة الزكوية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة برقم (2216)، علماً بأنه تم تأييد إجراء الهيئة بالقرار الصادر من لجان الفصل رقم قرار (IZJ-2023-1133484)، ونتيجة لما ذكره أعلاه؛ تم رفض اعتراض المدعية وذلك لعدم ظهور الشركة ضمن المالكين للشركة المستثمر فيها وبالتالي عدم خضوع هذا الاستثمار للزكاة استناداً إلى الفقرة (4) من المادة (5) من اللائحة الزكوية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ



1440/07/07هـ. وأما بشأن ما أشارت له المدعية في لائحتهما من قرارات وفتاوى فهو استناد في غير محله لكون ما يطبق على هذه الدعوى أحكام اللائحة الزكوية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وفق ما أشير إليه أعلاه. وفيما يتعلق بالبند الثاني: الدفعات المقدمة مقابل الاستثمارات، دفعت بأنها عند الربط لم تقم بحسم الاستثمار في شركة ... للاستثمار (الرقم المميز ...) استناداً إلى الفقرة (4) من المادة (5) من اللائحة الزكوية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ، وبالرجوع للقوائم المالية للمدعية والشركة المستثمر فيها، تبين أن المدعية ليست من الشركاء في الشركة، علماً أن المدعية قدمت الإثبات المستندي لسداد قيمة حصة في تأسيس الشركة المستثمر فيها، وقرار تعهد من الشركة المستثمر فيها بملكية الشركة، وعليه اتضح للهيئة أن الاستثمار غير مقيد باسم الشركة (المدعية) حيث ورد بالإيضاح أنه تم تأسيس الشركة المستثمر فيها بأسماء جهات ذات علاقة ولم يتم تحويل ملكيتها حتى الآن لتصبح باسم المدعية، بالإضافة إلى أنه لم يتم تحديد نسبة المدعية من ملكية الشركة المستثمر فيها، وحسم الاستثمار من الوعاء الزكوي للمدعية يستلزم أن يكون الاستثمار مقيد باسم المدعية وعن حصة واضحة في ملكية الشركة المستثمر فيها، وهو ما لم يتوافر هنا، وبعد التحقق والمراجعة تبين للهيئة أن المستندات المقدمة والمذكورة أعلاه لا تثبت ملكية الاستثمار حيث أن ما تم تقديمه عبارة عن مستندات داخلية لا يعتد بها وهي غير معتمدة من جهات رسمية، وأن الدفعة المقدمة بناء على التحويل البنكي لا يمكن اعتباره استثمار حيث يحتمل أن يكون من قبيل الدعم أو قرض ممنوح إلى أطراف ذات علاقة والذي يعتبر غير جائز الحسم من الوعاء تطبيقاً للمادة الخامسة الفقرة الرابعة من اللائحة الزكوية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ. وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها بعدم حسم البند محل الاعتراض. علماً أنه تم تأييد أجراء الهيئة بالقرار الصادر من لجان الفصل رقم (IZJ-2023-1133484)، ونتيجة لما ذكره أعلاه، تم رفض اعتراض المدعية وذلك لعدم ظهور الشركة ضمن المالكين للشركة المستثمر فيها وبالتالي عدم خضوع هذا الاستثمار للزكاة استناداً إلى الفقرة (4) من المادة (5) من اللائحة الزكوية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ. وأما بشأن ما أشارت له المدعية في لائحتهما من قرارات وفتاوى فهو استناد في غير محله لكون ما يطبق على هذه الدعوى أحكام اللائحة الزكوية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وفق ما أشير إليه أعلاه.

وفي يوم الأحد الموافق: 2024/02/18م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضر ممثل المدعية ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...). بموجب الوكالة رقم (...). وحضر / ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...). بصفته ممثل المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب التفويض الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم: (.../1444/...) وتاريخ: 1444/05/11هـ وبسؤال طرفي الدعوى عما يودان إضافته، اكتفيا بما تم تقديمه سابقاً. وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم: (577/28/17) وتاريخ: 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (2082) بتاريخ: 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (1535) وتاريخ: 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الزكوي لعام 2017م، وحيث إن هذا النزاع يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص دوائر لجنة الفصل الزكوية والضريبية بموجب قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، وحيث تبلغت المدعية بنتيجة الاعتراض بتاريخ

2023/09/05م، وتقدمت بالدعوى عبر البوابة الالكترونية بتاريخ 2023/10/03م، عليه فإن الدعوى قدمت خلال المدة المقررة نظاماً وفقاً لنص المادة (5) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية. وحيث قدمت الدعوى من ذي صفة، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن حول إصدار المدعى عليها للربط الزكوي لعام 2017م، وينحصر اعتراض المدعية على ثلاثة بنود، ببيانها كالآتي:

فيما يتعلق بالبند الأول: التسهيلات البنكية قصيرة الأجل. حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة تسهيلات بنكية قصيرة الأجل للعام محل الخلاف بمبلغ (279,406,742.89) ريال. في حين دفعت المدعى عليها بأنها قامت بإضافة القروض قصيرة الأجل للوعاء الزكوي نظراً لكونها دارة. وعليه؛ واستناداً على الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ 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 للقيمة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول."، وبناءً على ما تقدم؛ يتبين أن الخلاف بين الطرفين يكمن في إضافة تسهيلات بنكية قصيرة الأجل للوعاء الزكوي، وحيث تعد القروض إحدى مكونات الوعاء الزكوي أي كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حولان الحول عليها، وبالإطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى؛ تبين تقديم المدعية للقوائم المالية للعام محل الخلاف والحركة التفصيلية للقروض قصيرة الأجل واتفاقيتين تسهيلات للبنك العربي ومصرف الراجحي و(4) كشوفات بنكية لبنك العربي ومصرف الراجحي وبنك الإنماء، ومن خلال تتبع حركة هذه القروض يتبين أنها متجددة ومستمرة حيث يتم الحصول على القرض من البنك وبعد مضي فترة قصيرة يتم سداد هذا القرض وبتاريخ مقارب للتاريخ الذي يتم فيه السداد يتم الحصول على قرض بنفس القيمة، مما يتبين معه أن هذا القرض من حيث الجوهر يعد قرضاً طويلاً الأجل، كما أنه بالإطلاع على الإيضاح رقم (8) من القوائم المالية يتبين بأنه ينص على الآتي: "وقد تم تجديد اتفاقيات التسهيلات هذه آخر مرة في يوليو 2017م وسبتمبر 2017م ونوفمبر 2017م على التوالي"، وبالإطلاع على خطاب اتفاقية التسهيلات المرفقة لبنك ... بتاريخ 2017/01/02م وملحق (أ) لاتفاقية التسهيلات لمصرف الراجحي بتاريخ 2017/01/22م؛ يتضح بأن القروض متجددة حسب ما نصت عليه في موضوعها "إقرار بتجديد وتعديل التسهيلات الائتمانية" و"طلب (تجديد) تسهيلات" على التوالي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية على بند التسهيلات البنكية قصيرة الأجل.

فيما يتعلق بالبند الثاني: الدفعات المقدمة من العملاء. حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة الدفعات المقدمة من العملاء التي حال عليها الحول للعام محل الخلاف بمبلغ (543,564.17) ريال. في حين دفعت المدعى عليها بأنها قامت بإضافة المبالغ التي حال عليها الحول من البند وفقاً للحركة المقدمة من المدعية. وعليه؛ واستناداً على الفقرة (4) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والتي نصت على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 4- الإيرادات المقدمة التي حال عليها الحول."، وبناءً على ما تقدم؛ يتبين أن الخلاف بين الطرفين يكمن في إضافة الدفعات المقدمة من العملاء التي حال عليها الحول للوعاء الزكوي، وحيث تعد الدفعات المستلمة مقدماً مصدراً من مصادر التمويل، ويضاف ما حال عليه الحول منها للوعاء الزكوي، وبالإطلاع على ملف الدعوى؛ يتضح بأن المدعية لم تدفع بعدم حولان الحول على البند محل الخلاف وإنما تدفع بأن هذه الدفعات مزكاة ضمن الوعاء الزكوي للعملاء الخاضعين للزكاة، ولما أن النصوص



النظامية أعلاه والمطبقة على العام محل الخلاف نصت على إضافة الدفعات محل الخلاف والتي حال عليها الحول للوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية على بند الدفعات المقدمة من العملاء.

فيما يتعلق بالبند الثالث: الذمم الدائنة. حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة الذمم الدائنة بمبلغ (253,367.92) ريال وذمم أخرى بمبلغ (200,956.5) ريال حال عليها الحول للعام محل الخلاف. في حين دفعت المدعى عليها بأنها قامت بإضافة المبالغ التي حال عليها الحول من البندين أعلاه وفقاً للحركة المقدمة من المدعية. وعليه؛ واستناداً على الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ 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 للقيمة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول."، وبناءً على ما تقدم؛ يتبين أن الخلاف بين الطرفين يكمن في إضافة الذمم الدائنة وذمم أخرى حال عليها الحول، وحيث تعد الذمم الدائنة إحدى مكونات الوعاء الزكوي أيّاً كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حوّلان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حوّلان الحول عليها، وبالإطلاع على ما قدمه الطرفان من مستندات ودفع؛ تبين أن المدعية لم تدفع بعدم حوّلان الحول على البند محل الخلاف وإنما دفعت بأن وجوب زكاة الدين على رب المال وليس المدين، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية على بند الذمم الدائنة.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند التسهيلات البنكية قصيرة الأجل.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية على بند الدفعات المقدمة من العملاء.

ثالثاً: رفض اعتراض المدعية على بند الذمم الدائنة.



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-168279

الدعوى رقم Z-2023-168279

المفاتيح:

زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- دائنون تجاريون- قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2428)، حيث يكمن استئنافه على بند (المشتريات المحلية المصرح عنها ضمن المشتريات الخارجية في الإقرار الزكوي)، وبند (تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك تحت اسم العميل/ شركة...)، وبند (تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك تحت اسم العميل/ شركة...) وذلك للتوضيح بأنه ليس من اللازم أن تتطابق تكلفة الاستيرادات/ المواد وفقاً لدفاتر الحسابات مع واقع بيانات الجمارك، وبند (استبعاد الرسوم الجمركية المحملة بالزيادة لعام 2007م) للإيضاح أن مصروفات الرسوم الجمركية تتضمن وفقاً لسجلات المكلف قيمة الرسوم الجمركية من واقع بيان الجمارك، وبند (الدائنون التجاريون وأوراق الدفع، وبند الدائنون الآخرون، وبند المبالغ المستحقة لجهات منتسبة) وفقاً للأسباب التالية أن الهيئة قامت بإخضاع المبالغ التي حال عليها الحول، وحيث أن إجراءاتها كان قائماً على افتراض وبدون مراجعة لحركة أرصدة الحسابات الدائن. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف تقدم بالقوائم المالية للسنوات محل الخلاف وتقدم بحركة الأرصدة (اكسل) وتقدم بصورة من النظام المحاسبي لحركة الأطراف ذات العلاقة حيث اتضح من خلالها حولان الحول على الدائنون التجاريون وأوراق الدفع بمبلغ (173,964) ريال، والدائنون الآخرون بمبلغ (475,929) ريال، والمبلغ المستحق لجهات منتسبة بمبلغ (88,203) ريال. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الدائنون التجاريون وأوراق الدفع، وبند الدائنون الآخرون، وبند المبالغ المستحقة لجهات منتسبة)، و قبول استئناف المكلف والغاء قرار دائرة الفصل بشأن البنود الأخرى.

المستند:



➤ الفقرة 1 من المادة 5،4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ](#)

[1438/06/01هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/09م من/ ...، هوية وطنية رقم (...) بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-

2428) الصادر في الدعوى رقم (Z-60512-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2007م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

رفض اعتراض المدعية في كافة البنود محل الدعوى.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (المشتريات المحلية المصّح عنها ضمن المشتريات الخارجية في الإقرار الزكوي) وبند (تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ...) وبند (تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ...) وبند (تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ...) وبند (إجمالي تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك تحت أسماء عملاء آخرين)، بأن القرار محل الاستئناف لم يأخذ بعين الاعتبار البيانات والتفاصيل المقدمة من المكلف لتأييد اعتراضه، وأشار المكلف لمذكرة رده المقدمة بتاريخ 25 أكتوبر 2022م، وأوضح بأنه ليس من اللازم أن تتطابق تكلفة الاستيراد/المواد وفقاً لدفاتر الحسابات مع واقع بيانات الجمارك للعديد من الأسباب الجوهرية، وأفاد المكلف أن الإيرادات المحققة خلال عام 2007م بلغت (231,206,237) ريال بينما استبعدت الهيئة مبلغ وقدره (214,596,317) ريال على حساب المشتريات من الخارج، ونظراً لذلك أصبح لدى المكلف عملياً مصاريف قليلة قابلة للحسم، وعليه قدم المكلف تسوية للمشتريات الخارجية حسب الإقرار الزكوي والمشتريات الخارجية من واقع بيان الجمارك والتي يتضح منها أن تكاليف المواد المسجلة من قبل الشركة في إقرارها الزكوي تتكون من: - المشتريات المحلية المصّح عنها في الإقرار الزكوي لعام 2007م بمبلغ (14,768,977) ريال، - قيمة الاستيرادات من واقع بيان الجمارك لعام 2007م بمبلغ (24,020,456) ريال، - تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ... بمبلغ (38,775,595) ريال، - تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ... بمبلغ (46,788,230) ريال، - تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ... بمبلغ (34,162,185) ريال، - تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ... بمبلغ (53,722,898) ريال، - تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك عبر شركة ... (غيرها بمبلغ (5,812,867) ريال، تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك تحت أسماء عملاء آخرين بمبلغ (20,565,566) ريال، إجمالي تكلفة المواد التي صرح المكلف عنها كمشتريات خارجية في الإقرار الزكوي لعام 2007م تساوي مبلغ وقدره (238,616,774) ريال. وقدم المكلف تفاصيل المشتريات المحلية المصنفة ضمن مشتريات من الخارج في الإقرار الزكوي وتفاصيل المشتريات من الخارج بالإضافة إلى بيان تفصيلي بفواتير المواد التي تم تخليصها من خلال شركات خدمات الشحن (مثل ... وغيرها). وأوضح بأنه نظراً لأن هذه المواد تم تخليصها من الجمارك تحت اسم العميل أو من خلال خدمة شركات الشحن، فلن يتم تضمين تكلفتها في البيان الجمركي للمكلف، كما أوضح بأن التكلفة الإجمالية المذكورة أعلاه للمواد يجب اعتبارها مصروف قابل للحسم حيث أن هذه المصروفات تستوفي المعايير الواردة في المادة (1/5) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بموجب القرار الوزاري رقم (2082)، وعليه يطلب المكلف السماح بحسم التكاليف المذكورة أعلاه لعام 2007م وإصدار ربط معدل. وفيما يخصّ بند (استبعاد الرسوم الجمركية المحملة بالزيادة لعام 2007م) فيدّعي المكلف بأن القرار محل الاستئناف لم يأخذ بعين الاعتبار البيانات والتفاصيل المقدمة من المكلف لتأييد اعتراضه، وأشار المكلف لمذكرة رده المقدمة بتاريخ 25 أكتوبر 2022م، وأوضح أن مصروفات الرسوم الجمركية تتضمن وفقاً لسجلات المكلف قيمة الرسوم الجمركية من واقع بيان الجمارك بالإضافة إلى الرسوم الجمركية التي دفعها المكلف خلال العام للشحنات/المواد التي تم استيرادها من خلال شركة .. ومقدمي خدمات الشحن الآخرين، كما أوضح المكلف أن فرق الرسوم الجمركية يجب اعتبارها كمصروف قابل للحسم حيث أن هذه المصروفات تستوفي المعايير الواردة في المادة (1/5) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بموجب القرار الوزاري رقم (2082)، وعليه يطلب المكلف السماح بحسم الرسوم الجمركية لعام 2007م وإصدار

ربط معدل. وفيما يخص بند (الدائنون التجاريون وأوراق الدفع، وبند الدائنون الآخرون، وبند المبالغ المستحقة لجهات منتسبة) فيدعي المكلف بأن القرار محل الاستئناف لم يأخذ بعين الاعتبار البيانات والتفاصيل المقدمة من المكلف لتأييد اعتراضه، وأشار المكلف لمذكرة رده المقدمة بتاريخ 25 أكتوبر 2022 م، وأوضح بأن الهيئة قامت بإخضاع المبالغ التي حال عليها الحول، ومع ذلك فإن إجراءاتها كان قائماً على افتراض وبدون مراجعة لحركة أرصدة الحسابات الدائنة، ويدعي المكلف بأن إجراء الهيئة غير مبرر استناداً لقرار ديوان المظالم رقم (2/4505/ق)، ولكون أن الزكاة لا تجب في الأموال غير المملوكة للمكلف، واستناداً لتعميم الهيئة رقم (1/2/8443/2)، وللقرار الوزاري وتعميمات الهيئة الأخرى، كما أن لائحة جباية الزكاة رقم (2216) لا تؤيد إجراء الهيئة، وقدم المكلف حركة الأرصدة الدائنة والتي توضح دفعها أول بأول خلال العام، وأرصدة نهاية المدة تنشأ عن الأرصدة الدائنة المستحقة خلال السنة، وعليه يجوز فقط إضافة المبالغ التي حال عليها الحول بناءً على الحركة المرفقة وليس رصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل، ويّين المكلف أن ما حال عليه الحول فيما يخص إضافة الدائنون التجاريون وأوراق الدفع إلى الوعاء الزكوي مبلغ (173,694) ريال، وفيما يخص الدائنون الآخرون مبلغ (475,929) ريال، وفيما يخص المبلغ المستحق لجهات منتسبة مبلغ (882,203) ريال، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/01/24 م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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 (المشتريات المحلية المصرح عنها ضمن المشتريات الخارجية في الإقرار الزكوي)، وحيث يكمن استئنافه بأن القرار محل الاستئناف لم يأخذ بعين الاعتبار البيانات والتفاصيل المقدمة من المكلف لتأييد اعتراضه، وأشار المكلف لمذكرة رده المقدمة بتاريخ 25 أكتوبر 2022 م، وأوضح بأنه ليس من اللازم أن تتطابق تكلفة الاستيراد/ المواد وفقاً لدفاتر الحسابات مع واقع بيانات الجمارك. وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسنها على: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤكدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة". وبناءً على ما تقدّم، وبالإطلاع على ملف الدعوى تبين أن المكلف تقدم ببيان تفصيلي بالمشتريات المحلية (أكسل) موضحاً به اسم المورد ورقم المورد غير مطابقة لإجمالي مبلغ الخلاف، حيث إن إجمالي مبلغ الموردين المقدم يبلغ (3,314,236) ووضع المكلف متمم لإجمالي المبلغ مصاريف مستحقة بمبلغ (10,269,905) ريال لا يمكن مطابقتها، وتقدم المكلف بعدد (6) عينات من الفواتير مطابقة لما ورد بالكشف من أسماء موردين ومبالغ بقيمة (2,240,975)، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند بما قدمه المكلف من مستندات بمبلغ (2,240,975) ريال.



وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك تحت اسم العميل/ شركة...)، وحيث يكمن استئنافه بأن القرار محل الاستئناف لم يأخذ بعين الاعتبار البيانات والتفاصيل المقدمة من المكلف لتأييد اعتراضه، وأشار المكلف لمذكرة رده المقدمة بتاريخ 25 أكتوبر 2022م، وأوضح بأنه ليس من اللازم أن تتطابق تكلفة الاستيرادات/ المواد وفقاً لدفاتر الحسابات مع واقع بيانات الجمارك. وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها على: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء 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". وبناءً على ما تقدّم، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات ودفع؛ تبين تقديم المكلف لاتفاقية العقد مترجمة من مكتب ترجمة معتمد بين شركة ... و(شركة ...) ونص العقد على أن المكلف يساعد المورد/ المصنع في تيسير الاستيراد وإعادة التصدير المؤقتة لمعدة الاختبار، ويتضح بالإطلاع على صفحة رقم (2) 4- أجمالي تكلفة المواد (بمبلغ 14,794,865 فرنك سويسري ما يعادل (63,304,376) ريال، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك تحت اسم العميل/ شركة...)، وحيث يكمن استئنافه بأن القرار محل الاستئناف لم يأخذ بعين الاعتبار البيانات والتفاصيل المقدمة من المكلف لتأييد اعتراضه، وأشار المكلف لمذكرة رده المقدمة بتاريخ 25 أكتوبر 2022م، وأوضح بأنه ليس من اللازم أن تتطابق تكلفة الاستيرادات/ المواد وفقاً لدفاتر الحسابات مع واقع بيانات الجمارك. وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها على: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء 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". وبناءً على ما تقدّم، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات ودفع؛ تبين تقديم المكلف لاتفاقية العقد مترجمة من مكتب ترجمة معتمد، حيث تبين أن العقد موضح لطبيعة العلاقة والمبلغ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (تكلفة تخليص المواد من الجمارك تحت اسم العميل/ شركة...)، وحيث يكمن استئنافه بأن القرار محل الاستئناف لم يأخذ بعين الاعتبار البيانات والتفاصيل المقدمة من المكلف لتأييد اعتراضه، وأشار المكلف لمذكرة رده المقدمة بتاريخ 25 أكتوبر 2022م، وأوضح بأنه ليس من اللازم أن تتطابق تكلفة الاستيرادات/ المواد وفقاً لدفاتر الحسابات مع واقع بيانات الجمارك. وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها على: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء 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". وبناءً على ما تقدّم، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات ودفع؛ تبين تقديم المكلف لاتفاقية أمر شراء مترجمة من مكتب ترجمة معتمد من شركة (...) ويشار إليه بالمشتري، والمكلف (...المحدودة) ويشار إليه بالمورد، وتوضح الاتفاقية طبيعة العلاقة، حيث إن المشتري وافق على أن يدفع إلى المورد مقابل خدماته التي تنفذ طبقاً لنطاق التوريد والخدمات شامل التكلفة والتأمين والشحن، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك عبر شركة ..)، وحيث يكمن استئنافه بأن القرار محل الاستئناف لم يأخذ بعين الاعتبار البيانات والتفاصيل المقدمة من المكلف لتأييد اعتراضه، وأشار المكلف لمذكرة رده المقدمة بتاريخ 25 أكتوبر 2022م، وأوضح بأنه ليس من اللازم أن تتطابق تكلفة الاستيراد/المواد وفقاً لدفاتر الحسابات مع واقع بيانات الجمارك. وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها على: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء 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". وبناءً على ما تقدّم، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات ودفع، تبين تقديم المكلف لبيان تفصيلي بالمشتريات الخارجية من خلال شركات الشحن موضحاً رقم المستند ورقم الفاتورة وتاريخ القيد وقيمة الاستيراد والرسوم الجمركية المدفوعة بإجمالي (5,812,867) ريال، وتقدم بعينات للرسوم الجمركية متمثلة في بيان الجمارك والفواتير مطابقة مع الكشف المقدم، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إجمالي تكلفة المواد التي تم تخلصها من الجمارك تحت أسماء عملاء آخرين)، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة علمها 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 محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص ممكن النزاع فيه وانتهت بصدد إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع ماثرة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في هذا البند محمولاً على أسبابه.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (استبعاد الرسوم الجمركية المحملة بالزيادة لعام 2007م)، وحيث يكمن استئنافه بأن القرار محل الاستئناف لم يأخذ بعين الاعتبار البيانات والتفاصيل المقدمة من المكلف لتأييد اعتراضه، وأشار المكلف لمذكرة رده المقدمة بتاريخ 25 أكتوبر 2022م، وأوضح أن مصروفات الرسوم الجمركية تتضمن وفقاً لسجلات المكلف قيمة الرسوم الجمركية من واقع بيان الجمارك بالإضافة إلى الرسوم الجمركية التي دفعها المكلف خلال العام للشحنات/المواد التي تم استيرادها من خلال شركة ... ومقدمي خدمات الشحن الآخرين. وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها على: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء 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". وبناءً على ما تقدّم، وحيث أن هذا البند متعلق ببند (تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك عبر شركة ...) والذي فيه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف لتقديمه المستندات المؤيدة اعتراضه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الدائنون التجاريون وأوراق الدفع، وبند الدائنون الآخرون، وبند المبالغ المستحقة لجهات منتسبة)، وحيث يكمن استئنافه بأن القرار محل الاستئناف لم يأخذ بعين الاعتبار البيانات والتفاصيل المقدمة من المكلف لتأييد اعتراضه، وأشار المكلف لمذكرة رده المقدمة بتاريخ 25 أكتوبر 2022م، وأوضح بأن الهيئة قامت



بإخضاع المبالغ التي حال عليها الحول، ومع ذلك فإن إجرائها كان قائماً على افتراض وبدون مراجعة لحركة أرصدة الحسابات الدائنة. وحيث نصّت الفتوى الشرعية الصادرة برقم (2/3077) وتاريخ 1426/11/08 هـ على: "أن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية ولم يرد دليل صحيح بحسم الديون من ذلك، لأن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين بينما المدين يزكي ما لا آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته"، وحيث نصت الفقرة (5) من تعميم الهيئة رقم (1432/16/583) وتاريخ 1432/01/29 هـ المتعلقة بكيفية المعالجة الزكوية للعناصر الدائنة التي تظهرها القوائم المالية طبقاً لأحكام الفتوى الشرعية رقم (22665) وتاريخ 1434/04/15 هـ على: "تضاف جميع العناصر الدائنة التي تظهرها القوائم المالية إلى الوعاء الزكوي متى حال عليها الحول وتوفرت فيها ضوابط الفتوى الشرعية"، وحيث نصت الفقرة (5) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ على: "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 للقيمة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول." وبناءً على ما تقدّم، تعدّ الذمم التجارية الدائنة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وحيث يدفع المكلف بأن الزكاة لا تجب في الأموال غير المملوكة للشركة وأن هذه المعالجة تؤدي إلى ثني بالزكاة مع العلم أن هناك فرق بين التعاملات المالية الاعتيادية والديون التي تنشأ على أساس اتفاقيات قروض بين المقرض والمقرض، لأن العبرة في نتيجة جوهر الالتزام وما يرتبه من انشغال ذمة المدين بالدين لاستفادته من أموال قدمت له أو بقيت لديه في ملكه، فيتعين عليه زكاتها فيما كان لها من رصيد في نهاية الحول، والدائن يكون دينه حقاً في ذمة مدينه فيكون مالاً مملوكاً له في الذمة، وبالتالي لا يكون المال قد زكي مرتين على النحو الذي يدعيه المكلف، ولا ينال من ذلك ما يدفع به المكلف بعدم وجود عنصر الملك التام لتلك الأرصدة، وبالإطلاع على مستندات الدعوى وما تحتويه من دفع، يتبين أن المكلف تقدم بالقوائم المالية للسنوات محل الخلاف وتقدم بحركة الأرصدة (اكسل) وتقدم بصورة من النظام المحاسبي لحركة الأطراف ذات العلاقة حيث اتضح من خلالها حولان الحول على الدائنون التجاريون وأوراق الدفع بمبلغ (173,964) ريال، والدائنون الآخرون بمبلغ (475,929) ريال، والمبلغ المستحق لجهات منتسبة بمبلغ (88,203) ريال، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند.

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

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 الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2428) الصادر في الدعوى رقم (-60512-Z-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2007م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المشتريات المحلية المصرح عنها ضمن المشتريات الخارجية في الإقرار الزكوي).

2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ...).



- 3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ...).
- 4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تكلفة تخلص المواد من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ...).
- 5- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك عبر شركة ...).
- 6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إجمالي تكلفة المواد التي تم تخلصها من الجمارك تحت أسماء عملاء آخرين).
- 7- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استبعاد الرسوم الجمركية المحملة بالزيادة لعام 2007م).
- 8- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الدائنون التجاريون وأوراق الدفع، وبند الدائنون الآخرون، وبند المبالغ المستحقة لجهات منتسبة).



القرار رقم IR-2024-167475

الدعوى رقم Z-167475-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة - عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - إضافة أرصدة الدائنة - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2370)، حيث يكمن استئنافها على بند (إضافة أرصدة الذمم الدائنة) إذ أن المكلف لم يقدم الحركة التفصيلية بالذمم الدائنة من واقع النظام المحاسبي والمستندات المؤيدة لها وعليه قامت الهيئة بإضافة أرصدة الذمم الدائنة التي حال عليها الحول إلى الوعاء الزكوي. وحيث ثبتت للجنة الاستئنافية أن المكلف قدم (ملف اكسل للحركة التفصيلية للذمم الدائنة، القوائم المالية) ولم يقدم المستخرج من النظام المحاسبي لإثبات عدم حوّلان الحول على تلك المبالغ. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل.

المستند:

➤ الفقرة 5 المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

➤ الفقرة 1 المادة 70 من [نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1435/01/22هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/01م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2370) الصادر في الدعوى رقم (Z-83174-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2018م إلى 2014م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1-إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند التقادم للأعوام من 2008م إلى 2010م.

2-فيما يتعلق ببند قروض قصيرة الأجل:

أ-إلغاء قرار المدعى عليها للأعوام من 2008م إلى 2010م.

ب-رفض اعتراض المدعية لعامي 2012م و2013م



3- فيما يتعلق ببند الذمم الدائنة:

أ- إلغاء قرار المدعى عليها للأعوام من 2008م إلى 2010م.

ب- تعديل قرار المدعى عليها للأعوام من 2011م إلى 2014م.

4- عدم القبول الشكلي فيما يتعلق ببند جاري المالك.

5- عدم القبول الشكلي فيما يتعلق ببند المخصصات.

6- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند طريقة حسم الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي للأعوام من 2008م إلى 2014م.

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

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محل الطعن، حيث تدّعي بأنه وفيما يخص بند (إضافة ارصدة ذمم دائنة للأعوام 2011م حتى 2014م) بأن المكلف لم يقدم الحركة التفصيلية بالذمم الدائنة من واقع النظام المحاسبي والمستندات المؤيدة لها وعليه قامت الهيئة بإضافة ارصدة الذمم الدائنة التي حال عليها الحول إلى الوعاء الزكوي. كما تعترض الهيئة على بند (التقادم للأعوام من 2008م إلى 2010م) والبنود التابعة له وبند (طريقة حسم الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي للأعوام 2011م إلى 2014م)، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الاثنين بتاريخ 2024/01/29م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة تبين 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 (التقادم للأعوام من 2008م إلى 2010م) والبنود التابعة له، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في الاستئناف الإلحاقى المقدم بتاريخ 2024/01/04م والمتضمن على: "أولاً/ فيما يتعلق باستئناف الهيئة بما قضت به

الدائرة بالبند (أولاً) من قرارها القاضي فيما يتعلق بند التقادم للأعوام من 2008م إلى 2010م، وجميع البنود المرتبطة به، وتمثل وجهة نظرها بالآتي: - تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بترك استئنافها في حال تجاوز الناحية الشكلية فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات لهذا البند وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات.، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول ترك الخصومة.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (طريقة حسم الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي للأعوام 2011م إلى 2014م)، وتأمل 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 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 محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته 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 لتأييد ذلك القرار، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفع ماثرة أمامها، مما تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في هذا البند محمولاً على أسبابه.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (إضافة أرصدة ذمم دائنة للأعوام 2011م حتى 2014م)، وحيث يكمّن استئنافها بأن المكلف لم يقدم الحركة التفصيلية بالذمم الدائنة من واقع النظام المحاسبي والمستندات المؤيدة لها وعليه قامت الهيئة بإضافة أرصدة الذمم الدائنة التي حال عليها الحول إلى الوعاء الزكوي. 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 للفقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول."، وحيث نصّت الفقرة (3) من المادة (20) منها التي نصت على ما يلي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدّم، تعدّ الذمم التجارية الدائنة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وبالإطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى؛ يتبين أن المكلف قدم (ملف اكسل للحركة التفصيلية للذمم الدائنة، القوائم المالية) ولم يقدم المستخرج من النظام المحاسبي لإثبات عدم حولان الحول على تلك المبالغ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند فيما يتعلق بالأعوام من 2011م إلى 2014م.

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



القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2370) الصادر في الدعوى رقم (Z-83174-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2018م إلى 2014م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1 - قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (التقادم للأعوام من 2008م إلى 2010م) والبنود التابعة له.
- 2 - رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (طريقة حسم الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي للأعوام 2011م إلى 2014م).
- 3 - قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة ارصدة ذمم دائنة للأعوام 2011م حتى 2014م).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-192628

الدعوى رقم Z-192628-2023

المفاتيح:

زكاة - عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - أرصدة بنوك دائنة - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2023-97057)، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (إضافة أرصدة بنوك دائنة) إذ تدعي بأنها قروض متجددة ودوارة بمثابة القروض طويلة الأجل، ويكمن استئناف المكلف على بند (أضافة أرصدة الموردون) إذ يدعي بأن الرصيد لم يحل عليه الحول بالكامل. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية فيما يخص استئناف الهيئة أن أرصدة البنوك الدائنة اعتمادات مفتوحة للموردين بمثابة تمويل متجدد ومستمر حيث يتم الحصول على التمويل من البنك وبعد مضي فترة قصيرة يتم سداد هذا التمويل وبتاريخ مقارب للتاريخ الذي يتم فيه السداد يتم الحصول على تمويل بنفس القيمة، وفيما يخص استئناف المكلف أنه لم يحل الحول على كامل الأرصدة. مؤدى ذلك: قبول استئناف الهيئة، و قبول استئناف المكلف جزئياً.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 5 من المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 20 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/04/21م، من/ (.....)، هوية وطنية رقم (.....) بصفته الممثل النظامي عن الشركة المستأنفة بموجب عقد تأسيسها، والاستئناف المقدم من قبل هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2023/04/24م، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2023-97057) الصادر في الدعوى رقم (Z-97057-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2016م و2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:



1- رفض اعتراض المدعية المتعلق ببند القروض وما في حكمها لعامي 2016م و2017م.

2- إلغاء قرار المدعى عليها المتعلق ببند جاري الشركاء لعام 2016م.

3- رفض اعتراض المدعية المتعلق ببند الموردين لعامي 2016م و2017م.

4- إلغاء قرار المدعى عليها المتعلق ببند ممتلكات ومعدات لعامي 2016م و2017م.

5- رفض اعتراض المدعية المتعلق ببند دفعات مقدمة من العملاء لعام 2017م.

6- إلغاء قرار المدعى عليها المتعلق ببند بنوك دائنة لعام 2017م.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخص بند (أضافة أرصدة الموردون لعامي 2016م و2017م)، فيدعي بأن الهيئة أضافت رصيد أول العام أو آخر العام أيهما أقل على اعتبار أنه حال عليه الحول، ولكن بالمراجعة لحسابات الشركة والكشوف التحليلية للبند يظهر أن الرصيد لم يحل عليه الحول بالكامل وعليه لا يجب إضافة الرصيد للوعاء الزكوي لعدم حولان الحول عليه، وعليه نعتز على هذا البند بسبب عدم حولان الحول على الرصيد بالكامل ونود منكم تعديل ما أضيف للوعاء ليكون بما حال عليه الحول فقط، ونفيد سعادتكم أنه تم إرفاق كشف بمجموع الحركات لكل بند والذي يظهر رصيد أول العام والحركات المدينة والدائنة ورصيد آخر المدة لكل بنك، وكما تم إرفاق كشوف الحركة التفصيلية للموردون، وبناء على ما ذكرت الدائرة في قرارها بعدم وجود تفصيل للمبلغ (47,979,507) والخاص بتمويلات البنود وهو ما يمثل مداد نسبة (90%) من قيمة المستحق للمورد بناء على اتفاقية البنك وتم إضافتها في الكشف لإظهار الحركة وتطابق الرصيد مع القوائم المالية، عليه نرفق لكم الكشوف التفصيلية للموردين والذي تظهر رصيد أول العام والحركات المدينة والدائنة وكما نرفق لكم اتفاقية التسهيلات من ونطلب من سعادتكم إعادة النظر في رأينا بعدم حولان الحول على الرصيد، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب. كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الهيئة فتقدّمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (إضافة أرصدة بنوك دائنة لعام 2017م)، حيث قامت الهيئة بإضافة رصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل من البالغ (918,950) ريال حيث إن البيان المقدم والمطابق للقوائم المالية والذي يتضح منه أن البند عبارة عن مرحلة الاعتراض قامت الهيئة بالإطلاع على البيان المقدم والمطابق للقوائم المالية والذي يتضح منه أن البند عبارة عن سحب من البنك على المكشوف وأنه يتم تدوير هذه القروض، وحيث إنه يتضح بأن طبيعة هذا البند من واقع الحركة المقدمة هو قروض متجددة ودوارة و يتم سدادها خلال العام من خلال إنشاء قرض جديد بنفس القيمة ولنفس الفترة الامر الذي يوضح أن هذه القروض في جوهرها تُعد قروضاً متجددة ومستمرة (في حكم طويلة الأجل)، وبناءً على ذلك تم رفض اعتراض المكلف استناداً إلى المادة (4) من البند أولاً الفقرة (5) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي تنص على وجوب 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 لل تقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليه." وقد تأييد إجراء الهيئة بعدة قرارات استئنافية منها القرار رقم (1694) لعام 1438هـ والقرار رقم (1515) لعام 1437هـ وعليه تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها، وتفيد الهيئة أن قرار الدائرة جانبها الصواب حيث اعتمدت الدائرة على ما أبدته المدعية من أن القرض ليس قرض دوار وإنما الحركة المدينة والدائنة ما هي إلا اعتمادات مفتوحة للموردين وأكدت على أن كون الهيئة لم تطعن فيما ذكرته المدعية ولم تطلب منها مستندات إضافية، وتفيد الهيئة أن القروض متجددة ومستمرة (دوارة) حيث يتم الحصول على القرض من البنك وبعد مضي فترة قصيرة يتم سداد هذا

القرض وبنفس التاريخ الذي تم فيه السداد يتم الحصول على قرض آخر و بنفس المبلغ ، لذا قامت الهيئة بإضافة رصيد القروض آخر المدة كونه الأقل بمبلغ (918,950) ريال، وعليه تتمسك الهيئة أن هذه القروض في جوهرها تُعد قروضاً متجددة ومستمرة (في حكم طويلة الأجل)، وعليه فإن الإجراء الذي ينبغي اتخاذه هو إضافة رصيد هذا البند كمصدر من مصادر التمويل وذلك بأخذ رصيد أول العام أو آخر العام أيهما أقل وذلك لغرض إضافة الأرصدة التي حال عليها الحول استناداً للمادة الرابعة فقرة (أولاً/5) من اللائحة التنفيذية للمرسوم الملكي رقم (م/40) وتاريخ 1405/7/2هـ الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ التي نصت على أن من مكونات الوعاء الزكوي الآتي: "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 عليه الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للفقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليه الحول". وقد تأييد إجراء الهيئة بعدة قرارات استئنافية منها القرار رقم (1694) لعام 1438هـ والقرار رقم (1515) لعام 1437هـ، وبناءً على ما تم إيضاحه أعلاه يتضح لدائرتهكم الموقرة صحة إجراء الهيئة وأن ما انتهى إليه القرار غير صحيح ومخالف للمقتضى النظامي، وعليه فإن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البند محل استئنافها. وفي يوم الخميس بتاريخ: 2024/06/27م، 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؛ استناداً 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 المكلف بشأن بند (أضافة أرصدة الموردون لعامي 2016م و2017م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأن الرصيد لم يحل عليه الحول بالكامل وبالتالي لا يستوجب إضافته للوعاء الزكوي. واستناداً على أحكام الفقرة رقم (5) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أن: "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 للفقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول"، واستناداً على أحكام الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ التي نصت على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدم، وبعد الاطلاع على المستندات المقدمة من قبل المكلف والتي تبين من خلالها تقديم الحركة التفصيلية لأرصدة الموردون لعامي 2016م و2017م على صيغة ملف "أكسل" والذي يتضح من خلاله تطابق الأرصدة للقوائم المالية، كما اتضح وجود أرصدة حال عليها بإجمالي وقدره (6,696,947) ريال لعام 2016م ومبلغ (29,095,644)

ريال لعام 2017م، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (إضافة أرصدة بنوك دائنة لعام 2017م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي بأنها قروض متجددة ودوارة بمثابة القروض طويلة الأجل. 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 الحال. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للفقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحال". وبناءً على ما تقدم، يتبين أن الخلاف بين الطرفين يكمن في مطالبة الهيئة بإضافة أرصدة البنوك الدائنة الدوارة للوعاء الزكوي باعتبارها قروض متجددة ودوارة بمثابة القروض طويلة الأجل، وحيث أن المعالجة الزكوية للقروض هي إضافة ما حال عليه الحال إلى الوعاء الزكوي أو ما مؤلّ أصولاً محسومة من الوعاء، وبعد الاطلاع على حركة البنوك الدائنة المقدمة بملف الدعوى تبين بأنها اعتمادات مفتوحة للموردين بمثابة تمويل متجدد ومستمر حيث يتم الحصول على التمويل من البنك وبعد مضي فترة قصيرة يتم سداد هذا التمويل وبتاريخ مقارب للتاريخ الذي يتم فيه السداد يتم الحصول على تمويل بنفس القيمة، ويتضح من خلال تتبع الحركة التفصيلية المقدمة من قبل المكلف صحة إجراء الهيئة بإضافة تلك الأرصدة للوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف المكلف على بقية البنود محلّ الدعوى، وحيث إنه لا تأثير 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 محلّ الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع ماثرة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

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 مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2023-97057) الصادر في الدعوى رقم (Z-97057-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2016م و2017م.



ثانياً: وفي الموضوع:

1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة القروض وما في حكمها لعامي 2016 م و 2017 م).

2- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أضافة أرصدة الموردون لعامي 2016 م و 2017 م).

3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة أرصدة دفعات مقدمة من العملاء لعام 2017 م).

4- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة أرصدة بنوك دائنة لعام 2017 م).

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



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-170447

الدعوى رقم ZI-170447-2023

المفاتيح:

زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- أرصدة مساهمين- قبول جزئي لاستئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZI-2544-2022)، حيث يكمن استئنافه على بند (أرصدة مساهمين حال عليها الحول) في أنها مجرد إدارة مشاركات عقارية للغير مقابل عمولات يستفيد منها المكلف فهي ليست ملكاً له، وكان المفترض عدم تسجيلها أو أن يتم استبعادها. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف يقر بأن البند عبارة عن أخطاء محاسبية جوهرية تم تصحيحها لاحقاً في القوائم المالية للعام اللاحق، وحيث أن المكلف لم يقدم حركة تفصيلية تثبت عدم حوّلان الحول. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف جزئياً.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 5 من المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/17م من /.....)، هوية وطنية رقم (.....) بصفته مديراً للشركة المستأنفة بموجب عقد التأسيس، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZI-2022-2544) الصادر في الدعوى رقم (ZI-81325-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند أرصدة مساهمين حال عليها الحول.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية على بند المخصصات.

ثالثاً: رفض اعتراض المدعية على بند حسم الاستثمارات طويلة الأجل.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (.....)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:



إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (أرصدة مساهمين حال عليها الحول لعام 2016م) بأن البند (11907) إضافات أخرى بمبلغ (82,298,367) ريال هي مجرد إدارة مشاركات عقارية للغير مقابل عمليات يستفيد منها المكلف فهي ليست ملكاً له، وكان المفترض عدم تسجيلها أو أن يتم استبعادها، وهو ما قام به المكلف من تصحيح أخطاء محاسبية جوهرية لاحقاً في ميزانيته المعتمدة لعام 2017م وتعديل سنة المقارنة لعام 2016م. كما يعترض المكلف على بند (إضافة مخصصات بقيمة 5,547,561 ريال لعام 2016م)، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2024/02/08م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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 (أرصدة مساهمين حال عليها الحول لعام 2016م)، وحيث يكمن استئنافه بأن البند (11907) إضافات أخرى بمبلغ (82,298,367) ريال هي مجرد إدارة مشاركات عقارية للغير مقابل عمليات يستفيد منها المكلف فهي ليست ملكاً له، وكان المفترض عدم تسجيلها أو أن يتم استبعادها، وهو ما قام به المكلف من تصحيح أخطاء محاسبية جوهرية لاحقاً في ميزانيته المعتمدة لعام 2017م وتعديل سنة المقارنة لعام 2016م. وحيث نصّت الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ 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 للاتّي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقيمة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول." وبناءً على ما تقدّم، تعدّ الذمم التجارية الدائنة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وبالإطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى؛ يتبين أن المكلف يقر بأن بند إضافات أخرى عبارة عن أخطاء محاسبية جوهرية تم تصحيحها لاحقاً في القوائم المالية لعام 2017م وتعديل سنة المقارنة لعام 2016م، وبالإطلاع على القوائم المالية المقدمة في لائحة استئناف المكلف يتضح بأنه بناء على تعديل المراجع القانوني (إيضاح عام في القوائم المالية) فإن الأرصدة الدائنة الأخرى قبل التعديل تظهر بمبلغ (1,273,459,026) ريال والتعديل بمبلغ (1,239,475,565) ريال، ورصيد البند بعد التعديل والذي يظهر في نهاية عام 2016م يبلغ (33,983,461) ريال، وحيث أن المكلف لم يقدم حركة تفصيلية تثبت عدم حولان الحول على المبلغ أعلاه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند وذلك بإضافة الرصيد بعد التعديل للوعاء الزكوي.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إضافة مخصصات بقيمة 5,547,561 ريال لعام 2016م)، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في هذا البند محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / (.....)، سجل تجاري (.....)، رقم مميز (.....) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2544) الصادر في الدعوى رقم (-81325-ZI 2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرصدة مساهمين حال عليها الحول لعام 2016م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة مخصصات بقيمة 5,547,561 ريال لعام 2016م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-191269

الدعوى رقم Z-191269-2023

المفاتيح:

زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- رصيد الشركاء الدائن - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ISR-2023-98430) حيث يكمن استئنافه في بند (رصيد الشركاء الدائن) على إضافة رصيد نهاية الفترة وذلك لعدم حوّلان الحول عليه إذ قام الشركاء بتمويل عمليات المستشفى، وقد أخضعت الهيئة رصيد نهاية المدة للزكاة دون النظر إلى المبلغ الذي حال عليه الحول، وعلى بند (الديون الحكومية) وبند (دفعات مقدمة لشراء أصول ثابتة). وحيث ثبت بأن استئناف المكلف متمثل في أن قرار الفصل انتهى إلى أن الخلاف مستندي يتلخص في عدم تقديم كشف الحساب المفصل لجاري الشركاء والذي قام بتقديمه في لائحة استئنافه وظهر أن المبالغ الظاهرة في الكشف متطابقة مع القوائم المالية. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف جزئياً فيما يتعلق ببند (رصيد الشركاء الدائن لعام 2017م)، وقبول الاستئناف في البنود الأخرى.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 2 من المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 20 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/03/30م، من /.....)، هوية وطنية رقم (.....)، بصفتها رئيس مجلس الإدارة للشركة المستأنفة بموجب السجل التجاري، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2023-98430) الصادر في الدعوى رقم (Z-98430-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:



قبول الدعوى المقامة من المدعية/ (.....)، سجل تجاري رقم (.....)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً، ورفضها موضوعاً.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (.....)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (رصيد الشركاء الدائن لعام 2017م)، أوضح المكلف بأن المستشفى مملوكة من الشركاء المحددة أسمائهم في الجدول رقم (3) وقد قام الشركاء بتسديد مبالغ للمستشفى لتمويل عمليات المستشفى خضعت الهيئة رصيد نهاية المدة (45.584.624) ريال للزكاة دون النظر إلى أن ما حال عليه الحول هو مبلغ (39.740.361) ريال سعودي اعترضت المكلف على إضافة رصيد نهاية الفترة وذلك لعدم حولان الحول عليه، رفضت اللجنة اعتراض المكلف. فذكرت اللجنة الموقرة في حيثيات رفضها للبند ما يلي: - " المدعي لم يقدم كشف الحساب المفصل للحركات المدينة والدائنة لكل شريك للتأكد من صحة الأرصدة". ويتضح من أسباب رفض اللجنة بعاليه، أن الخلاف مستندي يتلخص في عدم تقديم كشف الحساب المفصل لجاري الشركاء. يتضح من جدول (3) حركة الحساب الجاري للشركاء، كما يتضح من جدول (3) أن ما حال عليه الحول هو مبلغ (39.740.361) ريال سعودي. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (الديون الحكومية لعام 2017م)، أوضح المكلف بأنه تعاقدت المستشفى على معالجة مرضى وزارة الصحة ومدينة الملك فهد الطبية ومستشفى الملك خالد وقامت المستشفى بتقديم مطالباتها وفواتيرها لوزارة الصحة ومستشفى الملك خالد، إلا أن هذه الجهات ماطلت في السداد وتأخرت في تسديدها، خضعت الهيئة هذه الأرصدة للوعاء الزكوي، اعترضت المستشفى على هذه الأرصدة، أصدرت اللجنة قرارها بما يفيد أن الزكاة لا تجب على الأموال المستحقة لدى الجهات الحكومية التي لا يستطيع تحصيلها إلا أنه لكون المستشفى لم تقدم المستندات المؤيدة فرفضت اللجنة قبول هذا البند، ويتضح مما ذكرته اللجنة الموقرة في حيثيات رفضها للبند، أن الخلاف مستندي يتمثل في تزويد اللجنة بما يثبت مطالبتها للجهة الحكومية بالمبالغ المستحقة لديها وأكدت اللجنة في قرارها الصادر " أن الزكاة لا تجب على الدائن في أمواله المستحقة لدى الجهات الحكومية والتي لا يستطيع تحصيلها مما يؤكد أن قرار اللجنة صدر لعدم تقديم المستندات المطلوبة. ونود أن نفيكم أن مستشفى ... تعاقدت مع الجهات الحكومية المذكورة أعلاه بتاريخ 1437/1/8 الموافق 2015/10/21م، وتم توقيع عقد جديد في 1438/9/10 الموافق 2017/6/13م ونتج عن هذه العقود مبالغ لدى الجهات الحكومية. يتضح مما سبق أن الأرصدة المستحقة على الجهات الحكومية هي من قبل العام 2016م واستمرت لفترة طويلة، وأن المستشفى قامت بإرسال الفواتير والمطالبات وعقد الاجتماعات ليتمكن من تحصيل هذه المبالغ مما يؤكد عدم صحة ما توصلت إليه لجنة الفصل. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (دفعات مقدمة لشراء أصول ثابتة لعام 2017م)، أفاد المكلف بأنه لتحديث وتجديد المستشفى قامت إدارة المستشفى بالتعاقد لشراء أصول ثابتة وفق التالي: (شراء برامج حاسب الي ERD هو برنامج SAP لإدارة المستشفى والتسجيل حسابات المستشفى- أسرة طبية لتحديث بعض غرفة التنويم- تحديث أثاث وتجهيزات الصيدلية- تحديث لأجهزة الاتصال والسنترال في المستشفى- تحديث أجهزة انذار الحريق بالمستشفى) وقامت بتسديد دفعة مقدمة لشراء هذه الأصول كما أن هيئة الزكاة لم تقبل بخصم الدفعات المقدمة لشراء هذه الأصول تم الاعتراض على هذا البند، ويتضح من حيثيات التي ذكرتها اللجنة، أن الخلاف مستندي يتلخص في تقديم المستندات التي تؤيد أن الدفعات المقدمة استخدمت في شراء أصول ثابتة بغرض القنية والغرض من الشراء. ويتضح أن طبيعة هذه الأصول تعد أصول ثابتة والغرض منها الحفاظ على المستشفى ورفع أداؤها وبالتالي زيادة الدخل وزيادة الأرباح وبالتالي تعد هذه الأصول من الأصول الثابتة، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البنود محل استئنافه.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/05/29م، 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؛ استناداً 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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، وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (رصيد الشركاء الدائن لعام 2017م)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل لاعتراضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي تقديمه المستندات المؤيدة. واستناداً على الفقرة رقم (2) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أن: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضع للزكاة ومنها: 2- الحساب الجاري الدائن للمالك أو الشريك أول العام أو آخره أيهما أقل، وكذا الزيادة في الحساب الجاري إذا كان مصدرها حقوق الملكية، أو كانت تمويلاً لأصل من أصول القنية". وبناءً على ما تقدم، وحيث تبين بأن استئناف المكلف متمثل في أن قرار الفصل انتهى إلى أن الخلاف مستندي يتلخص في عدم تقديم كشف الحساب المفصل لجاري الشركاء والذي قام بتقديمه في لائحة استئنافه، في حين أشارت الهيئة إلى أنها قامت بإضافة رصيد جاري الشركاء أول أو آخر المدة أيهما أقل وذلك لحولان الحول، فعليه وبالرجوع لملف الدعوى وحيث تبين قيام المكلف بتقديم حركة حساب جاري الشركاء والتي يظهر من خلالها رصيد أول المدة والمكون خلال العام وما تم سدادها خلال العام، وبالرجوع إلى القوائم المالية لعام 2017م تبين مطابقة المبالغ الظاهرة في الكشف مع القوائم المالية، في حين لم تطعن الهيئة بصحة المستندات المقدمة واكتفت بالإشارة إلى أنه تم إضافة رصيد أول أو آخر أيهما أقل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل وذلك بإضافة ما حال عليه الحول بمبلغ (39,740,361) ريال فقط إلى الوعاء الزكوي.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (الديون الحكومية لعام 2017م)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل لاعتراضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي بأن المبالغ المستحقة من الجهات الحكومية لم تكن بحوزته أو تحت سيطرته. وبناءً على ما تقدم، وحيث تبين بأن استئناف المكلف متمثل في أنه قام بمطالبة الجهات الحكومية والمتمثلة في كلا من "وزارة الصحة - مدينة الملك فهد الطبية - مستشفى الملك خالد" إلا أنها تأخرت في السداد وأن قرار الفصل انتهى إلى أن الخلاف مستندي يتمثل في تقديم ما يثبت مطالبته للجهات الحكومية والتي وضح بأنه قام بتقديمها في ملف الدعوى، في حين أشارت الهيئة إلى أن البند ليس من البنود التي تحسم من الوعاء طبقاً لللائحة الزكاة، ويتضح بأن الزكاة لا تجب على الدائن في أمواله المستحقة لدى الجهات الحكومية والتي لا يستطيع تحصيلها بسبب تأخير من الجهات الحكومية وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه بالمعيار والاشتراطات المحددة من قبل الجهة الحكومية، وبالإطلاع على ملف الدعوى يتضح بأن المكلف لديه دين لدى (كلا من وزارة الصحة بمبلغ (20,649,651) ريال ومدينة الملك فهد الطبية بمبلغ (37,629,077) ريال ومستشفى الملك خالد الجامعي بمبلغ (688,393) ريال) وهم جهات مليئة ولكن لا يمكن قبض تلك المبالغ المستحقة منها، وعليه يتضح بأن المبالغ المستحقة للمكلف لا تجب عليها الزكاة حتى يستلمها ويحول عليها الحول بعد قبضه، وحيث تبين من خلال المستندات المقدمة في ملف الدعوى والمتمثلة (بالعقود الموقعة مع الجهات الحكومية المتمثلة في وزارة الصحة ومدينة الملك فهد الطبية ومستشفى الملك خالد - عدد من الفواتير الصادرة للجهات الحكومية - بيان وتحليل بالمطالبات الموجهة لوزارة الصحة - عينة من الخطابات المرسلة للجهات الحكومية) بالإضافة إلى ذلك قام



المكلف بعقد اجتماعات مع الجهات الحكومية لمناقشة الأرصدة الغير مسددة، وحيث ثبت أن سبب التأخير في صرف المستحقات يعود إلى أسباب خارج إرادة المكلف، وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بشأن هذا البند بمبلغ (58,967,122) ريال وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (دفعات مقدمة لشراء أصول ثابتة لعام 2017م)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل لاعتراضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدّعي بأنها دفعات لشراء أصول ثابتة الهدف منها القنية والاستفادة من الربح. واستناداً على الفقرة (ثانياً/1) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/1هـ والتي تنص على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 1- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف - مالم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية - وأن تكون مستخدمة في النشاط"، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على التي نصت على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدم، وحيث تبين بأن استئناف المكلف متمثل في أن الدفعات محل الخلاف استخدمت في شراء أصول ثابتة بغرض القنية وأن قرار الفصل انتهى إلى أن الخلاف مستندي والتي وضح بأنه قام بتقديمها في ملف الدعوى، في حين أشارت الهيئة إلى أنها قامت بحسم الأصول الثابتة طبقاً للميزانية لكون الشركة تتبع طريقة القسط الثابت، وحيث أن الدفعات المقدمة لشراء أصول ثابتة تعدّ من البنود التي تحسم من الوعاء الزكوي بشرط إثبات طبيعتها وأنها لغرض شراء أصول و استخدامها في النشاط، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات وحيث تبين بأن الدفعات محل الخلاف استخدمت لشراء أصول ثابتة الغرض منها الحفاظ على المستشفى ورفع أداؤها وبالتالي زيادة الدخل وزيادة الأرباح، حيث تبين بأن الدفعات محل الخلاف بإجمالي مبلغ (6,347,899) ريال، منها مبلغ (2,888,067) ريال دفعة مقدمة لشراء برامج حاسب آلي لتطوير أعمال المستشفى والتي قام المكلف بتقديم الفواتير المؤيدة لها، ومبلغ (1,502,100) ريال دفعة مقدمة لشراء أسرّة طبية للمستشفى لتحديث أثاث غرف التنويم والتي قام المكلف بتقديم الفواتير المؤيدة لها، ومبلغ (128,801) ريال دفعة مقدمة لشراء أثاث للصيدلية في المستشفى والتي قام المكلف بتقديم الفواتير المؤيدة لها، ومبلغ (526,568) ريال دفعة مقدمة لشراء أجهزة تليفونات وسنترال للمستشفى والتي قام المكلف بتقديم الفواتير المؤيدة لها، ومبلغ (1,302,363) ريال دفعة مقدمة لشراء أجهزة إنذار للحريق داخل المستشفى والتي قام المكلف بتقديم الفواتير المؤيدة لها، وحيث قام المكلف بتقديم المستندات المؤيدة والتي أوضحت صحة اعتراضه من أن الدفعات لشراء أصول ثابتة الهدف منها القنية والاستفادة من الربح، في حين لم تطعن الهيئة بصحة ما تم تقديمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بشأن هذا البند بمبلغ (6,347,899) ريال وإلغاء قرار دائرة الفصل. وبناءً على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / (.....)، سجل تجاري (.....)، رقم مميز (.....) ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2023-98430) الصادر في الدعوى رقم (-98430-Z-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م.



ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رصيد الشركاء الدائن لعام 2017م).
- 2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الديون الحكومية لعام 2017م).
- 3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (دفعات مقدمة لشراء أصول ثابتة لعام 2017م).



القرار رقم IR-2024-175750

الدعوى رقم Z-175750-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- إضافة الرصيد الافتتاحي للمبالغ المستحقة لأطراف ذات علاقة- قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (-IZD-2022-2629)، ويكمن استئنافه على بند (إضافة الرصيد الافتتاحي للمبالغ المستحقة لأطراف ذات علاقة) في عدم حوّلان الحول على رصيد أول المدة، وعلى بند (إضافة الرصيد الختامي للمبالغ المستحقة للشركاء لعام 2015م). وحيث ثبت للجنة الاستئنافية عدم حوّلان الحول على مبلغ أول المدة. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 2 من المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 20 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/05م، من / (.....) هوية وطنية (.....) بصفتها وكيلًا بموجب الوكالة رقم (.....)، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/07م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2629) الصادر في الدعوى رقم (71235-2021-Z) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند إضافة الرصيد الختامي للمبالغ المستحقة للشركاء.

2. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند إضافة الرصيد الافتتاحي للمبالغ المستحقة لأطراف ذات علاقة.



3. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند إضافة القروض المتنازل عنها لغرض تحمل الخسائر في الشركات المستثمر بها لوعاء الزكوي.

4. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند عدم السماح بحسم تكاليف التمويل المدفوعة مقدماً وتعديل الخسائر المرحلة.

5. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند خصم مبالغ القروض المقدمة للشركات التابعة والمرتبطة بأقل من قيمتها.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (.....)، فتقدم بلائحة استئناف اطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (إضافة الرصيد الافتتاحي للمبالغ المستحقة لأطراف ذات علاقة لعام 2015م) فيوضح المكلف بأن الهيئة قامت بإضافة رصيد أول المدة للمبالغ المستحقة لجهة ذات علاقة (.....) والذي يبلغ ما قدره (49,955,000) ريال سعودي دون الأخذ بالاعتبار المبالغ المسددة خلال العام، وتود الشركة الإشارة إلى أنها لا تتفق مع إجراء الهيئة والذي تم تأييده من قبل الدائرة الأولى حيث تم رفض اعتراض الشركة لعدم تقديم المستندات. كما أن الهيئة قامت بإضافة رصيد أول المدة بغض النظر عن حركة هذه الأرصدة، ومن خلال الحركة وعينة السداد يتبين لنا بأن إجراء الهيئة يتنافى مع مبادئ الزكاة حيث إن المبالغ التي قامت بإضافتها لم يحل عليها الحول وهي في ذمة الشركة. كما تود الشركة على التأكيد أن المبالغ المذكورة أعلاه والتي أضافتها الهيئة للوعاء الزكوي لا تقع ضمن المبالغ الخاضعة للمزكاة، كما هو محدد في اللائحة التنفيذية الجبائية الزكاة. وهذا الصدد تشير إلى المادة الرابعة أولاً الفقرة (5) من اللائحة التنفيذية لجبائية الزكاة والصادرة وفق القرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/6/1 هـ "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 للاتية: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقبية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول." ووفق الفتوى الشرعية رقم (22665) وتاريخ 1424/04/15 هـ "ما تأخذ الشركة من المال اقتراضاً من صناديق الاستثمارات أو غيرها لا يخلو من إحدى الحالات التالية -: أن يحول الحول على كله أو بعضه قبل اتفاهه فما حال عليه الحول منه وجبت فيه الزكاة - أن استخدم كله أو بعضه في تمويل أصول ثابتة فلا زكاة فيما استخدم منه في ذلك - أن يستخدم في تمويل نشاط الشركة الجاري والذي يعتبر من عروض التجارة فتجب فيه الزكاة باعتبار ما آل إليه وبزي بتقييمه نهاية الحول." ويطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل. كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة تضمنت ما حصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الإثنين الموافق 2024/05/13م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08 هـ؛

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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية وللائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 يتعلق باستئناف المكلف على بند (إضافة الرصيد الافتتاحي للمبالغ المستحقة لأطراف ذات علاقة لعام 2015م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في عدم حولان الحول على رصيد أول المدة، و استناداً على الفقرة (2) من البند أولاً من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2082 وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 2- الحساب الجاري الدائن للمالك أو الشريك أول العام أو آخره أيهما أقل، وكذا الزيادة في الحساب الجاري إذا كان مصدرها حقوق الملكية، أو كانت تمويلاً لأصل من أصول القنية." وبناءً على ما تقدم، وحيث أن المكلف يطالب بعدم إضافة الرصيد الافتتاحي للمبالغ المستحقة لأطراف ذات علاقة لعام 2015م لعدم حولان الحول على رصيد أول المدة في حين أن الهيئة تدفع تم الأخذ برصيد أول المدة و آخر المدة أيهما أقل، وأنه بعد اطلاع الدائرة على المستندات المرفقة تبين لديها أن المكلف قدم الكشف لبنكي الذي يثبت السداد (لشركة ...) بمبلغ وقدره (49.959.797) ريال (ملحق 6 ب) و كان رصيد أول المدة بمبلغ (49,955,000) ريال مما يدل على أن المكلف قام بسداد جميع المبالغ التي عليه بداية رصيد أول المدة بالتالي فإن المعالجة الصحيحة للمبالغ المستحقة لأطراف ذات علاقة هو أن يتم احتساب ما حال عليه الحول و حيث إنه تم السداد بتاريخ (2015/4/1م) و بمبلغ أكبر من رصيد أول المدة و عليه تبين للدائرة عدم حولان الحول على مبلغ أول المدة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (إضافة القروض التنازل عنها لغرض تحمل الخسائر في الشركات المستثمر بها للوعاء الزكوي لعام 2015م)، وبند (عدم السماح بحسم تكاليف التمويل المدفوعة مقدماً وتعديل الخسائر المرحلة لعام 2015م)، وبند (خصم مبالغ القروض المقدمة للشركات التابعة والمرتبطة بأقل من قيمتها لعام 2015م)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "نفيد الهيئة الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالبنود أعلاه الموضحة في القرار المشار له، وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات." الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (إضافة الرصيد الختامي للمبالغ المستحقة للشركاء لعام 2015م)، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 محل 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 مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في هذا البند محمولاً على أسبابه.

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



القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / (.....) سجل تجاري رقم (.....)، رقم مميز (.....)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2629) الصادر في الدعوى رقم (Z-71235-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (إضافة القروض التنازل عنها لغرض تحمل الخسائر في الشركات المستثمر بها للوعاء الزكوي لعام 2015م).
- 2- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (عدم السماح بحسم تكاليف التمويل المدفوعة مقدماً وتعديل الخسائر المرحلة لعام 2015م).
- 3- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (خصم مبالغ القروض المقدمة للشركات التابعة والمرتبطة بأقل من قيمتها لعام 2015م).
- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة الرصيد الختامي للمبالغ المستحقة للشركاء لعام 2015م).
- 5- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة الرصيد الافتتاحي للمبالغ المستحقة لأطراف ذات علاقة لعام 2015م).



القرار رقم IR-2024-181096

الدعوى رقم ZI-181096-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة-عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي-مخصص غرامة محتملة-قبول استئناف المكلف - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض المكلف و هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2786)، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (الدمم المدينة الحكومية) في عدم قبول حسم الدمم المدينة الحكومية من الوعاء الزكوي لتقصير المكلف في مطالبات الجهة، ويكمن استئناف المكلف على بند (أخرى) (مخصص غرامة محتملة) في أن الشركة لا توافق على إضافة المطلوبات المتداولة الأخرى حيث أن سبب رفض الهيئة سابقاً بالأخذ بالرصيد الذي حال عليه الحول يتعلق بعدم توفير المستأنفة الحركة التفصيلية مطابقة للقوائم المالية. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية فيما يخص استئناف الهيئة أن عبء الإثبات في عدم التقصير بمطالبة الجهة يقع على عاتق المكلف ولم يقدّم بذلك، وفيما يخص استئناف المكلف ثبت أن الرصيد الدائن يتمثل في مخصص غرامة محتملة مضاف خلال العام وأن رصيد أول المدة تم تسويته خلال فترة عدم حوّلان الحول. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة، وقبول استئناف المكلف فيما يخص بند مخصص غرامة محتملة.

المستند:



- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة أولاً/5 من المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 20 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/28م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك. والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/03/01م، من/ (.....) هوية رقم (.....) بصفته ممثلاً نظامياً بموجب عقد التأسيس، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2786) الصادر في الدعوى رقم (-95104-Z

2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- 1- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند أطراف ذات علاقة.
- 2- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مطلوبات متداولة أخرى.
- 3- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ذمم دائنة تجارية.
- 4- إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند ذمم مدينة مع جهات حكومية.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (.....)، فتقدم بلائحة استئنافية اطلّعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف المكلف على بند (رواتب واجور مستحقة)، وفيما يتعلق ببند

(أخرى (مخصص غرامة محتملة))، فيوضح المكلف أن الشركة لا توافق على إضافة المطلوبات المتداولة الأخرى والتي تمثل رواتب واجور مستحقة وعمولات مستحقة ومستحقات أخرى عبارة عن مخصص غرامة متوقعة حيث إن الهيئة لم يتضح لها مطابقة الأرصدة، عليه نرفق لكم كشوفات مطابقة مع القوائم المالية موضح بها رصيد بداية السنة والحركة وآخر السنة وكما هو ظاهر في الكشوفات المرفقة عدم حولان الحول واستناداً إلى ما نصت عليه لائحة جباية الزكاة لعام 1438هـ أن ما يضاف إلى وعاء الزكاة (234,358) ريال سعودي فقط. وفيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة) فيوضح المكلف أن تم إضافة رصيد الذمم الدائنة التجارية بعد مقارنة رصيد أول المدة أو آخر المدة أيهما أقل وذلك لعدم تطابق الكشوفات المرفقة في مرحلة التدقيق مع القوائم المالية المدققة وذلك استناداً على الفقرة من (أولاً) للمادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1/6/1438هـ وعليه نوضح بأن كشف الحساب المرفق يوضح الأرصدة الذي حال عليها الحول البالغة (2,694,095) ريال سعودي عليه تطالب المستأنفة بإعادة النظر وتعديل احتساب الربط بذلك، ويطلب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل. كما لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطلّعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (الذمم المدينة الحكومية)، فتوضح الهيئة بأنه تبين لها أن الجهات المتعاقد معها (الجهات الحكومية) جهة موثوق بها وبقدرتها المالية على السداد، ومن ثم فإن المبالغ المطالب بحسمها تمثل ديوناً ليست على ماطل أو معسر أي أنها قابلة للتحصيل في أي وقت متى قدمت المسوغات اللازمة، ومن ثم لا يجوز حسمها من الوعاء الزكوي، حيث إن ما يطالب المكلف بحسمه من الوعاء الزكوي ليست من ضمن حسميات الوعاء المذكورة في المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ كما تأيد إجراء الهيئة بالعديد من القرارات الاستئنافية منها قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم (1324) بتاريخ 1434هـ والقرار رقم (1769) بتاريخ 1438هـ أن البند يمثل ذمم مدينة للشركة من جهات حكومية وليس من البنود التي تحسم من الوعاء طبقاً للمادة الرابعة (ثانياً) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة حيث تزكي زكاة الديون باعتبارها دين مرجو وعلى مليء واستناداً إلى الفتوى الشرعية رقم (19643) وتاريخ 1418/5/23هـ إجابة السؤال الأول فقرة (6) وبخصوص ما تم الإشارة إليه من قبل الدائرة بأن المدعي عليها (الهيئة) لم تبين أنه نتيجة لتقصير المدعية أو عدم التزامها، وعليه نوضح بأنه كان على الدائرة طلب ذلك من المدعية (المكلف) بتقديم ما يثبت عدم مقدرتها على تحصيل تلك الديون وحيث إن المبالغ المستحقة على الجهات تمثل ديوناً على مليء وقابلة للتحصيل متى ما قدمت المسوغات اللازمة للتحصيل، وقد تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم (IR-2022-428) والصادر في الدعوى رقم (Z-82823-2021) بشأن الاستئناف على قرار دائرة الفصل رقم (ITR-2021-914) الصادر في الدعوى رقم (Z-30277-2020). وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الأحد الموافق 2024/06/02م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 يتعلق باستئناف الهيئة على بند (الذمم المدينة الحكومية)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في عدم قبول حسم الذمم المدينة الحكومية من الوعاء الزكوي لعام 2016م، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على التي نصت على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها".، واستناداً إلى الفتوى رقم (23408) بتاريخ 1426/11/18هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء حول الديون المستحقة من الجهات الحكومية والتي نصّت على: "المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم به صاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول عليها الحول بعد قبضها لقوله تعالى: (فاتقوا الله ما استطعتم)، ولأن الزكاة مواساة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها"، و بناءً على ما سبق بيانه يتبين للدائرة أن الخلاف بين الطرفين يكمن في عدم قبول حسم الذمم المدينة الحكومية من الوعاء الزكوي لعام 2016م و يتضح من خلال الفتوى الشرعية أعلاه أن الزكاة لا تجب على الدائن في أمواله المستحقة لدى الجهات الحكومية والتي لا يستطيع تحصيلها بسبب تأخير من الجهات الحكومية وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه بالمعيار والاشتراطات المحددة من قبل الجهة الحكومية، وبالإطلاع على ملف الدعوى يتبين للدائرة أن المستأنف ضدها لم ترفق تفاصيل المبالغ الذمم المدينة لدى الجهة الحكومية ولم ترفق مطالباتها والتزمها بدورة تحصيل المبالغ من هذه الجهات بتالي فإنه لا يمكن التحقق من عدم تقصير الشركة في ظل غياب خطابات المطالبة من هذه الجهات بالمبالغ المستحقة عليه استناداً إلى ما جاء في الفقرة رقم (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ المذكورة أعلاه فإن عبئ الإثبات في إثبات المطالبة بهذه المبالغ يقع على عاتق المستأنفة وكون الخلاف المستندي مازال قائماً، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (رواتب واجور مستحقة)، حيث يكمن استئناف المكلف في أن الشركة لا توافق على إضافة المطلوبات المتداولة الأخرى، واستناداً على الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ 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 للقيمة.



ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول". و استناداً على الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها"، وبناءً على ما سبق، تبين للدائرة أن سبب رفض الهيئة سابقاً بالأخذ بالرصيد الذي حال عليه الحول يتعلق بعدم توفير المستأنفة لحركة تفصيلية مطابقة للقوائم المالية وكون المستأنفة قامت بتقديم الحركة التفصيلية التي أظهرت تطابق الحركة التفصيلية مع القوائم المالية المدققة علي يتوجب إعادة الاحتساب بوجب الحركة المرفق والتي أظهرت رصيد أول المدة البالغ (479,392.00) ريال سعودي، وحيث تم السداد خلال العام كون الحركة المدينة تبلغ (5,461,767.00) ريال سعودي بتالي فإن رصيد الرواتب والأجور المستحقة لم يحل عليه الحول، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (أخرى (مخصص غرامة محتملة))، حيث يكمن استئناف المكلف في أن الشركة لا توافق على إضافة المطلوبات المتداولة الأخرى، واستناداً على الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ 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 للبقية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول". واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها"، وبناءً على ما سبق، تبين للدائرة أن سبب رفض الهيئة سابقاً بالأخذ بالرصيد الذي حال عليه الحول يتعلق بعدم توفير المستأنفة لحركة تفصيلية مطابقة للقوائم المالية، وبالإطلاع على الحركة المقدمة تبين أن البند محل الخلاف يمثل مخصص غرامة محتملة وتضمنت مبلغ تسوية غرامة بقيمة (146,830.000) ريال خلال العام وتم إضافة رصيد دائن خلال العام (234,358) ريال وكون الخلاف بين أطراف الدعوى يتمحور حول عدم تقديم مستخرج محاسبي للحركة التفصيلية للبند وكون المستأنفة قدمت المستخرج المحاسبي وبدراسة الدائرة للمرفق تبين أن الرصيد الدائن يمثل مخصص غرامة محتملة مضاف خلال العام وأن رصيد أول المدة تم تسويته خلال الفترة عدم حولان الحول عن رصيد أخرى (مخصص غرامة محتملة)، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الذمم الدائنة)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن تم إضافة رصيد الذمم الدائنة التجارية بعد مقارنة رصيد أول المدة أو آخر المدة أيهما أقل وذلك لعدم تطابق الكشوفات المرفقة في مرحلة التدقيق مع القوائم المالية المدققة، واستناداً على الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ 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 للبقية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول". و استناداً على الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف



الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما سبق، تعد الذمم الدائنة الأخرى إحدى مكونات الوعاء الزكوي أيّاً كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حولان الحول عليها، وبإطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين لديها أن الخلاف يتمحور حول عدم مطابقة الحركة المرفقة في مرحلة الفصل عن الأرصدة الظاهرة في القوائم المالية لذلك أخذت الهيئة برصيد أول المدة أو آخره أيهما أقل، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في مرحلة الاستئناف تبين أن الذمم الدائنة التي حال عليها الحول تبلغ (2,694,095.68) ريال سعودي وذلك بعد احتساب رصيد أول المدة وخصم المسدد خلال العام لكل ذمة بشكل منفصل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند بإضافة مبلغ (2,694,095) ريال سعودي إلى وعاء الزكاة.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بقية البنود، وحيث إنه لا تأثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل 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 مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع ماثرة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ (.....) سجل تجاري رقم (.....)، رقم مميز (.....)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2786) الصادر في الدعوى رقم (Z-95104-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم المدينة الحكومية).
- 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة).
- 3- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مطلوبات متداولة أخرى):
- أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رواتب واجور مستحقة).
- ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (العمولات المستحقة).
- ج- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أخرى (مخصص غرامة محتملة)).
- 4- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة).



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



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-153019

الدعوى رقم Z-153019-2022

المفاتيح:

زكاة - عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - تمويلات مربحة وتورق - قبول استئناف المكلف جزئياً - قبول استئناف الهيئة جزئياً

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-1632)، حيث يكمن استئناف المكلف على قرار الهيئة المتعلق ببند (تمويلات مربحة وتورق) حيث أكد المكلف أن الهيئة اعتمدت على فرضيات غير صحيحة في احتساب القروض الدوارة، موضحاً أن تمويلات المربحة والتورق هي تمويلات طويلة الأجل وليست دوارة، وأنها تم سدادها خلال النصف الأول من العام. وحيث يكمن استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند (الاستثمارات الأجنبية) مطالبة بتعديل القرار بحسم الاستثمارات الأجنبية التي بلغ مجموعها (56,259,305) ريال، حيث أظهرت الهيئة أنها لا تتفق مع حساب الزكاة المقدم من المكلف، مطالبة بحسم الاستثمارات في مقابل إضافة حصة المكلف من الوعاء الزكوي لهذه الاستثمارات. وحيث أنه ثبت للجنة الاستئنافية فيما يخص بند (تمويلات مربحة وتورق) عدم وجود اتفاقيات متجددة ومستمرة، بالإضافة لتقديم المكلف شهادة من محاسب قانوني والذي يوضح بأن أرصدة تمويلات المربحة والتورق لم يحل عليها الحول وأنها ليست دوارة، وفيما يتعلق ببند الاستثمارات الأجنبية ثبت عدم صحة احتساب الزكاة المقدم من قبل المكلف، في حين يتضح صحة احتساب الزكاة المقدمة من قبل الهيئة. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف جزئياً، وقبول استئناف الهيئة جزئياً.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 5 المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 20 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 05/10/2022م، من/ شركة ... سجل تجاري (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ 09/10/2022 م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-1632) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-40494) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2014م، في الدعوى المقامة من شركة ... في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ربح تقديري لفروقات الاستيرادات.

2. تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند تمويلات مربحة وتورق.

3. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند قروض قصيرة الأجل.

4. إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند عدم حسم قطع الغيار.

5. فيما يتعلق ببند الاستثمارات الأجنبية:

أ- عدم القبول الشكلي المتعلق بتزويد المدعية بتفاصيل احتساب المدعى عليها لاستثمارات الأجنبية.

ب- تعديل قرار المدعى عليها المتعلق بالاستثمارات الأجنبية.

6. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مستحق لأطراف ذات علاقة.

7. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند دفعات مقدمة من العملاء.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف المكلف فيما يخص بند (تمويلات مربحة وتورق) فيوضح المكلف أن الهيئة أقرت من خلال البند "ثانياً" في مذكرة استئنافها على قرار الدائرة الأولى للفصل بأن الشركة قدمت المستندات المؤيدة لتمويلات المربحة والتورق والمتمثلة في (مستندات تثبت سداد القروض خلال العام، صورة عن دفتر الأستاذ العام، صورة عن الكشوفات البنكية) وقدم مقتطفات من رأي الهيئة بهذا الصدد حيث أن اخضاع تمويلات المربحة والتورق بواقع رصيد أول وآخر المدة أيهما أقل لكل قرض هو منهج خاطئ حيث يجب الأخذ بحركة تمويلات المربحة والتورق التي قامت الشركة بتزويدها، وأكد المحاسب القانوني ضمن تقريره (مرفق رقم 3) بأن أرصدة تمويلات المربحة والتورق لم يحل عليها الحول وأنها ليست دارة، حيث أشار في تقريره إلى أن "الرصيد الختامي يتكون من مبالغ القروض التي تم الحصول عليها خلال العام ولم يتم ترحيلها من السنة السابقة، وتمثل أرصدة القروض التي تقل عن 354 يوماً"، ولو كان هناك أي جزء من تلك القروض حال عليه الحول لقام المحاسب القانوني بذكر ذلك كملاحظات في تقريره علماً بأن الشركة قدمت في مراحل الفحص الأولى حركة تفصيلية لتلك التمويلات والمستندات المؤيدة لتلك الحركة، وأن تعريف القروض الدارة يجب أن تكون القروض التي حال عليها الحول من خلال عدة مقرضين أو سداد قرض والحصول على قرض من نفس المقرض بحيث لا يكون هناك فارق زمني بين عملية السداد والحصول على قرض جديد وهذا الشرط لا ينطبق على حالة الشركة، وبالنظر إلى حركة القروض يلاحظ أن معظم قروض المربحة والتورق تم سدادها خلال النصف الأول من العام وتم الحصول على القروض الجديدة خلال الربع الأخير من العام فكيف تكون القروض دارة مع وجود فارق بين السداد والحصول على قروض جديدة أكثر من ثلاث أشهر، وإذا افترضنا أن تمويلات المربحة والتورق تتعلق بقروض متجددة (وهي ليست كذلك) فإن الشركة تؤكد بأن أحكام الفقرة (3/ب) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ.

والتي جاء فيها أنه 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، ويسري تطبيقها فقط على السنوات المالية التي بدأت في وبعد 1440/1/1 هـ وعليه فإن ذلك لا ينطبق على العام محل الربط، كما يؤكد المكلف أن المبالغ التي حصلت عليها الشركة تمثل قروض مرابحة وتورق لأجل تمويل رأس المال العامل وهذا ما تم اثباته من خلال المستندات والعقد الرسمية مع البنوك ويتضح أن الهيئة لم تراجعها بالشكل الصحيح بل اكتفت بالفرضيات والتوقعات غير المبررة، وعليه فإنه يطالب بقبول استئنائه ونقض قرار دائرة الفصل.

كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطّلت عليها الدائرة حيث يمكن استئناف الهيئة فيما يخص بند (القروض قصيرة الأجل) فتوضح الهيئة فيما يتعلق بشهادة المحاسب القانوني بأنه يتضح من الشهادة المقدمة أنها تخص بند المربحة و التورق فقط بدون بند القروض قصيرة الأجل، والتحليل حسب الشهادة (مرفق في لائحة استئناف الهيئة)، والبنود كما تظهر في القوائم المالية (مرفق في لائحة استئناف الهيئة)، وفيما يتعلق بمستندات السداد حيث قدم المكلف مستندات السداد (عدد 110 مستند) تخص بند التورق والمربحة أعلاه ولم يقدم أي مستندات سداد لبند القروض قصيرة الأجل البالغة (80,893,000) ريال، وفيما يتعلق بدفتر الأستاذ لم يقدم المكلف دفتر الأستاذ وإنما قدم مذكرة اعتراضه حركة معدة يدوياً لحركة البند حسب التفصيل الآتي (مرفق في اللائحة)، أما فيما يتعلق بالكشوفات البنكية فكما تم ذكره أعلاه، فإن المكلف قدم مستندات السداد وكشوفات بنكية لبند المربحة والتورق فقط ولم يقدم للقروض قصيرة الأجل، وبناء على ما ذكر أعلاه فإن الهيئة تتمسك بإجرائها بإضافة رصيد أول أو آخر المدة من قروض قصيرة الأجل حيث لم يقدم المكلف أي مستندات تؤيد عدم حوّلان الحول على هذه المبالغ، وفيما يخص بند (الاستثمارات الأجنبية) فتوضح الهيئة بأنها في مذكرتها الإلحاقية قبلت بحسم الاستثمارات التالية في مقابل إضافة حصة المكلف من الوعاء الزكوي لهذه الاستثمارات كالتالي (مرفق في لائحة الاستئناف)، عليه تطلب من اللجنة الموقرة تعديل منطوق القرار بحسم الاستثمارات أعلاه في مقابل إضافة حصة المكلف من الوعاء الزكوي لهذه الاستثمارات البالغة (56,259,305) ريال. وفيما يتعلق بالاستثمار في (....) وبالإطلاع على القوائم المالية للمكلف والاحتساب الزكوي المقدم فتفيد الهيئة أنها لا تتفق مع حساب الزكاة المقدم من المكلف (مرفق)، وبالإطلاع على حساب المكلف (زكاة مستحقة تبلغ 2,118,972 ريال) وحساب الهيئة (زكاة مستحقة تبلغ 3,953,266 ريال) أعلاه، تفيد الهيئة أن الخلاف يكمن في البنود التالية: 1- قام المكلف بحسم المستخدم من المخصصات من صافي الربح، ولا تتفق الهيئة مع إجراء المكلف حيث أن المعالجة الصحيحة هي حسم المستخدم من المخصص من رصيد أول المدة ضمن الوعاء الزكوي وذلك استناداً على الفقرة (9) البند أولاً من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2082 وتاريخ 1438/6/1 هـ الموافق 2017/2/28 م والتي تنص 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". 2- ولم يقيم المكلف بإضافة رصيد مخصص الضمانات المحوّل من المصاريف المستحقة والذي حال عليه الحول (مرفق)، ولم يقيم المكلف بإضافة الالتزامات التي حال عليها الحول، 3- لم يقدم المكلف حركة البنود، وتم إضافة رصيد أول أو آخر العام أيهما أقل وذلك استناداً على الفقرة (5) البند أولاً المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2082 وتاريخ 1438/6/1 هـ الموافق 2017/2/28 م، 4- حسم المكلف الأصول الضريبية المؤجلة البالغة (445,410) ريال، لا تتفق الهيئة مع إجراء المكلف حيث إنها ليست ضمن البنود المحسومة من الوعاء والمذكورة في البند ثانياً من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2082 وتاريخ 1438/6/1 هـ الموافق 2017/2/28 م. 5- حسم المكلف بند أدوات ولوازم وقطع غيار طويلة الأمد البالغ (1,505,093) ريال، ولم تتمكن الهيئة من مطابقة البند مع القوائم المالية المقدمة، وبناء على ما تم إيضاحه أعلاه، فتطالب الهيئة بقبول حسم الاستثمارات التالية مقابل إضافة حصة المكلف من الوعاء الزكوي لهذه الاستثمارات بمبلغ (213,927,240) ريال، وعليه تطلب قبول استئنائه ونقض قرار دائرة الفصل.



وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2024/02/13م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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؛ وبالنداء على الخصوم، حضر/ الممثل النظامي للمدعية، ... هوية وطنية رقم (...) بموجب نظام الأساس المرفق في ملف الدعوى، وحضرت ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) (1445/.../...) وتاريخ 1445/03/19هـ، وبسؤال ممثلة المدعى عليها عما تود اضافته، افادت بأنه تتمسك بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبعرض ذلك على ممثل المدعية أجاب بتمسكه بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي، وعليه قررت الدائرة تأجيل النظر في الدعوى الى جلسة يوم الثلاثاء الموافق 2024/02/27م. على ان تكون الجلسة القادمة جلسة النطق بالقرار.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2024/02/27م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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؛ وبالنداء على الخصوم، حضر/ الممثل النظامي للمدعية، ... هوية وطنية رقم (...) بموجب نظام الأساس المرفق في ملف الدعوى، وحضرت ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) (1445/.../...) وتاريخ 1445/03/19هـ، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 يتعلق باستئناف الهيئة على بند (القروض قصيرة الأجل) وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بإضافة رصيد أول أو آخر المدة من قروض قصيرة الأجل حيث لم يقدم المكلف أي مستندات تؤيد عدم حوّلان الحول على هذه المبالغ، واستناداً على الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ التي 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 وحال عليها الحول." واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ التي نصت على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها.. وبناءً على ما سبق، تعد القروض إحدى مكونات الوعاء الزكوي أيّاً كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حوّلان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حوّلان الحول عليها، وبالإطلاع المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف أرفق حركة



القروض غير مفصلة ومعدة بشكل يدوي لا يمكن الأخذ بها ولم يقدم ما يثبت عدم حولان الحول على هذه القروض ولم يقدم أي مستندات سداد لبند القروض قصيرة الأجل البالغة (80,893,000) ريال، ولعدم توفر الحركة التفصيلية لتلك القروض التي توضح بأن أرصدة أول المدة قد تم سدادها خلال العام، فإن الإجراء الذي ينبغي اتخاذه هو إضافة رصيد هذا البند كمصدر من مصادر التمويل لأنه إحدى مكونات الوعاء الزكوي وذلك بأخذ رصيد أول العام أو آخر العام أيهما أقل وذلك لغرض إضافة الأرصدة التي حال عليها الحول، وفيما يتعلق بالمستندات المذكورة في قرار الدائرة الابتدائي بتبين إرفاق المكلف خطاب تم إرساله إلى لجنة الفصل بتاريخ 2022/9/18م (مرفق رقم 8) يؤكد فيه أن تلك المستندات تختص ببند تمويلات مرابحة وتورق أعلاه وليس بند القروض قصيرة الأجل ومطالبته بتوضيح ذلك، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (الاستثمارات الأجنبية) وحيث يكمن استئناف الهيئة في تقديم المكلف حساب الزكاة لا تتفق معه الهيئة، واستناداً على القرار الوزاري رقم (1005) وتاريخ 1428/4/28هـ على: "ثانياً: يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف الاستثمارات في منشآت خارج المملكة -مشاركة مع آخرين-، بشرط أن تقدم المكلف للمصلحة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للمصلحة، أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاستثمار، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للشركة السعودية المستثمرة تجنباً لثني الزكاة في هذه الشركات، فإن لم تقدم المكلف ما أشير إليه بعاليه فلا تحسم تلك الاستثمارات من وعائه الزكوي". وبناءً على ما سبق، واستناداً على ما ورد في القرار الوزاري رقم (1005) المشار إليه أعلاه، فإنه يحق للمكلف حسم الاستثمار الخارجي من وعائه الزكوي وذلك بشرط أن يلتزم بما ورد فيه وهو أن يقدم للهيئة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للهيئة، أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاستثمار، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من وعاء الشركة المستثمرة تجنباً لثني الزكاة، فإن لم يقدم ما أشير إليه فلا تحسم تلك الاستثمارات من وعائه الزكوي، وحيث إن الخلاف انتهى إلى تعديل إجراء الهيئة بحسم الاستثمارات الأجنبية للشركات المذكورة أعلاه وعدم قبولها حسم الاستثمار لشركتي (... و ...) لعدم تقديم القوائم المالية واحتساب الزكاة، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتواه من دفع ومستندات يتبين أن المكلف أرفق القوائم المالية لشركة (...) وشركة (...) باللغة الإنجليزية، وبما أن الهيئة قبلت حسم الاستثمارات للخارجية (...) وشركة (...) وشركة (...) لتقديمهم القوائم المالية، فعليه قبل الأخذ بالقوائم المالية أعلاه، وفيما يتعلق باحتساب الزكاة عن شركة (...) يتبين بأن المكلف قام باحتساب بحسم المستخدم من المخصصات من صافي الربح في حين أن المعالجة الصحيحة هي حسم المستخدم من المخصص من رصيد أول المدة، كما لم يقيم المكلف بإضافة رصيد مخصص الضمانات المحول من المصاريف المستحقة والذي حال عليه الحول، لم يقيم المكلف بإضافة الالتزامات التي حال عليها الحول و حيث الذم الدائنة والمستحقات والأرصدة الدائنة الأخرى تعد من مكونات الوعاء الزكوي، كما قدم كشف أكسل للحركة معد بشكل يدوي لا يمكن الأخذ به فعليه يضاف رصيد أول أو آخر العام أيهما أقل، بالإضافة قام المكلف بحسم الأصول الضريبية المؤجلة البالغة (445,410) ريال حيث إنها ليست ضمن البنود المحسومة من الوعاء، كما قام المكلف بحسم بند أدوات ولوازم وقطع غيار طويلة الأمد البالغ (1,505,093) ريال ولم تتمكن الدائرة من مطابقة البند مع القوائم المالية المقدمة، فعليه يتبين عدم صحة احتساب الزكاة المقدم من قبل المكلف بقيمة (2,118,972) ريال سعودي، في حين يتضح صحة احتساب الزكاة المقدمة من قبل الهيئة بقيمة (3,953,266) ريال سعودي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند وذلك بحسم الاستثمارات في الشركات التالية (...) مقابل إضافة حصة المكلف من الوعاء الزكوي لهذه الاستثمارات بمبلغ (213,927,240) ريال.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (تمويلات مرابحة وتورق) وحيث يكمن استئناف المكلف في قيام الشركة بتقديم المستندات المؤيدة لتمويلات المرابحة والتورق، واستناداً على الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ التي 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 الدائنين، 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 للقتية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول..". وبناءً على ما سبق، تعد القروض إحدى مكونات الوعاء الزكوي أيّاً كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حولان الحول عليها، وبالإطلاع على ملف الدعوى يتبين أن وجهة نظر الهيئة في إضافة أرصدة تلك القروض بسبب عدم تقديم اتفاقية البنوك ليتم التحقق من طبيعة هذه القروض وهي قروض دارة أم انقطع حولها، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى والمتمثلة في الحركة التفصيلية لتمويلات التورق والعقود المبرمة مع البنوك يتبين أن القروض محل الخلاف يتم أخذها على فترات متباعدة والمبالغ غير متقاربة، وبدراسة الحركة التفصيلية تبين عدم حولان الحول على القروض من البنوك الآتية (...) وبدراسة الاتفاقيات تبين عدم وجود اتفاقيات متجددة ومستمرة، بالإضافة لتقديم المكلف شهادة من محاسب قانوني والذي يوضح بأن أرصدة تمويلات المرابحة والتورق لم يحل عليها الحول وأنها ليست دارة، حيث أشار في تقريره إلى أن "الرصيد الختامي يتكون من مبالغ القروض التي تم الحصول عليها خلال العام ولم يتم ترحيلها من السنة السابقة، وتمثل أرصدة القروض التي تقل عن 354 يوماً"، وفيما يتعلق بما أشار إليه المكلف في لائحة استئنافه بشأن الخطاب المرسل إلى لجنة الفصل بتاريخ 2022/9/18م (مرفق رقم 8) والذي يطالب فيه بتوضيح قرار لجنة الفصل في البند الثالث (قروض قصيرة الأجل) الذي أشارت فيه إلى المستندات التالية "شهادة من محاسب قانوني-دفتر الأستاذ-كشوفات بنكية" والذي يؤكد المكلف بأن تلك المستندات تخص بند تمويلات مرابحة وتورق وليس بند القروض طويلة الأجل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على بقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السانعة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكن النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف والهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ... سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-1632) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-40494) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2014م.



ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- رفض استئناف الهيئة وقبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تمويلات مرابحة وتورق).
- 2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل ورفض استئناف المكلف فيما يتعلق ببند (القروض قصيرة الاجل).
- 3- رفض استئناف المكلف وقبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات الأجنبية).
- 4- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الربح التقديري على فروقات الاستيرادات).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مستحق لأطراف ذات علاقة).
- 6- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (دفعات مقدمة من العملاء).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-181096

الدعوى رقم ZI-181096-2023

المفاتيح:

زكاة - عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - رواتب وأجور مستحقة - قبول استئناف المكلف - قبول استئناف الهيئة.

الملخص:

اعتراض المكلف و هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2786)، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (الدمم المدينة الحكومية) في عدم قبول حسم الدمم المدينة الحكومية من الوعاء الزكوي لتقصير المكلف في مطالبات الجهة، ويكمن استئناف المكلف على بند (أخرى (رواتب وأجور)) في أن الشركة لا توافق على إضافة المطلوبات المتداولة الأخرى حيث أن سبب رفض الهيئة سابقاً بالأخذ بالرصيد الذي حال عليه الحول يتعلق بعدم توفير المستأنفة الحركة التفصيلية مطابقة للقوائم المالية. وحيث ثبتت اللجنة الاستئنافية فيما يخص استئناف الهيئة أن عبء الإثبات في عدم التقصير بمطالبة الجهة يقع على عاتق المكلف وأنه لم يقدّم بذلك، وفيما يخص استئناف المكلف ثبت أن رصيد الرواتب والأجور المستحقة لم يحل عليه الحول. مؤدى ذلك: قبول استئناف الهيئة، وقبول استئناف المكلف فيما يخص بند رواتب وأجور.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة أولاً/5 من المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 20 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/28م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك. والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/03/01م، من/ (.....) هوية رقم (.....) بصفته ممثلاً نظامياً بموجب عقد التأسيس، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2786) الصادر في الدعوى رقم (-95104-Z-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:



- 1- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند أطراف ذات علاقة.
 - 2- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مطلوبات متداولة أخرى.
 - 3- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ذمم دائنة تجارية.
 - 4- إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند ذمم مدينة مع جهات حكومية.
- وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (.....)، فتقدم بلائحة استئنافية اطلّعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف المكلف على بند (رواتب واجور مستحقة)، وفيما يتعلق ببند

(أخرى (مخصص غرامة محتملة))، فيوضح المكلف أن الشركة لا توافق على إضافة المطلوبات المتداولة الأخرى والتي تمثل رواتب واجور مستحقة وعمولات مستحقة ومستحقات أخرى عبارة عن مخصص غرامة متوقعة حيث إن الهيئة لم يتضح لها مطابقة الأرصدة، عليه نرفق لكم كشوفات مطابقة مع القوائم المالية موضح بها رصيد بداية السنة والحركة وأخر السنة وكما هو ظاهر في الكشوفات المرفقة عدم حولان الحول واستناداً إلى ما نصت عليه لائحة جباية الزكاة لعام 1438هـ أن ما يضاف إلى وعاء الزكاة (234,358) ريال سعودي فقط. وفيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة) فيوضح المكلف أن تم إضافة رصيد الذمم الدائنة التجارية بعد مقارنة رصيد أول المدة أو آخر المدة أيهما أقل وذلك لعدم تطابق الكشوفات المرفقة في مرحلة التدقيق مع القوائم المالية المدققة وذلك استناداً على الفقرة من (أولاً) للمادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1/6/1438هـ وعليه نوضح بأن كشف الحساب المرفق يوضح الأرصدة الذي حال عليها الحول البالغة (2,694,095) ريال سعودي عليه تطالب المستانفة بإعادة النظر وتعديل احتساب الربط بذلك، ويطلب بقبول استئنائه ونقض قرار دائرة الفصل. كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستانفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطلّعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (الذمم المدينة الحكومية)، فتوضح الهيئة بأنه تبين لها أن الجهات المتعاقد معها (الجهات الحكومية) جهة موثوق بها وبقدرتها المالية على السداد، ومن ثم فإن المبالغ المطالب بحسمها تمثل ديوناً ليست على ماطل أو معسر أي أنها قابلة للتحويل في أي وقت متى قُدمت المسوغات اللازمة، ومن ثم لا يجوز حسمها من الوعاء الزكوي، حيث إن ما يطالب المكلف بحسمه من الوعاء الزكوي ليست من ضمن حسميات الوعاء المذكورة في المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ كما تأيد إجراء الهيئة بالعديد من القرارات الاستئنافية منها قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم (1324) بتاريخ 1434هـ والقرار رقم (1769) بتاريخ 1438هـ أن البند يمثل ذمم مدينة للشركة من جهات حكومية وليس من البنود التي تحسم من الوعاء طبقاً للمادة الرابعة (ثانياً) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة حيث تزكي زكاة الديون باعتبارها دين مرجو وعلى مليء واستناداً إلى الفتوى الشرعية رقم (19643) وتاريخ 1418/5/23هـ إجابة السؤال الأول فقرة (6) وبخصوص ما تم الإشارة إليه من قبل الدائرة بأن المدعي عليها (الهيئة) لم تبين أنه نتيجة لتقصير المدعية أو عدم التزامها، وعليه نوضح بأنه كان على الدائرة طلب ذلك من المدعية (المكلف) بتقديم ما يثبت عدم مقدرتها على تحصيل تلك الديون وحيث إن المبالغ المستحقة على الجهات تمثل ديوناً على مليء وقابلة للتحويل متى ما قدمت المسوغات اللازمة للتحويل، وقد تأيد

إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم (IR-2022-428) والصادر في الدعوى رقم (Z-82823-2021) بشأن الاستئناف على قرار دائرة الفصل رقم (ITR-2021-914) الصادر في الدعوى رقم (Z-30277-2020). وتطالب بقبول استئنائها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الأحد الموافق 2024/06/02م، 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؛ استناداً

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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 يتعلق باستئناف الهيئة على بند (الذمم المدينة الحكومية)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في عدم قبول حسم الذمم المدينة الحكومية من الوعاء الزكوي لعام 2016م، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على التي نصت على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها"، واستناداً إلى الفتوى رقم (23408) بتاريخ 1426/11/18هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء حول الديون المستحقة من الجهات الحكومية والتي نصت على: "المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم به صاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول عليها الحول بعد قبضها لقوله تعالى: (فاتقوا الله ما استطعتم)، ولأن الزكاة مواساة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها"، وبناءً على ما سبق بيانه يتبين للدائرة أن الخلاف بين الطرفين يكمن في عدم قبول حسم الذمم المدينة الحكومية من الوعاء الزكوي

لعام 2016م و يتضح من خلال الفتوى الشرعية أعلاه أن الزكاة لا تجب على الدائن في أمواله المستحقة لدى الجهات الحكومية والتي لا يستطيع تحصيلها بسبب تأخير من الجهات الحكومية وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه بالمعيار والاشتراطات المحددة من قبل الجهة الحكومية، وبالإطلاع على ملف الدعوى يتبين للدائرة أن المستأنف ضدها لم ترفق تفاصيل المبالغ الذمم المدينة لدى الجهة الحكومية ولم ترفق مطالبتها والتزمها بدورة تحصيل المبالغ من هذه الجهات بتالي فإنه لا يمكن التحقق من عدم تقصير الشركة في ظل غياب خطابات المطالبة من هذه الجهات بالمبالغ المستحقة عليه استناداً إلى ما جاء في الفقرة رقم (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ المذكورة أعلاه فإن عبئ الإثبات في إثبات المطالبة بهذه المبالغ يقع على عاتق المستأنفة وكون الخلاف المستندي مازال قائماً، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (رواتب واجور مستحقة)، حيث يكمن استئناف المكلف في أن الشركة لا توافق على إضافة المطلوبات المتداولة الأخرى، واستناداً على الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ 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 للقيمة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول". واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية



لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها"، وبناءً على ما سبق، تبين للدائرة أن سبب رفض الهيئة سابقاً بالأخذ بالرصيد الذي حال عليه الحول يتعلق بعدم توفير المستأنفة لحركة تفصيلية مطابقة للقوائم المالية وكون المستأنفة قامت بتقديم الحركة التفصيلية التي أظهرت تطابق الحركة التفصيلية مع القوائم المالية المدققة علي يتوجب إعادة الاحتساب بوجب الحركة المرفق والتي أظهرت رصيد أول المدة البالغ (479,392.00) ريال سعودي، وحيث تم السداد خلال العام كون الحركة المدينة تبلغ (5,461,767.00) ريال سعودي بتالي فإن رصيد الرواتب والأجور المستحقة لم يحل عليه الحول، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (أخرى (مخصص غرامة محتملة))، حيث يكمن استئناف المكلف في أن الشركة لا توافق على إضافة المطلوبات المتداولة الأخرى، واستناداً على الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ 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 للقيمة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول." واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها"، وبناءً على ما سبق، تبين للدائرة أن سبب رفض الهيئة سابقاً بالأخذ بالرصيد الذي حال عليه الحول يتعلق بعدم توفير المستأنفة لحركة تفصيلية مطابقة للقوائم المالية، وبالإطلاع على الحركة المقدمة تبين أن البند محل الخلاف يمثل مخصص غرامة محتملة وتضمنت مبلغ تسوية غرامة بقيمة (146,830.000) ريال خلال العام وتم إضافة رصيد دائن خلال العام (234,358) ريال وكون الخلاف بين أطراف الدعوى يتمحور حول عدم تقديم مستخرج محاسبي للحركة التفصيلية للبند وكون المستأنفة قدمت المستخرج المحاسبي وبدراسة الدائرة للمرفق تبين أن الرصيد الدائن يتمثل بمخصص غرامة محتملة مضاف خلال العام وأن رصيد أول المدة تم تسويته خلال الفترة عدم حوّلان الحول عن رصيد أخرى (مخصص غرامة محتملة)، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الذمم الدائنة)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن تم إضافة رصيد الذمم الدائنة التجارية بعد مقارنة رصيد أول المدة أو آخر المدة أيهما أقل وذلك لعدم تطابق الكشوفات المرفقة في مرحلة التدقيق مع القوائم المالية المدققة، واستناداً على الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ 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 للقيمة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول." واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما سبق، تعد الذمم الدائنة الأخرى إحدى مكونات الوعاء الزكوي أي كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حولان الحول عليها، وبإطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين لديها أن الخلاف يتمحور حول عدم مطابقة الحركة المرفقة في مرحلة الفصل عن الأرصدة الظاهرة في القوائم المالية لذلك أخذت الهيئة برصيد أول المدة أو آخره أيهما أقل، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في مرحلة الاستئناف تبين أن الذمم الدائنة التي حال عليها الحول تبلغ (2,694,095.68) ريال سعودي وذلك بعد احتساب رصيد أول المدة وخصم المسدد خلال العام لكل ذمة بشكل منفصل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند بإضافة مبلغ (2,694,095) ريال سعودي إلى وعاء الزكاة.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بقية البنود، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكن النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ (.....) سجل تجاري رقم (.....)، رقم مميز (.....)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2786) الصادر في الدعوى رقم (Z-95104-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم المدينة الحكومية).
- 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة).
- 3- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مطلوبات متداولة أخرى):
 - أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رواتب واجور مستحقة).
 - ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (العمولات المستحقة).
 - ج- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أخرى (مخصص غرامة محتملة)).
 - 4- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة).



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



لجنة الفصل للمخالفات والمنازعات الضريبية
الدائرة الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
بمحافظة جدة

القرار رقم IZJ-2024-205354

الدعوى رقم Z-2023-205354

المفاتيح:

زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- الاجازات والتذاكر المستحقة - رفض اعتراض المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على الربط الزكوي لعام 2017م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ويتمثل اعتراضه في بند التأمينات الاجتماعية لعام 2017م) إذ يعترض المكلف على إجراء الهيئة المتمثل بعدم السماح بحسم فروقات مصروف التأمينات الاجتماعية المدفوعة بالزيادة والمتمثلة ما بين المبالغ بالدفاتر المحاسبية وشهادة التأمينات الاجتماعية، وبند الذمم الدائنة التجارية لعام 2017م) أن الذمم الدائنة نشأت نتيجة ممارسة الشركة لأنشطتها ولم تنشأ نتيجة الحصول على مبالغ نقدية ولم تستخدم التمويل ما يعد للقنية ولم يحل عليها الحول، وبند (المصروفات المستحقة لعام 2017م)، و بند (المشتريات الخارجية لعام 2017م) على إجراء الهيئة المتمثل بإضافة مصروف المشتريات الخارجية بمبلغ وتريجه بنسبة (15%)، و في بند (الإجازات مستحقة والتذاكر مستحقة لعام 2017م) على إجراء الهيئة المتمثل بإضافة البند للوعاء الزكوي على الرغم من عدم حوّلان الحول على المبالغ. وحيث ثبت للجنة الفصل أن الأرصدة غير مطابقة للقوائم مطابقة بشكل إجمالي ولا يتم الفصل بين تلك الحسابات، الأمر الذي يصعب التأكد من صحة مطالبة المدعية بعدم حوّلان الحول على تلك الأرصدة. مؤدى ذلك؛ رفض اعتراض المكلف في جميع البنود.

المستند:

- المادة 5 من [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- المادة 5/4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- المادة 1/5 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- المادة 2/6 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

➤ المادة 3/20 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2082) وتاريخ

1438/06/01هـ

الوقائع:

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/...، هوية وطنية رقم (...). بصفته الممثل النظامي للمدعية شركة ... سجل تجاري رقم (...). بموجب عقد التأسيس، تقدم باعتراضه على الربط الزكوي لعام 2017م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، حيث تعترض المدعية على عدة بنود: البند الأول: التأمينات الاجتماعية لعام 2017م، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل بعدم السماح بحسم فروقات مصروف التأمينات الاجتماعية المدفوعة بالزيادة والمتمثلة ما بين المبالغ بالدفاتر المحاسبية وشهادة التأمينات الاجتماعية والبالغ قدرها (202,181) ريال لعام 2017م، وتطالب المدعية بحسم المبالغ المدفوعة لمؤسسة التأمينات الاجتماعية استناداً لأحكام الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وفيما يتعلق بالبند الثاني: المشتريات الخارجية لعام 2017م، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل بإضافة مصروف المشتريات الخارجية بمبلغ (18,365) ريال وتريعه بنسبة (15%)، واستدلت المدعية بأن الشركة نشاطها طبي ولا تقوم بنشاط الاستيراد المعتاد وإعادة البيع بالشكل التجاري كما أن المبلغ المدرج بالإقرار الزكوي (صفر) حيث أقرت بأنه لا يوجد مشتريات خارجية عن العام محل الاعتراض وتدفع المدعية بأن جميع مصروفات الشركة مدققة من قبل محاسب قانوني مرخص له بمزاولة مهنة المحاسبة والمراجعة في المملكة العربية السعودية، وذلك استناداً لأحكام الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وفيما يتعلق بالبند الثالث: الذمم الدائنة التجارية لعام 2017م، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل بإضافة أرصدة الذمم الدائنة التجارية بمبلغ (425,369) ريال إلى الوعاء الزكوي لعام 2017م، حيث أوضحت بأن الذمم الدائنة نشأت نتيجة ممارسة الشركة لأنشطتها ولم تنشأ نتيجة الحصول على مبالغ نقدية ولم تستخدم التمويل ما يعد للقنية ولم يحل عليها الحول، وعليه تطالب بعدم إضافة تلك الأرصدة للوعاء الزكوي، وفيما يتعلق بالبند الرابع: الإجازات مستحقة والتذاكر مستحقة لعام 2017م، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل بإضافة أرصدة كلاً من (إجازات المستحقة، التذاكر المستحقة) بمبلغ (1,008,293) ريال و(656,055) ريال على التوالي إلى الوعاء الزكوي لعام 2017م، حيث أوضحت بأن (إجازات المستحقة، التذاكر المستحقة) نشأت نتيجة ممارسة الشركة لأنشطتها ولم تنشأ نتيجة الحصول على مبالغ نقدية ولم تستخدم التمويل ما يعد للقنية ولم يحل عليها الحول. وعليه تطالب بعدم إضافة تلك الأرصدة للوعاء الزكوي.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بأنه فيما يتعلق بالبند الأول: التأمينات الاجتماعية لعام 2017م، بأنها قامت بإضافة فرق مصروف التأمينات الاجتماعية المدفوع بالزيادة إلى صافي الربح المعدل بعد إعادة الاحتساب وفقاً لشهادة التأمينات الاجتماعية استناداً للاحتساب المقدم بالمذكرة الجوابية لعام 2017م، واستدلت المدعى عليها على أن ما أشارت له المدعية أن هذه المصروفات قد تم دفعها فعلياً إلى التأمينات الاجتماعية ومؤيدة بمستندات فأجابت المدعى عليها بأنها قامت بإعادة احتساب المصروف وتبين بأنه تم تحميل مصروف زائد عما تم احتسابه وفقاً لبيان الرواتب الذي تم تزويده للمدعى عليها من قبل المدعية، واستدلت المدعى عليها وبمراجعة البيان التحليلي لمصاريف التأمينات الاجتماعية المقدم من المدعية تبين بأن البيان قد أوضح بأن جملة الرواتب أعلى من المصرح به في التأمينات الاجتماعية ولم توضح المدعية أسباب فروقات مصروف التأمينات الاجتماعية، كما لم تقدم تفاصيل الرواتب للموظفين السعوديين وغير



السعوديين واكتفت بما تم ذكره في مذكرة الاعتراض، وعليه تؤكد المدعى عليها على صحة إجراءاتها وذلك استناداً إلى الفقرة (3) من المادة (20) و الفقرة (4) من المادة (6) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، حيث يتأصل رفض المدعى عليها نظراً لعدم تمكن المدعية من تقديم المستندات الكافية المتمثلة بتوضيح الفرق المسدد بالزيادة، وفيما يتعلق بالبند الثاني: المشتريات الخارجية لعام 2017م، بأنها قامت بمقارنة المشتريات الخارجية في إقرار المدعية البالغة (صفر) مع (بيان الجمارك الذي تم طلبه داخلياً من إدارة الجمارك) البالغ (18,365) ريال وتربيع الفرق بنسبة (15%) حيث بلغ (2,754) ريال، وخلال الاجتماع مع المدعية، أفاد ممثل المدعية بأن الشركة نشاطها طلي ولا تقوم بنشاط الاستيراد المعتاد وإعادة البيع بالشكل التجاري، كما تم سؤال المدعية عن وجود استيرادات بمبلغ (18,365) ريال وطلبت المدعى عليها من المدعية تزويدها ببيان تحليلي للمبلغ عبر البريد الإلكتروني، واقتصر رد المدعية على تقديم تقرير فسخ مستخرج من حساب الشركة يفيد بعدم وجود استيرادات بينما التقرير المستخرج من نظام المدعى عليها يوضح وجود استيرادات بمبلغ (18,365) ريال، وفيما يتعلق بالبند الثالث: الذمم الدائنة التجارية لعام 2017م، بأنها قامت بإضافة مبلغ (425,369) ريال وهو يمثل ما حال عليه الحال وفق الحركة المقدمة من المدعية والمطابقة مع القوائم المالية، وذلك استناداً للفقرة (5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وخلال اجتماع المدعى عليها مع المدعية، قامت المدعى عليها بتوضيح معالجتها لممثل المدعية لكيفية الاحتساب وأنه وفقاً للحركة المقدمة اتضح حولان الحال على المبالغ المضافة إلى الوعاء الزكوي البالغة (425,369) ريال، وأنه وفقاً للتحليل الموضح بالصورة المقتطعة والمدرجة ضمن مذكرة المدعى عليها الجوابية، حيث يتضح ما هي الحسابات التي حال عليها الحال والتي يجب أن تضاف إلى الوعاء الزكوي، وفيما يتعلق بالبند الرابع: الإجازات مستحقة والتذاكر مستحقة لعام 2017م، بأنها قامت بإضافة الأرصدة الدائنة لكلاً من (إجازات المستحقة، التذاكر المستحقة) بمبلغ (1,008,293) ريال و(656,055) ريال على التوالي إلى الوعاء الزكوي لعام 2017م وهو يمثل ما حال عليه الحال وفق الحركة المقدمة من المدعية والمطابقة مع القوائم المالية، وذلك استناداً للفقرة (5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وخلال اجتماع المدعى عليها مع المدعية، قامت المدعى عليها بتوضيح معالجتها لممثل المدعية لكيفية الاحتساب وأنه وفقاً للحركة المقدمة اتضح حولان الحال على المبالغ المضافة إلى الوعاء الزكوي، وأنه وفقاً للتحليل الموضح بالصورة المقتطعة والمدرجة ضمن مذكرة المدعى عليها الجوابية، يتضح ما هي الحسابات التي حال عليها الحال والتي يجب أن تضاف إلى الوعاء الزكوي، وفيما يتعلق بالبند الخامس: المصروفات المستحقة لعام 2017م، بأنها قامت بإضافة مبلغ (1,832,131) ريال وهو يمثل ما حال عليه الحال وفق الحركة المقدمة من المدعية والمطابقة مع القوائم المالية، وذلك للفقرة (5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وخلال اجتماع المدعى عليها مع المدعية، قامت المدعى عليها بتوضيح معالجتها لممثل المدعية لكيفية الاحتساب وأنه وفقاً للحركة المقدمة اتضح حولان الحال على المبالغ المضافة إلى الوعاء الزكوي البالغة (1,832,131) ريال، وأنه وفقاً للتحليل الموضح بالصورة المقتطعة والمدرجة ضمن مذكرة المدعى عليها الجوابية، حيث يتضح ما هي الحسابات التي حال عليها الحال والتي يجب أن تضاف إلى الوعاء الزكوي.

وفي يوم الأحد الموافق: 2024/01/28م، افتتحت الجلسة 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 والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وحضر ممثل المدعية ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...). بموجب وكالة رقم (...). وحضر / ... (هوية وطنية رقم ...). بصفته ممثل المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب التفويض الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم: (...). وتاريخ: 1444/05/11هـ وبسؤال طرفي الدعوى عما يودان إضافته، اكتفيا بما تم تقديمه سابقاً. وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم (25711) وتاريخ 1445/04/08هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل، لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الزكوي لعام 2017م، وحيث إن هذا النزاع يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص دوائر لجنة الفصل الزكوية والضريبية بموجب قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، وحيث تبلغت المدعية بنتيجة الاعتراض بتاريخ 2023/08/17م، وتقدمت بالدعوى عبر البوابة الإلكترونية بتاريخ 2023/09/07م، عليه فإن الدعوى قدمت خلال المدة المقررة نظاماً وفقاً لنص المادة (5) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الزكوي لعام 2017م، حيث تعترض المدعية على عدة بنود:

البند الأول: التأمينات الاجتماعية لعام 2017م إذ تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل بعدم السماح بحسم فروقات مصروف التأمينات الاجتماعية المدفوعة بالزيادة والمتمثلة ما بين المبالغ بالدفاتر المحاسبية وشهادة التأمينات الاجتماعية والبالغ قدرها (202,181) ريال لعام 2017م، في حين دفعت المدعى عليها بأنها قامت بإضافة فرق مصروف التأمينات الاجتماعية المدفوع بالزيادة إلى صافي الربح المعدل بعد إعادة الاحتساب وفقاً لشهادة التأمينات الاجتماعية استناداً للاحتساب المقدم بالملحظة الجوابة لعام 2017م، واستدلت المدعى عليها على أن ما أشارت له المدعية أن هذه المصروفات قد تم دفعها فعلياً إلى التأمينات الاجتماعية ومؤيدة بمستندات فأجابت المدعى عليها بأنها قامت بإعادة احتساب المصروف وتبين بأنه تم تحميل مصروف زائد عما تم احتسابه وفقاً لبيان الرواتب الذي تم تزويده للمدعى عليها من قبل المدعية، واستناداً لأحكام الفقرة (1) من المادة (5) المتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء 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"، واستناداً لأحكام الفقرة (2) من المادة (6) المتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى"، واستناداً لأحكام الفقرة (4) من المادة (6) المتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: (" حصّة الموظف في صناديق التقاعد النظامية كصندوق معاشات التقاعد أو التأمينات الاجتماعية أو صناديق التوفير والادخار ") واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ



على: ("يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها")، وبناءً على ما سبق، وبالإطلاع على المستندات المقدمة، يتضح أن المدعية أكتفت بتقديم صور من شهادة التأمينات الاجتماعية بالإضافة إلى مستخرج من التأمينات الاجتماعية بالمبالغ المسددة دون تقديم مستندات الصرف البنكية للعام محل الخلاف، وبمراجعة المستندات المقدمة من قبل المدعية أتضح أن مستخرج التأمينات الاجتماعية يوضح المبالغ المسددة خلال العام محل الخلاف وبإعادة احتساب المستخرج أتضح أنه لا يتوافق مع ما ورد بشهادة التأمينات الاجتماعية كما أن المدعية لم تقدم تسوية لتلك الفروقات ولم تتمكن من تقديم مستندات الصرف البنكية التي تثبت سدادها لمصروف التأمينات الاجتماعية الوارد بإقرارها بمبلغ (202,181) ريال، وبما أن المدعية لم تقدم تسوية الفروقات المسددة بالزيادة بالإضافة لعدم تمكنها من إثبات دفع مصروف التأمينات الاجتماعية المسددة بالزيادة لعام 2017م مما يقع عبء الإثبات على المدعية؛ الأمر الذي يتقرر معه لدى الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية على بند التأمينات الاجتماعية لعام 2017م.

وفيما يتعلق بالبند الثاني: المشتريات الخارجية لعام 2017م حيث تعترض المدعية على اجراء المدعى عليها المتمثل بإضافة مصروف المشتريات الخارجية بمبلغ (18,365) ريال وتربيحه بنسبة (15%)، واستدلت المدعية بأن الشركة نشاطها طبي ولا تقوم بنشاط الاستيراد المعتاد وإعادة البيع بالشكل التجاري كما أن المبلغ المدرج بالإقرار الزكوي (صفر) حيث أقرت بأنه لا يوجد مشتريات خارجية عن العام محل الاعتراض وتدفع المدعية بأن جميع مصروفات الشركة مدققة من قبل محاسب قانوني مرخص له بمزاولة مهنة المحاسبة والمراجعة في المملكة العربية السعودية، في حين دفعت المدعى عليها بأنها قامت بمقارنة المشتريات الخارجية في إقرار المدعية البالغة (صفر) مع (بيان الجمارك الذي تم طلبه داخلياً من إدارة الجمارك) البالغ (18,365) ريال وتربيح الفرق بنسبة (15%) حيث بلغ (2,754) ريال، وحيث تم سؤال المدعية عن وجود استيرادات بمبلغ (18,365) ريال وطلبت المدعى عليها من المدعية تزويدها ببيان تحليلي للمبلغ عبر البريد الإلكتروني، واقتصر رد المدعية على تقديم تقرير فسح مستخرج من حساب الشركة يفيد بعدم وجود استيرادات بينما التقرير المستخرج من نظام المدعى عليها يوضح وجود استيرادات بمبلغ (18,365) ريال، واستناداً لأحكام الفقرة (1) من المادة (5) المتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء 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"، واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: ("يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها")، وبناءً على ما سبق، وحيث يعدّ بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايد، وحيث تبين أن إجراء المدعى عليها بتعديل نتائج أعمال المدعية يعود لوجود فروقات في قيمة الاستيرادات التي لم يتم التصريح عنها بإقرار المدعية حيث أن إجراء المدعى عليها تم بمقارنة الاستيرادات وفقاً لبيان الصادر من هيئة الجمارك، وبالإطلاع على المستندات المقدمة يتبين أن المدعية قدمت (كشف فسح لتقرير ضريبة القيمة المضافة للفترة من 2017/01/01م حتى 2022/08/23م) والذي يوضح من شأنه عدم وجود استيرادات من قبل المدعية، كما أن المدعية لم تقدم المطابقة اللازمة لتوضيح أسباب ومبررات فروقات الاستيرادات بمبلغ (18,365) ريال



حيث تم تربيعه بنسبة (15%) ليصبح بمبلغ (2,754) ريال، كما لم تقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظرها الموضحة في لائحة دعوها، مما يتبين معه صحة اجراء المدعى عليها بتعديل نتائج أعمال المدعية بتلك الفروقات، وعليه ترى الدائرة رفض اعتراض المدعية على بند المشتريات الخارجية لعام 2017م.

وفيما يتعلق بالبند الثالث: الذمم الدائنة التجارية لعام 2017م إذ تعترض المدعية على اجراء المدعى عليها المتمثل بإضافة أرصدة الذمم الدائنة التجارية بمبلغ (425,369) ريال إلى الوعاء الزكوي لعام 2017م، حيث أوضحت بأن الذمم الدائنة نشأت نتيجة ممارسة الشركة لأنشطتها ولم تنشأ نتيجة الحصول على مبالغ نقدية ولم تستخدم التمويل ما يعد للفقرة ولم يحل عليها الحول، في حين دفعت المدعى عليها بأنها قامت بإضافة مبلغ (425,369) ريال وهو يمثل ما حال عليه الحول وفق الحركة المقدمة من المدعية والمطابقة مع القوائم المالية، واستناداً لأحكام الفقرة (أولاً) بند (5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) بتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على: ("يتم احتساب وعاء الزكاة للمكلفين الذين يمسكون دفاتر وسجلات نظامية وفق الآتي: أولاً: يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 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 للفقرة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليه الحول.") واستناداً إلى أحكام الفقرة رقم (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) بتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على: ("يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها")، وبناءً على ما تقدم، وحيث تعدّ الذمم الدائنة التجارية أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وبالإطلاع على المستندات المقدمة يتبين أن المدعية لم تقدم الحركة التفصيلية المؤيدة لوجهة نظرها بأن الأرصدة الدائنة لم يحل عليها الحول، ولعدم توفر الحركة التفصيلية لتلك الأرصدة التي توضح بأن أرصدة أول المدة قد تم سدادها خلال العام، فإن الإجراء الذي ينبغي اتخاذه هو إضافة الأرصدة التي حال عليها الحول، وبالإطلاع على تفاصيل الحركة التفصيلية المدرجة ضمن مذكرة المدعى عليها الجوابية والمتمثلة بحركة الذمم الدائنة التجارية التي حال عليها الحول بمبلغ (425,369) ريال لعام 2017م، الأمر الذي يتقرر معه لدى الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية على بند الذمم الدائنة التجارية لعام 2017م.

وفيما يتعلق بالبند الرابع: الإجازات مستحقة والتذاكر مستحقة لعام 2017م حيث تعترض المدعية على اجراء المدعى عليها المتمثل بإضافة أرصدة كلاً من (إجازات المستحقة، التذاكر المستحقة) بمبلغ (1,008,293) ريال و(656,055) ريال على التوالي إلى الوعاء الزكوي لعام 2017م، في حين دفعت المدعى عليها بأنها قامت بإضافة الأرصدة الدائنة لكلاً من (إجازات المستحقة، التذاكر المستحقة) لكونه يمثل ما حال عليه الحول وفق الحركة المقدمة من المدعية والمطابقة مع القوائم المالية، واستناداً لأحكام الفقرة (أولاً) بند (5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) بتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على: ("يتم احتساب وعاء الزكاة للمكلفين الذين يمسكون دفاتر وسجلات نظامية وفق الآتي: أولاً: يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 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 للفقرة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليه الحول.")، واستناداً لأحكام الفقرة رقم (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) بتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على: ("يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها"، وبناءً على ما سبق، وحيث تعد الأرصدة الدائنة والمتمثلة في (إجازات المستحقة، التذاكر المستحقة) باعتبارها إحدى مكونات الوعاء الزكوي أياً كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حولان حول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حولان حول عليها، وبالإطلاع على المستندات المقدمة يتبين أن المدعية قدمت تفاصيل حركة حسابات (الإجازات المستحقة والتذاكر المستحقة) حيث اتضح بأن الأرصدة غير مطابقة للقوائم مطابقة بشكل إجمالي ولا يتم الفصل بين تلك الحسابات، الأمر الذي يصعب التأكد من صحة مطالبة المدعية بعدم حولان حول على تلك الأرصدة، وبالإطلاع على حركة الحسابات المقدمة من قبل المدعية للمدعى عليها والواردة بمذكرة المدعى عليها الجوابية والمتمثلة بحركة حسابات (إجازات مستحقة، التذاكر المستحقة) التي حال عليها بأن أرصدة أول المدة قد تم سدادها خلال العام، الحول بمبلغ (1,008,293) ريال و(656,055) ريال لعام 2017م والتي توضح فإن الإجراء الذي ينبغي اتخاذه هو إضافة الأرصدة التي حال عليها الحول، وعليه ترى الدائرة رفض اعتراض المدعية على بند الإجازات مستحقة والتذاكر مستحقة لعام 2017م.

وفيما يتعلق بالبند الخامس: المصروفات المستحقة لعام 2017م إذ تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل بإضافة المصروفات المستحقة بمبلغ (1,832,131) ريال إلى الوعاء الزكوي لعام 2017م، حيث أوضحت بأن المصروفات المستحقة نشأت نتيجة ممارسة الشركة لأنشطتها ولم تنشأ نتيجة الحصول على مبالغ نقدية ولم تستخدم التمويل ما يعد للقنية ولم يحل عليها الحول، في حين دفعت المدعى عليها بأنها قامت بإضافة مبلغ (1,832,131) ريال وهو يمثل ما حال عليه الحول وفق الحركة المقدمة من المدعية والمطابقة مع القوائم المالية، حيث قامت بتوضيح معالجتها لمثل المدعية لكيفية الاحتساب وأنه وفقاً للحركة المقدمة اتضح حولان حول على المبالغ المضافة إلى الوعاء الزكوي البالغة (1,832,131) ريال، وأنه وفقاً للتحليل الموضح بالصورة المقتطفة والمدرجة ضمن مذكرة المدعى عليها الجوابية، يتضح ما هي الحسابات التي حال عليها الحول والتي يجب أن تضاف إلى الوعاء الزكوي، واستناداً لأحكام الفقرة (أولاً) بند (5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) بتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على: ("يتم احتساب وعاء الزكاة للمكلفين الذين يمسكون دفاتر وسجلات نظامية وفق الآتي: أولاً: يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 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.")، واستناداً لأحكام الفقرة رقم (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) بتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على: ("يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها"، وبناءً على ما سبق، وحيث تعدّ المصروفات المستحقة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان حول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وبالإطلاع على المستندات المقدمة يتبين أن المدعية قدمت الحركة التفصيلية للمصروفات المستحقة والذي يتضح معها حولان حول على تلك الأرصدة بمبلغ (1,832,131) ريال، الأمر الذي يتقرر معه لدى الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية على بند المصروفات المستحقة لعام 2017م.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:



القرار:

- 1- رفض اعتراض المدعية على بند التأمينات اجتماعية لعام 2017م.
- 2- رفض اعتراض المدعية على بند المشتريات الخارجية لعام 2017م.
- 3- رفض اعتراض المدعية على بند الذمم الدائنة التجارية لعام 2017م.
- 4- رفض اعتراض المدعية على بند الإجازات مستحقة والتذاكر مستحقة لعام 2017م.
- 5- رفض اعتراض المدعية على بند المصروفات المستحقة لعام 2017م.



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية
الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-170717

الدعوى رقم Z-170717-2023

المفاتيح:

زكاة - عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - إضافة المدور من مخصص اجازات - قبول استئناف المكلف جزئياً - قبول استئناف الهيئة.

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (IZJ-2022-2691)، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (اختلاف مبلغ الأرباح المبقاة) معترضةً على قرار لجنة الفصل في أنها قامت بإضافة الأرباح المبقاة بمبلغ يمثل رصيد أول المدة بعد حسم الخسائر الاكتوارية، وعلى بند (إضافة المدور من مخصص اجازات) في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ قامت الدائرة بتعديل البند ولم تبين أسباب تعديلها لقرار الهيئة واكتفت بالإشارة إلى تعديل ذلك البند، ويكمن استئناف المكلف على بند (عدم حسم قيمة الاستثمارات في أدوات حقوق الملكية) في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأن الهيئة لم تقم بخصم أي من الاستثمارات المالية في أدوات حقوق ملكية. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية فيما يخص بند (اختلاف مبلغ الأرباح المبقاة) أن الهيئة قامت بإخضاع رصيد الأرباح المبقاة الذي حال عليه الحول والمتمثل في رصيد أول المدة بعد حسم الخسائر الاكتوارية وفيما يخص بند (إضافة المدور من مخصص اجازات) عدم صحة ما انتهى إليه قرار الفصل بتعديل اجراء الهيئة حيث أنه تبين أنه لم يتم التعديل على اجراء الهيئة، وفيما يخص بند (عدم حسم قيمة الاستثمارات في أدوات حقوق الملكية) ثبت للجنة أن لم تكن هناك حركات استثمار في بعض بنود الإقرار مما يكون مؤدى ذلك : قبول استئناف المكلف جزئياً، وقبول استئناف الهيئة.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08 هـ](#)
- [المادة 70 من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1435/01/22 هـ](#)
- [الفقرة 4/4 من المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01 هـ](#)
- [أولاً/5 من المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01 هـ](#)



➤ الفقرة 8 من البند أولاً من المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/19م، من / (...)، هوية وطنية رقم (...)، بصفته رئيس مجلس المديرين بموجب عقد التأسيس، و الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/01م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2691) الصادر في الدعوى رقم (Z-50222-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- تعديل اجراء المدعى عليها حول بند مخصص نهاية الخدمة؛ وفقاً لحثثيات القرار.

2- رفض اعتراض المدعية على بند تذاكر السفر.

3- رفض اعتراض المدعية على بند المدور من مخصص تذاكر.

4- تعديل اجراء المدعى عليها حول بند المدور من مخصص اجازات؛ وفقاً لحثثيات القرار.

5- رفض اعتراض المدعية على بند المصاريف الاستقطاعات الضريبية.

6- رفض اعتراض المدعية على بند غرامات التأخير لسداد الضريبة.

7- رفض اعتراض المدعية على بند ضريبة قيمة مضافة تكليف عكسي.

8- رفض اعتراض المدعية على بند مصاريف الزكاة.

9- رفض اعتراض المدعية على بند مصاريف مخالفات السيارات.

10- رفض اعتراض المدعية على بند ضريبة القيمة المضافة.

11- تعديل اجراء المدعى عليها حول بند الأرباح المبقة؛ وفقً لحثثيات القرار.

12- رفض اعتراض المدعية على بند المدور من مخصص مكافأة نهاية الخدمة.

13- رفض اعتراض المدعية على بند المدور من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها.

14- رفض اعتراض المدعية على بند الاحتياطي النظامي.

15- رفض اعتراض المدعية على بند رأس المال الإضافي.

16- رفض اعتراض المدعية على بند الأطراف ذات العلاقة.

17- رفض اعتراض المدعية على بند إجراءات المقبوضة مقدما.

18- رفض اعتراض المدعية على بند الارصدة الدائنة الأخرى.

19- تعديل اجراء المدعى عليها حول بند الاستثمارات العقارية؛ وفقاً لحثثيات القرار.

20- رفض اعتراض المدعية على بند الاستثمارات في أدوات حقوق الملكية.



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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (عدم حسم قيمة الاستثمارات في أدوات حقوق الملكية) فيوضح المكلف بأن الهيئة لم تقم بخصم أي من الاستثمارات المالية في أدوات حقوق ملكية بينما صحة الرقم المخصص حسب الاقرار هو (117,655,612) ريال، وطبقاً للمستندات المقدمة عن تلك الاستثمارات فإنها جميعاً في أسهم شركات محلية خاضعة لجباية الزكاة، قد تداولت الشركة مع الهيئة أثناء مناقشة تلك النقطة قبل إصدار الهيئة الربط النهائي، وأفادت الهيئة بإمكانية عدم خصم البند لاحتوائه على حركة بقيمة كبيرة ضمن القوائم المالية مما يعني أن تلك الاستثمارات بغرض المضاربة و ليست لغرض القنية، و نرد على الهيئة في ذلك أن الجانب الأعظم من تلك الحركة هي حركة لتعديلات القيمة العادلة تطبيقاً للمعايير المحاسبية الدولية و ليست حركة بالبيع و الشراء، إضافة إلى أن الهيئة أضافت للنص النظامي ما ليس فيه فنص الفقرة ثانياً/4 واضح في جواز حسم الاستثمار إذا كان في منشأة محلية خاضعة لجباية الزكاة، وبذلك تعتمد اللائحة مبدأ عدم الثني الزكوي كأساس حسم الاستثمار، وذلك بحسم الاستثمار الممثل لجزء من حقوق ملكية شركة أخرى خضع للزكاة الشرعية في نفس العام في ذمة الشركة مصدرة الاستثمار، وبالتالي فإن حسمه من وعاء زكاة الشركة مالكة الاستثمار هو أمر وجوبي، علماً بأن الاستثمارات المالية مرهونة لأحد البنوك وذلك ضماناً لتسهيلات مالية بقيمة (50,000,000) ريال من البنك السعودي للاستثمار. وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

كما لم يلقَ القرار قبولاً 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، فيمكن استئنافها فيما يخص بند (إضافة المدور من مخصص اجازات) فتوضح الهيئة أن الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف قامت بتعديل البند ولم تبين أسباب تعديلها لقرار الهيئة واكتفت بالإشارة إلى تعديل ذلك البند وحيث شاب قرار الدائرة قصور شديد وهو ما يجعل القرار معيباً ويلزم نقضه، حيث لا يمكن الاستئناف على قرار لم يتضمن حثيات واضحة يمكن الرد عليه وتنفيذها، كما أنه على الجهة القضائية بعد أن يتقرر لديها أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل فيها ان تصدر حكماً حاسماً للنزاع قاطعاً في دلالاته غير محتمل لاجتهاد أو تأويل وحيث نصّ القرار محل الاستئناف على تعديل قرار الهيئة من غير تبيان لما هو المقصود بالتعديل بما يضمن حقوق أطراف الدعوى على حدّ سواء الأمر الذي ترى معه الهيئة أن الخصومة غير منتهية في موضوعها ولم تستنفد دائرة الفصل ولايتها في الفصل، لذا تُطالب الهيئة بإعادة ذلك البند للدائرة مصدرة القرار لإزالة ذلك الغموض، وفيما يخص بند (اختلاف مبلغ الأرباح المبقاة) فتوضح الهيئة أنها قامت بإضافة الأرباح المبقاة بمبلغ (1,491,686) ريال وهو يمثل رصيد أول المدة بعد حسم الخسائر الاكتوارية وهو الرصيد الذي حال عليه الحول، وبالإطلاع والرجوع إلى قائمة التغيرات في حقوق الملكية يتضح أن اجراء الهيئة سليم، وأما ما يطالب به المكلف من حسم المحول للاحتياطي النظامي البالغ (14,592) ريال غير صحيح حيث أن المحول من ربح العام وليس من الأرباح المبقاة وعليه تم رفض اعتراض المكلف استناداً للفقرة (8) من البند أولاً للمادة (4) من اللائحة المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ. وإن قرار الدائرة محل الاستئناف أشار الى تعديل إجراء الهيئة ولم يوضح ما هو التعديل على إجراء الهيئة وقيّمته. وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأحد بتاريخ: 2024/06/09م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما

الأسباب:

صحيحين، واستناداً على الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ 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 للقرينة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول". وبناء على ما سبق، وبالرجوع لملف الدعوى يتبين أن الهيئة تدفع بأن الدائرة مصدرية القرار محل الاستئناف قامت بتعديل البند ولم تبين أسباب تعديلها، وبالرجوع لدعوى الفصل رقم (Z-2021-50222) يتضح صدور قرار معدل بالبند محل الخلاف في تاريخ 2024/05/30 م، إلا أنه بالاطلاع على قرار الفصل المعدل تبين أنه انتهى إلى تعديل إجراء الهيئة وذلك "بقبول مصروف الإجازات من صافي الربح المعدل 144,531 ريال وإضافة المدور إلى الوعاء الزكوي بعد حسم المستخدم منه بمبلغ 435,702 ريال"، وبالرجوع إلى مذكرة الهيئة الجوابية أمام الفصل يتضح أن الهيئة قامت بإضافة مخصص الإجازات بالمبلغ ذاته (435,702) ريال وبالتالي يتبين للدائرة عدم صحة ما انتهى إليه قرار الفصل بتعديل إجراء الهيئة حيث أنه تبين أنه لم يتم التعديل على إجراء الهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (اختلاف مبلغ الأرباح المبقة) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعي أنها قامت بإضافة الأرباح المبقة بمبلغ 1,491,686 ريال وهو يمثل رصيد أول المدة بعد حسم الخسائر الاكتوارية، في حين يدفع المكلف أنه تم التصريح عن الأرباح المبقة حسب المدور وفقاً للقوائم المالية المدققة وعليه فإن الشركة تطالب بإلغاء إجراء الهيئة للبند، واستناداً على الفقرة (8) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ التي نصت على الآتي: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 8- رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة آخر العام"، وبناء على ما تقدم، وبالرجوع للمستندات والدفع في ملف الدعوى يتبين أن الهيئة تدفع بأن قرار الدائرة محل الاستئناف أشار إلى تعديل إجراء الهيئة ولم يوضح ما هو التعديل وما هي قيمته، وبالرجوع لدعوى الفصل رقم (Z-2021-50222) يتضح صدور قرار معدل بالبند محل الخلاف في تاريخ 2024/05/30 م وذلك "بإضافة الأرباح المبقة برصيد أول المدة بعد حسم الخسائر الاكتوارية"، وبالرجوع إلى مذكرة الهيئة الجوابية أمام الفصل يتضح أن الهيئة قامت بإخضاع رصيد الأرباح المبقة الذي حال عليه الحول والمتمثل في رصيد أول المدة بعد حسم الخسائر الاكتوارية وبالتالي فإن نص قرار لجنة الفصل انتهى إلى اتباع المعالجة ذاتها التي قامت الهيئة باعتمادها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (اختلاف مبلغ المكون من مخصص نهاية الخدمة)، وبند (عدم حسم كامل قيمة الاستثمارات العقارية)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22 هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19 هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما



يتعلق بالبند أعلاه تحديداً وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات لهذا البند وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات. "الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بقية البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تأثير 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 وجه 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 محلّ الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع ماثرة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

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-2022-2691) الصادر في الدعوى رقم (Z-50222-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (اختلاف مبلغ المكون من مخصص نهاية الخدمة).
- 2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة المدور من مخصص اجازات).
- 3- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (اختلاف مبلغ الأرباح المبقاة).
- 4- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (عدم حسم كامل قيمة الاستثمارات العقارية).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة المكون من مخصص تذاكر السفر).
- 6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة المدور من مخصص تذاكر).
- 7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة مصاريف استقطاعات ضريبة).
- 8- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة غرامات تأخير سداد ضريبة).
- 9- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة مصاريف ضريبة قيمة مضافة تكليف عكسي).
- 10- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة مصاريف زكاة).
- 11- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة مصاريف مخالفات سيارات).
- 12- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة فروق احتساب ضريبة القيمة المضافة).



- 13- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (اختلاف المبلغ المدور من مخصص مكافأة نهاية الخدمة).
 - 14- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة المدور من مخصص ديون مشكوك في تحصيلها).
 - 15- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاحتياطي النظامي).
 - 16- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة رأسمال إضافي).
 - 17- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة مبلغ أطراف ذات علاقة).
 - 18- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة ايجارات مقبوضة مقدما).
 - 19- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة ارصدة دائنة أخرى).
 - 20- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم قيمة الاستثمارات في أدوات حقوق الملكية).
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



القرار رقم IR-2024-187888

الدعوى رقم Z-2023-187888

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة - عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - موردين - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ITR-2023-92822) حيث يكمن استئنافه على بند (موردين لعام 2019م) وذلك لقيامه بإرفاق البيان التحليلي للموردين الذي يبين أن المبلغ قد تم سداده بالكامل خلال عام 2019م، في حين أن الهيئة قامت بإضافة رصيد الموردين إلى الوعاء الزكوي في حدود المحسوم من الوعاء الزكوي بمبلغ (10,308,390) ريال، وثبت أن الخلاف مستندياً وقد صدر قرار الفصل برفض اعتراض المدعية لعدم تقدم القوائم المالية لعام 2019م. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف أرفق خطابات التأكيد من شركة (...) بسداد رصيد أول المدة بمبلغ (105.869.11) ريال، وأيضاً خطاب التأكيد من شركة (...) بسداد رصيد أول المدة بمبلغ (214.808.63) ريال كما قدم خطاب من شركة (...) بسداد رصيد أول المدة بمبلغ (215017) ريال. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل.

المستند:

➤ الفقرة ج من المادة 3/4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)

➤ المادة 5 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 16/03/2023 م، من /... هوية رقم (...) بصفته ممثلًا نظاميًا بموجب قرار الشركاء، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2023-92822) الصادر في الدعوى رقم (Z-92822-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2019م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

قبول اعتراض المدعية/ شركة ... (سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية، ورفضه من الناحية الموضوعية.



وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة تضمنت استئناف المكلف على بند (موردين لعام 2019م) والذي يوضح المكلف أنه تمت معالجة حركة الديون بطريقة خاطئة حيث تمت إضافة رصيد أول المدة (11,668,936) وبيّنت المسدد منه بمبلغ (174,103) وهذا الرقم خاطئاً حيث أنها اعتبرت أن الفرق بين رصيد أول المدة وآخر المدة هو المبلغ المسدد وهذه المعالجة خاطئة حيث أن المسدد مبلغ (51,405,907) ريال. وقامت الهيئة بإضافة رصيد الموردين أول العام (2018) وآخر العام (2019) أيهما اقل في حدود المحسوم على أساس أنها التزامات طويلة الأجل وهذا مخالف للواقع ومخالف أيضاً للقوائم المالية حيث أن رصيد الموردين مدرج تحت بند الالتزامات المتداولة وهنا نوضح بأن الالتزامات المتداولة هي الالتزامات المستحقة السداد خلال (12) شهراً وحيث أن نشاطنا هو شراء وبيع مواد البناء ونتعامل مع موردين كثر منها الشركة ... وشركة ... وغيرهم من موردي حديد التسليح والذين تم التعامل معهم عن طريق فتح حسابات آجلة بشروط دفع تتراوح ما بين (30-60-90) يوم لذا فإن أقصى فترة لأعمار ديون الموردين لا تتجاوز (90) يوم وعلى ذلك فإن الرصيد الظاهر في القوائم المالية هو عبارة عن رصيد مكون خلال السنة ولم يحول عليه الحول وتم سداداً كاملاً في عام 2020م وأرفق ميزان مراجعة للموردين للأعوام (2018-2019-2020) وببلغ رصيد الموردين في نهاية عام 2018 (11,668,936) وبلغت حركة السداد خلال عام 2019 (51,405,907). وببلغ رصيد الموردين في نهاية عام 2019 (11,494,833) وبلغت حركة السداد خلال عام 2020 مبلغاً وقدرة (81,380,355) ريال سعودي مما يبين أن الرصيد الافتتاحي قد تم سداؤه بالكامل وهذا يثبت أنها ديون قصيرة الأجل لم تتجاوز اثني عشر شهراً. وبطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الإثنين الموافق 2024/05/20م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (موردين لعام 2019م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في قيامه بإرفاق البيان التحليلي للموردين حيث تم سداؤه بالكامل خلال عام 2019م، واستناداً على الفقرة (ج/3) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة برقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ والتي تنص على أنه: "يتكون وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية من جميع أمواله الخاضعة للزكاة 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 يراعي الآتي: أ- إذا كانت الديون التي على المكلف أو مصادر التمويل الأخرى مدتها ثلاث مئة وأربعة وخمسون (354) يوماً 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 إعادة 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"، وبناء على ما تقدم ، وحيث يدفع المكلف أنه أرفق البيان التحليلي للموردين الذي يبين أن المبلغ المذكور أعلاه قد تم سداؤه بالكامل خلال عام 2019م، في حين أن الهيئة قامت بإضافة رصيد الموردين إلى الوعاء الزكوي في حدود المحسوم من الوعاء الزكوي بمبلغ (10,308,390) ريال ، وحيث أن الخلاف مستندياً وقد صدر قرار الفصل برفض اعتراض المدعية لعدم تقدم القوائم المالية لعام 2019م، وأنه بعد اطلاع الدائرة على المستندات المرفقة تبين لديها أن المكلف أرفق خطابات التأكيد من شركة (...) بسداد رصيد أول المدة بمبلغ (105.869.11) ريال ، و أيضاً خطاب التأكيد من شركة (...) بسداد رصيد أول المدة بمبلغ (214.808.63) ريال كما قدم خطاب من شركة (...) بسداد رصيد أول المدة بمبلغ (215017) ريال، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عملاء دفعات مقدمة لعام 2019م)، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في هذا البند محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2023-92822) الصادر في الدعوى رقم (Z-92822-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2019م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عملاء دفعات مقدمة لعام 2019م).

2- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (موردين لعام 2019م).



القرار رقم IR-2024-196733

الدعوى رقم Z-2023-169733

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة - عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - قرض من شريك - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-95809) حيث يكمن استئنافها على بند (إضافة المكون من مخصص نهاية الخدمة) وذلك لقيامها بإضافة المكون من مخصص نهاية الخدمة إلى صافي الربح، وبند (الضمان البنكي عن الزكاة الإضافية)، وذلك لأن البند هو إجراء نظامي، وبند (قرض من شريك) لقيامها بإضافة البند إلى الوعاء الزكوي. وحيث ثبتت للجنة الاستئنافية أن القرض من الشريك قد تم إعادة تصنيفه ضمن حقوق ملكية وليست ضمن الالتزامات التي على المكلف، الأمر الذي يتبين معه عدم صحة طلب المكلف في طلبه بإضافة البند بقدر الحسميات. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

➤ الفقرة 3،6 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)

➤ المادة 5/9 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 10/05/2023م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-95809) الصادر في الدعوى رقم (Z-95809-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2019م، في الدعوى المقامة من المستأنف ضده في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: تعديل إجراء المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ الشركة... (رقم مميز ...) المتعلق ببند قرض مزكى عنه في شركة تابعة (شركة ...)، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.

ثانياً: إلغاء ما عدا ذلك من قرارات للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ الشركة ... (....) (رقم مميز ... متعلق بالربط محل الدعوى).

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطّلت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف الهيئة فيما يخص بند (إضافة المكون من مخصص نهاية الخدمة)، فتوضح الهيئة أنها قامت بإضافة المكون من مخصص نهاية الخدمة إلى صافي الربح وذلك وفقاً للإيضاح رقم (13) من القوائم المالية. حيث قامت الهيئة بأخذ الرصيد المدور كالتالي: بيان 2019م رصيد أول المدة (45,559,654) يحسم المدفوع خلال العام (4,433,315) الرصيد المدور (41,126,339) وقامت الهيئة بإضافة إجمالي المحمل خلال العام (المكون) وفقاً للإيضاح رقم (13) في القوائم المالية، علماً بأنه إذا لم يتم إضافة المكون المحول من طرف ذو علاقة إلى صافي الربح سيتم إضافتها ضمن الرصيد المدور والنتيجة واحدة حيث أن الزكاة على الوعاء الزكوي وليس على صافي الربح المعدل حيث سبق للطرف ذو علاقة حسمها في حساباته، أما ما أشار إليه المدعي في لائحته غير صحيح لمخالفته للمقتضى النظامي إذ أن المدعي أشار في لائحته بما نصه "أن إجراء الشركة يعتبر صحيحاً حيث أنها لم تقم بإضافة ذلك المبلغ للوعاء الزكوي لعدم حولان الحول" وهذا إجراء غير صحيح حسب ما أوضحته الهيئة أعلاه وبناءً على ذلك تم رفض اعتراض المكلف استناداً للمادة (4) فقرة (6) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ والتي تنص على "يتكون وعاء الزكاة: 6- المخصصات أول العام الزكوي بعد حسم المستخدم منها خلال العام الزكوي". كما نصت المادة (9) الفقرة (5) من ذات اللائحة على "... لا يجوز حسم المصروفات الآتية: 5- جميع المخصصات والاحتياطيات المكونة خلال العام الزكوي محل الإقرار ما عدا ما ورد في الفقرة (6) من المادة الثامنة من اللائحة". وفيما يخص بند (قرض من شريك) فتوضح الهيئة أنها قامت بإضافة البند قرض من الشريك إلى الوعاء الزكوي وذلك نظراً لإعادة تصنيف الدين من قرض إلى مساهمة من شريك وفقاً لإيضاح رقم (14) في القوائم المالية لعام 2019م وتم إضافتها في حقوق الملكية وعدم مقارنتها بالعناصر المحسومة. وتوضح الهيئة بأنه خلال مرحلة الاعتراض قدم المدعي إيضاح وأفاد فيه الآتي: "بأن طبيعة القرض لم تتغير على مدار الأعوام إلا أن متطلبات العرض والإفصاح بحسب معايير التدقيق (بالتحديد المعيار رقم 9 من معايير التقارير المالية الدولية) تتطلب عرض هذا القرض ضمن حقوق الملكية لتحقيقه بعض الشروط مثل عدم وجود جدول معين لسداد قيمة القرض بالإضافة إلى أنه قرض خالي من الفوائد. علماً بأن ذات القرض قد تم سداؤه بالكامل خلال عام 2021م، وقدم مستندات السداد. وبالإطلاع والدراسة يتضح بأن المدعي قام بتغيير تصنيف البند من قرض شريك إلى مساهمة من شريك وظهرت ضمن حقوق الملكية وعليه في هذه الحالة لا يتم مقارنتها مع المحسوم ويعتبر كبند مستقل ويتم إضافته للوعاء الزكوي هذا من جانب، ومن جانب آخر توضح الهيئة بأنها لم تقم بإضافته للوعاء الزكوي كقرض ولم تعتبره ضمن الديون وما في حكمها لذا لا يوجد ثني للزكاة. أما ما أشار إليه المدعي في لائحة دعواه فهو كلام مرسل لا يمكن الاستناد إليه لعدم صحته كما أن ما أشار إليه من طلبات في حقيقتها تخالف الإجراء الصحيح التي قامت به الهيئة، وبناءً على ذلك تم رفض اعتراضه. وفيما يخص بند (قرض مركب عنه في شركة تابعة (شركة ...))، فتوضح الهيئة بأن المكلف اعترض على هذا البند لعام 2020م ولم يعترض عليه لعام 2019م لدى الهيئة ونرفق لدائرتكم الموقرة قصاصة من اعتراض المكلف لدى الهيئة والتي توضح بأن الاعتراض على ذلك البند متعلق بالعام 2020م وفق ما هو موضح ادناه (صورة مرفقة). وبناءً على ذلك تُطالب الهيئة بإلغاء قرار الدائرة والحكم بعدم قبول ذلك البند من الناحية الشكلية وذلك لعدم الاعتراض عليه لدى الهيئة. وفيما يخص بند (الضمان البنكي عن الزكاة الإضافية)، فتوضح الهيئة بأن البند مرتبط بالاعتراض على البنود أعلاه وهو إجراء نظامي منصوص عليه في لائحة جباية الزكاة فقد نصت عليه الفقرة (2) من المادة (25) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/7/7هـ على: (لقبول الاعتراض من الناحية الشكلية، يجب على المكلف سداد المبالغ المستحقة على البنود غير المعترض عليها خلال المدة النظامية للاعتراض)، كما نصت الفقرة (3) من ذات المادة على (لقبول الاعتراض من الناحية الشكلية، يجب على المكلف سداد جزء من المبالغ المستحقة على البنود



المعتزض عليها خلال المدة النظامية للاعتراض، وذلك بما لا يقل عن عشرة في المئة (10%) من قيمة الربط ولا يزيد على خمس وعشرين في المئة (25%) من قيمته، أو تقديم ضمان مالي بما لا يقل عن خمسين في المئة (50%) من قيمة الربط، وللهيئة وضع الضوابط المنظمة لذلك، لذا تؤكد الهيئة على صحة ونظامية إجراءاتها. وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2024/05/14م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها 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 والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبالنداء على الخصوم، حضرت/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة المستأنفة/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ، ولم يحضر من يمثل المستأنف ضدها على الرغم من ثبوت تبليغها نظاماً بموعد هذه الجلسة، وفي هذه الجلسة طلبت ممثلة الهيئة مهلة لتقديم ما لديها في جلسة قادمة، قررت الدائرة قبول الطلب ومنح الهيئة مهلة (5) أيام عمل لتقديم ما لديهم للأمانة، تنتهي في تاريخ: 2024/05/21م، ومنح المكلف مدة تليها قدرها (5) أيام عمل تنتهي في تاريخ 2024/05/27م وبعد هذا التاريخ سيقفل باب المرافعة وسيتم رفع الدعوى للمدولة وإصدار القرار، ولن تقبل الدائرة أي مستندات أو مذكرات جديدة لم تقدم قبل التاريخ المذكور آنفاً. على أن تكون الجلسة القادمة بتاريخ 2024/06/04م، جلسة نطق بالقرار.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2024/06/04م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها 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 والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبالنداء على الخصوم، حضرت/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة المستأنفة/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ، وحضر ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته ممثل عن المستأنف ضدها بموجب عقد التأسيس المرفق في ملف الدعوى، وبسؤال ممثلة المستأنفة عما تود اضافته، افادت بأنه تتمسك بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبعرض ذلك على وكيل المستأنف ضدها أجاب بتمسكه بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي، وحيث إن الدعوى مهية للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً، حيث قدم من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجراءاته.

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (إضافة المكون من مخصص نهاية الخدمة)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بإضافة المكون من مخصص نهاية الخدمة إلى صافي الربح، واستناداً على الفقرة (6) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ، التي نصت على: "يتكون وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية من جميع أمواله الخاضعة لجباية الزكاة، ومنها الآتي: 6- المخصصات أول العام الزكوي بعد حسم المستخدم منها خلال العام الزكوي"، و استناداً على الفقرة (5) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية



لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ التي نصت على: "استثناء ممّا ورد في المادة (الثامنة) من اللائحة، لا يجوز حسم المصروفات الآتية: 5- جميع المخصصات والاحتياطيات المكونة خلال العام الزكوي محل الإقرار، ما عدا ما ورد في الفقرة (6) من المادة (الثامنة) من اللائحة."، وفقاً لما سبق، وحيث أن المعالجة الزكوية للمخصصات تتمثل في إضافة الرصيد المكون خلال العام (الحركة الدائنة) لصافي الربح باعتبار أنه من المصاريف التي لا يجوز حسمها، وإضافة رصيد أول المدة من المخصصات بعد حسم المستخدم منها خلال العام (الحركة المدينة) للعناصر الموجبة للوعاء الزكوي للوصول لما حال عليه الحال وذلك وفقاً لأحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة برقم (2216) من المادة (4) الفقرة (6) والمادة الثامنة من الفقرة السادسة والمشار إليهما أعلاه، وبعد اطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات، حيث يتضح أن الخلاف يكمن في المبالغ المحولة من شركة تابعة (شركة ...) وحيث أن الاجراء الزكوي الصحيح في مثل هذه التحويلات بين الشركات التابعة هو إضافة المبلغ المحول في أحد الأطراف لأنه مبلغ يجب أن يخضع للزكاة، وبالرجوع إلى المستندات المرفقة لم تقدم الشركة أي مستند يفيد اخضاع هذا المبلغ في الشركة التابعة ولا أي اثبات أن المبلغ لم يحل عليه الحال في الشركة التابعة عليه يجب أن يتم إضافة المبلغ المحول إلى الوعاء الزكوي وليس صافي الربح المعدل لحولان الحال عليه، حيث أن دفع المكلف صحيح فيما يخص أن المبلغ المكون لم يؤثر على صافي الربح المحاسبي للشركة ليتم تعديل صافي الربح، ولكن حسب ما تم ذكره أعلاه يجب إضافته إلى الوعاء الزكوي لحولان الحال وليس لأنه مصروف غير جائز الحسم، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (قرض من شريك)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بإضافة البند قرض من الشريك إلى الوعاء الزكوي، واستناداً للفقرة (3) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/7/7هـ والتي نصت على: "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 المالك أو الشركاء (بما في ذلك الحسابات الجارية لهم)، على أن يُراعى الآتي: أ- إذا كانت الديون التي على المكلف أو مصادر التمويل الأخرى مدتها ثلاثمائة وأربعة وخمسون (354) يوماً 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."، بناءً على ما سبق، وبرجوع الدائرة إلى ملف الدعوى واستئناف الهيئة يتضح أنها أرفقت صورة من القوائم المالية إيضاح (14) والذي يتضح فيه أن الشريك قرر تحويل قرض من شريك إلى مساهمة من شريك، حيث يتضح من خلال الإيضاح أن الشريك هو الذي قرر وليس كما يدعي أنه تم إعادة تصنيف هذا القرض عملاً بمتطلبات العرض والإفصاح بحسب معايير التدقيق (بالتحديد المعيار رقم من 9 معايير التقارير المالية الدولية) والتي تتطلب عرض هذا القرض ضمن حقوق الملكية، وحيث أن القرض من الشريك قد تم إعادة تصنيفه ضمن حقوق ملكية وليست ضمن الالتزامات التي على المكلف، الأمر الذي يتبين معه عدم صحة طلب المكلف في طلبه بإضافة البند بقدر الحسميات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (قرض مركب عنه في شركة تابعة (شركة ...))، واستناداً على المادة (186) من نظام المرافعات الشرعية والتي نصت على أنه: "لا تقبل الطلبات الجديدة في الاستئناف وتحكم المحكمة من تلقاء نفسها بعدم قبولها."، برجوع الدائرة إلى اعتراض المكلف اتضح لديها عدم وجود هذا البند من ضمن بنود الاعتراض لعام 2019م وإنما كان البند متعلق بعام 2020م، إضافة إلى أنه بالرجوع إلى مذكرة الرد المقدمة من المكلف لعامي 2019م و2020م يتضح أن

الرد كان على البند المتعلق بعام 2020م ولم يذكر عام 2019م، حيث يتضح أن قرار الفصل حكم على بند لعام 2019م ولم يكن من بنود الاعتراض، إضافة إلى أنه لم يثبت تقديم المكلف الاعتراض على ذلك البند لعام 2019م أمام لجنة الاعتراض مصدرة القرار محل الطعن، وحيث نصّت المادة (186) من نظام المرافعات الشرعية على: "لا تقبل الطلبات الجديدة في الاستئناف وتحكم المحكمة من تلقاء نفسها بعدم قبولها". وحيث إن المكلف لم يعترض على البند أمام اللجنة الابتدائية ولا الهيئة؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (الضمان البنكي عن الزكاة الإضافية)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في أن البند هو إجراء نظامي، واستناداً على الفقرة (3) من المادة (25) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/7/7هـ والتي نصت على أنه: "لقبول الاعتراض من الناحية الشكلية، يجب على المكلف سداد جزء من المبالغ المستحقة على البنود المعترض عليها خلال المدة النظامية للاعتراض، وذلك بما لا يقل عن عشرة في المئة (10%) من قيمة الربط ولا يزيد على خمس وعشرين في المئة (25%) من قيمته، أو تقديم ضمان مالي بما لا يقل عن خمسين في المئة (50%) من قيمة الربط، وللهيئة وضع الضوابط المنظمة لذلك"، وبناءً على ما سبق، وحيث لا خلاف حول تقديم ضمان بنكي على البنود المعترض عليها ولا خلاف حول أحقية المكلف في استرداد الضمان في حال صدور قرار نهائي يؤيد وجهة نظرها. وبرجوع الدائرة إلى قرار الفصل اتضح لديها أن القرار صدر بإلغاء إجراء الهيئة وهذا الحكم غير صحيح حيث أن البند محل الخلاف لم تتخذ الهيئة فيه أي إجراء فني وأن الإجراء المتخذ إجراء نظامي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (إيرادات غير محققة)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات لهذا البند وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات". الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المستأنفة/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-95809) الصادر في الدعوى رقم (2022-Z-95809) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2019م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة المكون من مخصص نهاية الخدمة).

2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (قرض من شريك).



- 3- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (إيرادات غير محققة).
- 4- إلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (قرض مكي عنه في شركة تابعة (شركة ...)).
- 5- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الضمان البنكي عن الزكاة الإضافية).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-192434

الدعوى رقم Z-2023-192434

المفاتيح:

زكاة - عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - قروض قصيرة الأجل - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2023-98613)، حيث يكمن استئنافه على بند (بنوك دائنة - تسهيلات بنكية لعام 2017م)، وبند (قروض قصيرة الأجل لعام 2017م) وذلك للإدعاء بتقديمه للمستندات المؤيدة للتحقق من عدم حولان الحول. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية بأن المكلف قدم كشوفات حسابات بنكية للبنك (الاستثمار و الرياض) والذي وضح أن كل شهر أو شهرين يقوم المكلف بطلب تمويل بقيمة (5) مليون ريال و يتم سداد هذا القرض بتاريخ يتجاوز الأكثر من شهر لتاريخ السداد، وقد قامت الهيئة بإضافتها في الوعاء الزكاة كونها قروض دوارة وهو ما يخالف ما ذكرته في الدليل الإرشادي الموضح بالتسبيب، والأصل أن القروض قصيرة الأجل لا تضاف للوعاء الزكوي. مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

➤ الفقرة 5 من المادة 1/4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 18/04/2023م، 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-2023-98613) الصادر في الدعوى رقم (Z-98613-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:
رفض اعتراض المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بالربط محل الدعوى.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولا لدى المكلف (شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:



إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يتعلق ببند (قروض قصيرة الأجل لعام 2017م)، أوضح المكلف بأنه انتهت الدائرة في قرارها إلى رفض طلب شركة ... عدم إضافة قروض قصيرة الأجل بمبلغ (68.500.000) ريال إلى وعاء الزكاة، بحجة أنها لم تقدم المدعية المستندات المؤيدة للتحقق من عدم حولان الحول، وحيث تعد قروض قصيرة الأجل أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء، وهذا مردود عليه حيث أن تصنيف المحاسب القانوني لبند القروض قصيرة الأجل في القوائم المالية المدققة للشركة ضمن المطلوبات المتداولة وليس ضمن المطلوبات غير المتداولة، تم بعد اطلاعه وفحصه السجلات المحاسبية وجميع الوثائق والمستندات المتعلقة بالقروض، والتي تؤكد بأن مدة القرض تقل عن سنة وأنه تم سداد رصيد أول العام من القروض بالكامل خلال السنة، مما أصدر معه تقرير مطلقاً، فلا يلزم والحال كذلك إضافة هذه القروض قصيرة الأجل إلى وعاء الزكاة، كما إن حركة القروض قصيرة الأجل، وسدادات البنوك من واقع كشوف البنوك تثبت جميعها بأن رصيد أول المدة من القروض مسددة بالكامل، ولم يحل الحول عليها، ولم تمول عروض قنية محسومة من وعاء الزكاة، وأن جميع استخداماتها هي لتمويل رأس المال العامل. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (بنوك دائنة - تسهيلات بنكية لعام 2017م)، أوضح المكلف بأن تصنيف المحاسب القانوني لبند بنوك دائنة - تسهيلات بنكية في القوائم المالية المدققة للشركة ضمن المطلوبات المتداولة وليس ضمن المطلوبات غير المتداولة، تم بعد اطلاعه وفحصه السجلات المحاسبية وجميع الوثائق والمستندات المتعلقة بالقروض والتي تؤكد بأن مدة التسهيلات البنكية تقل عن سنة، وأنه تم سداد رصيد أول العام من القروض بالكامل خلال السنة، مما أصدر معه تقرير مطلقاً، فلا يلزم والحال كذلك إضافة هذه القروض قصيرة الأجل إلى وعاء الزكاة، كما أن حركة بنوك دائنة - تسهيلات بنكية وسدادات البنوك من واقع كشوف البنوك تثبت جميعها بأن رصيد أول المدة من بنوك دائنة - تسهيلات بنكية مسددة بالكامل، ولم يحل عليها الحول، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محلّ الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الاثنين بتاريخ 2024/06/24م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولانحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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 (قروض قصيرة الأجل لعام 2017م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي تقديمه للمستندات المؤيدة للتحقق من عدم حولان الحول. واستناداً على الفقرة رقم (5) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ 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 للفقرة ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول". وبناءً على ما تقدم، وعند الاطلاع على الدليل الإرشادي الخاص بالمعالجة الزكوية لديون المكلفين الذين يمسون حسابات نظامية بند (1.2.2.2) القروض قصيرة الأجل فقرة (2-ب) والتي نصت على: (في حال كان الرصيد بين المكلف والجهة المقرضة قد وصل خلال العام الزكوي إلى قيمة (صفر) ولمدة تزيد عن عشرة أيام فلا يضاف إلى الوعاء الزكوي، وفي حال لم يصل الرصيد إلى قيمة (صفر)، أو وصلها لمدة عشرة أيام فأقل؛ فإنه يضاف إلى الوعاء الزكوي بقيمته أول العام أو آخره أيهما أقل) ونصت فقرة (ج) من ذات المادة (عند تحقق هذه الأوصاف؛ فإنه يراعى في القروض الدوارة الحد الأعلى لإضافة مصادر الأموال الخارجية وهو مجموع ما حسم وفقاً للفقرة (3/ج) من المادة الرابعة من اللائحة، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى يتبين بأن المكلف قدم كشوفات حسابات بنكية للبنك (الاستثمار و الرياض) والذي وضح أن كل شهر أو شهرين يقوم المكلف بطلب تمويل بقيمة (5) مليون ريال و يتم سداد هذا القرض بتاريخ يتجاوز الأكثر من شهر لتاريخ السداد، وقد قامت الهيئة بإضافتها في الوعاء الزكاة كونها قروض دوارة وهو ما يخالف ما ذكرته في الدليل الإرشادي الموضح أعلاه، والأصل أن القروض قصيرة الأجل لا تضاف للوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (بنوك دائنة - تسهيلات بنكية لعام 2017م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي عدم حولان الحول وقدّم المستندات المؤيدة للتحقق من ذلك. واستناداً على الفقرة رقم (5) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ 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 للفقرة ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول". وبناءً على ما تقدم، وحيث أن البند مرتبط بالبند الأول والذي انتهى قرار الدائرة بشأنه إلى قبول الاستئناف كون القروض والتسهيلات البنكية المقدمة ماهي إلا قروض قصيرة الأجل، ولما أن الهيئة لم تُقدّم أي دفوع جديدة مؤثرة في الدعوى ما يستدعي التعقيب أو الاستدراك عليه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند. وبناءً على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

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-2023-98613) الصادر في الدعوى رقم (Z-98613-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (قروض قصيرة الأجل لعام 2017م).

2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (بنوك دائنة - تسهيلات بنكية لعام 2017م).



القرار رقم IR-2024-173926

الدعوى رقم Z-2023-173926

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة - عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - قروض طويلة الأجل - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (-2022-IZJ-2634)، حيث يكمن استئنافه على بند (فرق مشتريات لعامي 2014م و2016م) إذ يدعي وجود مصاريف إضافية تخص المواد، يتم تحميلها على تكلفة المشتريات الخارجية، وبند (دفعات مقدمة (دفعات مقدمة لعامي 2017م و2018م) وذلك للإدعاء بأن لديه أرصدة مدينة لنفس العملاء والمسجلة كأصول متداولة في قائمة المركز المالي لنفس العام محل الخلاف، وبند (قروض طويلة الأجل لعامي 2017م و2018م والقروض وما في حكمها لعام 2018م) وذلك لرفض دائرة الفصل اعتراضه إذ يدعي بأن الهيئة قامت بإضافة رصيد هذا البند كمصدر من مصادر التمويل دون أن تطلب منه المستندات اللازمة لذلك. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن وجهة نظر الهيئة في إضافة أرصدة تلك القروض تتمثل في أنها استخدمت في تمويل الأصول الثابتة، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين أن الهيئة لم تقدم ما يثبت صحة إجراءاتها بشأن استخدام تلك القروض في تمويل الأصول الثابتة. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- الفقرة 5،1 من المادة 1/4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة 1/5 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 31/01/2023م، من/، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكلياً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2634) الصادر في الدعوى رقم (Z-44464-2020) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2014م و2016م و2017م و2018م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:



1- رفض اعتراض المدعية على بند فروقات الاستيراد.

2- رفض اعتراض المدعية على بند القروض قصيرة الأجل.

3- رفض اعتراض المدعية على بند القروض طويلة الأجل.

4- رفض اعتراض المدعية على بند دفعات مقدمة.

5- رفض اعتراض المدعية على بند قطع غيار مخزون.

6- رفض اعتراض المدعية على بند خطأ مادي في احتساب وعاء الزكاة.

وحيث لم يلق هذا القرار قبلاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطّلت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (فرق مشتريات لعامي 2014م و2016م)، أوضح المكلف بأن لجنة الفصل ذكرت في أسباب قرارها بأن المدعية لم تقم بإبداء وجهة نظرها لتدعيم موقفها، وعليه تستغرب المدعية من وجهة نظر لجنة الفصل هذه حيث أوردت المدعية ضمن جميع دفعاتها المقدمة للهيئة ولجنة الفصل مسبقاً وجهة نظرها التفصيلية حول هذا البند. كما قامت المدعية بتقديم بيان تحليلي بالفروقات بين المشتريات الخارجية المحملة على الحسابات والمشتريات الخارجية الظاهرة في بيان مصلحة الجمارك. كما ذكرت لجنة الفصل ضمن أسباب قرارها عدم ترابط البيانات المؤيدة لفروقات الاستيراد، وعليه تؤكد المدعية بأن هذه المستندات كانت هي عبارة عن عينة لتأكيد وجهة نظرها وكان بإمكان لجنة الفصل طلب التوضيح من المدعية لشرح ترابط هذه المستندات خلال مرحلة مراجعة الاعتراض. عند مراجعة اللجنة الموقرة للبيان التحليلي لفروقات المشتريات المرفقة، سيتبين أسباب نشوء هذه الفروقات بين المشتريات الخارجية المحملة على الحسابات والمشتريات الظاهرة في بيان مصلحة الجمارك، كما يلي: أنه يوجد لدى المدعية مصاريف إضافية تخص المواد كمصاريف نقل وتخزين وتخليص وغيرها، يتم تحميلها على تكلفة المشتريات الخارجية. كما إن توقيت ظهور المشتريات الخارجية في بيان الجمارك تختلف في وقت تسجيلها في دفاتر المدعية وذلك نظراً لعمليات النقل والتفريغ والاستلام في مخازن (أي وجود فروقات توقيت). وهناك خطأ في تبويب المشتريات الداخلية حيث تم تضمينها تحت بند المشتريات الخارجية في الإقرار الزكوي للشركة عن طريق الخطأ غير المقصود. إضافة إلى ما جاء أعلاه، تود المدعية أن تلفت انتباه اللجنة الموقرة إلى تعميم الهيئة رقم (9/2030) بتاريخ 1430/4/15هـ، والذي أكد أن وجود اختلاف بين بيان مصلحة الجمارك ودفاتر المدعية لا يلزم الاعتماد عليه كمبرر للمحاسبة على فروقات مشتريات، حيث نص التعميم على ما يلي: "بالرغم من أن بيانات مصلحة الجمارك تعد مؤشراً لتحديد تكلفة استيرادات المكلف إلا أن وجود اختلاف بينها وبين ما صرح عنه المكلف في حساباته لا يلزم الاعتماد عليه كمبرر للمحاسبة عن هذه الفروقات، حيث يلزم التحقق من صحة استيرادات المكلف سواءً من خلال الفحص الميداني أو الفحص المكتبي والاطلاع على كافة المستندات الثبوتية المؤيدة التي تثبت حقيقة ما تم تسجيله في دفاتر المكلف والوقوف على الأسباب الحقيقية للاختلاف بين ما تم التصريح عنها بدفاته وما أظهرته تلك البيانات، فقد تكون هناك أسباب مقبولة مبررة لهذا الاختلاف منها على سبيل المثال لا الحصر:- عدم قيام مصلحة الجمارك بتسجيل بعض الاستيرادات، تسجيل المكلف لبعض التكاليف الإضافية ضمن تكلفة المشتريات من الخارج، أن يكون الاستيراد لشراء أصول ثابتة، اختلاف السنة المالية بين التقويم الهجري والميلادي، قيام بعض الشركات بالاستيراد لحساب الغير وتقوم بتسجيل كامل قيمة الاستيرادات في دفاتها وبعد إيصالها للمستفيد تسترد منه كافة التكاليف الخاصة ببضاعته." فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (قروض طويلة الأجل لعامي 2017م و2018م والقروض وما في حكمها لعام 2018م)، أوضح المكلف بأن لجنة الفصل ذكرت ضمن أسباب قرارها بأنها أضافت هذه الأرصدة كمصدر من مصادر التمويل لأن المدعية لم تقدم الحركة التفصيلية لهذه القروض، وعليه أفادت الشركة بأن المدعية قد قامت بتقديم حركة هذه القروض ضمن دفعوها المقدمة مسبقاً للهيئة والأمانة. لم تطلب لجنة الفصل أي بيانات أو توضيحات إضافية من المدعية



وإنما اكتفت بإضافة رصيد هذا البند كمصدر من مصادر التمويل. وأرفقت المدعية بيان تحليلي للقروض طويلة الأجل متضمنة تواريخ استلام القروض وتواريخ سدادها، وعند المراجعة للحركة المرفقة سيتبين بأنه لا توجد قروض حال عليها الحول، وتستغرب المدعية من اعتبار لجنة الفصل بند القروض وما في حكمها لعام 2018م والبالغ قيمته (14,862.025) ريال سعودي كمصدر من مصادر التمويل، وعليه تؤكد المدعية بأن الرصيد الذي تم إضافته خلال السنة هو يمثل قرض جديد تم اقتناؤه خلال العام، كما أن النقد الناتج من العمليات بموجب القوائم المالية المدققة لعام 2018م، هو أعلى بكثير من قيمة الأصول المقتناة خلال العام، الأمر الذي ينفي ما ذكرته لجنة الفصل في أن هذه القروض قد تم استخدامها لتمويل شراء الأصول الثابتة. إضافةً إلى ذلك، مما تجدر معه الإشارة بأن ما حل عليه الحول خلال عام 2017م قد تم إضافته إلى الوعاء الزكوي ضمن إقرار المدعية لنفس العام. علاوةً على ما جاء أعلاه، تتمسك المدعية بدفعها بعدم إجازة إضافة قروض قصيرة الأجل إلى الوعاء الزكوي للأعوام محل الاعتراض وذلك استناداً إلى المادة (4) الفقرة (أولاً/5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالمرسوم الملكي رقم (م/40) وتاريخ 1405/7/2هـ والتي تنص على ما يلي "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلّف 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 المكلّف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليه الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقتية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليه الحول". كما إن شروط إضافة هذه الأرصدة المذكورة في الفقرة أعلاه لا تنطبق على حالة المدعية كون الأرصدة لم يحل عليها الحول وهو نصاب تمام الملك ولم يتم استخدامها لتمويل ما يعد للقتية. وعليه فإن حول القروض الافتتاحية قد انقطع بسدادها خلال العام وأن حولاً جديداً قد بدأ للقروض المتحصلة خلال العام والتي تمثل مالاً مقترضاً جديداً يبدأ حوله عند استلامه ولا يمثل نفس أو عين المال الظاهر في أول العام حيث قد حصلت المدعية على قروض جديدة خلال السنة.

فيما يتعلق باستئناف المكلّف بشأن بند (دفعات مقدمة (دفعات مقدمة لعامي 2017م و2018م))، وحيث أن المدعية قد قدمت المستندات المؤيدة بما فيها القوائم المالية والبيان التحليلي لحركة الدفعات المقدمة من العملاء للهيئة ولجنة الفصل سابقاً. كما تفيد المدعية بأن لديها أرصدة مدينة لنفس العملاء والمسجلة كأصول متداولة في قائمة المركز المالي لنفس العام. وبالتالي، في حال أصرت الهيئة على إضافة الدفعات المقدمة إلى الوعاء الزكوي للمدعية، فإن المدعية تطالب بحسم ما يقابلها من الأرصدة المدينة في نهاية العام لنفس العملاء. وعليه فإن أرصدة الدفعات المقدمة بعد حسم الذمم المدينة بلغت (558,740.92) ريال سعودي ومبلغ (410,989.76) ريال سعودي لعامي 2017م و2018م، على التوالي. وحيث تم تقديم حركة هذا البند مع ما يقابلها من الذمم المدينة. وعليه إن عدم السماح للشركة بحسم ما يقابل تلك المبالغ في الأرصدة المدينة سيؤدي إلى جباية الزكاة على أسس عرض تتطلبها المعايير ولا علاقة لها بالمحاسبة الزكوية. حيث أن متطلبات العرض والإفصاح بحسب معايير التدقيق تتطلب عرض بندي الذمم المدينة الدفعات المقدمة بصورة منفصلة في القوائم المالية، حيث لا يمكن الاعتماد على معايير التدقيق لأغراض المحاسبة الزكوية لاختلاف الغرض من كل منهما، وعليه يطالب المكلّف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البنود محل استئنافه.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2024/03/14م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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، وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (فرق مشتريات لعامي 2014م و2016م)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعترضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي وجود مصاريف إضافية تخص المواد، يتم تحميلها على تكلفة المشتريات الخارجية، كما أن توقيت ظهور المشتريات الخارجية في بيان الجمارك تختلف في وقت تسجيلها عن دفاتر المكلف. وبالاطلاع على الفقرة (1/أ) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ أنه: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء 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". بناءً على ما تقدم، ولما أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، فإنه بالاطلاع على المستندات المقدمة من المكلف تبين أن المكلف أرفق طيّ لائحة استئنافه جدول تسوية بالفروقات المتعلقة بالمشتريات الخارجية والتي ذكر أنها تكمن في مشتريات داخلية تم تسجيلها عن طريق الخطأ في المشتريات الخارجية ومصاريف إضافية من نقل وتخزين وتخليص.. وفروقات توقيت، كما أرفق المكلف بيان بالمشتريات الخارجية للفترة من 2014/6/17م وحتى 2015/12/31م وقدم بيان بالمشتريات الخارجية لعام 2016م والتي تضمنت رقم القيد وتاريخه واسم المورد والمبلغ، كما أرفق المكلف عينة كبيرة من الفواتير، وبمطابقة الفواتير المقدمة من المكلف مع البيان التحليلي تبين مطابقة جميع البيانات الواردة في الفاتورة مع البيان التحليلي المرفق حيث تم مقارنة رقم القيد والتاريخ واسم المورد ومبلغ الشراء في الفواتير المقدمة مع البيان الخاص بالمشتريات الخارجية واتضح لنا مطابقتها، وعليه وبما أن المكلف أرفق المستندات المؤيدة لصحة وجهة نظره بشأن فروقات الاستيراد، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف إلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (قروض طويلة الأجل لعامي 2017م و2018م والقروض وما في حكمها لعام 2018م)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعترضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي بأن لجنة الفصل قامت بإضافة رصيد هذا البند كمصدر من مصادر التمويل دون أن تطلب من المكلف المستندات اللازمة لذلك. استناداً على الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ 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 للقيمة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول." بناءً على ما تقدم، ولما أن القروض تعدّ إحدى مكونات الوعاء الزكوي أيّاً كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حولان الحول عليها، وبالاطلاع على ملف الدعوى يتبين أن وجهة نظر الهيئة في إضافة أرصدة تلك القروض تتمثل في أنها استخدمت في تمويل الأصول الثابتة، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين من قائمة التدفقات النقدية لعام 2018م أن صافي النقد من العمليات لعامي 2018م و2017م يبلغ (11,044,810) ريال و (16,654,344) ريال على التوالي وهو أعلى من قيمة الأصول المقتناة الأمر الذي ينافي ما ذكرته الهيئة من استخدام هذه القروض لشراء الأصول الثابتة وعليه وحيث إن الهيئة لم تقدم ما يثبت صحة إجرائها بشأن استخدام تلك القروض في تمويل الأصول الثابتة. وأما بخصوص القروض وما في حكمها لعام 2018م فإنه بالاطلاع على ملف الدعوى والمستندات المرفقة فيه تبين لنا أن المكلف



أرفق بيان أكسل بالقروض طويلة الأجل والذي تضمن رصيد أول المدة والاضافات خلال العام والمسدد خلال العام ورصيد آخر المدة وعليه فإنه لا ينال من ذلك ما دفعت به الهيئة في ردها على استئناف المكلف من أن البيان كان بشكل مختصر ولا يتضح منه الحركة المطلوبة، وتحليل البيان المرفق يتبين صحة دفع المكلف بعدم حولان الجول على أرصدة القروض طويلة الأجل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (دفعات مقدمة (دفعات مقدمة لعامي 2017م و2018م))، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعتراضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي بأن لديه أرصدة مدينة لنفس العملاء والمسجلة كأصول متداولة في قائمة المركز المالي لنفس العام محل الخلاف. واستناداً على الفقرة رقم (4) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على أن: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 4- الإيرادات المقدمة التي حال عليها الجول". بناءً على ما تقدم، ولما أن الدفعات المستلمة مقدماً تعدّ مصدراً من مصادر التمويل، ويضاف ما حال عليه الجول منها للوعاء الزكوي، وبالإطلاع على ملف الدعوى يتضح أن المكلف يطالب بإضافة الدفعات المقدمة للوعاء بعد حسم الذمم المدينة لنفس العملاء، وتحليل وقائع الدعوى والإطلاع على المستندات المرفقة تبين أن المكلف أرفق كشف تفصيلي بالمدفوعات المقدمة لعامي 2017م و2018م وبمطابقة الكشف المرفق مع القوائم المالية المدققة اتضح مطابقة أرصدة أول المدة وآخر المدة في القوائم المالية مع الكشف المرفق، وتحليل الكشف تبين صحة المبالغ التي انتهى المكلف إلى حولان الجول عليها بمبلغ (3,935,184) ريال لعام 2017م وهو ذات المبلغ الذي انتهت الهيئة إلى إضافته ومبلغ (4,804,877) ريال لعام 2018م وليس مبلغ (7,338,784) ريال كما أشارت الهيئة في مذكرتها الجوابية، وعليه وحيث أن المعالجة الصحيحة تكون في إجراء المقاصة بين الرصيد المدين والدائن إذا كانت لعميل واحد لديه حسابان مدين ودائن، وحيث ثبت لنا صحة الحركة المرفقة من قبل المكلف ومطابقتها لأرصدة القوائم المالية وصحة مطالبة المكلف بحسم ما يُقابل هذه الدفعات المقدمة من الأرصدة المدينة لنهاية العام والتي تتعلق بنفس العملاء فإنه لا يؤثر في ذلك ما ذكرته الهيئة في مذكرتها الجوابية بأن ما أشار إليه المكلف مخالف للنص النظامي المذكور أعلاه؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع ماثرة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه. وبناءً على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:



القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / شركة ...، سجل تجاري (...) رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2634) الصادر في الدعوى رقم (-44464-Z-2020) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2014م و2016م و2017م و2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق مشتريات لعامي 2014م و2016م).
- 2- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (قروض قصيرة الأجل).
- 3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (قروض طويلة الأجل لعامي 2017م و2018م والقروض وما في حكمها لعام 2018م).
- 4- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (دفعات مقدمة):
 - أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (دفعات مقدمة لعامي 2017م و2018م).
 - ب- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (دفعات مقدمة لعام 2016م).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (قطع غيار مخزون لعامي 2015م و2016م).
- 6- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (خطأ مادي في احتساب وعاء الزكاة).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-187839

الدعوى رقم Z-2023-187839

المفاتيح:

زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- قروض مضافة إلى الوعاء الزكوي- قبول استئناف الهيئة- قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (Z-47421-2021)، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (عدم حسم الإعانات الحكومية المستحقة آخر العام من صافي الربح لعام 2015م) لتوضّح بأنها قامت بحسم الرصيد المستحق من الإعانات الحكومي لعام 2015م فقط من الوعاء الزكوي، ويكمن استئناف المكلف على بند (إضافة ارصدة قروض إلى وعاء الزكاة لعام 2015م) وذلك للإعتراض بأن القروض التي حصلت عليها الشركة كانت بغرض المساهمة في تمويل النشاط الرئيسي للشركة. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية وفقاً لإيضاح القروض بالقوائم المالية، أن الغرض إتمام مشروع مزرعة الدواجن ولغرض إتمام مصنع (...)، مما يعني أن الغرض الرئيسي لها تمويل الأصول وأن ما حال عليه الحول فيها كان بمبلغ (196,500,000) ريال، ولا يوجد إضافة مع أن الاضافات خلال العام مولت أصول ويجب اضافتها للوعاء في حال وجودها. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف، وقبول استئناف الهيئة.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 6,5 من المادة 1/4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/03/16م، من/...، هوية وطنية رقم (...).، بصفته وكيلاً للشركة المستأنفة بموجب وكالة رقم (...).، و الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/04/05م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6702) الصادر في الدعوى رقم (Z-47421-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:



أولاً: قبول اعتراض المدعية/ الشركة... (سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (عدم حسم الإعانات الحكومية المستحقة آخر العام من صافي الربح لعامي 2015م و 2016م).

2- رفض ما عدا ذلك من اعتراضات.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (إضافة أرصدة قروض إلى وعاء الزكاة لعام 2015م) يطالب المكلف بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند، وأشار إلى أن القروض محل الخلاف وفقاً لإفادة الهيئة بأنها قروض طويلة الأجل ذات طبيعة متجددة ودوارة، ويتم سدادها خلل العام من خلال إنشاء قرض جديد بنفس القيمة ولنفس الفترة، الأمر الذي يوضح أن هذه القروض في جوهرها تعد قروضاً متجددة ومستمرة، كما أنه وفقاً لإيضاح القروض بالقوائم المالية لقروض ... فإنه لغرض إتمام مشروع مزرعة الدواجن ولغرض إتمام مصنع مع ... مما يعني أن غرض القروض هو لتمويل الأصول، وفيما يخص عامي 2017م و 2018م، لا يوافق المكلف على إجراء الهيئة في تطبيق أحكام الفقرة (3/ب) من المادة (الرابعة) من القرار الوزاري رقم (2216) بتاريخ 1440/7/7هـ حيث شمل القرار الوزاري رقم (2216) الصادر في سنة 1440هـ الصادر في الفقرة (3/ب) من المادة (الرابعة) على اعتبار أن استبدال القروض بأخرى لا يؤدي إلى انقطاع الحول فيما أن الهيئة تستخدم تلك الفقرة بأثر رجعي على الأعوام محل الخلاف دون الأخذ بالاعتبار أن ضوابط القرار الوزاري رقم (2082) لعام 1438هـ، والذي أشتط لخضوع القرض تمويل موجودات طويلة الأجل أو حولان الحول فقط، وهو ما يعترض المكلف على تطبيقه في الربط، ولو كانت تلك المعالجة صحيحة فبالأحرى تطبيق مواد أخرى من نفس القرار قد تكون لصالح المكلف، وحيث إن إضافة القروض باعتبارها قروضاً متجددة يعدّ من الإجراءات المطبقة من الهيئة قبل صدور لائحة الزكاة هو غير صحيح وفي غير محله، لاختصاص اللائحة المذكورة على السنوات 2019م وما بعدها، في حين أن اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/6/1هـ، تضمنت إجراءات الهيئة المتبعة في معالجة القروض والتي لم تشمل على إضافة القروض للوعاء الزكوي باعتبارها قروض متجددة، وأن تطبيق اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) بتاريخ 1440/7/7هـ هي تخص فقط السنوات المالية التي تبدأ في وبعد 2019/01/01م. وأما فيما يخص عامي 2015م و 2016م، استند المكلف إلى الفتوى رقم (22665) وتاريخ 1424/04/15هـ المتعلقة بإخضاع الأرصدة الدائنة والقروض، والتي حددت الشروط التي يجب استيفائها لإخضاع القروض للزكاة، وأشار إلى أن الأساس في إضافة القروض إلى الوعاء الزكوي وفقاً لللائحة التنفيذية المذكورة أعلاه أن تكون هذه القروض قد حال عليها الحول أو تم استخدامها لتمويل موجودات طويلة الأجل مخصصة من الوعاء الزكوي، وبالتالي فإن المبالغ التي قامت الهيئة بإضافتها للوعاء لا ينطبق عليها ما تم ذكره من معايير الإخضاع للزكاة الشرعية، حيث إن القروض التي حصلت عليها الشركة كانت بغرض المساهمة في تمويل النشاط الرئيسي للشركة، أما الجزء الذي حال عليه الحول، فقد قامت الشركة بإضافته للوعاء طواعية ضمن إقراراتها الزكوية، كما أن للشركة قروض قصيرة الأجل وقد تم سدادها في موعد اقضاه ستة أشهر وقد تم استخدام التمويل المذكور لنشاط الشركة الرئيسي من تمويل عمليات تشغيلية (وفقاً لإيضاح القوائم المالية أعلاه) وأن هذه القروض لم تمول أصلاً محسوماً، وعليه يرى المكلف بأن إجراء الهيئة غير صحيح في افتراضها بأن القروض قصيرة الأجل ذات طبيعة متجددة ولم ينقطع عنها العام الزكوي، حيث إن القروض القصيرة يتم الحصول عليها بموجب عقود موقعة مع البنك المقرض، كل عقد له رقم مرجعي منفصل كذلك يوضح العقد



مبلغ ومدة القرض وكذلك الغرض من الحصول على القرض وعند نهاية اجل القرض يتم سداداه بشكل فعلي وليس سداد دفترى، وأضاف المكلف بأن من المفهوم أن مصطلح القروض الدوارة/المتجددة ينطبق فقط على تلك القروض التي يتحصل عليها المكلف ويكون السداد لتلك القروض سداد دفترى وليس سداد فعلي، مما يعني أن القروض مازالت في حوزة الشركة ومن هذا المنطلق وجب خضوعها للزكاة لعدم انقطاع العام الزكوي عليها، ولكن على النقيض تماماً، فقد تم تزويد الهيئة بتحليل القروض البنكية التي تؤكد بدورها على السداد الفعلي لتلك القروض مما يعني أن القروض محل الاعتراض تمثل قروض قصيرة الأجل، وأما تلك القروض (أو مصادر التمويل الأخرى) التي تم استخدامها في تمويل أصول للشركة في السنة محل الفحص وقامت الشركة بإضافتها للوعاء ضمن إقراراتها الزكوية، وننوه على أن الشركة قد قامت بالفعل بإضافة (415,206,845) ريال للوعاء في الإقرار الزكوي لعام 2015م وذلك وقت تقديم الاعتراض في البوابة الالكترونية لدى الهيئة (إيراد)، كما أنها لا تمنع في إضافة المبالغ (192,609,351) ريال و(29,746,155) ريال لعامي 2016م و2017م على التوالي للوعاء والتي ثبت تمويلها لأصول ثابتة، وذلك في حال إلغاء إجراء الهيئة بإضافة القروض للوعاء الزكوي من وجهة نظرها. كما لم يلقى القرار قبولاً 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، فيكمن استئنافها فيما يخص (عدم حسم الإعانات الحكومية المستحقة آخر العام من صافي الربح لعام 2015م) فتوضّح الهيئة بأنها قامت بحسم الرصيد المستحق من الإعانات الحكومي لعامي 2015م و2016م فقط من الوعاء الزكوي، وتم رفض اعتراض المكلف بحسم الإعانات المستحقة من صافي الربح وليس من وعاء الزكاة، حيث إن الإعانات هو من ضمن بنود وعاء الزكاة، كما قامت الدائرة بمصدرة القرار محل الاستئناف بتعديل قرار الهيئة نظراً لكون الإعانات لم يتم قبضها وتُجيب الهيئة على ذلك بأنه بعد الاطلاع على قرار اللجنة وعلى مذكرة اعتراض المكلف، وحيث انتهى القرار باعتبار أن سنة الخلاف هي 2015م و2016م كانت قبل صدور اللائحة الزكوية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ وبالتالي لم يكن لزاماً على المكلفين احتساب الزكاة بناءً على وعاء الزكاة أو صافي الربح المعدل أيهما اكبر، وعليه تجيب الهيئة بأن القرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ نصّ في البند ثانياً: "بأن تحل القواعد و الإجراءات التي تتضمنها اللائحة المرفقة محل جميع القرارات و التعليمات و التعاميم السابقة المتعلقة بجباية الزكاة"، وذلك يؤكد أحقية الهيئة في تطبيق اللائحة على جميع الأعوام السابقة لصدورها بما جاء من معالجات زكوية تضمن تحقيق الجانب الشرعي في احتساب الزكاة. وأما ما يتعلق بالإعانة الحكومية طبقاً لما ورد في معيار المحاسبة عن الإعانات والمنح الحكومية هي أصول نقدية أو تخفيض لخصوم من جهة حكومية مقابل التزام الشركة بتنفيذ سياسات وبرامج حكومية محدودة، وتعد الإعانة طبقاً للمعيار عمليات أو تحويلات قصيرة الأجل لتمويل الأنشطة المرتبطة بالعمليات المستمرة للشركة أو لتمويل احتياجات المنشأة في الظروف غير العادية والاستثنائية، ولأن منح الإعانة يؤثر على الدخل، لذا فإن أي معلومات عنها سوف تعكسها القوائم المالية، وتوضح الهيئة أنه في حال تم إدراج الإعانة المستحقة في قائمة الدخل مع الإيرادات، فيجب في هذه الحالة حسمها واستبعادها من حساب وعاء الزكاة، أي عدم تزكيته باعتبارها إعانة حكومية مستحقة ولم يتم قبضها بعد، وعلى ذلك فإن المعالجة الصحيحة هي أن تحسم الإعانة المستحقة من حساب وعاء الزكاة في الربط وليس من صافي الربح.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/02/04م، 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؛ استناداً 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 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 الهيئة بشأن بند (عدم حسم الإعانات الحكومية المستحقة آخر العام من صافي الربح لعام 2015م) فتوضّح الهيئة بأنها قامت بحسم الرصيد المستحق من الإعانات الحكومي لعام 2015م فقط من الوعاء الزكوي، وتم رفض اعتراض المكلف بحسم الإعانات المستحقة من صافي الربح وليس من وعاء الزكاة، حيث إن الإعانات هو من ضمن بنود وعاء الزكاة. واستناداً على الفتوى رقم (23408) وتاريخ 1426/11/18هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء حول الديون المستحقة من الجهات الحكومية، والتي نصت على ما يلي: "المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم به صاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول عليها الحول بعد قبضها لقوله تعالى: (فاتقوا الله ما استطعتم)، ولأن الزكاة مواساة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها"، كما نصت الفقرة (6) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، على: "أولاً: يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 6- الإعانة الحكومية وغير الحكومية عند قبضها"، وبناءً على ما تقدم، وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، لما يعترض المكلف في الأساس على عدم حسم الإعانات الحكومية الغير مقبوضة من صافي الربح المعدل حسب المحمل على قائمة الدخل باعتبار عدم استحقاقها، وليس كما صدر بالقرار محل الطعن، في حين تطالب الهيئة بإلغاء قرار دائرة الفصل، حيث إن المعالجة الصحيحة للبند تتمثل في حسم الإعانات المستحقة من حساب وعاء الزكاة بالربط وليس من صافي الربح، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات، يتضح أن أساس الخلاف يكمن في مطالبة المكلف بحسم الإعانات المستحقة والمحملة على قائمة الدخل من صافي الربح المعدل، ولما أن الأصل في الزكاة هو احتساب الربح المحاسبي وتعديلها وذلك بإضافة المصاريف الغير جائزة الحسم شرعاً، وبعدها احتساب وعاء الزكاة والذي يشمل ما على المكلف وما عليه، والإعانات الحكومية الغير مقبوضة يجب تعديلها في وعاء الزكاة، كونها تعد من عناصر قائمة المركز المالي، كما دفع المكلف في أن القرار الاستئنافي الصادر في حق الشركة لعامي 2003م و2004م تضمن اعتماد حسم هذه الإيرادات من صافي الربح المعدل، وبالرجوع إلى القرار المشار إليه تبيّن لهذه الدائرة بأن البند كان خسائر مرحلة وعليه تأثرت بهذه الإيرادات المستحقة، كما فيما يتعلق ببند الإعانات الحكومية المستحقة أشار القرار إلى أن المعالجة الصحيحة هي أن تُحسم الإعانة المستحقة من حساب وعاء الزكاة في الربط وليس من صافي الربح، حيث إن صافي الربح المعدل يعتمد بشكل كبير على صافي الربح المحاسبي والإيرادات والمصروفات المتعلقة للوصول إليه وبعدها يتم التعديل عليه من منظور زكوي ويشمل المصاريف الغير جائزة الحسم زكويًا كالغير معتمدة مستنديًا والغير متعلقة بالنشاط، بالإضافة إلى أن قرار دائرة الفصل كان معيب، حيث إن المكلف يطالب بحسم مبالغ مختلفة عن ما يجب حسمه فعلياً، كما أن المطالبة لم تكن بمكان الحسم في الربح المعدل أو الوعاء الزكوي، وإنما كانت على الإيرادات المستحقة المحملة على قائمة الدخل أو رصيدها الظاهر في المركز المالي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم الإعانات الحكومية المستحقة آخر العام من صافي الربح لعام 2015م).



وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إضافة ارصدة قروض الى وعاء الزكاة لعام 2015م) يطالب المكلف بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند، واستند المكلف إلى الفتوى رقم (22665) وتاريخ 15/04/1424هـ المتعلقة بإخضاع الأرصدة الدائنة والقروض، والتي حددت الشروط التي يجب استيفاؤها لإخضاع القروض للزكاة، وأشار إلى أن الأساس في إضافة القروض الى الوعاء الزكوي وفقاً لللائحة التنفيذية المذكورة أعلاه أن تكون هذه القروض قد حال عليها الحول أو تم استخدامها لتمويل موجودات طويلة الأجل مخصصة من الوعاء الزكوي، وبالتالي فإن المبالغ التي قامت الهيئة بإضافتها للوعاء لا ينطبق عليها ما تم ذكره من معايير الاخضاع للزكاة الشرعية، حيث إن القروض التي حصلت عليها الشركة كانت بغرض المساهمة في تمويل النشاط الرئيسي للشركة. وحيث نصّت الفقرة (5) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) 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"، كما أوضحت الفتوى الشرعية الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء برقم (22665) وتاريخ 15/4/1424هـ أن: "ما تأخذه الشركة من المال اقتراضاً من صناديق الاستثمارات أو غيرها لا يخلو من إحدى الحالات التالية: أ/ 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 ثابتة 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 ويزكي بتقييمه نهاية الحول"، وبناءً على ما تقدّم، تعد القروض إحدى مكونات الوعاء الزكوي أياً كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حوّلان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حوّلان الحول عليها، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، يتضح أن المكلف يدفع باعتبار أن القروض الدوارة ومتجددة صدر بعد سنوات الاعتراض أعلاه وأن تطبيقها هو أمر ليس في محله، وبالرجوع إلى لائحة الزكاة والفتاوى أعلاه قبل صدور اللائحة الجديدة تبين بأن لائحة 1440هـ جاءت مكملة لها ولم تطعن بالإجراءات والمواد السابقة وإنما مكملة، وباطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، تبين لها من خلالها مطابقة الحركة للقوائم المالية ولم يتضح أن القروض قصيرة الأجل قروض دوارة أو متجددة، حيث إنه بمقارنة تواريخ سداد القروض مع تواريخ الاستلام للمبالغ لم يتضح ذلك، وبالرجوع للحركة التفصيلية، يتضح أن ما حال عليه الحول كان بمبلغ (93,825,000) ريال، وأما فيما يخص قروض صندوق التنمية الزراعية وفقاً لإيضاح القروض بالقوائم المالية، اتضح أنها لغرض إتمام مشروع مزرعة الدواجن ولغرض إتمام مصنع ...، مما يعني أن الغرض الرئيسي لها تمويل الأصول وأن ما حال عليه الحول فيها كان بمبلغ (196,500,000) ريال، ولا يوجد إضافة مع أن الإضافات خلال العام مولت أصول ويجب إضافتها للوعاء في حال وجودها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة ارصدة قروض الى وعاء الزكاة لعام 2015م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن جميع ما يتعلق بالأعوام 2016م و 2017م و 2018م، وبالإطلاع على القرارات الثلاثة المشار إليها في لائحة استئنافها تبين بأن المكلف قيد دعوى لكل عام من الأعوام، وقد أصدرت الدائرة أربعة قرارات في أربع دعاوى لجميع السنوات مما نتج عنه أربعة قرارات مكررة، وهو أمر يخالف طبيعة الدعوى القضائية، ويخالف مبدأ حجية الأمر المقضي به، إضافة إلى أن القرارات بهذه الصورة يتعذر معها دراسة كل دعوى بشكل صحيح، حيث إن المدعي قدم دفع ومستندات كل عام في دعوى منفصلة ودمج الدعاوى بهذا الشكل ينتج عنه ضياع الدفوع والمستندات في ملفات دعاوى منفصلة، فضلاً عن أنه نتج عن ذلك تكرار أربعة قرارات بشكل متطابق، وحيث إن المدعي يعترض في هذه الدعوى على عام 2015م، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار دائرة الفصل في جميع ما يتعلق بالأعوام 2016م و 2017م و 2018م.



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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ الشركة ...، 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 (IFR-2022-6702) الصادر في الدعوى رقم (Z-47421-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1 - قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم الإعانات الحكومية المستحقة آخر العام من صافي الربح لعام 2015م).

2 - قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة ارصدة قروض الى وعاء الزكاة لعام 2015م).

3 - إلغاء قرار دائرة الفصل في جميع ما يتعلق بالأعوام 2016م و2017م و2018م.



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-190921

الدعوى رقم Z-2023-190921

المفاتيح:

زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- قروض مولت أصول محسومة- قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-6785)، حيث يكمن استئنافه على بند (حسم الاستثمارات في شركات زميلة وشركات خارجية) وذلك لأن الهيئة لم تقم باستبعاد هذه الحصة من الأرباح الخاضعة للزكاة وبالتالي أدى إجرائها إلى الثني في الزكاة، وبند (توزيعات أرباح مستحقة لعام 2016م)، وذلك لأن التوزيعات التي قامت الشركة المستثمر بها الإعلان عنها تمثل توزيعات أرباح قد تم تزكيتهما في الشركة المستثمر فيها خلال سنة إعلان التوزيع 2016م، وبند (قروض مولت أصول محسومة لعام 2015م) وذلك لإضافة الهيئة قروض مولت أصول محسومة إلى الوعاء الزكوي بمبلغ (28,344,440) ريال على أساس أنها مولت أصول محسومة وذلك بسبب عدم توفر السيولة لدى المكلف. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية وفق إفاد المكلف عدم وجود عجز وأن نتائج العام وضحت وجود فائض في النقدية. حيث قامت الشركة بتمويل الإضافات على الأصول الثابتة خلال العام من أرصدة النقدية المتوفرة لدى الشركة وبلغت تلك الإضافات خلال العام (28,344,440) ريال سعودي. وبعد اطلاع الدائرة على القوائم المالية "ملحق 8" تبين لديها صحة ما جاء في استئنافه حيث اتضح عدم وجود عجز وأنه تم استخدام النقدية المتاحة من العمليات خلال العام في تمويل الأصول. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

➤ المادة 3/20 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

➤ الفقرة 5،8 من المادة 1/4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/03/26م، من /... (هوية وطنية رقم ...) بصفته وكيلًا بموجب الوكالة رقم (...)، وترخيص المحاماة رقم (...). عن الشركة المستأنفة، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6785) الصادر في الدعوى رقم (Z-67614-2021) المتعلقة بالربط الزكوي

للأعوام من 2015م حتى 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

قبول اعتراض المدعية/ شركة (سجل تجاري رقم) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية، ورفضها من الناحية الموضوعية.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف المكلف على بند (حسم الاستثمارات في شركات زميلة وشركات خارجية)، فيوضح المكلف اشتملت القوائم المالية والإقرارات الزكوية المقدمة من قبل الشركة للهيئة على حصة الشركة في أرباح وخسائر الشركات المستثمر بها وبما أن هذه الحصة قد خضعت للزكاة بموجب الإقرارات الزكوية لهذه الشركات المستثمر بها، فقد تم استبعاد هذه الحصة في الإقرارات الزكوية التي قدمتها الشركة للهيئة، غير أن الهيئة لم تقم باستبعاد هذه الحصة من الأرباح الخاضعة للزكاة وبالتالي أدى إجراء الهيئة إلى الثني في الزكاة، وطبقاً لمفهوم الشركة للفتوى رقم 22665 وتاريخ 1424/4/15 هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء فإنه من الضروري حسم أرباح استثمارات الشركات المستثمر فيها حتى لا يزكى المال الواحد في الحول الواحد مرتين. تود الشركة الإفادة بأن المبلغ الذي تم تعديل أرباح العام للسنوات 2015 م حتى 2017 م به هو ناتج أعمال شركات مستثمر فيها وإذا لم تقم الشركة باستبعاده، فإنها ستقوم بسداد زكاة عليه مرة أخرى حيث إن تلك الأرباح سبق وأن خضعت للزكاة في الشركات المستثمر بها. وفيما يخص بند (توزيعات أرباح مستحقة لعام 2016م)، فيوضح المكلف بأن الهيئة قامت بعدم قبول حسم توزيعات أرباح مستلمة وفقاً لرد الهيئة بقيمة (19,785,793) للعام 2016 م والتي تمثل حصة الشركة من توزيعات أرباح معلن عنها وغير مقبوضة من شركة ... (شركة مستثمر فيها)، وهي شركة سعودية مسجلة لدى الهيئة بحجة أنه تم حسم رصيد آخر المدة للاستثمارات للشركة المستثمر فيها. في هذا الصدد، نود الإشارة إلى أن رصيد آخر المدة للاستثمارات للشركة المستثمر فيها بلغ (325,485,289) ريال سعودي وفقاً للقوائم المالية المدققة للعام 2016 م. وحيث إن رصيد آخر العام كان مطروحاً منه مبلغ (49) مليون ريال سعودي، منهم مبلغ (19,785,793) ريال سعودي لم يتم استلامه وظهر كرصيد أرباح مستحقة في إيضاح رقم 6 (أ) ضمن القوائم المالية المدققة لشركة ... للعام 2016 م مرفقة في الملحق رقم (2). وعليه، فإن رصيد الاستثمار آخر العام المحسوم منه كامل مبلغ توزيعات الأرباح، يجب أن يضاف إليه المبلغ المعترض عليه لعدم استلامه بعد من الشركة الموزعة، ولذلك طالبت الشركة بحسمه ضمن حسومات أخرى، وهو عكس ما احتكمت عليه الدائرة الثالثة في قولها إن مبلغ توزيعات الأرباح خرجت من ذمة الشركة المستثمر فيها وأصبحت في ذمت الشركة وتوجب عليها الزكاة. وحيث أن الهيئة قد دأبت على تتبع خروج الأموال من ذمم الشركات المعروفة ما إذا يتم الاستفادة بها على أي مستوى من الشركات محل الخلاف، وحيث إن الشركة المستثمر فيها لم تقم بتوزيع المبلغ (49) مليون ريال كاملاً فإن شركة البلاغة قامت بالمطالبة بالمبلغ محل الخلاف لكونه لم يخرج من ذمة الشركة المستثمر فيها ولم تستفيد منه ضمن الاستثمارات وإلا كان رصيد الاستثمارات التي يجب المطالبة به في الإقرار الزكوي زائداً بالمبلغ محل الخلاف وهو مبلغ (19,785,793) ريال سعودي. ونود إفادة معاليكم بأن التوزيعات التي قامت الشركة المستثمر بها الإعلان عنها تمثل توزيعات أرباح قد تم تزكيتهما في الشركة المستثمر فيها خلال سنة إعلان التوزيع (2016) وعليه فإنه لا يجب إخضاعها للزكاة مرة أخرى في نفس العام وذلك تجنباً للثني في الزكاة وفي حال قامت الهيئة بإجرائها فإن ذلك يترتب عليه ثني في الزكاة على مبلغ توزيعات الأرباح غير المدفوعة. وفيما يخص بند (قروض مولت أصول محسومة لعام 2015م)، فيوضح المكلف قامت الهيئة في ردها على مذكرة الاعتراض باختبار احتساب فائض / عجز النقدية خلال العام، ولكن جانبها الصواب في الاحتساب المذكور حيث إن الشركة لم يكن لديها عجز، بل كان هناك فائضاً في النقدية، حيث قامت الشركة بتمويل الإضافات على الأصول الثابتة خلال العام من أرصدة النقدية المتوفرة لدى الشركة وبلغت تلك الإضافات خلال العام (28,344,440) ريال سعودي، والتي تم حسمها ضمن الأصول المحسومة من



الوعاء الزكوي للعام 2015م، وقد بلغت النقدية المتوفرة آخر العام مبلغ (5,622,093) ريال سعودي ويتضح أن النقدية المتاحة من العمليات خلال العام قد تم استخدامها في تمويل الأصول المشتراة خلال العام 2016 م عليه تعترض الشركة على إضافة مبلغ (28,344,440) ريال سعودي للوعاء الزكوي بحجة أنه قد استعمل لتمويل أصول في الإقرار الزكوي لعام 2015م، حيث إن الشركة قد قامت بتمويل الأصول المحسومة في الإقرار الزكوي لعام 2015م من اجمالي النقدية المتاحة من الأرصدة لدى البنوك أول العام وما هو متحصل من بيع أصول واستثمارات متاحة للبيع وتوزيعات أرباح مستلمة والنقد من الأنشطة التشغيلية ولتأكيد ما ذكر ترفق الشركة في الملحق رقم (8) القوائم المالية المدققة لشركة ... لسنة 2015 م، وصورة من الإقرار الزكوي للشركة للعام 2015 م في الملحق رقم (9). ويطلب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الأربعاء الموافق 2024/06/05م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولانحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (حسم الاستثمارات في شركات زميلة وشركات خارجية)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الهيئة لم تقم باستبعاد هذه الحصة من الأرباح الخاضعة للزكاة وبالتالي أدى إجراء الهيئة إلى اثني في الزكاة، واستناداً على القرار الوزاري رقم (1005) وتاريخ 1428/4/28هـ والذي نص على أنه: "ثانياً: يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف الاستثمارات في منشآت خارج المملكة -مشاركة مع آخرين-، بشرط أن تقدم المكلف للمصلحة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للمصلحة، أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاستثمار، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للشركة السعودية المستثمرة تجنباً لثني الزكاة في هذه الشركات، فإن لم تقدم المكلف ما أشير إليه بعاليه فلا تحسم تلك الاستثمارات من وعائه الزكوي."، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (20) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ التي نصت على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها."، وبناء على ما سبق تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في عدم قبول الهيئة بحسم حصة المكلف في أرباح الشركات المستثمر فيها للأعوام من 2015 م حتى 2017 م حيث أفادت الهيئة بأنه تم أخذ رصيد الاستثمارات آخر العام والذي تأثر بحصص أرباح الشركات الزميلة وعليه تم حسم رصيد الاستثمارات آخر المدة. وأفاد المكلف بوجود ثني في الزكاة وذلك بسبب إجراء الهيئة حيث لم تقبل الهيئة باستبعاد هذه الحصة من الأرباح الخاضعة للزكاة. وبعد الاطلاع على المستندات المرفقة يتضح أن هذه الاستثمارات تم استثمارها في شركات زميلة وفي شركات منتسبة، وبالرجوع للمرفقات في النظام مثل القوائم المالية/الإقرارات الزكوية للشركة يتضح أن الاستثمارات في الشركات الزميلة عبارة عن استثمارات

داخلية و أن المكلف حسم هذا الاستثمار من الوعاء الزكوي برصيد نهاية المدة بعد إزالة أثر حصته من نتائج الأعمال في شركات زميلة، وحيث إن المكلف لم يحسم حصته من الوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف في حسم حصته في نتائج أعمال شركات زميلة للسنوات محل الخلاف.

وفيما يتعلق بالاستثمار في شركات منتسبة وبالرجوع إلى إقرارات المكلف يتضح أنه حسم الاستثمارات فيها برصيد نهاية العام، ولا يوجد حصص له في نتائج أعمال في الشركات المنتسبة ليتم تعديل صافي الربح المعدل بها. وفيما يتعلق بالاستثمار في شركة ... بقيمة (10,878,750) ريال لعام 2017م، وبالرجوع لمستندات الدعوى المرفقة اتضح أن المكلف لم يقدم القوائم المالية الخاصة بالشركة المستثمر فيها خارج المملكة من محاسب قانوني معتمد، كما لم يرفق ما يثبت سداد الزكاة عن ذلك الاستثمار ليتم قبول حسمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف في هذا الطلب. وفيما يتعلق بمطالبة المكلف في حال عدم قبول حسم الاستثمار الخارجي فإنه يطالب باستبعاد مبلغ (28,100,519) ريال والذي قام بإضافته ضمن الإقرار الزكوي لعام 2017م في جدول الإضافات، فتقرر الدائرة أحقية المكلف بعدم إضافة هذا البند في الوعاء الزكوي لعام 2017م، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (توزيعات أرباح مستحقة لعام 2016م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن التوزيعات التي قامت الشركة المستثمر بها الإعلان عنها تمثل توزيعات أرباح قد تم تزكيتهما في الشركة المستثمر فيها خلال سنة إعلان التوزيع 2016م، و استناداً على الفقرة (8) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ التي نصت على الآتي: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 8- رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة آخر العام"، واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) منها التي نصت على الآتي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها"، وبناء على ما تقدم تبين أن الشركة المستثمر فيها "شركة ..." أعلنت عن توزيع أرباح بقيمة (100) مليون ريال خلال عام الخلاف وفق ما أظهره إيضاح رقم (19) في قوائم الشركة المستثمر فيها وتم توزيع أرباح بقيمة (50) مليون للشركاء و مبلغ (50) مليون تم قيدها أرباح مستحقة ضمن الالتزامات في قوائم الشركة المستثمر فيها أي أنه لم يتم توزيعها وفي المقابل تم قيد رصيد (19,785,793) ريال ضمن حساب مبالغ مستحقة من جهات ذات علاقة في قوائم المكلف حيث أن المبلغ المذكور في مرحلة الفصل هي حصة المكلف من مبلغ (50) مليون أرباح مستحقة، كما تبين من إقرار الشركة المستثمر فيها أن مبلغ الأرباح المستحقة متضمناً في حساب الأرباح المبقاة بقيمة (327,205,714) ريال وعلى ذلك يتضح أن مبلغ الخلاف لم يتم قبضه وتم تزكيته في الشركة المستثمر فيها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (قروض مولت أصول محسومة لعام 2015م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في قيام الهيئة بإضافة قروض مولت أصول محسومة إلى الوعاء الزكوي بمبلغ (28,344,440) ريال، 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 للفقنية ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول"، وبناء على ما سبق تبين للدائرة بأن الخلاف يكمن في إضافة الهيئة قروض مولت أصول محسومة إلى



الوعاء الزكوي بمبلغ (28,344,440) ريال على أساس أنها مولت أصول محسومة وذلك بسبب عدم توفر السيولة لدى المكلف. في حين أفاد المكلف بعدم وجود عجز وإن نتائج العام وضحت وجود فائض في النقدية. حيث قامت الشركة بتمويل الإضافات على الأصول الثابتة خلال العام من أرصدة النقدية المتوفرة لدى الشركة وبلغت تلك الإضافات خلال العام (28,344,440) ريال سعودي وقد بلغت النقدية المتوفرة آخر العام مبلغ (5,622,093) ريال. وبعد اطلاع الدائرة على القوائم المالية "ملحق 8" تبين لديها صحة ما جاء في استئناف المكلف حيث اتضح بعدم وجود عجز وأنه تم استخدام النقدية المتاحة من العمليات خلال العام في تمويل الأصول، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة... سجل تجاري (...), رقم مميز (...), ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6785) الصادر في الدعوى رقم (-67614-Z-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015م حتى 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم الاستثمارات في شركات زميلة وشركات خارجية).
- 2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (توزيعات أرباح مستحقة لعام 2016م).
- 3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (قروض مولت أصول محسومة لعام 2015م).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-196918

الدعوى رقم Z-2023-196918

المفاتيح:

زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - القروض وما في حكمها- قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2023-152338)، حيث يكمن استئنافها على بند (القروض وما في حكمها) وذلك للإيضاح بوجهة نظرها والمتمثلة في إضافة قروض وما في حكمها إلى الوعاء الزكوي وفي مرحلة الاعتراض قدم المكلف كشف حساب شركة (...) وبعد الرجوع إلى كشف الحساب لم يتضح استخدام القرض لغرض شراء أسهم شركة (...). وحيث ثبت للجنة الاستئنافية بعد الاطلاع على اتفاقية التسهيل للقرض من بنك الراجحي أن القرض جاء لتمويل مشاريع المكلف كما ورد نصاً في الاتفاقية عطفاً على ذلك قد أوضحت الهيئة في لائحتهما بإفادة المكلف في استخدام القرض لتمويل مشاريع المكلف. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:



➤ الفقرة 5 من المادة 1/4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/05/14م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-152338) الصادر في الدعوى رقم (Z-152338-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: إثبات انتهاء خلاف المدعية شركة... (رقم مميز ...) مع المدعى عليها هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند استثمار شركة... بفرق لم يتم حسمه بمبلغ (4,850,000) أربعة ملايين وثمانمائة وخمسون ألف ريال محل الدعوى، وذلك بقبول المدعية لإجراء المدعى عليها في هذا الشأن.

ثانياً: إلغاء قرار المدعى عليها هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية شركة... (رقم مميز ...) المتعلق ببند القروض وما في حكمها محل الدعوى.



ثالثاً: إلغاء قرار المدعى عليها هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية / شركة ... (رقم مميز ...) المتعلق بأسهم شركة ... بفرق لم يتم حسمه بمبلغ (1,851,630) مليون وثمانمائة وواحد وخمسون ألف وستمائة وثلاثون ريالاً محل الدعوى محل الدعوى.

رابعاً: رفض ما عدا ذلك من اعتراضات للمدعية شركة ... (رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، متعلقة بالربط محل الدعوى.

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

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافها فيما يخصّ (القروض وما في حكمها) وحيث أن المستأنفة (الهيئة) تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند حيث قامت الهيئة بإضافة قروض وما في حكمها إلى الوعاء الزكوي مولت أصول أو حقوق ملكية بمبلغ 1,358,249 ريال وفي مرحلة الاعتراض قدم المكلف كشف حساب شركة ... وبعد الرجوع إلى كشف الحساب لم يتضح استخدام القرض لغرض شراء أسهم شركة ...، وتفيد الهيئة أن المستندات المقدمة أثناء مرحلة الفحص يتضح منها أن المكلف قدم إفادة إلى الهيئة تتضمن مصادر تمويل قرض الراجي وتبين بالاطلاع عليها أنه وبحسب إفادة المكلف تم تمويل مشروعات تحت التنفيذ بقرض الراجي وتم تقديم كشف حساب بذلك وبالرجوع إليه تبين أنه تم تمويل مبلغ 1,358,249 ريال من قرض الراجي لمشروعات تحت التنفيذ، أدناه وفيما يتعلق بتسبيب الدائرة بأن الهيئة لم تقدم ما يثبت بشأن استخدام القروض وعليه تفيد أن البيانات المرفقة بصحيفه دعوى المكلف، ومنها صور حسابات أستاذ القرض والعقارات، وكذلك صورة من اتفاقية تسهيل البنك مع بنك مصرف الراجي وبناء على صور الاتفاقية والغرض من استخدام القرض والذي جاء لتمويل مشاريع الشركة، وهذا يؤكد على استخدام القرض لمقابلته أصول ذات قنيه ومنها التوسع في مشاريع تحت التنفيذ والتي تم حسمها من الوعاء الزكوي بقيمة 62,282,170 ريال كما في إقرار المكلف وربط الهيئة، بالإضافة إلى إفادة المكلف أثناء الفحص وعليه تؤكد بتوضيح ذلك بالمصدر والمستندات التي توضح استخدام القروض في تمويل أصول، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البند محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الإثنين بتاريخ 2024/08/05م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، تبين 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 هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن بند (القروض وما في حكمها)؛ قامت الهيئة بإيضاح وجهة نظرها والمتمثلة في إضافة قروض وما في حكمها إلى الوعاء الزكوي مولت أصول أو حقوق ملكية بمبلغ 1,358,249 ريال وفي مرحلة الاعتراض قدم المكلف كشف حساب شركة ... وبعد الرجوع إلى كشف الحساب لم يتضح



استخدام القرض لغرض شراء أسهم شركة ... ويتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبالإطلاع على الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ والتي نصّت على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلّف 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 المكلّف 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 سبق يتضح بأن الخلاف في أن الهيئة تفيد بأن القروض تم استخدامها في تمويل الأصول حيث يتضح بأن الهيئة أضافت مبلغ وقدره (1,358,249) ريال وبالإطلاع على ما ورد في لائحة استئناف الهيئة والتي تدفع بأن القرض تم استخدامه في تمويل الأصول كما ورد في إفادة المكلّف أثناء مرحلة الفحص كما تدفع بالإطلاع على الاتفاقية التسهيل من بنك الراجحي والتي توضح أيضاً بأن التسهيل جاء لتمويل مشاريع المكلّف، (مرفق في لائحته صوة من رد المكلّف وصورة من الاتفاقية) وبعد الإطلاع ودراسة ملف الدعوى وما احتوى من دفعات ومستندات حيث تعد القروض إحدى مكونات الوعاء الزكوي أياً كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حولان الحول عليه، وبعد الإطلاع على اتفاقية التسهيل للقرض من بنك الراجحي يتضح بأن القرض جاء لتمويل مشاريع المكلّف كما ورد نصاً في الاتفاقية عطفاً على ذلك قد أوضحت الهيئة في لائحته بإفادة المكلّف في استخدام القرض لتمويل مشاريع المكلّف، وبالتالي يتضح صحة إجراء الهيئة وحيث أن المكلّف لم يقدم رده على ما دفعت به الهيئة مما يقع عبئ الإثبات على عاتقه ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند. وبناءً على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-152338) الصادر في الدعوى رقم (Z-152338-2022) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2016م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القروض وما في حكمها).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-131744

الدعوى رقم Z-2022-131744

المفاتيح:

زكاة - عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - الأحتياطات الأخرى - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (-IZJ-2022-743)، حيث يكمن استئنافه على بند (الذمم الحكومية الدائنة لعام 2018م) إذ أن الهيئة لم تقم بحسم جميع الذمم المدينة من الوعاء الزكوي، وبند (الاحتياطيات الأخرى المكونة لعام 2018م) وفقاً للأسباب التالية أن الاحتياطيات الأخرى لم يتم ترحيلها من السنوات السابقة وإنما تم تكوينها خلال العام ولم يحل عليها الحول. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن الاحتياطيات تضاف إلى الوعاء الزكوي أول العام، وقامت الهيئة بحسم الاحتياطيات آخر العام لوجود ما يقابلها من استثمارات محسومة، وعليه فإنه يُحسم مبلغ (106,897,000) ريال ويضاف مبلغ (362,599,000) ريال إلى الوعاء الزكوي. مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل.

المستند:

➤ الفقرة 5 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/05/18م من /... (هوية وطنية رقم (...)) بصفته وكيل عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...))، والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/06/08م من /هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-743) الصادر في الدعوى رقم (Z-78645-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند الذمم الحكومية الدائنة لعام 2018م.

ثانياً: تعديل إجراء المدعى عليها على بند القروض الممنوحة للشركات التابعة لعام 2018م؛ وفقاً لحثثيات القرار.

ثالثاً: رفض اعتراض المدعية على بند الاستثمارات طويلة الأجل في هيئة الربط الكهربائي والاستثمارات إلى تاريخ الاستحقاق لعام 2018م.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية على بند الاحتياطات الأخرى المكونة لعام 2018م.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (الذمم الحكومية الدائنة لعام 2018م) بأن الوقود لا يعد من الأصول الثابتة، وأفاد بأن إجراء الهيئة جانبه الصواب حيث لم تقم الهيئة بحسم جميع الذمم المدينة من الوعاء الزكوي حيث استبعدت الذمم المدينة المستحقة على المؤسسة العامة ...، وعليه يطالب المكلف بحسمها من الوعاء الزكوي. وفيما يخص بند (الاحتياطات الأخرى المكونة لعام 2018م) فيدعي المكلف بأن الاحتياطات الأخرى لم يتم ترحيلها من السنوات السابقة وإنما تم تكوينها خلال العام ولم يحل عليها الحول، وأفاد بقبول الهيئة اعتراض المكلف جزئياً بإضافة رصيد احتياطات أخرى بمبلغ (362,599,000) ريال في الربط الزكوي المعدل بدلاً عن مبلغ (606,713,000) ريال أضافته في الربط الزكوي الأصلي. كما يعترض المكلف على بند (الاستثمارات طويلة الأجل لعام 2018م)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القروض الممنوحة للشركات التابعة لعام 2018م).

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2024/01/16م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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؛ وبالنداء على الخصوم، حضر/ ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...)، وحضرت/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة المستأنفة/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ وبسؤال وكيل المستأنف عن الدعوى، أجاب بما لا يخرج عما سبق ذكره في المذكرة الاعتراضية المودعة لدى الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية والمذكرات الإلحاقية وأنه يكتفي بها، ويتمسك بما ورد فيها من أسانيد ودفع وطلبات، وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها أجابت بما لا يخرج عما سبق ذكره في المذكرة الجوابية والمذكرات الإلحاقية، وتكتفي بالمذكرات المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، وتتمسك بما ورد فيها من أسانيد ودفع وطلبات. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة، وتأجيل النظر في الدعوى إلى يوم الثلاثاء بتاريخ 2024/01/23م عند الساعة الحادية عشرة صباحاً.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2024/01/23م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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؛ وبالنداء على الخصوم، حضر/ ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...)، وحضرت/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة المستأنفة/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ، ولكونه سبق أن أقفل باب المرافعة في الدعوى؛ فإن هذه الجلسة مخصصة للنطق بالقرار.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 المكلف بشأن بند (الذمم الحكومية الدائنة لعام 2018م)، وحيث يكمن استئنافه بأن إجراء الهيئة جانبه الصواب حيث لم تقم الهيئة بحسم جميع الذمم المدينة من الوعاء الزكوي حيث استبعدت الذمم المدينة المستحقة على المؤسسة العامة وحيث نصّت الفقرة (أولاً/5) 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 الحال. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقيمة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحال."، وحيث نصّت الفتوى رقم (23408) وتاريخ 1426/11/18هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء حول الديون المستحقة من الجهات الحكومية على: "المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم به صاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول عليها الحال بعد قبضها لقوله تعالى: (فاتقوا الله ما استطعتم)، ولأن الزكاة مواساة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها"، وحيث نصّت الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدّم، وحيث أن المعالجة الزكوية الصحيحة هي بإجراء المقاصة بين الرصيد المدين والدائن وذلك إذا كانت لعميل واحد لديه حسابين مدين ودائن، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات؛ وحيث أنه بعد الاطلاع على ما ورد في مذكرة الهيئة الجوابية يتبين قيام الهيئة عند إجرائها حسم الذمم المدينة بما يقابلها من ذمم دائنة فقط، حيث أن الفرق الذي يطالب به المكلف عبارة عن ذمم مدينة لم يقابلها ذمم دائنة، وحيث اتضح بأن الخلاف ينحصر حول عدم حسم الهيئة كامل الذمم المدينة، وبالاطلاع على ملف الدعوى تبين أن الذمم الدائنة الحكومية بلغت (92) مليار بالتالي يجب حسم كامل الذمم المدينة الحكومية البالغة (19,675,526,000) ريال لوجود ما يقابلها من الذمم الدائنة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الاحتياطيات الأخرى المكونة لعام 2018م)، وحيث يكمن استئنافه بأن الاحتياطيات الأخرى لم يتم ترحيلها من السنوات السابقة وإنما تم تكوينها خلال العام ولم يحل عليها الحال، وأفاد بقبول الهيئة اعتراض المكلف جزئياً بإضافة رصيد احتياطيات أخرى بمبلغ (362,599,000) ريال في الربط الزكوي المعدل بدلاً عن مبلغ (606,713,000) ريال أضافته في الربط الزكوي الأصلي. وحيث نصّت الفقرة (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والمتعلقة بتحديد وعاء الزكاة لمن يمسكون حسابات نظامية على: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 7- الاحتياطيات المرحلة من سنوات سابقة آخر العام. 8- رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة آخر العام 9- المخصصات أول العام (باستثناء المخصصات المشكوك في تحصيلها للبنوك) بعد حسم المستخدم منها خلال العام". وبناءً على ما تقدّم، وحيث أن ما قامت به الهيئة بعد الاطلاع على مذكرتها الجوابية هو إضافة مبلغ (362,599,000) ريال إلى الوعاء الزكوي والذي يمثل رصيد



آخر المدة احتياطي الأخرى (الشركات المستثمر فيها بطريقة حقوق الملكية) ورصيد أول المدة احتياطي الأخرى (التزامات منافع الموظفين) ورصيد آخر المدة احتياطي الأخرى (الموجودات المالية)، وتبين من القوائم المالية المدققة أنها داخلة ضمن مبلغ (106,897,000) ريال والذي يمثل إجمالي الاحتياطيات الأخرى، حيث تبين من القوائم المالية المدققة أن الاحتياطيات الأخرى المضافة إلى الوعاء الزكوي من قبل المكلف، بيانها كالتالي: - حصة الشركة في الدخل الشامل الآخر للشركات المستثمر فيها بحقوق الملكية أول العام بمبلغ (296,810,000) ريال، - التزامات منافع الموظفين بمبلغ (370,715,000) ريال، - الموجودات المالية من خلال الدخل الشامل الآخر أول العام بمبلغ (32,992,000) ريال، - الإجمالي (106,897,000) ريال. بينما قامت الهيئة بإضافة الاحتياطيات الأخرى كالتالي: - حصة الشركة في الدخل الشامل الآخر للشركات المستثمر فيها بحقوق الملكية آخر العام بمبلغ (34,851,000) ريال، - التزامات منافع الموظفين بمبلغ (370,715,000) ريال، - الموجودات المالية من خلال الدخل الشامل الآخر آخر العام بمبلغ (26,735,000) ريال، - الإجمالي مبلغ (362,599,000) ريال. وحيث أن الاحتياطيات تضاف إلى الوعاء الزكوي أول العام، وقامت الهيئة بحسم الاحتياطيات آخر العام لوجود ما يقابلها من استثمارات محسومة، وعليه فإنه يُحسم مبلغ (106,897,000) ريال ويضاف مبلغ (362,599,000) ريال إلى الوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقية البنود محلّ 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 السانعة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات 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 في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

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-2022-743) الصادر في الدعوى رقم (Z-78645-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الحكومية الدائنة لعام 2018م).
- 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات طويلة الأجل لعام 2018م).
- 3- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاحتياطيات الأخرى المكونة لعام 2018م).
- 4- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القروض الممنوحة للشركات التابعة لعام 2018م).



القرار رقم IR-2024-172650

الدعوى رقم Z-2023-172650

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة - عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - مقاولين من الباطن - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة رقم (2568-2022-IZJ)، حيث يكمن استئنافها على بند (مقاولين من الباطن لعام 2017م) لإصدار الدائرة قرارها بقبول اعتراض المكلف وذكرت أن الشركة قد باعت مشاريعها للبنك .. قبل حلولان الحول في حين تدفع الهيئة أنه لم يتضح لها أن تلك الأرصدة خاصة بالمشروع الذي تم بيعه حيث أنه عند البيع يتم إقفال تلك الأرصدة في حسابات المشروع وبالتالي لن تظهر في القوائم المالية لعام 2017م. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن قيد اليومية لقروض البنك ... غير واضح بأنه يخص مشاريع مقاولي الباطن، كما أن المكلف لم يقدم القوائم المالية لتحقيق من صحة أن الأرصدة باقية إلى نهاية عام 2017م، وأيضاً ما ذكره المكلف أن شركة (...) أرسلت مخالصة نهائية بأن الشركة قد استلمت كامل مستحقاتها، فبعد الاطلاع على مستند المخالصة في كلا مرحلتين لجنة الفصل وكذلك الاستئناف يتضح تعذر فتح المستند لوجود عطل فني. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل.

المستند:



➤ الفقرة 5 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ](#)

[1438/06/01هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/28م، من /...، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكلياً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...) وترخيص محاماة رقم (...). والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2023/01/29م، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2568-2022) الصادر في الدعوى رقم (Z-87070-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند مخصص المكافأة لنهاية الخدمة.



ثانياً: قبول اعتراض المدعية على بند مقاولين من الباطن.

ثالثاً: تعديل اجراء المدعى عليها حول بند الذمم الدائنة مقابل مشاريع تحت التنفيذ؛ بإضافة الرصيد أول او اخر المدة ايهما اقل.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية على بند الايرادات المؤجلة.

خامساً: رفض اعتراض المدعية على بند توزيعات أرباح حال عليها الحول.

سادساً: رفض اعتراض المدعية على بند ذمم ضمان حسن التنفيذ.

سابعاً: رفض اعتراض المدعية على بند قرض مرابحة مقابل استثمارات عقارية.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنائه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنائه. كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الهيئة فتقدمت بلائحة استئنافية

أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (مقاولين من الباطن لعام 2017م)، حيث قامت الهيئة عند الربط بإضافة البند المذكور إلى الوعاء الزكوي لحولان الحول على الأرصدة وفقاً للحركة المقدمة، وعليه تم رفض اعتراض المكلف لحولان الحول على الدفعات المضافة إلى الوعاء الزكوي وذلك استناداً للمادة الرابعة الفقرة (أولاً) البند الخامس من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والتي تنص على أن (الوعاء الزكوي يتكون من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: "القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق دفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليه الحول)، وقامت الدائرة بمصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء إجراء الهيئة حيث إن الشركة قد باعت مشاريعها للبنك العربي بتاريخ 2016/12/13م أي قبل حولان الحول وفق قيود اليومية التي توضح بيع المشروع بالكامل مما يتبين عدم حولان الحول على المبالغ محل الاعتراض، وتُجيب الهيئة على ذلك بعدم صحة القرار حيث أشار القرار إلى عدم حولان الحول على المبالغ محل الخلاف نظراً لبيع المشاريع قبل حولان الحول، وبالرجوع إلى القوائم المالية يتضح أن المبالغ محل الخلاف ظاهرة بالقوائم المالية ووفق الحركة المقدمة من المكلف المذكورة أعلاه حال عليها الحول وتخضع للوعاء الزكوي. كما أوضحت الهيئة أن المبالغ محل الخلاف حال عليها الحول وفق الحركة المقدمة ولم يتضح للهيئة أن تلك الأرصدة خاصة بالمشروع الذي تم بيعه حيث إنه عند البيع يتم إقفال تلك الأرصدة في حسابات المشروع وبالتالي لن تظهر في القوائم المالية لعام 2017م، لذا ما يتضح للهيئة أن الأرصدة مازالت في القوائم المالية لعام 2017م وعليه يخضع ما حال عليه الحول وذلك استناداً للمادة الرابعة الفقرة الخامسة من أولاً من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي تنص على " يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 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."، ومن وجهة نظر الهيئة صحيحة وباقية ولم يسقط أصلها فبأي وجه نظامي خالفت الدائرة ما استقر عليه العمل مما يعد استنتاج الدائرة مخالف للمقتضى النظامي، وعليه تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها وتطالب بقبول استئنائها ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفي يوم الأحد بتاريخ: 2024/03/17م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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.

الأسباب:

وحيث إنه وبخصوص استئناف المكلف، وبعد اطلاع الدائرة على لائحة الاستئناف المقدمة اتضح أنها مقدمة من (شركة...)، وبعد اطلاع الدائرة على عقد تأسيس شركة ...، اتضح أن عقد التأسيس نص على أنشطة الشركة وهي (ممارسة مهنة أنشطة الاستشارات في مجال الزكاة وضريبة الدخل، أنشطة الاستشارات التعليمية والتربوية)، وبعد الاطلاع على لائحة الاستئناف المصاغة على مطبوعات شركة ... تبين أنها تحتوي على أنشطة الشركة المعلنة للغير والتي من ضمنها (الاستشارات القانونية)، وبما أن الإشارة إلى خدمات الشركة في تقديم الاستشارات القانونية وتقديم الدعاوى وطلبات الاستئناف نيابة عن الغير وغيرها من الأنشطة المقتصرة على المرخص لهم حسب نظام الشركات ونظام المحاماة ولوائحهما التنفيذية، وبما أن الشركة -حسب عقد التأسيس المرفق- غير مخولة بممارسة مهنة المحاماة والاستشارات القانونية، مما يعد مخالفة لأحكام نظام المحاماة ولائحته التنفيذية، والمواد (2) و(5) و(7) و(10) و(197) و(201) من نظام الشركات ولائحته التنفيذية، وبما أن وكيل المستأنفة محامي مرخص له وقام بتقديم طلب الاستئناف وتوقيعه على الأوراق الرسمية لشركة ... غير المرخص لها بممارسة مهنة المحاماة في حين كان من الواجب عليه تقديم الطلبات واللوائح على مطبوعاته الخاصة وفقاً لما نصت عليه المادة (01/13) من اللائحة التنفيذية لنظام المحاماة، التي أوجبت أنه "على المحامي أن يتخذ له أوراقاً خاصة به لتقديم كتاباته عليها للجهات، وأن تشمل على اسمه، واسم المقر الرئيس، والفرعي، ورقم وتاريخ الترخيص، وأرقام الهاتف، وصندوق البريد، والرمز البريدي، وليس له أن يقدم للجهات أي كتابة على أوراق لا تشمل على ذلك، أو أوراق لا تخصه". وبما أن الشركة بصفتها الممثل عن المستأنفة غير مرخص لها بممارسة مهنة المحاماة؛ فإن الدائرة تنتهي إلى عدم قبول استئناف المكلف شكلاً لتقدمه من غير ذي صفة. وحيث إنه وبخصوص استئناف الهيئة، وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقدمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (مقاولين من الباطن لعام 2017م)، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعتراضها بشأن البند محل الخلاف، إذ تدعي حولان الحول على الأرصدة وفقاً للحركة المقدمة من المكلف. واستناداً على الفقرة رقم (5) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ 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." واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) منها التي نصت على الآتي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديره وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدم، تعدد المقاولين من الباطن أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى وحيث إن الدائرة أصدرت قرارها بقبول اعتراض المكلف وذكرت أن الشركة قد باعت مشاريعها للبنك العربي



بتاريخ 2016/12/13م أي قبل حلول الحول في حين تدفع الهيئة أنه لم يتضح للهيئة أن تلك الأرصدة خاصة بالمشروع الذي تم بيعه حيث أنه عند البيع يتم إقفال تلك الأرصدة في حسابات المشروع وبالتالي لن تظهر في القوائم المالية لعام 2017م ، لذا يتضح للهيئة أن الأرصدة مازالت في القوائم المالية لعام 2017م وعليه يخضع ما حال عليه الحول ، وبعد الاطلاع على المستندات المرفقة من أطراف الدعوى تبين بأن قيد اليومية لقروض البنك ... غير واضح أنه يخص مشاريع مقاولي الباطن ، كما أن المكلف لم يقدم القوائم المالية لتحقيق من صحة أن الأرصدة باقية إلى نهاية عام 2017م، وأيضاً ما ذكره المكلف أن شركة ... أرسل مخالصة نهائية بتاريخ 2016/12/13م بأن الشركة قد استلمت كامل مستحقاتها، فبعد الاطلاع على مستند المخالصة في كلا مرحلتين لجنة الفصل وكذلك الاستئناف يتضح تعذر فتح المستند لوجود عطل فني، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

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

القرار:

أولاً: من الناحية الشكلية:

- 1- عدم قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2568) الصادر في الدعوى رقم (Z-87070-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م، وذلك لرفعه من غير ذي صفة.
- 2- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2568) الصادر في الدعوى رقم (Z-87070-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مقاولين من الباطن لعام 2017م).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-191812

الدعوى رقم Z-2023-191812

المفاتيح:

زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- إيرادات مقدمة من العملاء- قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ITR-2023-90169)، حيث يكمن استئنافها على بند (إيرادات مقدمة من العملاء لعام 2020م) للإدعاء بإضافة رصيد أول المدة للعميل باعتباره الرصيد الأقل والذي حال عليه الحول. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف قدم كشف حساب تحليلي للإيرادات المقدمة لعام 2020م واتضح من خلاله أن العميل (إيرادات المطبخ) لديه رصيد أول المدة وآخر المدة ويتبين أن الهيئة تطالب بإضافة رصيد أول المدة للعميل باعتباره الرصيد الأقل والذي حال عليه الحول والبالغ قيمته (12,153) ريال. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:



➤ الفقرة 2 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 09/04/2023م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2023-90169) الصادر في الدعوى رقم (Z-2022-90169) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2019م و2020م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

قبول اعتراض المدعية/ شركة... (سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية، وإلغاء قرار المدعى عليها من الناحية الموضوعية.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطّلت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (إيرادات مقدمة من العملاء لعام 2020م)، حيث قامت الهيئة بإضافة رصيد البند بمبلغ (1,097,909) ريال للعام 2020م استناداً للفقرة (2) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة برقم (2216) وتاريخ 1440/7/7هـ، وعند دراسة الاعتراض أفاد المكلف أنه أرفق تحليل الإيرادات المقدم من



العملاء وبعد التحقق يظهر عدم إرفاق أي مستندات أو حركة للحساب، لذا تؤكد الهيئة على صحة إجرائها بإضافة رصيد البند بأخذ رصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل وذلك استناداً على اللائحة، وعليه تم رفض اعتراض المكلف استناداً للفقرة (2) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والتي تنص على: "الإيرادات والدفعات المقدمة للمكلف أول العام الزكوي أو نهايته أيهما أقل". وبالإطلاع على ملف الأكسل المقدم من المكلف لدى لجنة الفصل، تم معالجة البند بالأخذ برصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل لكل دفعة مقدمة على حدة استناداً للمادة المذكورة بعلية رقم (2216) والذي يتبين ما يلي: عام 2020م، تبين أن رصيد أول المدة للعميل إيرادات المطبخ هو الأقل ويخضع للزكاة بموجب المادة المشار إليها أعلاه، وبناء على ما سبق ذكره يعد قرار الدائرة في هذه الدعوى محل الاستئناف غير صحيح نظاماً وحرماً بالإلغاء قضاءً دون أدنى شك، وعليه تطالب الهيئة بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2024/06/11م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة تبين 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، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (إيرادات مقدمة من العملاء لعام 2020م)، حيث يكمن استئنافها في المطالبة بإلغاء قرار الدائرة، إذ تدعي بإضافة رصيد أول المدة للعميل باعتباره الرصيد الأقل والذي حال عليه الحول. واستناداً على الفقرة (2) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ والتي تنص على أنه: "يتكون وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية من جميع أمواله الخاضعة لجباية الزكاة، ومنها الآتي: 2- الإيرادات والدفعات المقدمة للمكلف أول العام أو نهايته أيهما أقل". وبناءً على ما تقدم، يتبين بأن الخلاف يكمن في مطالبة الهيئة بإضافة رصيد أول المدة أو آخر المدة أيهما أقل من الإيرادات المقدمة لعام 2020م، وحيث يدفع المكلف بأن احتساب الزكاة على الإيرادات المقدمة سيؤدي للثني في الزكاة مرة كمقدمات إيرادية ومرة كإيرادات معترف بها، إلا أنه واستناداً على المادة أعلاه فإن الإيرادات والدفعات المقدمة تعد أحد عناصر وعاء الزكاة للمكلف وتخضع للزكاة وفقاً لرصيد أول العام أو نهايته أيهما أقل، وبالإطلاع على المستندات المقدمة يتبين أن المكلف قدم كشف حساب تحليلي للإيرادات المقدمة لعام 2020م ويتضح من خلاله أن العميل (إيرادات المطبخ) لديه رصيد أول المدة وآخر المدة ويتبين أن الهيئة تطالب بإضافة رصيد أول المدة للعميل باعتباره الرصيد الأقل والذي حال عليه الحول والبالغ قيمته (12,153) ريال، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

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



القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2023-90169) الصادر في الدعوى رقم (Z-90169-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2019م و2020م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إيرادات مقدمة من العملاء لعام 2020م).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-178674

الدعوى رقم Z-2023-178674

المفاتيح:

زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- حسابات دائنة عن الانشائية- قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-6719)، حيث يكمن استئنافها على بند (فروقات الاستهلاك لعام 2016م) لقيامها باستبعاد الفروقات لكون المكلف قام بحسم الأصول وفقاً للقيم الدفترية، وبند (حسابات دائنة عن الانشائية قيد التنفيذ لعام 2016م) لقيامها عند الربط بإضافة رصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل لعدم تجاوب المكلف وتقديمه لكشوف الحساب المقدمة. وحيث ثبتت للجنة الاستئنافية أن الهيئة دفعت بإضافة الحسابات دائنة عن الانشائية لحسمها في المقابل حسابات دائنة عن الأعمال الإنشائية قيد التنفيذ، وحيث أن المعالجة الزكوية للحسابات الدائنة وفقاً للأسانيد النظامية المشار إليها أعلاه أنه يجب إضافة كافة أموال المكلف وذلك في حال استخدامها لتمويل ما يعد للقيمة. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل.

المستند:

➤ الفقرة 5 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

➤ الفقرة 2 من المادة 7 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/16م، من/... (هوية وطنية رقم ...) بصفته ممثلاً نظامياً عن الشركة المستأنفة بموجب عقد التأسيس، ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6719) الصادر في الدعوى رقم (Z-87353-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من شركة... في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:



أولاً: قبول اعتراض المدعية/ شركة ... (سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- صرف النظر عن بند (قروض قصيرة الأجل لعام 2016م).
- 2- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (فروقات استهلاك للأعوام 2016م حتى 2018م).
- 3- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (أطراف مبالغ مستحقة إلى جهات ذات علاقة لعام 2016م).
- 4- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (محتجزات مستحقة الدفع عن الأعمال الإنشائية قيد التنفيذ لعام 2016م).
- 5- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (حسابات دائنة عن الانشائية قيد التنفيذ لعام 2016م).
- 6- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (المخصصات المقدمة لعام 2018م).
- 7- رفض ما عدا ذلك من اعتراضات.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطّلت عليها الدائرة، وتضمنت ما حصلت أن المكلف يطالب بقبول استئنائه ونقض قرار دائرة الفصل. كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطّلت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (فروقات الاستهلاك لعام 2016م)، فتوضح الهيئة قيامها بحسم الربط (412.847.869) ريال وهو أعلى مما ورد بإقرار المكلف بمبلغ (409.777.286) ريال وبفرق قدره (3.070.696) ريال، وهو نفس المبلغ الذي تم رده إلى صافي الربح من فرق الاهلاك وهذا يعني أن الأثر صفر على وعاء الزكاة، ولكون المكلف قام بحسم الأصول بناء على صافي القيمة الدفترية وفقاً للقوائم المالية للأعوام محل الخلاف، وبعد الاطلاع تبين بأن المكلف قام بحسم الأصول بالقيم الدفترية الواردة في القوائم بالإضافة إلى قيام بحسم فروقات الاستهلاك من صافي الربح، وعليه فإن إجراء المكلف غير صحيح وما قامت به الهيئة هو استبعاد الفروقات لكون المكلف قام بحسم الأصول وفقاً للقيم الدفترية وعليه فإن طريقة القسط الثابت تم عكسها و أخذها بالاعتبار عند حسم الأصول من حسميات الوعاء وبالتالي من المفترض أن لا يتم حسم الفروقات من صافي الربح. وفيما يخص بند (حسابات دائنة عن الانشائية قيد التنفيذ لعام 2016م) فتوضح الهيئة قيامها عند الربط بإضافة رصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل لعدم تجاوب المكلف وتقديمه لكشوف الحساب المقدمة. كما تذكر الهيئة أنه بالاطلاع على الحركة المقدمة في خطاب اعتراض المكلف تجد أنها مطابقة للقوائم المالية وعليه يجب إضافة مبلغ (36.357) ريال حيث أنه في المقابل تم حسم أعمال إنشائية من الوعاء الزكوي. وتطالب بقبول استئنائها ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ استئنائها.

وفي يوم الأحد الموافق 2024/04/14م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 يتعلق باستئناف الهيئة على بند (فروقات الاستهلاك لعام 2016م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها باستبعاد الفروقات لكون المكلف قام بحسم الأصول وفقاً للقيم الدفترية، واستناداً على الفقرة رقم (1) من البند (ثانياً) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 1- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف - مالم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية - وأن تكون مستخدمة في النشاط."، واستناداً على الفقرة رقم (2) من المادة (7) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أنه: "يتم استهلاك الأصول الثابتة وفقاً لطريقة القسط الثابت وتكون نسبة استهلاكها على النحو الآتي: ...". وبناء على ما تقدم، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى تبين لديها بأن الخلاف يكمن في أن المكلف قام بحسم الأصول بالقيم الدفترية الواردة في القوائم بالإضافة إلى قيامه بحسم فروقات الاستهلاك من الأصول بالقيم الدفترية نهاية العام وكذلك حسم فروقات الاستهلاك من صافي الربح مما يدل أن هناك ازدواجية في الحسم، وأن ما فعلته الهيئة بأنها قامت في إضافة البند إلى صافي الربح بمبلغ (3,070,696) ريال لعام 2016م، كما أن المعالجة الزكوية هو أن يتم حسم مصرف الاهلاك من صافي الربح كذلك يتم احتساب القيمة الظاهرة للأصول الثابتة نهاية العام طبقاً للقوائم المالية و حسمها من الوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (حسابات دائنة عن الانشائية قيد التنفيذ لعام 2016م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها عند الربط بإضافة رصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل لعدم تجاوب المكلف وتقديمه لكشوف الحساب المقدمة، واستناداً على الفقرة رقم (5) من البند (أولاً) 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 وحال عليها الحول."، وبناء على ما تقدم، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى تبين لديها بأن الخلاف يكمن في إجراء الهيئة المتمثل في إضافة البند محل الخلاف إلى الوعاء الزكوي لعام 2016م بمبلغ (36,356) ريال، وحيث أن الهيئة دفعت بأنها أضافت حسابات دائنة عن الانشائية قيد التنفيذ لعام 2016م بمبلغ (36,356) ريال وذلك لأن الهيئة حسمت في المقابل حسابات دائنة عن الأعمال الإنشائية قيد التنفيذ وحيث أن المعالجة الزكوية للحسابات الدائنة وفقاً للأسانيد النظامية المشار إليها أعلاه أنه يجب إضافة كافة أموال المكلف وذلك في حال استخدامها لتمويل ما يعد للقنية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (قروض قصيرة الأجل لعام 2016م)، وحيث إنه لا تأثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق 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



السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعوع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في هذا البند محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... سجل تجاري رقم (...). رقم مميز (...). وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6719) الصادر في الدعوى رقم (Z-87353-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروقات الاستهلاك لعام 2016م).
- 2- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسابات دائنة عن الانشائية قيد التنفيذ لعام 2016م).
- 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (قروض قصيرة الأجل لعام 2016م).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-194390

الدعوى رقم Z-2023-194390

المفاتيح:

زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- دفعات مقدمة- رفض استئناف الهيئة- قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2023-94476)، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (الأرباح المدورة) للإشارة بأنه لم يتم الأخذ بالاعتبار خصم كامل مبلغ توزيع الأرباح من الأرباح المدورة، ويكمن استئناف الهيئة على بند (دفعات مقدمة) لمطالبة المكلف بإلغاء قرار الهيئة وإضافة الأرصدة التي حال عليها الحول لكل ذمة دائنة. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية بالاطلاع على القوائم المالية أن الهيئة قامت بإضافة رصيد بند الدفعات المقدمة أول أو آخر المدة أيهما اقل، وعليه يتوجب تعديل رصيد الدفعات المقدمة المضافة إلى الوعاء الزكوي بمبلغ (120,719.95) ريال والذي يتمثل بالأرصدة التي حال عليها الحول لكل ذمة دائنة. مؤدى ذلك: رفض استئناف الهيئة، وقبول استئناف المكلف.

المستند:



➤ الفقرة 8،2 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 04/05/2023، من /...، هوية وطنية رقم (...). ومن/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-94476) الصادر في الدعوى رقم (Z-94476-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2019م، في الدعوى المقامة من المستأنفة في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: تعديل إجراء المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعي /... (رقم مميز ...) المتعلق ببند دفعات مقدمة محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.

ثانياً: رفض ما عدا ذلك من اعتراضات للمدعي /... (رقم مميز ...) على قرارات المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، متعلقة بالربط محل الدعوى.



وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطلّعت عليها الدائرة وتضمّنت الآتي: ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (مطلوبات أطراف ذات علاقة)، وبند (دائنون وموردين)، وبند (أرصدة دائنة)، وبند (أجور مستحقة)، حيث أشار المستأنف إلى وجود سجلين، والنظام المالي، والقوائم المالية، لكل منهم بشكل منفصل الأول خاص بمؤسسة... للمقاوالات والثاني خاص بمصنع ... فرع من المركز الرئيسي، ومن ثم يقوم المحاسب القانوني بإصدار قوائم مالية مجمعة، وأن المكلف سبق وقد قام بإرسال الكشوفات الخاصة بالبنود محل الخلاف، و أن المبالغ التي أخضعتها الهيئة للزكاة لم يحل عليها الحول طبقاً للفقرة 5 و4 من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، ولا يوجد أي مبلغ خاضع للزكاة. وفيما يخصّ بند (الأرباح المدورة)، حيث أشار المستأنف إلى أنه لم يتم الأخذ بالاعتبار خصم كامل مبلغ توزيع الأرباح من الأرباح المدورة لعام 2019م مع العلم أنه تم تقديم قرار توزيع الأرباح وآليات التوزيع وإرسال المستندات، وبأن آلية التوزيع تحويلات بنكية ومسحوبات عينية، وتم اعتماد التوزيعات من قبل الهيئة بمبلغ (790,000) ريال من أصل (1,587,176) ريال أي أن الفرق (797,176) ريال، حيث نعترض على ذلك بسبب أن هناك أعمال نفذت من خلال مصنع ... للمالك ... في منزله وأخرى وهي تخص المكلف وهي أعمال عينية بقيمة (752,483) ريال وهي أعمال خاصة بالمالك وتم تعميم ذلك وحسمها من مبلغ (1,600,000) ريال و يتبقى فرق بقيمة (44,693) ريال وهو عبارة عن فواتير متفرقة وحسمت من الأرباح المبقة طبقاً للقرار الإداري الداخلي، وعليه قام المكلف بنهاية العام بإغلاق الرصيد الجاري للمكلف في الأرباح المبقة ولذلك تصبح الأرباح المبقة لدى المكلف (3,750,868) ريال. وفيما يخصّ بند (حسميات أخرى)، يطالب المستأنف بإلغاء قرار الدائرة، حيث إن هذه الأصول الغير ملموسة هي شهادة اختبار تمنح للمنتج (أبواب معدنية) خاصة بنشاط مصنع ... وملكه المكلف، وقدرة المنتج على مقاومة الحريق لمدة (120) دقيقة، وهي بالتالي ترفع وتمنح المنتج قدرة على البيع بشكل أكبر مما تزيد من قيمة الأصل المنتجات المصنعة لدى المكلف، بالتالي هي أصول غير ملموسة ويتم دفعه مقابل الحصول على تلك العلامة الصناعية التي تعود على المنتج بميزة أن الأبواب مقاومة للحريق.

كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الهيئة فتقدّمت بلائحة استئنافية اطلّعت عليها الدائرة وتضمّنت ما ملخصه الآتي: ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ بند (دفعات مقدمة)، تطالب الهيئة بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الهيئة قامت بمطالبة المكلف بتقديم كشف للبنود (موردين، عملاء دفعات مقدمة، مصروفات مستحقة، أرصدة دائنة أخرى)، موضحاً به اسم المستفيد وأعمار الديون وقام المكلف بتاريخ 2022/01/02م بتقديم المطلوب أعلاه، وبالإطلاع على كشوفات الحسابات المقدمة ومقارنة رصيد أول المدة في هذه الكشوفات مع أرصدة أول المدة في إيضاح رقم (11) ورقم (12) في القوائم المالية يتضح أنه لا يتطابق وبالتالي لا يمكن تتبع حولان الحول لهذه الحسابات كما أن المحاسب القانوني امتنع عن الرأي ومن ضمن أسباب الامتناع هي عدم تقديم المكلف المستندات المطلوبة ومن ضمنها المصادقات على الذمم الدائنة، وعليه يتبين صحة إجراء الهيئة استناداً لأحكام المادة (4) فقرة (3) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ والمادة (18) من ذات اللائحة، وأن الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف قامت بتعديل قرار الهيئة نظراً لتقديم المكلف المستندات الداعمة لوجهة نظره وتُجيب الهيئة على ذلك بأن الدائرة قبلت جزئياً اعتراض المكلف وذلك بناءً على البيان التحليلي المقدم والمطابق للقوائم المالية حيث تم احتساب ما حال عليه الحول، وتوضح الهيئة أن إجراءاتها أتت تطبيقاً للفقرة (2) من المادة الرابعة من اللائحة الزكوية حيث نصت على إضافة رصيد أول المدة أو آخر المدة أيهما أقل.

وفي يوم الاثنين بتاريخ 2024/07/15م، 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؛ استناداً 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 المكلف بشأن بند (الأرباح المدورة)، حيث أشار المستأنف إلى أنه لم يتم الأخذ بالاعتبار خصم كامل مبلغ توزيع الأرباح من الأرباح المدورة لعام 2019م مع العلم أنه تم تقديم قرار توزيع الأرباح وآليات التوزيع وإرسال المستندات، وبأن آلية التوزيع تحويلات بنكية ومسحوبات عينية، وتم اعتماد التوزيعات من قبل الهيئة بمبلغ (790,000) ريال من أصل (1,587,176) ريال أي أن الفرق (797,176) ريال، حيث نعتز على ذلك بسبب أن هناك أعمال نفذت من خلال مصنع ... للمالك ... في منزله وأخرى وهي تخص المكلف وهي أعمال عينية بقيمة (752,483) ريال وهي أعمال خاصة بالمالك وتم تعميم ذلك وحسمها من مبلغ (1,600,000) ريال و يتبقى فرق بقيمة (44,693) ريال وهو عبارة عن فواتير متفرقة وحسمت من الأرباح المبقاة طبقاً للقرار الإداري الداخلي، وعليه قام المكلف بنهاية العام بإغلاق الرصيد الجاري للمكلف في الأرباح المبقاة ولذلك تصبح الأرباح المبقاة لدى المكلف (3,750,868) ريال. وحيث نصت الفقرة (8) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 07/07/1440هـ: "يتكون وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية من جميع أمواله الخاضعة لجباية الزكاة، ومنها الآتي: 8- الأرباح تحت التوزيع، ما عدا الأرباح المعلن عن توزيعها ولم يتقدم أصحابها لتسليمها؛ بشرط أن تكون مودعة في حساب خاص لا يسمح للمكلف بالتصرف فيه"، وبناءً على ما تقدم، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها أن المكلف قدم قرار توزيع الأرباح وإثبات توزيع الأرباح، وبالإطلاع على كشف الجاري الصادر من مصنع ... تبين مطابقته مع القوائم المالية الخاصة بمصنع ... برصيد أول وآخر المدة، ولا ينال بذلك دفع الهيئة بعدم مطابقته حيث يتبين أنها قامت بمطابقته مع القوائم المالية المجمعة، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند الأرباح المدورة.

وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (دفعات مقدمة)، توضح الهيئة أن إجراءاتها أتى تطبيقاً للفقرة (2) من المادة الرابعة من اللائحة الزكوية حيث نصت على إضافة رصيد أول المدة أو آخر المدة أيهما أقل. وحيث نصت الفقرة (2) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 07/07/1440هـ أنه: "يتكون وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية من جميع أمواله الخاضعة لجباية الزكاة، ومنها الآتي: 2- الإيرادات والدفعات المقدمة للمكلف أول العام أو نهايته أيهما أقل"، وبناءً على ما تقدم، تعد الدفعات المقدمة من بنود الوعاء الزكوي وتضاف للوعاء الزكوي أول العام أو نهايته أيهما أقل لكل عميل على حده، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين أن المكلف يطالب بإلغاء قرار الهيئة وإضافة الأرصدة التي حال عليها الحول لكل ذمة دائنة، وبالإطلاع على القوائم المالية يتبين بأن الهيئة قامت بإضافة رصيد بند الدفعات المقدمة أول أو آخر المدة أيهما أقل، وعليه يتوجب تعديل رصيد الدفعات المقدمة المضافة إلى الوعاء الزكوي بمبلغ (120,719.95) ريال والذي يتمثل بالأرصدة التي حال عليها الحول لكل ذمة دائنة، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض استئناف الهيئة وتعديل قرار الدائرة بالمبلغ الذي حال عليه الحول (120,719.95) ريال فيما يتعلق ببند دفعات مقدمة.



وبخصوص استئناف المكلف بشأن بقية البنود، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل 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 مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف ...، هوية وطنية رقم (...)، 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-2023-94476) الصادر في الدعوى رقم (Z-94476-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2019م.

ثانياً: وفي الموضوع:

فيما يتعلق باستئناف المكلف:

- 1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند مطلوبات أطراف ذات علاقة.
- 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند دائنون وموردين.
- 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند أرصدة دائنة.
- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند أجور مستحقة.
- 5- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند الأرباح المدورة.
- 6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند حسميات أخرى.

فيما يتعلق باستئناف الهيئة:

رفض استئناف الهيئة وتعديل قرار الدائرة بالمبلغ الذي حال عليه الحول 120,719.95 ريال فيما يتعلق ببند دفعات مقدمة.



القرار رقم IR-2024-227251

الدعوى رقم Z-2023-227251

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة - عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - رسوم أراضي بيضاء - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2023-113667)، حيث يكمن استئنافها على بند (رسوم أراضي بيضاء) إذ تدعي عدم تقديم المكلف ما يثبت أن المراجع القانوني أخطأ أثناء تصنيف البند. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن البند مصنف ضمن المبالغ المستحقة الدفع والمطلوبات الأخرى بمسمى مخصص رسوم على الأراضي البيضاء، وبذلك لا صحة لما دفع به المكلف بأن البند عبارة عن مصاريف مستحقة حيث أنه لم يقدم ما يثبت أن المراجع القانوني أخطأ أثناء تصنيف البند. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:



➤ الفقرة 6 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)

➤ المادة 18 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/12/03م، من/...، هوية وطنية رقم (...). مفوض من الهيئة بموجب التفويض الصادر عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...). وتاريخ 1443/10/18هـ، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-113667) الصادر في الدعوى رقم (Z-113667-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2019م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: تعديل إجراء المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ الشركة ... (رقم مميز ...) المتعلق ببند الاستثمار في الصناديق العقارية محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.



ثانياً: إلغاء ما عدا ذلك من قرارات للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ الشركة... (رقم مميز ...) متعلقة بالربط محل الدعوى.

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

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنها تدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (رسوم أراضي البيضاء)، فتوضّح الهيئة بأنها قامت بإضافة مخصص رسوم الأراضي البيضاء كما جاءت في القوائم المالية للعام 2019م "المصاريف العمومية والإدارية" وذلك بإضافة رصيد أول المدة للعام 2019م بمبلغ (4,519,000) ريال إلى وعاء الزكاة أما المكون بمبلغ (17,191,000) ريال فتم إضافته من قبل المكلف، وطلبت الهيئة من المكلف تقديم المستندات الخاصة برسوم الأراضي البيضاء، وبالإطلاع على ما تقدم من مستندات فتوضح الهيئة بأن مبلغ (4,519,000) ريال المعارض عليه هو رصيد أول المدة كما جاء في القوائم المالية للعام 2019م "مخصص رسوم الأراضي البيضاء"، وتبين من الحركة عدم وجود مستخدم من البند لعام 2019م، وعليه فقد تم رفض اعتراض البند وذلك استناداً إلى الفقرة (6) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/7/7هـ والتي نصت على: "يضاف إلى وعاء الزكاة المخصصات أول العام الزكوي بعد حسم المستخدم منها خلال العام الزكوي"، أما ما أشار إليه المكلف في لائحة دعواه من أن تبويب المحاسب القانوني خاطئ وأن البند عبارة عن مصاريف مستحقة فهو غير صحيح نظاماً وفقاً لما أوضحت الهيئة أعلاه وذلك لعدم وجود مستخدم من البند لعام 2019م، لذا لا وجه معتبر لما تطرق إليه في لائحته لكونه لا يستند إلى دليل صحيح يمكن الركون إليه، أما فيما جاء بحثثيات الدائرة فأجابت الهيئة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي، مما تؤكد معه الهيئة على صحة وسلامة إجراءاتها، كما قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بقبول ذلك البند مسبباً ذلك أن رسوم الأراضي البيضاء لا يصدق عليها تعريف المخصص وأنها مبالغ مؤكدة ومحددة القيمة وليست محتملة، وفي ضوء ما سبق توضيحه يتضح بأنه تم تكوين المخصص خلال الأعوام السابقة على اعتبار أنه التزام محتمل وغير مؤكد، وأنه تم سداداه بعد صدور أمر تنفيذ من وزارة العدل، وعليه يتضح أنه لا صحة لما خلصت إليه الدائرة ولم يتضح أسباب القرار حيث توصلت اللجنة إلى أن الالتزام مؤكد متجاهلة بذلك تصنيف القوائم المالية وأيضاً طبيعة المبالغ وعليه تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها استناداً على المادة سالف الذكر، وتتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ: 2024/07/03م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها 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 والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبالدعاء على الخصوم، حضرت/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة المستأنفة/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ، وحضر ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيل عن المستأنف ضدها بموجب الوكالة رقم (...). وبسؤال ممثلة المستأنفة عما تود اضافته، افادت بأنه تتمسك بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبعرض ذلك على وكيل المستأنف ضدها أجاب بتمسكه بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، تبين 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 (رسوم أراضي بيضاء)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعي عدم تقديم المكلف ما يثبت أن المراجع القانوني خطأ أثناء تصنيف البند. واستناداً على الفقرة (6) المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ والتي نصت على أنه: "يتكون وعاء الزكاة للمكلف الذي يمكسك الدفاتر التجارية من جميع أمواله الخاضعة لجباية الزكاة، ومنها الآتي: 6- المخصصات أول العام الزكوي بعد حسم المستخدم منها خلال العام الزكوي". واستناداً على المادة (18) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ والتي نصت على أنه: "مع عدم الإخلال بأحكام المادة (العاشرة) من اللائحة، على كل مكلف الاحتفاظ -داخل المملكة وباللغة العربية- بالدفاتر التجارية الضرورية لتحديد وعاء الزكاة بشكل دقيق، مع الاحتفاظ بالمستندات التي تثبت صحتها والبيانات والإيضاحات التي تؤيدها، ويقع عبء إثبات صحة ما ورد في الإقرار من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حال عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، جاز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يُثبت المكلف صحته أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدم، يتبين أن الخلاف يكمن في إضافة الهيئة لمبلغ (4,519,000) ريال كرصيد أول المدة لمخصص رسوم الأراضي البيضاء لعدم وجود مستخدم من البند في العام محل الخلاف، ويدفع المكلف بأن الرسوم عبارة عن مصاريف مستحقة صدرت فيها مطالبات مؤكدة ومحددة القيمة ومستحقة الدفع ولا ينطبق عليها ما ينطبق على المخصصات، إلا أنه وبالاطلاع على المستندات والقوائم المالية غير الموحدة المعدة لغرض خاص للشركة يتبين أن البند مصنف ضمن المبالغ المستحقة الدفع والمطلوبات الأخرى بمسمى مخصص رسوم على الأراضي البيضاء، وبذلك لا صحة لما دفع به المكلف بأن البند عبارة عن مصاريف مستحقة حيث إنه لم يقدم ما يثبت أن المراجع القانوني خطأ أثناء تصنيف البند، كما دفعت الهيئة بأن المكلف في الإقرار المقدم منه قام برد المكون من البند إلى صافي الربح ضمن بنود المخصصات وهذا ما يؤكد أنه مصروف محتمل، وأن المكلف قام بتكوين المخصص خلال الأعوام السابقة على اعتبار أنه التزام محتمل وغير مؤكد وتم سداده في عام 2020م بعد صدور أمر التنفيذ من وزارة العدل، ويتضح وجود مطالبات رسوم الأراضي البيضاء وتم اعتبارها ضمن التعهدات والالتزامات المحتملة لكون القضايا لم يتم البت فيها من قبل المحكمة الإدارية في العام محل الخلاف وهذا ما يؤكد على انطباق تعريف المخصص على رسوم الأراضي البيضاء وبالتالي يتضح صحة إجراء الهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف الهيئة على البنود محلّ الدعوى، 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 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 محل 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 مكنم النزاع فيه وانتهت بصده 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 لتأييد ذلك القرار، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، مما تنتهي



معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-113667) الصادر في الدعوى رقم (Z-113667-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2019م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رسوم أراضي بيضاء).
- 2- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أراضي تم بيعها).
- 3- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أراضي ... الرياض).
- 4- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمار في الصناديق العقارية).



القرار رقم IR-2024-196749

الدعوى رقم Z-2023-196749

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- المستحق لأطراف ذات علاقة- قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IZD-2023-94725)، حيث يكمن استئنافها على بند (استثمارات في شركات تابعة) وذلك لأنها قامت عند الربط بحسم رصيد الاستثمار بنصيب الشركة من رأس مال الشركة المستثمر فيها، وبند (المستحق لأطراف ذات علاقة) وذلك لقيامها عند الربط بحسم البند حسب نصيب ملكية الشركة ولا يوجد في ذلك ثني زكوي؛ حيث أنها أضافت الرصيد الذي حال عليه الحول وفق القوائم المالية، مع الأخذ بالاعتبار الحركة المدينة الواردة في الكشف. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المستحق للأطراف ذات العلاقة يعدّ مصدراً من مصادر التمويل ويعتبر من الأموال الخاضعة لجباية الزكاة، ويتبين أن المكلف يدفع بأحقية خصم كامل المستحق لأطراف ذات علاقة (شركة ...) وليس بحسب نسبة الملكية كما جاء بإجراء الهيئة، وما قامت به الهيئة في الربط الزكوي للأعوام محل الخلاف هو الأخذ بنسبة الملكية من المستحق للأطراف ذات علاقة وإضافة ما حال عليه الحول؛ وهو الاجراء المتبع. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة 3 من المادة 20 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/05/10م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IZD-2023-94725) الصادر في الدعوى رقم (Z-94725-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2016م و2017م في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند إعادة تقييم حساب المستحق لأطراف أخرى لعام 2017م محل الدعوى.

ثانيًا: إلغاء ما عدا ذلك من قرارات للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... (رقم مميز ... متعلقة بالربط محل الدعوى).

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

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محل الطعن، حيث دفعت فيما يخص البنود المتعلقة بعام 2016م؛ بأن المكلف تقدم بالتظلم لدى الأمانة بالدعوى رقم (Z-2022-94716) والمتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م، ومن ثم تقدم بطلب تطبيق القرار الوزاري رقم (13957) وتاريخ 1444/03/23هـ الصادر بشأن تطبيق أحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ على الأعوام المالية التي تبدأ قبل 2019/01/01م بتاريخ 2022/11/22م وذلك عن العام المالي 2016م، ومن شروط قبول ذلك الطلب سحب الاعتراض أو الدعوى المرتبطة بالسنة المالية محل التطبيق خلال المدة النظامية المشار لها بالقرار الوزاري، وبناءً على ذلك قام المكلف بمطالبة الأمانة بترك الدعوى رقم (Z-2022-94716) وتاريخ 2023/02/08م والمتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م، ومن ثم تمت الموافقة على ذلك الطلب "ترك الدعوى" بتاريخ 2022/12/06م وأغلقت الدعوى، وعليه وافقت الهيئة على طلب المستأنف ضده بتطبيق القرار الوزاري المشار له أعلاه، واستكمل المستأنف ضده دعواه رقم (Z-2022-94726) وتاريخ 2023/02/08م والمتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م، إلا أن الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف قامت بإصدار قرارها لعامي 2016م و2017م بينما كان يجب الحكم بالعام 2017م فقط، وعلى ذلك تُطالب الهيئة بإلغاء جميع البنود المتعلقة بالعام 2016م نظراً لكون المستأنف ضده تقدم بطلب ترك الدعوى المتعلقة به، كما أن من شروط تطبيق القرار الوزاري بأنه لا يحق للمكلف العدول عن هذا الطلب بعد التقدم به. وفيما يخص بند (استثمارات في شركات تابعة) فتدعي الهيئة بأنها قامت عند الربط بحسم رصيد الاستثمار بنصيب الشركة من رأس مال الشركة المستثمر فيها لعام 2017م كما يلي: (500,000 × 60% = 300,000 ريال). وبالإطلاع على القوائم المالية للمكلف والمستندات المقدمة برفق الاعتراض والمتضمنة كشوفات دفتر الأستاذ للاستثمارات والقوائم المالية للشركة المستثمر فيها، وحيث إن الشركة لديها حق السيطرة على الشركة المستثمر فيها، وبالرجوع إلى القوائم المالية لسنة 2014م؛ يتبين أن الشركة أفصحت أنه يتم محاسبة هذه الاستثمارات بطريقة التكلفة. وبمراجعة القوائم المالية للشركة المستثمر فيها؛ فقد سُجل الاستثمار بنسبة 60% من رأس المال في سنة 2017م أي ما يعادل (300,000) ريال ولم يوضح المكلف لم يظهر الاستثمار في الشركة المستثمر فيها بقيمة الشراء وهي (6,000,000) ريال في سنة 2017م، كما لم يقدم المكلف مستندات الشراء ليتم التأكد من تكلفة الشراء؛ وعليه تم رفض اعتراضه استناداً للمادة (3/20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. وفيما يخص بند (المستحق لأطراف ذات علاقة) فتدعي الهيئة بأنها قامت عند الربط بحسم البند حسب نصيب ملكية الشركة لعام 2017م كالتالي: (21,735,403 × 60%) = 13,041,242 ريال. وبالإطلاع على حيثيات القرار محل الاستئناف؛ يتضح أنه تم الربط بين خضوع القرض لدى الشركة المستثمر فيها (المقرضة) بالكامل وحسمه لدى الشركة المستثمرة (المقرض) بنسبة الملكية، وأن هذا يعد ثنياً زكواً؛ وهذا غير صحيح، لأن القرض تم منحه لشركة يمتلك فيها المكلف نسبة 60% خلال العام محل الخلاف، وإلا زال الثني الزكوي حيث يتم حسم البند من الوعاء الزكوي للمقرض بنسبة ملكيته في الشركة المقرضة 60% عام 2017م، لأن المقرض هنا اقرض جزء لنفسه بنسبة 60% (يجب إزالة الثني بشأنه بالخصم لدي المقرض) وجزء للشركاء الآخرين بنسبة 40% لا يخصم حيث لا يوجد ثني، وبالرجوع إلى ربط الهيئة لعام 2017م على الشركة المستثمر فيها (شركة ... - رقم مميز ...؛) يتضح بأن الهيئة أضافت الرصيد الذي حال عليه الحول وفق القوائم المالية، مع الأخذ بالاعتبار الحركة المدينة الواردة في الكشف وتم إضافة المبالغ التي حال عليها الحول كالتالي: شركة ... بمبلغ (10,867,702) ريال، شركة ... بمبلغ (10,867,702) ريال، يطرح الحركة المدينة لشركة ... بمبلغ (354,543) ريال، ليكون المبلغ الذي حال عليه الحول المضاف للوعاء الزكوي

بمبلغ (21,380,861) ريال. وما تم حسمه من قبل الهيئة كالتالي: $(21,735,403 \times 60\%) = 13,041,242$ ريال. وتفيد الهيئة بأن المكلف يُطالب بحسم مستحق من طرف ذو علاقة (شركة مستثمر فيها) بنسبة 60% بالكامل نظراً لتركيبته بالكامل لدى الشركة المستثمر، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/07/17م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف فتقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولانحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، تبين 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.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن (عام 2016م)، وحيث يكمن استئنافها في أن المكلف تقدم بالتظلم لدى الأمانة بالدعوى رقم (Z-2022-94716) والمتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م، ومن ثم تقدّم بطلب تطبيق القرار الوزاري رقم (13957) وتاريخ 1444/03/23هـ وذلك عن العام المالي 2016م، وقام المكلف بمطالبة الأمانة بترك الدعوى رقم (Z-2022-94716)، وتمت الموافقة على الطلب "ترك الدعوى" بتاريخ 2022/12/06م وأغلقت الدعوى، وعليه وافقت الهيئة على طلب المستأنف ضده بتطبيق القرار الوزاري المشار له أعلاه، واستكمل المستأنف ضده دعواه رقم (Z-2022-94726) وتاريخ 2023/02/08م والمتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م، إلا أن الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف قامت بإصدار قرارها لعامي 2016م و2017م بينما كان يجب الحكم بالعام 2017م فقط. وبناءً على ما تقدّم، وبإطلاع الدائرة على الدعوى رقم (Z-2022-94716)، وحيث تبين أن حالة الدعوى هي "تم ترك الدعوى" وذلك بطلب من المكلف، وحيث لم يناعز المكلف في صحة طلبه بترك الدعوى وطلبه بتطبيق القرار الوزاري المشار إليه في لانحة استئناف الهيئة؛ مما يتبين معه صحة طلب الهيئة بإزالة ما يتعلق بالعام الزكوي 2016م من القرار محل الاستئناف، لكون أن المكلف سبق وأن طلب ترك الدعوى المتعلقة بعام 2016م تطبيقاً للقرار الوزاري، مع بقاء حق المكلف بالمطالبة بتنفيذ القرار الوزاري رقم (13957) أو في حال وقوع خلاف بشأنه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (استثمارات في شركات تابعة)، وحيث يكمن استئنافها بأنها قامت عند الربط بحسم رصيد الاستثمار بنصيب الشركة من رأس مال الشركة المستثمر فيها لعام 2017م كما يلي: $(500,000 \times 60\%) = 300,000$ ريال). وبمراجعة القوائم المالية للشركة المستثمر فيها؛ فقد سُجل الاستثمار بنسبة 60% من رأس المال في سنة 2017م أي ما يعادل (300,000) ريال ولم يوضح المكلف لم يظهر الاستثمار في الشركة المستثمر فيها بقيمة الشراء وهي (6,000,000) ريال في سنة 2017م، كما لم يقدم المكلف مستندات الشراء ليتم التأكد من تكلفة الشراء. وحيث نصّت الفقرة (107) من معيار المحاسبة عن الاستثمار وفق طريقة الملكية الصادر من لجنة معايير المحاسبة في عام 1423هـ الموافق 2002م على أنه: "يجب قياس وإثبات الاستثمار وإظهاره في الفترات المالية التي تلي تاريخ اقتنائه وفقاً لتكلفته التاريخية بعد تعديلها بما يخص المنشأة المستثمرة من صافي دخل (خسارة) المنشأة المستثمر فيها وأرباحها الموزعة"، ونصّت الفقرة (123) من ذلك المعيار على أنه: "يجب الإفصاح عما يلي: 5/2 الأسباب التي أدت إلى عدم تطبيق طريقة



حقوق الملكية رغم امتلاك المنشأة المستثمرة من 20% إلى 50% من صافي أصول المنشأة المستثمر فيها."، كما نصت الفقرة (10) -طريقة حقوق الملكية- معيار المحاسبة الدولي 28 على أنه: "بموجب طريقة حقوق الملكية، عند الإثبات الأولي، يُثبت الاستثمار في منشأة زميلة أو مشروع مشترك بالتكلفة، وتتم زيادة أو تخفيض المبلغ الدفترى لإثبات نصيب المنشأة المستثمرة من ربح أو خسارة المنشأة المستثمر فيها بعد تاريخ الاستحواذ، ويُثبت نصيب المنشأة المستثمرة من ربح أو خسارة المنشأة المستثمر فيها ضمن الربح أو الخسارة للمنشأة المستثمرة. وتخضع توزيعات الأرباح المستلمة من المنشأة المستثمر فيها المبلغ الدفترى للاستثمار. وقد تكون التعديلات على المبلغ الدفترى ضرورية - أيضاً - للتغيرات في الحصة التناسبية للمنشأة المستثمرة في المنشأة المستثمر فيها والناشئة عن التغيرات في الدخل الآخر الشامل للمنشأة المستثمر فيها. وتتضمن مثل هذه التغيرات تلك الناشئة عن إعادة تقويم العقارات والآلات والمعدات، وعن فروق ترجمة أسعار صرف العملات الأجنبية. ويُثبت نصيب المنشأة المستثمرة من هذه التغيرات ضمن الدخل الشامل الآخر للمنشأة المستثمرة."، وحيث نصّت المادة (4) البند (ثانياً) الفقرة (4/أ) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 4- (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء."، كما نصّ البند (أولاً/3) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضع للزكاة ومنها: 3- قروض الملاك أو الشركاء للمنشأة، وتعامل معاملة رأس المال."، واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) من ذات النظام والتي تنصّ على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدّم، وحيث أن القرار محل الاستئناف انتهى إلى إلغاء جراء الهيئة، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، وحيث اتضح من خلال دفع أطراف الدعوى أن الخلاف يمكن في أساس وطريقة المحاسبة عن الاستثمارات؛ ذلك أن المكلف طبق في دفاتره طريقة محاسبة الاستثمارات على أساس التكلفة، بينما قامت الهيئة بإجراء الربط ومحاسبته على أساس حقوق الملكية. وحيث إن المكلف يمتلك في الشركة المستثمر فيها نسبة 60%؛ ووفقاً للمعايير المحاسبية المعتمدة في حينه فإنه كان يجب على المكلف تطبيق طريقة حقوق الملكية، وحيث إن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لاعتراضه ولم يوضح الأسباب التي تحول دون تطبيق تلك الطريقة رغم امتلاكه نسبة تفوق عن (20%)، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (المستحق لأطراف ذات علاقة)، وحيث يكمن استئنافها بأنها قامت عند الربط بحسم البند حسب نصيب ملكية الشركة لعام 2017 م كالتالي: $(21,735,403 \times 60\%) = 13,041,242$ ريال. ولا يوجد في ذلك شيء زكوي؛ حيث أن الهيئة أضافت الرصيد الذي حال عليه الحول وفق القوائم المالية، مع الأخذ بالاعتبار الحركة المدينة الواردة في الكشف. وحيث نصّ البند (أولاً/2) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضع للزكاة ومنها: 2- الحساب الجاري الدائن للمالك أو الشريك أول العام أو آخره أيهما أقل، وكذا الزيادة في الحساب الجاري إذا كان مصدرها حقوق الملكية، أو كانت تمويلاً لأصل من أصول القنية"، وحيث نصّ البند (أولاً/3) من المادة (4) من ذات النظام على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضع للزكاة ومنها: 3- قروض الملاك أو الشركاء للمنشأة، وتعامل معاملة رأس المال."، كما نصّت الفقرة (3) من المادة (20) من ذات النظام على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف



والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدّم، وحيث انتهى القرار محل الاستئناف إلى إلغاء إجراء الهيئة، وبناءً على سبق؛ فإن المستحق للأطراف ذات العلاقة يعدّ مصدراً من مصادر التمويل ويعتبر من الأموال الخاضعة لجباية الزكاة، وبالتالي يجب إضافة ما حال عليه الحول للوعاء الزكوي، وبالإطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى؛ يتبين أن المكلف يدفع بأحقية خصم كامل المستحق لأطراف ذات علاقة (شركة ...) وليس بحسب نسبة الملكية كما جاء بإجراء الهيئة، وما قامت به الهيئة في الربط الزكوي للأعوام محل الخلاف هو الأخذ بنسبة الملكية من المستحق للأطراف ذات علاقة وإضافة ما حال عليه الحول؛ وهو الإجراء المتبع، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IZD-2023-94725) الصادر في الدعوى رقم (Z-94725-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2016م و2017م.

ثانياً: إلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق (بالعام 2016م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ثالثاً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات في شركات تابعة).
- 2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المستحق لأطراف ذات علاقة).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-177946

الدعوى رقم Z-2023-177946

المفاتيح:

زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي- مبالغ واجبة السداد للدائنين التجاريين- قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-6673) حيث يكمن استئنافها على بند (مبالغ واجبة السداد للدائنين التجاريين لعام 2015م) وذلك للمطالبة بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنها قامت بمطالبة المكلف بتقديم حركة حسابات مبالغ واجبة السداد للدائنين التجاريين موضحاً بها رصيد أول المدة والمضاد والمسدد خلال العام ورصيد آخر المدة من واقع الأستاذ العام ولكن لم يتجاوب مع الهيئة وذكر بأنه لم يحل الحول على البند. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن رصيد أول المدة الظاهر بالحركة المقدمة لا يتطابق مع الرصيد الظاهر بالإيضاح، عليه ولعدم تقديم المكلف أي مستند يمكن معه تأييد وجهة نظره وحيث أن الهيئة اتبعت قاعدة أيهما أقل وذلك بإضافة مبلغ (1,295,746) ريال وفقاً للقوائم المالية. مؤدى ذلك : قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

➤ الفقرة 1 من المادة 5 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

➤ الفقرة 3 من المادة 20 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/13م، من /... والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/14م من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6673) الصادر في الدعوى رقم (Z-83963-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول اعتراض المدعية/ شركة ... (سجل تجاري ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (مصاريف مستحقة لعامي 2015م و2016م).
- 2- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة لعامي 2016م و2017م).
- 3- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (فرق الاستيرادات لعام 2016م).
- 4- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (فرق الاستيرادات لعام 2017م).
- 5- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (مبالغ واجبة السداد للدائنين التجاريون لعام 2015م).
- 6- رفض ما عدا ذلك من اعتراضات.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخص بند (مصاريف متنوعة لعام 2015م)، وفيما يخص بند (أرباح مرحلة لعام 2015م)، وقد تقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

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، فيكمن استئنافها فيما يخص بند (الخطأ المادي في منطوق القرار)، تفيد الهيئة بأن القرار محل الاستئناف متعلق بعام 2015م في حين أن منطوق الدائرة انتهى إلى الحكم للأعوام 2015م و2016م و2017م في حين أن عامي 2016م و2017م صدر بها قرارات من ذات الدائرة، وعليه تطالب الهيئة بإزالة جميع ما يتعلق بعامي 2016م و2017م نظراً لكون الدعوى متعلقة بعام 2015م. وفيما يخص بند (مصاريف مستحقة لعام 2015م). وفيما يخص بند (مبالغ واجبة السداد للدائنين التجاريين لعام 2015م)، حيث أن المستأنفة (الهيئة) تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنها قامت بمطالبة المكلف بتقديم حركة حسابات مبالغ واجبة السداد للدائنين التجاريين موضعاً بها رصيد أول المدة والمضاف والمسدد خلال العام ورصيد آخر المدة من واقع الأستاذ العام ولكن لم يتجاوب مع الهيئة، وعليه تم التعديل طبقاً لإيضاحات القوائم المالية، في حين ورد في رد المستأنف ضده (المكلف) أمام الدائرة مصدرة القرار أنه لم يحل الحول على البند، وحيث انتهى قرار الفصل إلى تعديل إجراء الهيئة بمبلغ (1,003,137) ريال بدلاً من (1,295,746) ريال، حيث بالاطلاع على الحركة التفصيلية المقدمة من المكلف تبين أن ما حال عليه الحول هو (1,003,137) ريال.

وفي يوم الاحد 2024/04/21م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 الهيئة بشأن بند (الخطأ المادي في منطوق القرار)، وبالإطلاع على قرار دائرة الفصل بالرقم (IFR-2022-6673) الصادر بالدعوى رقم (Z-2021-83963) تبين أن القرار نص بداية على أن عام الخلاف 2015م ولكن تضمن المنطوق تعديل إجراء الهيئة بالبند التالية (مصاريف مستحقة لعام 2016م، ذمم دائرة لعامي 2016م و 2017م، فرق الاستيرادات لعامي 2016م و 2017م) والتي لها دعوى منفصلة كل عام على حده وصدر بها قرار أيضاً، عليه يتضح لنا صحة ما تقدمت به الهيئة من طلب تعديل للقرار، ومنعاً للازدواجية وحدث لبس أثناء التنفيذ، الأمر الذي يتعين معه إلغاء قرار دائرة الفصل المتعلق (بالأعوام 2016 و 2017م).

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (مصاريف مستحقة لعام 2015م)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه". بناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف في البنود أعلاه وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات." الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (مبالغ واجبة السداد للدائنين التجاريين لعام 2015م)، واستناداً على الفقرة رقم (5) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ التي نصت على الآتي: "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 للقرض. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول."، واستناداً على نص الفقرة (3) من المادة (20) منها التي نصت على الآتي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها" وبناءً على ما سبق، وحيث تعدّ الذمم التجارية الدائنة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه تبين أن الدائرة قامت بتعديل إجراء الهيئة بناءً على الحركة المقدمة من المكلف، وبالإطلاع على الحركة المشار لها بقرار الدائرة وبمقارنتها مع الإيضاح المتعلق بالذمم الدائنة والمقدم من قبل الهيئة ضمن لائحة استئنافها تبين أن رصيد أول المدة الظاهر بالحركة المقدمة لا يتطابق مع



الرصيد الظاهر بالإيضاح، عليه ولعدم تقديم المكلف أي مستند يمكن معه تأييد وجهة نظره وحيث أن الهيئة اتبعت قاعدة أيهما أقل وذلك بإضافة مبلغ (1,295,746) ريال وفقاً للقوائم المالية، الأمر الذي يتعين معه قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مبالغ واجبة السداد للدائنين التجاريين لعام 2015م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مصاريف متنوعة لعام 2015م)، والبند (أرباح مرحلة لعام 2015م)، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

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 (IFR-2022-6673) الصادر في الدعوى رقم (Z-83963-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- إلغاء قرار دائرة الفصل المتعلق (بالأعوام 2016 و 2017م)
- 2- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مصاريف مستحقة لعام 2015م).
- 3- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مبالغ واجبة السداد للدائنين التجاريين لعام 2015م).
- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف متنوعة لعام 2015م).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرباح مرحلة لعام 2015م).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية
الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
بمدينة الرياض

القرار رقم Z-177948-2023

الدعوى رقم Z-177948-2023

المفاتيح:

زكاة- عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - مصاريف مستحقة - قبول استئناف الهيئة - رفض استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6664) والمتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (الخطأ المادي في منطوق القرار) في أنها تطلب إزالة جميع ما يتعلق بعامي 2015م و 2017م نظرًا لكون الدعوى متعلقة بعام 2015م وبند (المصاريف المستحقة) وبند (الذمم الدائنة) في أنها تطلب إلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند لمطالبته المكلف بتقديم حركة حسابات مصروفات مستحقة موضحًا بها رصيد أول المدة والمضاف والمسدد خلال العام. وحيث يكمن استئناف المكلف على بند (مصاريف متنوعة) وبند (الأرباح الموزعة) في أن المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل، وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن الهيئة قامت بإضافة المصروفات المستحقة أيهما أقل طبقًا للقوائم المالية، وبالرجوع للحركة المقدمة من المكلف تبين أنه قدم حركة المصروفات المستحقة والواضح أنها معدة بشكل يدوي، ومن خلال الاطلاع عليها ومطابقتها مع الايضاح المقدم ضمن لائحة استئناف الهيئة تبين عدم تطابق الرصيد أول المدة مع الحركة المقدمة منه، ولم يقدم المكلف القوائم المالية والحركة المستخرجة من النظام. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة و إلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المصاريف المستحقة) وبند (الذمم الدائنة). ورفض استئناف المكلف في البنود: (مصاريف متنوعة)، (الأرباح الموزعة)، و إلغاء قرار دائرة الفصل المتعلق (بالأعوام 2015 و 2017م).

المستند:

- المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة 3 من المادة 20 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- المادة 70 من [اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات أمام ديوان المظالم الصادرة بقرار رقم 127 و تاريخ 1435/12/26هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/13م، من / شركة ... والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/14م من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6664) الصادر في الدعوى رقم (Z-83969-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى بقرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول اعتراض المدعية/ شركة... (سجل تجاري ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (مصاريف مستحقة لعامي 2015م و2016م).
- 2- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة لعامي 2016م و2017م).
- 3- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (فرق الاستيرادات لعام 2016م).
- 4- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (فرق الاستيرادات لعام 2017م).
- 5- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (مبالغ واجبة السداد للدائنين التجاريون لعام 2015م).
- 6- رفض ما عدا ذلك من اعتراضات.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (مصاريف متنوعة بمبلغ (773,635) ريال لعام 2016م)، وفيما يخصّ بند (الأرباح الموزعة بمبلغ (2,038,198) ريال لعام 2016م)، وقد تقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

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، فيكمن استئنافها فيما يخصّ بند (الخطأ المادي في منطوق القرار)، تفيد الهيئة بأن القرار محل الاستئناف متعلق بعام 2016م في حين أن منطوق الدائرة انتهى إلى الحكم للأعوام 2015م و 2016م و 2017م في حين أن عامي 2015م و 2017م صدر بها قرارات من ذات الدائرة، وعليه تطالب الهيئة بإزالة جميع ما يتعلق بعامي 2015م و 2017م نظراً لكون الدعوى متعلقة بعام 2015م. وفيما يخصّ بند (المصاريف المستحقة لعام 2016م)، حيث أن المستأنفة (الهيئة) تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنها قامت بمطالبة المكلف بتقديم حركة حسابات مصروفات مستحقة موضحاً بها رصيد أول المدة والمضاف والمسدد خلال العام ورصيد آخر المدة من واقع الأستاذ العام ولكن لم يتجاوب مع الهيئة، وعليه تم التعديل بالمصروفات المستحقة بمبلغ (291,053) ريال طبقاً لإيضاحات القوائم المالية، في حين ورد في رد المستأنف ضده (المكلف) أمام الدائرة مصدرة القرار أنه لم يحل الحول على البند، وحيث انتهى قرار الفصل تعديل إجراء الهيئة بمبلغ (250,627) ريال، حيث بالاطلاع على الحركة التفصيلية للمصروفات المستحقة والتي يظهر تضمينها مع مخصص الزكاة تبين حوّلان الحول على مبلغ (250,627) ريال. وفيما يخصّ بند (الذمم الدائنة لعام 2016م)، حيث أن المستأنفة (الهيئة) تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنها

قامت بمطالبة المكلف بتقديم حركة حسابات الذمم الدائنة موضحاً بها رصيد أول المدة والمضاف والمسدد خلال العام ورصيد آخر المدة من واقع الأستاذ العام ولكن لم يتجاوب مع الهيئة ، وعليه تم التعديل طبقاً لإيضاحات القوائم المالية وذلك بمبلغ (1,418,384) ريال ، في حين ورد في رد المستأنف ضده (المكلف) أمام الدائرة مصدرة القرار أنه لم يحل الحول على البند ، وحيث انتهى قرار الفصل إلى تعديل إجراء الهيئة بمبلغ (43,563) ريال ، حيث بالاطلاع على الحركة التفصيلية المقدمة تبين حوّلان الحول على حسابي رقم (...) و رقم (...) بمبلغ إجمالي (43,563) ريال. وفيما يخص بند (فروق الاستيرادات لعام 2016م).

وفي يوم الاحد 2024/04/21م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 الهيئة بشأن بند (الخطأ المادي في منطوق القرار)، وبالاطلاع على قرار دائرة الفصل بالرقم (IFR-2022-6664) الصادر بالدعوى رقم (Z-2021-83969) تبين أن القرار نص بداية على أن عام الخلاف 2016م وتضمن منطوقه تعديل إجراء الهيئة بالبند التالية (مصاريف مستحقة لعامي 2015م و 2016م، ذمم دائنة لعامي 2016م و 2017م ، فرق الاستيرادات لعام 2017م) والتي تبين بأن لها دعوى وقرارات منفصلة كل عام على حدة، عليه يتضح صحة ما تقدمت به الهيئة من طلب تعديل للقرار ، ومنعاً للازدواجية وحدوث لبس أثناء التنفيذ، الأمر الذي يتعين معه إلغاء قرار دائرة الفصل المتعلق (بالأعوام 2015 و 2017م).

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (مصاريف مستحقة لعام 2016م)، واستناداً على الفقرة رقم (5) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ التي نصت على الآتي: "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." واستناداً على نص الفقرة (3) من المادة (20) منها التي نصت على الآتي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما سبق، وحيث تعدّ أرصدة المصروفات المستحقة إحدى مكونات الوعاء الزكوي بشرط حوّلان الحول على تلك الأرصدة ، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه تبين أن استئناف الهيئة يكمن في اعتراضها على قرار الدائرة القاضي بتعديل إجرائها وذلك بإضافة (250,627) ريال بدلاً من (291,053) ريال وذلك بناءً على الحركة التفصيلية المقدمة من المكلف للمصاريف المستحقة ، وعليه وبالاطلاع على الإيضاح المتعلق



بالمصاريف المستحقة المرفق ضمن لائحة استئناف الهيئة تبين أن الهيئة قامت بإضافة المصروفات المستحقة أيهما أقل طبقاً للقوائم المالية، وبالرجوع للحركة المقدمة من المكلف تبين أنه قدم حركة المصروفات المستحقة والواضح أنها معدة بشكل يدوي، ومن خلال الاطلاع عليها ومطابقتها مع الايضاح المقدم ضمن لائحة استئناف الهيئة تبين عدم تطابق الرصيد أول المدة حيث الرصيد أول المدة بحسب الايضاح يبلغ (539,730) ريال بينما في الحركة المقدمة من المكلف يبلغ (272,287) ريال، ولم يقدم المكلف القوائم المالية والحركة المستخرجة من النظام لضمان تطابق الحركة التفصيلية مع ما ورد في القوائم المالية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المصاريف المستحقة لعام 2016م).

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (الذمم الدائنة لعام 2016م)، واستناداً على الفقرة رقم (5) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ التي نصت على الآتي: "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 الحال. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقيمة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحال."، واستناداً على نص الفقرة (3) من المادة (20) منها التي نصت على الآتي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما سبق، وحيث تعدّ الذمم التجارية الدائنة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حوّلان الحال عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه تبين أن استئناف الهيئة يكمن في اعتراضها على قرار الدائرة القاضي بتعديل إجراءاتها وذلك بإضافة (43,563) ريال بدلاً من (1,418,384) ريال وذلك بناءً على الحركة التفصيلية المقدمة من المكلف للذمم الدائنة، وعليه وبالإطلاع على الإيضاح المتعلق بالذمم الدائنة المرفق ضمن لائحة استئناف الهيئة تبين أن الهيئة قامت بإضافة الذمم الدائنة أيهما أقل طبقاً للقوائم المالية، وبالرجوع للحركة المقدمة من المكلف تبين أنه قدم حركة الذمم الدائنة والواضح أنها معدة بشكل يدوي، ومن خلال الاطلاع عليها ومطابقتها مع الايضاح المقدم ضمن لائحة استئناف الهيئة تبين عدم تطابق الرصيد أول المدة حيث الرصيد أول المدة بحسب الايضاح يبلغ (2,502,725) ريال بينما في الحركة المقدمة من المكلف يبلغ (2,664,565) ريال، ولم يقدم المكلف القوائم المالية والحركة المستخرجة من النظام لضمان تطابق الحركة التفصيلية مع ما ورد في القوائم المالية، الأمر الذي يتعين معه قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة لعام 2016م).

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (فروق الاستيرادات لعام 2016م)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه". بناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف في البنود أعلاه وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً وما ترتب على استئناف



الهيئة من إجراءات وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات. "الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مصاريف متنوعة لعام 2016م)، والبند (الأرباح الموزعة لعام 2016م)، وحيث إنه لا تأثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 محل 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 مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه. وبناء على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

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 (IFR-2022-6664) الصادر في الدعوى رقم (Z-83969-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- إلغاء قرار دائرة الفصل المتعلق (بالأعوام 2015 و 2017م)
 - 2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المصاريف المستحقة لعام 2016م).
 - 3- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة لعام 2016م).
 - 4- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (فروق الاستيرادات لعام 2016).
 - 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف متنوعة لعام 2016م).
 - 6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأرباح الموزعة لعام 2016م).
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



القرار رقم IR-2024-174193

الدعوى رقم Z-174193-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة - عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي - المصاريف المستحقة و المتنوعة - قبول استئناف الهيئة - رفض استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2637) و المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (المصاريف المستحقة المتنوعة) على قبول دائرة الفصل اعتراض المكلف بشأن البند محل الخلاف، إذ تدعي بأن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لاعتراضه، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (فروقات مشتريات خارجية) في انه يوجد تعارض في دفع الهيئة حيث أن ما تم إضافته للربط في بيان الربط الصادر بقيمة (25,396) ريال وما أشارت إليه الهيئة في مذكرة ردّها أن ما تم إضافته في الربط بمبلغ (45,430) ريال، في حين أفاد المكلف بأنه ما توجب على الهيئة هو إضافة الربح من فرق المشتريات بقيمة (33,080) ريال إلى الوعاء الزكوي. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن تعدّ أرصدة المصروفات المستحقة إحدى مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول على تلك الأرصدة. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة في بند المصاريف المستحقة المتنوعة، ورفض استئناف المكلف في البنود المتبقية.

المستند:

- المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة 3 من المادة 20 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/31م، من /...، هوية وطنية رقم (...). بصفتها الممثل النظامي عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...). وترخيص المحاماة رقم (...). وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2637) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-87155) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند ذمم الموردون.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية على بند ذمم العاملين.

ثالثاً: رفض اعتراض المدعية على بند الرواتب والأجور والبدلات المستحقة.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية على بند الايجارات المستحقة.

خامساً: تعديل إجراء المدعى عليها حول بند المصاريف المستحقة المتنوعة، وفقاً لحثثيات القرار.

سادساً: رفض اعتراض المدعية على بند فروقات المشتريات الخارجية.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبلاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (فروقات مشتريات خارجية)، أوضح المكلف بأنه جاء قرار اللجنة فيما يخص بند فروقات المشتريات الخارجية لعام 2017م عبارة عن نسخ / وتكرار لما ذكر في قرارها عن عام 2016م، وبأنه ليس من مهامها البحث في الأدلة والبيانات الداعمة لموقف المدعي فيما يخص فروقات المشتريات الخارجية، علماً بأنه قد تم تقديم جميع السندات المؤيدة لذلك من جهة. ومن جهة أخرى ففي الربط الخاص بعام 2017م اعتمدت الهيئة نسبة (10%) كريح مشتريات خارجية غير مصرح عنه وبقيمه (25,400) ريال أضيفت إلى الوعاء الزكوي وظهر ذلك في خطاب الارتباط المقدم صورة منه، وعند الاعتراض تم رفض اعتراضنا ولم يتم مراجعة الربط (بالزيادة / النقص) ولم يصلنا أي رد من الهيئة، وبعد الرفع إلى الأمانة وتقديم بيانات المشتريات والفسح توجهت الهيئة وتباين بقيمه الربط إلى الوعاء إلى قيمه مبلغ وقدره (330803) ريال للحديث عن موضوع آخر ومبالغ أخرى اختلاف في البند والقيمة لم ترد إلينا مسبقاً وهي الحديث عن عدم رسملة الأصول الثابتة وإضافتها كمشتريات، استمرت الهيئة بتثبيت بالربط (25,400) ريال. وهذا يعني بأنه تم استيفاء كافة المتطلبات في الاعتراض والخاصة بإضافة ربح المشتريات الخارجية ولم تقم الهيئة بالمراجعة وإلغاء البند، وبين الكشف المقدم أرصدة وحركة الحساب خلال العام وبما يتطابق مع الميزانية العمومية. كما أن القوائم المالية المدققة والمقدمة إلى الهيئة أظهرت إثبات قيمة مشتريات الأصول (كإضافات خلال السنة) في البند الثامن من إيضاحات القوائم المالية ومع ذلك لم يؤخذ بعين الاعتبار، إضافة إلى إظهار مبلغ (165,401) ريال كقيمة أصول مستوردة وهذا المبلغ لا يطابق مشترياتنا الحقيقية والظاهرة في تقرير الفسخ، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

كما لم يلقَ هذا القرار قبلاً لدى الهيئة فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (المصاريف المستحقة المتنوعة)، حيث قامت الهيئة بإضافة رصيد ايجارات مستحقة أول أو آخر المدة أيهما أقل بقيمة (251,272) ريال و(246,594) ريال للسنوات 2016م و2017م على التوالي وذلك لأنه تم طلب بيان تفصيلي بالبند وقدم المدعي بيان تفصيلي للعام 2016م وكانت الحركة خلال العام لا تطابق القوائم المالية كما قدم بيان برصيد آخر المدة للعام 2017م، وبالاطلاع على ما قدم المدعي تبين الآتي: في عام 2017م قدم المكلف بيان يوضح رصيد أول المدة وآخر المدة فقط ولم يقدم الحركة خلال العام كما قدم المكلف قيود يومية غير واضحة، عليه لم يعتد بالبيانات المقدمة وتم إضافة أول أو آخر المدة أيهما أقل، وبناءً عليه يتأكد صحة إجراء الهيئة في إضافة رصيد أول أو آخر المدة كما يلي: الرصيد الذي حال عليه الحول والمضاف للوعاء الزكوي = (210,159) ريال سعودي، لذا تم رفض الاعتراض استناداً على فقرة (5) من البند أولاً من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة واستناداً على الفقرة (3) المادة العشرون من ذات اللائحة، وقد تأيد إجراء الهيئة برفض البند في حالة عدم تقديم المستندات المؤيدة بقرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم (1629) في العام 1438هـ الفقرة (1/ب)، وعليه تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البند محل استئنافها.

وفي يوم الخميس بتاريخ: 2024/03/14م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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، وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فروقات مشتريات خارجية)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعترضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي بأن ما تقدمت به الهيئة من دفع متعارضة مع بيان الربط ويتلخص ذلك في قيمة ما تم إضافته في الربط للعام محل الخلاف. استناداً على الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ التي نصت على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". بناءً على ما تقدم، وبالإطلاع على لائحة استئناف المكلف أشار إلى تعارض دفع الهيئة حيث ما تم إضافته للربط في بيان الربط الصادر بقيمة (25,396) ريال وما أشارت إليه الهيئة في مذكرة ردها أن ما تم إضافته في الربط بمبلغ (45,430) ريال، في حين أفاد المكلف بأنه ما توجب على الهيئة هو إضافة الربح من فرق المشتريات بقيمة (33,080) ريال إلى الوعاء الزكوي، وبالرجوع إلى مذكرة رد الهيئة تبين من خلال الاحتساب المقدم أن قيمة فروقات المشتريات الواجب إضافتها (330,803) ريال هي أكبر من الربط فإنه يعتمد ما تم إضافته من قبل الهيئة في الربط البالغ (25,396) ريال، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (المصاريف المستحقة المتنوعة)، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على قبول دائرة الفصل اعترض المكلف بشأن البند محل الخلاف، إذ تدعي بأن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لاعتراضه. واستناداً على الفقرة رقم (5) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ التي نصت على الآتي: "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 للقيمة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول." واستناداً على نص الفقرة (3) من المادة (20) منها التي نصت على الآتي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". بناءً على ما تقدم، تعدّ أرصدة المصروفات المستحقة إحدى مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول على تلك الأرصدة، وبالإطلاع على ملف



الدعوى وما احتواه من دفع ومستندات يتبين أن المكلف لم يقدم الحركة التفصيلية للمصاريف المستحقة المتنوعة محل الخلاف لأثبات عدم حوّلان الحول على الرصيد واكتفى بتقديم القوائم المالية للعام 2017م موضحة رصيد أول المدة وآخر المدة، وحيث إن المنظم وضع عبء إثبات صحة ما ورد في الإقرارات الزكوية على عاتق المكلف وحيث إنه قدم مستندات لم تتضمن ما يؤيد استئنائه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يعلق باستئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 محل 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 مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع ومثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف بشأن بقية البنود محل الدعوى فيما انتهى إليه من نتيجة محمولاً على أسبابه.

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف شركة ...، 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 (I-Z-2637-2022) الصادر في الدعوى رقم (Z-87155-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل ورفض استئناف المكلف فيما يتعلق ببند (المصاريف المستحقة المتنوعة).
- 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ذمم موردين).
- 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ذمم عاملين).
- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الرواتب والأجور المستحقة).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الإيجارات المستحقة).
- 6- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروقات مشتريات خارجية).



عناصر الحسم من الوعاء الزكوي



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-175065

الدعوى رقم Z-2023-175065

المفاتيح:

زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - حسم المطلوب من أطراف ذات علاقة - قبول استئناف الهيئة - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ISR-2022-1949)، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (أرباح الشركات التابعة) وذلك لأن المكلف عدل واستبعد أثر هذه الأرباح من صافي الربح المعدل وعليه لا يجوز استبعادها مرة أخرى من رصيد الاستثمارات في الوعاء الزكوي، ويكمن استئناف المكلف على بند (فرق الأرباح المبقاة) في عدم إضافة الفرق، وبند (مطلوب من أطراف ذو علاقة) وفقاً للأسباب التالية أنه تم دفع الزكاة عن المبلغ في شركة طرف ذو العلاقة (التابعة). وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المستحق لطرف ذو علاقة لشركة مملوكة يتم معاملته كقرض من الشركة الأم للشركة التابعة ويتم حسمه بنسب ملكية الشركة الأم في الشركة التابعة وبما أن شركة (أ) تمتلك (100%) من شركة (ب). مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة، وقبول استئناف المكلف.

المستند:

- الفقرة 4 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة 3 من المادة 20 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/02م، من /...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكلياً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ 12/02/2023م، من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1949) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-68898) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من شركه ... في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:



أولاً: قبول الدعوى شكلاً.

وفي الموضوع:

1- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند الحصة في أرباح الشركات التابعة.

2- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند فرق الأرباح المبقاة.

3- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند مطلوب من أطراف ذات علاقة.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركه ...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (فرق الأرباح المبقاة)، فيوضح المكلف أن توزيعات الأرباح مدفوعة عن طريق طرف ذوي علاقة في شركة ... مملوكة من شركة ... شركة ... بنسبة (40%) وشركة ... بنسبة (40%) وشركة ... بنسبة (20%)، وأن شركة ... السابق القابضة تملك شركة ... بنسبة (100%)، وأن قائمة المركز المالي وإيضاح رقم (6) في القوائم المالية للمكلف لعام 2018م توضح سداد مدينو توزيعات أرباح والتي تم سدادها عن طريق شركة ... وأن توزيعات الأرباح المدفوعة عن طريق طرف ذوي علاقة هو ناتج مقاصة بين رصيد مطلوب أطراف ذوي علاقة مع الأرباح المبقاة. وفيما يخص بند (مطلوب من أطراف ذو علاقة)، فيوضح المكلف أن شركة ... تملك شركة ... بنسبة (100%) بموجب عقد التأسيس وأن المبالغ المستحقة من جهات ذات علاقة (شركة ...) والتي يتم تزكيتهما لديها (مرفق الربط الزكوي لعام 2018م)، طبقاً لللائحة الزكاة المتفقة مع قاعدة حقوق الملكية المتضمنة إضافة رأس المال والإحتياطي النظامي والأرباح المبقاة والحساب الجاري الدائن للشركاء، وبالتالي فإن تزكية رصيد مستحق لطرف ذو علاقة لدى شركة ... يؤدي إلى الشئ في الزكاة، كما أن المبالغ المستحقة من جهات ذات علاقة (شركة ...) ممولة من عناصر حقوق الملكية المضافة لوعاء الزكاة وحتى تستقيم المعادلة من وجهة النظر المحاسبية والشرعية، يجب حسم مطلوب من أطراف ذوي العلاقة من وعاء الزكاة، ويطلب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل. كما لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (أرباح الشركات التابعة)، فتوضح الهيئة قيامها بحسم الإيرادات من شركات تابعة بمبلغ (164,146,941) ريال، حيث تم الاجتماع مع المكلف بتاريخ 2021/7/29م وتم طلب تقديم الأرقام المميزة للشركات التابعة وقدمها المكلف، وبعد الاطلاع على خطاب الاعتراض ومرفقاته توضح الهيئة أنها قد حسمت هذا المبلغ من صافي الربح كما يطالب به المكلف وأن معالجة الاستثمار تكون بإحدى الطريقتين: 1- حسم حصة المكلف من نتائج الشركات المستثمر فيها من الربح المعدل وحسم الاستثمار برصيد أول المدة لإزالة هذه النتائج من الاستثمار المحسوم. 2- عدم التعديل على الأرباح المعدلة وحسم الاستثمار برصيد آخر المدة والمتضمن حصة المكلف من نتائج الشركات المستثمر فيها. ويلاحظ أن الهيئة قامت بمعالجة الاستثمار بالطريقة الأولى، وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البند محل استئنافها.

وفي يوم الإثنين بتاريخ 2024/03/18م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 يتعلق باستئناف الهيئة على بند (أرباح الشركات التابعة)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بحسم الإيرادات من شركات تابعة بمبلغ (164,146,941) ريال، واستناداً على المادة (4) البند (ثانياً) الفقرة (4/أ) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ والتي نصت على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 4- (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء"، وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، اتضح للدائرة من خلال ردود أطراف الدعوى أن الخلاف يكمن في إضافة حصة المكلف في أرباح الشركات التابعة للاستثمار المحسوم من الوعاء الزكوي وحيث تقرر الهيئة بأنها قامت بحسم حصة المكلف من نتائج الشركات المستثمر فيها بمبلغ (164,146,941) ريال من صافي الربح المعدل وحسم الاستثمار برصيد أول المدة لإزالة أثر هذه النتائج من الاستثمار المحسوم، وبالرجوع إلى الإقرار المقدم من قبل المكلف للعام محل الخلاف يتضح أنها عدلت صافي الربح المعدل وحسبت جميع الإيرادات الظاهرة (حصة الشركة في أرباح الشركة المستثمر فيها) من صافي الربح المعدل وبنفس المبلغ، مما يتضح معه أن المكلف عدل واستبعد أثر هذه الأرباح من صافي الربح المعدل وعليه لا يجوز استبعادها مرة أخرى من رصيد الاستثمارات في الوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (فرق الأرباح المبقاة)، وحيث يكمن استئناف المكلف في عدم إضافة فرق الأرباح المبقاة، واستناداً على الفقرة (8) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ والتي نصت على الآتي: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 8- رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة آخر العام"، واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) منها والتي نصت على الآتي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها"، وبناءً على كل ما تقدم، وبرجوع الدائرة لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، تبين لديها أن الشركة تطالب بحسم مبلغ توزيعات أرباح بمبلغ (70) مليون ريال، وقد أرفقت القوائم المالية والكشوف البنكية وقرار توزيعات الأرباح بمبلغ (10,000,000) ريال ويتبين منها أنه قد تم توزيعها للشركاء وخروجها من ذمة الشركة قبل حولان الحول القمري عليها، وفيما يتعلق بمبلغ (60,000,000) ريال فبالاطلاع على القوائم المالية والمستندات اتضح أنها متعلقة بعام 2017م ويتضح ذلك من خلال قائمة التغيرات في حقوق المساهمين حيث تبين أنه في عام 2017م تم اعتماد توزيع أرباح خلال الفترة بمبلغ (100,000,000) ريال، وأما ما توزع نقدياً للعام الماضي (40,000,000) ريال فقط والمتبقي (60,000,000) ريال التي يطالب بها المكلف متعلقة للعام محل الخلاف، وبالرجوع إلى قائمة التدفقات النقدية اتضح أن صافي النقد المستخدم في الأنشطة والتي تم خروجه من ذمة الشركة كتوزيعات أرباح مدفوعة ظهرت بمبلغ (70,000,000) ريال، مما يتضح معه عدم صحة إجراء الهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.



وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مطلوب من أطراف ذو علاقة) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن شركة ... تملك شركة العامة بنسبة (100%) بموجب عقد التأسيس، واستناداً على المادة (4) البند (ثانياً) الفقرة (4/أ) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ والتي نصت على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 4- (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء"، بناء على ما تقدم، فإن المساهمات الإضافية المقدمة من الشركة الأم للشركات التابعة قد تكون على شكل زيادة في الاستثمار وقد تكون قروض يتم ردها إلى الشركة المستثمرة، وبناء على ما تقدم، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات، حيث أنه بالرجوع إلى القوائم المالية تبين لها أن البند أعلاه يمثل قروض مقدمة من الشركة للشركات التابعة، بالتالي فإن القرار الصادر بحسم نسبة الاستثمار صحيح، وحيث استقر رأي قضاء الاستئناف الضريبي والزكوي بأن المساهمات المقدمة من الشركات القابضة للشركات التابعة والتي تمثل قرض (سلف) مقدم للشركة التابعة فإنه يحق للمكلف (المقرض) حسم جزء من القروض والسلف المقدمة للشركة التابعة من وعائه الزكوي بمقدار ما يساوي نسبة استثماره في الشركة التابعة التي قدم القرض لها لأنها تعتبر ذمة واحدة، وحيث إن الطرف ذو العلاقة (شركة ...) مملوكة بنسبة (100%) لشركة ... كما هو موضح في القوائم المالية إيضاح رقم (1) وفي قرار تنازل الشركاء عن أسهمهم لشركة ... للاستثمار، بإضافة إلى أنه بالرجوع إلى إيضاح رقم (6) يتضح أن المكلف عضو في مجموعة من الشركات الشقيقة التي تدار بشكل مباشر أو غير مباشر من قبل الشركاء في الشركة، وبالرجوع إلى عقد تأسيس الشركة يتضح ذلك، وعليه يطالب المكلف بحسم المطلوب من الطرف ذو العلاقة بدافع أنه يتم دفع الزكاة عن المبلغ في شركة الطرف ذو العلاقة (التابعة)، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى وجدت الدائرة بأن المبلغ في قوائم شركة ... العامة (288,826,824) ريال حيث إنها قامت بتعديل القوائم المالية للعام السابق والمبلغ الذي يطالب المكلف بحسمه (293,934,874) ريال وباعتبار أن المستحق لطرف ذو علاقة لشركة مملوكة يتم معاملته كقرض من الشركة الأم للشركة التابعة ويتم حسمه بنسب ملكية الشركة الأم في الشركة التابعة وبما أن شركة ... تمتلك (100%) من شركة ... الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً بحسم مبلغ (288,826,824) ريال كما هو في القوائم المالية لشركة ... وتعديل قرار لجنة الفصل في هذا البند.

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركه ... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-1949-2022) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-68898) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرباح الشركات التابعة).

2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق الأرباح المبقاة).

3- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مطلوب من أطراف ذو علاقة).



القرار رقم IR-2024-173743

الدعوى رقم Z-2023-173743

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- حسم احتياطي ترجمة عملات أجنبية- رفض استئناف الهيئة - رفض استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (IZJ-2022-2600)، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (استبعاد الحصة في نتائج الشركات التابعة) في أن الهيئة لم تسمح بالتعديلات على صافي الربح، وبند (حصة المكلف من صافي الربح أو الخسارة في شركة ... لعام 2016م) في أن الهيئة لم تسمح بالحسم نظراً لعدم وجود رصيد بالقوائم المالية. ويكمن استئناف الهيئة على بند (الاستثمار في شركات تابعة محلية لعام 2017م) حيث تفيد أن ما يطالب به المكلف بحسم قيمه الخسائر المتراكمة ضمن الاستثمارات قد تم حسمه في الشركة المستثمر فيها، وبند (احتياطي ترجمة عملات أجنبية) وذلك لأنها لم تسمح بحسم احتياطي ترجمة العملات من الوعاء الزكوي لكونه غير جائز الحسم ولم يرد نص في لائحة جباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ على حسمه. وحيث ثبتت للجنة الاستئنافية أن المكلف قدم ما يثبت تزكية الاستثمار بالتالي فإن ما يرتبط به يأذ حكمه. مؤدى ذلك؛ رفض استئناف الهيئة، ورفض استئناف المكلف.

المستند:

- المادة 3 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة 4 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/30م، من / ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكلياً للشركة المستأنفة بموجب وكالة رقم (...). وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2600) الصادر في الدعوى رقم (Z-78231-2021) المتعلقة بالربط الزكوي



للأعوام من 2016م إلى 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند الأخذ بحصة المدعية في شركات تابعة أجنبية للأعوام من 2016 إلى 2018م، ورفض اعتراض المدعية فيما يتعلق بعدم الأخذ بحصة المدعية من صافي الربح أو الخسارة في شركة ... لعامي 2016م و 2017م.

ثانياً: قبول اعتراض المدعية على بند احتياطي ترجمة عملات أجنبية للأعوام من 2016م إلى 2018م.

ثالثاً: رفض اعتراض المدعية على بند الاستثمار الأجنبي للأعوام من 2016م إلى 2018م.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية على بند رسوم مجلس الإدارة المستحقة والمبلغ المستحق للأطراف ذات العلاقة القائمة لأكثر من 12 شهراً لعامي 2017م و 2018م.

خامساً: قبول اعتراض المدعية على بند الاستثمار في شركات تابعة محلية لعام 2017م.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخصّ بند (استبعاد الحصة في نتائج الشركات التابعة) فيدعي المكلف بأن الهيئة لم تسمح بالتعديلات على صافي الربح الشركة بحصتها في ربح وخسارة الاستثمارات الأجنبية في نتائج الشركات التابعة، وعدم الأخذ بالاعتبار الحصة بالكامل في شركات (... - لبنان)، (... - سوريا) على أساس أن هذه الاستثمارات ليست من بنود الحسميات، ولم تسمح الهيئة بالتعديلات على صافي الربح الشركة بحصتها في خسارة شركة ...، ويشير المكلف بالنسبة للعام 2016م لم يسمح بالحسم نظراً لعدم وجود رصيد بالقوائم المالية فيما يخص 2017م على أساس عدم أخذ الهيئة بالرصيد الختامي للاستثمارات المحسومة، وقامت بإضافة (55,951) ريال إلى صافي الربح المعدل ويطلب المكلف بأن يتم الأخذ في الحسبان مبلغ الحصة بالكامل في جميع الشركات التابعة للأعوام 2016م وحتى 2018م. وفيما يخصّ بند (الاستثمار الأجنبي)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس عدم حسم الاستثمار الأجنبي للأعوام من 2016م حتى 2018م، حيث يشير المكلف إلى أنه قام بتقديم القوائم المالية المدققة للأعوام محل الخلاف وقام بتقديم احتساب الزكاة عن الاستثمارات الأجنبية، وقدم البريد الذي يثبت سداد المكلف عن الالتزام الزكوي المستحق بمبلغ (519,359) ريال، ويضيف المكلف أن الدائرة ستسمح بحسم الاستثمارات الأجنبية من الوعاء الزكوي بناءً على الإيضاحات والمستندات المقدمة. وفيما يخصّ بند (المصاريف المستحقة والمبالغ المستحقة إلى أطراف ذات علاقة)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس الاعتراض المقدم من قبل الشركة أمام الهيئة ضد الربوط الصادرة منها، على أساس أن المبالغ المضافة إلى الوعاء الزكوي لم يتم استخدامها لتمويل الأصول الثابتة.

كما لم يلقى القرار قبولاً 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، فيمكن استئنافها فيما يخصّ (احتياطي ترجمة عملات أجنبية) فتوضّح الهيئة بأنها لم تسمح بحسم احتياطي ترجمة العملات من الوعاء الزكوي لكونه غير جائز الحسم ولم يرد نص في لائحة جباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ على حسمه، وخلال مرحلة دراسة الاعتراض عقدت الهيئة جلسة استماع مع المكلف بتاريخ 2021/08/18م وأفاد فيها وفق ما جاء في خطاب اعتراضه، وطلبت الهيئة منه تقديم تعريف مبسط عن احتياطي ترجمة العملة الأجنبية من نشأته حتى استخدمه والقيود اليومية له، وبعد الدراسة والاطلاع عليها تبين أن الاحتياطي متعلق بالاستثمارات الأجنبية التي رفضت الهيئة حسمها من الوعاء، وعلاوةً على ما تم توضيحه أعلاه تود الهيئة

أن تفيد بأن لائحة جباية الزكاة في مادتها (الرابعة) حددت البنود المحسومة من الوعاء الزكوي ولم يرد أي نص يفيد بحسم احتياطي ترجمة عملات، أما فيما يتعلق بما جاء بحثثيات الدائرة فتجيب الهيئة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي، وقامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة حيث أخذت بالاعتبار نتائج تقييم ترجمة العملات الأجنبية وتُجيب الهيئة على ذلك بأن سبب عدم حسم بند الاستثمارات الأجنبية ضمن عناصر الوعاء الزكوي هو عدم مصادقة القوائم المالية الأجنبية من الجهات الرسمية في بلد الاستثمار كم أنه لم يثبت احتساب الزكاة أو الدفع الفعلي، وهي تتمثل في الاستثمارات طالما أن بند احتياطي ترجمة عملات اجنبية مرتبط مباشرة ببند اثبات المكاسب أو الخسائر من استثمار اجنبي والذي لم يقبل حسمه ضمن الوعاء الزكوي للمبررات المشار إليها أعلاه، حيث إن قرار دائرة الفصل لا يستند الى حقيقة أو واقع فكيف يتم الاعتراف بالمكاسب أو الخسائر المتكبدة من استثمارات خارجية لم يقبل حسمها وأن يتم الاعتراف بالأثر الناتج من تلك الفروقات ضمن بند احتياطي ترجمة العملات الأجنبية، كما هو الحال في التعامل مع مكاسب الاستثمارات المالية المعدة للإتجار أو الخسارة المتكبدة بشأنها والذي لم يتم قبول حسمها، كما أن ما أشار إليه قرار الدائرة إلى استنادها للمادة (الرابعة) الفقرة (ح) من اللائحة الزكوية لا ينطبق على البند كونه خاص بنتائج إعادة تقييم الأوراق المالية من ربح أو خسارة طبقاً للقيمة السوقية بينما البند مرتبط باستثمارات خارجية لم يقبل حسمها والذي أيد إجراء الهيئة قرار دائرة الفصل في البند الثالث من القرار ذاته، وعليه تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها وسلامته. وفيما يخص بند (الاستثمار في شركات تابعة محلية)، تفيد الهيئة أنها حسمت رصيد أول المدة من الاستثمارات بعد إضافة المساهمة الإضافية في رأس المال خلال العام (61,633,888) ريال للعام 2017م، وبعد الدراسة والاطلاع على حركة الاستثمارات لمصنع الشركة ... لعام 2017م يتضح وجود مبلغ مضاف للاستثمار بقيمة 50 مليون تمثل خسائر تم تحملها خلال السنة وليست مساهمة إضافية إلى رأس المال، وبعد الاطلاع على القوائم المالية للشركة التابعة تبين أن المكلف يملكها بنسبة 100%، حيث أفاد المكلف بوجود ثني في الزكاة، وعليه تم الاطلاع على إقرار الشركة التابعة وتبين انه (صفر) ولم تدفع زكاة خلال العام محل الاعتراض وتم حسم الخسائر المرحلة بداية العام بقيمة (78,366,111) ريال من الوعاء الزكوي، وبالاطلاع على قائمة التغيرات في حقوق الملكية في الشركة التابعة، حيث تظهر هذه الخسارة بقيمة 50 مليون وعليه يتضح أن المكلف استخدم مبلغ 50 مليون لتقليل رصيد أول المدة من الخسارة المتراكمة والتي استفادت منه الشركة التابعة بحسمها بشكل كامل في وعائها الزكوي كما هو موضح أعلاه، بالإضافة إلى ذلك استفاد المكلف من صافي الخسارة بقيمة (19,439,700) ريال بالتعديل على صافي الربح في الربط وعليه يتضح أن مبلغ 50 مليون لم يتم إخضاعه للزكاة مرتين ولم يتم دفع الزكاة عليه لكي يتم حسمه من الوعاء الزكوي للمكلف، بالإضافة إلى أنه لا يمثل استثمار إضافي كما هو موضح في القوائم المالية، وفي ضوء ما تم تفصيله أعلاه وبلاستناد على أحكام الفقرة (أ/4) من المادة (4) من لائحة جباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ، أما فيما يتعلق بما جاء بحثثيات الدائرة فتجيب الهيئة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي، قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة حيث ذكرت أن الشركة المستثمر فيها تخضع لجباية الزكاة في المملكة وتُجيب الهيئة على ذلك بأنه بعد الاطلاع على القوائم المالية للشركة المستثمر فيها (مصنع الشركة العالمية ...) رقم مميز (...) يتضح بان الشركة محل الخلاف تمتلك نسبه 100 % وفق الايضاح رقم (13) ومن خلال الاطلاع على قائمة التغيرات في حقوق الملكية للشركة المستثمر فيها، يتضح بأن قيمه الخسائر المتراكمة رصيد أول العام (78,366,111) ريال، واتضح وجود خسائر تحملتها جهة ذات علاقة (المستأنف ضده) بقيمة (50,000,000) ريال وبالرجوع إلى الربط المعتمد من قبل الهيئة في الشركة المستثمر فيها اتضح بأنه تم معالجة الخسائر المتراكمة وفقاً للربط الهيئة أي بعد تعديلات الهيئة على صافي الربح المعدل دون حسم تغطية الخسارة للخسائر المتراكمة المقدمة من المكلف وبالتالي يوضح ما تم اعتماده من حسم الخسائر المتراكمة في الشركة المستثمر فيها بناءً على المادة (3/ثانياً) فقرة (9) بلغت (26,273,634) ريال وبالتالي ما قام به المكلف هو تغطيه الخسارة المتراكمة ولكن يتبين أنه تم الاستفادة من حسم كامل الخسارة في الشركة المستثمر فيها (مصنع الشركة ...) بحسمها من الوعاء الزكوي عند ربط الهيئة، وعليه فإن ما يطالب به

المكلف بحسم قيمه الخسائر المتراكمة ضمن الاستثمارات قد تم حسمه في الشركة المستثمر فيها بالإضافة إلى أن مبلغ تغطية الخسائر المتراكمة لا يمثل استثمار إضافي كما هو بالقوائم المالية كما أن معالجة الهيئة للاستثمار في الشركة المستثمر فيها (مصنع الشركة العالمية ...) بإضافة أول المدة والتمويل الإضافي بالإضافة إلى حصة من خسارة السنة وعلى ما ذكر أعلاه تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها وسلامته وذلك استناداً على المادة (الرابعة) فقرة (4/أ) من اللائحة الزكوية الصادرة عام 1438هـ.

وفي يوم الأربعاء 2024/03/13م 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 لإجراءاتهما.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (الاستثمار في شركات تابعة محلية لعام 2017م) تفيد الهيئة أنها حسمت رصيد أول المدة من الاستثمارات بعد إضافة المساهمة الإضافية في رأس المال خلال العام (61,633,888) ريال للعام 2017م. واستناداً على الفقرة (4/ب) من البند (ثانياً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، والتي نصت على: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 4- (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء"، وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبالرجوع إلى المذكرة الإلحاقية المقدمة من الهيئة، أفادت أنه بالرجوع إلى إقرار الشركة التابعة وهو مصنع شركة ... اتضح لها أنه تمت معالجة الخسائر المتراكمة وفقاً للربط الهيئة، أي بعد تعديلات الهيئة على صافي الربح المعدل، حيث بلغت الخسائر المرحلة والمعدلة بعد تعديلات الهيئة قيمة (29,426,554.88) ريال، بناءً على المادة (3) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، يتبين أنه تم الاستفادة من حسم كامل الخسارة في الشركة المستثمر فيها (مصنع الشركة ...) بحسمها من الوعاء الزكوي عند ربط الهيئة، وعليه فإن ما يطالب به المكلف بحسم قيمه الخسائر المتراكمة ضمن الاستثمارات قد تم حسمه في الشركة المستثمر فيها، وبالتالي فإن مبلغ (50) مليون لم يتم إخضاعه للزكاة مرتين ولم يتم دفع الزكاة عليه لكي يتم حسمه من الوعاء الزكوي للمكلف، بالإضافة إلى أنه لا يمثل استثمار إضافي كما هو موضح في القوائم المالية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (لاستثمار في شركات تابعة محلية لعام 2017م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (استبعاد الحصة في نتائج الشركات التابعة) فيدعي المكلف بأن الهيئة لم تسمح بالتعديلات على صافي الربح الشركة بحصتها في ربح وخسارة الاستثمارات الأجنبية في نتائج الشركات التابعة، وعدم الأخذ بالاعتبار الحصة بالكامل في شركات (... - لبنان)، (... - سوريا) على أساس أن هذه الاستثمارات ليست من بنود الحسميات، ولم تسمح الهيئة بالتعديلات على صافي الربح الشركة بحصتها في خسارة شركة ...، ويشير المكلف بالنسبة للعام 2016م لم يسمح بالحسم نظراً لعدم وجود رصيد بالقوائم المالية فيما يخص 2017م على أساس عدم أخذ الهيئة



بالرصيد الختامي للاستثمارات المحسومة، وقامت بإضافة (55,951) ريال إلى صافي اربح المعدل ويطلب المكلف بأن يتم الأخذ في الحسبان مبلغ الحصة بالكامل في جميع الشركات التابعة للأعوام 2016م وحتى 2018م. وحيث نصّت الفقرة (107) من معيار المحاسبة عن الاستثمار وفق طريقة الملكية الصادر من لجنة معايير المحاسبة في عام 1423هـ الموافق 2002م على: "يجب قياس وإثبات الاستثمار وإظهاره في الفترات المالية التي تلي تاريخ اقتنائه وفقاً لتكلفته التاريخية بعد تعديلها بما يخص المنشأة المستثمرة من صافي دخل (خسارة) المنشأة المستثمر فيها وأرباحها الموزعة"، وبناءً على ما تقدّم، فيما يخص (الاستثمار الأجنبي في الشركات التابعة)، وهي (شركة ... المحدودة (... -لبنان) وشركة ... (سوريا)، حيث صرحت الهيئة أنها لم تقبل بحسم هذا الاستثمار كونها استثمارات أجنبية لم يتم التزكية عنها، وحيث انتهى قرار الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة فيما يتعلق بالبند احتياطي ترجمة عملات أجنبية للأعوام 2016م و2017م و2018م، كون المكلف قدم ماثبتت تزكية الاستثمار وبالتالي فإنّ ما يرتبط به يأخذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (الاستثمار الأجنبي في الشركات التابعة). وبخصوص استئناف المكلف بشأن (حصة المكلف من صافي الربح أو الخسارة في شركة ... لعام 2016م)، حيث وضحت الهيئة أنها قبلت الحسم أثناء مرحلة الفحص وذكرت أن الشركة مسجلة لدى الهيئة ولم تظهر القوائم المالية الخاصة بالشركة التابعة أي رصيد أول المدة للعام 2016م، وعند الاطلاع على القوائم المالية الخاصة بالمكلف، تبين لها أن الاستثمارات فقد بلغ الرصيد في عام 2016م قيمة (490,763) ريال، ووضحت الهيئة بعدم وجود رصيد أول المدة المتعلقة بالاستثمارات، وحيث إن المكلف قدم القوائم المالية وظهر رصيد في إيضاح رقم 6، وقد قامت الهيئة بقبول الحسم للعام 2017م ولكن لم يتم التعديل لعام 2016م لعدم وجود أي رصيد لهذا العام بخلاف ما أظهرته القوائم المالية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (حصة المكلف من صافي الربح أو الخسارة في شركة ... لعام 2016م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على 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، لأنّ 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 مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات 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 في بقيّة البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ...، 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-2022-2600) الصادر في الدعوى رقم (Z-78231-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2016م إلى 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:



- 1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رفض الاستئناف بشأن بند احتياطي ترجمة عملات أجنبية للأعوام 2016 و 2017 و 2018م).
- 2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (لاستثمار في شركات تابعة محلية لعام 2017م).
- 3- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (استبعاد الحصة في نتائج الشركات التابعة للأعوام 2016 و 2017 و 2018م):
 - أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (الاستثمار الأجنبي في الشركات التابعة).
 - ب- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (حصة المكلف من صافي الربح او الخسارة في شركة ... لعام 2016م).
 - ج- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حصة المكلف من صافي الربح او الخسارة في شركة ... لعام 2017م).
- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمار الأجنبي للأعوام 2016 و 2017 و 2018م).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المصاريف المستحقة والمبالغ المستحقة الى اطراف ذات علاقة لعامي 2017 و 2018م).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-191526

الدعوى رقم Z-2023-191526

المفاتيح:

زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - أراضي غير مستغلة في النشاط الرئيسي للمكلف - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ITR-2023-97448)، حيث يكمن استئنافه على بند (أراضي لعام 2018م - أرض ...) وذلك لأن الهيئة لم تقم بحسم الأراضي من الوعاء الزكوي بالرغم من مطابقتها لشروط الحسم. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف قدم صورة من عقود موظفين الشركة المقيمين بالفيلا السكنية وصورة من إقرار استلامهم للسكن وكذلك صور الإقامات وذلك لفيلا أرض ... كما أن صك الإفرغ تم في عام 1434هـ مؤدى ذلك ؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

➤ الفقرة 2 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

➤ الفقرة 3 من المادة 20 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/04/04م، من /...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا بموجب الوكالة رقم (...)، وترخيص المحاماة رقم (...)، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2023-97448) الصادر في الدعوى رقم (Z-2022-97448) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

قبول اعتراض المدعية/ شركة ... (سجل تجاري ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية، ورفضه من الناحية الموضوعية. وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية



اطّلت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف المكلف على بند (أراضي لعام 2018م - أرض ...)، فيوضح المكلف بأن الهيئة لم تقم بحسم الأراضي من الوعاء الزكوي البالغ قيمته (11,034,636) بالرغم من مطابقتها لشروط الحسم استناداً على لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ، وقد أشار المكلف بأن تم شراء الأراضي بغرض استخدامها في النشاط الرئيسي للشركة في قطاع المقاولات وليس بغرض المتاجرة، حيث يتم استخدامها في نشاط الشركة كمستودعات ومباني إدارية وسكن للعاملين. ويطلب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم السبت الموافق 2024/06/08م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (أراضي لعام 2018م - أرض ...)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الهيئة لم تقم بحسم الأراضي من الوعاء الزكوي البالغ قيمته (11,034,636) بالرغم من مطابقتها لشروط الحسم، و استناداً على الفقرة رقم (1) من البند (2) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 1- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف - مالم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية - وأن تكون مستخدمة في النشاط"، و استناداً على الفقرة (3) من المادة (20) منها التي تنص على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها"، بناء على ما سبق، تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في قيام الهيئة بعدم حسم الأراضي نتيجة لعدم استغلالها بالنشاط الرئيسي للشركة، بينما يدعي المكلف من أنها مستغلة في النشاط، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى، حيث أشارت الهيئة في مذكرة الرد الجوابية أن وصف العقار الوارد بالتقييم العقاري المقدم من المكلف اتضح أن العقارات للاستخدام الشخصي، وقدم صورة من عقود موظفين الشركة المقيمين بالفيلا السكنية وصورة من إقرار استلامهم للسكن وكذلك صور الإقامات وذلك لفيلا أرض ... كما أن صك الإفراغ تم في عام 1434هـ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند وذلك بقبول استئناف المكلف فيما يخص أرض

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بقية البنود، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت



أن القرار محل 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 مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2023-97448) الصادر في الدعوى رقم (Z-2022-97448) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- أ - قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أراضي لعام 2018م - أرض ...).
- ب - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أراضي لعام 2018م - بقية الأراضي)
- 2 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (دفعات مقدمة من العملاء لعام 2018م).



القرار رقم IR-2024-178373

الدعوى رقم Z-2023-178373

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - أراضي وعقارات مسجلة باسم الشريك - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-2485)، حيث يكمن استئنافه على بند (الوعاء الزكوي للاستثمارات الخارجية لعام 2018 م) وذلك للاعتراض بأن الزكاة على الاستثمارات الخارجية طويلة الأجل تكون على الربح وليس أصل الاستثمار، وبند (أراضي وعقارات مسجلة باسم الشريك للعامين 2017 م و 2018 م) إذ يدعي تقديمه للمستندات المؤيدة لنقل الملكية. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية جواز حسم الأصول باسم الشركاء من الوعاء الزكوي بشرط أن تكون تلك الأصول مستخدمة في النشاط مع تقديم ما يثبت، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتواه من مستندات، يتبين أن المكلف قد قدم عقد الإيجار للفيلا وكشف الممتلكات العقارية وصورة من صكوك الملكية، وحيث تم إثبات نقل الملكية إلى شركة ... (المكلف). مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

➤ الفقرة 2،4 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01 هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/15 م، من /...، هوية وطنية رقم (...). بصفته الممثل النظامي عن الشركة المستأنفة بموجب عقد تأسيسها، والاستئناف المقدم من قبل هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2023/02/16 م، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-2485) الصادر في الدعوى رقم (Z-80471-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2017 م و 2018 م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: إلغاء قرار المدعى علماً/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) المتعلق ببند قطعة الأرض المسجلة باسم الشركاء لعام 2018 م محل الدعوى.

ثانياً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) المتعلق ببند الاستثمارات العقارية محل الدعوى.

ثالثاً: رفض ما عدا ذلك من اعتراضات للمدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) على قرارات المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك المتعلقة بالربط محل الدعوى.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخص بند (الوعاء الزكوي للاستثمارات الخارجية لعام 2018م)، فيدعي بأنه لقد أشار قرار الدائرة إلى أن الشركة لم تقدم حركة القروض والحسابات الدائنة المعارض عليها لإثبات عدم حوّلان الحول عليها، ولم تشر مطلقاً إلى المستندات والتوضيحات المقدمة من قبل الشركة وهي كما يلي: لم يتطرق قرار الدائرة من قريب ولا من بعيد إلى الأسس الشرعية التي استندت عليها الشركة في آلية احتساب الزكاة على الاستثمارات الخارجية، حيث أن الزكاة فريضة تعبدية وركن من أركان الإسلام يقضي نظامها الصادر بالمرسوم الملكي بجبايتها وفقاً لأحكام الشريعة الإسلامية والتي يثبت وجوبها من عدمه بالدليل الشرعي من القرآن الكريم والسنة النبوية والاجماع قبل المعايير المحاسبية والأنظمة الضريبية، وحيث أن الزكاة لا تجب في الاستثمارات والأصول المعدة لل تقنية وانما وجوبها في أرباح هذه الاستثمارات وليس أصلها، ويعزز ذلك من الناحية الشرعية ما صدر من فتاوى اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والافتاء برقم (18680) السؤال الثاني والفتوى رقم (19643) السؤال الخامس، والتي أشارت مجمعة إلى أنه عند تملك الشركة مجموعة من الأسهم في شركات أخرى خارج المملكة بغرض استثمارها لل تقنية فإن الزكاة تكون في ربحها وتحسم من الوعاء، ولا زكاة في أصل الاستثمار المعد لل تقنية، وتماشياً مع ذلك أيد الدليل التوضيحي لنظام جباية الزكاة الصادر عن الأمانة العامة للجان الضريبية في القرار رقم (IR-2020-61) أن الزكاة على الاستثمارات الخارجية طويلة الأجل تكون على الربح وليس أصل الاستثمار، واكتفت الدائرة بطلب تقديم حركة القروض والأرصدة الدائنة لتأكيد عدم حوّلان الحول على هذه الأرصدة بناء على طلب المدعى عليها (الهيئة)، ولم تأخذ بالحسبان أيضاً بأن الشركة المستثمر بها هي شركة قائمة في دولة خارجية ومدرجة في سوق الأسهم في جمهورية سنغافورة وحساباتها غير مهيئة لإعداد مثل هذه الكشوفات لأغراض جباية الزكاة والتي لا تعتبر متطلب نظامي في تلك الدولة، وإنما يتم إعداد الإفصاحات والكشوفات المالية بناء على متطلبات سوق الأسهم والجهات الحكومية في سنغافورة فقط، ولا تتعاون هذه الشركات مع طلب المستثمرين لكشوفات وإفصاحات مختلفة وغير متوافقة مع متطلبات الجهات الحكومية فيها، كما لم يتطرق قرار الدائرة أيضاً إلى أنه قد تم إرفاق القوائم المالية المدققة لهذا الاستثمار وكذلك الاحتساب الزكوي المصادق عليه من المحاسب القانوني، واكتفاء الدائرة بتأييد الاحتساب الزكوي الصادر عن الهيئة سيؤدي إلى زكاة في مال لا تجب فيه الزكاة وهذا يتعارض مع الأسس والأحكام الشرعية لجباية الزكاة. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (أراضي وعقارات مسجلة باسم الشريك للعامين 2017م و 2018م)، أوضح المكلف بأنه أشار قرار الدائرة إلى عدم تقديم ما يثبت سداد الشريك للإيجارات، كما أشار إلى أن حساب جاري الشريك الدائن المقابل لهذه الأصول حال عليه الحول وتم اضافته الوعاء بناء على ذلك وليس لكونه مول هذه الأصول، ولم تأخذ الدائرة بعين الاعتبار النقاط المذكورة فيما يلي: لم يتطرق القرار إلى أن هذه العقارات مقيدة مقابل حساب جاري الشريك الدائن قبل عام 2017م وهذا ما تثبته القوائم المالية حيث أنه لا توجد أية إضافات لعقارات مسجلة باسم الشريك خلال عامي 2017م و 2018م، ولهذا يتعين معه وجوب حسم هذه العقارات كونها في حدود جاري الشريك المضاف للوعاء بناء على قرار مدير عام الهيئة رقم (1/1413) وكذلك قرار اللجان الاستئنافية بناء على التعميم رقم (1/35) وتاريخ 1413/03/02 هـ الفقرة رقم (18)، تم نقل ملكية هذه العقارات باسم الشركة في عام 2020م، وتم تزويد الهيئة والدائرة بصك الملكية الذي يثبت نقل الملكية، وكذلك تم تزويد الهيئة بعقد الإيجار لعام 2020م، ويتضح من ذلك أن الدائرة قد جانبها الصواب برفض حسم هذا العقار من الوعاء الزكوي بناء على الحيثيات



المذكورة أعلاه، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب، كما لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الهيئة فتقدّمت بلائحة استئنافية أطلّعت عليها الدائرة وتضمّنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافها.

وفي يوم الخميس بتاريخ: 2024/05/16م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وفي هذه الجلسة اطلّعت الدائرة على طلب التأجيل المرفق في ملف الدعوى من قبل الهيئة. وعليه قررت الدائرة قبول الطلب ومنح الهيئة مدة خمس أيام عمل تنتهي في يوم الخميس بتاريخ 2024/05/23م، ومنح المكلف مدة تليها قدرها خمس أيام عمل تنتهي في يوم الخميس بتاريخ 2024/05/30م، وبعد هذا التاريخ سيقفل باب المرافعة الكتابية وسيتم رفع الدعوى للمداولة وإصدار القرار من واقع ما يتضمنه ملف الدعوى من مستندات، ولن تقبل الدائرة أي مستندات أو مذكرات جديدة تقدم بعد التاريخ المذكور آنفاً.

وفي يوم السبت بتاريخ: 2024/06/07م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ: 2024/06/25م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 المكلف بشأن بند (الوعاء الزكوي للاستثمارات الخارجية لعام 2018م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأن الزكاة على الاستثمارات الخارجية طويلة الأجل تكون على الربح وليس أصل الاستثمار. واستناداً على الفقرة (4/ب) من البند (ثانياً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي تنص على: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: الاستثمارات في منشآت خارج المملكة - مشاركة مع آخرين - بشرط أن يحتسب المكلف ضمن إقراره الزكوي الزكاة المستحقة عن هذه الاستثمارات وفقاً للقواعد المنصوص عليها في هذه اللائحة ويوردها للهيئة، مع إرفاق



حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار ومصادق عليها من الجهات الرسمية، فإن لم يلتزم باحتساب وتوريد الزكاة وفقاً لذلك فلا تحسم من الوعاء الزكوي". وبناءً على ما تقدم، وحيث يحق للمكلف حسم الاستثمار الخارجي من وعائه الزكوي وذلك بشرط أن يلتزم بما ورد فيه وهو أن يقدم للهيئة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للهيئة، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من وعاء الشركة المستثمرة تجنباً لثني الزكاة، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وحيث اتضح بأن المكلف قام بتقديم القوائم المالية للشركة لعام 2018م والشركة المستثمر فيها وكذلك الاحتساب الصادر من محاسب قانوني للزكاة المحتسبة عن الاستثمارات الخارجية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (أراضي وعقارات مسجلة باسم الشريك للعامين 2017م و 2018م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي تقديمه للمستندات المؤيدة لنقل الملكية. واستناداً على الفقرة (ثانياً/1) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/1هـ والي نصت على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 1- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف - مالم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية - وأن تكون مستخدمة في النشاط". وبناءً على ما تقدم، يتبين جواز حسم الأصول باسم الشركاء من الوعاء الزكوي بشرط أن تكون تلك الأصول مستخدمة في النشاط مع تقديم ما يثبت، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتواه من مستندات، يتبين أن المكلف قد قدم عقد الإيجار للفيلا وكشف الممتلكات العقارية وصورة من صكوك الملكية، وحيث تم إثبات نقل الملكية إلى شركة ... (المكلف)، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (قطعة الأرض المسجلة باسم الشركاء لعام 2018م)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "نفيد الهيئة الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه الموضحة في القرار المشار له، وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل.. الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وبخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقیة البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معها أنها لم تجد فيما وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى



النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / شركة ...، سجل تجاري (...)، 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-2022-2485) الصادر في الدعوى رقم (Z-80471-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2017م و2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (قطعة الأرض المسجلة باسم الشركاء لعام 2018م).
- 2- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات العقارية لعام 2018م).
- 3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الوعاء الزكوي للاستثمارات الخارجية لعام 2018م).
- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (قروض قصيرة الاجل لعام 2017م).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات مسجلة باسم الشريك (جامعة الأمير محمد) للعامين 2017م و2018م).
- 6- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أراضي وعقارات مسجلة باسم الشريك للعامين 2017م و2018م).



القرار رقم IR-2024-168952

الدعوى رقم Z-2023-168952

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- احتساب الأصول الثابتة- قبول استئناف الهيئة- قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (IZJ-2022-2443)، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (الاستثمارات لعام 2015م (أ) أسهم بنك ...) وذلك لأن الأسهم في بنك ... (شركة مدرجة في سوق الأسهم السعودي) هي استثمارات توافرت فيها شروط الحسم من الوعاء طبقاً لما ورد في اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، ويكمن استئناف الهيئة على بند (الأصول الثابتة لعام 2015م) وفقاً للأسباب التالية بأن احتساب المكلف للأصول الثابتة وفرق الاستهلاك غير صحيح وفقاً لجدول رقم (4) وعليه تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها في اعتماد الأصول الثابتة وفقاً للقوائم المالية. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية عدم صحة احتساب المكلف وذلك أن اللجنة الابتدائية والتي أيدتها اللجنة الاستئنافية قامت بفحص الكشف المقدم من المكلف واتضح أن احتسابه غير صحيح. مؤدى ذلك: قبول استئناف الهيئة، وقبول استئناف المكلف.

المستند:

- الفقرة 2 من المادة 7 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة 4 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة 3 من المادة 20 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/11م، من/ ...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيل للشركة المستأنفة بموجب الوكالة (...). والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/12م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2443) الصادر في الدعوى رقم

(Z-68548-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند مسحوبات للشركاء من الأرباح المرحلة.

ثانياً: قبول اعتراض المدعية على بند الأصول الثابتة.

ثالثاً: رفض اعتراض المدعية على بند الدائنين.

رابعاً: أ- رفض اعتراض المدعية على بند أسهم ...

ب- رفض اعتراض المدعية على بند شركة (...).

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (الاستثمارات لعام 2015م (أ) أسهم بنك ...) بأن الأسهم في بنك ... (شركة مدرجة في سوق الأسهم السعودي) هي استثمارات توافرت فيها شروط الحسم من الوعاء طبقاً لما ورد في اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، ويفيد بأنه تم الإثبات للهيئة وتقديم كشف حساب المحفظة الصادر من الرياض المالية بالإضافة إلى إيضاح القوائم المالية المتعلقة بالبند، ويشير بأنه على الرغم من ذلك فإن اللائحة الصادرة بعام 1438هـ صدرت بعد تاريخ تقديم الإقرار، كما يعترض المكلف على بند (مسحوبات للشركاء من الأرباح المرحلة لعام 2015م) وبند (الدائنون لعام 2015م) وبند (الاستثمارات لعام 2015م (ب) أسهم شركة ...)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافها فيما يخص بند (الأصول الثابتة لعام 2015م) بأنها قامت بحسم الأصول الثابتة طبقاً للقوائم المالية المعتمدة لكون المستأنف ضده مكلف زكوي واستخدام القسط الثابت في الإهلاك مع الإشارة إلى رفض الاستئناف في قرار سابق لإضافته لفروقات الإهلاك بالزيادة ومع ملاحظة عدم احتسابه لفرق الإهلاك بالشكل الصحيح وحسمه لأصول بأكبر من قيمتها الدفترية في السنوات اللاحقة، وأثناء مرحلة الاعتراض تم الاجتماع مع المكلف بتاريخ 2021/6/21م وتم طلب منه تقديم جدول رقم (4) بيان الأصول واستهلاكها، وقد تأيد إجراء الهيئة لذات المكلف بالقرار الاستئنافي رقم (IR-2020-61) الصادر بالدعوى رقم (Z-2018-1602) لذات المكلف وذات البند والذي أيد إجراء الهيئة بذلك البند، كما أن احتساب المكلف للأصول الثابتة وفرق الاستهلاك غير صحيح وفقاً لجدول رقم (4) وعليه تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها في اعتماد الأصول الثابتة وفقاً للقوائم المالية حيث أنها أدق في احتساب المبلغ الحقيقي لصافي الأصول الثابتة ومنع المكلف لاحتساب أصول ثابتة أكبر من قيمتها، حيث إن المكلف لم يقدم تسوية في احتساب الأصول الثابتة وفق للقرار الاستئنافي المشار له أعلاه حتى عام 2015م لكي تتم مراجعته وتدقيقه من قبل الهيئة واستمر في احتسابه الخاطئ في السنوات التي تلت القرار الصادر ضده، وبناءً على هذه المعطيات قامت الدائرة مصدرة القرار بإلغاء ذلك البند لعدم تقديم الهيئة ما يثبت بأن احتساب المستأنف ضده غير صحيح، وتُجيب الهيئة على ذلك بعدم صحة ما انتهت إليه الدائرة حيث ومن خلال الاطلاع على مسار اعتراض المكلف يتضح أن الهيئة من خلال دراستها للاعتراض المقدم من المكلف قبل تقديمه للأمانة العامة تم الطلب منه تقديم جدول رقم 4 (بيان الأصول واستهلاكها) وقدم المكلف ذلك وبعد اطلاع الهيئة على الاعتراض ومرفقاته تبين وجود قرار استئنافي رقم (61) لعام 2020م أيد الهيئة في عام 2008م لذات المكلف (شركة ...) كما سبقت الإشارة، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/01/28م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 الهيئة بشأن بند (الأصول الثابتة لعام 2015م)، وحيث يكمن استئنافها في أن احتساب المكلف للأصول الثابتة وفرق الاستهلاك غير صحيح وفقاً لجدول رقم (4) وعليه تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها في اعتماد الأصول الثابتة وفقاً للقوائم المالية حيث أنها أدق في احتساب المبلغ الحقيقي لصافي الأصول الثابتة. وحيث نصّت الفقرة رقم (2) من المادة (7) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على أن: "يتم استهلاك الأصول الثابتة وفقاً لطريقة القسط الثابت وتكون نسبة استهلاكها على النحو الآتي: ..."، وحيث نصّت الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديره وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدّم، يتضح أن الخلاف يكمن في إجراء الهيئة المتمثل بحسم الأصول الثابتة طبقاً للقوائم المالية المعتمدة لكون المستأنف ضده مكلف زكوي واستخدام القسط الثابت في الاهلاك بناءً على عدم صحة احتساب المكلف لفرق الاهلاك بالشكل الصحيح وحسمه لأصول بأكبر من قيمتها الدفترية، وبالاطلاع على ملف الدعوى؛ تبين أن المكلف لم يقدم احتسابه للأصول الثابتة وفرق الاستهلاك وذلك في ظل صدور قرار سابق ضده بالرقم (IR-2020-61) المذكور أعلاه، حيث ثبت عدم صحة احتساب المكلف وذلك أن اللجنة الابتدائية والتي أيدتها اللجنة الاستئنافية قامت بفحص الكشف المقدم من المكلف واتضح أن احتسابه غير صحيح، بالتالي فإن عبء الإثبات في الدعوى محل النظر يقع على عاتق المكلف لإثبات صحة احتسابه، كما أن الهيئة أشارت بأن المكلف لم يقدم تسوية في احتساب الأصول الثابتة وفق للقرار الاستئنافي المشار له حتى عام 2015م لكي تتم مراجعته وتدقيقه من قبل الهيئة واستمر في احتسابه الخاطئ في السنوات التي تلت القرار الصادر ضده، ولا ينال من ذلك ما أشارت له دائرة الفصل من قبولها لاعتراض المكلف بناءً على عدم رجعية القوانين، حيث إن اللائحة الصادرة في عام 1438هـ تحل محل جميع القرارات والتعاميم السابقة المتعلقة بجباية الزكاة، وعليه وحيث لم يقدم المكلف ما يثبت أن احتسابه صحيح، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات لعام 2015م (أ) أسهم بنك (...))، وحيث يكمن استئنافه بأن الأسهم في بنك (شركة مدرجة في سوق الأسهم السعودي) هي استثمارات توافرت فيها شروط الحسم من الوعاء طبقاً لما ورد في اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، ويفيد بأنه تم الإثبات للهيئة وتقدير كشف حساب المحفظة الصادر من الرياض المالية بالإضافة إلى إيضاح القوائم المالية المتعلقة بالمند. وحيث نصّت المادة (4) البند (ثانياً) الفقرة (4/أ) من لائحة جباية



الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ على أن: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 4- (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء". وبناءً على ما تقدم، فإنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار أن الاستثمارات تمثل عروض قنية ويجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، وبالاطلاع على ملف الدعوى؛ تبين تقديم المكلف إيضاح (15) من القوائم المالية المتعلقة بالاستثمارات، وتبين من خلاله أن أسهم بنك ... تبلغ (1200) سهم ولم تتم عليها أي حركة لعامين متتالية وهي 2014م و2015م، كما قدم المكلف مستخرج من النظام بإيرادات الاستثمارات من 2007م وحتى 2016م وتبين عدم وجود عملية بيع على الأسهم، بالتالي يتضح أن أسهم بنك ... لا يوجد بها نية بيع من واقع المستندات المقدمة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بقية البنود محلّ 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 وجه 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 محلّ الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع ماثرة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ...، 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-2022-2443) الصادر في الدعوى رقم (Z-68548-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأصول الثابتة لعام 2015م).

2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مسحوبات للشركاء من الأرباح المرحلة لعام 2015م).

3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الدائنون لعام 2015م).

4- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الاستثمارات لعام 2015م):



أ- قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أسهم بنك ...).

ب- رفض الاستئناف وتأجيل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أسهم شركة ...).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-196545

الدعوى رقم Z-2023-196545

المفاتيح:

زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- استبعاد الأراضي المسجلة باسم الشركاء- رفض استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ITR-2023-96697)، حيث يكمن استئنافها على بند (الاستثمارات) وذلك لأنها قامت عند الربط بحسم الاستثمارات العقارية ولم يتم حسم الاستثمار في برج (...) لعدم تقديم المستندات والغرض منها، وبند (استبعاد الأراضي المسجلة باسم الشركاء) وذلك لأنها قامت عند الربط باستبعاد الأراضي لكونها ليست باسم الشركة، وعند دراسة الاعتراض قدم المكلف صورة من الصك ارض يبي لبن وتمسك باعتراضه بأنه في حال عدم حسم الأراضي أن يتم استبعادها أيضاً من جاري الشركاء. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن الهيئة قامت بترك الاستئناف جزئياً بمبلغ (29,320,296) ريال. وفيما يخص الفرق والبالغ (34,610,618) ريال، ثبت أن المكلف قدم إقرار من الشركاء بأن الأرض ملك للشركة كما أفاد بمذكرته الجوابية أنه يوجد عمليات تطوير قائمة على هذه الأراضي. مؤدى ذلك؛ رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل بمبلغ (34,610,618) ريال، وقبول الاستئناف لبند (الاستثمارات).

المستند:

➤ الفقرة 2 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/05/07، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2023-96697) الصادر في الدعوى رقم (Z-96697-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية: قبول اعتراض المدعية/... (الرقم المميز (...)) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:



1-إلغاء إجراء المدعي عليها فيما يتعلق ببند استبعاد الأراضي المسجلة باسم الشركاء لعام 2018م.

2-إلغاء إجراء المدعي عليها فيما يتعلق ببند الاستثمارات لعام 2018 م بقيمة 990,461 ريال.

3-رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند جاري الشركاء لعام 2018م بقيمة 112,837,242 ريال.

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

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنها تدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (استبعاد الأراضي المسجلة باسم الشركاء) فتوضّح الهيئة بأنها قامت عند الربط باستبعاد الأراضي لكونها ليست باسم الشركة، وعند دراسة الاعتراض قدم المكلف صورة من الصك ارض بعي لبن وتمسك باعتراضه بأنه في حال عدم حسم الأراضي أن يتم استبعادها أيضاً من جاري الشركاء، وبالرجوع إلى نشاط الشركة يتبين أنه يتمثل في إقامة وتطوير المشاريع الاسكانية والترفيهية والتجارية والصناعية وبيعها أو تأجيرها لمصلحة الشركة وشراء الأراضي لإقامة المباني عليها بالبيع أو التأجير لصالح الشركة وتملك وبيع العقارات لصالح الشركة، أي انها عروض تجارة وليست عروض قنية كونها معدة للبيع وبالتالي لا يتم حسمها من الوعاء

الزكوي بالإضافة لكونها ليست باسم الشركة وإنما باسم الشركاء كما هو موضح من خلال إيضاح رقم (8) القوائم المالية والصكوك المقدمة من قبل المكلف، كما أنها موافقة لنشاط للمكلف وهو شراء وبيع الأراضي والعقارات، مما يعني أنها بمثابة بضاعة حتى لو تجاوز بقائها في دفاتر المكلف أكثر من عام، فهي في هذه الحالة أصول متداولة معدة للبيع وتعتمد فترة بقاؤها لدى الشركة إلى عوامل العرض والطلب في السوق، كما أنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار مثل هذه الاستثمارات ضمن الاستثمارات طويلة الأجل وهما توفر النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور القرار في الاستثمارات وعدم وجود عمليات تداول تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، وهذا ما لم يتوفر لدى الشركة حيث يتبين أنه تم التخلص من جزء من الأراضي، ورداً على ما جاء في لائحة المكلف تجيب الهيئة بأنه تم استبعاد الأراضي التي ليست باسم الشركة ولم يتم نقل ملكيتها وفقاً لآخر قوائم مالية ونظراً لكون الأرض التي تطالب الشركة بحسمها من الوعاء الزكوي ليست باسم الشركة وغير مستخدمة في النشاط ورفض اعتراض المكلف استناداً للمادة (الرابعة ثانياً/1) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة. فيما يتعلق ببند (الاستثمارات)، قامت الهيئة عند الربط بحسم الاستثمارات العقارية ولم يتم حسم الاستثمار في برج ... بميدان القاهرة لعدم تقديم المستندات والغرض منها والتي تمت مناقشتها في تاريخ 2021/10/5م، كما تم إرسال مسودة الربط بتاريخ 2021/10/27م ونظراً لعدم تقديم البيانات المؤيدة لوجهة نظره وعدم الرد على البيانات المطلوبة سابقاً رفق اعتراضه عليه تم رفض اعتراض المكلف استناداً للمادة (3/20) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة، أما ما أشار إليه المكلف في لائحة دعواه فغير صحيح نظاماً لما أوضحت الهيئة أعلاه كما لا وجه معتبر لما تطرق إليه في لائحته لكونه لا يستند إلى دليل صحيح يمكن الركون إليه، أما فيما جاء بحجثيات الدائرة فتجيب الهيئة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي، وتتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها.

في يوم الأحد بتاريخ 2024/07/16م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، تبين 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 فيما يتعلق ببند (استبعاد الأراضي المسجلة باسم الشركاء) فتوضح الهيئة بأنها قامت عند الربط باستبعاد الأراضي لكونها ليست باسم الشركة، وعند دراسة الاعتراض قدم المكلف صورة من الصك ارض بعي لبن وتمسك باعتراضه بأنه في حال عدم حسم الأراضي أن يتم استبعادها أيضاً من جاري الشركاء، وبالرجوع إلى نشاط الشركة يتبين أنه يتمثل في إقامة وتطوير المشاريع الاسكانية والترفيهية والتجارية والصناعية وبيعها أو تأجيرها لمصلحة الشركة وشراء الأراضي لإقامة المباني عليها بالبيع أو التأجير لصالح الشركة وتملك وبيع العقارات لصالح الشركة، أي انها عروض تجارة وليست عروض قنية كونها معدة للبيع وبالتالي لا يتم حسمها من الوعاء الزكوي بالإضافة لكونها ليست باسم الشركة وإنما باسم الشركاء كما هو موضح من خلال إيضاح رقم (8) القوائم المالية والصكوك المقدمة من قبل المكلف، كما أنها موافقة لنشاط للمكلف وهو شراء وبيع الأراضي والعقارات، مما يعني أنها بمثابة بضاعة حتى لو تجاوز بقائها في دفاتر المكلف أكثر من عام، فهي في هذه الحالة أصول متداولة معدة للبيع وتعتمد فترة بقاؤها لدى الشركة إلى عوامل العرض والطلب في السوق، كما أنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار مثل هذه الاستثمارات ضمن الاستثمارات طويلة الأجل وهما توفر النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور القرار في الاستثمارات وعدم وجود عمليات تداول تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، وهذا ما لم يتوفر لدى الشركة حيث يتبين أنه تم التخلص من جزء من الأراضي، ورداً على ما جاء في لائحة المكلف تجيب الهيئة بأنه تم استبعاد الأراضي التي ليست باسم الشركة ولم يتم نقل ملكيتها وفقاً لآخر قوائم مالية ونظراً لكون الأرض التي تطالب الشركة بحسمها من الوعاء الزكوي ليست باسم الشركة وغير مستخدمة في النشاط ورفض اعتراض المكلف استناداً للمادة (الرابعة ثانياً/1) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة. واستناداً إلى الفقرتين (1) و(2) من البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والتي نصت على الآتي: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 1- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) 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. 2- إنشاءات المكلف الرأسمالية تحت التنفيذ والتي يتم إنشاءها بهدف استخدامها في النشاط وليس لغرض بيعها"، وبناءً على ما تقدم، يتبين جواز حسم الأصول باسم الشركاء من الوعاء الزكوي بشرط أن تكون تلك الأصول مستخدمة في النشاط مع تقديم ما يثبت المبررات التي تحول دون نقل الملكية للشركة، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتواه من مستندات، تبين لها أن الهيئة قامت بترك الاستئناف جزئياً بمبلغ (29,320,296) ريال. وفيما يخص الفرق والبالغ (34,610,618) ريال، وحيث إن المكلف قدم إقرار من الشركاء بأن الأرض ملك للشركة كما أفاد بمذكرته الجوابية أنه يوجد عمليات تطوير قائمة على هذه الأراضي، مع الإشارة إلى أن نشاط المكلف بحسب السجل التجاري المرفق في مرحلة الفصل (سجل العقارية 1444) "هو إقامة وتطوير المشاريع السكنية والترفيهية والتجارية والصناعية وبيعها وتأجيرها لمصلحة الشركة وشراء الأراضي لإقامة المباني عليها بالبيع أو التأجير لصالح الشركة وتملك وبيع العقارات لصالح الشركة..."، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الاستئناف جزئياً بمبلغ (29,320,296) ريال)، ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل بمبلغ (34,610,618) ريال.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند (الاستثمارات)، قامت الهيئة عند الربط بحسم الاستثمارات العقارية ولم يتم حسم الاستثمار في برج ... لعدم تقديم المستندات والغرض منها والتي تمت مناقشتها في تاريخ 2021/10/5م، كما تم ارسال مسودة الربط بتاريخ 2021/10/27م ونظراً لعدم تقديم البيانات المؤيدة لوجهة نظره وعدم



الرد على البيانات المطلوبة سابقاً رفق اعتراضه عليه تم رفض اعتراض المكلف استناداً للمادة (3/20) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة، أما ما أشار إليه المكلف في لائحة دعواه فغير صحيح نظاماً لما أوضحت الهيئة أعلاه كما لا وجه معتبر لما تطرق إليه في لائحته لكونه لا يستند إلى دليل صحيح يمكن الركون إليه، أما فيما جاء بحجتيات الدائرة فتجيب الهيئة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي، وتتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها. واستناداً إلى الفقرة (4/أ) من البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والتي نصت على الآتي: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 4- (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء"، وبناءً على ما تقدم، حيث لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمارات بأنها تمثل عروض قنية ويجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، وحيث تبين للدائرة عدم وجود حركة على استثمارات مشروع برج ... لعام (2018م)، إلا أن الهيئة قامت بالرجوع إلى القوائم المالية للسنة اللاحقة (2019م) واتضح لها بوجود حركة بيع على تلك الاستثمارات، وتشير إلى أن السنة اللاحقة تعد كاشفة لنية الشركة تجاه المشروع وتفيد بأنه اتضح بأنه معد للبيع، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين أن المستأنف ضدها قدمت حساب الاستثمار من دفتر الاستاذ عن عام واحد فقط ولم يوضح المكلف سنوات امتلاكه لهذا الاستثمار وما هي النية منه، خصوصاً وأنه في السنة اللاحقة لعام الخلاف قام باستبعاد الاستثمار بأكثر من 40% من قيمته، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن الاستثمارات.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2023-96697) الصادر في الدعوى رقم (Z-96697-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- فيما يتعلق ببند (استبعاد الأراضي المسجلة باسم الشركاء):

أ- قبول ترك الاستئناف جزئياً فيما يتعلق باستئناف الهيئة بمبلغ (29,320,296) ريال.

ب- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل بمبلغ (34,610,618) ريال .

2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن بند (الاستثمارات) .



القرار رقم IR-2023-168162

الدعوى رقم Z-2023-168162

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - استبعاد الأصول الأخرى غير المتداولة (برنامج تملك المنازل) - قبول استئناف المكلف - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2378)، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (المسدد من الإقرار) وذلك لأن الخلاف يكمن في قيام الهيئة بالأخذ بالاعتبار المبالغ المسددة محل الخلاف عند تقديم الإقرار أم لا، ويكمن استئناف المكلف على بند (استبعاد الأصول الأخرى غير المتداولة (برنامج تملك المنازل) وفقاً للأسباب التالية أن الهيئة ترى عدم جواز حسم البند باعتبار أن الذمم المدمنة للموظفين بموجب تملك الوحدات السكنية لا تعدّ من البنود جائزة الحسم وفقاً لأحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة لعام 1440هـ. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية بالاطلاع على الفقرة (و) من المادة (الخامسة) من لائحة الزكاة لعام 1440هـ والمعدلة بموجب القرار الوزاري رقم (58705)، يتبين أنها أجازت حسم القروض السكنية الممنوحة للموظفين في حال عدم استحقاق الشركة أي أرباح مالية أو رسوم مقابل تلك القروض، وحيث أن القرار الوزاري رقم (58705) الذي تم بموجبه تعديل المادة أعلاه قد تضمن في البند (ثانياً) أن القرار يعمل به من تاريخ صدوره، وبالتالي فإنه يحق للشركة حسم الأصول الأخرى غير المتداولة (برنامج تملك المنازل) من الوعاء الزكوي لعامي 2019م و 2020م. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف.

المستند:

➤ الفقرة 2 المادة 5 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 01/08/2021م، من /... (مرخص له بالتراجع من وزارة العدل بموجب الترخيص المرفق) بصفته وكياً عن الشركة ... والاستئناف المقدم بتاريخ 01/10/2021م من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2378) الصادر



في الدعوى رقم (Z-113359-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2019م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند حسم نصيب الشركة في الأرباح من ...

2- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الأصول الغير المتداولة الأخرى (برنامج تملك الوحدات السكنية)

3- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند المسدد من الإقرار.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولا لدى الطرفين، تقدم كلاً منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (عدم السماح بخصم استثمارات في حدود الحصة في أرباح شركة ...)، يستأنف المكلف قرار الفصل حيث أفاد أنه لا يوافق على قرار الدائرة حيث إن الشركة (...) هي شركة ... برقم سجل تجاري (...) ومرفق لكم نسخة من الاقرارات الزكوية والقوائم المالية المدققة للسنوات 2019م و 2020م، وتعتمد الشركة على طريقة حقوق الملكية المحاسبية لتسجيل استثماراتها في الشركات الاخرى حيث يتم تسجيلها مبدئياً بالتكلفة ويتم تعديلها لاحقاً وتفيد الشركة أن حصة الدخل من هذه الاستثمارات قد خضعت للزكاة في الاقرار الزكوي حيث تم استبعاد حصة الدخل من الشركات المحلية المستثمر فيها لتجنب الثني في الزكاة. وفيما يتعلق بالبند (استبعاد الأصول الأخرى غير المتداولة (برنامج تملك المنازل)، يستأنف المكلف قرار الفصل حيث أفاد حيث تقوم الشركة ببناء الوحدات السكنية لموظفيها السعوديين وتتم رسملة المنازل قيد الإنشاء كجزء من الإنشاءات تحت التنفيذ، وعند استكمال وتوزيع هذه المنازل للموظفين المؤهلين يتم توقيع اتفاقيات التخصيص والتي تنص على أن الوحدة السكنية تبقى مملوكة للشركة حتى يتم استيفاء الشروط الواردة في التخصيص وهو بقاء الموظف مدة من الزمن في الشركة ولا يحق لها بيعها أو تأجيرها ويتم خصم بدل السكن.

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، فيمكن استئنافها فيما يخص (إلغاء قرار الهيئة المتعلق ببند المسدد من الإقرار لعامي 2019م و2020م)، تستأنف الهيئة قرار الفصل وتفيد أنها قامت بالأخذ بالاعتبار المبالغ المسددة مع الإقرار والبالغة 36,362,273 ريال و 53,114,338 ريال للأعوام 2019م و 2020م على التوالي وذلك بموجب كشف الحساب بالنظام، مرفق توضيح بلائحة الاستئناف، حيث يتضح من كشف الحساب أعلاه أن ما تم سداده من المكلف عند تقديمه للإقرار قد تم أخذه بالاعتبار حيث إن المبالغ تظهر بكشف الحساب بحركة سالية كونه تم دفعها من المكلف للهيئة. ووفقاً لما تم توضيحه أعلاه يتبين لسعادتكم مخالفة قرار الدائرة للصواب وصحة وسلامة إجراء الهيئة.

وفي يوم الثلاثاء 2024/01/16م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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؛ وبالدعاء على الخصوم، حضر/...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...)، وحضرت/... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 المكلف بشأن بند (عدم السماح بخصم استثمارات في حدود الحصّة في أرباح شركة...)، وحيث إن استئناف المكلف يكمن في مطالبة استبعاد حصة الشركة في أرباح الشركة المستثمر فيها "شركة..." عند حساب الربح الخاضع للزكاة، وبالإطلاع على أسباب القرار محل الطعن تبين أنه انتهى إلى تعديل قرار الهيئة فيما يخص استبعاد الأرباح الموزعة من أرباح الشركة المستثمر فيها لتجنب الثني، وحسم الاستثمارات بعد استبعاد حصة الشركة في الأرباح لتجنب ازدواجية الحسم، مما يتبين معه أن اللجنة قبلت طلب الشركة باستبعاد حصة الشركة في أرباح الشركة المستثمر فيها "شركة..." عند حساب الربح الخاضع للزكاة، الأمر الذي يتعين معه صرف النظر عن طلب الشركة بخصوص هذا البند، مع تعديل منطوق القرار ليكون "قبول اعتراض المدعية" بدلاً من "تعديل قرار المدعى عليها".

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (استبعاد الأصول الأخرى غير المتداولة (برنامج تملك المنازل)، واستناداً على المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 7/7/1440هـ والمعدلة بموجب القرار الوزاري رقم (58705) وتاريخ 21/9/1444هـ والتي نصت على الآتي: "يحسم من وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية البنود الآتية: (و) القروض السكنية المدفوعة للموظفين من خلال برامج دعم مساكن الموظفين، إذا تضمنت عقودها ما يفيد أن التمويل كان عبر القرض الحسن، أو البيع الآجل دون أن تستحق عليه الشركة أي أرباح مالية، أو رسوم زائدة عن أصل مبلغ التمويل".

بناءً على ما سبق، وحيث إن الخلاف يكمن في مطالبة المستأنف حسم الذمم المدينة طويلة الأجل لبرنامج تملك المنازل من الوعاء الزكوي لعامي 2019م و2020م، في حين ترى الهيئة عدم جواز حسم البند باعتبار أن الذمم المدينة للموظفين بموجب تملك الوحدات السكنية لا تعدّ من البنود جائزة الحسم وفقاً لأحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة لعام 1440هـ، وبالإطلاع على الفقرة (و) من المادة (الخامسة) من لائحة الزكاة لعام 1440هـ والمعدلة بموجب القرار الوزاري رقم (58705)، يتبين أنها أجازت حسم القروض السكنية الممنوحة للموظفين في حال عدم استحقاق الشركة أي أرباح مالية أو رسوم مقابل تلك القروض، وحيث إن القرار الوزاري رقم (58705) الذي تم بموجبه تعديل المادة أعلاه قد تضمن في البند (ثانياً) أن القرار يعمل به من تاريخ صدوره، وبالتالي فإنه يحق للشركة حسم الأصول الأخرى غير المتداولة (برنامج تملك المنازل) من الوعاء الزكوي لعامي 2019م و2020م، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار الفصل بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على بند (المسدد من الإقرار)، وحيث أن الخلاف يكمن في قيام الهيئة بالأخذ بالاعتبار المبالغ المسددة محل الخلاف عند تقديم الإقرار أم لا، وبالإطلاع على مذكرة الهيئة الإلحاقية تبين أن الهيئة قدمت صور من كشف حساب المكلف لديها في النظام والذي يوضح أن الهيئة قامت بعكس المسدد من المكلف بمبلغ (36,362,273) ريال و (53,114,338) ريال لعامي 2019م و2020م، حيث تظهر بكشف الحساب بحركة سالبة كونه تم دفعها من المكلف للهيئة، الأمر الذي يتعين معه قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار الدائرة.

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



القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ الشركة ... سجل تجاري (...), رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2378) الصادر في الدعوى رقم (Z-113359-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2019م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- صرف النظر عما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم السماح بخصم استثمارات في حدود الحصة في أرباح شركة (...).
- 2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استبعاد الأصول الأخرى غير المتداولة -برنامج تملك المنازل-).
- 3- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المسدد من الإقرار لعامي 2019م و 2020م).



القرار رقم IR-2024-171504

الدعوى رقم Z-2023-171504

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - الأراضي والمباني باسم الشركاء - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2588)، حيث يكمن استئنافه على بند (الاستثمارات لعام 2015م) إذ يدعي بأنه تم تمويل هذه الاستثمارات من أموال الشركة في أصول (قنية) طويلة الأجل وليست عروض (تجارة) بغرض تحقيق عائد سنوي عند توزيع الأرباح، وبند (الأراضي والمباني لعام 2015م)، وذلك لرفض دائرة الفصل اعتراضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي بأنها (أصول قنية) طويلة الأجل مشتراة منذ عدة سنوات دون أن يتم عليها بيع أو متاجرة، فهي غير مخصصة للبيع من الوعاء الزكوي. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية جواز حسم الأصول باسم الشركاء من الوعاء الزكوي بشرط أن تكون تلك الأصول مستخدمة في النشاط مع تقديم ما يثبت المبررات التي تحول دون نقل الملكية للشركة، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتضح أن المكلف قدم إقرارات تنازل الشركاء عن هذه الأراضي في للمكلف، بالإضافة إلى جميع السدادات التي تمت من المكلف لتمويل وشراء الأصول حيث أن المكلف هو الذي مول هذه الأصول. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- الفقرة 4 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة 3 من المادة 20 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 26/01/2023م، من/...، هوية وطنية رقم (...). بصفته مديراً للشركة المستأنفة بموجب السجل التجاري، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2588) الصادر في الدعوى رقم (Z-73621-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:



رفض اعتراض المدعية في كافة البنود محل الدعوى.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة....)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات لعام 2015م)، أوضح المكلف بأنه لقد تم تمويل هذه الاستثمارات من أموال الشركة في أصول (قنية) طويلة الأجل بغرض تحقيق عائد سنوي عند توزيع أرباح تلك الشركات لذلك. توفرت النية لدى الشركة من هذه الاستثمارات أنها أصول (قنية) وليس عروض (تجارة) وفقاً لقرار إدارة الشركة، كما يوجد تنازل خطي من الشريك والغير عن هذه الاستثمارات لصالح الشركة وهو تنازل قطعي ونهائي أعطى الحق الكامل للشركة في ممارسة كافة حقوقها على هذه الاستثمارات لذلك ظهرت في قوائمها المالية وضمن أصولها غير المتداولة، وأن أي صورة لإثبات الملكية مقبولة ولا تقتصر على شهادة الأسهم، بل أن خطاب التنازل هو أحد الأركان الأساسية لإثبات الملكية وهذا جائز شرعاً ونظماً إذا لم تحدد اللائحة شكل إثبات الملكية، فإن الملكية على شهادة الأسهم ليست شرطاً مطلقاً للسماح بحسم الاستثمارات حتى لو لم تستكمل إجراءات نقل الملكية لأسباب ومبررات جوهرية قد يكون إحداها القضايا المرفوعة على تلك الشركات من قبل المساهمين حيث إن شراء هذه الاستثمارات من أموال الشركة دليل جوهري على إثبات ملكية الشركة لها وقد أيد ذلك قرار ديوان المظالم رقم (188/د/4/1429هـ)، والذي يفيد "بما أن وجوب الزكاة ومقدارها حكم شرعاً والأحكام الشرعية إنما تثبت وفقاً لحقيقة الأمر وواقع الحال دون أن يغير من ذلك إثبات الواقع في الوثائق الرسمية أو عدم إثباته، لذا من الواجب احتساب الوعاء الزكوي للشركة المعنية باعتبار أن الأصل مملوك لها ومشتراه من أموالها، وفقاً لما تقدم وهو ما جاءت به فتوى اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والافتاء رقم (22644) بتاريخ 1422/3/9هـ التي أكدت أن الأصول المستخدمة في العمل يجب السماح بحسمها من الوعاء حتى لو لم تكن مسجلة باسم الشركة".

حيث أن هذه الاستثمارات في حصص في رؤوس أموال شركات سعودية محلية في شركات مساهمة مغلقة (استثمارات طويلة الأجل (أصول قنية) وليست أسهم متاجرة متداولة في سوق الأسهم (عروض تجارة) وظهرت في القوائم المالية ضمن الأصول غير المتداولة وفقاً للمعايير المحاسبية وليس هناك تعارض بين المعايير المحاسبية والمعايير الزكوية، كما أن هذه الاستثمارات مزكاة من مصدر آخر في المملكة أي من قبل الشركات المستثمر فيها وهي شركات محلية سعودية مسجلة لدى الهيئة. وقامت تلك الشركات بتقديم قوائمها المالية المدققة وإقراراتها الزكوية وسددت الزكاة المستحقة عليها وأتمت وضعها الزكوي بموجب القوائم المالية المدققة وشهادات الزكاة المقدمة للهيئة، فكيف يتم تزكية هذه الأموال والأصول مره أخرى من شركتنا في نفس الحول الزكوي، فلا يجوز أن يزكي نفس المبلغ مرتين في نفس الحول الزكوي الواحد حيث لا يجوز (الثنى في الزكاة) الازدواج في الصدقة والمنهي عنه شرعاً في قوله صلى الله عليه وسلم "لا تثنى في الصدقة" وقد أيد ذلك أيضاً فتوى هيئة كبار العلماء في المملكة العربية السعودية رقم (22665) وتاريخ 1424/4/15هـ وخطاب سماحة مفتي عام المملكة لتوضيح هذه الفتوى بموجب خطابه رقم (2/3077) وتاريخ 1426/11/8هـ الذي نص (أما ما ذكرتم من سؤال بعض الشركات عن سبب عدم احتساب الديون على الشركة ضمن الوعاء الزكوي فالجواب عليها بأن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية ولم يرد دليل بخصم الديون من ذلك ولا يترتب عليه وجوب الزكاة مرتين في مال واحد، لأن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين، بينما المدين يزكي مالا آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي بذمته). وبذلك يكون رد سماحة المفتي قد أكد وجوب الزكاة على الدائن والمدين بشرط أن لا يكون المدين أنفق المال أو سدد به الدين أو حوله إلى ما لا يجب فيه الزكاة لأنه في هذه الحالة لا تجب عليه زكاة هذا الدين. وكذلك الفتوى رقم (20452) وتاريخ 1415/9/7هـ يتضح من ذلك ضمناً أن المكلف ملزم بزكاة أموال بحوزته وموظفه في نشاطه فقط فالنقد المستغل في هذه الاستثمارات خرج من ملكية الشركة وحوزتها وأصبح ضمن أموال وحوزة الشركات المستثمر فيها لذلك لا تجب فيه زكاة لدى شركتنا وإنما لدى تلك الشركات لأنه ضمن أموالها وليس ضمن أموالنا المتاحة. ولقد أضافت الهيئة ضمن الوعاء الزكوي كافة مصادر التمويل من رأس المال وأرباح مبقاه وأطراف ذات علاقة (الشركاء) وهي مصادر تمويل هذه الاستثمارات، فإذا كانت الهيئة لم تعترف بهذه الاستثمارات كاستخدامات المصادر



الأموال المضافة للوعاء وبالتالي حسمها ضمن محسومات الوعاء الزكوي فلماذا لا يتم استبعاد هذه الاستثمارات المرفوضة من مصادر تمويلها (حقوق الملكية والأطراف ذات العلاقة فكيف تضاف مصادر التمويل بالكامل في الوعاء ولا تحسم أوجه الاستخدام من هذه المصادر، فإن الأسس الموضوعية لوعاء الزكاة في احتساب كافة مصادر الأموال واستخداماتها وعدم استثناء أيٍّ منها، وقد أيدت الفتوى الشرعية الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والافتاء رقم (23408) بتاريخ 1426/11/18هـ ومضمونها "أن ما جعل من إيرادات المنشأة الواجب زكاتها في شراء أصول أو أنفقتها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها لإنفاقها قبل تمام الحول عليها". وكذلك الفتوى الشرعية رقم (22644) بتاريخ 1424/3/9هـ الصادرة من اللجنة الدائمة ومفادها "أن ما تشتره الشركة من ممتلكات استثمارية وما في حكمها بغرض استخدامها وليس بغرض الاتجار بها لا تجب فيها الزكاة" ويستوي في ذلك ما نقلت ملكيته وما لم تنقل إذ لا أثر لذلك في ثبوت ذلك. كما أن رفض الهيئة لحسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي يتعارض مع نص المادة التي أشارت لها الهيئة المادة الرابعة - ثانياً - فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بموجب المرسوم الملكي رقم (م/40) بتاريخ 1405/7/2هـ والقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/6/1هـ الموافق 2017/2/28م حيث أشارت المادة الرابعة فيه والخاصة بتحديد الوعاء الزكوي بند (ثانياً - فقرة 4(1) على النص التالي: - يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: (1) - الاستثمارات في منشآت داخل المملكة مشاركة مع آخرين إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع للجباية الزكاة بموجب اللائحة فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء" وإن الاستثمارات لدينا محلية في شركات سعودية تخضع الجباية الزكاة وينطبق عليها ما ورد في المادة المشار إليها وبالتالي فهي قابلة للحسم من الوعاء الزكوي. ولقد أورد تعميم الهيئة رقم (1/2/8443/2) بتاريخ 1392/8/8هـ شروطاً لحسم الاستثمارات منها كونها غير مقتناة للإتجار أو المضاربة ومولت من أموال الشركة ويتم إدراج عوائدها ضمن الإقرار الزكوي وبالتالي فإنها قابلة للحسم من الوعاء الزكوي لأن الأساس في الحدث المالي يكمن في توفر المستندات الجوهرية المؤيدة لذلك وليس الشكلية وهذا ما أيدته بعض قرارات الأمانة العامة للجان الضريبية مثل قرارها رقم (1859) لسنة 1439هـ تحقيقاً لمبدأ العدالة لوجود حق واضح فيها لدى الشركة بقبول حسمها من الوعاء الزكوي. فإن معظم الشركات المستثمر فيها متعثرة وحقت خسائر ومرفوع عليها قضايا من شركتنا والغير ولم يتم تحصيل أو استرداد أية مبالغ من هذه الاستثمارات وهذا أحد الأسباب الأساسية في عدم نقل الملكية حتى الآن، فكيف تدفع الشركة زكاة على استثمار حقق خسارة على حقوق الملكية المضافة للوعاء في شركتنا ومرة أخرى في تلك الشركات المستثمر فيها.

فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (الأراضي والمباني لعام 2015م)، أوضح المكلف بأن الهيئة والدائرة الأولى رفضت قبول حسم أراضي ومباني (أصول فنية طويلة الأجل مشتراه منذ عدة سنوات سابقة تزيد عن (5-10) سنوات دون أن يتم عليها بيع أو متاجرة فهي غير مخصصة للبيع من الوعاء الزكوي خلافاً لنظام الزكاة واللائحة التنفيذية بلغت (12,032,125) ريال سعودي، كما لم تقبل الهيئة والدائرة الأولى حسم هذه العقارات من الوعاء بمبرر أنها غير منقولة باسم الشركة وأنها للاستخدام الشخصي وغير مستخدمه في نشاط الشركة خلافاً لللائحة التنفيذية للزكاة التي تؤكد أن الأصول الثابتة أو غير المتداولة هي بند أساسي من محسومات وعاء الزكاة وفقاً للمادة الرابعة بند ثانياً فقرة (1) وحددت اللائحة شرطين لحسم الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي الأول سداد قيمتها من أموال الشركة والثاني أن تكون في حدود حقوق الملكية وقد تحقق هذين الشرطين إذ تم تمويلها من أموال الشركة ومن النقدية المتاحة لها وأن معظمها مستخدمة في تحقيق أغراض الشركة وتحقيق إيراداتها سواء حالياً أو مستقبلاً وحسب الجدول المرفق تبين أن بند (1،2) البالغة قيمتها على التوالي (707,625) ريال سعودي و (2,567,500) ريال سعودي هي عقارات أي أرض ومبنى معاً، ولم يتم فصلها خطأ في الحسابات وليست أرض فقط وهي مستغلة في نشاط الشركة حيث إن الأولى فيلا سكن مدير عام الشركة ... بصفته موظف في الشركة مسجل لدى التأمينات الاجتماعية، والثانية مبنى مقر فرع الشركة في جده وجزء منها مخصص لسكن مدير الفرع بصفته موظف في الشركة ومسجل لدى التأمينات الاجتماعية، أي أنها مستغلة في نشاط الشركة وتحقيق إيراداتها كما أن مدير الشركة

ومدير فرع جده من العاملين في الشركة وحسب نظام العمل والعمال الذي ينص على أنه "يجب على المنشأة أن توفر سكن أو بدل سكن للعاملين فيها" وقد اختارت الشركة أن تخصص لهم مساكن خاصة بهم حيث لم يحدد النظام قيمة أو شكل أو شروط السكن العاملين، كما أن أرض مقر فرع جده الجديد البالغ قيمتها (257,000) ريال سعودي مقام عليها سور ظهر ضمن الإنشاءات تحت التنفيذ بمبلغ (43,000) ريال سعودي وسيتم عليها إنشاء مقر جديد لفرع جده، أي أنها أيضاً مخصصة للشركة واستخداماتها وتحقيق إيراداتها من نشاطها. لذا نأمل حسم العقارات البالغة قيمتها (707,625) ريال سعودي و (2,567,500) ريال سعودي (257,000) ريال سعودي من وعاء الزكاة لأنها أصول قنية وغير مخصصة للمتاجرة ويوجد تنازل عنها لصالح الشركة فلم يحدد النظام شكل الانبثات المستندي المطلوب لإثبات الملكية ليس الصك فقط فخطاب التنازل شكل من أشكال نقل الملكية وإثباتها وظهورها في سجلات الشركة وقوائمها المالية يؤيد أن هذه الأراضي ملك للشركة وهذا ما أيدته قرارات اللجان الضريبية والفتاوي الشرعية أن الأساس في إثبات واحتساب بنود الزكاة هو الناحية الموضوعية وليس الشكلية. وأقرت اللجان الضريبية في الحالات المماثلة أن توفر المستندات الجوهرية وليس الشكلية هو الأساس في احتساب الزكاة، وحيث إن الأراضي أصول ثابتة أو عقارات استثمارية (أصول قنية) تحسم من وعاء الزكاة أن تم نقلها على الصك أو لم تنقل ملكيتها لأن الأساس في احتساب الزكاة هو النية لدى الشركة فهي أصول قنية ممولة من أموال الشركة وهي مستغلة بالكامل في نشاطها التشغيلي وتحقيق أرباحها وليست للاستخدام الشخصي حسب ما ورد من الهيئة. أما الأراضي البالغة قيمتها (8,757,000) ريال سعودي فهي أيضاً ممولة من أموال الشركة وهي أصول استثمارية عقارية طويلة أجل (أصول قنية) غير مخصصة للبيع والمتاجرة وهي من قبيل الاستثمارات العقارية طويلة الأجل تحتفظ بها الشركة لفترات طويلة وقد سجلتها الشركة في حساباتها ضمن أصولها غير المتداولة ويتوفر لديها النية لإقامة منشآت عقارية استثمارية خاصة بالشركة للتأجير ولإقامة أصول ثابتة عليها مخصصه كمستودعات للاستخدام أو كمكاتب للشركة ويوجد تنازل لصالح الشركة عن هذه الأراضي ومقدم خطاب يؤيد نية الشركة الشراء هذه الأراضي كأصول ثابتة واستثمارات عقارية لتحقيق عائد شهري وظهورها في مركزها المالي كأصول طويلة الأجل يؤيد ذلك، وبالتالي فهي أصول للشركة ومخصصة لاستخدام الشركة وتحقيق إيراداتها حاضراً أو مستقبلاً. الأمر الآخر أن هناك حقوق ملكية وحسابات دائنة أخرى للشركاء سوى حساباتهم الجارية الدائنة حسب رأي الهيئة تغطي قيمة هذه الأراضي تتمثل في حقوق الملكية الشريك ... الذي سجلت هذه الأراضي باسمه متضمنة أرباح الشريك المدورة ورأسماله وليس فقط حسابه الجاري حسب الهيئة وقد أيدت قرارات اللجان الضريبية المماثلة خصم الأراضي غير المنقولة بحدود حقوق الملكية و (ليس جاري الشركاء فقط)، فحقوق الملكية الخاصة هي مصادر تمويل هذه الأراضي فكيف تضاف كافة مصادر التمويل للوعاء ولا تخفض من الوعاء الزكوي أوجه الاستثمار لهذا التمويل كحسومات من مصادر التمويل ومنها الأصول الثابتة (الأراضي)، فأما أن يتم تخفيض المبلغ المرفوض من حقوق الملكية إذا أصرت الهيئة على رفض هذه الأراضي كحسومات من الوعاء بالمقابل أن يتم تخفيض هذه الأراضي من حقوق الملكية وجاري الشركاء كمصادر تمويل إذ لا يجوز (الثني) في الصدقة حيث احتسب ضمن الوعاء كافة حقوق الملكية ويتكرر احتساب الزكاة عليها من الهيئة في حالة رفضها من الهيئة وأشارت إلى ذلك الفتاوى الشرعية مثال ذلك قرار رقم (20452) بتاريخ 1415/9/7 هـ ورقم (23408) بتاريخ 1426/11/18 هـ إذ لا يجوز تزكية المبلغ الواحد مرتين في نفس السنة أو تضاف للأراضي القابلة للحسم، كما وتؤكد مره أخرى أن الحسابات الجارية للشركاء الدائنة والمدينة في القوائم المالية تمثل حساب مشترك واحد للشركاء جميعاً لأنها شركة تضامنية ولذلك فإن حساب جاري الشريك الدائن ... البالغ (108,337,186) ريال سعودي هو حساب مشترك لكافة الشركاء المتضامنين وليس لشريك واحد وكذلك باقي حسابات الشركاء المدينة لا تخص كل شريك باسمه بل هي أيضاً حسابات مشتركة، فإن تصنيفها في الحسابات باسم الشريك ... أو الشركاء الآخرين ليس لأنها حسابات منفصلة، بل حسابات مشتركة سجلت حسب مصدر إيداعها أو سحبها من الشركاء لكنها تخص الشركاء جميعاً لأنها شركة تضامنية ولا يوجد أي فصل بين حق أو التزام الشريك الظاهر في الحسابات وحقوق والتزامات باقي الشركاء لأن المسؤولية تضامنية بينهم لذلك تعتبر حساباتهم



الجارية المشتركة حساب واحد، وعليه فإن جزء من هذا الحساب الدائن يخص الشريك ... والشريك ... ويغطي قيمة الأراضي المسجلة باسمهم، وإشارة إلى أن تحديد الوعاء الزكوي نظاماً يقضي بحسم الأصول الثابتة بشروط أولها أن يثبت سداد المكلّف لكامل قيمتها وثانها أن تكون القيمة في حدود حقوق الملكية وأن تتوفر النية منها بغرض القنية وليس المتاجرة وقد تحقق ذلك هنا، حيث أن ذلك لم يؤثر على صافي الربح الخاضع للزكاة وأكد ذلك تعميم الهيئة رقم (1173) في 1409/7/12 هـ وتعميم الهيئة رقم (1/2/8443) بتاريخ 1392/8/8 هـ ورقم (22644) بتاريخ 1424/3/9 هـ وهذا مبدأ ثابت و مستقر تطبيقه على المكلّفين على حد سواء ومتفق مع القواعد الشرعية في خضوع غلة رأس المال للزكاة. وتؤكد هذا أنه قد تم شراء هذه الأراضي من النقدية المتاحة لدى الشركة وهذا متفق مع الفتوى الشرعية التي مضمونها (أن ما جعل من إيرادات في شراء أصول أو انفقها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها)، ومن الناحية العملية فإن وعاء الزكاة في شكل آخر هو الزكاة في حقوق الملكية مطروحاً منها كل الأصول غير المتداولة أو هو رأس المال العامل أي الفرق بين الأصول المتداولة والالتزامات المتداولة فكيف تضاف للوعاء الزكوي أصول ثابتة رغم أن هذه الأصول لم تتجاوز العناصر الموجبة للوعاء (حقوق الملكية) وقد أيدت الفتوى الشرعية الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والافتاء رقم (23408) وتاريخ 1426/11/18 هـ ومضمونها أن ما جعل من إيرادات المنشأة الواجب زكاتها في شراء الأصول أو الفقها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها لإنفاقها قبل تمام الحول عليها. كما أن أحد أركان الوعاء الزكوي حسم الأصول الثابتة وما في حكمها بغض النظر عن حجمها ونوعها ما دام أنها تمثل أصول غير متداولة وتساعد في الإنتاج الحالي والمستقبلي، كما وإن هذه الأراضي ولو لم تسجل الصكوك باسم الشركة إلا أنها ممولة من رأس مال الشركة ومن أموالها النقدية المتاحة لديها وإن رأس المال وحقوق الملكية الأخرى للشركاء قيمتها أكبر من هذه الأراضي وخضعت كافة هذه الحقوق للزكاة في الوعاء فكيف لا يحسم منها ما استخدم في شراء أراضي وقد أفاد مضمون الفتوى الشرعية رقم (22644) بتاريخ 1424/3/9 هـ التي مضمونها (إن ما تشتره الشركة من ممتلكات بغرض استخدامها وليس بغرض الاتجار فيها لا يحق فيها زكاة ويستوي في ذلك ما نقل ملكيتها ولم تنقل الملكية) فهي أصول قنية الصادرة والفتوى الصادرة من اللجنة الدائمة أن ما تشتره الشركة من عقارات وسيارات وما في حكمها بغرض استخدامها وليس بغرض الاتجار بها لا يجب فيها زكاة ويستوي في ذلك ما نقلت ملكيته أو لم تنقل إذ لا أثر لذلك ما دامت أن هذه الأراضي في حدود حقوق الملكية ولم تشترط نقل الملكية باسم الشركة ولذلك تعتمد الهيئة في ربطها الزكوية الصادرة لمعظم المكلّفين حسم دفعات الشراء الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي وقبل نقل ملكيتها على الصك حيث المطلوب هنا فقط إثبات أنها (أصول قنية) مملوكة للشركة بأي صورة كانت مثل خطاب التنازل مثلاً وأنها مدفوعة من أموال الشركة وقد تحقق ذلك في حالتنا. كما أن مبدأ حسم الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي نظاماً وشرعاً هو الجوهر وليس الشكل طالما أن هذه العقارات دفعت قيمتها من أموال الشركة وهناك تنازل عنها للشركة وهي أصول قنية ظهرت في سجلات الشركة وقوائمها المالية كأصول ثابتة وفقاً للمعايير المحاسبية وليست مخصصة للتجارة ينبغي لذلك حسمها من وعاء الزكاة إذ لا يوجد تناقض بين المعايير المحاسبية والزكوية، علماً بأن هذه الأراضي مشتراة منذ سنوات عديدة ولم يتم المتاجرة بها حسب الصكوك والقوائم المالية والسجلات لأنها أصول قنية طويلة الأجل، كما نشير إلى أن سبب تسجيل الصكوك باسم الشركاء هو لتسهيل إجراءات شراء هذه الأراضي والحصول على رخص الانشاءات والخدمات عليها وأن سبب عدم ملكيتها للشركة هو وجود بعض المشاكل الاجرائية من بعض الجهات الرسمية حالت دون نقل الملكية مثال ذلك أرض بلغت قيمتها (257,000,00) ريال سعودي تبين أنها مبيعة أكثر من مره بنفس الصك. وعليه يطالب المكلّف بقبول استئنائه ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البنود محل استئنائه.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2024/03/14م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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، وفيما يعلق باستئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات لعام 2015م)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعترضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي بأنه تم تمويل هذه الاستثمارات من أموال الشركة في أصول (قنية) طويلة الأجل وليست عروض (تجارة) بغرض تحقيق عائد سنوي عند توزيع الأرباح. واستناداً على المادة (4) البند (ثانياً) الفقرة (4/أ) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أن: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 4- (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء." وبناءً على ما تقدم، حيث إنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمار ضمن الاستثمارات طويلة الأجل لجائز حسنها من الوعاء الزكوي، وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، حيث يتضح أن الخلاف يكمن في أن هذه الاستثمارات مسجلة بأسماء الشركاء، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتضح أن المكلف قدم إقرارات تنازل عن هذه الأسهم في الشركات المساهم فيها وهي (...، وشركة ...، وشركة ...)، بالإضافة إلى جميع السدادات التي تمت على هذه الأسهم من المكلف حيث إن المكلف هو الذي مول هذه الاستثمارات حيث قدم جميع المستندات التي تثبت سدادها لهذه الاستثمارات، وحيث إن هذه الاستثمارات حق أثرت على أصول المكلف بالزيادة وقابلها تمويل في جانب الالتزامات وحقوق الملكية للشركة حيث إن تمويلها تم من الشركة وحسب المعادلة المحاسبية أي زيادة في الأصول يقابلها زيادة في الالتزام أو حق الملكية وأن هذه الزيادة تأثر على الوعاء الزكوي فمن حق المكلف حسم ما يقابلها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (الأراضي والمباني لعام 2015م)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعترضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي بأنها (أصول قنية) طويلة الأجل مشتراة منذ عدة سنوات دون أن يتم عليها بيع أو متاجرة، فهي غير مخصصة للبيع من الوعاء الزكوي. استناداً للفقرة (1) من البند (ثانياً) من المادة (4) من لائحة جباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ التي نصت على: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 1- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف (مالم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية) وأن تكون مستخدمة في النشاط." واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (20) اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/6/1هـ التي تنص على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها." وبناءً على ما تقدم، يتبين جواز حسم الأصول باسم الشركاء من الوعاء الزكوي بشرط أن تكون تلك الأصول مستخدمة في النشاط مع تقديم ما يثبت



المبررات التي تحول دون نقل الملكية للشركة، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتضح أن المكلف قدم إقرارات تنازل الشركاء عن هذه الأراضي في للمكلف، بالإضافة إلى جميع السدادات التي تمت من المكلف لتمويل وشراء الأصول حيث أن المكلف هو الذي مول هذه الأصول، رقم جميع المستندات التي تثبت سدادها، وحيث إن هذا البند أثر على أصول المكلف بالزيادة وقابلها تمويل في جانب الالتزامات وحقوق الملكية للشركة حيث إن تمويلها تم من الشركة وحسب المعادلة المحاسبية أي زيادة في الأصول يقابلها زيادة في الالتزام أو حق الملكية وأن هذه الزيادة تأثر على الوعاء الزكوي فمن حق المكلف حسم ما يقابلها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (فرق جاري الشركاء المدين لعام 2015م)، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل 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 مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2588) الصادر في الدعوى رقم (-73621-Z-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق جاري الشركاء المدين لعام 2015م).
- 2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات لعام 2015م).
- 3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأراضي والمباني لعام 2015م).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-168661

الدعوى رقم Z-2023-168661

المفاتيح:

زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- احتساب صافي الأصول الثابتة - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2441)، حيث يكمن استئنافها على بند (الأرباح المبقاة لعامي 2017م و2018م) وذلك لإلغاء إجراءاتها نظراً لتقديم المستأنف ضده المستندات الثبوتية، وبند (صافي الأصول الثابتة لعام 2018م)، وفقاً للأسباب التالية بأن اللائحة صدرت بعد تقديم إقرار المكلف، وحيث تجيب الهيئة بأن ذلك غير صحيح كون أن المكلف قدم إقراره لعام 2018م بتاريخ 1440/09/17هـ واللائحة الزكوية صدرت بتاريخ 1438/06/01هـ أي أن معالجة ذلك البند لذلك العام يجب أن تكون تطبيقاً لللائحة وذلك وفق ما جاء بالمادة السابعة فقرة (ثانياً) والمادة الرابعة فقرة (ثانياً/1) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وحيث ثبت للجنة الاستئنافية بالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، تبين صحة ما أشارت إليه الهيئة حيث أن عام الخلاف هو 2018م؛ وعليه يتم تطبيق اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة.

المستند:

- الفقرة 2.8 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة 2 من المادة 7 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/10م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2441) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-65642) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015م حتى 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- 1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند فروق الاستهلاك لعامي 2015م و2016م.
- 2- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند صافي الأصول الثابتة للأعوام 2015م و2016م و2018م.



- 3- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند مصروف مخصص تذاكر السفر –المدور- لعام 2017م.
- 4- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند مصروف مخصص تذاكر السفر –المكون- للأعوام من 2015م إلى 2018م.
- 5- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند الأرباح المبقاة لعامي 2017م و2018م.
- 6- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند بضائع مستلمة بدون فواتير لعام 2018م.
- 7- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند المحول إلى احتياطي نظامي لعامي 2015م و2016م.
- 8- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مخصص الزكاة لعام 2015م.
- 9- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مخصص إجازات للأعوام من 2015م إلى 2018م.
- 10- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مخصص المخزون للأعوام 2015م و2016م.
- 11- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مخصص اصباغ واختلاف أسعار الحديد لعامي 2017م و2018م.
- 12- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مخصص ديون مشكوك في تحصيلها للأعوام 2015م و2016م و2018م.
- 13- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مصاريف قانونية لعام 2016م.
- 14- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند دائنون تجاريون للأعوام من 2015م إلى 2018م.
- 15- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مستحق إلى أطراف ذات علاقة للأعوام 2015م و2017م و2018م.
- 16- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند رصيد مصروف إجازات مستحق لعام 2017م.
- 17- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند دفعات مقدمة مستلمة من عملاء للأعوام من 2015م إلى 2018م.
- 18- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند منافع موظفين لعامي 2015م و2016م.
- 19- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند أخرى مستحقة للأعوام من 2016م إلى 2018م.
- 20- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند قروض قصيرة الأجل لعام 2017م.
- 21- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند أرباح على فروقات استيرادات للأعوام من 2015م إلى 2018م.
- 22- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند توزيعات أرباح مقترحة لعام 2018م.

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

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنها تدعي بأنه وفيما يخص بند (صافي الأصول الثابتة لعام 2018م) بأن الدائرة مصدره القرار محل الاستئناف قامت بإلغاء إجراء الهيئة مستندة في ذلك على مبدأ عدم رجعية القوانين وأن الأنظمة واللوائح لا تطبق بأثر رجعي ما لم ينص على خلاف ذلك، وعلي تفيد الهيئة بأن المكلف قدم إقراره وحسم رصيد صافي الأصول الثابتة وفقاً لطريقة الاستهلاك باستخدام القسط المتناقص، في حين أن الهيئة قامت بالربط على المكلف وحسم الأصول وفقاً للرصيد المدرج بالقوائم المالية، وتمسكت الهيئة عند دراسة الاعتراض بوجهة نظرها كونه مكلف زكوي، وبالرجوع إلى العام المشار إليه يتبين أن تفاصيل رصيد الأصول وفقاً لما هو موضح في مذكرة الهيئة الجوابية، وأما فيما يتعلق بما جاء بحثيات الدائرة بأن اللانحة صدرت بعد تقديم إقرار المكلف فتجيب الهيئة بأن ذلك غير صحيح إذ أن المستأنف ضده قدم إقراره لعام 2018م بتاريخ 1440/09/17هـ واللائحة صدرت بتاريخ 1438/06/01هـ أي أن معالجة



ذلك البند لذلك العام يجب أن يكون تطبيقاً لللائحة وذلك وفق ما جاء بالفقرة ثانياً والمادة (4) فقرة (ثانياً/1). وفيما يخص بند (الأرباح المبقة لعامي 2017م و2018م) فتدعي الهيئة بأنها قامت بالربط على المكلف بإضافة الأرباح المدورة إلى الوعاء الزكوي لعامي 2017م و2018م بمبلغ (17,162,355) ريال ومبلغ (18,355,648) ريال على التوالي تمثل رصيد أول المدة لعدم تقديم المكلف الإثبات المستندي للتوزيع استناداً للمادة الرابعة فقرة (أولاً/8) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، كما لم يقدم المكلف أثناء مرحلة الاعتراض الإثبات المستندي بالتوزيعات والمتمثل في قرار الشركاء بالتوزيع وصور الحوالات البنكية أو صور الشيكات والكشوف البنكية الدالة على خروج هذا المبلغ من ذمة الشركة، عليه واستناداً للمادة أعلاه تم رفض اعتراض المكلف، وقامت الدائرة بإلغاء إجراء الهيئة نظراً لتقديم المستأنف ضده المستندات الثبوتية وبناءً على ذلك قامت الهيئة بمراجعة أوراق الدعوى ومن بينها توزيعات أرباح بمبلغ (2,500,000) ريال لعام 2017م وكذلك توزيعات أرباح بمبلغ (250,000) لعام 2018م، وحيث قدم المكلف المستندات المؤيدة التي توضح توزيعها قبل حولان الحول القمري، مما ترى معه الهيئة قبول التوزيعات وفقاً للتوزيعات المؤيدة ومقدارها (2,500,000) ريال لعام 2017م وكذلك توزيعات أرباح بمبلغ (250,000) لعام 2018م، أما فيما يتعلق بالمبلغ المتبقي فلم يثبت المكلف تقديم تلك الأرباح مما يجب معه إضافتها للوعاء الزكوي وفقاً للتفصيل بمذكرة الهيئة الجوابية. كما تعترض الهيئة على بند (احتياطي نظامي لعامي 2015م و2016م)، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/02/18م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف فتقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، تبين 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 (صافي الأصول الثابتة لعام 2018م)، وحيث يكمن استئنافها في بأن المكلف قدم إقراره وحسم رصيد صافي الأصول الثابتة وفقاً لطريقة الاستهلاك باستخدام القسط المتناقص، في حين أن الهيئة قامت بالربط على المكلف وحسم الأصول وفقاً للرصيد المدرج بالقوائم المالية، وتمسكت الهيئة عند دراسة الاعتراض بوجهة نظرها كونه مكلف زكوي، وأن المستأنف ضده قدم إقراره لعام 2018م بتاريخ 1440/09/17هـ واللائحة صدرت بتاريخ 1438/06/01هـ أي أن معالجة ذلك البند لذلك العام يجب أن يكون تطبيقاً لللائحة. وحيث نصّت الفقرة 1(ثانياً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) 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."، وحيث نصّت الفقرة (2) من المادة (7) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "يتم استهلاك الأصول الثابتة وفقاً لطريقة القسط الثابت وتكون نسبة



استهلاكها على النحو الآتي: "... وبناءً على ما تقدّم، وحيث إن استئناف الهيئة يكمن حول ما جاء بحثيات الدائرة بأن اللائحة صدرت بعد تقديم إقرار المكلف، وحيث تجيب الهيئة بأن ذلك غير صحيح كون أن المكلف قدم إقراره لعام 2018م بتاريخ 1440/09/17هـ واللائحة الزكوية صدرت بتاريخ 1438/06/01هـ أي أن معالجة ذلك البند لذلك العام يجب أن تكون تطبيقاً لللائحة وذلك وفق ما جاء بالمادة السابعة فقرة (ثانياً) والمادة الرابعة فقرة (ثانياً/1) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، يتبين صحة ما أشارت إليه الهيئة حيث أن عام الخلاف هو 2018م؛ وعليه يتم تطبيق اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (الأرباح المبقاة لعامي 2017م و2018م)، وحيث يكمن استئنافها أنه وبمراجعة أوراق الدعوى ومن بينها توزيعات أرباح بمبلغ (2,500,000) ريال لعام 2017م وكذلك توزيعات أرباح بمبلغ (250,000) لعام 2018م، وحيث قدم المكلف المستندات المؤيدة التي توضح توزيعها قبل حولان الحول القمري، مما ترى معه الهيئة قبول التوزيعات وفقاً للتوزيعات المؤيدة، فيما يتعلق بالمبلغ المتبقي فلم يثبت المكلف تقديم تلك الأرباح مما يجب معه إضافتها للوعاء الزكوي. وحيث نصّت الفقرة (8) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 8- رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة آخر العام". وبناءً على ما تقدّم، وحيث يكمن استئناف الهيئة حول قرار الدائرة بإلغاء إجراء الهيئة نظراً لتقديم المستأنف ضده المستندات الثبوتية، وبعد الإطلاع على ملف الدعوى وما احتواه من دفعات ومستندات، يتبين أن المكلف قام بتقديم المستندات التي تثبت توزيع الأرباح قبل حولان الحول القمري بمبلغ (2,500,000) ريال لعام 2017م وبمبلغ (250,000) ريال لعام 2018م، أما فيما يتعلق بالمبلغ المتبقي لعام 2017م وقدره (14,662,355) ريال وعام 2018م وقدره (18,105,648) ريال فلم يثبت المكلف تقديم تلك الأرباح مما يجب معه إضافتها للوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (احتياطي نظامي لعامي 2015م و2016م)، 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 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 محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده 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 لتأييد ذلك القرار، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، مما تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في هذا البند محمولاً على أسبابه.

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



القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2441) الصادر في الدعوى رقم (Z-65642-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015 م حتى 2018 م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (صافي الأصول الثابتة لعام 2018 م).
- 2- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأرباح المبقاة لعامي 2017 م و 2018 م).
- 3- رفض استئناف الهيئة وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (احتياطي نظامي لعامي 2015 م و 2016 م).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية
الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-168768

الدعوى رقم Z-2023-168768

المفاتيح:

زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- عقارات تحت التطوير- قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (-IZJ-2022-2489)، حيث يكمن استئنافه على بند (عقارات تحت التطوير) وذلك للمطالبة بحسم العقارات تحت التطوير من الوعاء الزكوي. وحيث ثبت للجنة أن الهيئة لم تقبل حسم البند نظراً لبيع تلك العقارات في العام التالي 2016م وبعد اطلاعها على القوائم المالية للعام 2016م تم التأكد من استبعادها وتأكد لها بأن هذه العقارات ليست معدة للقنية وإنما لغرض البيع والمتاجرة، إلا أنه لا يؤثر وجود حركة بيع واحدة للبند مادام لم يثبت تعلق ذلك بعمليات بيع تحولها الى عروض تجارة. مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:



➤ الفقرة 2 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/11م من/....، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...).، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2489) الصادر في الدعوى رقم (Z-72424-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- رفض اعتراض المدعية على بند عدم نظامية فتح الربط وتعديل الإقرار الزكوي لعام 2015م.

2- إثبات انتهاء الخلاف حول بند خسائر الاستثمارات بشركة (...).

3- رفض اعتراض المدعية على بند تربيع الاستيرادات بـ (10%).

4- رفض اعتراض المدعية على بند فرق مخصصات.

5- رفض اعتراض المدعية على بند ذمم دائنة ومستحقات وأرصدة دائنة أخرى.



6- رفض اعتراض المدعية على بند عقارات تحت التطوير.

7- رفض اعتراض المدعية على بند فرق خسائر مرحلة.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدعي بأنه وفيما يخص بند (عقارات تحت التطوير) بأن قرار الدائرة انتهى برفض طلب المكلف بحسم عقارات تحت التطوير بمبلغ (12,539,621) ريال بحجة أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لطبيعة العقارات المباعة وأنها تمثل أصول مقتناه لغرض تطويرها وليست معدة للبيع والمتاجرة مما يتعذر معه التحقق من توفر شرط القنية بالنسبة للعقارات المباعة محل الخلاف، وأوضح المكلف أن القوائم المالية ومستندات الملكية تثبت أن العقارات ظلت سنة فأكثر وأن نظام الزكاة يستند في أحكامه إلى الشريعة الإسلامية التي تقضي باستيفاء الزكاة من صافي الموجودات وذلك بإضافة رأس المال والاحتياطيات والأرباح المدورة، وبالمقابل حسم الأموال التي استثمرت في تطوير العقارات باعتبارها موجودات ثابتة لا تمثل مخزون بضاعة وإنما هي أصول ثابتة وبالتالي يجب حسمها من الوعاء الزكوي، وقد تأيد هذا الرأي بقرار استئنافي رقم (10) لعام 1417هـ المصادق عليه من وزير المالية برقم (7513/3) وتاريخ 1417/7/1هـ حيث أكد على جواز حسم العقارات المطورة الممثلة في المباني السكنية والتجارية والأراضي المقامة عليها من الوعاء الزكوي ولو تغيرت النية إلى البيع وكذلك بعدة خطابات وتعاميم، وعليه يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة والحكم بحسم عقارات تحت التطوير بمبلغ (12,539,621) ريال من وعاء الزكاة. كما يعترض المكلف على بند (عدم نظامية فتح الربط وتعديل الإقرار الزكوي لعام 2015م) وبند (تربيع استيرادات بـ 10%) وبند (فرق مخصصات) وبند (ذمم دائنة ومستحقات وأرصدة دائنة أخرى) وبند (فرق خسائر مرحلة)، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الاثنين بتاريخ 2024/01/29م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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 (عقارات تحت التطوير)، وحيث يكمن استئنافه في أن القوائم المالية ومستندات الملكية تثبت أن العقارات ظلت سنة فأكثر وأن نظام الزكاة يستند في أحكامه إلى الشريعة الإسلامية التي تقضي باستيفاء الزكاة من صافي الموجودات وذلك بإضافة رأس المال والاحتياطيات والأرباح المدورة، وبالمقابل حسم الأموال التي استثمرت في تطوير العقارات باعتبارها موجودات ثابتة لا تمثل مخزون بضاعة وإنما هي أصول ثابتة وبالتالي يجب حسمها من الوعاء الزكوي. وحيث نصت الفقرة رقم (1) من البند (ثانياً) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 2- إنشاءات المكلف الرأسمالية تحت التنفيذ والتي يتم إنشائها بهدف استخدامها في النشاط وليس لغرض بيعها"، كما نصت



الفقرة رقم (1) من البند (ثانياً) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 1- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف - مالم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية - وأن تكون مستخدمة في النشاط." وبناءً على ما تقدّم، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات؛ يتبين أن الخلاف يكمن حول مطالبة المكلف بحسم العقارات تحت التطوير من الوعاء الزكوي، واستناداً لما ذكر أعلاه؛ فإنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبارات العقارات تحت التطوير من البنود الجائز حسمها من الوعاء الزكوي وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من هذه العقارات وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على الحساب، وبالرجوع إلى المستندات المقدمة يتبين تقديم المكلف لصكوك الأراضي وكشف حساب الأستاذ مستخرج من النظام وكشف حساب الأستاذ التفصيلي والذي يتضح منه عدم وجود حركة بيع خلال العام محل الخلاف، أما فيما يتعلق بما اشارت إليه الهيئة بأنها لم تقبل حسم البند نظراً لبيع تلك العقارات في العام التالي 2016م وبعد اطلاعها على القوائم المالية للعام 2016م تم التأكد من استبعادها وتأكد لها بأن هذه العقارات ليست معدة للقنية وإنما لغرض البيع والمتاجرة، إلا أنه لا يؤثر وجود حركة بيع واحدة للبند مادام لم يثبت تعلق ذلك بعمليات بيع تحولها الى عروض تجارة، وعليه؛ وحيث إن المكلف قدم المستندات المؤيدة لاعتراضه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص بقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تأثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل 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 مكن النزاع فيه وانتهت بصده 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 وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2489) الصادر في الدعوى رقم (Z-72424-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم نظامية فتح الربط وتعديل الإقرار الزكوي لعام 2015م).

2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تربيع استيرادات بـ 10%).

3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق مخصصات).



- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ذمم دائنة ومستحقات وأرصدة دائنة أخرى).
- 5- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عقارات تحت التطوير).
- 6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق خسائر مرحلة).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-190392

الدعوى رقم Z-2023-190392

المفاتيح:

زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - توزيعات الأرباح - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-6748)، حيث يكمن استئنافها على بند (توزيعات الأرباح للأعوام 2016م و2017م و2018م) وذلك لإخضاعه للزكاة كونه يعتبر توزيعات سنوات سابقة مستلمة تم تخفيضها من رصيد الأرباح المبقاة بالشركة المستثمر فيها. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن ما يطالب به المكلف بحسم توزيعات الأرباح من صافي الربح المعدل يترتب عليه عدم خضوع الربح المعدل لجباية الزكاة، مما يتعارض مع ما نصت عليه لائحة جباية الزكاة التي أخضعت كامل صافي ربح العام المعدل للزكاة الشرعية باعتباره غلة لرأس المال دون اعتبار لحولان الحول عليه وقبل التوزيع منه، وحيث إن حول هذه الأرباح هو حول أصلها، مما يتبين معه صحة إجراء الهيئة بعدم عدم تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:



➤ الفقرة 10، 2 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 21/03/2023م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6748) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-82195) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2016م حتى 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنف ضده في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول اعتراض المدعية/ شركة ... (سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك شكلاً، ثانياً: وفي الموضوع، إلغاء قرار المدعى عليها.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف الهيئة فيما يخص بند (توزيعات الأرباح للأعوام 2016م و2017م و2018م)، فتوضح الهيئة

أن اثناء مرحلة الفحص وبتاريخ 1442/11/06 هـ طلبت من المكلف توضيح أسباب تعديل الربح وذلك بحسم توزيعات أرباح مستلمة من شركة... لعام 2016م. بمبلغ (11,046,411 ريال) ولعام 2017م. بمبلغ (3,045,425 ريال) ولعام 2018م. بمبلغ (3,302,235 ريال) ومنحته الهيئة مهلة سبعة أيام للرد وعليه لم تقبل الهيئة اعتماد حسم الأرباح المستلمة من شركة... باعتبارها أرباح تجب فيها الزكاة ولا تمثل حصة المكلف في الاستثمار بل تعتبر توزيعات من رصيد الأرباح المبقاة وخلال مرحلة دراسة الاعتراض وبعد الدراسة والاطلاع على القوائم المالية تبين للهيئة الاتي (مرفق) وعليه يتضح صحة وسلامة اجراء الهيئة بإخضاع البند للزكاة كونه يعتبر توزيعات سنوات سابقة مستلمة تم تخفيضها من رصيد الأرباح المبقاة بالشركة المستثمر فيها ولم يتم إخضاعها للزكاة وقد قامت الدائرة بإلغاء قرار الهيئة لكون الشركة المستثمر فيها... بإضافة الأرباح في وعائها الزكوي وبالتالي خضوعها للزكاة وبمراجعة حركة الأرباح المرحلة للشركة المستثمر فيها تبين الاتي (مرفق) وبناء على ما سبق يتبين لكم أن الأرباح تم توزيعها من رصيد أول المدة (أي أرباح سنوات سابقة) ولم يتم توزيعها من ربح العام وأن الشركة المستثمر بها قامت باستبعادها من وعائها الزكوي وبالتالي لم يتم إخضاعها للزكاة وهذا يدل على أن الأرباح الموزعة لم تخضع للزكاة في الشركة المستثمر بها وبالتالي لا يوجد ازدواج في احتساب الزكاة وعليه تؤكد الهيئة صحة وسلامة إجراءاتها لأن توزيعات الأرباح المستلمة والمضافة إلى صافي ربح المكلف (الشركة المستثمرة) تم توزيعها من الأرباح المبقاة للشركة المستثمر فيها وما تم خضوعه للزكاة لدى الشركة المستثمر فيها هو رصيد الأرباح أول المدة بعد حسم التوزيعات مما يؤكد عدم خضوع الأرباح الموزعة (المستلمة بالنسبة للمكلف) للزكاة لدى الشركة المستثمر فيها في الأعوام محل الاستئناف وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الأربعاء الموافق 2024/06/05م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً، حيث قدم من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (توزيعات الأرباح للأعوام 2016م و2017م و2018م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في إخضاع البند للزكاة كونه يعتبر توزيعات سنوات سابقة مستلمة تم تخفيضها من رصيد الأرباح المبقاة بالشركة المستثمر فيها، واستناداً على الفقرة (10) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ والتي نصت على أنه: "أولاً: يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 10- صافي ربح العام المعدل لأغراض الزكاة والذي يتم التوصل إليه وفقاً لأحكام هذه اللائحة."، واستناداً على البند (ثانياً/9ط) من المادة (4) منها أنه: "يراعى عند حساب وعاء الزكاة للمكلف ألا يقل الوعاء عن صافي الربح المعدل لأغراض الزكاة كحد أدنى."، بناء على ما تقدم، يتبين أن الخلاف يكمن في عدم قبول الهيئة تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام للعام محل الخلاف، حيث ترى الهيئة فرض الزكاة على الربح المعدل مع عدم تخفيضه بالمدفوع من توزيعات الأرباح التي لم تزك في الشركة المستثمر فيها حيث إن ما خضع في الشركة المستثمر فيها هي الأرباح المبقاة آخر المدة مما يعني أنه لم تخضع التوزيعات



حيث تم استبعادها من رصيد الأرباح المبقاة ومما يعني عدم وجد ثني في الزكاة . وبإطلاع الدائرة على الدعوى يتبين بأن توزيعات الأرباح المستلمة من شركة... هي من الأرباح المبقاة وليست من أرباح العام وحيث لم يقدم المكلف ما يثبت أن المبالغ الموزعة خضعت للزكاة في شركة ... وبذلك فلا وجود لثني في الزكاة. كما أنه وبالإطلاع على البند (ثانيًا/9/ط) من المادة (4) من لائحة جباية الزكاة الصادرة في العام 1438هـ يتبين أنه نصّ على أنه يجب ألا يقل وعاء الزكاة عن الربح المعدل كحدّ أدنى عند احتساب الزكاة، وحيث إن ما يطالب به المكلف بحسم توزيعات الأرباح من صافي الربح المعدل يترتب عليه عدم خضوع الربح المعدل لجباية الزكاة، مما يتعارض مع ما نصت عليه لائحة جباية الزكاة التي أخضعت كامل صافي ربح العام المعدل للزكاة الشرعية باعتباره غلة لرأس المال دون اعتبار لحولان الحول عليه وقبل التوزيع منه، حيث إن حول هذه الأرباح هو حول أصلها، مما يتبين معه صحّة إجراء الهيئة بعدم عدم تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المستأنفة/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6748) الصادر في الدعوى رقم (82195-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2016م حتى 2018م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (توزيعات الأرباح للأعوام 2016م و2017م و2018م).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-178373

الدعوى رقم Z-2023-178373

المفاتيح:

زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- الوعاء الزكوي للاستثمارات الخارجية - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-2485)، حيث يكمن استئنافه على بند (الوعاء الزكوي للاستثمارات الخارجية لعام 2018 م) وذلك للاعتراض بأن الزكاة على الاستثمارات الخارجية طويلة الأجل تكون على الربح وليس أصل الاستثمار، وبند (أراضي وعقارات مسجلة باسم الشريك للعامين 2017 م و 2018 م) إذ يدعي تقديمه للمستندات المؤيدة لنقل الملكية. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية جواز حسم الأصول باسم الشركاء من الوعاء الزكوي بشرط أن تكون تلك الأصول مستخدمة في النشاط مع تقديم ما يثبت، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتواه من مستندات، يتبين أن المكلف قد قدم عقد الإيجار للفيلا وكشف الممتلكات العقارية وصورة من صكوك الملكية، وحيث تم إثبات نقل الملكية إلى شركة ... (المكلف). وفيما يخص بند (الوعاء الزكوي للاستثمارات الخارجية لعام 2018 م) أن المكلف قام بتقديم القوائم المالية للشركة لعام الخلاف 2018 م والشركة المستثمر فيها وكذلك الاحتساب الصادر من محاسب قانوني للزكاة المحتسبة عن الاستثمارات الخارجية مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- الفقرة 2 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01 هـ](#)
- الفقرة 4 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01 هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/15 م، من /...، هوية وطنية رقم (...). بصفته الممثل النظامي عن الشركة المستأنفة بموجب عقد تأسيسها، والاستئناف المقدم من قبل هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2023/02/16 م، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-2485) الصادر



في الدعوى رقم (Z-80471-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2017م و2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) المتعلق ببند قطعة الأرض المسجلة باسم الشركاء لعام 2018م محل الدعوى.

ثانياً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) المتعلق ببند الاستثمارات العقارية محل الدعوى.

ثالثاً: رفض ما عدا ذلك من اعتراضات للمدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) على قرارات المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك المتعلقة بالربط محل الدعوى.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخص بند (الوعاء الزكوي للاستثمارات الخارجية لعام 2018م)، فيدعي بأنه لقد أشار قرار الدائرة إلى أن الشركة لم تقدم حركة القروض والحسابات الدائنة المعارض عليها لإثبات عدم حولان الحول عليها، ولم تشر مطلقاً إلى المستندات والتوضيحات المقدمة من قبل الشركة وهي كما يلي: لم يتطرق قرار الدائرة من قريب ولا من بعيد إلى الأسس الشرعية التي استندت عليها الشركة في آلية احتساب الزكاة على الاستثمارات الخارجية، حيث أن الزكاة فريضة تعبدية وركن من أركان الإسلام يقضي نظامها الصادر بالمرسوم الملكي بجبايتها وفقاً لأحكام الشريعة الإسلامية والتي تثبت وجوبها من عدمه بالدليل الشرعي من القرآن الكريم والسنة النبوية والاجماع قبل المعايير المحاسبية والأنظمة الضريبية، وحيث أن الزكاة لا تجب في الاستثمارات والأصول المعدة للفقنية وانما وجوبها في أرباح هذه الاستثمارات وليس أصلها، ويعزز ذلك من الناحية الشرعية ما صدر من فتاوى اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والافتاء برقم (18680) السؤال الثاني والفتوى رقم (19643) السؤال الخامس، والتي أشارت مجمعة إلى أنه عند تملك الشركة مجموعة من الأسهم في شركات أخرى خارج المملكة بغرض استثمارها للفقنية فإن الزكاة تكون في ربحها وتحسم من الوعاء، ولا زكاة في أصل الاستثمار المعد للفقنية، وتماشياً مع ذلك أيد الدليل التوضيحي لنظام جباية الزكاة الصادر عن الأمانة العامة للجان الضريبية في القرار رقم (IR-2020-61) أن الزكاة على الاستثمارات الخارجية طويلة الأجل تكون على الربح وليس أصل الاستثمار، واكتفت الدائرة بطلب تقديم حركة القروض والأرصدة الدائنة لتأكيد عدم حولان الحول على هذه الأرصدة بناء على طلب المدعى عليها (الهيئة)، ولم تأخذ بالحسبان أيضاً بأن الشركة المستثمر بها هي شركة قائمة في دولة خارجية ومدرجة في سوق الأسهم في جمهورية سنغافورة وحساباتها غير مهيئة لإعداد مثل هذه الكشوفات لأغراض جباية الزكاة والتي لا تعتبر متطلب نظامي في تلك الدولة، وإنما يتم إعداد الإفصاحات والكشوفات المالية بناء على متطلبات سوق الأسهم والجهات الحكومية في سنغافورة فقط، ولا تتعاون هذه الشركات مع طلب المستثمرين لكشوفات وإفصاحات مختلفة وغير متوافقة مع متطلبات الجهات الحكومية فيها، كما لم يتطرق قرار الدائرة أيضاً إلى أنه قد تم إرفاق القوائم المالية المدققة لهذا الاستثمار وكذلك الاحتساب الزكوي المصادق عليه من المحاسب القانوني، واكتفاء الدائرة بتأييد الاحتساب الزكوي الصادر عن الهيئة سيؤدي إلى زكاة في مال لا تجب فيه الزكاة وهذا يتعارض مع الأسس والأحكام الشرعية لجباية الزكاة. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (أراضي وعقارات مسجلة باسم الشريك للعامين 2017م و 2018م)، أوضح المكلف بأنه أشار قرار الدائرة إلى عدم تقديم ما يثبت سداد الشريك للإيجارات، كما أشار إلى أن حساب جاري الشريك الدائن المقابل لهذه الأصول حال عليه الحول وتم اضافته الوعاء بناء على ذلك وليس لكونه مول هذه الأصول، ولم تأخذ الدائرة بعين الاعتبار النقاط المذكورة فيما يلي: لم يتطرق القرار إلى أن هذه العقارات مقيدة مقابل حساب جاري الشريك الدائن قبل عام 2017م وهذا ما تثبته القوائم المالية حيث أنه لا توجد



أية إضافات لعقارات مسجلة باسم الشريك خلال عامي 2017م و 2018م، ولهذا يتعين معه وجوب حسم هذه العقارات كونها في حدود جاري الشريك المضاف للوعاء بناء على قرار مدير عام الهيئة رقم (1/1413) وكذلك قرار اللجان الاستئنافية بناء على التعميم رقم (1/35) وتاريخ 1413/03/02 هـ الفقرة رقم (18)، تم نقل ملكية هذه العقارات باسم الشركة في عام 2020م، وتم تزويد الهيئة والدائرة بصك الملكية الذي يثبت نقل الملكية، وكذلك تم تزويد الهيئة بعقد الإيجار لعام 2020م، ويتضح من ذلك أن الدائرة قد جانبها الصواب برفض حسم هذا العقار من الوعاء الزكوي بناء على الحثيات المذكورة أعلاه، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب، كما لم يلق هذا القرار قبولا لدى الهيئة فتقدّمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمّنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافها.

وفي يوم الخميس بتاريخ: 2024/05/16م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08 هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وفي هذه الجلسة اطلعت الدائرة على طلب التأجيل المرفق في ملف الدعوى من قبل الهيئة. وعليه قررت الدائرة قبول الطلب ومنح الهيئة مدة خمس أيام عمل تنتهي في يوم الخميس بتاريخ 2024/05/23م، ومنح المكلف مدة تليها قدرها خمس أيام عمل تنتهي في يوم الخميس بتاريخ 2024/05/30م، وبعد هذا التاريخ سيقفل باب المرافعة الكتابية وسيتم رفع الدعوى للمداولة وإصدار القرار من واقع ما يتضمنه ملف الدعوى من مستندات، ولن تقبل الدائرة أي مستندات أو مذكرات جديدة تقدم بعد التاريخ المذكور آنفاً.

وفي يوم السبت بتاريخ: 2024/06/07م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08 هـ؛ 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.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ: 2024/06/25م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08 هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 المكلف بشأن بند (الوعاء الزكوي للاستثمارات الخارجية لعام 2018م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأن الزكاة على الاستثمارات الخارجية طويلة الأجل تكون على الربح وليس أصل الاستثمار. واستناداً على الفقرة (4/ب) من البند (ثانياً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي تنص على: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: الاستثمارات في منشآت خارج المملكة - مشاركة مع آخرين - بشرط أن يحتسب المكلف ضمن إقراره الزكوي الزكاة المستحقة عن هذه الاستثمارات وفقاً للقواعد المنصوص عليها في هذه اللائحة ويوردها للهيئة، مع إرفاق حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار ومصادق عليها من الجهات الرسمية، فإن لم يلتزم باحتساب وتوريد الزكاة وفقاً لذلك فلا تحسم من الوعاء الزكوي". وبناءً على ما تقدم، وحيث يحق للمكلف حسم الاستثمار الخارجي من وعائه الزكوي وذلك بشرط أن يلتزم بما ورد فيه وهو أن يقدم للهيئة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للهيئة، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من وعاء الشركة المستثمرة تجنباً لثني الزكاة، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وحيث اتضح بأن المكلف قام بتقديم القوائم المالية للشركة لعام الخلاف 2018م والشركة المستثمر فيها وكذلك الاحتساب الصادر من محاسب قانوني للزكاة المحتسبة عن الاستثمارات الخارجية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (أراضي وعقارات مسجلة باسم الشريك للعامين 2017م و 2018م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي تقديمه للمستندات المؤيدة لنقل الملكية. واستناداً على الفقرة (ثانياً/1) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/1هـ والتي نصت على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 1- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) 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". وبناءً على ما تقدم، يتبين جواز حسم الأصول باسم الشركاء من الوعاء الزكوي بشرط أن تكون تلك الأصول مستخدمة في النشاط مع تقديم ما يثبت، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتواه من مستندات، يتبين أن المكلف قد قدم عقد الإيجار للفيلا وكشف الممتلكات العقارية وصورة من صكوك الملكية، وحيث تم إثبات نقل الملكية إلى شركة ... (المكلف)، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (قطعة الأرض المسجلة باسم الشركاء لعام 2018م)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "نفيد الهيئة الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه الموضحة في القرار المشار



له، وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل.. "الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وبخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقية البنود محلّ 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 وجه 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 محلّ الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات 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 في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، 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-2022-2485) الصادر في الدعوى رقم (Z-80471-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعامي 2017م و2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (قطعة الأرض المسجلة باسم الشركاء لعام 2018م).
- 2- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات العقارية لعام 2018م).
- 3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الوعاء الزكوي للاستثمارات الخارجية لعام 2018م).
- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (قروض قصيرة الاجل لعام 2017م).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات مسجلة باسم الشريك (جامعة الأمير محمد) للعامين 2017م و2018م).
- 6- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أراضي وعقارات مسجلة باسم الشريك للعامين 2017م و2018م).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-169854

الدعوى رقم Z-169854-2023

المفاتيح:

زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - طريقة حسم الأصول الثابتة والاعمال تحت التنفيذ والاستثمارات العقارية
من الوعاء الزكوي - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-6643)، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (طريقة حسم الأصول الثابتة والاستثمارات العقارية) اعتمادها في ربطها حسم الأصول الثابتة والاستثمارات العقارية بعد استبعاد غير المستغل منها وذلك بالقيمة الدفترية بما يتضمن المشاريع تحت التنفيذ، ويكمن استئناف المكلف في بعض البنود المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م. وحيث ثبتت للجنة الاستئنافية أن المكلف لم يقدم المستندات اللازمة ولا التفاصيل المطلوبة، لذلك أخذت بالقوائم المالية المرفقة التي كانت توضح قيمة الأصول الثابتة بشكل آخر. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة.

المستند:

- الفقرة 1 من المادة 70 من [نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1435/01/22هـ](#)
- الفقرة 1 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/15م، من /... هوية رقم (...)، بصفته وكلياً بموجب الوكالة رقم (...) عن الشركة المستأنفة، والاستئناف المقدم بتاريخ 19/01/2023م، من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6643) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-72455) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من شركة ... و اولاده في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول اعتراض المدعية/ شركة ... واولاده (سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية،

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند (إضافة رصيد مصاريف مستحقة تأمينات غير مستردة).
- 2- إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند (طريقة حسم الأصول الثابتة والأعمال تحت التنفيذ والاستثمارات العقارية من الوعاء الزكوي).
- 3- رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند (إضافة رصيد احتياطي أرباح غير محققة من استثمارات للوعاء الزكوي).
- 4- إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند (عدم حسم كامل قيمة الاستثمارات من الوعاء الزكوي للاستثمارات المتاحة للبيع في أوراق مالية مدرجة).
- 5- رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند (عدم حسم كامل قيمة الاستثمارات من الوعاء الزكوي للاستثمارات الأجنبية المتاحة للبيع).

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حصلت أن المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل. كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (طريقة حسم الأصول الثابتة والأعمال تحت التنفيذ والاستثمارات العقارية من الوعاء الزكوي لعام 2015م)، فتوضح الهيئة أنها قامت أثناء مرحلة الفحص بطلب بيان تحليلي للاستثمارات العقارية يوضح حركتها والغرض منها ومقدار العوائد المتحققة منها خلال العام مع توضيح المستغل منها في النشاط ونية الشركة في استخدامها وقدم المكلف بيان بها يوضح المستغل منها وغير المستغل كما أفاد بما يلي "في حال تم استبعاد أي منها خلال العام فيكون ذلك لغرض الاستفادة من النقد الصادر من استبعاد مشاريع أخرى لدى الشركة"، وعليه قامت الهيئة بتعديل حسم الأصول الثابتة حتى يتم استبعاد حسم الاستثمارات العقارية غير المستغلة في النشاط استناداً للمادة (4) الفقرة (1) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتدفع الهيئة على ما جاء في مذكرة المكلف بأنه لم يتم حسم المشاريع تحت التنفيذ نتيجة خطأ في الربط، فتؤكد الهيئة على أنه لا صحة لذلك حيث أن الهيئة في ربطها اعتمدت حسم الأصول الثابتة والاستثمارات العقارية (بعد استبعاد غير المستغل منها) وذلك بالقيمة الدفترية بما يتضمن المشاريع تحت التنفيذ. وأما فيما يتعلق باعتراض المدعي على عدم حسم الاستثمارات العقارية بالكامل فتوضح الهيئة بأنه تم رفض الاعتراض في عدم حسم الجزء غير المستغل منها استناداً للمادة (4) من ثانياً الفقرتين (1) و (2) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ، وأما فيما يتعلق بما يطالب به المدعي باعتماد حسم الأصول الثابتة والاستثمارات العقارية بطريقة المجموعات الواردة في المادة (17) من نظام ضريبة الدخل، ونظراً لتمسك الهيئة في عدم حسم كامل قيمة الاستثمارات العقارية كما هو موضح أعلاه، ونظراً لكون المدعي قام بإدراج الأصول الثابتة والاستثمارات العقارية بالكامل ضمن جداول الاستهلاك المقدم وفق القرارات، مما يتعذر معه فصل الاستثمارات العقارية غير المستغلة من جداول الاستهلاك

كما أن ذلك التعديل يترتب عليه إعادة معالجة جداول الاستهلاك من السنة الأولى الاستخدام جدول الاستهلاك بسبب الأثر التراكمي لمعالجة الأصول، وتتمسك الهيئة بصحة اجراءها فيما يتعلق بإلغاء تعديل صافي الربح بفروق الاستهلاك والارباح الرأسمالية حيث أنه يتم تعديل صافي الربح بتلك الفروقات في حالة استخدام طريقة المجموعات فقط. وبناءً على ذلك واستناداً للمادة المشار إليها أعلاه تم رفض الاعتراض وعليه تتمسك الهيئة بصحة سلامة اجراءها، وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البند محل استئنافها.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2024/03/19م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 يتعلق باستئناف الهيئة على بند (طريقة حسم الأصول الثابتة والأعمال تحت التنفيذ والاستثمارات العقارية من الوعاء الزكوي لعام 2015م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في اعتمادها في ربطها حسم الأصول الثابتة والاستثمارات العقارية بعد استبعاد غير المستغل منها وذلك بالقيمة الدفترية بما يتضمن المشاريع تحت التنفيذ، واستناداً على الفقرة رقم (1) من البند (ثانياً) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 1- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف - مالم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية - وأن تكون مستخدمة في النشاط."، بناء على ما سبق تبين للدائرة بأن الخلاف هو حول حسم الأصول الثابتة ومشاريع تحت التنفيذ وعقارات استثمارية، ويتبين بأن إجراء الهيئة بأنه كان بعدم قبول حسم الأصول الثابتة والعقارات الاستثمارية ومشاريع والتي كانت تبلغ (169,415,370) ريال في حين ما تم حسمه من قبل الهيئة هو مبلغ (41,569,572) ريال، وتدفع الهيئة أن إجراءاتها كان بحسم الأصول المستغلة وفيما يتعلق بالأصول الدفترية طبقاً للقيمة الدفترية، وبرجوع الدائرة إلى قرار الفصل تبين لها بأن قرار الفصل لم يتطرق إلى الأصول الثابتة وأسباب قبوله لها ودفع المكلف بأنه قام بحسم الأصول الثابتة طبقاً لجدول الاستهلاك الواردة في نظام ضريبة الدخل بل أن قرار الفصل كان ينحصر حول العقارات الاستثمارية فقط وأنها النية هو تطويرها، وبالاطلاع على المستندات المرفقة وما تدفع به الهيئة يتبين بأن المكلف لم يقدم أي مستندات فيما يتعلق بالعقارات الاستثمارية وكما أنه لم يقدم جدول احتساب الأصول الثابتة الذي عليه قام باحتساب الأصول الثابتة طبقاً لطريقة المجموعات، بالإضافة إلى أنه لم يقدم القوائم المالية التي من خلالها يمكن التأكد من قيمة العقارات الاستثمارية والأصول الثابتة ومشاريع تحت التنفيذ كما أنه الهيئة أشارت إلى أن المكلف لم يقم بالفصل بين الأصول الثابتة والاستثمارات العقارية ضمن جدول الاستهلاك المقدم ضمن إقراره وعليه، مما يتعذر معه فصل الاستثمارات العقارية غير المستغلة من جدول الاستهلاك. وعليه تم الأخذ بالأصول الثابتة طبقاً للقوائم المالية، وبالاطلاع على إقرار الزكاة للمكلف لعام 2015م والذي يتبين من خلال قائمة المركز المالي في الإقرار وجود أصول ثابتة بلغت في نهاية العام (876,172) ريال وفي بداية العام (968,840) ريال وليس كما يطالب به المكلف ولم يقدم تفصيل جدول (10) في إقراره الذي يثبت أن قيمة تلك الأصول (166,265,820) ريال كما أن العقارات الاستثمارية لم يقدم المكلف أي بيانات أو تحليلات فيها أو الخطط والمشاريع التي تنوي الشركة تطويرها لاستخدامها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (استثمارات متاحة للبيع في اوراق مالية مدرجة لعام 2015م)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على " تفيد الهيئة دائرتكم الموقرة أنها تقبل اعتراض المكلف وتترك استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً وتطلب من دائرتكم الموقرة إثبات انتهاء الخلاف وفق ما انتهى إليه قرار الفصل من حيثيات. " الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بقية البنود، وحيث إنه لا نثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... و اولاده سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6643) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-72455) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة رصيد مصاريف مستحقة وتأمينات غير مستردة لعام 2015م).

2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة رصيد احتياطي أرباح غير محققة من استثمارات الوعاء).

3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم استثمارات عقارية خارجية).



4- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (طريقة حسم الأصول الثابتة والاعمال تحت التنفيذ والاستثمارات العقارية من الوعاء الزكوي لعام 2015م).

5- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (استثمارات متاحة للبيع في اوراق مالية مدرجة لعام 2015م).



القرار رقم IR-2024-191417

الدعوى رقم Z-191417-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - حسم الموجودات غير الملموسة - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (IZJ-2023-113484) حيث يكمن استئناف المكلف على عدد من البنود المتعلقة (بالموجودات غير المتداولة)، حيث طلب تعديل تقديرات الدائرة لأسباب تشمل "استثمارات في شركات تابعة" و"الموجودات غير الملموسة" و"دفعات مقدمة مقابل استثمار" و"التمويل الإضافي". وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف قدم لائحة دعوى على بند "الموجودات غير المتداولة - موجودات غير ملموسة" للمطالبة بتعويض الشركة عن المبالغ التي خرجت من ذمتها، موضحاً أن تمويل المصاريف جاء منه، مما يحقق توازن الميزانية. كما أشار إلى أن رفض حسم البند يتطلب استبعاد مبلغ مطابق من حقوق الملكية أو الالتزامات، وهو ما لم تفعله الهيئة. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف على بند "استثمارات في شركات تابعة" وبند "الموجودات غير الملموسة"، ورفض استئناف المكلف بخصوص "دفعات مقدمة مقابل استثمار" و"التمويل الإضافي"، مع تأييد القرار الابتدائي.

المستند:

- الفقرة 4 من المادة 5 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)
- المادة 18 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 03/04/2023م، من/...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلاً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...) وترخيص المحاماة رقم (...). على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2023-113484) الصادر في الدعوى رقم (Z-113484-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2019م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند الموجودات غير المتداولة - استثمارات في شركات تابعة.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية على بند الموجودات غير المتداولة - دفعات مقدمة مقابل استثمار.

ثالثاً: رفض اعتراض المدعية على بند الموجودات غير المتداولة - موجودات غير ملموسة.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية على بند التمويل الإضافي.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة تطوير... المحدودة)، فتقدم بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة، وتضمنتها يلي: فيما يخص بند (استثمارات في شركات تابعة)، أوضح المكلف بالتأكيد على أن الفقرة (4) من المادة رقم (5) من اللائحة التنفيذية لنظام الزكاة نصت على ما يلي: "الاستثمارات في منشأة داخل المملكة لغير المتاجرة، إذا كانت تلك المنشأة مسجلة لدى الهيئة، وتخضع لجباية الزكاة بموجب اللائحة". وكما هو موضح من نص المادة، فإن جميع الاستثمارات في منشآت داخل المملكة العربية السعودية لغير أغراض المتاجرة واجبة الحسم من وعاء الزكاة طالما أنها مسجلة في الهيئة. وبالتالي فإن المادة المذكورة تنطبق على حالة الشركة حيث إن الشركة المستثمر فيها (...)، هي شركة سعودية مسجلة لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك برقم مميز (...)، وكون الشركة المستثمر فيها مسجلة لدى الهيئة وتخضع لجباية الزكاة، استناداً إلى المادة المذكورة أعلاه، وتأخيرها في تقديم قراراتها الزكوية لا يعني أنها لا تخضع للزكاة. وذكرت الدائرة بأنها رفضت اعتراض الشركة نتيجة لعدم قيام الشركة بتقديم عقد التأسيس المعدل للشركة المستثمر فيها وأن إقرار الضد المقدم من قبل الشركة لا يعد مستند رسمي وقانوني حيث أنه مستند داخلي غير مصدق من قبل وزارة العدل، في حين أن الدائرة لم تطالب الشركة بتقديم أية مستندات مؤيدة أثناء دراسة دعوى الشركة. فكيف ستقوم الشركة بتقديم مستندات لا علم لها بها. وما يؤكد ذلك، ما جاء في القرار الصادر من الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل رقم (IR-2022-200) في الدعوى رقم (ZW-72364-2021)، كما تود الشركة التنبويه إلى أن الاستثمار محل الخلاف تمت مراجعته وتدقيقه من قبل مكتب مراجع حسابات معتمد من الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين. وبالتالي، فإن التشكيك في القوائم المالية المدققة المعتمدة من مراجعي الحسابات بدون أدلة مستندية أو أساس واضح يؤدي إلى زعزعة الثقة في مهنية مراجعي الحسابات. وبالتالي، فإنه من باب أوقع أن تقوم الهيئة بتقديم ما يثبت وجهة نظرها في أن الاستثمار محل الخلاف غير مقبول الخصم زكواً. وإلا فإن عملية إلقاء عبء اثبات صحة المعلومات على مكلفي الزكاة فقط لن تنتهي ويصبح عبء الاثبات مستخدم بشكل مجحف من قبل الهيئة، حيث أن القاعدة الفقهية تنص على أن البيئة على من إدعى. وما يؤكد ذلك، ما جاء في القرار الصادر حديثاً من الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل رقم (IR-2022-200) في الدعوى رقم (ZW-72364-2021)، ويؤكد ذلك أيضاً ما جاء في القرار الصادر حديثاً من قبل الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل رقم (IR-2023-81597) الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-81597-2021)، كما يؤكد قرار الدائرة الاستئنافية المذكور أعلاه بأن إقرار الضد مقبول كمستند رسمي كإثبات لحصة الشركة في الاستثمار، وبالإضافة إلى القرار الاستئنافي المذكور أعلاه، فيفيد المكلف بإرفاق عدة قرارات مؤيدة لوجهة نظر الشركة فيما يتعلق بقبول إقرار الضد أو قرارات الشركاء كمستند رسمي، ومنها قرار الدائرة الاستئنافية الأولى للمخالفات والمنازعات لضريبة الدخل رقم (IR-2021-50) المؤيد لخصم الاستثمارات غير المسجلة باسم الشركة، وقرار الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل رقم (IR-2021-6). وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (الموجودات غير المتداولة - موجودات غير ملموسة)، أوضح المكلف بأنه تود الشركة التأكيد على أن بند الموجودات غير الملموسة لا يتعلق باستثمارها في شركة ... للاستثمار. مما يدل على عدم قيام الدائرة الأولى بدراسة ملف الدعوى ومرفقاته بشكل دقيق وواف. طبقاً لما جاء في القوائم المالية المدققة، فإن البند محل الخلاف يتمثل في أتعاب استشارية وقانونية وفنية ودراسات أخرى لمشروع تطوير وسط جدة. وتمت رسملة المصاريف المذكورة أعلاه بهدف المساهمة بها كحصة عينية في رأسمال شركة ... عند توقيع اتفاقية الشراكة مع شركة ... ، والتي لم يتم توقيعها حتى

تاريخ اصدار القوائم المالية المدققة. وبالتالي، كيف ستقوم الشركة بتقديم عقد تأسيس يوضح مساهمتها في رأس مال شركة لم يتم التوقيع معها حتى تاريخه، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البنود محل استئنافه.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/06/02م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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، وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (استثمارات في شركات تابعة)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعتراضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي بأن جميع الاستثمارات في منشآت داخل المملكة لغير أغراض المتاجرة، وبالتالي فهي واجبة الحسم من الوعاء. واستناداً على الفقرة (4) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2216) وتاريخ 1440-7-7هـ والمتعلقة بحسميات وعاء الزكاة على: "يحسم من وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية البنود الآتية: 4- الاستثمارات في منشأة داخل المملكة لغير المتاجرة، إذا كانت تلك المنشأة مسجلة لدى الهيئة، وتخضع لجباية الزكاة بموجب اللائحة. ولا تُعد الأصول المؤجرة تمويلياً في الدفاتر التجارية للمؤجر استثماراً يحسم من وعاء الزكاة مهما كان تبويبها في القوائم المالية، وكذلك لا تُعد القروض المدينة أو التمويل المساند أو الإضافي وما في حكمها الممنوحة للمنشأة

المستثمر فيها استثماراً يحسم من وعاء الزكاة"، واستناداً على المادة (18) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2216) وتاريخ 1440-7-7هـ والذي جاء فيها: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في الإقرار من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حال عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، جاز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يُثبت المكلف صحته أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدم، يتبين أن الخلاف بين الطرفين في حسم الاستثمار في شركة ... ، وحيث أفاد المكلف بأن الاستثمار يتمثل في حصة الشركة في رأس مال الشركة المستثمر فيها وهي شركة قائمة ومسجلة لدى الهيئة، وبالرجوع إلى ملف الدعوى والقوائم المالية المقدمة من المكلف تبين أن المكلف قدم لائحة دعوى لدى ديوان المظالم للمطالبة بتعويض الشركة عن تلك المبالغ المذكورة بقيمة (35) مليون ريال، والذي يتضح من خلاله بأن المبلغ قد خرج من ذمة الشركة. وتبين أن تمويل هذا الاستثمار قد جاء من المكلف نفسه، وهو ما يحقق مبدأ توازن الميزانية حيث أن أي أصل ظاهر فيه فهو ممول من حقوق الملكية أو الالتزامات الداخلة في الوعاء، وإن عدم قبول حسم الاستثمارات يستلزم معه استبعاد مبلغ مطابق لهذه الاستثمارات من حقوق الملكية أو من الالتزامات، وهو ما لم تقم به الهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.



وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (الموجودات غير المتداولة - موجودات غير ملموسة)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعترضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي بأن البند لا يتعلق بالاستثمار في ... واستناداً على الفقرة (4) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2216) وتاريخ 7-7-1440هـ والمتعلقة بحسميات وعاء الزكاة على: "يحسم من وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية البنود الآتية: 4-الاستثمارات في منشأة داخل المملكة لغير المتاجرة، إذا كانت تلك المنشأة مسجلة لدى الهيئة، وتخضع لجباية الزكاة بموجب اللائحة. ولا تُعد الأصول المؤجرة تمويلًا في الدفاتر التجارية للمؤجر استثماراً يحسم من وعاء الزكاة مهما كان تبويبها في القوائم المالية، وكذلك لا تُعد القروض المدينة أو التمويل المساند أو الإضافي وما في حكمها الممنوحة للمنشأة المستثمر فيها استثماراً يحسم من وعاء الزكاة"، واستناداً على المادة (18) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2216) وتاريخ 7-7-1440هـ والذي جاء فيها: "ويقع عبء إثبات صحة ما ورد في الإقرار من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حال عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، جاز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يُثبت المكلف صحته أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدم، وحيث يتبين أن الخلاف بين الطرفين في حسم الموجودات غير الملموسة، وبالرجوع إلى استئناف المكلف يتضح بأنه يدفع بأن البند لا يتعلق باستثمارها في شركة ... للاستثمار كما صدر القرار محل الطعن، وإنما يتمثل في أتعاب استشارية وقانونية وفنية ودراسات أخرى لمشروع تطوير وسط جدة وأنه تم رسملة المصاريف، بالإضافة إلى أن المكلف قدم لائحة دعوى لدى ديوان المظالم للمطالبة بتعويض الشركة عن تلك المبالغ المذكورة والذي يتضح من خلالها أن المبلغ قد خرج من ذمة الشركة، وحيث أن تمويل هذه المصاريف قد جاء من المكلف نفسه، وهو ما يحقق مبدأ توازن الميزانية حيث أن أي أصل ظاهر فيه فهو ممول من حقوق الملكية أو الالتزامات الداخلة في الوعاء، وإن عدم قبول حسم هذا البند يستلزم معه استبعاد مبلغ مطابق من حقوق الملكية أو من الالتزامات، وهو ما لم تقم به الهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 محل 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 مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل 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:

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... ، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2023-113484) الصادر في الدعوى رقم (Z-113484-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2019م.



ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات في شركات تابعة).
- 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الموجودات غير المتداولة - دفعات مقدمة مقابل استثمار).
- 3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الموجودات غير المتداولة - موجودات غير ملموسة).
- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التمويل الإضافي).



القرار رقم IR-2024-190852

الدعوى رقم Z-190852-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة - عناصر الجسم من الوعاء الزكوي - قطع الغيار - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ITR-2022-6066). حيث يكمن استئنافها على بند (مصروفات أول المدة المتمثل في مخصص نهاية الخدمة لعام 2018م)، مؤكدة أن البند تم إضافته مرتين للوعاء الزكوي، بينما يدعي المكلف أنه تم تغيير مسمى الحساب فقط، وبند (جسم قطع الغيار من الوعاء الزكوي لعام 2018م) إذ تدّعي بأن قطع الغيار مستخدمة بغرض البيع. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف لم يقدم كشف حساب تفصيلي مطابق للرصيد الظاهر في القوائم المالية موضح به طبيعة قطع الغيار، كما أن قطع الغيار الموجودة في البيان الجمركي تختلف قيمتها الإجمالية من المصرح عنها في القوائم المالية. مؤدى ذلك: قبول استئناف الهيئة.

المستند:

- الفقرة 1، 5، 9 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة 6 من المادة 6 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة 3 من المادة 20 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 23/03/2023م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6066) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-47984) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:



- 1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (المشتريات الخارجية- فروقات الاستيراد).
- 2- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (الرواتب والأجور وبدل إضافي).
- 3- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (قيمة المبيعات أو الإيرادات الفعلية).
- 4- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة).
- 5- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (مصرفات أول المدة أو آخر المدة أيهما أقل).
- 6- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (حسم قطع الغيار من الوعاء الزكوي).
- 7- صرف النظر عن بند (طلب خصم الديون المعدومة).

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطّلت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (مصرفات أول المدة المتمثل في مخصص نهاية الخدمة لعام 2018م)، حيث قامت الهيئة بإضافة بند مصرفات أول المدة بمبلغ (22.274.257) ريال للوعاء الزكوي لعام 2018م وذلك بمقارنة رصيد أول المدة وآخر المدة أيهما أقل، وتم الاجتماع مع المكلف وأفاد بأن هذا البند عبارة عن مخصص مكافأة نهاية الخدمة وتم تغيير مسماه تطبيقاً للمعايير الدولية عليه، وأفادوا بأن هذا البند أضيف مرتين للوعاء الزكوي، والحقيقة بأن هذا البند لم يضاف مرتين للوعاء الزكوي فبند المخصصات الذي عدل به صافي الربح الدفترى لا يتجاوز مبلغه (12.296.857) ريال وقيمة هذا البند فوق (22) مليون لذا واستناداً للفقرة (9) من البند (أولاً) من المادة (4) من لائحة الزكاة "أولاً: يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 9- لمخصصات أول العام (باستثناء المحصصات المشكوك في تحصيلها للبنوك) بعد حسم المستخدم منها خلال العام" وعليه تؤكد الهيئة صحة وسلامة إجراءاتها، كما قامت الدائرة بمصدرة القرار محل الاستئناف بتعديل قرار الهيئة نظراً لأن كلا الحسامين يمثلان حساب واحد ويحويان نفس المبالغ وتُجيب الهيئة على ذلك بأنه يتضح أن الدائرة مصدرة القرار قامت بتعديل قرار الهيئة كونها رأت أن هذا البند يمثل التزامات المنافع المحددة للموظفين ومخصص نهاية الخدمة وهذا غير صحيح كون البند مختلف تماماً عما جاء بحثيات الدائرة وكون أن هذا البند يمثل مصرفات مستحقة، والهيئة أضافت ما حال عليه الحول بناءً على أول العام أو آخر العام أيهما أقل، وبالتالي يتضح بأن منطوق القرار جاء مخالفاً لواقع الحالة كون أن هذا البند لا يمثل مخصص نهاية خدمة وإنما مصرفات مستحقة حال عليها الحول بإضافة أول العام أو آخر العام أيهما أقل استناداً للفقرة (أولاً/5) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم 2082 وتاريخ 1438/06/01 هـ والتي نصت على (أولاً: يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للاتية: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليه الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للفقيرة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليه الحول)، وبناءً على ذلك يتضح عدم صحة ما انتهت إليه الدائرة. وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (حسم قطع الغيار من الوعاء الزكوي لعام 2018م)، قامت الدائرة بمصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة نظراً لتقديم المستأنف ضده المستندات الثبوتية المتمثلة في كشف حساب تفصيلي بقطع الغيار مطابق للرصيد الظاهر في القوائم المالية ويوضح طبيعة هذه القطع، وبناءً على ذلك قامت الهيئة بالإطلاع على أوراق الدعوى واتضح من القوائم المالية لعام 2018م والخاصة بالمخزون فصل المبلغ محل الاستئناف والبالغ (16,265,082) ريال بأنها قطع غيار من الداخل بمبلغ (4,094,485) ريال وقطع غيار من الخارج بمبلغ (5,520,801) ريال ومواد جاهزة بمبلغ (6,749,796) ريال، وبالتالي فإن المبلغ المعترض عليه يتمثل في التالي: قطع غيار من الداخل بمبلغ (4,094,485) ريال قدمت الشركة للدائرة كشف بهذه القطع مرفق قصاصه بالرصيد آخر الفترة. قطع غيار من الخارج بمبلغ (5,530,801) ريال وهي من ضمن استيرادات العام



والمحملة على قائمة الدخل ضمن تكلفة الإيرادات وبالتالي تمثل قطع غيار معدة للبيع كسلعه كما أن نشاط الشركة يتمثل في تجارة الجملة والتجزئة في أدوات النظافة ومستلزماتها والأدوات الكهربائية والأجهزة الإلكترونية والأجهزة المنزلية. مواد جاهزة بمبلغ (6,749,796) ريال وهي غير مصنفة كقطع غيار. وفي ضوء ما جاء أعلاه وما جاء في منطوق قرار الدائرة بقبول حسم المبلغ بالكامل والبالغ (16,265,082) ريال وتأسيساً لما سبق يعد في غير محله حسم المبلغ بالكامل وبالتالي فإن الهيئة تقبل بحسم قطع الغيار من الداخل بمبلغ (4,094,485) ريال فقط وتستأنف على قطع غيار من الخارج كما تستأنف على مواد جاهزة وهي غير مصنفة كقطع غيار، وعليه تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البنود محل استئنافها.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/04/28م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة تبين 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، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (مصرفات أول المدة المتمثل في مخصص نهاية الخدمة لعام 2018م)، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على قبول دائرة الفصل لاعتراض المكلف بشأن البند محل الخلاف، إذ تدعي بأن المكلف لم يقدم حركة الحساب للمصاريف المستحقة. 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 والمتعلقة بتحديد وعاء الزكاة لمن يمسكون حسابات نظامية حيث 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"، إضافة إلى الفقرة (6) من المادة (6) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والمتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها التي نصت على: "جميع المخصصات باستثناء: أ- مخصص الديون المشكوك في تحصيلها بالنسبة للبنوك شريطة أن يقدم البنك شهادة من مجلس إدارته تتضمن تحديد مقدار الديون المشكوك في تحصيلها وأن توافق مؤسسة النقد العربي السعودي على ذلك. ب- إحتياطي الأقساط غير المكتسبة، واحتياطي الأخطار القائمة في شركات التأمين (و/أو) إعادة التأمين (الاحتياطيات الفنية) بشرط إعادتها للوعاء الزكوي في السنة الزكوية التالية وأن يكون تحديدهما وفقاً للمعايير المهنية المتبعة في هذا النشاط." بناءً على ما تقدم، يتضح للدائرة أن دائرة الفصل أصدرت قرارها بالتعديل على إجراء الهيئة على البند رقم (5) وهي المصروفات (أول المدة أو آخر المدة أيهما أقل) على أن الهيئة قامت بإضافة الحساب مرتين وهو يعد ثني في الزكاة كونها مخصصات لنهاية الخدمة وبعد تحول الشركة إلى المعايير الدولية تم تغيير المسمى الحساب إلى التزامات منافع للموظفين، وعند الاطلاع على مذكرة استئناف الهيئة يتضح بأنها قامت بالربط على المصاريف المستحقة وليست التزامات منافع الموظفين ولا نهاية الخدمة كما يدعي المكلف فقد قامت



بأخذ رصيد أول المدة أو آخر المدة أيهما أقل وعند الاطلاع على القوائم المالية يتبين بأن المكلف لم يوضح للهيئة حركة الحسابات للمصاريف المستحقة وقامت الهيئة بالربط على البند بإضافة ما حال عليه الحول بناءً على أول العام أو آخر العام أيهما أقل تطبيقاً للفقرة (أولاً/5) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، وبالإضافة إلى ذلك يتبين من خلال الإقرار الزكوي (المعدل) بأن الهيئة قامت بإضافة مخصص نهاية الخدمة الهيئة ضمن بند المخصصات وهو الإجراء السليم لإضافة ذلك البند حيث ورد ذلك البند كبند مستقل عن بند المصاريف المستحقة (محل الخلاف) الذي قامت الهيئة بإضافته ضمن الإضافات الأخرى، وعليه يتبين عدم صحة ما دفع به المكلف بأن المخصص أضيف مرتين حيث لم يقدم المكلف كشف يوضح المصاريف المستحقة وأنها تمثل مخصص وأن الهيئة أدرجتها بالفعل في الإقرار الزكوي، وعليه فإن إجراء الهيئة سليم في إضافة بند مصاريف مستحقة استناداً على الفقرة رقم (5) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ واستناداً على نص الفقرة (3) من المادة (20)، ولا ينال من ذلك ما ذكره المكلف أن الهيئة قامت بالثني في الزكاة كون الحساب واحد وهو غير صحيح، وبالإطلاع على القوائم المالية (التزامات المنافع المحددة للموظفين (مخصص نهاية الخدمة)) مفصلاً عن بند المصاريف المستحقة، وأن رصيد الرواتب والأجور المستحقة والمستحقات الأخرى ورواتب الإجازة وتذاكر السفر مفصولة عن إيضاحات المخصصات لنهاية الخدمة وإيضاحات المصاريف مباشرة والغير مباشرة والمستحقة فقط التي تمثل شهر ديسمبر أو عدم استلام الموظف لنهاية الخدمة، وحيث أن الهيئة لم تقوم بالربط على الحساب التزامات المنافع الموظفين (مكافأة نهاية الخدمة) من الأساس، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (حسم قطع الغيار من الوعاء الزكوي لعام 2018م)، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على قبول دائرة الفصل لاعتراض المكلف بشأن البند محل الخلاف، إذ تدّعي بأن قطع الغيار مستخدمة بغرض البيع. استناداً على الفقرة (ثانياً/1) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/1هـ والتي نصت على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 1- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف - مالم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية - وأن تكون مستخدمة في النشاط". بناءً على ما تقدم، تعدّ قطع الغيار غير المعدة للبيع من البنود التي تحسم من الوعاء الزكوي بشرط إثبات طبيعتها وأنها مستخدمة لصيانة الأصول الثابتة وليست بغرض البيع، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف قبول الدائرة للمبلغ بالكامل وتذكر الهيئة أنها قامت بقبول حسم قطع الغيار من الداخل بمبلغ (4,094,485) ريال فقط، فيما يخص قطع غيار من الخارج بمبلغ (5,520,801) ريال توضح الهيئة بأنها هي من ضمن استيرادات العام والمحملة على قائمة الدخل ضمن تكلفة الإيرادات، وبالتالي تمثل قطع غيار معدة للبيع كسلعه، كما أن نشاط الشركة يتمثل في تجارة الجملة والتجزئة في أدوات النظافة ومستلزماتها والأدوات الكهربائية والأجهزة الإلكترونية والأجهزة المنزلية و مواد جاهزة بمبلغ (6,749,796) ريال وهي غير مصنفة كقطع غيار، وعند الاطلاع على ملفات الاعتراض أمام دائرة الفصل يتبين بأن الهيئة قبلت المستند كونها مشتريات عدد وأدوات داخلية بالنشاط بقيمة (4,094,485) ريال، وفيما يخص القطع الغير مصنفة للقطع الغيار والمواد الجاهزة والمعدة للبيع والتي بلغت بإجمالي (12,280,597) ريال لم تقبل الهيئة بحسمها كونها ليست مستخدمة في النشاط ومعدة للبيع، وعند الاطلاع على القوائم المالية يتضح بأن مبلغ الاعتراض بالكامل يمثل مخزون آخر المدة، وعند الاطلاع على برنت الجمارك الخاص بالمكلف يتضح أن المشتريات التي تم شراؤها من الخارج قد بلغت (13,750,192) ريال، وهو أقل من المصرح عنه في الإقرار الزكوي المقدم وأكبر من المبلغ المطلوب حسمه، ولم يقدم المكلف كشف حساب تفصيلي مطابق للرصيد الظاهر في القوائم المالية موضح به طبيعة قطع الغيار، كما أن قطع الغيار الموجودة في البيان



الجمركي تختلف قيمتها الإجمالية من المصرح عنها في القوائم المالية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6066) الصادر في الدعوى رقم (Z-47984-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصرفات أول المدة الممثل في مخصص نهاية الخدمة لعام 2018م).

2- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم قطع الغيار من الوعاء الزكوي لعام 2018م).



لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية
الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
بمدينة الرياض

القرار رقم ITR-2024-178620

الدعوى رقم Z-2023-178620

المفاتيح:

زكاة-عناصر الحسم من الوعاء الزكوي-عدم حسم هامش الملاءة من الوعاء الزكوي-رفض اعتراض المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على الربوط الزكوية للأعوام 2015م إلى 2018م. حيث يكمن اعتراض المكلف على عدة بنود منها: بند (إضافة توزيعات الفائض المستحقة لعامي 2015م-2016م) وحيث أن الخلاف بين المكلف والهيئة في إضافة الفائض المتراكم لعمليات التأمين القابل للتوزيع لحاملي وثائق التأمين إلى الوعاء الزكوي للعامين سالف الذكر، وحيث أن الأصل في جواز حسم الفائض القابل للتوزيع تقديم ما يثبت خروجها من ذمة الشركة في حساب مستقل لا تملك الشركة سلطه عليه. وفي بند (عدم حسم كامل قيمة الاستثمارات) على رفض الهيئة حسم استثمارات محلية ومحافظ تداول وعقارات بقيم متعددة إذ أنها للقنية. وفي بند (عدم حسم هامش الملاءة) يكمن في مطالبة المكلف بحسم هامش الملاءة من الوعاء الزكوي كونه في حكم المال المحجوز الذي لا يجوز التصرف فيه. وحيث ثبت للدائرة فيما يخص بند (إضافة توزيعات الفائض المستحقة) أن المكلف لم يرفق ما يثبت احتفاظه بفائض التأمين المتعلق بحملة الوثائق بحساب مستقل، وفيما يخص بند (عدم حسم كامل قيمة الاستثمارات) أن المكلف لم يقدم الحركة على الأسهم لإثبات عدم وجود حركات بيع خلال العام لإثبات أنها للقنية وأن الاستثمار في الصناديق المستثمر بها يعد في حكم عروض التجارة فلا يجوز حسمه من وعاء الزكاة، وفيما يخص بند (عدم حسم هامش الملاءة) أن هامش الملاءة نسبة تشغيلية لا يمكن بأية حال من الأحوال أن تُصنّف على أنها إحدى مفردات القوائم المالية إنما هي نسبة تحليلية تستخدم للحكم على ملاءة الشركة. مؤدى ذلك؛ رفض اعتراض المكلف.

المستند:

- قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم (25711) وتاريخ 1445/04/08هـ
- الفقرة 1، 4 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة 3 من المادة 20 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

تتلخص الوقائع هذه الدعوى في أن المدعية / شركة ... ، سجل تجاري رقم (...)، تقدمت باعتراضها على الربوط الزكوية للأعوام من 2015م إلى 2018م، وحصرت اعتراضها في البنود التالية: البند الأول: (فرق الاستهلاك لعام 2015م)، البند الثاني: (رصيد الأرباح المبقاة لعام 2017م)، البند الثالث: (إضافة مخصص الزكاة): فيمكن اعتراض المدعية على قرار المدعى عليها في إضافة مخصص الزكاة إلى الوعاء الزكوي للأعوام من 2015م إلى 2017م بقيمة (9,7343,588) ريال سعودي و(12,312,752) ريال سعودي و(15,366,170) ريال سعودي و(17,926,170) ريال سعودي، وترى المدعية أن المكون من مخصص الزكاة لا يعد من التكاليف واجبة الحسم، بالإضافة إلى عدم جواز حسم المستخدم أيضاً، وذلك باعتباره ليس من المصروفات جائزة الحسم، وبالتالي فإن الربح الزكوي لا يتكون تحميلة بالمستخدم من المخصص عليه، لإخضاع المخصص للزكاة ضمن الربح الزكوي، وأن في إعادة إخضاعه في وعاء الزكاة سيؤدي إلى ثني زكوي في احتساب الوعاء. البند الرابع: (إضافة توزيعات الفائض المستحقة لعامي 2015م-2016م): فيمكن اعتراض المدعية على قرار المدعى عليها في إضافة توزيعات الفائض المستحقة لعامي 2015م-2016م إلى الوعاء الزكوي بمبلغ وقدره (2,984,395) ريال سعودي و مبلغ وقدره (4,307,062) ريال على التوالي، وتذكر المدعية أن هذه المبالغ لا تجب فيها الزكاة لكونها تخص حملة وثائق التأمين، وأنها تمثل مبالغ مستحقة محجوزة لصالح حملة الوثائق ولا يمكن التصرف فيها، وذلك حسب تطبيقات الهيئة في جميع شركات التأمين بعدم إخضاع هذا البند للزكاة. البند الخامس: (حسم كامل قيمة الاستثمارات للأعوام من 2015م إلى 2018م): فيمكن اعتراض المدعية على قرار المدعى عليها في عدم السماح بحسم كامل قيمة الاستثمارات من وعاء الزكاة للأعوام من 2015م إلى 2018م بالمبالغ التالية: (25,629,650) ريال سعودي و (23,747,119) ريال سعودي و (89,585,314) ريال سعودي و (108,841,206) ريال سعودي على التوالي، فتوضح المدعية أن الاستثمارات المحسومة ضمن إقراراتها تتمثل في شركات محلية واستثمارات في محافظ تداول أو العقارات، مستندة لأحكام الفقرة (ثانياً/4) من المادة (أربعة) من لائحة جباية الزكاة لعام 1438هـ، وذلك لكونها أتاحت حسم الاستثمارات الخاضعة لجباية الزكاة في المملكة، بالإضافة إلى عدم حسم الاستثمار في شركة (...). البند السادس: (عدم حسم هامش الملاءة من الوعاء الزكوي للأعوام 2015م-2017م): فيمكن اعتراض المدعية على قرار المدعى عليها في عدم السماح بحسم هامش الملاءة من الوعاء الزكوي للأعوام 2015م-2017م من وعاء الزكاة بمبالغ (87,000,000) ريال سعودي و (75,000,000) ريال سعودي و (75,000,000) ريال سعودي على التوالي، وترى المدعية وجوب التطرق للجوانب الشرعية في الزكاة فيما يخص هذا البند لعدم وجود نص حاسم باللائحة الزكوية المعدلة يعالج هامش الملاءة بشكل مستقل، وأوضحت أنه فيما يتعلق بجوار حسم هامش الملاءة في شركات التأمين التعاوني من الوعاء الزكوي في هذه الشركات، فإذا كانت الأحكام الشرعية هي الأساس في المعالجة الزكوية لهامش الملاءة فإن الأحكام النظامية التي قررتها مؤسسة النقد العربي السعودي في اللائحة التنفيذية لنظام مراقبة شركات التأمين التعاوني الصادر بالرسوم الملكي الكريم رقم (م/32) وتاريخ 1424/6/2هـ وتكون هي الأساس في تحديد طبيعة الهامش وخصائصه ومتطلباته التي يبني عليها الحكم في معالجة الهامش، وأنه من الناحية الشرعية فإنه يعتبر في حكم الأموال محددة الغرض التي تأخذ حكم أدوات الحرفة أو عروض الفنية وبذلك ينطبق بشأن هامش الملاءة ما جاء بالفتوى رقم (12756) حول الأموال التي لا يمكن التصرف بها، وأما من الناحية النظامية فإن هامش الملاءة يعتبر في حكم المبلغ المحجوز الذي لا يجوز التصرف فيه وفقاً لنظام مؤسسة النقد مراقبة شركات التأمين التعاوني ولائحته التنفيذية، باعتباره الحد الأدنى الواجب الاحتفاظ به لمقابلة الالتزامات التعاقدية على الشركة من مطالبات محتملة والتزامات أخرى، وأن هامش الملاءة هو الضمان لحملة الوثائق في حال زادت المطالبات عن الأقساط المكتتب بها وتغطية معيدي التأمين وكذلك في حال إفلاس واحد أو أكثر من معيدي التأمين، وبالتالي فإن المعالجة الشرعية الصحيحة لهامش الملاءة هو وجوب حسمه من الوعاء الزكوي لأنه من أدوات الحرفة (القنية) في نشاط التأمين التعاوني، كما أنه من قبيل

المال المحجوز المحدد العرض والذي ينطبق بشأنه الأحكام الشرعية المشار إليها، كما أشارت إلى القيود الموضوعة على تدوير واستثمار الأموال في شركات التأمين، لأن البنك المركزي يضع حدا أدنى بلغ (40%) من الاستثمارات في ودائع بنوك محلية طويلة الأجل، وسندات حكومية، وهي تعتبر من عروض القنية لأنه يحتفظ بها مدى حياة الشركة ولا يمكن التصرف بها مطلقاً إلا فيما زاد عن الحد الأدنى الواجب الاحتفاظ به.

البند السابع: (عدم حسم المستخدم من المخصصات للعام 2015م): فيمكن اعتراض المدعية على قرار المدعى عليها في إضافة المخصصات أول الفترة إلى الوعاء الزكوي للعام 2015م (120,231) ريال سعودي، وتذكر أن عدم حسم المستخدم من الربح بالرغم من إضافة المكون يخل باحتساب الوعاء الزكوي، وفي حال أضيف المكون فيجب خصم المستخدم تحت ذات البند من الربح، وخصم المستخدم من الربح وانما هو تحديد ما بقي من المخصص واعتباره تمويلاً. وتطلب إلغاء قرار المدعى عليها محل الدعوى.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى عليها: أجابت؛ أولاً: (فرق الاستهلاك لعام 2015م)، ثانياً: (رصيد الأرباح المبقة لعام 2017م): أوضحت المدعى عليها بقبولها لطلبات المدعية في هذه البنود. ثالثاً: (إضافة مخصص الزكاة): فتوضح أنها قامت بإضافة مخصص الزكاة برصيد أول المدة بعد حسم المستخدم منه للأعوام من 2015م إلى 2018م على النحو الآتي: (مرفق جدول يوضح الاحتساب) وأوضحت فيما يتعلق بشأن ما أشارت إليه المدعية في دعواها بوجود ثني في الخضوع، فتجيب أنه لا يضاف المكون إلى صافي الربح، وذلك لأن صافي الربح جرى التعديل عليه قبل مصروف الزكاة وإضافة المخصص رصيد أول المدة بعد حسم المستخدم وذلك بسبب حوّلان الحول، وتستند في إجراءاتها على الفقرة (9/أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لنظام الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) لعام 1438هـ. رابعاً: (إضافة توزيعات الفائض المستحقة لعامي 2015م-2016م): وتذكر المدعى عليها بأنها قامت بإضافة حصة حملة الوثائق من فائض التأمين إلى الوعاء الزكوي بسبب حوّلان الحول على الرصيد المضاف، وذلك بموجب الفقرة (2-هـ) المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام مراقبة شركات التأمين التعاوني الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/32) بتاريخ 1424/6/2هـ والتي نصت على "توزيع الفائض الصافي، ويتم إما بتوزيع ما نسبته 10% للمؤمن لهم مباشرة أو بتخفيض أقساطهم للسنة التالية (نسبة الفائض الذي يطالب المكلف عدم إضافته للوعاء الزكوي) ثم ترحيل ما نسبته 90% إلى قائمة دخل المساهمين". لأن شركات التأمين ملزمة بتوزيع ما نسبته (10%) من صافي فائض التأمين على العملاء، في حين اتضح لها أن المدعية لم توزع هذا الفائض ولم يتم تخفيض أقساط المؤمن لهم بها في السنة التالية بدليل وجود المبلغ في القوائم المالية لأكثر من عام وحوّلان الحول عليه. وتوضح المدعى عليها أنه من خلال جلسة الاستماع المنعقدة مع المدعية، بأن هذه الأرباح موجودة في حساب خاص لا يمكن للشركة أن تتصرف فيه وعلى ضوء ذلك طلبت من المدعية تزويدها بشهادة من البنك تفيد وجودها بحساب خاص والمستندات التي تؤيد ذلك، فأرفقت المدعية كشف من موضح به رصيد بقيمة (638,924.14) ريال، ونوع الحساب جاري، ولم تقدم المستندات وشهادة من البنك تؤيد ما جاء في اعتراضها. وتجيب على ما أثارته المدعية في دعواها بأنه مال محجوز ولا يوجد ملك تام فهذا غير صحيح، لأن المدعية لها كامل الصلاحيات على الحسابات البنكية الموجودة بها هذه المبالغ ويمكنها الوصول إليها والاستفادة منها (أموال مستفاد ومتاحة للاستخدام). خامساً: (عدم حسم كامل قيمة الاستثمارات للأعوام من 2015م إلى 2018م): فتجيب أنها لم تقم بقبول حسم الاستثمارات للأعوام المالية من 2015م إلى 2018م، وذلك استناداً للفقرة (4/ج) من البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) لعام 1438هـ النحو الآتي (مرفق جدول) وفي مرحلة الاعتراض قامت الهيئة بطلب من المدعية تقديم المستندات الثبوتية والمتمثلة بالآتي:

• تحليل لبند الاستثمارات موضح به اسم الشركة - رصيد أول المدة - الإضافات-الإستبعادات-التوزيعات-الأرباح والخسائر-ورصيد آخر المدة.

• مطابقة الاستثمارات بالقوائم المالية مع توضيح النوع أسهم – سندات وصكوك – صناديق استثمارية وعقارية.

فقدت المدعية ملف اكسل موضح به رصيد آخر المدة فقط واسم الشركة المستثمر فيها، ومن خلال مستند التحليل والقوائم المالية أتضح بأن الاستثمارات عبارة عن (محافظ أسهم محلية - وحدات صناديق استثمارية - عقارية - استثمار في شركة ...) على قامت المدعى عليها بقبول جزئي بحسم الاستثمارات بقيمة (1,923,078) ريال للأعوام محل الاعتراض، لأنها استثمارات في شركة ... لخدمات التأمين، أما الاستثمارات في محافظ أسهم أو صناديق عقارية - استثمارية من خلال مدير محفظة أو صندوق فالمستثمر يقصد بهذه الصناديق أو المحافظ والتي تدار من قبل وسيط وهو على بيئة بطبيعة أعمال وأنشطة هذه الصناديق أو المحافظ، وأنه قائم على تقلاب الأموال والمتاجرة بها (بيعاً وشراءً) وليس الاقتناء، وبالتالي فإن الاستثمار في محافظ هذه الصناديق يُعد في حكم عروض التجارة مما لا يجوز حسمه من وعاء الزكاة، ولا يغير من ذلك مدة الاستثمار في الصندوق أو تصنيفه في القوائم المالية، وإنما العبرة في طبيعة الاستثمار، وتأسيساً على أن غرض هذه الصناديق أو المحافظ هو المتاجرة فإن الاستثمار فيها يُعد من الأصول المتداولة والتي تصنف ضمن عروض التجارة، لذا تؤكد عدم أحقية المدعية في حسمها من الوعاء الزكوي للأعوام محل الاعتراض. سادساً: (عدم حسم هامش الملاءة من الوعاء الزكوي للأعوام 2015م - 2017م): تفيد بأنها لم تقم بحسم هامش الملاءة وذلك بسبب أنها ليست من العناصر واجبة الحسم طبقاً للمادة (الرابعة) البند (ثانياً) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ. للأعوام المالية من 2015م إلى 2017م (مرفق جدول) كما تفيد أن هامش الملاءة نسبة تشغيلية تقيس ملاءة الشركة المالية وليست عنصراً من عناصر القوائم المالية، وذلك لما نصت عليه المادة رقم (66) من اللائحة التنفيذية لنظام مراقبة شركات ... الصادر بالقرار الوزاري رقم (1/596) وتاريخ 1425/3/1 هـ على أن الشركة التي تزاوّل التأمين العام والصحي يجب عليها الاحتفاظ بهامش ملاءة باعتماد الأعلى من الطرق الثلاثة التالية: أ- الحد الأدنى من رأس المال ب- مجموع الأقساط المكتتبة ج- المطالبات"، وعليه فإن هامش الملاءة في الأساس نسبة تشغيلية لا يمكن بأية حال من الأحوال أن تصنف على أنها إحدى مفردات القوائم المالية ولا تظهر في قوائم الشركة المالية، كما أنها ليست جزءاً مقيداً من رأس المال. وتجب فيما يتعلق بشأن ما أشارت إليه المدعية بأن يد الشركة مغلوطة عن تنمية هامش الملاءة فهو قول غير صحيح، فالأمر لا يتعدى كون البنك المركزي حدد لشركات التأمين قنوات وأدوات استثمارية أكثر أماناً بغرض حفظ حقوق المساهمين والمؤمنين، ويعد هامش الملاءة أحد ضوابط العمل في مجال التأمين التعاوني بالمملكة ومعلوم للشركة قبل تقديمها للجهات الحكومية بالمملكة لطلب ترخيص لممارسة النشاط بالمملكة، كما أنه لم يرد أي نص في اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة بحسم هامش الملاءة من وعاء الزكاة، وحيث إنه لا إضافة أو حسم إلا بنص، عليه رفضت اعتراض المدعية. سابعاً: (عدم حسم المستخدم من المخصصات للعام 2015م): فتوضح أنه يتم حسم المستخدم من مخصصات أول المدة وإضافة الفرق إلى وعاء الزكاة، لأن هذه المعالجة الصحيحة والواردة في الفقرة (9/أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لنظام الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) لعام 1438 هـ التي تنص على "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: المخصصات أول العام (باستثناء المخصصات المشكوك في تحصيلها للبنوك) بعد حسم المستخدم منها خلال العام." وحيث يتم إضافة المكون من المخصصات خلال العام إلى صافي الربح كمصروف غير جائز الحسم، لكون هذه المعالجة الصحيحة والتي تتوافق مع الفقرة (6) المادة (السادسة) من اللائحة التنفيذية المشار إليها، والتي نصت على "المصاريف غير جائزة الحسم ومنها " 6- جميع المخصصات باستثناء: أ- مخصص الديون المشكوك في تحصيلها بالنسبة للبنوك شريطة أن يقدم البنك شهادة من مجلس إدارته تتضمن تحديد مقدار الديون المشكوك في تحصيلها وأن توافق مؤسسة النقد العربي السعودي على ذلك. ب- احتياطي الأقساط غير المكتسبة، واحتياطي الأخطار القائمة في شركات التأمين (و/أو) إعادة التأمين (الاحتياطيات الفنية) بشرط إعادتها للوعاء الزكوي في السنة الزكوية التالية وأن يكون تحديدهما وفقاً للمعايير المهنية المتبعة في هذا النشاط." وتطلب الحكم برفض الدعوى.



وفي يوم الأربعاء الموافق 2023/06/14م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وبالنسبة إلى الخصوم، حضر/...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيل عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...)، بصفته ممثل المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ... (هوية وطنية رقم ...) بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (.../.../1443) وتاريخ 1443/10/15هـ، وفي الجلسة طلب وكيل المدعية إيقاف سير الدعوى لوجود طلب تسوية لدى الهيئة، وبعرضه على ممثل المدعى عليها أجاب: لا مانع لدى موكلتي بوقف سير الدعوى، عليه قررت الدائرة وقف سير الدعوى لمدة (مائة وثمانين) يوماً حسب المادة (31) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية

وفي تاريخ 2023/12/17م تم تحريك الدعوى، وفي يوم الأربعاء الموافق 2024/01/03م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وبالنسبة إلى الخصوم، حضر ... هوية رقم (...) بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...)، وحضر/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثل المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب التفويض الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم: بموجب التفويض رقم (.../.../1445)، وتاريخ 1445/03/19هـ وبسؤال وكيل المدعية عن الدعوى، أجاب بما لا يخرج عما ورد في اللائحة المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي. لذا، قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (.../.../...) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم (25711) وتاريخ 1445/4/8هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: ولما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار المدعى عليها محل الدعوى وذلك بشأن الربوط الزكوية للأعوام من 2015م إلى 2018م، وحيث أن المدعية تقدمت بالدعوى رقم (Z-2021-41128) بتاريخ 2021/03/10م والتي أغلقت لعدم اكتمال المستندات بتاريخ 2021/04/01م، وحيث إن الاعتداد بتاريخ تقديم الدعوى كتاريخ تقديم التظلم أمام الأمانة، بينما تبلغ بإشعار الرفض الجزئي بتاريخ 2021/02/24م، عليه فإن التظلم تم تقديمه خلال المدة النظامية المنصوص عليها في المادة (2) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية: "يجوز لمن صدر في شأنه قرار من الهيئة الاعتراض عليه لديها خلال (ستين) يوماً من تاريخ الإبلاغ به، وعلى الهيئة أن تبت في الاعتراض خلال (تسعين) يوماً من تاريخ تقديمه، فإذا صدر القرار برفض الاعتراض أو مضت مدة (تسعين) يوماً دون البت فيه، فللمكلف خلال (ثلاثين) يوماً من تاريخ إبلاغه برفض اعتراضه أمام الهيئة أو مضي مدة الـ (تسعين) يوماً دون البت فيه، القيام بأي مما يأتي:

1- طلب إحالة الاعتراض إلى اللجنة الداخلية لغرض التسوية، فإذا رفض المكلف قرار اللجنة الداخلية بشأن التسوية أو مضت المدة المحددة في قواعد التسوية دون الوصول إلى تسوية، جاز للمكلف التقدم بدعوى التظلم من قرار الهيئة أمام لجنة الفصل خلال (ثلاثين) يوماً من تاريخ إبلاغه بقرار اللجنة الداخلية أو من مضي المدة المحددة في قواعد التسوية دون الوصول إلى تسوية، ولا تشمل دعواه ما قد يكون تم التوصل في شأنه إلى تسوية مع اللجنة الداخلية.

2- إقامة دعوى التظلم مباشرة أمام لجنة الفصل. "مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في الآتي:

أولاً: بند (فرق الاستهلاك لعام 2015م)، وبند (رصيد الأرباح المبقة لعام 2017م):

وحيث إن المادة (الثالثة والثلاثون) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، تنص على أن "تكتسب قرارات دوائر الفصل الصفة النهائية في الحالات الآتية:

3- اتفاق أطراف الدعوى بالصلح أو إقرارهم بالصلح أمام دوائر الفصل".

فقد ثبت لدى الدائرة انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الجوابية المرفقة في ملف الدعوى، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بهذا البند.

ثانياً: (إضافة مخصص الزكاة):

وحيث تنص الفقرة (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ والمتعلقة بتحديد وعاء الزكاة لمن يمسون حسابات نظامية 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".

وحيث إن المخصصات بطبيعتها المحاسبية تعني أن على الشركة التزام مستقبلي لم تقم بسداده خلال السنة المالية التي توجب فيها الالتزام، فتضاف إلى الوعاء باعتبارها مقابل ما لدى المكلف من أموال، فالالتزام الذي على المكلف يعني أن المال لا يزال في يده، ولا يختلف في ذلك الأمر بين ما تم تخصيصه لدفع زكاة أو غيرها، وحيث إن تلك المبالغ المخصصة قد حال عليها الحول وهي في ذمة المدعية، وبالتالي فإن بقاء تلك المبالغ لدى الشركة لمدة عام آخر يتعين معه وجوب الزكاة عليها لذلك العام، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ثالثاً: بند (إضافة توزيعات الفائض المستحقة لعامي 2015م-2016م):

وحيث إن الفقرة (2-هـ) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام مراقبة شركات التأمين التعاوني الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/32) بتاريخ 1424/6/2 هـ نصت على أنه: "توزيع الفائض الصافي، ويتم إما بتوزيع ما نسبته 10% للمؤمن لهم مباشرة أو بتخفيض أقساطهم للسنة التالية ثم ترحيل ما نسبته 90% إلى قائمة دخل المساهمين". كما تنص الفقرة (9) من سياسة توزيع فائض عمليات التأمين الصادرة من البنك المركزي السعودي التي نصت على: "9- يجب على شركة التأمين ايداع مبالغ فائض عمليات التأمين في حساب بنكي مستقل عن باقي حسابات الشركة البنكية". واستناداً إلى المادة (35) من سياسة توزيع الفائض والتي تنص على: "يرد مبلغ الفائض غير المطالب به لأكثر من 5 سنوات إلى قائمة دخل عمليات التأمين. وإذا طالب العميل بالمبلغ بعد 5 سنوات، يدفع له المبلغ ويحسم من قائمة دخل عمليات التأمين. وعلى شركة التأمين الاحتفاظ بسجلات الفائض المستحق لمدة 10 سنوات وبعد 10 سنوات، على الشركة طلب موافقة البنك المركزي السعودي للتصرف بأي مبالغ مستحقة في قائمة دخل عمليات التأمين". وحيث إن الخلاف بين الطرفين في إضافة الفائض المتراكم لعمليات التأمين القابل للتوزيع لحاملي وثائق التأمين إلى الوعاء الزكوي لعامي 2015م و 2016م، وحيث أن الأصل في جواز حسم الفائض القابل للتوزيع تقديم ما يثبت خروجها من ذمة الشركة في حساب مستقل لا تملك الشركة سلطه عليه شأنه في ذلك شأن الأرباح تحت التوزيع، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات يتبين عدم قيام المدعية بتقديم سياسة البنك المركزي بخصوص الفائض المتراكم، وتم تقديم كشف حساب إلى المدعى عليها خلال مرحلة الاعتراض وهو ما أكدته المدعى عليها في مذكرتها الجوابية المقدمة منها، وبالرجوع إلى القوائم المالية المتاحة في موقع



تداول (تم فحص قوائم عام 2018م و2019م لعدم توفر الأعوام محل الخلاف على أساس التحقق) يتبين أن صافي فائض التأمين يظهر في قائمة الدخل من عمليات التأمين بشكل منفصل إلا أن إيضاحات القوائم المالية، لم توضح ما إذا كانت الشركة تحتفظ بفائض حملة الوثائق في حساب بنكي منفصل، وبالرغم من أن سياسة البنك المركزي السعودي في فائض عمليات التأمين توضح وبشكل قاطع عدم إمكانية قيام الشركة بالتصرف بالفائض بأي صورة كانت، إلا أن الخلاف حول هذا البند يعد خلاف مستندي وكون المدعية لم ترفق ما يثبت احتفاظها بفائض التأمين المتعلق بحملة الوثائق بحساب مستقل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

رابعاً: بند (عدم حسم كامل قيمة الاستثمارات للأعوام من 2015م إلى 2018م):

وحيث تنص الفقرة (4/أ) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء"

كما تنص الفقرة رقم (3) من المادة (20) منها على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها".

أ: الاستثمارات في أسهم تداول (شركات محلية):

وحيث إنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمارات بأنها تمثل عروض قنية ويجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المدعية لم تقدم الحركة على الأسهم لإثبات عدم وجود حركات بيع خلال العام، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ب: الاستثمارات في صناديق:

وحيث إنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمارات بأنها تمثل عروض قنية ويجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، وحيث أن الصناديق الاستثمارية تتسم بجمع مبالغ مختلفة المصدر لاستثمارها في مجالات متنوعة وللصندوق ذمة مالية مستقلة عن الجهة الاستثمارية المصدرة له وقائم على تقليب الأموال والمتاجرة بها بيعاً وشراءً وليس الاقتناء، وبالتالي فإن الاستثمار في هذه الصناديق يعد في حكم عروض التجارة فلا يجوز حسمه من وعاء الزكاة، ولا يغير من ذلك مدة الاستثمار في الصندوق، وإنما العبرة في طبيعة الاستثمار حيث أنها صناديق للمتاجرة وليس للقنية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ج: الاستثمار في شركة ...:

وحيث إن المادة (الثالثة والثلاثون) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، تنص على أن "تكتسب قرارات دوائر الفصل الصفة النهائية في الحالات الآتية:

3- اتفاق أطراف الدعوى بالصلح أو إقرارهم بالصلح أمام دوائر الفصل".



فقد ثبت لدى الدائرة انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الجوابية المرفقة في ملف الدعوى، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بهذا البند.

خامساً: بند (عدم حسم هامش الملاء من الوعاء الزكوي للأعوام 2015م-2017م):

وحيث إن الخلاف يكمن في مطالبة المدعية بحسم هامش الملاء من الوعاء الزكوي كونه في حكم المال المحجوز الذي لا يجوز التصرف فيه، وفقاً لنظام مؤسسة النقد ووفقاً للفتوى رقم (12756) بشأن الأموال التي لا يمكن التصرف فيها بعدم خضوع الأموال المحجوزة للزكاة، وحيث إن الأصل في وجوب الزكاة هي القواعد العامة للجباية وما صدر بهذا الخصوص من فتاوى شرعية، وكذلك أنظمة جباية الزكاة، وعروض التجارة، والتعاميم التفسيرية. وفيما يتعلق بالقول بأن يد الشركة مغلوطة عن هامش الملاء، فهذا القول يُجانبه الصواب، فهو لا يتعدى كون أن البنك المركزي السعودي حدد لهذه الشركات قنوات وأدوات استثمارية معينة بغرض حفظ حقوق المساهمين، وبناءً احتياطات لدعم المركز المالي للشركة وتحقيق هامش الملاء المطلوب وفقاً لنظام مراقبة شركات التأمين التعاوني ولائحته التنفيذية، ومن المعلوم أن هامش الملاء نسبة تشغيلية لا يمكن بأية حال من الأحوال أن تُصنّف على أنها إحدى مفردات القوائم المالية إنما هي نسبة تحليلية تستخدم للحكم على ملاء الشركة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

سادساً: بند (عدم حسم المستخدم من المخصصات للعام 2015م):

وحيث تنص الفقرة (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ والمتعلقة بتحديد وعاء الزكاة لمن يمسكون حسابات نظامية حيث 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".

وحيث أن المعالجة الزكوية للمخصصات تتمثل في حسم المستخدم من رصيد المخصصات أول العام وإضافة الناتج إلى الوعاء الزكوي مع إضافة المكون إلى صافي الأرباح، وبالإطلاع على الربط الزكوي يتبين أن المدعى عليها قامت بحسم المستخدم من المخصصات خلال العام من رصيد أول المدة وإضافة المتبقي لحولان الحول، وبالتالي فإن المعالجة الزكوية للبند محل الخلاف صحيحة، ولا صحة لما أشارت إليه المدعية بإخضاع رصيد المخصص مرتين، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

أولاً: قبول اعتراض المدعية/ شركة ... ، سجل تجاري رقم (...)، على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (فرق الاستهلاك لعام 2015م).

2- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (رصيد الأرباح المبقة لعام 2017م).

3- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند (إضافة مخصص الزكاة للأعوام من 2015م إلى 2017م).



- 4- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند (إضافة توزيعات الفائض المستحقة لعامي 2015م-2016م).
 - 5- فيما يتعلق ببند (عدم حسم كامل قيمة الاستثمارات للأعوام من 2015م الى 2018م):
 - أ - رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في اسهم تداول (شركات محلية).
 - ب - رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في صناديق).
 - ج - إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند الاستثمار في (شركة ... لخدمات التأمين – بقيمة 1,923,078 ريال).
 - 6 - رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند (عدم حسم هامش الملاءة من الوعاء الزكوي للأعوام 2015م-2017م).
 - 7 - رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند (عدم حسم المستخدم من المخصصات للعام 2015م).
- (تم اكتساب الحكم القطعية بمضي مدة الاعتراض بموجب الفقرة (2) من المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية الضريبية الجمركية)



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-153019

الدعوى رقم Z-2022-153019

المفاتيح:

زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - الاستثمارات الأجنبية - قبول استئناف الهيئة - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-1632)، حيث يكمن استئناف المكلف على قرار الهيئة المتعلق ببند (تمويلات مربحة وتورق) حيث أكد المكلف أن الهيئة اعتمدت على فرضيات غير صحيحة في احتساب القروض الدوارة، موضحاً أن تمويلات المربحة والتورق هي تمويلات طويلة الأجل وليست دوارة، وأنها تم سدادها خلال النصف الأول من العام. ويكمن استئناف الهيئة على بند (الاستثمارات الأجنبية) في تقديم المكلف حساب الزكاة لا تتفق معه الهيئة. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف أرفق القوائم المالية لشركة (...) وشركة (...) باللغة الإنجليزية، وبما أن الهيئة قبلت حسم الاستثمارات للخارجية (...) وشركة (...) وشركة (...) لتقديمهم القوائم المالية، فعليه يقبل الأخذ بالقوائم المالية أعلاه. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بحسم الاستثمارات في الشركات التالية (...) مقابل إضافة حصة المكلف من الوعاء الزكوي لهذه الاستثمارات بمبلغ (213,927,240) ريال، وقبول استئناف المكلف لبند (تمويلات مربحة وتورق).

المستند:

- الفقرة 5 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة 3 من المادة 20 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 05/10/2022م، من/ شركة ... سجل تجاري (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ 09/10/2022م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-1632) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-40494) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2014م، في الدعوى المقامة من شركة ... في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:



1. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ربح تقديري لفروقات الاستيرادات.

2. تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند تمويلات مربحة وتورق.

3. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند قروض قصيرة الأجل.

4. إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند عدم حسم قطع الغيار.

5. فيما يتعلق ببند الاستثمارات الأجنبية:

أ- عدم القبول الشكلي المتعلق بتزويد المدعية بتفاصيل احتساب المدعى عليها لاستثمارات الأجنبية.

ب- تعديل قرار المدعى عليها المتعلق بالاستثمارات الأجنبية.

6. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مستحق لأطراف ذات علاقة.

7. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند دفعات مقدمة من العملاء.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولا لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف المكلف فيما يخص بند (تمويلات مربحة وتورق) فيوضح المكلف أن الهيئة أقرت من خلال البند "ثانيا" في مذكرة استئنافها على قرار الدائرة الأولى للفصل بأن الشركة قدمت المستندات المؤيدة لتمويلات المربحة والتورق والمتمثلة في (مستندات تثبت سداد القروض خلال العام، صورة عن دفتر الأستاذ العام، صورة عن الكشوفات البنكية) وقدم مقتطفات من رأي الهيئة بهذا الصدد حيث أن اخضاع تمويلات المربحة والتورق بواقع رصيد أول وآخر المدة أيهما أقل لكل قرض هو منهج خاطئ حيث يجب الأخذ بحركة تمويلات المربحة والتورق التي قامت الشركة بتزويدها، وأكد المحاسب القانوني ضمن تقريره (مرفق رقم 3) بأن أرصدة تمويلات المربحة والتورق لم يحل عليها الحول وأنها ليست دارة، حيث أشار في تقريره إلى أن "الرصيد الختامي يتكون من مبالغ القروض التي تم الحصول عليها خلال العام ولم يتم ترحيلها من السنة السابقة، وتمثل أرصدة القروض التي تقل عن 354 يوما"، ولو كان هناك أي جزء من تلك القروض حال عليه الحول لقام المحاسب القانوني بذكر ذلك كملاحظات في تقريره علما بأن الشركة قدمت في مراحل الفحص الأولى حركة تفصيلية لتلك التمويلات والمستندات المؤيدة لتلك الحركة، وأن تعريف القروض الدارة يجب أن تكون القروض التي حال عليها الحول من خلال عدة مقرضين أو سداد قرض والحصول على قرض من نفس المقرض بحيث لا يكون هناك فارق زمني بين عملية السداد والحصول على قرض جديد وهذا الشرط لا ينطبق على حالة الشركة، وبالنظر إلى حركة القروض يلاحظ أن معظم قروض المربحة والتورق تم سدادها خلال النصف الأول من العام وتم الحصول على القروض الجديدة خلال الربع الأخير من العام فكيف تكون القروض دارة مع وجود فارق بين السداد والحصول على قروض جديدة أكثر من ثلاث أشهر، وإذا افترضنا أن تمويلات المربحة والتورق تتعلق بقروض متجددة (وهي ليست كذلك) فإن الشركة تؤكد بأن أحكام الفقرة (3/ب) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ والتي جاء فيها أنه 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، ويسري تطبيقها فقط على السنوات المالية التي بدأت في وبعد 1440/1/1هـ وعليه فإن ذلك لا ينطبق على العام محل الربط، كما يؤكد المكلف أن المبالغ التي حصلت عليها الشركة تمثل قروض مربحة وتورق لأجل تمويل رأس المال العامل وهذا ما تم اثباته من خلال المستندات والعقد الرسمية مع البنوك ويتضح أن الهيئة لم تراجعها بالشكل الصحيح بل اكتفت بالفرضيات والتوقعات غير المبررة، وعليه فإنه يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطّلت عليها الدائرة حيث يمكن استئناف الهيئة فيما يخص بند (القروض قصيرة الأجل) فتوضح الهيئة فيما يتعلق بشهادة المحاسب القانوني بأنه يتضح من الشهادة المقدمة أنها تخص بند المربحة و التورق فقط بدون بند القروض قصيرة الأجل، والتحليل حسب الشهادة (مرفق في لائحة استئناف الهيئة)، والبند كما تظهر في القوائم المالية (مرفق في لائحة استئناف الهيئة)، وفيما يتعلق بمستندات السداد حيث قدم المكلف مستندات السداد (عدد 110 مستند) تخص بند التورق والمربحة أعلاه ولم يقدم أي مستندات سداد لبند القروض قصيرة الأجل البالغة (80,893,000) ريال، وفيما يتعلق بدفتر الأستاذ لم يقدم المكلف دفتر الأستاذ وإنما قدم مذكرة اعتراضه حركة معدة يدوياً لحركة البند حسب التفصيل الآتي (مرفق في اللائحة)، أما فيما يتعلق بالكشوفات البنكية فكما تم ذكره أعلاه، فإن المكلف قدم مستندات السداد وكشوفات بنكية لبند المربحة والتورق فقط ولم يقدم للقروض قصيرة الأجل، وبناء على ما ذكر أعلاه فإن الهيئة تتمسك بإجرائها بإضافة رصيد أول أو آخر المدة من قروض قصيرة الأجل حيث لم يقدم المكلف أي مستندات تؤيد عدم حوّلان الحول على هذه المبالغ، وفيما يخص بند (الاستثمارات الأجنبية) فتوضح الهيئة بأنها في مذكرتها الإلحاقية قبلت حسم الاستثمارات التالية في مقابل إضافة حصة المكلف من الوعاء الزكوي لهذه الاستثمارات كالتالي (مرفق في لائحة الاستئناف)، عليه تطلب من اللجنة الموقرة تعديل منطوق القرار بحسم الاستثمارات أعلاه في مقابل إضافة حصة المكلف من الوعاء الزكوي لهذه الاستثمارات البالغة (56,259,305) ريال. وفيما يتعلق بالاستثمار في (...) وبالإطلاع على القوائم المالية للمكلف والاحتساب الزكوي المقدم فتفيد الهيئة أنها لا تتفق مع حساب الزكاة المقدم من المكلف (مرفق)، وبالإطلاع على حساب المكلف (زكاة مستحقة تبلغ 2,118,972 ريال) وحساب الهيئة (زكاة مستحقة تبلغ 3,953,266 ريال) أعلاه، تفيد الهيئة أن الخلاف يكمن في البنود التالية: 1- قام المكلف بحسم المستخدم من المخصصات من صافي الربح، ولا تتفق الهيئة مع إجراء المكلف حيث أن المعالجة الصحيحة هي حسم المستخدم من المخصص من رصيد أول المدة ضمن الوعاء الزكوي وذلك استناداً على الفقرة (9) البند أولاً من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2082 وتاريخ 1438/6/1 هـ الموافق 2017/2/28 م والتي تنص 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". 2- ولم يقيم المكلف بإضافة رصيد مخصص الضمانات المحول من المصاريف المستحقة والذي حال عليه الحول (مرفق)، ولم يقيم المكلف بإضافة الالتزامات التي حال عليها الحول، 3- لم يقدم المكلف حركة البنود، وتم إضافة رصيد أول أو آخر العام أيهما أقل وذلك استناداً على الفقرة (5) البند أولاً المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2082 وتاريخ 1438/6/1 هـ الموافق 2017/2/28 م، 4- حسم المكلف الأصول الضريبية المؤجلة البالغة (445,410) ريال، لا تتفق الهيئة مع إجراء المكلف حيث إنها ليست ضمن البنود المحسومة من الوعاء والمذكورة في البند ثانياً من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2082 وتاريخ 1438/6/1 هـ الموافق 2017/2/28 م. 5- حسم المكلف بند أدوات ولوازم وقطع غيار طويلة الأمد البالغ (1,505,093) ريال، ولم تتمكن الهيئة من مطابقة البند مع القوائم المالية المقدمة، وبناء على ما تم إيضاحه أعلاه، فتطالب الهيئة بقبول حسم الاستثمارات التالية مقابل إضافة حصة المكلف من الوعاء الزكوي لهذه الاستثمارات بمبلغ (213,927,240) ريال، وعليه تطلب قبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2024/02/13 م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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: 21/ 04/ 1441 هـ؛ وبالنداء على الخصوم، حضر/ الممثل النظامي للمدعية، ... هوية وطنية رقم (...) بموجب نظام الأساس المرفق في ملف الدعوى، وحضرت ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون

القانونية برقم (.../.../1445) وتاريخ 1445/03/19 هـ، وبسؤال ممثلة المدعى عليها عما تود اضافته، افادت بأنه تتمسك بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبعرض ذلك على ممثل المدعية أجاب بتمسكه بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي، وعليه قررت الدائرة تأجيل النظر في الدعوى الى جلسة يوم الثلاثاء الموافق 2024/02/27 م. على ان تكون الجلسة القادمة جلسة النطق بالقرار.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2024/02/27 م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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؛ وبالنداء على الخصوم، حضر/ الممثل النظامي للمدعية، ... هوية وطنية رقم (...) بموجب نظام الأساس المرفق في ملف الدعوى، وحضرت ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (.../.../1445) وتاريخ 1445/03/19 هـ، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 يتعلق باستئناف الهيئة على بند (القروض قصيرة الأجل) وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بإضافة رصيد أول أو آخر المدة من قروض قصيرة الأجل حيث لم يقدم المكلف أي مستندات تؤيد عدم حولان الحول على هذه المبالغ، و استناداً على الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ التي 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 وحال عليها الحول." واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ التي نصت على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها.. و بناءً على ما سبق، تعد القروض إحدى مكونات الوعاء الزكوي أيّاً كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حولان الحول عليها، وبالإطلاع المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف أرفق حركة القروض غير مفصلة ومعدة بشكل يدوي لا يمكن الأخذ بها ولم يقدم ما يثبت عدم حولان الحول على هذه القروض ولم يقدم أي مستندات سداد لبند القروض قصيرة الأجل البالغة (80,893,000) ريال، ولعدم توفر الحركة التفصيلية لتلك القروض التي توضح بأن أرصدة أول المدة قد تم سدادها خلال العام، فإن الإجراء الذي ينبغي اتخاذه هو إضافة رصيد هذا البند كمصدر من مصادر التمويل لأنه إحدى مكونات الوعاء الزكوي وذلك بأخذ رصيد أول العام أو آخر العام أيهما أقل وذلك لغرض إضافة الأرصدة التي حال عليها الحول، وفيما يتعلق بالمستندات المذكورة في قرار الدائرة الابتدائي يتبين إرفاق المكلف خطاب تم إرساله إلى لجنة الفصل بتاريخ 2022/9/18 م (مرفق رقم 8) يؤكد فيه أن تلك المستندات تختص



ببند تمويلات مرابحة وتورق أعلاه وليس بند القروض قصيرة الأجل ومطالبته بتوضيح ذلك، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (الاستثمارات الأجنبية) وحيث يكمن استئناف الهيئة في تقديم المكلف حساب الزكاة لا تتفق معه الهيئة، و استناداً على القرار الوزاري رقم (1005) وتاريخ 1428/4/28هـ على: "ثانياً: يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف الاستثمارات في منشآت خارج المملكة -مشاركة مع آخرين-، بشرط أن تقدم المكلف للمصلحة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للمصلحة، أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاستثمار، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للشركة السعودية المستثمرة تجنباً لثني الزكاة في هذه الشركات، فإن لم تقدم المكلف ما أشير إليه بعاليه فلا تحسم تلك الاستثمارات من وعائه الزكوي". وبناءً على ما سبق، واستناداً على ما ورد في القرار الوزاري رقم (1005) المشار إليه أعلاه، فإنه يحق للمكلف حسم الاستثمار الخارجي من وعائه الزكوي وذلك بشرط أن يلتزم بما ورد فيه وهو أن يقدم للهيئة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للهيئة، أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاستثمار، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من وعاء الشركة المستثمرة تجنباً لثني الزكاة، فإن لم يقدم ما أشير إليه فلا تحسم تلك الاستثمارات من وعائه الزكوي، وحيث إن الخلاف انتهى إلى تعديل إجراء الهيئة بحسم الاستثمارات الأجنبية للشركات المذكورة أعلاه وعدم قبولها حسم الاستثمار لشركتي (... و ...) لعدم تقديم القوائم المالية واحتساب الزكاة، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتواه من دفع ومستندات يتبين أن المكلف أرفق القوائم المالية لشركة (...) وشركة (...) باللغة الإنجليزية، وبما أن الهيئة قبلت حسم الاستثمارات للخارجية (...) وشركة (...) وشركة (...) لتقديمهم القوائم المالية، فعليه يقبل الأخذ بالقوائم المالية أعلاه، وفيما يتعلق باحتساب الزكاة عن شركة (...) يتبين بأن المكلف قام باحتساب بحسم المستخدم من المخصصات من صافي الربح في حين أن المعالجة الصحيحة هي حسم المستخدم من المخصص من رصيد أول المدة، كما لم يقيم المكلف بإضافة رصيد مخصص الضمانات المحول من المصاريف المستحقة والذي حال عليه الحول، لم يقيم المكلف بإضافة الالتزامات التي حال عليها الحول و حيث الذمم الدائنة والمستحقات والارصدة الدائنة الأخرى تعد من مكونات الوعاء الزكوي، كما قدم كشف أكسل للحركة معد بشكل يدوي لا يمكن الأخذ به فعليه يضاف رصيد أول أو آخر العام أيهما أقل، بالإضافة قام المكلف بحسم الأصول الضريبية المؤجلة البالغة (445,410) ريال حيث إنها ليست ضمن البنود المحسومة من الوعاء، كما قام المكلف بحسم بند أدوات ولوازم وقطع غيار طويلة الأمد البالغ (1,505,093) ريال ولم تتمكن الدائرة من مطابقة البند مع القوائم المالية المقدمة، فعليه يتبين عدم صحة احتساب الزكاة المقدم من قبل المكلف بقيمة (2,118,972) ريال سعودي، في حين يتضح صحة احتساب الزكاة المقدمة من قبل الهيئة بقيمة (3,953,266) ريال سعودي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند وذلك بحسم الاستثمارات في الشركات التالية (...) مقابل إضافة حصة المكلف من الوعاء الزكوي لهذه الاستثمارات بمبلغ (213,927,240) ريال.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (تمويلات مرابحة وتورق) وحيث يكمن استئناف المكلف في قيام الشركة بتقديم المستندات المؤيدة لتمويلات المرابحة والتورق، واستناداً على الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ التي 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 للفقيرة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول..". وبناءً على ما سبق، تعد القروض إحدى مكونات الوعاء الزكوي أيّاً كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حوّلان الحول عليها أو استخدامها في



تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حولان الحول عليها، وبالإطلاع على ملف الدعوى يتبين أن وجهة نظر الهيئة في إضافة أرصدة تلك القروض بسبب عدم تقديم اتفاقية البنوك ليتم التحقق من طبيعة هذه القروض وهي قروض دوارة أم انقطع حولها، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى والمتمثلة في الحركة التفصيلية لتمويلات التورق والعقود المبرمة مع البنوك يتبين أن القروض محل الخلاف يتم أخذها على فترات متباعدة والمبالغ غير متقاربة، وبدراسة الحركة التفصيلية تبين عدم حولان الحول على القروض من البنوك الالية (...) وبدراسة الاتفاقيات تبين عدم وجود اتفاقيات متجددة ومستمرة، بالإضافة لتقديم المكلف شهادة من محاسب قانوني والذي يوضح بأن أرصدة تمويلات المراجعة والتورق لم يحل عليها الحول وأنها ليست دوارة، حيث أشار في تقريره إلى أن "الرصيد الختامي يتكون من مبالغ القروض التي تم الحصول عليها خلال العام ولم يتم ترحيلها من السنة السابقة، وتمثل أرصدة القروض التي تقل عن 354 يوما"، وفيما يتعلق بما أشار إليه المكلف في لائحة استئنافه بشأن الخطاب المرسل إلى لجنة الفصل بتاريخ 2022/9/18م (مرفق رقم 8) والذي يطالب فيه بتوضيح قرار لجنة الفصل في البند الثالث (قروض قصيرة الأجل) الذي أشارت فيه إلى المستندات التالية "شهادة من محاسب قانوني-دفتر الأستاذ-كشوفات بنكية" والذي يؤكد المكلف بأن تلك المستندات تخص بند تمويلات مربحة وتورق وليس بند القروض طويلة الأجل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على بقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 محل 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 ممكن النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف والهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / شركة ... سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-1632) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-40494) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2014م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- رفض استئناف الهيئة وقبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تمويلات مربحة وتورق).

2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل ورفض استئناف المكلف فيما يتعلق ببند (القروض قصيرة الأجل).



3- رفض استئناف المكلف وقبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات الأجنبية).

4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الربح التقديري على فروقات الاستيرادات).

5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مستحق لأطراف ذات علاقة).

6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (دفعات مقدمة من العملاء).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-191197

الدعوى رقم ZI-2023-191197

المفاتيح:

زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - الاستثمار بالقيمة العادلة - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (-IFR-2023-600)، حيث يكمن استئنافه على بند (الاستثمارات بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة لعامي 2018م و2019م) في أنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمارات تمثل عروض قنية ويجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن صندوق ... (غير مسجل في الزكاة)، وللصندوق ذمة مالية مستقلة عن الجهة الاستثمارية المصدرة، وحيث قام المكلف بتقديم القوائم المالية للصندوق و احتسابه للزكاة. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بقبول حسم الاستثمار بعد احتساب الهيئة للزكاة عن الصندوق وسداد المكلف الزكاة.

المستند:

- المادة 4/4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة 4،5 من المادة 5 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 29/03/2023م، من /...، هوية وطنية رقم (...). بصفته الممثل النظامي (رئيس مجلس الإدارة) بموجب النظام الأساسي للشركة المستأنفة، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-600) الصادر في الدعوى رقم (ZI-67494-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2018م و2019م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:



أولاً: قبول اعتراض المدعية/ شركة ... (سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية.

ثانياً: من الناحية الموضوعية ما يلي:

- 1- إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند التأمين على الحياة لعام 2019م.
- 2- تعديل قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند عدم حسم استثمار شركة
- 3- إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند الاستثمارات العقارية "أرض غير مطورة"
- 4- رفض ما عدا ذلك من اعتراضات.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (الاستثمارات بالقيمة العادلة من خلال الريح أو الخسارة لعامي 2018م و2019م)، حيث أن المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند حيث أشار إلى أن الشركة قامت بحسم الاستثمارات على أساس أنها تدفقات نقدية خارجة وان نية الشركة هو لغرض الاستثمار طويل الاجل، كما اشارت الى انه أنها تتمثل في ... وهو صندوق مؤسس في المملكة كما اشارت بأن ليس هناك عمليات بيع عليها. وفي حال عدم قبول حسم البند محل الخلاف فإن الشركة قامت باحتساب الزكاة على الصندوق المستثمر به وفق القوائم المالية المعتمدة، في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) أنه لا بد من توافر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمارات بأنها تمثل عروض قنية جائزة الحسم من الوعاء الزكوي وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، واتضح للدائرة بعد الاطلاع على المستندات المتعلقة بصندوق ... أنه غير مسجل في الزكاة وللصندوق ذمة مالية مستقلة عن الجهة الاستثمارية المصدرة له، كما يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن الاستثمارات الأجنبية حيث أشار بأن الاستثمارات تمثل عروض قنية ونية الشركة الاحتفاظ بها لفترات طويلة، كما اشارت إلى أنها قامت باحتساب الزكاة على الشركات المستثمر بها بالخارج في حدود ما أتيح لها من بيانات وحسابات داخلية وحسابات معتمدة من محاسب قانوني. وأما بالنسبة لبعض الشركات المستثمر بها بالخارج فإنه من الناحية العملية يصعب في كثير من الأحوال احتساب الزكاة بناء على الحسابات المعتمدة من محاسب قانوني وذلك لعدة أسباب، في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) بأن نفي سعادتكم أنه بعد الاطلاع على لائحة استئناف المدعي فيما يخص الاستثمارات الأجنبية تبين قبوله لإجراء الهيئة. والبند (الحصة في صافي الخسائر الشركة التابعة)، والبند (مخصص خسائر شركة تابعة)، والبند (فرق التأمينات الاجتماعية)، والبند (مصروف هدايا).

وفي يوم الأربعاء 2024/05/29م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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 (الاستثمارات بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة لعامي 2018م و2019م) وحيث يكمن استئناف المكلف في:

أ- الاستثمارات داخل المملكة، واستناداً على الفقرة (4/أ) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء"، واستناداً على الفقرة (4) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2216) وتاريخ 1440/7/7هـ التي نصت على: "الاستثمارات في منشأة داخل المملكة لغير المتاجرة، إذا كانت تلك المنشأة مسجلة لدى الهيئة، وتخضع لجباية الزكاة بموجب اللائحة. ولا تُعد الأصول المؤجرة تمويلياً في الدفاتر التجارية للمؤجر استثماراً يحسم من وعاء الزكاة مهما كان تبويبها في القوائم المالية، وكذلك لا تُعد القروض المدينة أو التمويل المساند أو الإضافي وما في حكمها الممنوحة للمنشأة المستثمر فيها استثماراً يحسم من وعاء الزكاة"، بناءً على ما سبق، وحيث أنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمارات بأنها تمثل عروض قنية ويجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، وحيث أن صندوق ... (غير مسجل في الزكاة)، وللصندوق ذمة مالية مستقلة عن الجهة الاستثمارية المصدرة، وحيث قام المكلف بتقديم القوائم المالية للصندوق و احتسابه للزكاة (مرفق 2)، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بقبول حسم الاستثمار بعد احتساب الهيئة للزكاة عن الصندوق وسداد المكلف الزكاة.

ب- الاستثمارات الأجنبية، واستناداً على الفقرة (4/ب) من البند (ثانياً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: الاستثمارات في منشآت خارج المملكة - مشاركة مع آخرين - بشرط أن يحتسب المكلف ضمن إقراره الزكوي الزكاة المستحقة عن هذه الاستثمارات وفقاً للقواعد المنصوص عليها في هذه اللائحة ويوردها للهيئة، مع إرفاق حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار ومصادق عليها من الجهات الرسمية، فإن لم يلتزم باحتساب وتوريد الزكاة وفقاً لذلك فلا تحسم من الوعاء الزكوي"، استناداً على الفقرة (5) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/7/7هـ على: "الاستثمارات في منشأة خارج المملكة لغير المتاجرة، بشرط أن يسدد المكلف زكاة هذه الاستثمارات للهيئة بموجب شهادة معدة وفقاً لأحكام اللائحة ومعتمدة من محاسب قانوني مرخص له في المملكة، على أن يكون الحد الأدنى لوعاء زكاة هذه الاستثمارات هو نصيب المكلف من صافي الربح المحاسبي الوارد في القوائم المالية لهذه الاستثمارات سواء وُزِعَ الربح أم لم يوزع، وإذا لم يلتزم المكلف باحتساب وأداء الزكاة وفقاً لذلك فلا تحسم هذه الاستثمارات من وعاء الزكاة"، بناءً على ما سبق، واستناداً للمواد المشار إليها أعلاه وحيث إنه يحق للمكلف حسم الاستثمار الخارجي من وعاءه الزكوي وذلك بشرط أن يلتزم بما ورد فيه وهو أن يقوم بسداد الزكاة بموجب شهادة معدة وفقاً لأحكام اللائحة ومعتمدة من محاسب قانوني مرخص له في المملكة وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للهيئة، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من وعاء الشركة المستثمرة تجنباً لثني الزكاة، فإن لم يقدم ما أشير إليه فلا تحسم تلك



الاستثمارات من وعائه الزكوي، وحيث أن المكلف قام بتقديم احتسابه للزكاة والقوائم المالية دون سداد الزكاة، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات الأجنبية).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن باقي البنود، وحيث إنه لا تأثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل 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 مكمّن النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في باقي البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-600) الصادر في الدعوى رقم (ZI- 67494-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2018 و 2019م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الاستثمارات بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة لعامي 2018 و 2019م):

أ- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات داخل المملكة).

ب- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات الأجنبية).

2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الحصة في صافي الخسائر الشركة التابعة).

3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخصص خسائر شركة تابعة).

4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق التأمينات الاجتماعية).

5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصرف هدايا).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية
الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-170532

الدعوى رقم Z-2023-170532

المفاتيح:

زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - الاستثمارات الخارجية في الأصول المالية بالقيمة العادلة - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (2477-2022-IZI) لعام 2019م، حيث يكمن استئنافه في عدة بنود ومنها (رفض حسم الاستثمارات الخارجية في الأصول المالية بالقيمة العادلة) في اعتماد الاستثمارات في الأصول المالية بالقيمة العادلة التي تمت خارج المملكة كحسم من وعاء الزكاة بمبلغ (318,629,915) ريال سعودي. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف أرفق القوائم المالية للشركة المستثمر فيها كما أرفق ما يثبت السداد عن الزكاة المستحقة، وقام بتقديم تقرير تأكيد محدود من قبل محاسب قانوني حول احتساب الزكاة للشركات المستثمر فيها خارج المملكة، ولكن بالرجوع إلى المرفقات تبين أن الزكاة المسددة بموجب الاحتساب المرفق يتعلق بالاستثمار في شركة ... - البحرين بمبلغ (105,439,323) ريال فقط. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل وذلك بقبول حسم الاستثمار في شركة ... بمبلغ (105,439,323) ريال فقط، مع أحقية الهيئة بالتحقق من صحة احتساب الزكاة المرفق.

المستند:

➤ المادة 5/5 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/17م من/ ... (هوية وطنية رقم ...) بصفته مديراً بموجب قرار تعيين المدراء، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZI-2477-2022) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-68787) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2019م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1 - رفض اعتراض المدعية على بند الأرباح غير المحققه.

2 - رفض اعتراض المدعية على بند الأرباح الشركات المدرجه لعام 2019م.



3 - رفض اعتراض المدعية على بند ضريبة القيمة المضافة.

4 - رفض اعتراض المدعية على بند منافع الموظفين.

5 - رفض اعتراض المدعية على بند القروض قصيرة الاجل.

6 - رفض اعتراض المدعية على بند مخصص الزكاة المدور.

7 - رفض اعتراض المدعية على بند الاستثمارات في الاصول المالية بالقيمة العادلة - خارجية.

8 - قبول اعتراض المدعية على بند الاستثمارات في الاصول المالية بالقيمة العادلة - المحلية.

9 - رفض اعتراض المدعية على بند الاستثمارات في الشركات التابعة والشقيقة.

10 - رفض اعتراض المدعية على بند العقارات الاستثمارية.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلت عليها الدائرة، حيث يكمن استئنافه فيما يخص بند (الاستثمارات في الأصول المالية بالقيمة العادلة - خارجية)، فيوضّح المكلف، أن الدائرة لم تعتمد حسم الاستثمارات التي تمت خارج المملكة على أساس أنها لم تقدم شهادة صادرة من محاسب قانوني ولم تسدد الزكاة عنها، وعليه فإنه بصدد الحصول على شهادة من محاسب قانوني في أقرب وقت ممكن بشأن الاستثمارات والمصرح عنها ضمن القيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة، كما أرفق المكلف المستندات المتعلقة بالاستثمارات، ويستند على القرارات الاستئنافية رقم (IR-2022-208 و IR-2021-332). وفيما يخص بند (الاستثمار في شركة... للاستثمار)، فيوضح المكلف أن الدائرة أيدت معالجة الهيئة في عدم اعتماد الاستثمارات في شركة... للاستثمار على أساس أنها شركة خارجية ولم تقدم شركة ... شهادة محاسب قانوني ولم تسدد الزكاة المستحقة عليها، فإنه بصدد الحصول على شهادة محاسب قانوني بشأن الاستثمار في شركة... ستقدم للجنة الاستئنافية، كما أنه قدّم القوائم المالية لشركة... للاستثمار، واحتساب الزكاة المعد بناءً على القوائم، ومستند البنك الذي ثبت دفع الزكاة المستحقة على شركة.... وفيما يخص بند (الاستثمار في شركة...)، فيوضح المكلف بأن شركة ... مسجلة في المملكة العربية السعودية وتخضع للزكاة، وذكرت الدائرة أن الشركة لم تقدم شهادة محاسب قانوني ولم تسدد الزكاة وفقاً للمادة (5) من اللائحة التنفيذية للزكاة، ونظراً لأن شركة ... مقيمة في المملكة ومدرجة في سوق الأسهم السعودية "تداول" فإن شركة ... غير ملزمة بتقديم شهادة محاسب قانوني لحسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي. وفيما يخص بند (الاستثمارات العقارية (استثمارات في الأراضي) غير المعتمدة)، فيوضح المكلف أن الشركة اشترت الأراضي بقصد تطوير مرافق التصنيع الخاصة بشركة ...، ولم تحتفظ بها لأغراض التجارة وقدمت الشركة نسخة من الصكوك التي تثبت شراء الأرض كما قدمت نسخة من القوائم المالية، ويفيد المكلف بأنه بسبب بعض قيود العمليات والقيود النظامية، لم يكن يسمح لشركة ... وإخوانه بامتلاك أرض، وعليه تم شراء الأرض باسم الشركة التابعة لها (شركة ... في المملكة) رقم مميز (...)، وأن شركة ... لم تصرح عن الاستثمارات في قوائمها المالية كما أنها لم تطالب بها كحسم من الوعاء، وعليه فإنه يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافه.

و في يوم الخميس 2024/02/08م، 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؛ استناداً 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: 21/ 04/ 1441هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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 أنه بخصوص استئناف المكلف على بند (الاستثمارات في الأصول المالية بالقيمة العادلة-خارجية)، وحيث يكمن استئناف المكلف في اعتماد الاستثمارات في الأصول المالية بالقيمة العادلة التي تمت خارج المملكة كحسم من وعاء الزكاة بمبلغ (318,629,915) ريال سعودي، و استناداً على الفقرة (5) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/7/7هـ والتي تنص على: "يُحسم من وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية البنود الآتية: 5- الاستثمارات في منشأة خارج المملكة لغير المتاجرة، بشرط أن يسدد المكلف زكاة هذه الاستثمارات للهيئة بموجب شهادة معدة وفقاً لأحكام اللائحة ومعتمدة من محاسب قانوني مرخص له في المملكة، على أن يكون الحد الأدنى لوعاء زكاة هذه الاستثمارات هو نصيب المكلف من صافي الربح المحاسبي الوارد في القوائم المالية لهذه الاستثمارات سواء وُزِعَ الربح أم لم يوزع، وإذا لم يلتزم المكلف باحتساب وأداء الزكاة وفقاً لذلك فلا تحسم هذه الاستثمارات من وعاء الزكاة"، وبناءً على ما سبق، وحيث إن المكلف يطالب اعتماد الاستثمارات في الأصول المالية بالقيمة العادلة التي تمت خارج المملكة كحسم من وعاء الزكاة بمبلغ (318,629,915) ريال سعودي، في حين أن المكلف أرفق القوائم المالية للشركة المستثمر فيها كما أرفق ما يثبت السداد عن الزكاة المستحقة، وقام بتقديم تقرير تأكيد محدود من قبل محاسب قانوني حول احتساب الزكاة للشركات المستثمر فيها خارج المملكة، ولكن بالرجوع إلى المرفقات تبين أن الزكاة المسددة بموجب الاحتساب المرفق يتعلق بالاستثمار في شركة ... - البحرين بمبلغ (105,439,323) ريال فقط، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل وذلك بقبول حسم الاستثمار في شركة ... بمبلغ (105,439,323) ريال فقط، مع أحقية الهيئة بالتحقق من صحة احتساب الزكاة المرفق.

وحيث أنه بخصوص استئناف المكلف على بند (الاستثمار في شركة ... للاستثمار)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الشركة قامت بحساب مبلغ الزكاة بشكل مفصل وإضافته إلى وعاء الزكاة في ربط الزكاة المصحح على حصته في الشركات الأجنبية، و استناداً على الفقرة (5) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/7/7هـ على: "يُحسم من وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية البنود الآتية: 5- الاستثمارات في منشأة خارج المملكة لغير المتاجرة، بشرط أن يسدد المكلف زكاة هذه الاستثمارات للهيئة بموجب شهادة معدة وفقاً لأحكام اللائحة ومعتمدة من محاسب قانوني مرخص له في المملكة، على أن يكون الحد الأدنى لوعاء زكاة هذه الاستثمارات هو نصيب المكلف من صافي الربح المحاسبي الوارد في القوائم المالية لهذه الاستثمارات سواء وُزِعَ الربح أم لم يوزع، وإذا لم يلتزم المكلف باحتساب وأداء الزكاة وفقاً لذلك فلا تحسم هذه الاستثمارات من وعاء الزكاة". بناءً على ما سبق، فإنه يحق للمكلف حسم الاستثمار الخارجي من وعائه الزكوي وذلك بشرط أن يلتزم بما ورد فيها وهو أن يقوم بسداد زكاة تلك الاستثمارات بموجب شهادة معدة وفق أحكام اللائحة ومعتمدة من قبل محاسب قانوني مرخص له في المملكة، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من وعاء الشركة المستثمرة تجنباً لثني الزكاة، فإن لم يقدم ما أشير إليه فلا تحسم تلك الاستثمارات من وعائه الزكوي، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالرجوع للمستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف أرفق القوائم المالية للشركة المستثمر فيها كما أرفق ما يثبت السداد عن الزكاة المستحقة، وقام بتقديم تقرير تأكيد محدود من قبل محاسب قانوني واستناداً على المادة أعلاه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.



وحيث أنه بخصوص استئناف المكلف على بند (الاستثمار في شركة ...)، وحيث يكمن استئناف المكلف في إجراء الهيئة باستبعاد فرق الاستثمار في الشركة أعلاه باعتباره يمثل قيمة شهرة، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/7/7هـ والتي نصت على: "يُحسم من وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية البنود الآتية: 3- الأصول غير الملموسة المثبتة في الدفاتر التجارية للمكلف المتولدة داخلياً أو المشتراة بغير نية الاتجار بها"، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين من خلال إيضاح رقم (11/ج) من القوائم المالية للشركة المستأنفة لعام 2014م (ملحق 37) أن القيمة الدفترية للاستثمار في الشركة أعلاه تتضمن شهرة ضمنية بقيمة (62) مليون ريال، كما أرفق المكلف احتساب الشهرة واتفاقية الشراكة المتبادلة مع الشركاء في شركة ... ، ومذكرة التفاهم بين شركة ... وشركة ... بخصوص الاندماج بين الشركتين بتاريخ 2005/1/13م (ملحق 36)، وعليه وحيث إن الهيئة لم توضح في مذكرتها الجوابية أسباب عدم قبولها حسم الشهرة المتضمنة في الاستثمار في الشركة أعلاه وكذلك أسهم الخزينة، وحيث أن الشهرة المتولدة داخلياً أو المشتراة بنية القنية تعدّ من البنود جائزة الحسم من الوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دارة الفصل.

وحيث أنه بخصوص استئناف المكلف على بند (الاستثمارات العقارية (استثمارات في الأراضي) غير المعتمدة)، وحيث يكمن استئناف المكلف في حسم الأراضي التي تم شراؤها باسم شركة (جهة ذات علاقة)، واستناداً على الفقرة رقم (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/7/7هـ والتي تنص على الآتي: "يُحسم من وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية البنود الآتية: 1- صافي الأصول الثابتة وما في حكمها، ومنها -على سبيل المثال لا الحصر- ما يأتي: أ. الأصول الثابتة المقتناة لغرض استخدامها في نشاط المكلف، وذلك بالقيمة الدفترية الظاهرة في القوائم المالية"، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف أرفق الصكوك التي تثبت شراء الأرض بتاريخ 1431/9/15هـ، كما أرفق القوائم المالية الخاصة بالجهة ذات العلاقة مع إقرارها الزكوي للعام 2019م (ملحق 30 و 31)، حيث يتضح من خلالها أن الجهة ذات العلاقة لم تقم برسملة تلك الأراضي في دفاترها ضمن الأصول، ولم تطالب بحسمها في الإقرار الزكوي، وحيث أن الأراضي محل الخلاف مصنفة ضمن الموجودات غير المتداولة بالقوائم المالية للمكلف، ولعدم تقديم الهيئة ما يثبت وجهة نظرها بأن تلك الأراضي بغرض المتاجرة، وعليه تعدّ تلك الأراضي من البنود جائزة الحسم من الوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دارة الفصل.

وفيما يخص استئناف المكلف على 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 والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دارة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / شركة ... سجل تجاري (...), رقم مميز (...), ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2477-2022) الصادر في الدعوى رقم (68787-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2019م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في الأصول المالية بالقيمة العادلة - خارجية).
- 2- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم اعتماد الاستثمار في بعض الشركات التابعة والزميلة):
 - أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (شركة... للاستثمار).
 - ب- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (شركة...).
 - ج - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (شركة... المحدودة).
 - د- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (... للاستثمار وشركة ... للاستثمار).
- 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القروض قصيرة الأجل).
- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم اعتماد المطالبة بحسم الربح غير المحقق من الأصول المالية بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة من الربح المعدل).
- 5- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (الاستثمارات العقارية (استثمارات في الأراضي) غير المعتمدة).
- 6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخصص الزكاة).
- 7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة أرباح إعادة قياس مخصص مكافأة نهاية الخدمة).
- 8- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم اعتماد مصروف ضريبة القيمة المضافة).
- 9 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إيرادات توزيعات الأرباح من شركات مدرجة)



القرار رقم IR-2024-192728

الدعوى رقم Z-2023-192728

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- استثمارات في أوراق مالية متاحة للبيع- قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-6685)، حيث يكمن استئنافها على بند (مصاريف مستحقة) إذ تدّعي فيما يتعلق بعام 2015م بأن الأرصدة لا تتطابق مع القوائم المالية، وبند (أرباح محققة من أوراق مالية متاحة للبيع للأعوام 2015م و2016م و2017م) إذ تدّعي بأنها أموال خرجت من ذمة الشركة المستثمر فيها واستبعدتها من حساباتها ومن وعائها الزكوي، وبند (أوراق مالية متاحة للبيع) وذلك للإدعاء بوجود حركة بيع على الاستثمارات في جميع الأعوام محل الخلاف مما يُشير إلى أن الاستثمارات تعد في حكم عروض التجارة وليس لغرض القنية. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية بالاطلاع على القوائم المالية للمكلف وجود حركة بيع على الاستثمارات في جميع الأعوام محل الخلاف مما يُشير إلى أن الاستثمارات تعد في حكم عروض التجارة وليس لغرض القنية، وبما أنه من شروط حسم الاستثمارات عدم وجود حركة بيع. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- الفقرة 4/أ من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة 1/5 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة 3 من المادة 20 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/04/25م، من /...، هوية وطنية رقم (...). بصفته الممثل النظامي عن الشركة المستأنفة بموجب عقد تأسيسها، والاستئناف المقدم من قبل هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2023/04/26م، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6685) الصادر

في الدعوى رقم (Z-82799-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015م حتى 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول اعتراض المدعية/ شركة ... (سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (أوراق مالية متاحة للبيع).
- 2- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (أرباح غير محققة من أوراق مالية متاحة للبيع).
- 3- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (أرباح محققة من أوراق مالية متاحة للبيع).
- 4- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (الدائنون).
- 5- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (مصاريف مستحقة).
- 6- رفض ما عدا ذلك من اعتراضات.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلاً منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخص بند (أوراق مالية متاحة للبيع)، فتدعي بأنها قامت الهيئة عند الربط بعدم قبول حسم قيمة استثمارات مالية متاحة للبيع البالغة (29,749,430) ريال و(24,879,431) ريال و(18,404,913) ريال و(16,279,297) ريال للسنوات من 2015م إلى 2018م على التوالي بسبب وجود حركة بيع في كل السنوات مما يشير إلى أن الهدف منها هو المتاجرة، وعند الاعتراض قدم المكلف قرار مجلس الإدارة المؤرخ في 10/12/2008م والذي يوصي بالاستثمار في الشركات التالية: (... - ... - ... - ...)، وبالإطلاع على قرار مجلس الإدارة يتضح أن أحد أهداف الاستثمار هو التهرب من دفع الزكاة على المبلغ النقدي نهاية العام عن طريق حسم هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي، وبالإطلاع على القوائم المالية للسنوات محل الدراسة اتضح أنه تم بيع جزء من الأسهم في كل الأعوام محل الدراسة، كما يتضح وجود عمليات بيع مما يؤكد أن هذه الاستثمارات لغرض المتاجرة بالإضافة إلى وجود رصيد نقدي ضمن الاستثمارات مما يشير إلى أنها صندوق استثماري، كما أنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمار ضمن الاستثمارات طويلة الأجل، وهما: توفر النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور القرار في الاستثمار، وعدم وجود عمليات تداول (حركة) خلال العام على تلك الاستثمارات، وحيث أن أحد هذين الشرطين لا ينطبق على استثمارات الشركة، عليه فقد تم رفض اعتراض المكلف، وحيث تأيد إجراء الهيئة في القرار الاستئنافي رقم (1670) لسنة 1438هـ وقرار الدائرة الاستئنافية رقم (IR)-2021-23، أما فيما جاء بحثيات الدائرة فأجابت الهيئة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي. وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (أرباح محققة من أوراق مالية متاحة للبيع للأعوام 2015م و2016م و2017م)، حيث قامت الهيئة عند الربط بعدم السماح بتعديل صافي الربح بقيمة توزيعات الأرباح المحصلة من الاستثمار في أوراق مالية متاحة للبيع حيث أنها أموال خرجت من ذمة الشركة المستثمر فيها واستبعدتها من حساباتها ومن وعائها الزكوي تحت بند توزيعات أرباح وتعتبر إيرادات محققة من الاستثمار في الشركة المستثمرة، على الرغم من أن هذه الإيرادات قد خضعت للزكاة في الشركات المستثمر فيها، إلا أن ذلك تم في سنة سابقة للسنة التي تم توزيعها فيها وبالتالي فإنها تخضع للزكاة لدى الشركة المستثمرة باعتبارها إيراداً أضيف لإيرادات الشركة المستثمرة في سنة تالية للسنة التي خضعت فيها للزكاة لدى الشركات المستثمر فيها، ويتضح ذلك من قائمة التغيرات في حقوق الملكية للشركات المستثمر فيها، ومثال على ذلك توزيعات شركة ... للعامين 2017م و2018م، وعليه فقد تم رفض اعتراض المكلف وتأيد إجراء الهيئة في



عدم تعديل صافي الربح بتوزيعات الأرباح بالقرار الاستثنائي رقم (1479) لسنة 1436هـ، وأما فيما جاء بحثيات الدائرة فأجابته الهيئة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي. وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (مصاريف مستحقة بشأن عامي 2015م و2018م) وبند (مصاريف مستحقة بشأن عام 2016م)، أوضحت الهيئة فيما يخص عام 2015م: عند مراجعة البيانات المقدمة لمصاريف مستحقة للعام 2015م عند الفحص ومع الاعتراض اتضح أن الأرصدة لا تتطابق مع القوائم المالية، وعليه تم تأييد إجراء الفاحص بإضافة أول أو آخر المدة أيهما أقل استناداً على فقرة (ثانياً) (5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ الموافق 2017/2/28م التي تنص على أنه يضاف للوعاء الزكوي: "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 للفقيرة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليه الحول" والفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ الموافق 2017/2/28م التي تنص على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها"، أما فيما يخص عام 2016م: فلم يقدم المكلف بيان تفصيلي مع الاعتراض، لذلك تم الاعتماد على البيان المقدم وقت الفحص، وبالإطلاع على البيان المقدم وقت الفحص، اتضح حولان الحول على رصيد مصاريف مستحقة البالغ قيمته (420,435) ريال، وعليه يتبين صحة إجراء الهيئة بإضافة ما حال عليه الحول إلى الوعاء الزكوي استناداً على الفقرة (ثانياً) (5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ الموافق 2017/2/28م، وأما فيما يخص عام 2018م: وحيث قدم المكلف عند الفحص بيان تفصيلي مطابق لرصيد آخر المدة في القوائم المالية والذي يبين أن رصيد المصاريف المستحقة الذي حال عليه الحول للعام 2018م يبلغ (2,202,420) ريال، وعند الاعتراض قدم المكلف بيان تفصيلي مطابق للقوائم المالية ولكن عند فحص البيان تبين أن المكلف صفر رصيد أول المدة مما جعله لا يطابق رصيد آخر المدة للحساب في العام 2017م، كما جعل الحركة خلال العام لا تطابق القوائم المالية، لذلك عند دراسة الاعتراض تم الاعتماد على البيان المقدم عند الفحص والذي يؤكد صحة إجراء الهيئة بإضافة ما حال عليه الحول البالغ قيمته (2,202,420) ريال استناداً على المادة سالفه الذكر، وعليه فإن الهيئة تطالب بنقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب. كما لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الخميس بتاريخ: 2024/06/27م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 الهيئة بشأن بند (أوراق مالية متاحة للبيع)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي وجود حركة بيع على الاستثمارات في جميع الأعوام محل الخلاف مما يُشير إلى أن الاستثمارات تعد في حكم عروض التجارة وليس لغرض القنية. واستناداً على الفقرة (4/أ) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ والتي نصت على: "الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين- إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء"، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (20) منها التي نصت على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدم، وحيث إنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمارات بأنها تمثل عروض قنية ويجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، وبالاطلاع على ملف الدعوى يتبين أن الخلاف يكمن في عدم قبول الهيئة حسم الاستثمارات المالية المتاحة للبيع للأعوام من 2015م إلى 2018م بسبب وجود حركة بيع في الاستثمارات، إلا أن المكلف يدفع بأن نية الشركة موثقة بقرار من مجلس الإدارة وأن عملية البيع التي تمت على الاستثمارات ناتجة عن ضرورة التعامل مع مشاكل بالسيولة وأن إدارة الشركة أقرت في حالة عدم توفر سيولة بيع أحد الاستثمارات لاستمرار نشاط الشركة، إلا أنه بالرجوع للمستندات يتبين بأن المكلف لم يقدم قرار من مجلس الإدارة على بيع الاستثمارات لمواجهة المشاكل بالسيولة، كما أنه بالاطلاع على القوائم المالية للمكلف يتبين وجود حركة بيع على الاستثمارات في جميع الأعوام محل الخلاف مما يُشير إلى أن الاستثمارات تعد في حكم عروض التجارة وليس لغرض القنية، وبما أنه من شروط حسم الاستثمارات عدم وجود حركة بيع، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (أرباح محققة من أوراق مالية متاحة للبيع للأعوام 2015م و2016م و2017م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي بأنها أموال خرجت من ذمة الشركة المستثمر فيها واستبعدتها من حساباتها ومن وعائها الزكوي. واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) منها التي نصت على الآتي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدم، وبالاطلاع على ملف الدعوى يتبين أن الخلاف بين الطرفين يكمن في دفع المكلف أن الأرباح تمت تزكيته في الشركات المستثمر فيها وإضافتها يعد ثني للزكاة، إلا أن الهيئة تدفع بأن الأموال خرجت من ذمة الشركة المستثمر فيها واستبعدتها من حساباتها ومن وعائها الزكوي تحت بند توزيعات أرباح وتعتبر إيرادات محققة من الاستثمار في الشركة المستثمرة (المكلف)، وأن هذه الإيرادات خضعت للزكاة في الشركات المستثمر فيها في سنة سابقة للسنة التي تم توزيعها وبالتالي فإنها تخضع للزكاة لدى الشركة المستثمرة باعتبارها إيراداً أضيف لإيرادات الشركة المستثمرة في سنة تالية للسنة التي خضعت فيها للزكاة لدى الشركات المستثمر فيها، وبما أن المكلف لم يثبت عدم صحة ما تدفع به الهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (مصاريف مستحقة بشأن (عامي 2015م و2018م)) وبند (مصاريف مستحقة بشأن (عام 2016م))، وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي فيما يتعلق بعام 2015م بأن الأرصدة لا تتطابق مع القوائم المالية، وتدّعي فيما يتعلق بعام 2016م بأن المكلف لم يقدم بيان

تفصيلي مع الاعتراض، لذلك تم الاعتماد على البيان المقدم وقت الفحص، كما تدّعي فيما يتعلق بعام 2018م بأن المكلف صفر رصيد أول المدة مما جعله لا يطابق رصيد آخر المدة للحساب. واستناداً على الفقرة رقم (5) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والي 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 وحال عليها الحول"، واستناداً على نص الفقرة (3) من المادة (20) منها التي نصت على الآتي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". بناءً على ما تقدم، تعدّ الذمم التجارية الدائنة والمصاريف المستحقة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات يتبين ما يلي: فيما يتعلق بعامي الخلاف 2015م و2018م، فيتضح أن المكلف قدم القوائم المالية المدققة بالإضافة للكشوف التحليلية، ومن خلال مراجعة الكشف التحليلية يتبين تطابق الأرصدة مع القوائم المالية وأن المبالغ التي حال عليها الحول هي (2,659,237.08 ريال) لعام 2015م، و(557,784.87 ريال) لعام 2018م، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند. وفيما يتعلق بعام 2016م، فيتضح أن المكلف قدم القوائم المالية المدققة ولكن لم يقدم الكشف التحليلي للحركة التفصيلية للبند محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند. وبخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السانعة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه. وبناءً على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

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 (IFR-2022-6685) الصادر في الدعوى رقم (Z-82799-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015م حتى 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أوراق مالية متاحة للبيع).



2- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرباح غير محققة من أوراق مالية متاحة للبيع للأعوام 2015م و2016م و2017م و2018م).

3- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرباح محققة من أوراق مالية متاحة للبيع للأعوام 2015م و2016م و2017م).

4- رفض استئناف الهيئة وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الدائنون).

5- فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مصاريف مستحقة):

أ- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن (عامي 2015م و2018م).

ب- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (عام 2016م).

6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة).

7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مشروعات تحت التنفيذ (2015م و2016م)).



القرار رقم IR-2024-176885

الدعوى رقم Z-2023-176885

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - حسم ممتلكات استثمارية - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ISR-2022-1830)، حيث يكمن استئنافه على بند (حسم ممتلكات استثمارية) إذ يدعي بأنها أصول قنية ولا تجوز شرعاً زكاتها. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن العقار ... المرهون للبنك ... فإنه يحسم من الوعاء الزكوي نظراً لأنه في عام الخلاف كان العقار مرهوناً لدى البنك، كما أن المكلف ضمن ربح الأرض في القوائم المالية في عام بيعها في 2021م وأخضعها للزكاة، مما يتبين معه قبول حسم عقار ... نظراً لوجود ما يحول عن نقل ملكيته في عام الخلاف. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

➤ الفقرة 1 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

➤ الفقرة 1 من المادة 70 من [نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1435/01/22هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/09م، من /...، هوية وطنية رقم (...)) بصفته الممثل النظامي عن الشركة المستأنفة بموجب عقد تأسيسها، والاستئناف المقدم من قبل هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2023/02/12م، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1830) الصادر في الدعوى رقم (Z-71193-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1/أ- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند حسم ممتلكات استثمارية متعلقة (...).

1/ب- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند حسم ممتلكات استثمارية متعلقة (بالمشاريع تحت التنفيذ).



وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ... المحدودة)، فتقدم بلائحة استئنافية أطّلت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (حسم ممتلكات استثمارية)، أوضح المكلف بأن الشركة تستأنف على قرار لجنة الفصل والذي تضمن رفض اعتراض الشركة على ممتلكات استثمارية متعلقة (...). لعام 2015م وسببت اللجنة جواز حسم الأصول باسم الشركاء من الوعاء الزكوي بشرط أن تكون تلك الأصول مستخدمة في النشاط مع تقديم ما يثبت المبررات التي تحول دون نقل الملكية للشركة، وعليه تجدر الإشارة إلى المعالجة المحاسبية لهذه الأصول حيث إن تسجيل هذه الأصول محاسبياً في الشركة يترتب عليه إثبات الجانب الدائن الممول لها، سواءً من مصادر التمويل الداخلية أو الخارجية مثل القروض أو رأس المال الإضافي أو غير ذلك، وذلك اعتماداً على قاعدة القيد المزدوج والتي يترتب عليها توازن جانبي قائمة المركز المالي وتساويها، ويتوجب مع ذلك إما إضافة الممول لهذا الأصل إلى الوعاء الزكوي مع حسم الأصل المقابل له، أو عدم إضافة الممول لهذا الأصل وعدم حسم الأصل المقابل له، وبالرجوع لإجراء الهيئة العامة للزكاة والدخل نجد أنها لم تقبل حسم هذه الأراضي مع إضافة مصادر التمويل الممولة لها للوعاء الزكوي مما يترتب عليه مطالبة الشركة بسداد زكاة هذه الأراضي، حيث إن مصادر تمويل هذه الأصول والاستثمارات العقارية مضافة إلى وعاء الزكاة، وكأن الهيئة بعدم قبول حسم هذه الأصول تطالب الشركة بسداد زكاتها وذلك بسبب عدم نقل ملكيتها أو بسبب استخداماتها الخاصة، وقد قامت الشركة بإضافة رصيد جاري الشركاء الدائن مبلغ (271,908,615) ريال لعام 2015م لوعاء الزكاة، مما يتوجب معه حسم أي أصل ثابت مقابل لها في دفاتر الشركة، وحيث إن فكرة وفلسفة الطريقة الغير مباشرة في حساب الوعاء والتي تعتمد على تزكية الأصول من خلال إضافة مصادر تمويلها أي عند إضافة مصدر التمويل وعدم قبول حسم الأصل فإنه سياتر على ذلك تزكية هذه الأصول، ومن بداهيات التطبيق الزكوي -كما هو معلوم- أن أصول القنية لا تجب فيها الزكاة على كل حال سواء كانت مسجلة باسم للمكلف أو غير مسجلة باسمه وسواء كانت للاستخدام الشخصي أو التجاري، ونسأل الهيئة هل يجوز شرعاً أخذ الزكاة على الأصول الثابتة (أصول القنية) لأنها غير مسجلة باسم الشركة أو لأنه يستخدمها بشكل شخصي فإن كانت الإجابة بلا فلا بد من حسمها إذن، وإن كانت الإجابة بنعم فما هو الدليل الشرعي الذي يجيز أخذ الزكاة شرعاً على أموال القنية؟. ويؤكد ذلك ما ورد في الفتوى رقم: (22644) الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء والتي نصت على "ما تشتره 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" (مرفق لكم)، حيث أكدت هذه الفتوى على أحقية الشركة في خصم هذه الأصول والعقارات الاستثمارية والاستثمارات العقارية المذكور -أعلاه- حتى وإن كانت ليست مسجلة باسم الشركة طالما هي أصول وعقارات استثمارية واستثمارات عقارية تخص الشركة وتم سداد قيمتها من مصادر التمويل الشركة والظاهرة ضمن حقوق الملكية والالتزامات طويلة الأجل في القوائم المالية. وتجدر الإشارة إلى أنه قد قامت الهيئة بهذا الإجراء باعتبار أن هذه الممتلكات ليست مسجلة باسم الشركة وإنما مسجلة باسم الشركاء، وتعترض الشركة على الإجراء الذي قامت به الهيئة، حيث أن تلك الممتلكات هي مملوكة فعلياً للشركة ومثبتة في دفاترها ولها كامل الحق في التصرف بها واستخدامها وليس لأي شريك الحق في ذلك، وتمارس الشركة نشاطها المثبت بعقد التأسيس من خلال تلك الممتلكات وغيرها من ممتلكات الشركة الأخرى. وعدم قبول الهيئة لحسم الاستثمارات العقارية المذكورة يترتب عليه في الواقع خضوع هذه الأصول للزكاة وإضافتها لوعاء الزكاة بشكل غير مباشر وهذا إجراء غير جائز شرعاً حيث إن هذه الأصول من أصول القنية والاستخدام التي لا يجوز أن تطالب الشركة بدفع زكاتها. كما ذكرت اللجنة أنه تم تقديم "عقد إيجار في عام 2017م مستودع جدة، وهو ليس عام محل الخلاف ولا يتعلق بموضع النزاع"، ونختلف مع ما ذكرته اللجنة في ذلك حيث يؤكد المستند سيطرة الشركة على المستودع بشكل كامل، حيث تضمن عقد الإيجار أن الشركة هي الطرف المؤجر، كما أنها إيرادات التأجير تدخل ضمن إيرادات الشركة مما يؤكد استخدام العقار في نشاط الشركة، مما يترتب عليه وجوب حسمه من الوعاء الزكوي. كما ذكرت اللجنة الموقرة "وبعد الاطلاع على الإقرار الزكوي الذي يخص عام محل الخلاف يتضح أن رصيد جاري الشريك (صفر)، ولا نعرف مين أين أستاذت اللجنة أن رصيد الشريك (صفر) بينما

الظاهر في الإقرار أن التمويل من جاري الشركاء مضاف للوعاء بكامل قيمته حيث يظهر أن الإضافات الأخرى بالإقرار المقدم من الشركة بمبلغ (258,196,365) ريال والاقرار المعدل من قبل الهيئة بمبلغ (259,614,502.27) ريال وهو ما يظهر إضافة جاري الشركاء للوعاء، ولزيد من الإيضاح فإن رصيد جاري الشريك في القوائم المالية المدققة يظهر بمبلغ (271,908,615) ريال كما أن إجمالي المطلوبات وحقوق الملكية في القوائم المالية قد بلغت (289,878,729) مما يؤكد بشكل ظاهر أن المبلغ الخاص بجاري الشركاء قد تمت إضافته لوعاء الزكاة. وذكرت اللجنة وفيما يتعلق عقار استراحة الثمامة فقد ذكرت المدعية أن تلك الأرض كانت مرهونة للبنك الأهلي وتم فك الرهن في عام 2017م وهو ما حال عن تحول الأرض باسم الشركة، في حين أن ما كان لازماً لذكره أن الربط الزكوي صدر في عام 2021م وما زالت الشركة لم تقم بنقل تلك الأرض باسمها وإنما تم بيعها وإدخال ربحها في القوائم المالية، هذا الأمر يؤكد أن الرهن هو سبب عدم نقل ملكية العقار في العام محل النزاع، و ذكرت اللجنة أنه تم بيع العقار بناء على ما قرره الشركة وفقاً لوضعها المالي الذي توجب معه التنازل عن هذا العقار، وقد أقرت اللجنة قيام الشركة بيع العقار ودخول ربحه ضمن القوائم المالية وهو الأمر الذي يؤكد ملكية الشركة واقتناءها لهذه الأصول. حيث ظهرت هذه الأصول مثبتة في القوائم المالية المدققة للشركة، والأصل في ذلك أن جميع الأصول المثبتة في القوائم المالية المدققة للشركة هي ملك لها وتحت تصرفها ومستخدمة في نشاطها حالياً أو مآلاً، وعلى من يدعي خلاف ذلك عبء الإثبات، وحيث لم تقدم الهيئة ما يثبت ذلك أو يدل عليه، فإن الأصل دخول هذه الأصول في نشاط الشركة، ويتأكد ذلك مع دخول مصادر تمويل هذه الأصول في الوعاء الزكوي للشركة وتأثر الوعاء الزكوي بها، ولو كانت هذه الأصول ليست داخلية في نشاط لكان الإجراء الصحيح عدم إضافة المصادر الممولة لها كذلك، أما ما تطالب به الهيئة فهو ظاهر الخلل والإجحاف في حق الشركة حيث تطالب الهيئة بإضافة مصادر تمويل هذه الأصول مع عدم قبول حسمها من جانب الحسميات، وذلك بحجة عدم استخدام الأصول في نشاط الشركة، ويظهر من ذلك عدم صحة الإجراء من الناحية الشرعية حيث لا يجوز دفع الزكاة على هذا الأصول وكذلك من الناحية المحاسبية هذا أن الإثبات المحاسبي وحدة واحدة لا يجوز الأخذ بطرف منها دون طرف آخر وكذلك من الناحية النظامية حيث أن عدم صحة إثبات هذه الأصول يقتضي عدم صحة كامل الآثار المترتبة عليها لا أن يتم الأخذ بجانب دون ما يقابله. ومن باب زيادة الإيضاح فإن تلك الممتلكات الاستثمارية التي قامت الهيئة بعدم قبول حسمها ملك للشركة وقد ظهرت في القوائم المالية الصادرة عن الشركة كممتلكات للشركة والمصادق عليها من محاسب قانوني معتمد، وقد تم قيدها في النظام المحاسبي بالقيود رقم (674) بتاريخ 31 ديسمبر 2014م (قيد إضافة الأصول إلى الشركة بتكلفتها) وذلك عن طريق زيادة جاري الشركاء الدائن في مقابلها، وكان الإثبات المحاسبي لها (زيادة الأصول الثابتة و زيادة جاري الشركاء الدائن)، وقد قامت الشركة بإضافة جاري الشركاء إلى الوعاء الزكوي (زيادة الوعاء) باعتباره مصدر تمويل لأصول، مما يعني أن عدم حسم الأصول الثابتة المقابلة لحساب جاري الشركاء المضاف للوعاء يعني إخضاع هذه الأصول للزكاة، وهذه هي فكرة وفلسفة الطريقة غير المباشرة التي تعتمد على تزكية الأصول من خلال إضافة مصادر تمويلها، وهذا منطبق على أصول الشركة بالكامل، حيث إن جميع الأصول ممولة من مصادر التمويل قطعاً، وعليه نطالب هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بقبول هذا الحسم. كما أنه من ناحية أخرى وبالإشارة إلى المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، فإنه يحسم من الوعاء الزكوي "الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: "صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف -مالم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية -وأن تكون مستخدمة في النشاط"، وبناءً على ما سبق فإن الأراضي والممتلكات الاستثمارية الغير محسومة من الوعاء الزكوي هي مملوكة للشركة وقد تم تصنيفها ضمن الأصول طويلة الاجل كما هو موضح بالقوائم المالية للشركة والايضاحات المتممة لها، وكما هو معلوم أن الممتلكات الاستثمارية هي ممتلكات يحتفظ بها أكثر من سنة، وبالتالي فهي من أصول القنية واجبة الحسم من وعاء الزكاة، ونود الإشارة إلى أن الفتوى رقم: (22644) والتي نصت على "ما تشتره 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"، حيث أكدت هذه الفتوى على أحقية الشركة في خصم الممتلكات الاستثمارية المذكورة -أعلاه -حتى وإن كان غير مسجلة باسم الشركة طالما هو استثمار قامت بشرائه وتملكه، ويؤيد هذه الفتوى ما ذكر في اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07 والتي أخذت بالاعتبار أن عدم قبول حسم أصل زكوي ممول من مصادر التمويل المضافة للوعاء يقتضي تزكيته وفقاً لما تم توضيحه أعلاه حيث أجازت اللائحة حسم الأصل الثابت المقتنى لغرض الاستخدام بالنشاط دون اشتراط الملكية طالما أنها مضافة في القوائم المالية حيث ذكرت المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية " يحسم من وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية البنود الآتية : 1- صافي الأصول الثابتة وما في حكمها ومنها - على سبيل المثال لا الحصر - ما يأتي : (أ) الأصول الثابتة المقتناة لغرض استخدامها في نشاط المكلف ، وذلك بالقيمة الدفترية الظاهرة في القوائم المالية " ونؤكد كذلك بأنه يتوفر لدينا كافة الإثباتات المتعلقة بذلك والتي يمكن تزويد الهيئة بها، مما يعني تحقق الشروط النظامية لقبول حسم الممتلكات الاستثمارية، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنائه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنائه، كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الهيئة فتقدمت بلائحة استئنافية اطّلت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنائها ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنائها.

وفي يوم الإثنين بتاريخ: 2024/04/22م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد: استناداً 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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، وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (حسم ممتلكات استثمارية)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعترضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي بأنها أصول قنية ولا تجوز شرعاً زكاتها. واستناداً على الفقرة (1) من البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، والتي نصت على أنه "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 1- الأصول الثابتة وتشمل ما يلي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) 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." بناءً على ما تقدم، فقد تبين أن الهيئة عند الربط قامت بعدم قبول حسم ممتلكات استثمارية متمثلة في ... والأرض التي خلف ... ، وعليه فقد تبين أنه يشترط لجواز حسم الأصول أن تكون مستخدمة في النشاط، وعند الرجوع إلى المستندات تبين عدم إرفاق المكلف ما يثبت المانع الذي يحول دون نقل ملكية العقارات المسجلة بأسماء الشركاء، وأن ما ذكرته بخصوص أن تلك الأراضي ممولة من حساب جاري الشريك لا يعد كافي، كما تبين أيضاً من قرار دائرة الفصل أن حساب جاري الشريك المضاف للوعاء الزكوي حسب إقرار المكلف مساوي لصفر، وفيما يتعلق بعقار ... المرهون للبنك ... فإنه يحسم من الوعاء الزكوي نظراً لأنه في عام الخلاف كان العقار مرهوناً لدى البنك، كما أن المكلف ضمن ربح الأرض في

القوائم المالية في عام بيعها في 2021م وأخضعها للزكاة، مما يتبين معه قبول حسم عقار ... نظراً لوجود ما يحول عن نقل ملكيته في عام الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (عقار ...). وفيما يتعلق بمستودع ... ، فإن المستودع في عام الخلاف لم يكن باسم الشركة وإنما باسم أحد الشركاء، ولم يقدم المكلف ما يحول دون نقل ملكية المستودع للشركة، وإنما ذكر في لائحته أن المستودع تم تأجيره بعام 2017م بمبلغ (150,000) ريال لمدة سنة، وتم إثبات إيرادات التأجير بالقوائم المالية للشركة مما يدعي معه صحة الملكية، بينما لم يقدم ما يثبت ذلك لعام 2015م وهو عام الخلاف حيث إن عام 2017م يعد عام لاحق للخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (مستودع جدة).

وفيما يتعلق بالأرض خلف فندق ... ، فإن المكلف لم يقدم ما يثبت ملكية الشركة للأرض، حيث تبين أن الأرض كانت باسم ... وليست باسم الشركة ولم يقدم المكلف ما يحول دون نقل ملكية الأرض للشركة للعام محل الخلاف. الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (الأرض خلف فندق ...).

وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (حسم ممتلكات استثمارية (مشاريع تحت التنفيذ))، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بسحب استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات لهذا البند وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات..". الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / شركة ... ، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1830) الصادر في الدعوى رقم (Z-71193-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (حسم ممتلكات استثمارية (مشاريع تحت التنفيذ)).

2- فيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (حسم ممتلكات استثمارية):

أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (عقار ...) وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (مستودع ...) وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ج- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (الأرض خلف فندق ...) وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-136107

الدعوى رقم Z-2022-136107

المفاتيح:

زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- خصم الاستثمار في شركات محلية بالقيمة العادلة- قبول استئناف المكلف- قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-922)، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (توزيعات أرباح مستلمة من أرباح العام الحالي للشركات المحلية المستثمر فيها غير المستبعدة من ربح الشركة الخاضع للزكاة) في أنها أضافت هذه الأرباح إلى صافي الربح المعدل بسبب عدم تقديم المكلف ما يثبت أن الأرباح التي تم استبعادها خاصة بأرباح العام (السنة الحالية)، ويكمن استئناف المكلف على بند (عدم خصم الاستثمارات في شركات اجنبية مصرح عنها كاستثمارات متاحة للبيع) في أرفاقه القوائم المالية الخاصة بالشركة المستثمر فيها خارج المملكة من محاسب قانوني معتمد، وبند (خصم الاستثمارات في شركات محلية بالقيمة العادلة المعترف فيها ضمن قائمة الدخل لعامي 2017 م و2018 م) للمطالبة بحسم الاستثمارات برصيد آخر المدة. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف أثبت أن مبالغ أرباح/خسائر إعادة التقييم قد اخضعت من ضمن حقوق الملكية لنفس العام حيث أنه تم إضافتها إلى إضافات أخرى في الإقرار وتبين خضوعها للزكاة مما يتبين معه عدم صحة إجراء الهيئة حيث يجب حسم الاستثمارات برصيد آخر المدة (أي بعد إعادة التقييم). مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل، وقبول استئناف الهيئة.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 4/ب من المادة 2/4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- [الفقرة أ من المادة 4/4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 20 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/07/04م، من /...، هوية رقم (...) بصفته وكيلاً بموجب الوكالة رقم (...) عن الشركة المستأنفة، و الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/07/05م، من /هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-922) الصادر في الدعوى رقم (Z-41784-2021) المتعلقة بالربوط الزكوية للأعوام من 2015م حتى 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند أرباح مستلمة للأعوام من 2015م إلى 2017م.
2. تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند خصم المساهمة الإضافية المماثلة للاستثمارات في الشركات التابعة المحلية للأعوام 2015م إلى 2018م
3. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند عدم خصم الاستثمارات في شركات أجنبية مصرح كاستثمارات متاحة للبيع للأعوام 2015م إلى 2018م.
4. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند خصم الاستثمارات في شركات محلية بالقيمة العادلة المعترف فيها ضمن قائمة الدخل لعامي 2017م و2018م.
5. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند عدم خصم برنامج تملك المنازل طويل الأجل المقدم للموظفين لعامي 2017م و2018م.
6. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند استخدام القروض لتمويل أصول محسومة لعامي 2016م و2017م.
7. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند الإضافة غير الصحيحة للرصيد الافتتاحي لمخصص مكافأة نهاية الخدمة لعام 2017م.
8. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند عدم حسم الزكاة المسددة لعام 2016م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (عدم خصم الاستثمارات في شركات أجنبية مصرح عنها كاستثمارات متاحة للبيع للأعوام 2015م حتى 2018م) فيوضح المكلف تقديمه بناء على طلب اللجنة الموقرة نسخة من القوائم المالية للشركات الأجنبية المستثمر بها المعتمدة من قبل مراجع حسابات في الدولة المستثمر بها والتي تم ترجمتها إلى اللغة العربية ترجمة معتمدة، إضافة إلى أن الشركة قامت بسداد الزكاة المستحقة على الاستثمارات الأجنبية بما يتوافق مع تقرير المحاسب القانوني المستقل والذي تم من خلاله احتساب الزكاة عن الاستثمارات في الشركات الأجنبية. وفيما يخص بند (خصم الاستثمارات في شركات محلية بالقيمة العادلة المعترف فيها ضمن قائمة الدخل لعامي 2017م و2018م) فيوضح المكلف بأنه تم تسجيل الأوراق المالية بالقيمة العادلة ضمن الدخل الشامل الآخر في عامي 2017م و2018م وتم تصنيفها كاستثمارات متاحة للبيع طبقاً لمتطلبات المعيار الدولي 9 "الأدوات المالية" وبالتالي أصبحت الأرباح والخسائر ذات الصلة المصنفة ضمن الدخل الشامل الآخر جزء من الأرباح المبقاه على أساس منتظم وستخضع للزكاة وفق لللائحة جباية الزكاة، كما أن هذه الاستثمارات طويلة أجل وليست لأغراض تجارية. وبطال بقبول استئنائه ونقض قرار دائرة الفصل.

كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (توزيعات أرباح مستلمة من أرباح العام الحالي للشركات المحلية المستثمر



فيها غير المستبعدة من ربح الشركة الخاضع للزكاة للأعوام 2015م و2016م و2017م)، فتوضح الهيئة بأنها أضافت هذه الأرباح إلى صافي الربح المعدل بسبب عدم تقديم المكلف ما يثبت أن الأرباح التي تم استبعادها خاصة بأرباح العام (السنة الحالية)، وبالرجوع إلى القوائم المالية للشركات المستثمر فيها تبين أن رصيد الأرباح المبقاه أعلى من الأرباح المعلن عن توزيعها وبالتالي تكون الأرباح المعلن عن توزيعها حتما من الأرباح المبقاه وليست من أرباح العام أما بالنسبة للتوزيعات من الشركة... لعام 2015م تبين أن الأرباح المعلن توزيعها أعلى من رصيد الأرباح المبقاه أول العام فتم قبول اعتراض المكلف عن توزيعات هذه الشركة، بالإضافة إلى أن الإعلان عن توزيعات الأرباح بعد النتائج المالية ليست قرينة إلى أن التوزيعات تمت بالفعل من صافي الربح حيث لا يمكن ربط تاريخ الإعلان عن التوزيعات بعد النتائج المالية للشركة بأن التوزيعات تم من صافي الربح بدلا من الأرباح المبقاه، وأن الأساس المتعارف عليه في توزيعات الأرباح أن تتم من رصيد أول المدة من الأرباح المبقاه. وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الخميس الموافق 2024/03/07م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها 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 والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبالنداء على الخصوم، حضر/ ... هوية وطنية رقم (...).، بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...). وحضرت ... (هوية وطنية رقم (...).، بصفتها ممثلة المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...). وتاريخ 1445/03/19هـ، وفي هذه الجلسة اطلعت الدائرة على المذكرة الإلحاقية المقدمة من المكلف. وبعرض ذلك على ممثلة الهيئة طلبت مهلة للرد، وعليه قررت الدائرة قبول طلبها وأبلغت ممثلة الهيئة بوجوب الرد على مذكرة المكلف خلال مدة أقصاها يوم الخميس بتاريخ 2024/03/14م، وبعد هذا التاريخ سيقفل باب المرافعة وسيتم رفع الدعوى للمداولة وإصدار القرار، ولن تقبل الدائرة أي مستندات أو مذكرات جديدة تقدم بعد التاريخ المذكور آنفاً. على أن تكون الجلسة القادمة بتاريخ 2024/04/23م، جلسة نطق بالقرار.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2024/04/23م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها 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 والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبالنداء على الخصوم، حضر/ ... هوية وطنية رقم (...).، بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...). وحضر ... (هوية وطنية رقم (...).، بصفته ممثل المدعى عليها / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...). وتاريخ 1445/03/19هـ، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 يتعلق باستئناف الهيئة على بند (توزيعات أرباح مستلمة من أرباح العام الحالي للشركات المحلية المستثمر فيها غير المستبعدة من ربح الشركة الخاضع للزكاة للأعوام 2015م و2016م و2017م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في أنها أضافت هذه الأرباح إلى صافي الربح المعدل بسبب عدم تقديم المكلف ما يثبت أن الأرباح التي تم استبعادها



خاصة بأرباح العام (السنة الحالية)، و بناء على ما تقدم، فإن الأرباح المستلمة تحسم من الوعاء الزكوي إذا تم تركيزها من قبل الشركة الموزعة للأرباح تجنباً للثني في الزكاة، وحيث أن الخلاف يكمن في أن التوزيع تم من خلال رصيد أول المدة للأرباح المبقاة وليس من أرباح العام، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وبالرجوع للائحة استئناف الهيئة ورد المكلف تبين أن الأرباح المبقاة في الشركات المستثمر فيها في بداية المدة أكبر من التوزيعات المعلنة فبالنتالي يتبين أن التوزيعات تمت من الأرباح المبقاة بالنسبة لتوزيعات (شركة ... (...)) للسنوات 2015م إلى 2017م، و(شركة ...) لسنة 2016م، و(شركة...) لسنة 2016م. ومما سبق، يتبين أن رصيد الأرباح المبقاة أول المدة أكبر من الأرباح الموزعة، كما لا يوجد ما يؤكد بشكل واضح وصريح أن الأرباح الموزعة تمت من أرباح العام، وحيث أن من طبيعة الأعمال أن يتم التوزيع من الأرباح المبقاة أول المدة ثم التوزيع من خلال أرباح العام، علاوة على ما سبق يتبين من خلال الرجوع إلى المستندات المرفقة والمتضمنة في قرار توزيع الأرباح تبين أن الإعلانات كانت جميعها قبل الربع الرابع (أي قبل انتهاء الحول القمري) من السنة مما ينال على ذلك أن التوزيعات قد حسمت من وعاء الزكاة للشركات المستثمر فيها. ومن خلال ما قدم أعلاه يتبين أنه قد تم توزيع الأرباح من الأرباح المبقاة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم خصم الاستثمارات في شركات اجنبية مصرح عنها كاستثمارات متاحة للبيع للأعوام 2015م حتى 2018م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أرفاقه القوائم المالية الخاصة بالشركة المستثمر فيها خارج المملكة من محاسب قانوني معتمد، واستناداً على الفقرة (4/ب) من البند (ثانياً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: الاستثمارات في منشآت خارج المملكة - مشاركة مع آخرين - بشرط أن يحتسب المكلف ضمن إقراره الزكوي الزكاة المستحقة عن هذه الاستثمارات وفقاً للقواعد المنصوص عليها في هذه اللائحة ويوردها للهيئة، مع إرفاق حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار ومصادق عليها من الجهات الرسمية، فإن لم يلتزم باحتساب وتوريد الزكاة وفقاً لذلك فلا تحسم من الوعاء الزكوي". واستناداً على القرار الوزاري رقم (1005) وتاريخ 1428/4/28هـ والذي نص على: "ثانياً: يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف الاستثمارات في منشآت خارج المملكة - مشاركة مع آخرين -، بشرط أن تقدم المكلف للمصلحة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للمصلحة، أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاستثمار، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للشركة السعودية المستثمرة تجنباً للثني في الزكاة في هذه الشركات، فإن لم تقدم المكلف ما أشير إليه بعاليه فلا تحسم تلك الاستثمارات من وعائه الزكوي". وبناءً على ما سبق، فإنه يحق للشركة حسم الاستثمار الخارجي من وعائها الزكوي وذلك بشرط أن تلتزم بما ورد فيه وهو أن تقدم للهيئة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للهيئة، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من وعاء الشركة المستثمرة تجنباً للثني في الزكاة، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، ورجوع الدائرة لمستندات الدعوى المرفقة اتضح أن المكلف أرفق القوائم المالية الخاصة بالشركة المستثمر فيها خارج المملكة من محاسب قانوني معتمد بالإضافة إلى أن المحاسب القانوني مكتب (...) أفاد بنهاية تقريره إلى "فقد تبين مطابقة البيانات والمعلومات بالقوائم المالية المقدمة إلينا من شركتكم "شركة ..." عن تلك الشركات والقوائم المالية التي تحققنا منها والتي تحصلنا عليها من القوائم المالية المفصح عنها بكل من هيئة سوق المال السويسرية وهيئة سوق المال الاسترالية لذا لزم إعادة اصدار تقاريرنا عن احتساب الزكاة الشرعية عن الاستثمارات في الأوراق المالية الدولية بالشركات "شركة ...- سويسرية الجنسية وشركة ...- استرالية الجنسية" عن السنوات 2014م/2016م/2016م/2017م"، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.



وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (خصم الاستثمارات في شركات محلية بالقيمة العادلة المعترف فيها ضمن قائمة الدخل لعامي 2017م و2018م) وحيث يكمن استئناف المكلف في مطالبته بحسم الاستثمارات برصيد آخر المدة، واستناداً على الفقرة (4/أ) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين- إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء". واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (20) منها والتي نصت على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدم، وبرجوع الدائرة لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات اتضح أن المكلف يطالب بحسم الاستثمارات برصيد آخر المدة (أي بعد إعادة التقييم) حيث يدفع بأن أرباح /خسائر إعادة التقييم قد أثرت على قائمة الدخل الشامل وأصبحت جزء من الأرباح المبقاة والتي سيتم إخضاعها بإضافتها للوعاء الزكوي لنفس الفترة في حين أن أثرها في رصيد الاستثمارات لم يتم احتسابه وحسمه من الوعاء. وفي تاريخ 7-11-2022م تم طلب ملحقات الإقرارات لعامي 2017م و2018م (الجدول التابعة) وما يثبت إخضاع الاحتياطيات الأخرى المتضمن (أرباح/خسائر إعادة التقييم) للوعاء الزكوي. وعليه فقد أرفق المكلف الإقرارات كاملة مع الملحقات وبالرجوع إلى جدول رقم (12) (لإضافات الأخرى للجانب الزكوي) تبين إخضاع الاحتياطيات الأخرى برصيد آخر المدة للزكاة أي بعد تأثير بأن أرباح /خسائر إعادة التقييم عليها. وبما أن المكلف أثبت أن مبالغ أرباح/خسائر إعادة التقييم قد أخضعت من ضمن حقوق الملكية لنفس العام حيث أنه تم إضافتها إلى إضافات أخرى في الإقرار وتبين خضوعها للزكاة مما يتبين معه عدم صحة إجراء الهيئة حيث يجب حسم الاستثمارات برصيد آخر المدة (أي بعد إعادة التقييم)، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بقية البنود، وحيث إنه لا تثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق 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 السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محمولاً على أسبابه. وبناءً على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (Izd-2022-922) الصادر في الدعوى رقم (Z-41784-2021) المتعلقة بالربوط الزكوية للأعوام من 2015م حتى 2018م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:



- 1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (توزيعات أرباح مستلمة من أرباح العام الحالي للشركات المحلية المستثمر فيها غير المستبعدة من ربح الشركة الخاضع للزكاة للأعوام 2015م و2016م و2017م).
- 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (خصم المساهمات الإضافية المماثلة للاستثمارات في الشركات التابعة المحلية بأقل من قيمتها للأعوام 2015م حتى 2018م).
- 3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم خصم الاستثمارات في شركات اجنبية مصرح عنها كاستثمارات متاحة للبيع للأعوام 2015م حتى 2018م).
- 4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (خصم الاستثمارات في شركات محلية بالقيمة العادلة المعترف فيها ضمن قائمة الدخل لعامي 2017م و2018م).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم خصم برنامج تملك المنازل طويل الاجل المقدم للموظفين).
- 6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الإضافة غير الصحيحة للقروض الى وعاء الزكوي دون الاخذ في الاعتبار استخدام القرض لتمويل الأصول الزكوية واجبة الخصم من الوعاء لعامي 2016م و2017م).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-178706

الدعوى رقم Z-2023-178706

المفاتيح:

زكاة-عناصر الحسم من الوعاء الزكوي -عدم خصم الاستثمارات بشكل صحيح أو بأقل مما يجب من وعاء الزكاة-قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (-IFR-2022-6725)، حيث يكمن استئنافه على بند (عدم خصم الاستثمارات بشكل صحيح أو بأقل مما يجب من وعاء الزكاة لعام 2018م) في أن الفاحص في معالجة طلب الاعتراض تجاهل القوائم المالية المدققة التي قامت الشركة بإعدادها بناء على المعايير المنظمة لتلك القوائم. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية قيام المكلف بتقديم القوائم المالية للشركات المستثمر فيها معده من قبل محاسب قانوني معتمد (أ) لعام 2018م - وقوائم المكلف المعتمدة من قبل مكتب (ب) لعام 2018م - شهادة ملكية الأسهم " فعليه وحيث أشار المكلف بعدم صحة القوائم المالية المعدة من قبل المحاسب القانوني (أ) لذلك قام بإصدار قوائم مالية معدله معده من قبل مكتب (ب) لعام 2018م. مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:



➤ الفقرة 3 من المادة 20 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 16/02/2023 م، من /... (هوية وطنية رقم ...) بصفته مديراً للشركة المستأنفة بموجب عقد التأسيس، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6725) الصادر في الدعوى رقم (Z-87660-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2016م و2017م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:
قبول اعتراض المدعية/ شركة ... للاستثمار (سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية، ورفضه من الناحية الموضوعية.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ... للاستثمار)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف المكلف على بند (عدم خصم الاستثمارات بشكل صحيح أو بأقل مما يجب من وعاء الزكاة لعام 2018م)،



فيوضح المكلف أن الفاحص في معالجة طلب الاعتراض تجاهل القوائم المالية المدققة التي قامت الشركة بإعدادها بناء على المعايير المنظمة لتلك القوائم والتي تم تطبيقها في المملكة العربية السعودية بدءاً من عام 2018م بأثر رجعي لأقرب فترة مالية وحيث أتاحت المعايير أنه عند التحول إليها لابد من الرجوع لأقرب فترة مالية تمثل سنة مقارنة مع الأخذ في الحسبان الرصيد الافتتاحي لذلك العام وعليه قامت الشركة بالتعديل والتحول إلى نسخة المعايير الدولية للشركات الصغيرة والمتوسطة بدءاً من عام 2018 وهو ما تم توضيحه بمذكرة الاعتراض، ويضيف بأنه قام بتعديل أرصدة الاستثمارات وفقاً للتكلفة المتكبدة وقت حصول وإقتناء تلك الاستثمارات وهو ما سمح به معيار المحاسبة الدولي رقم (IFRS9) حيث أن كافة الاستثمارات هي بغرض الحصول على عوائد مستقبلية عند توزيع الأرباح من قبل الشركات المستثمر فيها لذا تم اثبات الاستثمارات وفق للمعيار الدولي (9)، ويضيف بأن الهيئة قامت باستبعاد الاستثمارات المحسومة حسب ما نصت عليه المادة الثالثة من نظام الهيئة العامة للزكاة والدخل و الجمارك أن من مهامها تحصيل جباية الزكاة والضرائب و الرسوم الجمركية وفقاً للأنظمة واللوائح والتعليمات ذات العلاقة و من هنا فإن التزام الهيئة بإعادة النظر في الربط و إعادة الفحص يحقق ذلك الهدف، ويضيف بأنه قام بتصحيح البنود التي تم بناء عليها الربط الأولي من الهيئة و التي بدورها رفضت النظر إليه و عدم الدخول في الناحية الموضوعية بالرغم من ظهور تلك التعديلات في القوائم المدققة من مكتب محاسب قانوني مرخص له بممارسة النشاط " مكتب ... - ترخيص رقم ... " و تم إيداع تلك القوائم عبر البوابة الالكترونية لوزارة التجارة - بحجة أنها مسودة قوائم و تخص عام 2018م بالرغم من أن تلك القوائم مدققة لكافة السنوات المعروضة و تعرض بشكل كامل البنود محل الاعتراض و يظهر بالإيضاحات المرفقات أثر التعديلات و أسبابها و كل ما يساعد الهيئة في إعادة احتساب الزكاة أن رغبت في دراسة الأمر بشكل حقيقي، ويضيف بأنه وكما هو متعارف عليه فإن عملية تعديل القوائم تعيد عرض سنوات المقارنة بالشكل الحقيقي لكامل السنوات المعروضة بما فيها السنوات محل الاعتراض عام 2016م - 201م - 2018م ، وأن تقرير المحاسب الصادر عنها لا يكون عن السنة المالية فقط " 2018م " و أنما عن كل السنوات المعروضة و من هنا فإن البحث عن احتساب الزكاة الشرعية بالضوابط الواردة باللائحة يمكنه الاستناد على تلك القوائم و من ثم فإن اعتماد الهيئة على القوائم المدققة الغير معدلة الصادرة من مكتب ... للأعوام محل الاعتراض و التي لا تعرض الوضع الحقيقي للشركة يعد احتساب غير دقيق و أن جل ما يطالب به هو إعادة عملية الفحص و دراسة ما تم تقديمه من مستندات و من ثم إعادة احتساب الوعاء الزكوي و الزكاة الشرعية المستحقة على المكلف بما يتوافق مع الأنظمة و اللوائح، ويطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الخميس الموافق 2024/05/16م، 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 استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف وعلى المذكرات المقدمة، وعلى مذكرة الهيئة الإلحاقية اتضح أنها تطلب إنه في حال موافقة المكلف الخطية على قيام الهيئة بإعادة الربط لعام 2018م، وبعد المناقشة والمداولة، فإن الدائرة ترى حاجة الدعوى لحضور أطرافها، وتقرر تأجيل نظر الدعوى الى جلسة حضورية بتاريخ 2024/05/28م، على أن يتم تبليغ المكلف بالرد على طلب الهيئة في موعد اقصاه موعد انعقاد الجلسة حيث سيتم قفل باب المرافعة في تلك الجلسة.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2024/05/28م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها 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 والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبالنسبة إلى الخصوم، حضر/ ... هوية وطنية رقم (...).، بصفته ممثل المستأنفة

بموجب عقد التأسيس المرفق في ملف الدعوى، وحضرت ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة المستأنف ضدها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (.../.../1445) وتاريخ 1445/03/19 هـ، وبسؤال ممثلة المستأنف ضدها عما تود اضافته، افادت بأنه تتمسك بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبعرض ذلك على وكيل المستأنفة أجاب بتمسكه بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم خصم الاستثمارات بشكل صحيح أو بأقل مما يجب من وعاء الزكاة لعام 2018م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الفاحص في معالجة طلب الاعتراض تجاهل القوائم المالية المدققة التي قامت الشركة بإعدادها بناء على المعايير المنظمة لتلك القوائم، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ التي نصت على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها"، وبناء على ماتقدم، وبرجوع الدائرة لملف الدعوى وما تضمن من دفعات ومستندات اتضح لديها قيام المكلف بتقديم كلا من:

"القوائم المالية للشركات المستثمر فيها معده من قبل محاسب قانوني معتمد لعام 2018م - وقوائم المكلف المعتمدة من قبل مكتب ... لعام 2018م - شهادة ملكية الأسهم"، فعليه وحيث أشار المكلف بعدم صحة القوائم المالية المعدة من قبل المحاسب القانوني لذلك قام بإصدار قوائم مالية معدلة معده من قبل مكتب لعام 2018م والتي يظهر بها العامين 2016م و 2017م كسنوات مقارنة فعليه ولقيام المكلف بتقديم القوائم المالية المعدلة والمؤيدة لاعتراضه في حين أن رد الهيئة على استئناف المكلف مقتصر على أنه لم يقدم القوائم المعتمدة للشركة ولا للشركات المستثمرة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم خصم الاستثمارات بشكل صحيح أو بأقل مما يجب من وعاء الزكاة لعامي 2016م و 2017م)، وحيث إنه لا تثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 محل 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 مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في هذا البند محمولاً على أسبابه.

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



القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... سجل تجاري رقم (...), رقم مميز (...), ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6725) الصادر في الدعوى رقم (Z-87660-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2016م و2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم خصم الاستثمارات بشكل صحيح أو بأقل مما يجب من وعاء الزكاة لعامي 2016م و2017م).

2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم خصم الاستثمارات بشكل صحيح أو بأقل مما يجب من وعاء الزكاة لعام 2018م).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-136156

الدعوى رقم Z-2022-136156

المفاتيح:

زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- الاستثمارات المتاحة للبيع- قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (910-2022-IZ)، حيث يكمن استئنافه على بند (رأس المال الإضافي لعام 2014م) في أن شرط حولان الحول لم يتحقق حيث أن الشركاء في الشركة خلال 2014م قاموا بسحب جزء من رصيد أول العام نقدًا من رأس المال الإضافي، وبند (الاستثمارات المتاحة للبيع لعام 2014م) في أن الاستثمارات هي قيمة أسهم بنك (...) وهو بنك مسجل لدى الهيئة وسبق أن خضعت للزكاة ضمن الإقرارات الزكوية الخاصة بها. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية بأن نية صاحب الصلاحية اعتبار الاستثمار محل النزاع للقنية، أما بشأن ما أشارت له الهيئة أمام اللجنة مصدرة القرار من وجود عملية بيع، فيقع عبء الإثبات على عاتق الهيئة لتقديم المستندات التي قامت بالاطلاع عليها، وحيث إنها لم تقدم ردها. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:



➤ الفقرة 1 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 05/07/2022م، من /...، هوية وطنية رقم (...، بصفته ممثلًا نظاميًا (مدير) حسب عقد التأسيس، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (910-2022-IZ) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-34984) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2014م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند رأس المال الإضافي لعام 2014م.

ثانيًا: رفض اعتراض المدعية على حسم الاستثمارات المتاحة للبيع لعام 2014م.

ثالثًا: رفض اعتراض المدعية على بند الاستثمارات العقارية (برج ...) لعام 2014م.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية على بند الاستثمارات في صناديق استثمارية (صندوق...) لعام 2014م.

خامساً: رفض اعتراض المدعية على بند الاستثمارات العقارية تحت الإنشاء والتطوير (برج ...) لعام 2014م.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف المكلف فيما يخص بند (رأس المال الإضافي لعام 2014م) فيوضح المكلف أن من شروط خضوع أي مال للزكاة هو أن يتوافر فيه عدد من الشروط وهي تمام الملك والنماء وبلوغ النصاب وحولان الحول، ويفيد بأنه بناءً على ما أظهرته السجلات المحاسبية للشركة فإن شرط حولان الحول لم يتحقق حيث إن الشركاء في الشركة خلال 2014م قاموا بسحب جزء من رصيد أول العام نقداً من رأس المال الإضافي، وعليه فإنه بناءً على حركة حساب رأس المال الإضافي فإن ما حال عليه الحول هو (89,964,054) ريال وليس (152,061,855) ريال، وفيما يخص بند (الاستثمارات العقارية - برج ... لعام 2014م)، فيوضح المكلف أن الدائرة قد أطلعت على عقد الشراكة الخاص بالاستثمار والمسجل باسم طرف ذو علاقة (شركة...)، حيث أنه وفقاً للأنظمة التجارية المتبعة في المملكة فإن اتفاقيات الشراكة التي تبرم ما بين الشركات في أي من المجالات تثبت حق الشركة فيما تم الاتفاق عليه في البنود التعاقدية، وبالتالي عدم تسجيل العقار باسم الشركة لا يعني عدم أحقيتها به بحسب ما نصت عليه الاتفاقية، كما يشير إلى أن الشركة تحقق إيرادات تأجيريه من هذا الاستثمار بالتالي فإن استخدامها للأغراض الإنتاجية يؤكد على نية الشركة باقتنائها لأغراض القنية، حيث إن العبرة في حسم الأصول من الوعاء هو استخدامها للأغراض الإنتاجية وليس الإنتاج بها. وفيما يخص بند (الاستثمارات المتاحة للبيع لعام 2014م)، فيوضح المكلف بأن الاستثمارات هي قيمة أسهم بنك... وهو بنك مسجل لدى الهيئة وسبق أن خضعت للزكاة ضمن القرارات الزكوية الخاصة بها وعليه يتوجب حسمها من الوعاء الزكوي، ويفيد بأن هذه الاستثمارات تم التنازل عنها لصالح الشركة من قبل الشركاء بالهبة مما يؤكد أن كافة الحقوق والالتزامات هي للشركة، كما يشير إلى أن مصدر الأموال لهذه الاستثمارات التي التنازل عنها دون سداد قيمتها للشركاء يقابله المبلغ الذي حال عليه الحول في رأس المال الإضافي، ويطلب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافه.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/03/06م، 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؛ استناداً 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 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (رأس المال الإضافي لعام 2014م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن شرط حولان الحول لم يتحقق حيث أن الشركاء في الشركة خلال 2014م قاموا بسحب جزء من رصيد أول العام نقداً من رأس المال الإضافي، واستناداً على البند (أولاً/1) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية زكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/1هـ والذي نص على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 1- رأس المال الذي حال عليه الحول، وكذا الزيادة فيه وإن لم يحل عليها الحول إذا كان مصدر هذه الزيادة أحد عناصر حقوق



الملكية أو كانت تمويلاً لأصل من أصول القنية المخصصة من وعاء الزكاة"، وبناءً على ما سبق، يتضح من خلال النصوص النظامية أعلاه أن الزيادة على رأس المال تضاف لوعاء الزكاة عند حلول الحول عليها أو في حال كان مصدرها من بنود حقوق الملكية أو استخدمت في تمويل أحد الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في المبلغ المضاف من قبل الهيئة لحولان الحول حيث يدعي المكلف أن جزء من المبلغ لم يحل عليه الحول، وبالإطلاع على المستندات المقدمة تبين أن الإقرار الزكوي تضمن الجدول رقم (ز) والمتعلق بحركة رأس المال الإضافي واتضح للدائرة من خلالها أن ما حال عليها الحول هو (89,964,053) ريال وهو ذات المبلغ الذي يدفع به المكلف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الاستثمارات العقارية – برج ... لعام 2014م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الشركة تحقق إيرادات تأجيله من هذا الاستثمار بالتالي فإن استخدامها للأغراض الإنتاجية يؤكد على نية الشركة باقتنائها لأغراض القنية، واستناداً على الفقرة رقم (1) من البند (ثانياً) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 1- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف – مالم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية – وأن تكون مستخدمة في النشاط."، وبناءً على ما سبق، وحيث إنه لا بد من توافر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمار ضمن الاستثمارات طويلة الأجل لجائز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما أحتوى عليه اتضح للدائرة تقديم المكلف اتفاقية الشراكة لبرج تشكيل والتي نصت على أن مالك البرج (شركة ...) قام ببيع نصف العقار للشركة المستأنفة وذلك بمبلغ (27,577,067) ريال، كما بينت الاتفاقية أن الهدف من المبنى هو التأجير حيث في البند العاشر من بنود الاتفاقية اتضح أنها نصت على أن شركة ... تقوم بإدارة المبنى و "تأجيله"، عليه يثبت أن الهدف من الاستثمار هو للقنية وليس المتاجرة بالبيع، وتأكيداً على ذلك قام المكلف بتقديم قيود من النظام والتي تضمنت على حصة الشركة المستأنفة من إيرادات تأجير برج ...، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الاستثمارات المتاحة للبيع لعام 2014م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الاستثمارات هي قيمة أسهم بنك ... وهو بنك مسجل لدى الهيئة وسبق أن خضعت للزكاة ضمن الإقرارات الزكوية الخاصة بها، واستناداً على الفقرة (4/أ) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أنه: "الاستثمارات في منشآت داخل المملكة – مشاركة مع آخرين- إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء."، وبناءً على ما سبق، وحيث أنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمارات بأنها تمثل عروض قنية ويجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، وبالرجوع إلى ملف الدعوى تبين للدائرة تقديم المكلف لاتفاقية هبة الأسهم من قبل الشريك (...) و الشريك (...) للشركة المستأنفة وتضمنت الاتفاقية ضمن أحد البنود أن الطرفين الأول والثاني (الشركاء المتنازلين) يقدمون المشورة للطرف الثالث (الشركة المستأنفة) بعدم المتاجرة بالأسهم المتنازل عنها، وقدم المكلف قرار مجلس الإدارة المنعقد في عام 2014م بأن الهدف من امتلاك أسهم مصرف ... هو الاحتفاظ بها وعدم استخدامها للمضاربة حيث إنها تعتبر استثمارات طويلة الأجل، حيث اتضح للدائرة نية صاحب الصلاحية باعتبار الاستثمار محل النزاع للقنية، أما بشأن ما أشارت له الهيئة أمام اللجنة مصدرة القرار من وجود عملية بيع، فيقع عبء



الإثبات على عاتق الهيئة لتقديم المستندات التي قامت بالاطلاع عليها، وحيث إنها لم تقدم ردها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بقية البنود، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل 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 مكن النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع ماثرة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-910) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-34984) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2014م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رأس المال الإضافي لعام 2014م).
- 2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات العقارية – برج ... لعام 2014م).
- 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات العقارية تحت الإنشاء والتطوير (برج ... لعام 2014م).
- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في صناديق استثمارية (صندوق...) لعام 2014م).
- 5- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات المتاحة للبيع لعام 2014م).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-177917

الدعوى رقم Z-2023-177917

المفاتيح:

زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - الاستثمارات طويلة الأجل - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-6887)، حيث يكمن استئنافه على بند (استثمارات طويلة الأجل) للإعتراض على إجراء الهيئة المتمثل في استبعاد حسم البند وأن الاستثمارات المذكورة تتضمن أراضي مسجلة باسم الشركة، والغرض منها القنية والاستخدام في النشاط. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف صنف هذه الاستثمارات في قوائمه المالية، وأرفق صكوك الملكية كما أن نشاطه يتمثل في نقل وتوزيع المياه وبالتالي يتم استخدام تلك الأراضي كمواقف لسيارات نقل وتوزيع المياه وحيث يتضح بأن وجود هذه الأراضي لغرض متابعة نشاط المكلف وحيث أن أساس رفض الهيئة بسبب عدم تقديم الإثبات المستندي للملكية الأراضي وبيان طبيعة تلك الاستثمارات. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:



➤ الفقرة 1، 2 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\)](#)

[تاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 13/02/2023 م، من/... هوية (... بصفته الممثل النظامي بموجب عقد التأسيس لدى المستأنفة/ شركة ...، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6887) الصادر في الدعوى رقم (Z-60945-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:
قبول الاعتراض من الناحية الشكلية، ورفضه من الناحية الموضوعية.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدعي بأنه وفيما يخص بند (استثمارات طويلة الأجل)، حيث إن المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس بعدم قبول اعتراض المدعية من الناحية



الموضوعية فيما يخص بند استثمارات طويلة الأجل حيث تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في استبعاد حسم استثمارات طويلة الأجل لعام 2015م بمبلغ 16,175,290 ريال سعودي حيث تم الإشارة في مذكرة الدعوى أعلاه مرفق رقم (1) بأن الاستثمارات المذكورة عبارة عن أراضي مسجلة باسم شركة ... وأن الشركاء يمتلكون شركة أخرى باسم شركة ... ونشاطها تنقية وتحلية المياه ونقل وتوزيع المياه طبقاً للسجل التجاري وعقد التأسيس مرفق رقم (2) وحيث تم شراء تلك الأراضي بغرض الاستخدام في أنشطة الشركة ومرفق التراخيص الخاصة بتلك الأنشطة مرفق رقم (3)، كما تود المدعية إيضاح ما يلي: تم تقديم الاعتراض من قبل المدعية والخاص بالإقرار الزكوي لعام 2015م بتاريخ 2021/05/23م خلال المدة المحددة نظاماً وتم الاعتراض على البند الثاني الخاص بحسم الاستثمارات طويلة الأجل وتم إيضاح أن البند متمثل في عدد خمسة مساهمات في أراضي مسجلة باسم شركة ... وليست مسجلة بغرض المتاجرة مرفق رقم (4) حيث بلغ الرصيد في 2015/12/31م مبلغ 16,175,290 ريال مقارنة بالعام المنتهي في 2014/12/31م برصيد 12,973,727 ريال ما يفيد بأن رصيد الأراضي قد زاد وتلك الزيادة تؤكد على أن تلك الأراضي مستخدمة لأغراض الشركة ولأنشطة الشركة وليست لغرض المتاجرة. مرفق عدد من الرخص مرفق رقم (3) (وزارة البيئة والمياه والزراعة – وزارة الكهرباء- وزارة النقل) تشمل أنشطة إنشاء وتشغيل محطات المياه – كذلك أنشطة النقل وبطبيعة الحال والنشاط المزاو من قبل الشركة والتراخيص الممنوحة للشركة تستخدم هذه الأراضي في أنشطة الشركة على سبيل المثال وليس الحصر: • يتم استخدام بعض تلك الأراضي كمواقف لسيارات نقل وتوزيع المياه حيث بطبيعة الحال السيارات المستخدمة ذات حجم كبير يتم استخدامه في نقل وتوزيع المياه لمدينة الرياض وخارجها. وبناء عليه طالبت المدعية بتعديل الربط الزكوي حيث إن الأراضي بغرض القنية وليس لغرض المتاجرة، في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) أن ودون الإخلال بما قدمته الهيئة في مذكرتها الجوابية المقدمة لدى دائرة الفصل والتي تؤكد الهيئة من خلالها على صحة وسلامة إجراء الهيئة وذلك وفق مقتضى النظامي، تود الهيئة أن توضح لدائرتكم الموقرة الآتي: لم يقدم المستأنف أي شيء جديد في لائحته بل تكرر لما سبق تقديمه أمام دائرة الفصل سابقاً ولا صحة لما ذكره، فاستئنافه ليس له محل نظامي يمكن أن يركن إليه، كما أن الدائرة مصدرة القرار قررت وفق دراستها من كافة الجوانب تأييدها لإجراء الهيئة وفق مقتضى النظامي في البند محل الاستئناف من قبل المستأنف وفقاً للحثثيات الواردة به، مما لا وجه معتبر لاستئنافه حقيقةً، كما أن ما أثاره المدعي في استئنافه لم يخرج عما سبق أن أبداه أمام لجنة الفصل وأجابت عنه الهيئة في حينه، وفي ضوء ذلك تؤكد الهيئة على حثثيات قرار الدائرة فيما هو مؤيد لإجراء الهيئة إذ أن قرار الهيئة أتى متوافقاً بالنصوص النظامية ذات العلاقة والتعليمات والقرارات السارية؛ وعلى ذلك تود الهيئة أن توجز ردها وفق الآتي: نفيد سعادتكم بأن الهيئة قامت باستبعاد حسم استثمارات طويلة الأجل بمبلغ 16,175,290 ريال من الوعاء الزكوي نظراً لأنها لغرض المتاجرة وليس لغرض القنية (حسب افادة المكلف)، وفي مرحلة الاعتراض تبين أن هذه الاستثمارات عبارة عن مساهمات أراضي، وقدم المكلف بيان إيضاحي لها والغرض من الشراء كما يلي: (مرفق جدول) وعليه قامت الهيئة بالتواصل مع المكلف بتاريخ 1442/07/18هـ وطلبت تقديم الإثبات المستندي للملكية الأراضي وصكوك الملكية مع بيان طبيعة الاستثمارات طويلة الأجل والغرض منها، إلا أن المكلف لم يلتزم بتقديم كافة المستندات المطلوبة حيث تم الرد من قبل المكلف بتقديم مستندات الصرف والقيود اليومية التي تثبت قيد الدفعات المقدمة لشراء المساهمات في أراضي ولم يقدم صكوك الملكية لهذه الأراضي، وفي الإيميل الجوابي لاستفسار الهيئة عن إيضاح طبيعة الاستثمارات طويلة الأجل والغرض منها أفاد المكلف أنها مساهمات عقارية تم شراؤها بهدف (الريح) وهو ما يؤكد طبيعة هذه الاستثمارات أنها لغرض المتاجرة وليست لغرض القنية. وبناءً على ذلك تم رفض اعتراض المكلف نظراً لأن الاستثمارات طويلة الأجل هي استثمار في أراضي لغرض المتاجرة وليست (أصل قنية).

وفي يوم الاثنين 2024/05/27م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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 (استثمارات طويلة الأجل)، واستناداً على الفقرة (ثانياً/1) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/1 هـ أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 1- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) 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"، واستناداً على الفقرة رقم (1) من البند (ثانياً) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ على: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 2- إنشاءات المكلف الرأسمالية تحت التنفيذ والتي يتم إنشاؤها بهدف استخدامها في النشاط وليس لغرض بيعها"، وحيث قدّم المكلف مذكرة إلحاقية بتاريخ 2024/12/05 كما قدّم مستندات إضافية للبند محل الخلاف، وحيث إن المكلف يدفع بأن الأراضي الموضحة في القوائم المالية الغرض منها القنية واستخدامها في نشاط الشركة حيث إن نشاط الشركة هو نقل وتوزيع المياه ويتم استخدام تلك الأراضي للاحتفاظ بالمعدات الخاصة بمحطات التحلية والصيانة ويتم عمل صيانة للسيارات المستخدمة في النشاط على تلك الأراضي كما أرفق المكلف نسخة من الصكوك، في حين أن الهيئة قامت برفض اعتراض المكلف لعدم تقديم الاثبات المستندي للملكية الأراضي وصكوك الملكية مع بيان طبيعة الاستثمارات طويلة الأجل والغرض منها، ولما أن المكلف صنف هذه الاستثمارات في قوائمه المالية، وأرفق صكوك الملكية كما أن نشاط المكلف يتمثل في نقل وتوزيع المياه وبالتالي يتم استخدام تلك الأراضي كمواقف لسيارات نقل وتوزيع المياه وحيث يتضح بأن وجود هذه الأراضي لغرض متابعة نشاط المكلف وحيث إن أساس رفض الهيئة بسبب عدم تقديم الاثبات المستندي للملكية الأراضي وبيان طبيعة تلك الاستثمارات، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات طويلة الأجل).

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6887) الصادر في الدعوى رقم Z- (60945-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات طويلة الأجل).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-170804

الدعوى رقم Z-2023-170804

المفاتيح:

زكاة-عناصر الحسم من الوعاء الزكوي-الاستثمارات في شركات تابعة-قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-6628)، حيث يمكن استئنافه على بند (استثمارات متاحة للبيع لعام 2019م -شركة...-)، وحيث يكمن استئنافه بأنه لا توجد أي حركة بيع على الاستثمار منذ عام 2011م وحتى 2019م مما يعني أن الغرض من الاستثمار هو للقنية، وبند (الاستثمارات في شركات تابعة وزميلة) وذكر أنه لا توجد زكاة مستحقة كون أنه لديه وعاء زكاة بالسالب، ويؤكد على صحة احتسابه للاستثمارات التي يجب حسمها من وعاء الزكاة. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية قيام المكلف بتقديم القوائم المالية للعام المنتهي في 31 ديسمبر 2019م للشركة المستثمر فيها وقام أيضاً بتقديم احتساب الزكاة؛ وعليه فإنه يحق للمكلف حسم استثمار شركة (...من وعائه الزكوي عند احتساب الزكاة على نصيب المكلف في هذا الاستثمار وفقاً لقوائمه المالية. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

المستند:



➤ الفقرة 5،4 من المادة 5 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ](#)

[1440/07/07هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/19م من/...، هوية وطنية رقم (... بصفته وكلياً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6628) الصادر في الدعوى رقم (Z-84200-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2019م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:
أولاً: قبول اعتراض المدعية/ شركة... (سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (حصة الشركة في خسائر الاستثمارات).

2- رفض ما عدا ذلك من اعتراضات.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (استثمارات في شركات تابعة وزميلة لعام 2019م -شركة ...) بأنه امتثل لكافة المتطلبات المنصوص عليها في الفقرة (ثانياً) (ب) من المادة الرابعة من اللائحة الزكوية، وقدم المكلف القوائم المالية لعام 2019م والاحتساب الزكوي، وذكر أنه لا توجد زكاة مستحقة كون أنه لديه وعاء زكاة بالسالب، ويؤكد على صحة احتسابه للاستثمارات التي يجب حسمها من وعاء الزكاة للعام محل الخلاف وذلك من خلال ملخص الاستثمار المقدم في الكشف رقم (16). وفيما يخصّ بند (استثمارات متاحة للبيع لعام 2019م -شركة...) فيدّعي المكلف بأن قرار لجنة الفصل ذكر وجود عمليات بيع على الاستثمار مما يجعله من عروض التجارة، متجاهلة ما ورد في صحيفة دعوى الشركة بأنه لا توجد أي حركة بيع على الاستثمار منذ عام 2011م وحتى 2019م مما يعني أن الغرض من الاستثمار هو للقنية، وقد اكتتبت الشركة في 200 ألف سهم في شركة ... (شركة سعودية مسجلة لدى الهيئة)، وقد بقي عدد الأسهم كما هو منذ عام 2011م، باستثناء مقاصة الأسهم من قبل شركة ... مقابل خسائرها المتراكمة حيث تم تخفيض عدد الأسهم إلى 100 ألف سهم، إلا أن ذلك لم يؤثر على نسبة الملكية، أي لم تتغير نسبة ملكية الشركة في شركة ... وأن هذه العملية لم تتم مع طرف خارجي حيث أن امتصاص الخسائر من خلال رأس المال لا يجعل هذا الاستثمار استثماراً "تجارياً" حيث لم تحدث مثل هذه المعاملات التجارية على النحو الذي تفترضه الهيئة. كما يعترض المكلف على بند (استثمارات في شركات تابعة وزميلة لعام 2019م -شركة...) وبند (استثمارات متاحة للبيع لعام 2019م -بنك قطر-) وبند (استثمارات متاحة للبيع لعام 2019م -...) وبند (احتياطي القيمة العادلة لعام 2019م) وبند (الذمم الدائنة لعام 2019م)، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محلّ الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/02/14م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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 (استثمارات في شركات تابعة وزميلة لعام 2019م -شركة...)، وحيث يكمن استئنافه بأنه امتثل لكافة المتطلبات المنصوص عليها في الفقرة (ثانياً) (ب) من المادة الرابعة من اللائحة الزكوية، وقدم المكلف القوائم المالية لعام 2019م والاحتساب الزكوي، وذكر أنه لا توجد زكاة مستحقة كون أنه لديه وعاء زكاة بالسالب، ويؤكد على صحة احتسابه للاستثمارات التي يجب حسمها من وعاء الزكاة. وحيث نصّت الفقرة (5) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ على أنه "حسم: 5- الاستثمارات في منشأة خارج المملكة لغير المتاجرة، بشرط أن يسدّد المكلف زكاة هذه الاستثمارات للهيئة بموجب شهادة معدة وفقاً لأحكام اللائحة ومعتمدة من محاسب قانوني مرخص له في المملكة، على أن يكون الحد الأدنى لوعاء زكاة هذه الاستثمارات هو نصيب المكلف من صافي الربح المحاسبي الوارد في القوائم المالية لهذه الاستثمارات سواء وُزِعَ الربح أم لم



يوزع، وإذا لم يلتزم المكلف باحتساب وأداء الزكاة وفقاً لذلك فال تحسم هذه الاستثمارات من وعاء الزكاة". وبناءً على ما تقدّم، وبالإطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى، وحيث قام المكلف بتقديم القوائم المالية للعام المنتهي في 31 ديسمبر 2019م للشركة المستثمر فيها وقام أيضاً بتقديم احتساب الزكاة؛ وعليه فإنه يحق للمكلف حسم استثمار شركة ... من وعائه الزكوي عند احتساب الزكاة على نصيب المكلف في هذا الاستثمار وفقاً لقوائمه المالية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (استثمارات متاحة للبيع لعام 2019م -شركة...-)، وحيث يكمن استئنافه بأنه لا توجد أي حركة بيع على الاستثمار منذ عام 2011م وحتى 2019م مما يعني أن الغرض من الاستثمار هو للقنية، وقد اكتتبت الشركة في 200 ألف سهم في شركة ... (شركة سعودية مسجلة لدى الهيئة)، وقد بقي عدد الأسهم كما هو منذ عام 2011م، باستثناء مقاصة الأسهم من قبل شركة ... مقابل خسائرها المتراكمة حيث تم تخفيض عدد الأسهم إلى 100 ألف سهم، إلا أن ذلك لم يؤثر على نسبة الملكية. وحيث نصّت الفقرة (4) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ على أنه يُحسم: "4- الاستثمارات في منشأة داخل المملكة لغير المتاجرة، إذا كانت تلك المنشأة مسجلة لدى الهيئة، وتخضع لجباية الزكاة بموجب اللائحة. ولا تُعد الأصول المؤجرة تمويلياً في الدفاتر التجارية للمؤجر استثماراً يحسم من وعاء الزكاة مهما كان تبويبها في القوائم المالية، وكذلك لا تُعد القروض المدينة أو التمويل المساند أو الإضافي وما في حكمها الممنوحة للمنشأة المستثمر فيها استثماراً يحسم من وعاء الزكاة". وبناءً على ما تقدّم، وبعد الإطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى والقوائم المالية للعام محل الخلاف؛ يتبين من الإيضاح رقم (5) بأنه خلال عام 2011م اكتتبت الشركة في 400 ألف سهم، وخلال عام 2016م تم تخفيض ملكية الشركة إلى 200 ألف سهم وذلك لأجل تخفيض رأس مال الشركة المستثمر بها (شركة ...) لمقاصة خسائرها المتراكمة، وأنه لم يحصل أي تغيير في نسبة ملكية الشركة المستثمرة في الشركة المستثمر بها، وعليه؛ وحيث إن الحركة التي حدثت على الاستثمار لم تحدث نتيجة المتاجرة مما يتعين معه اعتبار أن هذا الاستثمار لغرض القنية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص بقية 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 محلّ الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده 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 وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... المحدودة، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6628) الصادر في الدعوى رقم (Z-84200-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2019م.



ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات في شركات تابعة وزميلة لعام 2019 م - شركة ...).
- 2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات في شركات تابعة وزميلة لعام 2019 م - شركة ...).
- 3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات متاحة للبيع لعام 2019 م - شركة ...).
- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات متاحة للبيع لعام 2019 م - بنك ...).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات متاحة للبيع لعام 2019 م - ...).
- 6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (احتياطي القيمة العادلة لعام 2019 م).
- 7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة لعام 2019 م).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم R-2024-171573

الدعوى رقم Z-2023-171573

المفاتيح:

زكاة-عناصر الحسم من الوعاء الزكوي-الاستثمارات في شركات محلية-قبول استئناف المكلف-قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2529)، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (مستحقات الأطراف ذات العلاقة لعام 2017م) للمطالبة بعدم حسم المستحق لأطراف ذات علاقة وذلك بسبب أن المستحق من أطراف ذات علاقة هو لأطراف ليس له حصص ملكية في الشركة المكلفة، ويكمن استئناف المكلف على بند (الاستثمارات في الشركات المحلية لعام 2017م) بأن الهيئة تجاهلت التكلفة التاريخية للاستثمارات مما نتج عنها الفروق والتي أغلبها يتمثل في مبالغ مدفوعة من قبل الشركة للحصول على استثمارات تزيد عن القيمة الدفترية للاستثمارات عند الاستحواذ لتضمنها قيمة الشهرة. وحيث ثبتت للجنة الاستئنافية بالرجوع إلى المستندات المرفقة والمتمثلة بالقوائم المالية للشركة المستثمر فيها من خلال قائمة التدفقات النقدية بأنها قامت بتوزيع أرباح خلال العام حيث إن المعالجة الزكوية السلمية لتلك التوزيعات هو إثبات تزكيته لدى الشركة المستثمر فيها وذلك لقبول عدم تخفيضها للاستثمار المحسوم من الوعاء الزكوي للشركة المستثمرة حيث إن الحال ليس كما ذكر حيث لم يتبين أن المكلف قام بتقديم ما يفيد بالتزكية عن تلك التوزيعات لدى الشركة المستثمر فيها مما يتقرر معه عدم قبول إضافتها للاستثمار المحسوم من الوعاء الزكوي. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف جزئياً، وقبول استئناف الهيئة.

المستند:

➤ الفقرة 2، 4 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ](#)

[1438/06/01هـ](#)

➤ الفقرة 3 من المادة 20 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ](#)

[1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/26م، من / شركة ... وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2529) الصادر في الدعوى رقم

(Z-80697-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1. تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند الاستثمارات لعام 2017م.
2. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند مستحق من أطراف ذات علاقة لعام 2017م.
3. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند استثمارات في شركات أجنبية لعام 2017م.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (الاستثمارات في شركات محلية لعام 2017م)، حيث أن المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس بأن الهيئة تجاهلت التكلفة التاريخية للاستثمارات مما نتج عنها الفروق أعلاه والتي أغلبها يتمثل في مبالغ مدفوعة من قبل الشركة للحصول على استثمارات تزيد عن القيمة الدفترية للاستثمارات عند الاستحواذ لتضمنها قيمة الشهرة، وبالتالي فإن قيمة الاستثمار المسجلة في الدفاتر أعلى من المبالغ المصرح عنها كحقوق ملكية في القوائم المالية للشركة المستثمر فيها وفقاً لمبادئ المحاسبة المقبولة عموماً المعتمدة في المملكة العربية السعودية. أن الشركة قامت بشراء الاستثمارات المذكورة في لائحة دعواه بالقيمة السوقية العادلة والتي هي أعلى من التكلفة الفعلية للحصة المشتراة. وفقاً لذلك، أفصحت الشركة عن هذه القيمة الإضافية للشهرة كجزء من قيمة الاستثمار الواردة في القوائم المالية المدققة. كما ستلاحظ اللجنة أن المادة الخامسة فقرة 3 من لائحة الزكاة الصادرة بموجب القرار الوزاري رقم: 2216 تنص بوضوح على أن الأصول غير الملموسة المكتسبة عن طريق الشراء مثل الشهرة قابلة للحسم من وعاء الزكاة أثناء احتساب الوعاء الزكوي. أن معالجة الهيئة أعلاه يتمثل في رفض المطالبة بحسم الشهرة من وعاء الزكاة دون تقديم أي أساس أو تفسير لهذه المعالجة. كما أسندت الهيئة هذه المعاملة إلى الفقرة الرابعة من المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. وفي هذا الشأن، تود الشركة أن توضح بأن المادة المشار إليها من قبل الهيئة تنص على جواز حسم الاستثمار وليس نسبة التملك في الاستثمار. ستلاحظ اللجنة الموقرة أن قرار لجنة الفصل في تأييد معالجة الهيئة يعد عدم اعتراف بالقوائم المالية المدققة وتجاهل القيمة المثبتة في القوائم المالية المدققة والمعتمدة من محاسب قانوني مرخص له بمزاولة مهنية المحاسبة والمراجعة وفقاً للأنظمة العاملة في المملكة العربية السعودية، ناهيك عن أن فكرة الاعتماد في تحديد قيمة الاستثمار على ضرب نسبة الملكية في حق ملكية الشركة المستثمر فيها لا يستقيم في أغلب الأمور في تحقيق القيمة الحقيقية للاستثمار وهو ما يؤكد بطلان قرار لجنة الفصل في تأييد معالجة الهيئة. كما تود الشركة لفت انتباه اللجنة الموقرة إلى حقيقة أنه تم استثمار الاستثمارات المذكورة أعلاه من حقوق الملكية وتمويل من الشركاء وكانت نية الإدارة الاحتفاظ بهذه الاستثمارات على أساس طويل الأجل وليس لأغراض المتاجرة. أي أن الأموال قد خرجت من ملكية الشركة حين مولت الاستثمارات المذكورة، مما ينافي أهم شروط خضوع الأموال للزكاة وهو ملكية المال.

في حين أفادت المستأنف ضدها (الهيئة) بأنها لا تتفق مع ما انتهى إليه قرار الدائرة محل الاستئناف وذلك بسبب أن الهيئة قامت بحسم الاستثمار في منشآت محلية بمبلغ 202,860,543 ريال من الوعاء على أساس حصة الشركة في حقوق ملكية الشركات المستثمر فيها من واقع القوائم المالية للشركات المستثمر فيها بعد تخفيضه بمبلغ حصة الشركة في أرباح شركات مستثمر فيها، وقد تم التحقق من احتساب الاستثمارات ومطابقة المبالغ مع الأرصدة من واقع قوائم الشركات المستثمر فيها. وكما أن المكلف أشار في لائحته الجوابية المقدمة أمام دائرة الفصل تعاميم في غير محلها لكون ما يطبق على هذه الدعوى أحكام اللائحة الزكوية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082)، كما يتضح عدم وجود أساس نظامي لإجراء الدائرة مصدرة القرار.

كما لم يلقى القرار قبولا لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعارض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخص بند (مستحق من أطراف ذات علاقة لعام 2017م)، حيث أن المستأنفة (الهيئة) تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف قامت بإلغاء قرار الهيئة نظراً لجواز حسم القرض الممنوح إلى شركة ... نسبة الملكية لأنها تمثل حركة مدينة لجاري المالك وتُجيب الهيئة على ذلك بأنها لا تتفق مع ما انتهى إليه قرار الدائرة محل الاستئناف وذلك بسبب أن الهيئة قامت باستبعاد حسم البند من الوعاء الزكوي بمبلغ 14,000,000 ريال، حيث إن المستحق من أطراف ذات علاقة هو لأطراف ليس لها حصص ملكية في الشركة وهي كما يلي من واقع إيضاح رقم (8) من القوائم المالية. وقد أجازت اللائحة الزكوية حسم الأرصدة المدينة للأطراف ذات العلاقة في حدود حصصهم من الأرباح المرحلة، وحيث إن الطرف ذي علاقة والذي يطالب المكلف بحسم رصيده المدين ليس مالكا في الشركة وبالتالي ليس له حصة في الأرباح المرحلة مما لا يمكن معه حسم رصيده، وبناء على ذلك تم رفض اعتراض المكلف استناداً للمادة (4) ثانياً فقرة (5) من لائحة الزكاة، في حين ورد في رد المستأنف ضده (المكلف) أن لا توافق الشركة على استئناف الهيئة ضد قرار لجنة الفصل في السماح بالمطالبة بالمستحق من أطراف ذات علاقة من وعاء الزكاة تود شركة ... أن تلفت نظر اللجنة الموقرة إلى أنه تم منح القرض أعلاه للطرف ذي العلاقة أي شركة ... والمسجل لدى الهيئة الرقم المميز ... بالإضافة إلى ذلك، أضافت شركة ... الذي تم الحصول عليه إلى وعائها الزكوي وسددت الزكاة عليه مرفق لكم في الملحق 6 نسخة من الإقرار الزكوي لشركة ... وأيضاً أشارت الهيئة في وجهات نظرها إلى أن قامت باستبعاد حسم القرض المقدم إلى شركة ... لأن ليس لها أي حصص في شركة ... وفي هذا الشأن، تود الشركة إفادة اللجنة الموقرة إن شركة ... مملوكة بنسبة 99% لشركة ... القابضة و1% لشركة ... كما هو مبين في إيضاح رقم 1 من القوائم المالية المدققة لشركة ... المرفقة في الملحق 7. والبند (استثمارات في شركات اجنبية لعام 2017م).

وفي يوم الأربعاء 2024/05/22م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 المكلف بشأن بند (الاستثمارات في شركات محلية لعام 2017م) ففيما يتعلق بشركة ... بالرقم المميز (...)، واستناداً على الفقرة (4/أ) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين- إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء"، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (20) منها التي نصت على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها".

بناءً على ما سبق، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين أن الهيئة قبلت بحسم 34,589,823 ريال من الوعاء الزكوي وذلك وفقاً لحصة الشركة المكلفة في حقوق الملكية من واقع القوائم المالية للشركة المستثمر فيها في حين يطالب المكلف بحسم الاستثمار وفقاً لقوائمه المالية بمبلغ 92,143,770 ريال وذلك بسبب أن الاختلاف يتمثل بالشهرة، وعليه وبعد الإطلاع على المستندات المرفقة تحديداً المرفق (App 7 - Donia - Supporting Documents) **Optimized_2017**) تبين تكبد تكاليف للاستحواذ على الاستثمار بقيمة 80,090,116 ريال وكما قام المكلف بتقديم الإثباتات المستندية لذلك والمتمثلة في اتفاقية شراء الحصة وإثبات الدفع لسعر الشراء وكما قدم الإثباتات المستندي الخاص بالتكاليف المتعلقة بالأتعاب المهنية، وبالإطلاع على القوائم المالية الخاصة بشركة ... وتحديداً إيضاح رقم (1) تبين أن صافي الأصول لشركة ... وقت تاريخ الاستحواذ (19 يناير 2015) يبلغ 59,800,000 ريال وأن حصة المكلف منه ما قيمته 23,920,000 ريال وعلى ذلك ثبت أن المكلف دفع قيمة للاستثمار أكبر من صافي أصول شركة ... مما ينتج عن ذلك شهرة يتم تحميلها على رصيد الاستثمار، 56,170,116 ريال، أما فيما يتعلق بالفرق المتبقي من مبلغ الخلاف يتبين أنه يتمثل بتوزيعات أرباح للشركة المكلفة بمبلغ 1,383,831 ريال حيث وبالرجوع إلى المستندات المرفقة والمتمثلة بالقوائم المالية للشركة المستثمر فيها لعام 2018م تبين من خلال قائمة التدفقات النقدية بأنها قامت بتوزيع أرباح خلال العام حيث إن المعالجة الزكوية السليمة لتلك التوزيعات هو إثبات تزكيته لدى الشركة المستثمر فيها وذلك لقبول عدم تخفيضها للاستثمار المحسوم من الوعاء الزكوي للشركة المستثمرة حيث إن الحال ليس كما ذكر حيث لم يتبين أن المكلف قام بتقديم ما يفيد بالتزكية عن تلك التوزيعات لدى الشركة المستثمر فيها مما يتقرر معه عدم قبول إضافتها للاستثمار المحسوم من الوعاء الزكوي، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل وذلك بحسم كامل قيمة الاستثمار وفقاً لقوائمه المالية فيما عدا توزيعات الأرباح كما ذكر سالفاً.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على البند (مستحق من أطراف ذات علاقة لعام 2017م)، واستناداً على الفقرة (الخامسة) من للمادة (الرابعة) البند (ثانياً) من اللائحة التنفيذية للزكاة للمرسوم الملكي رقم (م/40) وتاريخ 1405/07/02هـ الصادرة بتاريخ 1438/06/01هـ "يحسم من الوعاء الزكوي الحساب الجاري المدين للمالك أو الشريك الخاضع للزكاة بما لا يتجاوز نصيهما في الأرباح المدورة"، واستناداً على الفقرة (ثانياً/أ) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/1هـ أنه: "أ- في حالة تضمين إقرار المكلف حساب جاري دائن وآخر مدين يؤخذ الفرق بينهما، وإذا ظهر حساب جاري دائن لأحد الشركاء وحساب جاري مدين لشريك آخر فلا يتم عمل تسوية بينهما،،،".

وحيث إن الخلاف حول هذا البند يتمثل بحسم المستحق من أطراف ذات علاقة، حيث تستأنف الهيئة قرار الفصل وتطالب بعدم حسم المستحق لأطراف ذات علاقة وذلك بسبب أن المستحق من أطراف ذات علاقة هو لأطراف ليس له حصص ملكية في الشركة المكلفة، في حين يدفع المكلف بأن الطرف ذو علاقة مملوك بنسبة 99% لشركة ... القابضة و1% لشركة ... حيث إن الشركتين سالف الذكر تعتبر مالكة للشركة المكلفة.

بناءً على سبق، وحيث إن المعالجة السليمة لحسم الأطراف ذات علاقة هي أن تكون علاقة الشركات علاقة مباشرة ففي حين ما إذا كانت العلاقة غير مباشرة فإن ذلك يعتبر من قبيل التعاملات التجارية مع أطراف أخرى (طرف ثالث) والتي يتوجب عدم حسمها من الوعاء الزكوي حيث وبالإطلاع على ملف الدعوى تبين أن العلاقة التي تربط المكلف مع شركة ... علاقة غير مباشرة حيث إن شركة ... مملوكة لشركة ... وشركة ... التجارية وكما أن شركة ... وشركة ... التجارية يملكان أيضاً الشركة المكلفة بالتالي لا ينال من ذلك حسم أطراف ذات علاقة، وفيما دفع به المكلف بأنه تم التزكية عن تلك ا



الأرصدة لدى شركة ... عليه وحيث إن الزكاة تكون على الدائن والمدين دون أن يكون هنالك ثني حيث إن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين بينما المدين يزكي مالا آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مستحق من أطراف ذات علاقة لعام 2017م).

وبخصوص استئناف المكلف على بقية الشركات (شركة ... - شركة ... وفقاً لقوائمه المالية - شركة ... - مدارس ...) في البند (الاستثمارات في شركات محلية لعام 2017م) واستئناف الهيئة على البند (استثمارات في شركات اجنبية لعام 2017م)، وحيث إنه لا تثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ... سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2529) الصادر في الدعوى رقم (Z-80697-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مستحق من أطراف ذات علاقة لعام 2017م).

3- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات في شركات اجنبية لعام 2017م).

4- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الاستثمارات في شركات محلية لعام 2017م):

أ- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (شركة ... المسجلة).

ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (شركة ...).

ج- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم الاستثمار في شركة ... وفقاً لقوائمه المالية).

د- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (شركة ...).

هـ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مدارس ...).



القرار رقم IR-2024-188983

الدعوى رقم Z-2023-188983

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - استثمار في محفظة أسهم - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-113851-2022)، حيث يكمن استئنافه على بند (الاستثمارات طويلة الأجل): أ- فيما يتعلق بشأن (الاستثمارات الصناديق) وذلك بأنها عبارة عن صناديق تستثمر في شراء العقارات بغرض تأجيرها وتحقيق دخل دوري من التأجير، ب- فيما يتعلق بشأن (الاستثمارات في الأسهم) يكمن استئنافه في إثباته نية الاستثمار وأن هذه الأسهم امتدت لفترة لأكثر من عام ومعظمها مستمر حتى تاريخه. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية تقديم المكلف جدول بحركة الأسهم التفصيلية بالمحفظة في مرفق رقم (11) والتي يتضح من خلالها عدم وجود حركة بيع على الأسهم التي يطالب المكلف بحسمها، مما يتأكد معه أن الاستثمارات في الأسهم معدة لغرض القنية وليست للبيع والإتجار بها وبالتالي يجوز حسمها من الوعاء الزكوي. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

➤ الفقرة 4 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/03/16م، من/ ...، هوية وطنية رقم (...). بصفته محامياً بموجب ترخيص الترافع عن الشخصية المعنوية الخاصة رقم (...). وبصفته وكيلًا بموجب الوكالة رقم (...). والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/03/19م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-113851) الصادر في الدعوى رقم (Z-113851-2022) المتعلقة بالربوط الزكوي لعامي 2019م و2020م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الدعوى المقامة من المدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...).، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند فائض قابل للتوزيع لحاملي وثائق التأمين لعامي 2019م و2020م.
- 2- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند الاستثمارات طويلة الأجل لعامي 2019م و2020م.
- 3- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند الرصيد المدور لمخصص ضريبة الاستقطاع لعام 2019م.
- 4- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند تكاليف اكتتاب مؤجلة لعامي 2019م و2020م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف اطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف المكلف على بند (الاستثمارات طويلة الأجل): أ- فيما يتعلق بشأن (الاستثمارات في الصناديق)، فيوضح المكلف أن (صندوق ... - صندوق ... - صندوق ..) أنه بالرجوع إلى طبيعة الصناديق يتضح أنها عبارة عن صناديق تستثمر في شراء العقارات بغرض تأجيرها وتحقيق دخل دوري من التأجير وتقوم بتوزيع نسبة محددة لا تقل عن (90%) من صافي أرباح الصندوق السنوية نقداً على مالكي الوحدات خلال مدة الصندوق، وذلك بشكل نصف أو ربع سنوي من كل سنة، تستثمر هذه الصناديق في شراء عدد كبير من العقارات المؤجرة التي تدر دخل من التأجير، وحيث إن هذه الصناديق أسست لتقوم بالاستثمار في عقارات تدر دخل من التأجير وعددها مددة في الجدول المرفق، وبالتالي فإنها تعد من أصول القنية المعدة للإيجار ولا تعد استثمارات قائمة على تقلب الأموال والمتاجرة ولا يوجد بيع لهذه العقارات، وحيث إن شركة ... أدرجت الأرباح الموزعة من الصناديق ضمن إيراداتها كما أدرجتها بالإقرار الزكوي وبالتالي تكون قد سددت الزكاة عن هذه الأرباح الموزعة، عليه يطالب المكلف بخصم قيمة الاستثمار في هذه الصناديق، ومرفق الشروط والأحكام للصناديق محل الخلاف مما يؤكد أن هذه الصناديق لتأجير العقارات. ويضيف المكلف قيامه بتقديم قرار الإدارة المالية بالاستثمار في الصناديق، وصورة من كشف حساب يوضح أرصدة الوحدات، ويتضح من أعلاه أن نية الاستثمار تم توثيقها وأن الشركة ما زالت محتفظة بوحداتها في هذه الصناديق، مما يؤكد نية الشركة هو شراء وحدات للاحتفاظ بها والاستثمار طويل الأجل. وب- فيما يتعلق بشأن (الاستثمارات في الأسهم)، فيوضح المكلف أن الاستثمارات في سوق الأسهم هي استثمارات طويلة الأجل وقام المكلف بإثبات نية الاستثمار وأن هذه الأسهم امتدت لفترة لأكثر من عام ومعظمها مستمر حتى تاريخه وأن الأرباح الموزعة من هذه الأسهم تدرج في القوائم المالية ويتم تزكيته بالإضافة إلى أن هذه الشركات المستثمر فيها هي شركات سعودية مسجلة لدى الهيئة وتسدد زكاتها للهيئة، وبالتالي يطالب المكلف بقبول حسم الاستثمارات في الأسهم المتداولة في سوق الأسهم للأعوام محل الخلاف. ويطلب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل. كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية تضمنت مطالبته بنقض قرار دائرة الفصل والغاؤه.

وفي يوم الخميس الموافق 2024/04/25م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها 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 والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛

وبالنداء على الخصوم، حضر ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيل عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...)، وحضرت أفنان خالد الوعيل (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة المدعى عليها / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ، وفي هذه الجلسة اطلعت الدائرة على طلب التأجيل المرفق في ملف الدعوى من قبل الهيئة. وعليه قررت الدائرة قبول الطلب ومنح الهيئة مدة خمس أيام عمل تنتهي في يوم الأحد بتاريخ 2024/05/05م، ومنح المكلف مدة تليها قدرها خمس أيام عمل تنتهي في يوم



الخميس بتاريخ 2024/05/14م، وبعد هذا التاريخ سيقفل باب المرافعة وسيتم رفع الدعوى للمداولة وإصدار القرار، ولن تقبل الدائرة أي مستندات أو مذكرات جديدة تقدم بعد التاريخ المذكور آنفاً. على أن تكون الجلسة القادمة بتاريخ 2024/05/21م، جلسة نطق بالقرار.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2024/05/21م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها 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 والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبالنداء على الخصوم، حضر ... هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيل عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...). وحضرت ... (هوية وطنية رقم (...). بصفتها ممثلة المدعى عليها / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ، وبسؤال ممثلة المدعى عليها عما تود اضافته، افادت بأنه تتمسك بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبعرض ذلك على وكيل المدعية أجاب بتمسكه بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 يتعلق باستئناف المكلف على بند (الاستثمارات طويلة الأجل): أ- فيما يتعلق بشأن (الاستثمارات الصناديق)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الصناديق عبارة عن صناديق تستثمر في شراء العقارات بغرض تأجيرها وتحقيق دخل دوري من التأجير، واستناداً على الفقرة (4/أ) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء". وبناءً على ما سبق، وبإطلاع الدائرة على مذكرة الرد الإلحاقية المقدمة من الهيئة تبين أنها تدفع بأن المكلف لا يملك صلاحية إدارة المحفظة الاستثمارية وبالتالي لا يمكن تحديد نيته من ذلك الاستثمار حيث إن القرار بالبيع أو الشراء مرهون بالكامل على إدارة الطرف الثاني، وبالإطلاع على ملف الدعوى ومذكرة المكلف الإلحاقية وحيث إن المكلف قدّم ما يثبت النية من الاستثمار والتي تؤكد بأن الاستثمار طويل الأجل بغرض الاقتناء ومما يؤيد ذلك عدم وجود عمليات تداول على هذه الاستثمارات كما أنه بالإطلاع على المرفق رقم (11) اتضح للدائرة بأن التحكم في المحفظة الاستثمارية من حيث البيع والشراء يتم من جانب المكلف (شركة ...) وحيث إن العمل قد طابق النية وأن المكلف قام بشراء الوحدات بنية الاقتناء فإن إعطاء الصلاحية لمدير المحفظة بإدارتها لا يعني أن النية المتاجرة، حيث إن العبرة بطبيعة الصندوق وعدم وجود أي مضاربة أو بيع، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

ب- وفيما يتعلق بشأن (الاستثمارات في الأسهم) وحيث يكمن استئناف المكلف في إثباته نية الاستثمار وأن هذه الأسهم امتدت لفترة لأكثر من عام ومعظمها مستمر حتى تاريخه، واستناداً على الفقرة (4/أ) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "الاستثمارات في منشآت داخل المملكة -

مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء". وبناءً على ما سبق، وبإطلاع الدائرة على بيان المحفظة الاستثمارية المرفقة في لائحة الهيئة تبين بأن الهيئة تشير بوجود حركة بيع لعام 2019م على بعض الأسهم وهي: (...) كما أن الاستثمار في أسهم شركة ... والشركة ... والشركة ... تم استبعادها في سنة 2020م، في حين أن الصورة المرفقة من قبل الهيئة في مذكرتها الجوابية لا توضح حركة البيع والشراء حيث يظهر رصيد آخر المدة بقيمة السهم ورصيد القيمة، وبرجوع الدائرة إلى المستندات المرفقة تبين تقديم المكلف جدول بحركة الأسهم التفصيلية بالمحفظة في مرفق رقم (11) والتي يتضح من خلالها عدم وجود حركة بيع على الأسهم التي يطالب المكلف بحسمها، مما يتأكد معه أن الاستثمارات في الأسهم معدة لغرض القنية وليست للبيع والإتجار بها وبالتالي يجوز حسمها من الوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

و فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (تكاليف اكتتاب مؤجلة لعامي 2019م و2020م)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في مذكرة الرد على استئناف المكلف والمتضمن على " تفيد الهيئة دائرتكم الموقرة بأنها تطلب ترك استئنافها على هذا البند تحديداً وموافقاتها على ما انتهى إليه القرار من حيثيات وتطلب من سعادتكم إثبات انتهاء الخلاف". الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف والهيئة على بقية البنود، وحيث إنه لا تثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف والهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-113851) الصادر في الدعوى رقم (Z-113851-2022) المتعلقة بالربوط الزكوي لعامي 2019م و2020م.



ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فائض قابل للتوزيع لحاملي وثائق التأمين لعامي 2019م و2020م).
- 2- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (تكاليف اكتتاب مؤجلة لعامي 2019م و2020م).
- 3- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الاستثمارات طويلة الأجل):
 - أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (الاستثمارات في الصناديق).
 - ب- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (الاستثمارات في الأسهم).
- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الرصيد المدور لمخصص ضريبة الاستقطاع).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-136298

الدعوى رقم Z-2022- 136298

المفاتيح:

زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - مساهمة اضافية من شريك (حسم أطراف ذات علاقة مدينة)- قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-5096)، حيث يكمن استئنافها على بند (مساهمة إضافية من شريك لعام 2015م) لقيامها عند الربط بعدم حسم أطراف ذات العلاقة المدينة لأنه ليس من عناصر الحسم من الوعاء الزكوي. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أنه تم فرض أتعاب مالية على هذا البند بنسبة (6%) سنوياً، حيث بلغت تكاليف التمويل المحملة خلال عام 2015م مبلغ (35.1 مليون ريال، مما يتبين معه أن البند محل الخلاف يمثل تمويلاً وبالتالي يحسم بنسبة الملكية. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

المستند:

➤ المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/07/07م من/ شركة ... ، والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/07/19م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-5096) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-75637) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من شركة ... في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية قبول اعتراض المدعية شركة ... (سجل تجاري رقم ...)، على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (الاستثمارات الخارجية لعام 2015م).

2- رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند (الخسائر المتراكمة لعام 2015م).



3- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (مساهمة إضافية من شريك لعام 2015م).

4- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (ذمم دائنة طويلة الأجل لعام 2015م).

5- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (دفعات مقدمة من شريك لعام 2015م).

6- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (الوديعة النظامية لشركة التأمين لعام 2015م).

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنائه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنائه.

كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئنائها فيما يخص بند (مساهمة إضافية من شريك لعام 2015م) فتوضّح الهيئة استنادها في إجرائها عند الربط بعدم حسم أطراف ذات العلاقة المدينة (شركة ...) بسبب أنه ليس من عناصر الحسم من الوعاء الزكوي، وبعد دراسة الاعتراض تم قبول جزئياً حسم الأطراف ذات العلاقة المدينة البالغة (422,094.000) ريال بنسبة الشركة محل الاعتراض في الشركة المستثمر فيها (35%) للأعوام محل الاعتراض نظراً لخضوعها للزكاة منعاً للثني في احتساب الزكاة، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجرائها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

و في يوم الثلاثاء 2024/01/30م، 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؛ استناداً 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 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على بند (مساهمة إضافية من الشريك لعام 2015م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها عند الربط بعدم حسم أطراف ذات العلاقة المدينة لأنه ليس من عناصر الحسم من الوعاء الزكوي. وحيث نصّت المادة (4) البند (ثانياً) الفقرة (4/أ) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على أنه "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 4- (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء." وبناءً على ما تقدّم، وبالإطلاع على القوائم المالية للشركة المستثمر فيها لعام 2015م تبين من خلال الإيضاح رقم (19) حول المساهمة الإضافية من الشريك أنه تم فرض أتعاب مالية على هذا البند بنسبة (6%) سنوياً، حيث بلغت تكاليف التمويل المحملة خلال عام 2015م مبلغ (35.1) مليون ريال، مما يتبين معه أن البند محل الخلاف يمثل تمويلاً وبالتالي يحسم بنسبة الملكية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.



وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على بند (الاستثمارات الخارجية لعام 2015م)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات لهذا البند وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات." الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكن النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف والهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: من الناحية الشكلية:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ... سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-5096) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-75637) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1 - قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (الاستثمارات الخارجية لعام 2015م).
- 2 - رفض استئناف الطرفين وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة مدينة لعام 2015م)
- 3 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الدفعات المقدمة من الشريك لعام 2015م).
- 4 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مساهمة إضافية من شريك لعام 2015م).



- 5 - قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مساهمة إضافية من شريك لعام 2015م).
- 6 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الخسائر المتراكمة لعام 2015م).



القرار رقم IZJ-2024-225495

الدعوى رقم Z-225495-2023

لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة

المفاتيح:

زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - فرق الاستثمارات - رفض اعتراض المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على الربط الزكوي لعام 2021م، حيث يكمن اعتراض المكلف في بند (فرق الاستثمارات) على عدم حسم مبلغ (35,246,713) ريال كفرق استثمارات في شركة ... المحدودة، مستندة إلى أنها مملوكة بالكامل للشركة المدعية حسب إقرار الأطراف وعقد التأسيس. تدفع الشركة بأن عدم قبول الحسم يؤدي إلى ازدواجية الزكاة، وهو ما يخالف الشريعة وأحكام اللائحة الزكوية. وبند (الدفعات المقدمة مقابل الاستثمارات) على عدم حسم مبلغ (250,000) ريال كدفعات مقدمة لاستثمارات في شركة ... للاستثمار، مؤكدة أن هذه المبالغ تمثل استثماراً خاضعاً للزكاة ضمن حقوق الشركاء في الشركة المستثمر فيها، مما يستوجب حسمها لتجنب ازدواجية الزكاة. وحيث ثبت للجنة الفصل دفع الهيئة بأن الاستثمارات والدفعات المقدمة غير مسجلة باسم الشركة المدعية، بل بأسماء أطراف ذات علاقة، وأن المستندات المقدمة غير كافية لإثبات الملكية، واستندت إلى المادة (5) من اللائحة الزكوية وأيدت رفض حسم البنود المعترض عليها، مؤكدة أن القرارات والفتاوى التي استندت إليها المدعية غير ذات صلة بالدعوى. مؤدى ذلك: رفض اعتراض المكلف، مع تأييد إجراءات الهيئة بعدم حسم البنود المعترض عليها من الوعاء الزكوي استناداً إلى اللائحة الزكوية.

المستند:

➤ الفقرة 4 من المادة 5 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)

➤ المادة 18 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)

الوقائع:

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ...، هوية وطنية رقم (...) بصفته الممثل النظامي للمدعية شركة ... بموجب السجل التجاري رقم (...) وعقد التأسيس، تقدم باعتراضها على الربط الزكوي لعام 2021م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، حيث ينحصر اعتراض المدعية على بندين، فيما يتعلق بالبند الأول: فرق الاستثمارات، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم قبول حسم فرق استثمارات للعام محل الخلاف بمبلغ (35,246,713) ريال، حيث أفادت بأن الشركة التابعة للمستثمر فيها هي منشأة سعودية مسجلة لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بالرقم المميز (...) وبذلك



فإن هذا الاستثمار يخضع للزكاة ضمن حقوق الشركاء بشركة...؛ وبالتالي يتوجب حسمها من الوعاء الزكوي للشركة المستثمرة -المدعية- وذلك تفادياً لثني الزكاة حيث أنه لا يجوز شرعاً إيجاب الزكاة مرتين في المال الواحد في العام الواحد بسبب واحد لحديث الرسول صلى الله عليه وسلم: "لا ثني في الصدقة" ولفظ الصدقة ورد هنا بمعنى الزكاة، ويؤيد ما ذكر أعلاه حكم زكاة الاستثمارات في منشآت داخل المملكة العربية السعودية ومسجلة لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك استناداً لللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07 هـ المعدلة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم (58705) وتاريخ 1444/09/21 هـ، المادة الخامسة الفقرة (4)، وأما ما ورد بتقرير التدقيق الصادر من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بأن سبب عدم حسم استثمار الشركة بشركة ... (الشركة المستثمر فيها) كونها مملوكة للسيد... وشركة ... يعتبر مخالف لواقع الحال حيث أن الطرفين المذكورين قدما إقراراً ضد بتاريخ 2012/04/03 م الموافق 1433/05/11 هـ، طائعين مختارين وبكامل الاهلية المعتبرة شرعاً بأن شركة ... مملوكة بالكامل لشركة ... (كون الاستثمار نفسه مسدد بالكامل من موارد شركة...) مما يؤكد تمام ملكية شركة تطوير ... للاستثمار بشركة ... وبالتالي يتوجب حسب واقع الحال أن يتم حسم هذا الاستثمار من وعاء الزكاة لشركة ... تفادياً لثني الزكاة المحرم شرعاً كما تم بيانه أعلاه. كما أكدت المدعية بأن عدم تسجيل الاستثمار في شركة ... باسم شركة ... لا يقدح في تمام ملكية شركة ... لذلك الاستثمار كما ورد في الفتوى الشرعية رقم (22644) وتاريخ 1424/03/09 هـ بأن ما تقتنيه الشركة من أصول قنية واستثمارات طويلة الأجل من حر أموالها ولكن يتأخر نقل ملكيتها باسمها لأي سبب من الأسباب لا أثر له في ثبوت الملك، أي أن الملك أصبح ثابتاً وتاماً للشركة بغض النظر عن نقل الملكية من عدمه، وعليه تطلب المدعية الموافقة على حسم هذه الاستثمارات من وعاء الزكاة. وفيما يتعلق بالبند الثاني: الدفعات المقدمة مقابل الاستثمارات، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم قبول حسم الدفعات المقدمة مقابل الاستثمارات للعام محل الخلاف بمبلغ (250,000) ريال، حيث أفادت بأنها تمثل استثمار بشركة... وهي منشأة سعودية مسجلة لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بالرقم المميز (...). وتقوم بسداد الزكاة على هذا الاستثمار ضمن حقوق الشركاء الخاضعة للزكاة، علماً بأن شركة ... قد قدمت إقراراً وتعهد بتاريخ 2021/06/23 م بأن هذه الدفعة المقدمة مقابل الاستثمار تخص المدعية وبالتالي فإن إخضاعها للزكاة بشركة ... ينتج عنه ثني في الزكاة وهو محرم شرعاً، كما أوضحت المدعية أن الحكم الزكوي الخاص بالدفعات المقدمة مقابل الاستثمار يأخذ حكم الدفعات المقدمة لشراء أصول ثابتة (كونهما أصول قنية لا تخضعان للزكاة) كما ورد باللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07 هـ المعدلة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم (58705) وتاريخ 1444/09/21 هـ المادة الخامسة الفقرة (1/ب) مما يستوجب حسمها من وعاء الزكاة.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجابت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق بالبند الأول: فرق الاستثمارات، بأنها عند الربط لم تقم بحسم الاستثمار في شركة ... (الرقم المميز ..) وذلك لكون هذه الاستثمارات غير مسجلة باسم الشركة في الشركة المستثمر فيها وذلك استناداً للمادة (5) من اللائحة الزكوية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07 هـ، وبالرجوع للقوائم المالية للمدعية والشركة المستثمر فيها؛ تبين أن هذا الاستثمار مسجل بأسماء أطراف ذات العلاقة وتم تسجيله بالتكلفة في القوائم المالية وغير مسجل باسم المدعية، وقد أرفقت المدعية إقراراً من شركة ... متضمن أن جزء من هذه الاستثمارات مملوكة للشركة محل الاعتراض، وبناء على ما تم ذكره اتضح للهيئة أن الاستثمار غير مقيد باسم الشركة (المدعية) حيث ورد بالإيضاح أعلاه بأنه تم تأسيس الشركة المستثمر فيها بأسماء جهات ذات علاقة ولم يتم تحويل ملكيتها حتى الآن لتصبح باسم المدعية. إضافةً إلى ذلك لم يتم تحديد نسبة المدعية من ملكية الشركة المستثمر فيها، ولأن حسم الاستثمار من الوعاء الزكوي للمدعية يستلزم أن يكون الاستثمار مقيد باسم المدعية وعن حصة واضحة في ملكية الشركة المستثمر فيها، بالإضافة إلى أن المستندات المقدمة لا تثبت ملكية الشركة لتلك الاستثمارات حيث أن المستند المقدم والمتمثل في إقرار ملكية الشركة للاستثمار في شركة ... لا يعتد به لكونه مستند داخلي غير معتمد من جهة رسمية، فإن تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها وذلك بعدم حسم البند محل الاعتراض من الوعاء الزكوي

استناداً إلى الفقرة (4) من المادة (5) من اللائحة الزكوية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة برقم (2216)، علماً بأنه تم تأييد أجراء الهيئة بالقرار الصادر من لجان الفصل رقم قرار (IZJ-2023-1133484)، ونتيجة لما ذكره أعلاه؛ تم رفض اعتراض المدعية وذلك لعدم ظهور الشركة ضمن المالكين للشركة المستثمر فيها وبالتالي عدم خضوع هذا الاستثمار للزكاة استناداً إلى الفقرة (4) من المادة (5) من اللائحة الزكوية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07 هـ. وأما بشأن ما أشارت له المدعية في لائحتهما من قرارات وفتاوى فهو استناد في غير محله لكون ما يطبق على هذه الدعوى أحكام اللائحة الزكوية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وفق ما أشير إليه أعلاه. وفيما يتعلق بالبند الثاني: الدفعات المقدمة مقابل الاستثمارات، دفعت بأنها عند الربط لم تقم بحسم الاستثمار في شركة... (الرقم المميز...) استناداً إلى الفقرة (4) من المادة (5) من اللائحة الزكوية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07 هـ، وبالرجوع للقوائم المالية للمدعية والشركة المستثمر فيها، تبين أن المدعية ليست من الشركاء في الشركة، علماً أن المدعية قدمت الإثبات المستندي لسداد قيمة حصة في تأسيس الشركة المستثمر فيها، وقرار تعهد من الشركة المستثمر فيها بملكية الشركة، وعليه اتضح للهيئة أن الاستثمار غير مقيد باسم الشركة (المدعية) حيث ورد بالإيضاح أنه تم تأسيس الشركة المستثمر فيها بأسماء جهات ذات علاقة ولم يتم تحويل ملكيتها حتى الآن لتصبح باسم المدعية، بالإضافة إلى أنه لم يتم تحديد نسبة المدعية من ملكية الشركة المستثمر فيها، وحسم الاستثمار من الوعاء الزكوي للمدعية يستلزم أن يكون الاستثمار مقيد باسم المدعية وعن حصة واضحة في ملكية الشركة المستثمر فيها، وهو ما لم يتوافر هنا، وبعد التحقق والمراجعة تبين للهيئة أن المستندات المقدمة والمذكورة أعلاه لا تثبت ملكية الاستثمار حيث أن ما تم تقديمه عبارة عن مستندات داخلية لا يعتد بها وهي غير معتمدة من جهات رسمية، وأن الدفعة المقدمة بناء على التحويل البنكي لا يمكن اعتباره استثمار حيث يحتمل أن يكون من قبيل الدعم أو قرض ممنوح إلى أطراف ذات علاقة والذي يعتبر غير جائز الحسم من الوعاء تطبيقاً للمادة الخامسة الفقرة الرابعة من اللائحة الزكوية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07 هـ. وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها بعدم حسم البند محل الاعتراض. علماً أنه تم تأييد أجراء الهيئة بالقرار الصادر من لجان الفصل رقم (IZJ-2023-1133484)، ونتيجة لما ذكره أعلاه، تم رفض اعتراض المدعية وذلك لعدم ظهور الشركة ضمن المالكين للشركة المستثمر فيها وبالتالي عدم خضوع هذا الاستثمار للزكاة استناداً إلى الفقرة (4) من المادة (5) من اللائحة الزكوية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07 هـ. وأما بشأن ما أشارت له المدعية في لائحتهما من قرارات وفتاوى فهو استناد في غير محله لكون ما يطبق على هذه الدعوى أحكام اللائحة الزكوية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وفق ما أشير إليه أعلاه.

وفي يوم الأحد الموافق: 2024/02/18 م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضر ممثل المدعية ... متوكل ذو الهوية الوطنية رقم: (...). بموجب الوكالة رقم (...).، وحضر /... ذو الهوية الوطنية رقم: (...).، بصفته ممثل المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب التفويض الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم: (.../.../...) وتاريخ: 1444/05/11 هـ وبسؤال طرفي الدعوى عما يودان إضافته، اكتفيا بما تم تقديمه سابقاً. وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم: (577/28/17) وتاريخ: 1376/03/14 هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (2082) بتاريخ: 1438/06/01 هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 1425/1/15 هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (1535) وتاريخ: 1425/6/11 هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08 هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.



من حيث الشكل؛ لما كان المدعي يهدف من دعواه إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الزكوي لعام 2021م، وحيث إن هذا النزاع يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص دوائر لجنة الفصل الزكوية والضريبية بموجب قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، وحيث تبلغ المدعي بنتيجة الاعتراض بتاريخ 2023/09/27م، وتقدم بالدعوى عبر البوابة الالكترونية بتاريخ 2023/10/23م، عليه فإن الدعوى قدمت خلال المدة المقررة نظاماً وفقاً لنص المادة (5) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الزكوي لعام 2021م، حيث ينحصر اعتراض المدعية على بندين بيانها تالياً:

فيما يتعلق بالبند الأول: فرق الاستثمارات، حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم قبول حسم فرق استثمارات للعام محل الخلاف بمبلغ (35,246,713) ريال، حيث أفادت بأن الشركة التابعة المستثمر فيها هي منشأة سعودية مسجلة لدى الهيئة وبذلك فإن هذا الاستثمار يخضع للزكاة ضمن حقوق الشركاء بشركة...؛ وبالتالي يتوجب حسمها من الوعاء الزكوي للشركة المستثمرة تفادياً لثني الزكاة، كما أكدت المدعية بأن عدم تسجيل الاستثمار في شركة... باسم المدعية لا يقدح في تمام ملكية شركة... لذلك الاستثمار كما ورد في الفتوى الشرعية رقم (22644) وتاريخ 1424/03/09هـ. في حين دفعت المدعى عليها أن الاستثمار غير مقيد باسم الشركة (المدعية) حيث ورد بالإيضاح أعلاه بأنه تم تأسيس الشركة المستثمر فيها بأسماء جهات ذات علاقة ولم يتم تحويل ملكيتها حتى الآن لتصبح باسم المدعية. وعليه؛ واستناداً على الفقرة (4) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ التي نصت على أن: "الاستثمارات في منشأة داخل المملكة لغير المتاجرة، إذا كانت تلك المنشأة مسجلة لدى الهيئة، وتخضع لجباية الزكاة بموجب اللائحة، ولا تُعد الأصول المؤجرة تمويلياً في الدفاتر التجارية للمؤجر استثماراً يحسم من وعاء الزكاة مهما كان تبويبها في القوائم المالية، وكذلك لا تُعد القروض المدينة أو التمويل المساند أو الإضافي وما في حكمها الممنوحة للمنشأة المستثمر فيها استثماراً يحسم من وعاء الزكاة"، واستناداً على المادة (18) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ التي نصت على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في الإقرار من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حال عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، جاز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يُثبت المكلف صحته أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدم، يتبين أن الخلاف بين الطرفين يكمن في عدم قبول حسم فرق استثمارات، وحيث ذكرت المدعية أن الاستثمار محل الخلاف يخضع للزكاة لدى شركة... وهي منشأة سعودية مسجلة لدى المدعى عليها وبالتالي يتوجب حسم هذا الاستثمار من الوعاء الزكوي للمدعية، في حين ذكرت المدعى عليها أنه بالرجوع لعقد تأسيس الشركة المستثمر فيها يتبين بأن الاستثمار غير مقيد باسم المدعية وإنما مقيد باسم أطراف ذات علاقة للمدعية وأن إقرار الملكية للاستثمار محل الخلاف المحرر بتاريخ 2010/08/24م والمقدم من المدعية لا يعتد به نظراً لكونه مستند داخلي غير معتمد من جهة رسمية، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات ودفع؛ يتبين بأن المدعية لم تقدم عقد التأسيس المعدل لإثبات حصتها في الشركة المستثمر فيها أو أسباب التأخر في تعديل العقد حتى تاريخ العام محل الخلاف، كما لم تقدم ما يثبت توثيقها لإقرار الملكية لدى وزارة العدل لكي يتم الأخذ به في إثبات ملكيتها للاستثمار محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية على بند فرق الاستثمارات.

وفيما يتعلق بالبند الثاني: الدفعات المقدمة مقابل الاستثمارات، حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم قبول حسم الدفعات المقدمة مقابل الاستثمارات للعام محل الخلاف بمبلغ (250,000) ريال، حيث أفادت بأنها تمثل



استثمار بشركة... وهي منشأة سعودية مسجلة لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بالرقم المميز (...). وتقوم بسداد الزكاة على هذا الاستثمار ضمن حقوق الشركاء الخاضعة للزكاة، علماً بأن شركة قد قدمت إقرار وتعهد بتاريخ 2021/06/23م بأن هذه الدفعة المقدمة مقابل الاستثمار تخص المدعية وبالتالي فإن إخضاعها للزكاة بشركة ... ينتج عنه ثني في الزكاة. في حين دفعت المدعى عليها بأن المدعية ليست من الشركاء في الشركة، علماً أن المدعية قدمت الإثبات المستندي لسداد قيمة حصة في تأسيس الشركة المستثمر فيها، وقرار تعهد من الشركة المستثمر فيها بملكية الشركة، وعليه اتضح للهيئة أن الاستثمار غير مقيد باسم الشركة (المدعية) حيث ورد بالإيضاح أنه تم تأسيس الشركة المستثمر فيها بأسماء جهات ذات علاقة ولم يتم تحويل ملكيتها حتى الآن لتصبح باسم المدعية، بالإضافة إلى أنه لم يتم تحديد نسبة المدعية من ملكية الشركة المستثمر فيها. واستناداً على الفقرة (4) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ التي نصت على أن: "الاستثمارات في منشأة داخل المملكة لغير المتاجرة، إذا كانت تلك المنشأة مسجلة لدى الهيئة، وتخضع لجباية الزكاة بموجب اللائحة، ولا تُعد الأصول المؤجرة تمويلياً في الدفاتر التجارية للمؤجر استثماراً يحسم من وعاء الزكاة مهما كان تبويبها في القوائم المالية، وكذلك لا تُعد القروض المدينة أو التمويل المساند أو الإضافي وما في حكمها الممنوحة للمنشأة المستثمر فيها استثماراً يحسم من وعاء الزكاة"، واستناداً على المادة (18) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ التي نصت على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في الإقرار من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حال عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، جاز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يُثبت المكلف صحته أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدم، يتبين أن الخلاف بين الطرفين يكمن في عدم قبول حسم الدفعات المقدمة مقابل الاستثمارات، وحيث ذكرت المدعية أن الاستثمار محل الخلاف يخضع للزكاة لدى شركة... وهي منشأة سعودية مسجلة لدى المدعى عليها وبالتالي يتوجب حسم هذا الاستثمار من الوعاء الزكوي للمدعية، بينما ذكرت المدعى عليها أنه بالرجوع للقوائم المالية للشركة المستثمر فيها ولإيضاح رأس المال رقم (9) يتبين بأن المدعية ليست من ضمن الشركاء في الشركة المستثمر فيها علماً بأنها أرفقت الإثبات المستندي لسداد قيمة حصة في الشركة المستثمر فيها وإقرار تعهد بالملكية للاستثمار محل الخلاف المحرر بتاريخ 2021/06/23م لكن لا يمكن الاعتداد به نظراً لكونه مستند داخلي غير معتمد من جهة رسمية، وبالإطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى وما قُدم من دفعات؛ يتبين بأن المدعية لم تقدم عقد التأسيس المعدل لإثبات حصتها في الشركة المستثمر فيها أو أسباب التأخر في تعديل العقد، كما لم تقدم ما يثبت توثيقها لإقرار تعهد الملكية لدى وزارة العدل لكي يتم الأخذ به في إثبات ملكيتها للاستثمار محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية على بند الدفعات المقدمة مقابل الاستثمارات. ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند فرق الاستثمارات.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية على بند الدفعات المقدمة مقابل الاستثمارات

(تم اكتساب الحكم القطعية بمضي مدة الاعتراض بموجب الفقرة (2) من المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية الضريبية الجمركية)



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-169938

الدعوى رقم Z-2023-169938

المفاتيح:

زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - الديون الحكومية - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ITR-2022-6038)، حيث يكمن استئنافها على بند (الديون الحكومية) في قيامها بعدم السماح بحسم الديون الحكومية للعام 2017م من الوعاء الزكوي لكون أن هذا البند يمثل ذمم مدينة للشركة من جهات حكومية كما أن البند ليس من البنود التي تحسم من الوعاء. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية من خلال الفتوى الشرعية أن الزكاة لا تجب على الدائن في أمواله المستحقة لدى الجهات الحكومية والتي لا يستطيع تحصيلها بسبب تأخير من الجهات الحكومية وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه بالمعيار والاشتراطات المحددة من قبل الجهة الحكومية، وبالرجوع لملف الدعوى تبين للدائرة أن المكلف لم يقدم ما يثبت مطالبته للجهات الحكومية، وأن عدم إمكانية قبض المبالغ المستحقة هو نتيجة تقصير تلك الجهة. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

➤ المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 15/01/2023م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6038) الصادر في الدعوى رقم (Z-44289-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنف ضده في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المدعية/ شركة ... (سجل تجاري رقم ...)، على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (دفعات مقدمة من العملاء).



2- إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند (الديون الحكومية).

3- رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند (فرق تأمينات محملة بالزيادة).

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطّلت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (الديون الحكومية)، فتوضح الهيئة بقيامها بعدم السماح بحسم الديون الحكومية للعام 2017م من الوعاء الزكوي لكون أن هذا البند يمثل ذمم مدينة للشركة من جهات حكومية كما أن البند ليس من البنود التي تحسم من الوعاء طبقاً للبند

ثانياً من المادة (4) من لائحة جباية الزكاة وحيث تزكي زكاة الديون باعتبارها دين مرجوا وعلى مليء وذلك استناداً إلى الفتوى الشرعية رقم (19643) وتاريخ 1418/05/23هـ إجابة السؤال الأول فقرة (6) والتي نصت على: "الديون التي تكون للشركة على المدينين بأجل أو آجال مهما كانت آجالها تجب فيها الزكاة إذا حال عليها الحول وهي في ذمة مدين ملئ غير مماطل والدائن متمكن من استخلاص ماله." وعلى ذلك تم رفض اعتراض المكلف وفقاً لهذا البند لسالمه وصحة إجراء الهيئة والذي تأيد بالقرارين الاستئنافيين رقم (1066) للعام 1432هـ و (1463) للعام 1436هـ وتضيف أن الدائرة لم تطلب من المكلف أي إيضاح تفصيلي تثبت صحة ما دفع به المكلف، ولم تجد الهيئة أي مستندات مرفقة بهذا الخصوص بأي حال، مما يجعل القرار حرياً بالإلغاء، وتؤكد الهيئة أن ما دفع به المكلف أمام الدائرة لا وجه معتبر له لعدم صحته ولكون لا يستند إلى دليل يمكن الركون إليه حقيقة، مما تؤكد معه الهيئة على صحة وسلامة إجراءاتها. كما أن المستأنف ضدها عندما تقدمت باعتراضها أمام الهيئة لم تقدم هذه المستندات التي تخص البند محل الاستئناف، ولم يتبين للهيئة على ماذا استندت الدائرة عليه من كون هذه المستندات تخص بند محل الاستئناف وليس غيرها، وهل ما قدمه المكلف للدائرة يخص العام محل الاستئناف أم لا إذ لم يتوضح ذلك من خلاله، وهل اطّلت الدائرة على مصادقة المحاسب القانوني عليها من عدمه، ولم توضح الدائرة بيان كيفية التوصل لهذا البند بشكل تفصيلي محاسبياً ونظامياً مما يجب التنبيه لذلك، لذا الهيئة تؤكد على صحة وسلامة إجراءاتها. لما أن اعتراض المستأنف ضده ابتداءً افتقر إلى الإثبات المستندي للبند محل الاستئناف وإيضاح كيفية معالجته للهيئة ابتداءً وإثبات هذا البند بشكل محاسبي صحيح ومصادقة المحاسب القانوني عليها بشكل تفصيلي، فبناءً على ما تقدم رفضت الهيئة اعتراض المستأنف ضدها استناداً للمادة (العشرون) فقرة (3) من لائحة جباية الزكاة التي نصت على: (يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها)، لذلك تتمسك الهيئة بصحة ونظامية إجراءاتها، وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البند محل استئنافها.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2024/03/14م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة تبين 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 أنه بخصوص استئناف الهيئة على بند (الديون الحكومية)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بعدم السماح بحسم الديون الحكومية للعام 2017م من الوعاء الزكوي لكون أن هذا البند يمثل ذمم مدينة للشركة من جهات حكومية كما أن البند ليس من البنود التي تحسم من الوعاء، و استناداً على الفتوى رقم (23408) وتاريخ 1426/11/18هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء حول الديون المستحقة من الجهات الحكومية والتي نصت على ما يلي: "المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم به صاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول عليها الحول بعد قبضها لقوله تعالى: (فاتقوا الله ما استطعتم)، ولأن الزكاة موساة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها"، وبناءً على ما سبق، يتضح للدائرة من خلال الفتوى الشرعية أعلاه أن الزكاة لا تجب على الدائن في أمواله المستحقة لدى الجهات الحكومية والتي لا يستطيع تحصيلها بسبب تأخير من الجهات الحكومية وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه بالمعيار والاشتراطات المحددة من قبل الجهة الحكومية، وبالرجوع لملف الدعوى تبين للدائرة أن المكلف لم يقدم ما يثبت مطالبته للجهات الحكومية، وأن عدم إمكانية قبض المبالغ المستحقة هو نتيجة تقصير تلك الجهة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على بند (دفعات مقدمة من العملاء لعام 2017م)، وحيث إنه لا تثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السانعة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في هذا البند محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المستأنفة/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6038) الصادر في الدعوى رقم (2021-44289-Z) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (دفعات مقدمة من العملاء لعام 2017م).

2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الديون الحكومية).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-171190

الدعوى رقم Z-2023-171190

المفاتيح:

زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - الديون الحكومية المتأخرة - قبول استئناف الهيئة - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (IZJ-2022-2569)، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (أرباح تقديرية للعقود غير المصرح عنها) وذلك بأنها قامت عند الربط بإضافة البند عقود غير مصرح عنها إلى صافي الربح وذلك بسبب عدم تقديم المستندات المؤيدة لها، ويكمن استئناف المكلف على بند (حسم الديون الحكومية المتأخرة) بأن الهيئة لم تحسم البند الديون الحكومية بمبلغ (5,116,986) ريال من الوعاء الزكوي لعام 2018م، ويفيد بإرفاقه كافة المستندات المؤيدة المتمثلة بالبيان التحليلي بتلك الديون والخطابات الرسمية للمطالبة بتحصيل الدين، كما أوضح أن المبالغ هي مستحقات للشركة لدى جهات حكومية من السنوات ما قبل 2010م وحتى عام 2017م. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف قدم بيان تحليلي بالديون المتأخرة ما قبل عام 2010م حتى عام 2017م كما قدم مخاطبات رسمية للجهات بمطالبتها بتلك الديون والمتمثلة في (مستشفى الأمير محمد بن عبدالعزيز - مدينة الملك فهد الطبية)، ويتضح من واقع حال المكلف والمستندات المقدمة أن البند يمثل دين على مليء يتعذر قبضه ولا يعود السبب للمكلف إنما بسبب تأخر الجهة وليس تقصيراً منه. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة، وقبول استئناف المكلف.

المستند:

➤ الفقرة 1 من المادة 70 من [اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم \(39933\) وتاريخ 1435/05/19هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/24م من/... (هوية وطنية رقم ...) بصفته نائب رئيس مجلس الإدارة للشركة المستأنفة بموجب النظام الأساسي وقرار التعيين والسجل التجاري، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/26م من/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2569) الصادر في الدعوى رقم (Z-82235-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- قبول اعتراض المدعية على بند فرق بين الإيرادات وإقرارات ضريبة القيمة المضافة.

2- رفض اعتراض المدعية على بند أرباح تقديرية لفرق الاستيرادات.

3- قبول اعتراض المدعية على بند أرباح تقديرية للعقود غير المصرح عنها.

4- رفض اعتراض المدعية على بند فرق الأرباح المبقة.

5- رفض اعتراض المدعية على بند أرصدة دائنة أخرى.

6- رفض اعتراض المدعية على بند عدم حسم استثمارات.

7- رفض اعتراض المدعية على بند عدم حسم الديون الحكومية المتأخرة.

8 (أ) - رفض اعتراض المدعية على بند عدم حسم دفعات مقدمة إلى موردين.

8 (ب) - رفض اعتراض المدعية على بند مصاريف مدفوعة مقدماً.

9- رفض اعتراض المدعية على بند عدم حسم سلف موظفين.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (حسم الديون الحكومية المتأخرة) بأن الهيئة لم تحسم البند الديون الحكومية بمبلغ (5,116,986) ريال من الوعاء الزكوي لعام 2018م، ويفيد بإرفاقه كافة المستندات المؤيدة المتمثلة بالبيان التحليلي بتلك الديون والخطابات الرسمية للمطالبة بتحصيل الدين، كما أوضح أن المبالغ هي مستحقات للشركة لدى جهات حكومية من السنوات ما قبل 2010م وحتى عام 2017م، ويؤكد على محاولته تحصيل تلك المبالغ عدة مرات دون استجابة من تلك الجهات، وعليه يطلب المكلف حسم تلك الديون من الوعاء الزكوي للشركة للعام 2018م. كما يعترض المكلف على بند (أرباح تقديرية على فرق الاستيرادات) وبند (فرق الأرباح المبقة) وبند (أرصدة دائنة أخرى) وبند (عدم حسم استثمارات في رؤوس أموال شركات خارجية -جاري الشريك المدين-) وبند (حسم الدفعات المقدمة إلى موردين) وبند (المصاريف المدفوعة) وبند (سلف موظفين)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ بند (أرباح تقديرية للعقود غير المصرح عنها) بأنها قامت عند الربط بإضافة البند عقود غير مصرح عنها إلى صافي الربح وذلك بسبب عدم تقديم المستندات المؤيدة لها، حيث سبق وأن طُلب من المكلف تقديم كشف تفصيلي بجميع العقود لعام 2018م (اسم الجهة المتعاقد معها -قيمة العقد - المنفذ من العقد - المتبقي من العقد) إلا أن المكلف قدم بيان بالعملاء الحكوميين بقيمة (55,003,487) ريال وعقد وزارة الدفاع بقيمة (603,051) ريال والبقية لجهات خاصة، بينما اتضح أن المسجل في النظام الآلي كعقود لعام 2018م بإجمالي (243,151,464) ريال، وعليه تم تربيع المبلغ كالتالي: إجمالي العقود وفقاً للنظام الآلي (243,151,464) - العقود الحكومية وفقاً لبيان المكلف (55,606,534) = الفرق عقود غير مصرح عنها (187,544,930)، ربح فرق العقود غير المصرح عنها بنسبة 10% (18,754,493). ونظراً لاستناد القرار محل الاستئناف إلى أن الهيئة لم تقدم بيان بالعقود الحكومية لعام 2018م، عليه؛ فإن الهيئة تقدم بيان إكسل بهذه العقود والذي تم استخراجها من النظام الآلي للهيئة، ونظراً لعدم تقديم المكلف كشف بكامل هذه العقود وعدم تقديمه مبرر لهذا الفرق عليه يقع عبء الإثبات على المكلف. كما تعترض الهيئة على بند (فرق الإيرادات وقرارات القيمة المضافة)، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.



وفي يوم الاثنين بتاريخ 2024/02/12م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 الهيئة بشأن بند (فرق الإيرادات وقرارات القيمة المضافة)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في لائحة الاستئناف الإلحاقية المقدمة بتاريخ 2023/12/24م والمتضمنة على: "أولاً / تستأنف الهيئة فيما قضت به الدائرة بالبند رقم (1) من قرارها القاضي بقبول اعتراض المدعية على بند فرق بين الإيرادات وقرارات القيمة المضافة. وتتمثل وجهة نظرها بالآتي: - تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بسحب استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات لهذا البند وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات"، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول ترك الخصومة.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (أرباح تقديرية للعقود غير المصرح عنها)، وحيث يكمن استئنافها بأنها قامت عند الربط بإضافة البند عقود غير مصرح عنها إلى صافي الربح وذلك بسبب عدم تقديم المستندات المؤيدة لها. وبناءً على ما تقدم، وحيث أن الخلاف يكمن في عدم تقديم الهيئة بيان العقود المستخرج من قبلها؛ حيث إن إجمالي مبلغ العقود كما هو موضح مبلغ (243,151,464) ريال وأن إجراء الهيئة كان بتربيع فرق العقود، وبالاطلاع على ملف الدعوى؛ وحيث قدمت الهيئة بيان أكسل بالعقود وبعد الاطلاع عليه يتضح بأن البيان لم يشمل جميع الجهات حيث شمل فقط جزء من المبلغ وقدره (160,734,610) ريال، كما أن هذا المبلغ شمل اسم الجهة المتعاقد معها من قبل المكلف واسم المكلف كما هو موضح في البيان، وفيما يتعلق بالمتبقي من المبلغ لم يوضح أسماء الجهات المتعاقد معها سوى أنه جاء بالمبالغ فقط، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند وذلك بمبلغ (160,734,610) ريال ورفض ما عدا ذلك.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (حسم الديون الحكومية المتأخرة)، وحيث يكمن استئنافه بأن الهيئة لم تحسم البند الديون الحكومية بمبلغ (5,116,986) ريال من الوعاء الزكوي لعام 2018م، ويفيد بإرفاقه كافة المستندات



المؤيدة المتمثلة بالبيان التحليلي بتلك الديون والخطابات الرسمية للمطالبة بتحصيل الدين، كما أوضح أن المبالغ هي مستحقات للشركة لدى جهات حكومية من السنوات ما قبل 2010م وحتى عام 2017م، ويؤكد على محاولته تحصيل تلك المبالغ عدة مرات دون استجابة من تلك الجهات. وحيث نصّت الفتوى رقم (23408) وتاريخ 1426/11/18هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء حول الديون المستحقة من الجهات الحكومية والتي نصت على ما يلي: "المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم به صاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول عليها الحول بعد قبضها لقوله تعالى: (فاتقوا الله ما استطعتم)، ولأن الزكاة مواصلة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها". وبناءً على ما تقدّم، يتضح بأن الهيئة لم تقبل حسم الديون الحكومية المتأخرة وتدفع بأن تلك الديون على الجهات الحكومية تمثل ديوناً على مليء وبالتالي تجب فيه الزكاة، وحيث يدفع المكلف بأن تلك المبالغ تمثل دين لدى شخص مليء ولا يمكن قبض تلك المبالغ لتأخر تلك الجهة وليس تقصيراً منه، وبالنظر في وقائع الخلاف على البند يتضح بأنه ينحصر في قبول حسمه من عدمه وهل يمثل دين لا يمكن قبضه أم لا، ويتضح أن المكلف قدم بيان تحليلي بالديون المتأخرة ما قبل عام 2010م حتى عام 2017م كما قدم مخاطبات رسمية للجهات بمطالبتها بتلك الديون والمتمثلة في (مستشفى الأمير محمد بن عبدالعزيز - مدينة الملك فهد الطبية)، ويتضح من واقع حال المكلف والمستندات المقدمة أن البند يمثل دين على مليء يتعذر قبضه ولا يعود السبب للمكلف إنما بسبب تأخر الجهة وليس تقصيراً منه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بقية البنود محلّ 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 محلّ الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السانعة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع ماثرة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ...، 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 (IZI-2569-2022) الصادر في الدعوى رقم (Z-82235-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1 - قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (فرق الإيرادات وقرارات القيمة المضافة).
- 2 - قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرباح تقديرية للعقود غير المصرح عنها).
- 3 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرباح تقديرية على فرق الاستيرادات).
- 4 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق الأرباح المبقاة).



- 5 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرصدة دائنة أخرى).
- 6 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم استثمارات في رؤوس أموال شركات خارجية -جاري الشريك المدين-).
- 7 - قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم الديون الحكومية المتأخرة).
- 8 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم الدفعات المقدمة الى موردين).
- 9 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المصاريف المدفوعة).
- 10 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (سلف موظفين).



القرار رقم IR-2024-189905

الدعوى رقم Z-2023-189905

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة - عاصر الحسم من الوعاء الزكوي - الديون المستحقة لدى الجهات الحكومية - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-6727)، حيث يكمن استئنافها على بند (الديون المستحقة لدى الجهات الحكومية) إذ تدعي بأن المبالغ المحتجزة تمثل ديوناً على مليء وقابلة للتحويل في أي وقت متى قُدمت المسوغات اللازمة، وبالتالي لا يجوز حسمها من الوعاء الزكوي. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن الزكاة لا تجب على الدائن في أمواله المستحقة لدى الجهات الحكومية والتي لا يستطيع تحصيلها بسبب تأخير من الجهات الحكومية وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه بالمعيار والاشتراطات المحددة من قبل الجهة الحكومية، وبالإطلاع على ملف الدعوى تبين من خلال المستندات المقدمة في ملف الدعوى أن المكلف لم يقدم خطابات مطالبات لعدة جهات منها: وزارة التعليم، وزارة الشؤون الاجتماعية، وزارة الصحة لكن اتضح أنها مطالبات لمستخلصات المشاريع وليست متأخرات ولم يثبت وجود تأخير استلام المطالبات أو تصعيد بشأن ذلك. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

➤ الفقرة 4 من المادة 5 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ](#)

[1440/07/07هـ](#)

➤ الفقرة 3 من المادة 20 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ](#)

[1440/07/07هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 20/03/2023م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6727) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-58638) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند (التقادم لعام 2015م).



2- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (دفعات مقدمة من العملاء).

3- رفض اعتراض المدعى فيما يتعلق ببند (مصاريف مستحقة).

4- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (الديون المستحقة لدى الجهات الحكومية).

5- إثبات انتهاء الخلاف فيما عدا ذلك من اعتراضات.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطّلت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (الديون المستحقة لدى الجهات الحكومية)، تفيد الهيئة أنها لم تقبل حسم الذمم المدينة بمبلغ (3,523,676) ريال وهي عبارته عن (مدينون تجاريون لذمم مدينة مشاريع حكومية)، وتبين أن المحتجزات مستحقة القبض هي محتجزات حكومية ومعنى ذلك أنها مؤكدة التحصيل، كما أن الجهة المتعاقد معها (وزارة التربية والتعليم، وزارة الصحة) من الجهات الموثوق بها وبقدرتها المالية على السداد، وتعد المبالغ المحتجزة تمثل ديوناً على مليء وقابلة للتحصيل في أي وقت متى قُدمت المسوغات اللازمة، وبالتالي لا يجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وقد تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم (1769) لعام 1438 هـ كما قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة نظراً لأن الزكاة لا تجب على الدائن في الأموال المستحقة لجهات حكومية والتي لا يستطيع تحصيلها بسبب تأخير الجهات الحكومية وتُجيب الهيئة على ذلك أن البند الذي يطالب المكلف بحسمه من الوعاء يمثل ديون مستحقة لدى جهات حكومية وليس من البنود التي تحسم من الوعاء طبقاً للمادة الرابعة (ثانياً) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة حيث تركز زكاة الديون باعتبارها دين مرجو وعلى مليء واستناداً إلى الفتوى الشرعية رقم (19643) وتاريخ 1418/5/23 هـ أجابه السؤال الأول فقرة (6) التي نصت على (الديون التي تكون للشركة على المدينين باجل او آجال مهما كانت آجالها تجب فيها الزكاة إذا حال عليها الحول وهي في ذمة مدين ملي غير مماطل والدائن متمكن من استخلاص ماله)، كما أن قرار الدائرة أشار إلى أن الدين على ملي ولكن لا يمكن قبض تلك المبالغ المستحقة منها وهذا يؤكد ويثبت بأن الدين على ملي وقابلة للتحصيل في أي وقت متى قُدمت المسوغات اللازمة للصرف، ومن ثم لا يجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وقد تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم (IR-2022-428) والصادر في الدعوى رقم (Z-82823-2021) بشأن الاستئناف على قرار دائرة الفصل رقم (ITR-2021-914) الصادر في الدعوى رقم (Z-30277-2020) مما يجعل القرار معيباً، وعليه تطالب الهيئة بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البند محل استئنافها.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/05/22م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08 هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة تبين 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، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (الديون المستحقة لدى الجهات الحكومية)، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على قبول دائرة الفصل لاعتراض المكلف بشأن البند محل الخلاف، إذ تدّعي بأن المبالغ المحتجزة تمثل ديوناً على مليء وقابلة للتحويل في أي وقت متى قُدمت المسوغات اللازمة، وبالتالي لا يجوز حسمها من الوعاء الزكوي. واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ على التي نصت على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". بناءً على ما تقدم، يتضح بأن الزكاة لا تجب على الدائن في أمواله المستحقة لدى الجهات الحكومية والتي لا يستطيع تحصيلها بسبب تأخير من الجهات الحكومية وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه بالمعيار والاشتراطات المحددة من قبل الجهة الحكومية، وبالاطلاع على ملف الدعوى تبين من خلال المستندات المقدمة في ملف الدعوى أن المكلف لم يقدم خطابات مطالبات لعدة جهات منها: وزارة التعليم، وزارة الشؤون الاجتماعية، وزارة الصحة لكن اتضح أنها مطالبات مستخلصات المشاريع وليست متأخرات ولم يثبت وجود تأخير استلام المطالبات أو تصعيد بشأن ذلك، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (دفعات مقدمة من العملاء)، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 محل 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 مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6727) الصادر في الدعوى رقم (Z-58638-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (دفعات مقدمة من العملاء).
- 2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الديون المستحقة لدى الجهات الحكومية).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-131744

الدعوى رقم Z-2022-131744

المفاتيح:

زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - الذمم الحكومية الدائنة - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (-2022-IZJ-743)، حيث يكمن استئنافه على بند (الاحتياطيات الأخرى المكونة لعام 2018م) إذ أن الاحتياطيات الأخرى لم يتم تحيلها من السنوات السابقة وإنما تم تكوينها خلال العام ولم يحل عليها الحول، وبند (الذمم الحكومية الدائنة لعام 2018م) وفقاً للأسباب التالية أن الهيئة لم تقم بحسم جميع الذمم المدينة من الوعاء الزكوي. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية بالاطلاع على ملف الدعوى أن الذمم الدائنة الحكومية بلغت (92) مليار بالتالي يجب حسم كامل الذمم المدينة الحكومية البالغة (19,675,526,000) ريال لوجود ما يقابلها من الذمم الدائنة. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وتعديل قرار دائرة الفصل.

المستند:

➤ الفقرة 5 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

➤ الفقرة 3 من المادة 20 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/05/18م من /... (هوية وطنية رقم ...) بصفته وكيل عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...). والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/06/08م من /هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-743) الصادر في الدعوى رقم (Z-78645-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند الذمم الحكومية الدائنة لعام 2018م.

ثانياً: تعديل إجراء المدعى عليها على بند القروض الممنوحة للشركات التابعة لعام 2018م؛ وفقاً لحثيات القرار.



ثالثاً: رفض اعتراض المدعية على بند الاستثمارات طويلة الأجل في هيئة الربط الكهربائي والاستثمارات إلى تاريخ الاستحقاق لعام 2018م.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية على بند الاحتياطيات الأخرى المكونة لعام 2018م.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلاً منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (الذمم الحكومية الدائنة لعام 2018م) بأن الوقود لا يعد من الأصول الثابتة، وأفاد بأن إجراء الهيئة جانبه الصواب حيث لم تقم الهيئة بحسم جميع الذمم المدينة من الوعاء الزكوي حيث استبعدت الذمم المدينة المستحقة على المؤسسة ...، وعليه يطالب المكلف بحسمها من الوعاء الزكوي. وفيما يخص بند (الاحتياطيات الأخرى المكونة لعام 2018م) فيدعي المكلف بأن الاحتياطيات الأخرى لم يتم ترحيلها من السنوات السابقة وإنما تم تكوينها خلال العام ولم يحل عليها الحول، وأفاد بقبول الهيئة اعتراض المكلف جزئياً بإضافة رصيد احتياطيات أخرى بمبلغ (362,599,000) ريال في الربط الزكوي المعدل بدلاً عن مبلغ (606,713,000) ريال أضافته في الربط الزكوي الأصلي. كما يعترض المكلف على بند (الاستثمارات طويلة الأجل لعام 2018م)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القروض الممنوحة للشركات التابعة لعام 2018م).

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2024/01/16م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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؛ وبالنداء على الخصوم، حضر/ ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...)، وحضرت/ ... (هوية وطنية رقم (...))، بصفتها ممثلة المستأنفة/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...). وتاريخ 1445/03/19هـ. وبسؤال وكيل المستأنف عن الدعوى، أجاب بما لا يخرج عما سبق ذكره في المذكرة الاعتراضية المودعة لدى الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية والمذكرات الإلحاقية وأنه يكتفي بها، ويتمسك بما ورد فيها من أسانيد ودفع وطلبات، وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها أجابت بما لا يخرج عما سبق ذكره في المذكرة الجوابية والمذكرات الإلحاقية، وتكتفي بالمذكرات المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، وتتمسك بما ورد فيها من أسانيد ودفع وطلبات. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة، وتأجيل النظر في الدعوى إلى يوم الثلاثاء بتاريخ 2024/01/23م عند الساعة الحادية عشرة صباحاً.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2024/01/23م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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؛ وبالنداء على الخصوم، حضر/ ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...)، وحضرت/ ... (هوية وطنية رقم (...))، بصفتها ممثلة المستأنفة/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...). وتاريخ 1445/03/19هـ، ولكونه سبق أن أقفل باب المرافعة في الدعوى؛ فإن هذه الجلسة مخصصة للنطق بالقرار.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 المكلف بشأن بند (الذمم الحكومية الدائنة لعام 2018م)، وحيث يكمن استئنافه بأن إجراء الهيئة جانبه الصواب حيث لم تقم الهيئة بحسم جميع الذمم المدينة من الوعاء الزكوي حيث استبعدت الذمم المدينة المستحقة على المؤسسة (...). وحيث نصّت الفقرة (أولاً/5) 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."، وحيث نصّت الفتوى رقم (23408) وتاريخ 1426/11/18هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء حول الديون المستحقة من الجهات الحكومية على: "المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم به صاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول عليها الحول بعد قبضها لقوله تعالى: (فاتقوا الله ما استطعتم)، ولأن الزكاة مواساة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها"، وحيث نصّت الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدّم، وحيث أن المعالجة الزكوية الصحيحة هي بإجراء المقاصة بين الرصيد المدين والدائن وذلك إذا كانت لعميل واحد لديه حسابين مدين ودائن، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات؛ وحيث أنه بعد الاطلاع على ما ورد في مذكرة الهيئة الجوابية يتبين قيام الهيئة عند إجرائها حسم الذمم المدينة بما يقابلها من ذمم دائنة فقط، حيث أن الفرق الذي يطالب به المكلف عبارة عن ذمم مدينة لم يقابلها ذمم دائنة، وحيث اتضح بأن الخلاف ينحصر حول عدم حسم الهيئة كامل الذمم المدينة، وبالإطلاع على ملف الدعوى تبين أن الذمم الدائنة الحكومية بلغت (92) مليار بالتالي يجب حسم كامل الذمم المدينة الحكومية البالغة (19,675,526,000) ريال لوجود ما يقابلها من الذمم الدائنة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الاحتياطيات الأخرى المكونة لعام 2018م)، وحيث يكمن استئنافه بأن الاحتياطيات الأخرى لم يتم ترحيلها من السنوات السابقة وإنما تم تكوينها خلال العام ولم يحل عليها الحول، وأفاد بقبول الهيئة اعتراض المكلف جزئياً بإضافة رصيد احتياطيات أخرى بمبلغ (362,599,000) ريال في الربط الزكوي المعدل بدلاً عن مبلغ (606,713,000) ريال أضافته في الربط الزكوي الأصلي. وحيث نصّت الفقرة (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والمتعلقة بتحديد وعاء الزكاة لمن يمسكون حسابات نظامية على: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 7- الاحتياطيات المرحلة من سنوات سابقة آخر العام. 8- رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة آخر العام 9- المخصصات أول العام (باستثناء المخصصات المشكوك في تحصيلها للبنوك) بعد حسم المستخدم منها خلال العام". وبناءً على ما تقدّم، وحيث أن ما قامت به الهيئة بعد الاطلاع على مذكرتها الجوابية هو إضافة مبلغ (362,599,000) ريال إلى الوعاء الزكوي والذي يمثل رصيد



آخر المدة احتياطي الأخرى (الشركات المستثمر فيها بطريقة حقوق الملكية) ورصيد أول المدة احتياطي الأخرى (التزامات منافع الموظفين) ورصيد آخر المدة احتياطي الأخرى (الموجودات المالية)، وتبين من القوائم المالية المدققة أنها داخلة ضمن مبلغ (106,897,000) ريال والذي يمثل إجمالي الاحتياطيات الأخرى، حيث تبين من القوائم المالية المدققة أن الاحتياطيات الأخرى المضافة إلى الوعاء الزكوي من قبل المكلف، بيّنها كالتالي: - حصة الشركة في الدخل الشامل الآخر للشركات المستثمر فيها بحقوق الملكية أول العام بمبلغ (296,810,000) ريال، - التزامات منافع الموظفين بمبلغ (370,715,000) ريال، - الموجودات المالية من خلال الدخل الشامل الآخر أول العام بمبلغ (32,992,000) ريال، - الإجمالي (106,897,000) ريال. بينما قامت الهيئة بإضافة الاحتياطيات الأخرى كالتالي: - حصة الشركة في الدخل الشامل الآخر للشركات المستثمر فيها بحقوق الملكية آخر العام بمبلغ (34,851,000) ريال، - التزامات منافع الموظفين بمبلغ (370,715,000) ريال، - الموجودات المالية من خلال الدخل الشامل الآخر آخر العام بمبلغ (26,735,000) ريال، - الإجمالي مبلغ (362,599,000) ريال. وحيث أن الاحتياطيات تضاف إلى الوعاء الزكوي أول العام، وقامت الهيئة بحسم الاحتياطيات آخر العام لوجود ما يقابلها من استثمارات محسومة، وعليه فإنه يُحسم مبلغ (106,897,000) ريال ويضاف مبلغ (362,599,000) ريال إلى الوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقية البنود محلّ 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 محلّ الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات 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 في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

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-2022-743) الصادر في الدعوى رقم (Z-78645-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الحكومية الدائنة لعام 2018م).
- 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات طويلة الأجل لعام 2018م).
- 3- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاحتياطيات الأخرى المكونة لعام 2018م).
- 4- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القروض الممنوحة للشركات التابعة لعام 2018م).



القرار رقم IR-2024-167474

الدعوى رقم Z-2023-167474

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - الذمم المدينة التجارية - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ITR-2022-6041)، يكمن استئنافها على بند (الذمم المدينة التجارية) إذ تدّعي بأنها لم تقبل حسم البند من الوعاء الزكوي حيث أنه من البنود التي لا تحسم من الوعاء الزكوي ولم تنص عليه لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) لعام 1438 هـ. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية من خلال الفتوى الشرعية أن الزكاة لا تجب على الدائن في أمواله المستحقة لدى الجهات الحكومية والتي لا يستطيع تحصيلها بسبب تأخير من الجهات الحكومية وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه بالمعيار والاشتراطات المحددة من قبل الجهة الحكومية، وبالإطلاع على ملف الدعوى؛ يتبين أن المكلف لم يقدم ما يُثبت مطالبة للجهات الحكومية، وأن عدم إمكانية قبض المبالغ المستحقة هو نتيجة تقصير تلك الجهة. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

➤ الفقرة 3 المادة 20 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01 هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/01 م من/ شركة ... ، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/18 م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6041) الصادر في الدعوى رقم (Z-35005-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018 م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المدعية/ شركة ... (سجل تجاري رقم ...)، على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند الذمم المدينة التجارية.

2- رفض ما عدا ذلك من طلبات.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فتقدم بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافه.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخص بند (الذمم المدينة التجارية) بأنها لم تقبل حسم البند أعلاه من الوعاء الزكوي حيث إنه من البنود التي لا تحسم من الوعاء الزكوي ولم تنص عليه لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) لعام 1438هـ، وفيما يتعلق بقرار اللجنة الاستئنافية رقم (1514) لعام 1437هـ الذي أشار له المكلف؛ فتؤكد الهيئة على أنه صدر قبل صدور لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) لعام 1438هـ، وعليه قامت الهيئة برفض اعتراضه فيما يتعلق بالبند أعلاه وتتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها. كما يجاب على حيثيات قرار الدائرة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي الصحيح، ووجه ذلك: - قامت الدائرة بمصدرة القرار بإلغاء إجراء الهيئة؛ إلا أن الذمم المدينة ليست من البنود التي تحسم من الوعاء الزكوي، كما أن جزء كبير من هذا المبالغ يتمثل في معاملات تجارية في مشاريع مع جهات حكومية وجهات أخرى للقطاع الخاص، مما يعني بأن هذه المبالغ تمثل دين مستحق قابل للسداد في المستقبل وأن كافة المدينون سواء المستحقة من جهات حكومية أو جهات أخرى سيتم تحصيلها، وعليه لم يتم تخفيض قيمتها أو تكوين مخصص ديون مشكوك في تحصيلها. ومن ناحية أخرى فإنه بافتراض عدم إمكانية تحصيل هذه الديون فإن المكلف سيقوم بتكوين مخصص ديون مشكوك في تحصيلها في قوائمه المالية، و سيتم معالجة المخصص برد المكون منها خلال العام إلى صافي الربح وإضافة رصيد أول المدة بعد حسم المستخدم إلى الوعاء الزكوي، وإن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية ولم يرد دليل صحيح بخصم الديون من الوعاء الزكوي كما أن الدين إذا كان على مليء باذل فإنه يجب على الدائن تزكيته، كما أن هذه المستحقات ديون مستحقة على جهات غير مفلسة أو معسرة، ويؤكد على ذلك القوائم المالية اللاحقة حيث تم تخفيض الأرصدة المدينة حسب إيضاح رقم (5) للقوائم المالية لعام 2019م، بالتالي فإن حسم البند من الوعاء يعني عدم خضوع الإيراد المحقق عنه لأن هذا الرصيد ناتج عن تطبيق السياسات المحاسبية المتعارف عليها ومنها أساس الاستحقاق المحاسبي حيث تدرج في قائمة الدخل الإيرادات التي تخص الفترة المالية سواء كانت نقدية أو آجلة طبقاً لمبادئ الاستحقاق وهذه يمثلها بند أرصدة مدينين تجاريين طويلة الأجل (العملاء) في القوائم المالية وهو دين جيد تجب فيه الزكاة شرعاً، مما يجعل القرار معيباً، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/01/21م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 الهيئة بشأن بند (الذمم المدينة التجارية)، وحيث يكمن استئنافها في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي بأنها لم تقبل حسم البند أعلاه من الوعاء الزكوي حيث أنه من البنود التي لا تحسم من الوعاء الزكوي ولم تنص عليه لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) لعام 1438 هـ وحيث نصّت الفتوى رقم (23408) وتاريخ 1426/11/18 هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء حول الديون المستحقة من الجهات الحكومية على ما يلي: "المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم به صاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول عليها الحال بعد قبضها لقوله تعالى: (فاتقوا الله ما استطعتم)، ولأن الزكاة مواساة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها"، كما نصّت الفقرة رقم (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدّم، يتضح من خلال الفتوى الشرعية أعلاه أن الزكاة لا تجب على الدائن في أمواله المستحقة لدى الجهات الحكومية والتي لا يستطيع تحصيلها بسبب تأخير من الجهات الحكومية وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه بالمعيار والاشتراطات المحددة من قبل الجهة الحكومية، وبالإطلاع على ملف الدعوى؛ يتبيّن أن المكلف لم يقدم ما يُثبت مطالبته للجهات الحكومية، وأن عدم إمكانية قبض المبالغ المستحقة هو نتيجة تقصير تلك الجهة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بقية البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تثير 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 محلّ الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

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-2022-6041) الصادر في الدعوى رقم (Z-35005-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (دفعات مقدمة من العملاء).

2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ذمم تجارية دائنة).



- 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مبالغ مستحقة من جهات منتسبة).
- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات).
- 5- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم المدينة التجارية).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-178673

الدعوى رقم Z-2023-178673

المفاتيح:

زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - الذمم المدينة طويلة الأجل - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-6894)، حيث يكمن استئنافها على بند (الذمم المدينة طويلة الأجل) في قيامها بعدم جواز حسم البند محل الخلاف من الوعاء الزكوي لكونه ليس من بنود الحسم. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف لم يقدم مستندات تثبت صحة مطالبته بحسم الذمم المدينة طويلة الأجل أو صعوبة تحصيلها، وإنما اكتفى ببيان غير مؤيد بالمستندات، وبذلك فإن الهيئة أثبتت سلامة موقفها بعدم حسم هذا البند من الوعاء الزكوي. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

➤ الفقرة 3 المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/16م من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/09/18م، من/ شركة ... ، سجل تجاري رقم (...)، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6894) الصادر في الدعوى رقم (Z-70920-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من شركة ... في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض من الناحية الشكلية.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- إلغاء قرار المدعى عليها بما يتعلق ببند الذمم المدينة طويلة الأجل.

2- رفض ما عدا ذلك من اعتراضات.



وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ... المحدودة)، فتقدم بلائحة استئنافية أطّلت عليها الدائرة، وتضمنت ما حصة أن المكلف يطالب بقبول استئنائه ونقض قرار دائرة الفصل. كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطّلت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (الذمم المدينة طويلة الأجل)، فتوضح الهيئة قيامها برفض حسم الذمم المدينة طويلة وذلك لأنها عبارة استثمار الإيجار التمويلي لمؤسسات حكومية وشبه حكومية لبيع معدات بالتقسيط، وبعد الدراسة وبالرجوع إلى نشاط الشركة والذي يتمثل في تجارة الجملة والتجزئة في بيع المعدات الثقيلة ودراسة عينة من عقود بيع المعدات بالتقسيط تؤكد الهيئة أن الذمم المدينة طويلة الأجل محل الاعتراض عبارة عن مبالغ مستحقة للشركة لدى جهات حكومية وجهات شبه حكومية ناتجة عن تعاملات تجارية وتشغيلية ومضمونة وليست على مماطل أو معسر وإنما هي ديون قابلة للتحويل، وعليه تم رفض اعتراض المكلف بحسم الذمم المدينة من وعاء الزكاة حيث لم ترد ضمن حسميات وعاء الزكاة طبقاً لللائحة التنفيذية للزكاة، وتشير الهيئة إلى أن الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف قامت بإلغاء قرار الهيئة نظراً لأن الذمم التجارية الدائنة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي وأيضاً الخلاف مستندي عليه تُجيب الهيئة على ذلك بأنه بعد الاطلاع على حيثيات قرار الدائرة والبيانات المقدمة والمتمثلة في بيان تحليلي بالذمم المدينة التجارية وعينات من عقود البيع بالتقسيط تؤكد الهيئة بأن الدائرة قبلت اعتراض المكلف واستندت بذلك على المادة الرابعة أولاً الفقرة (5) والتي تخص البنود الموجبة التي تضاف للوعاء الزكوي متى ما حال عليها الحول أو مولت أصول ثابتة أو أي بند من بنود العناصر المحسومة من الوعاء الزكوي، حيث ذكرت الدائرة أن البند (الذمم التجارية الدائنة) أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي وهذا الاستدلال في غير محله حيث أن البند المعترض عليه ومحل النزاع يتعلق في الذمم المدينة طويلة الأجل، وطلب المكلف بحسمه من الوعاء الزكوي، وتأسيساً على ما سبق تؤكد الهيئة صحة وسلامة إجراءاتها بعدم جواز حسم البند محل الخلاف من الوعاء الزكوي لكونه ليس من بنود الحسم التي حددها المادة الرابعة من اللائحة الزكوية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار لوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ وتطالب بقبول استئنائه ونقض قرار دائرة الفصل في البند محل استئنائه.

وفي يوم الأحد الموافق 2024/04/14م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08 هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف، ويتأمل الدائرة في استئناف المكلف، وبعد فحص ملف القضية، وحيث يعدّ التأكد من صفة أطراف الدعوى من الأمور الأولية التي يتم الفصل فيها قبل الدخول في موضوعها، والذي تحكم به الدائرة من تلقاء نفسها، وفقاً للمادة (76) من نظام المرافعات الشرعية والتي نصت على أنه: "الدفع بعدم اختصاص المحكمة لانتفاء ولايتها أو بسبب نوع الدعوى أو قيمتها، أو الدفع بعدم قبول الدعوى لانعدام الصفة أو الأهلية أو المصلحة أو لأي سبب آخر، وكذا الدفع بعدم جواز نظر الدعوى لسبق الفصل فيها؛ يجوز الدفع به في أي مرحلة تكون فيها الدعوى وتحكم به المحكمة من تلقاء نفسها"، وحيث إنّ شركة ... المحدودة لم ترفق ما يثبت صفة مقدم طلب الاستئناف، مما يتعين معه لدى الدائرة عدم قبول الاستئناف شكلاً لرفعه من غير ذي صفة.



وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة، وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة تبين 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، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (الذمم المدينة طويلة الأجل)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بعدم جواز حسم البند محل الخلاف من الوعاء الزكوي لكونه ليس من بنود الحسم، واستناداً على الفتوى رقم (23408) وتاريخ 1426/11/18هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء حول الديون المستحقة من الجهات الحكومية والتي نصت على ما يلي: "المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم به صاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول عليها حول بعد قبضها لقوله تعالى: (فاتقوا الله ما استطعتم)، ولأن الزكاة مواساة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها"، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على التي نصت على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وفقاً لما سبق، يتضح من خلال الفتوى الشرعية أعلاه أن الزكاة لا تجب على الدائن في أمواله المستحقة والتي لا يستطيع تحصيلها بسبب تأخير من الجهات وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه بالمعيار والاشتراطات المحددة من قبل هذه الجهات، وبرجوع الدائرة إلى ملف الدعوى وما تضمنه اتضح لديها من خلال قرار الدائرة مصدرة القرار عدم بحثها في أصل الخلاف حيث تبين أن الدائرة ذكرت أن البند (الذمم التجارية الدائنة) أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان حولان عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وهذا الاستدلال في غير محله، حيث أن البند المعترض عليه ومحل النزاع يتعلق في الذمم المدينة طويلة الأجل، وقامت بقبول اعتراض المكلف باعتبار عدم حولان حولان، عليه تبين للدائرة أن القرار لم يبنى على أساس صحيح. ومن حيث موضوع الخلاف وبعد الاطلاع على المستندات المقدمة وحيث أن الذمم المدينة طويلة الأجل والتي لا يستطيع المكلف تحصيلها بسبب تأخير من الجهات وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه بالمعيار والاشتراطات المحددة من قبل هذه الجهات يتم حسمها بشرط أن يقوم المكلف بإثبات مطالبته لهذه الجهات وأن عدم تحصيلها ليس بتقصير منه، لكن ثبت عدم تقديم المكلف للمستندات المؤيدة حيث اكتفى فقط بتقديم بيان بالذمم المدينة بصيغة أكسل بمبلغ (253,560,677) ريال، كما لم يقيم المكلف بالإشارة ضمن مذكراته المقدمة بصعوبة تحصيل هذه الذمم، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

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

القرار:

أولاً: من الناحية الشكلية:

- 1- عدم قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6894) الصادر في الدعوى رقم (Z-70920-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م، وذلك لرفعه من غير ذي صفة.



2- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6894) الصادر في الدعوى رقم (Z-70920-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم المدينة طويلة الأجل).



القرار رقم IR-2024-170721

الدعوى رقم Z-170721-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - ذمم حكومية مدينة- قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-2173)، حيث يكمن استئنافها على بند (ذمم حكومية مدينة) للمطالبة بعدم حسم بند ذمم مدينة حكومية من عناصر الوعاء الزكوي، باعتباره دين مدين غير جائز الحسم. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لإثبات أنه تم مطالبة (وزارة التعليم) وأن عدم إمكانية قبض المبالغ المستحقة هو نتيجة تقصير تلك الجهة. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:



➤ [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/01/19م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (-2022-IFR2173) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-82899) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ (.....) المتعلق ببند ذمم مدينة حكومية محل الدعوى.

ثانياً: اثبات انتهاء خلاف المدعية/ (.....) مع المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بما عدا ذلك من اعتراضات للمدعية على قرارات المدعى عليها محل الخلاف، وذلك بقبول المدعية لإجراء المدعى عليها في هذا الشأن.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (ذمم مدينة حكومية لعام 2017م)، أفادت بعدم قيامها بحسم بند ذمم مدينة حكومية من عناصر الوعاء الزكوي، باعتباره دين مدين غير جائز الحسم، وترى الهيئة بأنه لم يرد نص في مواد اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة لحسم الديون الحكومية المتعثرة طويلة الأجل وإن كانت على ملئ، حيث لم تتضمن نص



المادة (4) من بند ثانياً من اللائحة التنفيذية المنضمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2082 وتاريخ 1438/6/1 هـ في حسم الديون الحكومية، كذلك لم يرفق المكلف طي اعتراضه أي أحكام قضائية لصالح الشركة، حيث إن نصوص مواد اللائحة الزكوية قد حلت محل جميع القرارات والتعليمات والتعاميم السابقة المتعلقة بعناصر جباية الزكاة والتي تتم بموجبها فقط، كذلك الديون الحكومية هي طرف ملئ قابل للتحويل، وقد تأييد إجراء الهيئة بالقرار الاستثنائي رقم 1769 لعام 1438 هـ عدم حسم الديون الحكومية، وعليه تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفي يوم الإثنين بتاريخ 2024/02/26 م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة تبين 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، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (ذمم مدينة حكومية لعام 2017 م)، حيث يكمن استئنافها بعد قيامها بحسم بند ذمم مدينة حكومية من عناصر الوعاء الزكوي، باعتباره دين مدين غير جائز الحسم. بناء على ما تقدم، وحيث إن الزكاة لا تجب على الدائن في أمواله المستحقة لدى الجهات الحكومية والتي لا يستطيع تحصيلها بسبب تأخير من الجهات الحكومية وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه بالمعيار والاشتراطات المحددة من قبل الجهة الحكومية، وبالإطلاع على ملف الاستئناف يتضح أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لإثبات أنه تم مطالبة (وزارة التعليم) وأن عدم إمكانية قبض المبالغ المستحقة هو نتيجة تقصير تلك الجهة، حيث اكتفى بإرفاق بيان من المكلف (.....) بالذمم المدينة لدى جهات حكومية يوضح إجمالي المبلغ المستحق، دون تقديم مستندات ثبوتية تؤيد وجهة نظره، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-2173) الصادر في الدعوى رقم (Z-82899-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017 م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ذمم حكومية مدينة لعام 2017 م).



القرار رقم IR-2024-127607

الدعوى رقم Z-2022-127607

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - الذمم المدينة طويلة الأجل الأخرى - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (IZJ-2022-687)، حيث يكمن استئنافها على بند (الاستثمارات لعامي 2015م و2016م) لقيامها بحسم رصيد آخر المدة بعد حسم القرض للشركة التابعة حيث لم يركب عنه، وبند (الذمم المدينة طويلة الأجل الأخرى لعام 2016م) وذلك لأن الدين نشأ خلال العام محل الخلاف ولم يتجاوز سنة، وبند (مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة لعام 2018م) وذلك فيما يتعلق بشأن (بمبلغ 485,062 ريال) لقيامها عند الربط بمعالجة المخصصات. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية فيما يخص بند مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة أنها أقل من ما هو مصرح عنه بالقوائم وعن المبلغ الذي يطالب به المكلف، وفيما يخص بند الذمم المدينة طويلة الأمد معه أن المبلغ الذي يطالب المكلف بحسمه من الوعاء الزكوي لم يتجاوز سنة، وبالتالي لا يجوز حسمه من الوعاء الزكوي. مؤدى ذلك؛ في بند (مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة لعام 2018م) قبول استئناف الهيئة جزئياً، وفي بند (الذمم المدينة طويلة الأجل الأخرى لعام 2016م) قبول استئناف الهيئة.

المستند:



➤ الفقرة 9 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ](#)

[1438/06/01هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/04/27م، من /...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلًا بموجب الوكالة رقم (...). عن الشركة المستأنفة، و الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/04/28م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-687) الصادر في الدعوى رقم (Z-44626-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015م حتى 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند المساهمات المؤجلة لعامي 2015م و2016م.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية على بند الحسابات الدائنة التجارية والأرصدة الدائنة الأخرى للأعوام من 2015م إلى 2018م.

ثالثاً: رفض اعتراض المدعية على بند القروض.

رابعاً: قبول اعتراض المدعية على بند الاستثمارات لعامي 2015م و2016م.

خامساً: رفض اعتراض المدعية على بند ذمم الموظفين المدينة - ملكية البيوت لعام 2018م.

سادساً: رفض اعتراض المدعية على بند صافي الاستثمار في عقود الإيجار لعامي 2016م و2017م.

سابعاً: قبول اعتراض المدعية على بند الذمم المدينة طويلة الأجل الأخرى لعام 2016م.

ثامناً: قبول اعتراض المدعية على بند الحصة من الخسارة الشاملة الأخرى لعام 2017م.

تاسعاً: قبول اعتراض المدعية على بند مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة لعام 2018م.

عاشرًا: رفض اعتراض المدعية على بند الأصول المحتفظ بها للاستبعاد لعام 2015م.

الحادي عشر: رفض اعتراض المدعية على بند عنصر تمويل غير محقق من الذمم المدينة طويلة الأجل لعامي 2016م و2017م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولا لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطلّعت عليها الدائرة تضمنت ما حصلت عليه من المكلف يطالب بقبول استئنائه ونقض قرار دائرة الفصل.

كما لم يلقَ هذا القرار قبولا لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطلّعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (الاستثمارات لعامي 2015م و2016م)، فتوضح الهيئة أنها قامت بحسم رصيد آخر المدة بعد حسم القرض للشركة التابعة حيث لم يترك عنه، وخلال مرحلة دراسة الاعتراض حيث سبق للمدعي تقديم القوائم المالية بشركة ...، وقدم طي اعتراضه عقد التأسيس الشركة وقدم قرار مجلس الإدارة بالموافقة على الزيادة في رأس المال وحيث ظهرت المساهمة الإضافية في رأس المال وفقاً لقائمة التغيرات في حقوق الشركاء لدى شركة ... بمبلغ (75.000.000) ريال في عام 2015م ومبلغ (990.000.000) ريال لعام 2016م وهي مسجلة لدى الهيئة وقدمت الإقرار الزكوي عن العامين وتم فتح حالة فحص من قبل الهيئة وتم الربط عليها عن العامين واتضح من خلال الإقرار بأنه تمت إضافة تلك المساهمة في رأس المال ولكن لم تكن على الشركة زكاة كون الوعاء بالسالب، وعليه قامت الهيئة برفض اعتراض المدعي فيما يتعلق بالبند أعلاه نظراً لعدم تزكية تلك المبالغ في الشركة التابعة. وفيما يتعلق ببند (الذمم المدينة طويلة الأجل الأخرى لعام 2016م) فتوضح الهيئة أنها لم تقبل الهيئة حسم البند ذمم مدينة أخرى طويلة الأجل من الوعاء الزكوي، نظراً لعدم وجود نص نظامي يؤيد حسم الذمم المدينة طويلة الأجل، وخلال مرحلة دراسة الاعتراض قدم المدعي حكم صادر من المحكمة لصالح شركة ...، وخلال مرحلة دراسة الاعتراض عقدت الهيئة جلسة استماع بتاريخ 2021/02/21م حيث أوضحت فيها وجهة نظرها في اجراءها المتخذ حيال البند أعلاه، وعليه قامت الهيئة برفض اعتراض المدعي فيما يتعلق بالبند أعلاه، حيث لم تجيز اللائحة جباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ حسم أي بند من الوعاء الزكوي ليس له أساس في القوائم المالية كما أنه لا يوجد أي مادة في اللائحة تجيز حسم البند حيث أنه لا يمكن حسم أي بند إلا بنص نظامي. وفيما يتعلق ببند (مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة لعام 2018م): أ- بشأن (مبلغ (485,062) ريال)، فتوضح الهيئة أنها قامت عند الربط بمعالجة المخصصات استناداً لأحكام الفقرة (9) من المادة (4) من لائحة جباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ والتي نصت على أنه: "أولاً: يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 9- المخصصات اول العام (باستثناء المخصصات المشكوك في تحصيلها للبنوك) بعد حسم المستخدم منها خلال العام." وما يطالب به المدعي هو حسم المدفوعات المتضمنة في قائمة الدخل الشامل الآخر، وحيث أن الهيئة عند الربط قامت بأخذ صافي الربح قبل الزكاة وفقاً لقائمة الدخل أما عناصر الدخل الشامل فلم يتم أخذها عند احتساب الزكاة المستحقة وصافي الربح لأنها



ناتجة عن التقييم وليست حقيقية، وعليه قامت الهيئة برفض اعتراض المدعي فيما يتعلق بالبند أعلاه وتمسك الهيئة بصحة اجرائها. وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الأحد الموافق 2024/03/10م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها 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 والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبالنداء على الخصوم، حضر/ ... هوية وطنية رقم (...).، بصفته وكيل عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...) وحضرت ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ، وفي هذه الجلسة أطلعت الدائرة على المذكرة الإلحاقية المقدمة من الهيئة أثناء انعقاد الجلسة. وبعرض ذلك على وكيل المدعية طلب مهلة للرد، وعليه قررت الدائرة قبول طلبه وأبلغت المدعية بوجوب الرد على مذكرة المدعى عليها خلال مدة أقصاها يوم الأحد بتاريخ 2024/03/17م، وبعد هذا التاريخ سيقفل باب المرافعة وسيتم رفع الدعوى للمداولة وإصدار القرار، ولن تقبل الدائرة أي مستندات أو مذكرات جديدة تقدم بعد التاريخ المذكور آنفاً. على أن تكون الجلسة القادمة بتاريخ 2024/04/23م، جلسة نطق بالقرار.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2024/04/23م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها 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 والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبالنداء على الخصوم، حضر/ ... هوية وطنية رقم (...).، بصفته وكيل عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...) وحضر ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثل المدعى عليها / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 يتعلق باستئناف الهيئة على بند (الاستثمارات لعامي 2015م و2016م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بحسم رصيد آخر المدة بعد حسم القرض للشركة التابعة حيث لم يزكى عنه، وفقاً لما سبق، وحيث أن مرتكز القرار محل الطعن في إلغائه لإجراء الهيئة هو ثبوت أن الشركة المستثمر فيها مسجلة لدى الهيئة وأنه تم إضافة المساهمة في رأس المال لوعائها الزكوي، مما يترتب عليه اعتبار تلك المساهمة من الاستثمارات جائزة الحسم من الوعاء الزكوي للشركة المستأنف ضدها، وحيث أن الهيئة أشارت في مذكرة استئنافها الإلحاقية إلى عدم خضوع تلك المبالغ لدى الشركة المستثمر فيها، وأرفقت صورة من النظام توضح الإضافات للوعاء الزكوي للشركة المستثمر فيها تؤكد على صحة ذلك، وحيث أن المكلف لم يطعن بصحة ما ذكرته الهيئة بشأن عدم خضوع المبالغ محل الخلاف للزكاة لدى الشركة المستثمر فيها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (الذمم المدينة طويلة الأجل الأخرى لعام 2016م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في أن الدين نشأ خلال العام محل الخلاف ولم يتجاوز سنة، وبعد اطلاع الدائرة على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما



جاء في قرار الدائرة محل الاستئناف، يتبين أن استئناف الهيئة بشأن هذا البند يكمن في أن الدين نشأ خلال العام محل الخلاف ولم يتجاوز سنة، وبالإطلاع على إيضاح رقم (26) من القوائم المالية للعام 2016م بخصوص الإيرادات الأخرى يتبين أنه يتضمن بند "تعويضات من عميل" بمبلغ (96) مليون ريال والتي تشمل المبلغ محل الخلاف (48) مليون ريال، كما يتضح من خلال الموجودات غير المتداولة وجود بند "ذمم مدينة أخرى طويلة الأجل" بمبلغ (48) مليون ريال نشأت خلال العام محل الخلاف، مما يتبين معه أن المبلغ الذي يطالب المكلف بحسمه من الوعاء الزكوي لم يتجاوز سنة، وبالتالي لا يجوز حسمه من الوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة لعام 2018م): أ- فيما يتعلق بشأن (مبلغ (485,062) ريال)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها عند الربط بمعالجة المخصصات استناداً لأحكام الفقرة (9) من المادة (4) من لائحة جباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ، وبناء على ما تقدم، وبعد اطلاع الدائرة على ملف القضية وما احتواه من أوراق تبين لديها من خلال المستندات المقدمة من قبل المكلف في مرحلة الفصل والمتمثل في بيان تحليلي معد بشكل يدوي بالإضافة إلى تسويات مالية وبتتبعها تبين أنها تبلغ (3,213,562) ريال مما يتضح أنها أقل من ما هو مصرح عنه بالقوائم وعن المبلغ الذي يطالب به المكلف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً بمبلغ (485,062) ريال وتعديل قرار دائرة الفصل لعدم ثبوت دفعه.

ب- فيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن (مبلغ (3,468,000) ريال)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "، وتفيد الهيئة دائرتكم الموقرة بأن المكلف يُطالب بحسم المستخدم من المخصص وليس إعادة التقييم، وحيث قدم المكلف رفق اعتراضه عينه لسداد النقدي للمستخدم من المخصص، كما أن حركة المخصص وفق الإيضاح رقم (24) من إيضاحات القوائم المالية أكدت على وجود مبالغ مدفوعة. وأيضاً قائمة التدفقات النقدية. كما أن ما يطالب المكلف بحسمه هو مبلغ 3,953,062 ريال في حين أن المستخدم حسب القوائم المالية يبلغ 3,468,000 ريال، عليه تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بترك استئنافها جزئياً وذلك في بحسم المستخدم من المخصص بقيمة 3,468,000 ريال. الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (الحصة من الخسارة الشاملة الأخرى لعام 2017م)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"،



وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت انتهاء الخلاف بقبول الهيئة لطلبات المدعية وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على " وفي ضوء ما سبق توضيحه تقبل الهيئة وجهة نظر المكلف وذلك بحسم مبلغ 32,142,000 ريال من صافي الربح دون تخفيضها بمبلغ الأرباح الاكتوارية البالغ 4,111,000 ريال كونه لم يتم حسنها من الرصيد المدور". الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إثبات انتهاء الخلاف بشأن الاستئناف على هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بقية البنود، وحيث إنه لا تثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق 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 السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلاحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (-IZJ-2022) (687) الصادر في الدعوى رقم (Z-44626-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015م حتى 2018م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المساهمة المؤجلة).
- 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الحسابات الدائنة التجارية والأرصدة الدائنة الأخرى).
- 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القروض طويلة الأجل).
- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ذمم الموظفين المدينة - ملكية البيوت).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (صافي الاستثمار في عقود الإيجار).
- 6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأصول المحتفظ بها للاستبعاد لعام 2015م).
- 7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عنصر تمويل غير محقق من ذمم مدينة طويلة الأجل).
- 8- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات لعامي 2015م و2016م).
- 9- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم المدينة طويلة الأجل الأخرى لعام 2016م).
- 10- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (الحصة من الخسارة الشاملة الأخرى لعام 2017م).



11- فيما يتعلق باستئناف الهيئة على (مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة لعام 2018م):

أ- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن (مبلغ (485,062 ريال).

ب- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن (مبلغ (3,468,000 ريال).



القرار رقم IR-2024-170826

الدعوى رقم Z-170826-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - الأرصدة المستحقة على العملاء - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ISR-2022-1804)، حيث يكمن استئناف الهيئة على عدم حسم بند (الأرصدة المستحقة لجهات حكومية) إذ أن المحتجزات مستحقة القبض هي محتجزات حكومية بمعنى أنها مؤكدة التحصيل وتعتبر من الجهات الموثوق بها وبقدرتها على السداد، ويكمن استئناف المكلف على بند (الأرصدة المستحقة على العملاء) مطالباً بحسمه إذ أنه من الأرصدة المدينة الغير مرجو تحصيلها (ديون معدومة)، وحيث ثبت للجنة الاستئنافية فيما يخص استئناف المكلف بأن الدين على مدين مماطل وتعذر تحصيل الرصيد المستحق. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة، وقبول استئناف المكلف.

المستند:

➤ [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/19م من/ (.....) (هوية وطنية رقم (.....) بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة بموجب قرار مجلس الإدارة المقدم في ملف الدعوى، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/22م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1804) الصادر في الدعوى رقم (Z-72656-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2016م و2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الدعوى المقامة من المدعية (.....)، سجل تجاري رقم (.....)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند مخصص تذاكر سفر مستحقة لعام 2016م، وفقاً لما ورد في الأسباب.

رفض الدعوى فيما يتعلق ببند فرق الرواتب الموظفين لعام 2018م.

إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند الأرصدة المستحقة لجهات حكومية لعامي 2016 و2018م، وفقاً لما ورد في الأسباب.

رفض الدعوى فيما يتعلق ببند الأرصدة المستحقة على العملاء لعامي 2016 و2018م.

رفض الدعوى فيما يتعلق ببند أطراف ذات علاقة مدينة لعامي 2016 و2018م.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (الأرصدة المستحقة على العملاء لعامي 2016 و2018م) بأن اعتراضه يكمن في عدم حسم الأرصدة المدينة المستحقة على العملاء بمبلغ (31,553,125) ريال لعام 2016م ومبلغ (38,981,180) ريال لعام 2018م نظراً لكون اللائحة التنفيذية للزكاة لم تنص على حسم الأرصدة المدينة على العملاء من الوعاء الزكوي، وأوضح المكلف بأن الهيئة خلطت بين الأرصدة المدينة التي يمكن تحصيلها وبين الأرصدة المدينة الغير مرجو تحصيلها (ديون معدومة)، وقد أكدت الفتاوى بالأرقام (9069) و(20977) واللائحة التنفيذية أن الديون الغير مرجو تحصيلها لا زكاة فيها إلا عند تحصيلها، وأن ما يطالب به المكلف هو عدم فرض الزكاة على رصيد أحد العملاء الغير مرجو تحصيله، وأوضح بأنه قام بجميع الخطوات لتحصيل تلك الأرصدة ولم يتمكن من تحصيله حتى تاريخه، حيث تم التعاقد مع (مؤسسة) بتاريخ 2010/04/07م لتأجير مجمع بقيمة (8,500,000) ريال سنوياً وبتاريخ مايو 2015م توقف المستأجر عن السداد وقامت الشركة بالعديد من المخاطبات والاندازات لمطالبة المستأجر بالسداد، وتم رفع قضية على المستأجر لفسخ العقد وصدر حكم لصالح الشركة بفسخ العقد بتاريخ 2017/10/18م وقامت الشركة بالحصول على أمر تنفيذ بإخراجهم بتاريخ 2016/4/11م، وتم رفع قضية على المؤسسة لمطالبتهم بالمستحقات البالغة (43,500,000) ريال وصدر حكم نهائي لصالح الشركة بالمبلغ، ولم تتمكن الشركة من تحصيل المبلغ المذكور حتى تاريخه، وحيث إن الرصيد المدين لمؤسسة (.....) هو من الأرصدة التي على ماطل والغير مرجو تحصيلها وذلك من شهر مايو 2015م حتى تاريخه وقد قام المكلف بجميع الإجراءات المتاحة لتحصيل المبلغ دون جدوى بما فيها قيامه بالإجراءات القانونية وحتى صدور حكم قضائي لصالحه باستحقاق المبلغ، وعليه يطلب المكلف قبول حسم مبلغ (31,553,125) ريال لعام 2016م، ومبلغ (38,981,180) ريال لعام 2018م والذي يمثل الرصيد المستحق للشركة على مؤسسة (.....)، ويؤكد أن المكلف لم يطالب بحسم الرصيد المستحق على مؤسسة (.....) كونها ديون معدومة ولكن يطالب بحسم الرصيد المدين غير مرجو سداد. كما يعترض المكلف على بند (فرق رواتب الموظفين لعام 2018م) وبند (أطراف ذات علاقة مدينة لعامي 2016 و2018م)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافها فيما يخص بند (الأرصدة المستحقة لجهات حكومية لعامي 2016 و2018م) بأن المحتجزات مستحقة القبض هي محتجزات حكومية بمعنى أنها مؤكدة التحصيل وتعتبر من الجهات الموثوق بها وبقدرتها على السداد، وبإطلاع الهيئة على القوائم المالية يتضح أن المبالغ للجهات الحكومية تبلغ (31,090,805) ريال لعام 2016م ومبلغ (9.4) مليون ريال لعام 2018م والمستحق لأكثر من عام من هذه المبالغ هو (1,337,091) ريال و(1.2) مليون ريال فقط على التوالي، أي أن الغالب على هذه الديون هي أنها ديون متداولة ويتم سدادها في فترة أقل من عام كما هو موضح في إيضاح رقم (4) ورقم (6) من القوائم المالية للعامين 2016م و2018م وبالتالي فإن هذا الدين في ذمة مدين مليء غير ماطل والدائن (المكلف) متمكن من تحصيل ماله، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2024/02/15م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد: استناداً 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، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 الهيئة بشأن بند (الأرصدة المستحقة لجهات حكومية لعامي 2016م و2018م)، وحيث يكمن استئنافها بأن المحتجزات مستحقة القبض هي محتجزات حكومية بمعنى أنها مؤكدة التحصيل وتعتبر من الجهات الموثوق بها وبقدرتها على السداد، وبإطلاع الهيئة على القوائم المالية تبين لها أن الغالب على هذه الديون هي أنها ديون متداولة ويتم سدادها في فترة أقل من عام. وحيث نصّت الفتوى رقم (23408) وتاريخ 1426/11/18هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء حول الديون المستحقة من الجهات الحكومية على أن: "المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم به صاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول عليها الحال بعد قبضها لقوله تعالى: (فاتقوا الله ما استطعتم)، ولأن الزكاة مواساة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها"، وحيث نصّت الفقرة (3) من المادة (20) منها على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدّم، وبعد الاطلاع على لائحة استئناف الهيئة يتضح بأنها لم تقبل حسم المبالغ المستحقة من جهات حكومية والمتمثلة في: - المركز الإداري بالسلي بمبلغ (35,436,313) ريال لعام 2016م ومبلغ (10,192,549) ريال لعام 2018م. - مشروع ... بمبلغ (2,126,777) ريال لعام 2016م. - مشروع ... بمبلغ (6,608,282) ريال لعام 2016م. - مشروع تصريف السيول بحي الملقا وحطين بمبلغ (24,481,809) ريال لعام 2016م. وذلك بإجمالي مبلغ (68,653,181) ريال لعام 2016م، ومبلغ (10,192,549) ريال لعام 2018م. وتدفع بأن تلك الجهات تعتبر من الجهات الموثوق بها وبقدرتها المالية في السداد، في حين يدفع المكلف بأن تلك المبالغ تمثل أرصدة مستحق سدادها على الدولة لمشاريع تم التعاقد مع جهات حكومية لم يتمكن من تحصيلها وأن هذه الجهات مماطلة، وبالنظر في وقائع الخلاف على البند يتضح بأنه ينحصر في قبول حسمه من عدمه وهل يمثل دين لا يمكن قبضه أم لا، وحيث أن الذمم الحكومية تحسم من الوعاء الزكوي وفقاً لما استقرت عليه الفتاوى إذا تعذر قبض المبالغ إلى أسباب خارجة عن إرادة المكلف وليس عن تقصير ناشئ عن عدم التزامها، فإن ما يمكن التحقق منه بأن هذه الأرصدة لا يمكن قبضها من الجهة وذلك بتقديم المكلف ما يثبت مطالبتة لتلك الجهات وأن التقصير ليس ناتجاً منه وإنما بسبب تقصير ومماطلة تلك الجهات في السداد والتي لا يمكن معها قبول حسم البند، وحيث لم يقدم المكلف ما يثبت صحة دفعه بأن تلك الجهات مماطلة في السداد ولم يقدم ما يثبت أيضاً مطالبتة لتلك الجهات بالسداد، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الأرصدة المستحقة على العملاء لعامي 2016م و2018م)، وحيث يكمن استئنافه بأنه تم التعاقد مع (مؤسسة) بتاريخ 2010/04/07م لتأجير مجمع بقيمة (8,500,000) ريال سنوياً وبتاريخ



مايو 2015م توقف المستأجر عن السداد وقام المكلف بالعديد من المخاطبات والاندازات لمطالبة المستأجر بالسداد، وتم رفع قضية على المستأجر لفسخ العقد وتم رفع قضية على المؤسسة لمطالبتهم بالمستحقات البالغة (43,500,000) ريال وصدر حكم نهائي لصالح المكلف بالمبلغ، إلا أنه لم يتمكن من تحصيل المبلغ المذكور حتى تاريخه. وبناءً على ما تقدّم، يكمن الخلاف بين الطرفين في حسم ذمم مدينة على شركة (....) لتعذر المكلف تحصيلها وباعتبار أن المدين مامل، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات؛ يتضح أن المكلف قدم عقد تأجير المجمع السكني المبرم مع (....) في 2010م، كما تأخر المستأجر عن السداد وتمت مخاطبته بذلك، كما قدم الحكم الصادر بفسخ العقد بتاريخ 2017م وصدر الحكم لصالح المكلف بتسليم المجمع وتنفيذ الحكم، والحكم النهائي الذي يلزم شركة (....) بسداد الرصيد المستحق ولم يتمكن من تحصيل المبلغ حتى تاريخه، وبالتالي يتضح من واقع حال المكلف بأنه قام بالإجراءات اللازمة والمتاحة لتحصيل المبلغ، حيث أن أسباب تعذره من قبض المبلغ خارجه عن إرادته وليس تقصيراً منه، وحيث إن الأصل بأن جميع الديون لا تحسم من الوعاء الزكوي ما لم يثبت تعذر تحصيل هذا الدين؛ وعليه يتبين أن الدين على مدين مامل وتعذر تحصيل الرصيد المستحق، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بقية البنود محلّ 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 محلّ الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / (....)، سجل تجاري (....)، رقم مميز (....) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1804) الصادر في الدعوى رقم (Z-72656-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2016م و2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأرصدة المستحقة لجهات حكومية لعامي 2016م و2018م).
- 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق رواتب الموظفين لعام 2018م).
- 3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأرصدة المستحقة على العملاء لعامي 2016م و2018م).
- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة بمدينة لعامي 2016م و2018م).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-170826

الدعوى رقم Z-170826-2023

المفاتيح:

زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - الأرصدة المستحقة لجهات حكومية- قبول استئناف الهيئة- وقبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ISR-2022-1804)، حيث يكمن استئناف الهيئة على عدم حسم بند (الأرصدة المستحقة لجهات حكومية) إذ أن المحتجزات مستحقة القبض هي محتجزات حكومية بمعنى أنها مؤكدة التحصيل وتعتبر من الجهات الموثوق بها وبقدرتها على السداد، ويكمن استئناف المكلف على بند (الأرصدة المستحقة على العملاء) مطالباً بحسمه إذ أنه من الأرصدة المدينة الغير مرجو تحصيلها (ديون معدومة)، وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن لم يقدم المكلف ما يثبت صحة دفعه بأن تلك الجهات مماطلة في السداد ولم يقدم ما يثبت أيضاً مطالبته لتلك الجهات بالسداد. مؤدى ذلك ؛ قبول استئناف الهيئة، وقبول استئناف المكلف

المستند:



➤ [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/19م من/ (.....) (هوية وطنية رقم). بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة بموجب قرار مجلس الادارة المقدم في ملف الدعوى، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/22م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1804) الصادر في الدعوى رقم (Z-72656-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2016م و2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:
أولاً: قبول الدعوى المقامة من المدعية(.....)، سجل تجاري رقم (.....)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند مخصص تذاكر سفر مستحقة لعام 2016م، وفقاً لما ورد في الأسباب.

رفض الدعوى فيما يتعلق ببند فرق الرواتب الموظفين لعام 2018م.

إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند الأرصدة المستحقة لجهات حكومية لعامي 2016م و2018م، وفقاً لما ورد في الأسباب.

رفض الدعوى فيما يتعلق ببند الأرصدة المستحقة على العملاء لعامي 2016م و2018م.

رفض الدعوى فيما يتعلق ببند أطراف ذات علاقة مدينة لعامي 2016م و2018م.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (الأرصدة المستحقة على العملاء لعامي 2016م و2018م) بأن اعتراضه يكمن في عدم حسم الأرصدة المدينة المستحقة على العملاء بمبلغ (31,553,125) ريال لعام 2016م ومبلغ (38,981,180) ريال لعام 2018م نظراً لكون اللائحة التنفيذية للزكاة لم تنص على حسم الأرصدة المدينة على العملاء من الوعاء الزكوي، وأوضح المكلف بأن الهيئة خلطت بين الأرصدة المدينة التي يمكن تحصيلها وبين الأرصدة المدينة الغير مرجو تحصيلها (ديون معدومة)، وقد أكدت الفتاوى بالأرقام (9069) و(20977) واللائحة التنفيذية أن الديون الغير مرجو تحصيلها لا زكاة فيها إلا عند تحصيلها، وأن ما يطالب به المكلف هو عدم فرض الزكاة على رصيد أحد العملاء الغير مرجو تحصيله، وأوضح بأنه قام بجميع الخطوات لتحصيل تلك الأرصدة ولم يتمكن من تحصيله حتى تاريخه، حيث تم التعاقد مع (مؤسسة) بتاريخ 2010/04/07م لتأجير مجمع بقيمة (8,500,000) ريال سنوياً وبتاريخ مايو 2015م توقف المستأجر عن السداد وقامت الشركة بالعديد من المخاطبات والاندازات لمطالبة المستأجر بالسداد، وتم رفع قضية على المستأجر لفسخ العقد وصدر حكم لصالح الشركة بفسخ العقد بتاريخ 2017/10/18م وقامت الشركة بالحصول على أمر تنفيذ بإخراجهم بتاريخ 2016/4/11م، وتم رفع قضية على المؤسسة لمطالبتهم بالمستحقات البالغة (43,500,000) ريال وصدر حكم نهائي لصالح الشركة بالمبلغ، ولم تتمكن الشركة من تحصيل المبلغ المذكور حتى تاريخه، وحيث إن الرصيد المدين لمؤسسة (.....) هو من الأرصدة التي على ماطل والغير مرجو تحصيلها وذلك من شهر مايو 2015م حتى تاريخه وقد قام المكلف بجميع الإجراءات المتاحة لتحصيل المبلغ دون جدوى بما فيها قيامه بالإجراءات القانونية وحتى صدور حكم قضائي لصالحه باستحقاق المبلغ، وعليه يطلب المكلف قبول حسم مبلغ (31,553,125) ريال لعام 2016م، ومبلغ (38,981,180) ريال لعام 2018م والذي يمثل الرصيد المستحق للشركة على مؤسسة (.....)، ويؤكد أن المكلف لم يطالب بحسم الرصيد المستحق على مؤسسة (.....) كونها ديون معدومة ولكن يطالب بحسم الرصيد المدين غير مرجو سداد. كما يعترض المكلف على بند (فرق رواتب الموظفين لعام 2018م) وبند (أطراف ذات علاقة مدينة لعامي 2016م و2018م)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافها فيما يخص بند (الأرصدة المستحقة لجهات حكومية لعامي 2016م و2018م) بأن المحتجزات مستحقة القبض هي محتجزات حكومية بمعنى أنها مؤكدة التحصيل وتعتبر من الجهات الموثوق بها وبقدرتها على السداد، وبإطلاع الهيئة على القوائم المالية يتضح أن المبالغ للجهات الحكومية تبلغ (31,090,805) ريال لعام 2016م ومبلغ (9.4) مليون ريال لعام 2018م والمستحق لأكثر من عام من هذه المبالغ هو (1,337,091) ريال و(1.2) مليون ريال فقط على التوالي، أي أن الغالب على هذه الديون هي أنها ديون متداولة ويتم سدادها في فترة أقل من عام كما هو موضح في إيضاح رقم (4) ورقم (6) من القوائم المالية للعامين 2016م و2018م وبالتالي فإن هذا الدين في ذمة مدين مليء غير ماطل والدائن (المكلف) متمكن من تحصيل ماله، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.



وفي يوم الخميس بتاريخ 2024/02/15م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 الهيئة بشأن بند (الأرصدة المستحقة لجهات حكومية لعامي 2016م و2018م)، وحيث يكمن استئنافها بأن المحتجزات مستحقة القبض هي محتجزات حكومية بمعنى أنها مؤكدة التحصيل وتعتبر من الجهات الموثوق بها وبقدرتها على السداد، وبإطلاع الهيئة على القوائم المالية تبين لها أن الغالب على هذه الديون هي أنها ديون متداولة ويتم سدادها في فترة أقل من عام. وحيث نصّت الفتوى رقم (23408) وتاريخ 1426/11/18هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء حول الديون المستحقة من الجهات الحكومية على أن: "المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم به صاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول عليها الحال بعد قبضها لقوله تعالى: (فاتقوا الله ما استطعتم)، ولأن الزكاة مواساة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها"، وحيث نصّت الفقرة (3) من المادة (20) منها على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدّم، وبعد الاطلاع على لائحة استئناف الهيئة يتضح بأنها لم تقبل حسم المبالغ المستحقة من جهات حكومية والمتمثلة في: - المركز الإداري بالسلي بمبلغ (35,436,313) ريال لعام 2016م ومبلغ (10,192,549) ريال لعام 2018م. - مشروع نادي ابها الرياضي بمبلغ (2,126,777) ريال لعام 2016م. - مشروع نادي جيزان الرياضي بمبلغ (6,608,282) ريال لعام 2016م. - مشروع تصريف السيول بحي الملقا وحطين بمبلغ (24,481,809) ريال لعام 2016م. وذلك بإجمالي مبلغ (68,653,181) ريال لعام 2016م، ومبلغ (10,192,549) ريال لعام 2018م. وتدفع بأن تلك الجهات تعتبر من الجهات الموثوق بها وبقدرتها المالية في السداد، في حين يدفع المكلف بأن تلك المبالغ تمثل ارصدة مستحق سدادها على الدولة لمشاريع تم التعاقد مع جهات حكومية لم يتمكن من تحصيلها وأن هذه الجهات مماطلة، وبالنظر في وقائع الخلاف على البند يتضح بأنه ينحصر في قبول حسمه من عدمه وهل يمثل دين لا يمكن قبضه أم لا، وحيث أن الذمم الحكومية تحسم من الوعاء الزكوي وفقاً لما استقرت عليه الفتاوى إذا تعذر قبض المبالغ إلى أسباب خارجة عن إرادة المكلف وليس عن تقصير ناشئ عن عدم التزامها، فإن ما يمكن التحقق منه بأن هذه الأرصدة لا يمكن قبضها من الجهة وذلك بتقديم المكلف ما يثبت مطالبتة لتلك الجهات وأن التقصير ليس ناتجاً منه وإنما بسبب تقصير ومماطلة تلك الجهات في السداد والتي لا يمكن معها قبول حسم البند، وحيث لم يقدم المكلف ما يثبت صحة دفعه بأن تلك الجهات مماطلة في السداد ولم يقدم ما يثبت أيضاً مطالبتة لتلك الجهات بالسداد، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الأرصدة المستحقة على العملاء لعامي 2016 م و2018 م)، وحيث يكمن استئنافه بأنه تم التعاقد مع (مؤسسة) بتاريخ 2010/04/07 م لتأجير مجمع بقيمة (8,500,000) ريال سنوياً وبتاريخ مايو 2015 م توقف المستأجر عن السداد وقام المكلف بالعديد من المخاطبات والاندازات لمطالبة المستأجر بالسداد، وتم رفع قضية على المستأجر لفسخ العقد وتم رفع قضية على المؤسسة لمطالبتهم بالمستحقات البالغة (43,500,000) ريال وصدر حكم نهائي لصالح المكلف بالمبلغ، إلا أنه لم يتمكن من تحصيل المبلغ المذكور حتى تاريخه. وبناءً على ما تقدم، يكمن الخلاف بين الطرفين في حسم ذمم مدينة على شركة (.....) لتعذر المكلف تحصيلها وباعتبار أن المدين مامل، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات؛ يتضح أن المكلف قدم عقد تأجير المجمع السكني المبرم مع (.....) في 2010 م، كما تأخر المستأجر عن السداد وتمت مخاطبته بذلك، كما قدم الحكم الصادر بفسخ العقد بتاريخ 2017 م وصدر الحكم لصالح المكلف بتسليم المجمع وتنفيذ الحكم، والحكم النهائي الذي يلزم شركة (.....) بسداد الرصيد المستحق ولم يتمكن من تحصيل المبلغ حتى تاريخه، وبالتالي يتضح من واقع حال المكلف بأنه قام بالإجراءات اللازمة والمتاحة لتحصيل المبلغ، حيث أن أسباب تعذره من قبض المبلغ خارجه عن إرادته وليس تقصيراً منه، وحيث إن الأصل بأن جميع الديون لا تحسم من الوعاء الزكوي ما لم يثبت تعذر تحصيل هذا الدين؛ وعليه يتبين أن الدين على مدين مامل وتعذر تحصيل الرصيد المستحق، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 محل 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 مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / (.....)، سجل تجاري (.....)، رقم مميز (.....) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1804) الصادر في الدعوى رقم (Z-72656-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2016 م و2018 م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأرصدة المستحقة لجهات حكومية لعامي 2016 م و2018 م).

2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق رواتب الموظفين لعام 2018 م).

3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأرصدة المستحقة على العملاء لعامي 2016 م و2018 م).

4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة مدينة لعامي 2016 م و2018 م).



القرار رقم IR-2024-170015

الدعوى رقم Z-170015-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - عدم قبول حسم قرض مستحق- قبول استئناف الهيئة جزئياً

الملخص:

اعتراض و هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ITR-2022-6028)، حيث يكمن استئنافها على بند (عدم قبول حسم قرض مستحق) بعدم قبولها لحسم القروض المقدمة إلى شركة تابعة حيث لم يتم تزكيته بالشركة التابعة. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن جزء من القرض والسلف (بحسب نسبة الاستثمار) لا يمثل إقراضاً لطرف آخر. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة جزئياً.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 5 من المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/01/15م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6028) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-47573) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المدعية/ (.....) (سجل تجاري)، على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (عدم قبول حسم الاستثمارات في شركات سعودية مدرجة).

2- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (عدم قبول حسم قرض مستحق لشركة أ).

3- رفض ما عدا ذلك من اعتراضات.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (عدم قبول حسم قرض مستحق لشركة أ)، أوضحت الهيئة بأنها لم تقم بقبول حسم القروض المقدمة إلى (أ) حيث لم يتم تزكيته بالشركة التابعة، وبعد الرجوع إلى حركة الاستثمار المقدمة من المكلف فإنه تم حسم هذه الاستثمارات من وعاء الزكاة وتضمنت بها القروض المقدمة للشركة التابعة، وأما ما ذكر باعتراض المكلف أنها (أ) فإن حركة الاستثمار والقوائم المالية أظهرت أنها (أ) (مع اختلاف في الصياغة)) ولم توضح أنها شركة (أ)، وحيث أن الحركة المقدمة من المكلف تضمن قيمة القرض ضمن بند الاستثمارات وبالتالي تم حسمها من الوعاء الزكوي، ويجاب على حيثيات قرار الدائرة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي الصحيح، ووجه ذلك قامت الهيئة بمراجعة الإقرار المقدم للعام محل الاستئناف للشركة المستأنف ضدها والذي اتضح منه بأن القرض لم يحسم ضمن الاستثمارات، كما أن الهيئة قامت بالاطلاع على القوائم المالية للشركة لعام 2017م واتضح أن البند أدرج ضمن الموجودات غير المتداولة بند مبالغ مستحقة من جهات ذات علاقة بمبلغ (30,509,598) ريال، وبالرجوع إلى القوائم المالية لشركة (أ) (الشركة مستلمة القرض) لعام 2017م الرقم المميز (.....) يتضح أن الشركة محل الاستئناف (المكلف) شريكة بالشركة بنسبة (18,03%)، وأظهرت القوائم المالية للشركة المستثمر فيها قروض الشركاء ضمن المطلوبات الغير متداولة ومن ضمنها قرض (المكلف) بمبلغ (21,600,000) ريال، وبالاطلاع على الإقرار المقدم من الشركة المستثمر فيها لعام 2017م يتضح إضافة قروض الشركاء للوعاء الزكوي بمبلغ (119,781,810) ريال ومن ضمنها قرض (المكلف) بمبلغ (21,600,000) ريال، وانتهى قرار الدائرة إلى حسم القرض بالكامل بمبلغ (21,600,000) ريال نظراً لخضوعه للزكاة في الشركة المستثمر فيها منعاً للثني وهذا غير صحيح حيث يتضح بأن ما يجب حسمه القرض بمقدار يساوي نسبة حصة المكلف في رأس مال الشركة المستثمر فيها، وعليه وتتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البند محل استئنافها.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2024/02/29م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة تبين 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، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (عدم قبول حسم قرض مستحق أ)، حيث يكمن استئناف الهيئة بعدم قبولها لحسم القروض المقدمة إلى (أ) حيث لم يتم تزكيته بالشركة التابعة. استناداً على الفقرة (ثانياً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/1هـ أنه "الحساب الجاري المدين للمالك أو الشريك الخاضع للزكاة بما لا يتجاوز نصيبهما في الأرباح المرحلة". وبناءً على ما تقدم، وحيث أن الشركة المستثمر فيها قدمت إقراراتها الزكوية، وأن القروض والسلف المقدمة لشركة التابعة تقدم إقراراتها للهيئة تتطلب معالجة زكوية خاصة تجنباً لثني الزكاة، حيث أن جزء من القرض والسلف (بحسب نسبة الاستثمار) لا يمثل إقراضاً لطرف آخر



ومن ثم فإنه يحق للمكلف (المقرض) حسم جزء من القروض والسلف المقدمة للشركة التابعة من وعائه الزكوي بمقدار ما يساوي نسبة استثماره في الشركة التابعة التي قدم القرض لها. الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (عدم قبول حسم الاستثمارات في شركات سعودية مدرجة)، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 محل 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 مكن النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع ماثرة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6028) الصادر في الدعوى رقم (Z-47573-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم قبول حسم الاستثمارات في شركات سعودية مدرجة).

2- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم قبول حسم قرض مستحق).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-170651

الدعوى رقم Z-170651-2023

المفاتيح:

زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - عدم حسم كامل قيمة الأصول - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-6622)، ويكمن استئنافه على بند (عدم حسم كامل قيمة الأصول) في حسم صافي قيمة الأصول طبقاً للقوائم المالية وفي بند (إضافة الديون للوعاء الزكوي) يكمن استئنافه في قيام الهيئة بإضافة رصيد آخر العام للقروض طويلة الأجل على اعتبار أنه استخدم في تمويل الأصول الثابتة. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية فيما يخص بند (عدم حسم كامل قيمة الأصول) صحة طلب المكلف باعتماد مبلغ الأصول المحسومة من الوعاء حسب الظاهر في القوائم المالية المعتمدة وفي بند (إضافة الديون للوعاء الزكوي) يتضح أن الإضافة على الأصول قد يكون تم تمويلها من أي من الأنشطة الأخرى ولم تثبت تمويلها من القروض حيث إن القروض ظهرت كنفدية خلال العام في قائمة التدفقات بمبلغ ولا يمكن للشركة الاعتماد على هذا المبلغ لتمويل الأصول المحسومة. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- الفقرة 5 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة 2 من المادة 7 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة 3 من المادة 20 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/01/18م، من / (.....) (هوية وطنية رقم). بصفته الممثل النظامي لشركة المستأنفة بموجب عقد التأسيس، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6622) الصادر في الدعوى رقم (Z-50705-2021) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من



2015م حتى 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول اعتراض المدعية/ (.....) (سجل تجاري رقم). على قرار المدعى عليها / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- فيما يتعلق ببند (ذمم دائنة والأرصدة الدائنة مقابل أصول):

إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (ذمم دائنة وأرصدة دائنة أخرى لعام 2016م بمبلغ 2.945.371 ريال).

إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (قروض قصيرة الأجل لعام 2016م بمبلغ 1.150.736 ريال).

رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند (إضافة الديون للوعاء الزكوي ذمم دائنة والأرصدة الدائنة مقابل أصول لعامي 2016م و2018م).

2- فيما يتعلق ببند (أرصدة دائنة):

إثبات انتهاء الخلاف لعام (2017م).

رفض اعتراض المدعي لعام (2018م).

3- صرف النظر عن بند (عدم حسم مخزون قطع الغيار الوعاء الزكوي).

4- رفض الاعتراض فيما عدا ذلك من بنود.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (.....)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئنافه فيما يخص بند (إضافة الديون للوعاء الزكوي لعام 2016م)، فيستأنس المكلف بما جاء في اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والذي تم فيه تحديد وعاء الزكاة لمن يمسكون دفاتر تجارية حيث جاء في الفقرة (10) والتي نصت على أن يضاف أي بند من بنود المطلوبات مول بنداً من البنود المحسومة من وعاء الزكاة وبهذا يكون معيار إضافة الديون للوعاء الزكوي هو ما إذا مولت هذه الديون محسوم أو لا، وفيما يخص بند (عدم حسم كامل قيمة الأصول لعام 2016م) فيوضح المكلف أن قيمة الأصول حسب القوائم المالية (73,245,819) ريال وقيمة الأصول حسب تعديل الهيئة (64,569,144) ريال حيث استندت اللجنة على نظام ضريبة الدخل المطبق على الأشخاص الذين تم ذكرهم في المادة الثانية من نظام ضريبة الدخل وبناء عليه اتخذت قرارها برفض البند وحيث أن البند محل الاعتراض هو بند زكوي ويجب الاستناد على لائحة جباية الزكاة، كما بررت الهيئة رفضها لهذا البند أن المكلف قام بتعبئة جدول الأصول رقم (10) عليه تم احتساب قيمة الإهلاك التي احتسبها الجدول بالرقم من أن جدول رقم (10) يطبق طريقة المجموعات لاحتساب نسبة الإهلاك المطبقة حسب النظام الضريبي، وفيفيد المكلف أنه لم يتمكن من تقديم الإقرار بدون تعبئة جدول الأصول وعند الربط على المكلف من قبل الهيئة تمت مراجعة بنود الربط ومراجعة اللوائح حتى يتمكن من فهم الإجراء الذي قامت به الهيئة وبناء على المادة السابعة الفقرة (6) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والتي تنص (إذا استخدمت المنشأة نسب استهلاك لأصولها تقل عن النسب المقررة أعلاه فلا يجوز زيادة قسط الاستهلاك من جانب الهيئة ليتفق مع النسب المقررة)، وبما أن هذه الأصول جميعها تستخدم في النشاط الاقتصادي وقد تحقق المحاسب القانوني من مستنداتها المؤيدة وما جاء في اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والتي تنص (يحسم من الوعاء الزكوي صافي الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع ويشترط أن تكون الأصول مملوكة للمكلف - ما لم يكن هناك مانع يحول دون نقل



الملكية - وأن تكون مستخدمة في النشاط)، وفيما يخص بند (قطع الغيار للأعوام من 2016م إلى 2018م) فيوضح المكلف أن ما تم احتسابه بهذا البند تم بخطأ من قبل الهيئة والخطأ مردود، أما كون المكلف لم يعترض لا يعني الهيئة بالرجوع عن الخطأ لكونها مخالفة للشرع والنظام وتعليمات ولي الأمر في هذا الشأن كما أن مستندات المكلف تؤيد بشكل قاطع وقوع الخطأ من قبل الهيئة بطريقة الاحتساب، وعليه فإنه يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافه.

وفي يوم الإثنين بتاريخ 2024/02/12م، 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؛ استناداً 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 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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 أنه بخصوص استئناف المكلف على بند (إضافة الديون للوعاء الزكوي لعام 2016م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في قيام الهيئة بإضافة رصيد آخر العام للقروض طويلة الأجل على اعتبار أنه استخدم في تمويل الأصول الثابتة، واستناداً على الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ 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 الحال. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقرض. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحال". استناداً على الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديره وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها".

وبالرجوع إلى ملف الدعوى والمستندات المرفقة والمتمثلة في مذكرة الهيئة الجوابية يتضح أنها أضافت البند إلى الوعاء الزكوي على أساس أنه مول أصل محسوم، واستندت على قائمة التدفقات النقدية ذكرت بأن إجمالي الإضافة على الأصول الثابتة خلال العام بلغت (37,903,658) ريال، في حين بلغت التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية (3,882,866) ريال، وأفادت بأنه من المؤكد أن تمويل هذه الإضافات تم عن طريق القروض والالتزامات الأخرى. ولم ترفق وتثبت أي شيء إضافي، ولكن و بالرجوع إلى قائمة التدفقات النقدية يتضح أنه يوجد تدفقات نقدية أخرى يمكن تمويل إضافات الأصول منها كما التالي: - التدفقات من الأنشطة التشغيلية (3,882,886) ريال - النقدية بداية العام (1,671,801) ريال- التغير في رأس المال (12,925,000) ريال- مستحق لأطراف ذات علاقة (20,213,639) ريال إجمالي التدفقات النقدية الداخلة بدون القروض = (38,693,326) ريال وأن إجمالي الإضافة على الأصول الثابتة خلال العام كان بمبلغ (37,903,658) ريال، وعليه



يتضح أن الإضافة على الأصول قد يكون تم تمويلها من أي من الأنشطة أعلاه ولم يثبت تمويلها من القروض حيث إن القروض ظهرت كنفدية خلال العام في قائمة التدفقات بمبلغ (1,150,736) ريال ولا يمكن للشركة الاعتماد على هذا المبلغ لتمويل الأصول المحسومة، و بالرجوع إلى القوائم المالية لم يتضح أن القروض مولت الأصول المحسومة حسب قائمة التدفقات النقدية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم حسم كامل قيمة الأصول لعام 2016م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في حسم صافي قيمة الأصول طبقاً للقوائم المالية، واستناداً على الفقرة رقم (2) من المادة (7) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أن: "يتم استهلاك الأصول الثابتة وفقاً لطريقة القسط الثابت وتكون نسبة استهلاكها على النحو الآتي: ...". وبالرجوع إلى رد الهيئة لم يتضح للدائرة طريقة احتسابها، وبالرجوع إلى لائحة الزكاة أعلاه الفقرة رقم (2) من المادة (7) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ حيث أن اللائحة أشارت إلى حق المستخدم في استخدام طريقة القسط الثابت في الاستهلاك. وبالرجوع إلى المذكرة الجوابية الصادرة من الهيئة اتضح أنها تفيد بأن المكلف يستخدم طريقة القسط الثابت حسب قوائمه. وعليه ترى الدائرة صحة طلب المكلف باعتماد مبلغ الأصول المحسومة من الوعاء حسب الظاهر في القوائم المالية المعتمدة، حيث أن المكلف أرفق القوائم المعتمدة للتأكد من صحة المبلغ الذي يطالب به وحسب طلب لجنة الفصل لها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (قطع الغيار للأعوام من 2016م إلى 2018م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في خطأ الهيئة في احتساب البند أعلاه، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (22) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ أنه: "يحق للمكلف الاعتراض على ربط الهيئة خلال ستين يوماً من تاريخ تسلمه خطاب الربط، ويجب أن يكون اعتراضه بموجب مذكرة مكتوبة ومسببة تقدمها إلى الجهة التي أبلغته بالربط. وعند انتهاء مدة الاعتراض خلال الإجازة الرسمية يكون الاعتراض مقبولاً إذا سُلِّم في أول يوم عمل يلي الإجازة مباشرة". وبناءً على ما سبق، وحيث إن البند محل الخلاف لم يكن متضمناً في لائحة اعتراض المكلف على الربط الصادر من قبل الهيئة بتاريخ 2020/12/10م. وحيث لم يقدم المكلف ما يثبت اعتراضه على هذا البند أمام الهيئة باعتبارها الجهة المسؤولة عن إصدار الربط وإبلاغه للمكلفين، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى صرف النظر عن هذا البند.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ (.....) سجل تجاري رقم (.....)، رقم مميز (.....)، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6622) الصادر في الدعوى رقم (Z-50705-2021) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من 2015م حتى 2018م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة الديون للوعاء الزكوي لعام 2016م).
- 2- صرف النظر عما يتعلق باستئناف المكلف على بند (قطع الغيار للأعوام من 2016م إلى 2018م).
- 3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم كامل قيمة الأصول لعام 2016م).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-171013

الدعوى رقم Z-171013-2023

المفاتيح:

زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - عدم حسم مبالغ مستحقة من جهات منتسبة - قبول استئناف المكلف جزئياً

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2562)، حيث يكمن استئنافه على بند (عدم حسم مبالغ مستحقة من جهات منتسبة) أن المبالغ التي يطالب بحسمها هي مبالغ مستحقة من جهات منتسبة مملوكة للشركة بنسبة 100% من الوعاء الزكوي، وعلى بند (عدم السماح بحسم بند المحتجزات طويلة الأجل لعام 2015م) أن أساس المحتجزات طويلة الأجل محل النزاع تمثل مبالغ تم احتجازها من قبل شركة متعاقد معها لحين الانتهاء من الأعمال المتعاقد عليها وتم اخضاع كامل إيرادات العقد للزكاة الشرعية، (عدم السماح بحسم بند الاستثمارات الخارجية لعام 2015م) أنه تم تقديم القوائم المالية للشركات الخارجية المستثمر فيها مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية في (بند الجهات المنتسبة) أحقية المكلف بحسم الأنشطة التمويلية إذ أن القروض المقدمة لشركات تابعة تقدم إقراراتها للهيئة تتطلب معالجة زكوية خاصة تجنباً لثني الزكاة. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف في بند الاستثمارات الخارجية، والقبول الجزئي في البندين الآخرين.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 5 من المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 20 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/01/22م، من / (...)، هوية وطنية رقم (...).، بصفته الممثل النظامي عن الشركة المستأنفة بموجب السجل التجاري، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2562) الصادر في الدعوى رقم (Z-78138-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:



1. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند إصدار الربط الزكوي لعام 2015م بدون تسبيب.

2. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند عدم السماح بحسم الاستثمارات الخارجية.

3. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند عدم حسم مبالغ مستحقة من جهات منتسبة.

4. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند عدم حسم المحتجزات طويلة الأجل.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (.....)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (عدم السماح بحسم بند الاستثمارات الخارجية لعام 2015م)، أوضح المكلف بوجود تناقض واضح في قرار الدائرة بخصوص هذا البند، حيث ذكرت الدائرة أن الشرط المطلوب لحسم الاستثمار الخارجي هو تقديم القوائم المالية للشركات المستثمر فيها مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار للهيئة من أجل احتساب الزكاة المستحقة على هذه الاستثمارات. كما ذكرت أن الشركة قامت بتقديم هذه القوائم المالية المراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار هو (..) بعد ترجمتها ترجمة معتمدة للغة العربية إلا أن الدائرة أصدرت قرارها برفض اعتراض الشركة وتقرير عدم حسم الاستثمارات خارج المملكة على الرغم من التزام الشركة بالشرط المطلوب لحسم هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي وهو تقديم القوائم المالية للشركة المستثمر فيها مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وقد أيدت الدائرة العديد من القرارات في حالات مشابهة وجهة نظر المكلفين في حسم الاستثمارات الخارجية التي يتم تقديم القوائم المالية للشركات المستثمر فيها مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار من الوعاء الزكوي، فعلى سبيل المثال جاء في حيثيات قرار دائرتكم الموقرة رقم (IAR-2020-114) بند عدم حسم الاستثمارات الخارجية طويلة الأجل من الوعاء الزكوي بمبلغ (21,902,406) ريالاً (وحيث إنه بعد تأمل الدائرة في الاستئناف المقدم من الشركة المكلفة بخصوص ذلك البند، وما جاء عليه موقف الهيئة من خلال القرار الابتدائي الذي قضى بما انتهجته الهيئة من معالجة في شأن تلك الاستثمارات الخارجية، والذي تمثل في عدم حسم تلك الاستثمارات من وعائها الزكوي، وحيث قدمت المكلفة للهيئة القوائم المالية للشركات المستثمر فيها في الخارج، وحيث جاءت التعليمات الخاصة بالربط على الاستثمارات الخارجية بإخضاعها للزكاة عند عدم تزكيتهما في بلد الاستثمار، وحيث أصبح لدى الهيئة المستندات التي تستطيع معها احتساب الزكاة على المكلفة بخصوص تلك الاستثمارات الخارجية، وعليه خلصت الدائرة إلى تقرير حسم استثماراتها الشركة المكلفة في الخارج عن الحصاص والأسهم في الشركات التي قدم لها قوائم مالية مراجعة في بلد الاستثمار. وأن تقوم الهيئة تبعاً لذلك باحتساب الزكاة من واقع تلك القوائم وتضمين الربط حصة المكلفة من زكاة تلك الشركات دون ما عداها، سواء كان استثماراً في أدوات مديونية أو أسهم أو حصص في شركات لم يقدم لها قوائم مالية مراجعة، ولا ينال من ذلك الدفع من الهيئة للرد على استئناف الشركة المكلفة بالقول بأن الشركة المستأنفة لم تقم بتقديم المستندات المثبتة ما تدعيه في حينه، وأن ذلك يعد تفريطاً منها، وأن المفرد أولى بالخسارة، وذلك لأن الغاية التي يرمي إليها واضع النظام من تحديد قواعد جباية الزكاة وتنظيمها ستأكد بالربط على المكلفة عندما تقدم للهيئة المستندات والقوائم المالية لاستثماراتها في الخارج، والتي يتوجب إخضاعها للزكاة من قبل الهيئة عند تقديمها من المكلفة، وأن ذلك الأمر سيتحقق معه مباشرة الهيئة لحقها في جباية الزكاة على النحو الذي تتطلبه الأنظمة والقرارات والتعليمات المنظمة لكيفية جباية الزكاة عن الاستثمارات الخارجية، كما ورد في حيثيات قرار الدائرة رقم (IAR-117-2020) بند عدم حسم الاستثمارات الخارجية من الوعاء الزكوي لعام 2012م بمبلغ (19,974,343) ريالاً (وحيث إنه بعد تأمل الدائرة في الاستئناف المقدم من الشركة المكلفة بخصوص ذلك البند، وما جاء عليه موقف الهيئة من خلال القرار الابتدائي الذي قضى بما انتهجته الهيئة من معالجة في شأن تلك الاستثمارات الخارجية، والذي تمثل بعدم حسم تلك الاستثمارات من وعائها الزكوي، وحيث قدم المكلف للهيئة القوائم المالية للشركات المستثمر فيها في الخارج، وحيث جاءت التعليمات الخاصة بالربط على الاستثمارات الخارجية بإخضاعها للزكاة عند عدم تزكيتهما في بلد الاستثمار، وحيث أصبح لدى الهيئة المستندات التي تستطيع معها



احتساب الزكاة على المكلف بخصوص تلك الاستثمارات الخارجية؛ وعليه خلصت الدائرة إلى تقرير حسم استثمارات الشركة المكلفة في الخارج عن الحصاص والأسهم في الشركات التي قدم لها قوائم مالية مراجعة في بلد الاستثمار. وأن تقوم الهيئة تبعاً لذلك باحتساب الزكاة من واقع تلك القوائم وتضمن الربط حصة المكلفة من زكاة تلك الشركات دون ما عداها، سواء كان استثماراً في أدوات مديونية أو أسهم أو حصص في شركات لم يقدم لها قوائم مالية مراجعة.

فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم مبالغ مستحقة من جهات منتسبة لعام 2015م)، أوضح المكلف بأن حيثيات القرار تتعلق بإضافة الأرصدة الدائنة التي حال عليها الحول للوعاء الزكوي، بينما يتعلق اعتراض الشركة بحسم المبالغ المستحقة من جهات منتسبة مملوكة للشركة بنسبة (100%) من الوعاء الزكوي، وبالتالي فإن هذه حيثيات لا علاقة لها بموضوع اعتراض الشركة. وقد جاءت حيثيات قرار الدائرة مستندة إلى المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 01/06/1438 هـ وهي المادة المتعلقة بالإضافات للوعاء الزكوي في حين أن اعتراض الشركة على مبالغ محسومة من الوعاء الزكوي والمادة التي تتعلق بالحسميات هي المادة (5) من اللائحة. بناءً عليه، يتضح أن قرار الدائرة بنى على أساس غير صحيح وبالتالي فإنه يتوجب الغاؤه واعتباره كأن لم يكن، وتؤكد الشركة بأنها قدمت في مذكرتها الإضافية بياناً بالمبالغ المستحقة من شركات سعودية مملوكة بالكامل للشركة المدعية، وحيث إن المبالغ المذكورة مستحقة من شركات سعودية مملوكة بالكامل للشركة المدعية وتقدم إقراراتها الزكوية للهيئة، فإنه يتوجب حسمها من الوعاء الزكوي للشركة تجنباً للثني في الزكاة. وقد أيدت لجان الاعتراض والاستئناف في العديد من القرارات وجهة نظر المكلفين المتمثلة في حسم القروض والتمويل الممنوح للشركات التابعة التي تخضع للزكاة وذلك تجنباً للثني في الزكاة. فعلى سبيل المثال، ورد في حيثيات قرار دائرتكم الموقرة رقم (IR-2021-20) والذي استرشدت به الشركة في مذكرتها الإضافية، ما نصه وأما فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند القروض لجهات منتسبة، تبين أن محل الاستئناف يكمن في أن المكلف لا يوافق على قرار اللجنة الابتدائية المؤيد للإجراء الهيئة بعدم اعتماد حسم القروض الممنوحة لجهات منتسبة وذلك لخضوعها للزكاة في الشركات المنتسبة وبالتالي يجب حسمها لتجنب الثني في الزكاة، في حين ترى الهيئة بأن إضافتها لهذه القروض إنما هو تطبيق للفتاوى التي أكدت على إضافة القروض للوعاء الزكوي، الاستفادة الشركة منها سواء حال عليها الحول أو تم استخدامها في تمويل أصول غير متداولة تطبيقاً للفتوى الشرعية (22665)، وحيث تبين للدائرة أن المبالغ محل الخلاف تمثل قروضاً لجهات منتسبة وليست إضافة إلى المبالغ المستثمر فيها، وحيث تبين للدائرة أن تلك الجهات تخضع للزكاة وتقدم إقراراتها للهيئة، واستناداً للعلاقة الاستثمارية بين المكلف وتلك الجهات المنتسبة، فقد تقرر لدى الدائرة أن القروض المقدمة إلى تلك الجهات تتطلب معالجة زكوية خاصة تجنباً للثني في الزكاة، حيث إن جزء من القروض بحسب نسبة الاستثمار لا يمثل إقراضاً لطرف آخر ومن ثم فإنه يحق للمستأنف (المقرض) حسم جزء من القروض المقدمة لجهات المنتسبة من وعائه الزكوي بمقدار ما يساوي نسبة استثماره في تلك الجهات التي قدم القرض لها، ولا ينال من ذلك ما دفعت به الهيئة في مذكرتها الجوابية حيث كان مثار دفعها على القروض المستلمة من جهات منتسبة، وهو موضوع لم يكن محل استئناف من المكلف، الأمر الذي تقرر معه الدائرة تعديل القرار وذلك بتقرير أحقية المكلف في حسم القروض، للجهات المنتسبة بما يعادل نسبة ملكيته فيها من وعائه الزكوي، وحيث ما ورد في القرار أعلاه يتطابق تماماً على حالة المبالغ محل الخلاف التي تطالب الشركة بحسمها من الوعاء الزكوي. كما أن الدائرة الاستئنافية لم تطلب تقديم ما يثبت خضوع المبالغ المقدمة للشركات التابعة للزكاة في الشركات التابعة في ظل حقيقة أن هذه الشركات مسجلة لدى الهيئة وتقدم إقراراتها للهيئة، كما تؤكد الشركة أن الهيئة لم تطلب من الشركة تزويدها بحركة تفصيلية لبند المبالغ المستحقة من جهات منتسبة وإنما رفضت حسم البند من حيث المبدأ بحجة أن اللائحة التنفيذية الجباية الزكاة لم تنص على حسمها كذلك لم تطلب دائرة الفصل من الشركة تزويدها بهذه الحركة التفصيلية لقبول اعتراض الشركة.



فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (عدم السماح بحسم بند المحتجزات طويلة الأجل لعام 2015م)، أوضح المكلف بأن حثثيات القرار تتعلق بإضافة الأرصدة الدائنة التي حال عليها الحول للوعاء الزكوي بينما يتعلق اعتراض الشركة بحسم المحتجزات المدينة طويلة الأجل من الوعاء الزكوي، وبالتالي فإن هذه الحثثيات لا علاقة لها بموضوع اعتراض الشركة. وقد جاءت حثثيات قرار الدائرة مستندة إلى المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ، وهي المادة المتعلقة بالإضافات للوعاء الزكوي في حين أن اعتراض الشركة على مبالغ محسومة من الوعاء الزكوي والمادة التي تتعلق بالحسميات هي المادة (5) من اللائحة بناءً عليه، يتضح أن قرار الدائرة بني على أساس غير صحيح وبالتالي فإنه يتوجب الغاؤه واعتباره كأن لم يكن. وتؤكد الشركة أن المحتجزات طويلة الأجل محل الخلاف، تمثل مبالغ تم احتجازها من قبل شركة ... لحين الانتهاء من الأعمال المتعاقد عليها. وقد تم إخضاع كامل إيرادات العقد المذكور للزكاة الشرعية في حين أن الشركة لم تستلم كامل الإيراد حيث قامت الشركة أعلاه بخصم نسبة من العقد كضمان لحسن تنفيذ المشروع. كما أن الشركة المتعاقد معها أعلاه لم يتم سداد هذه المحتجزات مما أدى إلى قيام الشركة المدعية بتقديم دعوى أمام المحكمة التجارية في جدة في عام 2017م لتحصيل الرصيد المتبقي المستحق من هذه المحتجزات البالغ (21,994,888) ريال سعودي. وقد أصدرت المحكمة التجارية في جدة حكمها في الدعوى لصالح الشركة المدعية وذلك بالزام شركة ... بسداد المبلغ المذكور أعلاه. وكما يتضح فإن المحتجزات المدينة طويلة الأجل محل الخلاف ليست في حوزة الشركة ولا في سيطرتها ويدها مغلوطة عنها مما يمنعها من الاستفادة منها وبالتالي فإن شرط تمام الملك انتفى عنها مما يخرجها من الأموال التي تجب فيها الزكاة، وقد أيدت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف نفسها قرارات مؤيدة لاعتراض المكلفين في حسم المحتجزات المدينة من الوعاء الزكوي، فعلى سبيل المثال ورد في حثثيات قرار دائرة الفصل بالرقم (IZD-2020-10) "وفيما يتعلق بأرصدة العقود المدينة والمحتجزات مستحقة الدفع عند تحصيل أرصدة العقود المدينة والمحتجزات المستحقة من شركة (...)، ومطالبة المدعية بحسم المبالغ المحتجزة لدى شركة (....) بسبب أن المبالغ التي يطالب فيها المدعية موجودة لدى شخص ملئ وغير مماثل وهي شركة (...).، إلا أن المدعية غير قادرة على استلامها أي أن المتسبب في عدم استلامها هذه المبالغ لم تكن المدعية وإنما هي شركة (...).، مما يعني أن هذه المبالغ لم تكن في يد المدعية ولم تكن تحت سيطرتها وحيث إن يد المدعية مغلوطة حيال هذه المبالغ مما يمنعه من الاستفادة منها، فقررت الدائرة قبول اعتراض المدعية بحسم أرصدة العقود المدينة والمحتجزات المستحقة التي على شركة السعودية من وعائه الزكوي للأعوام من 2005م حتى 2012م." كما أيدت الدائرة العديد من القرارات استئناف المكلفين بخصوص حسم الذمم المدينة التي لم تكن في حوزة المكلف ولم تكن تحت سيطرته، فعلى سبيل المثال، ورد في حثثيات قرار الدائرة بالرقم (IR-2020-9) "وحيث أنه بعد سماع أقوال أطراف القضية، والاطلاع على الخطابات المتبادلة بين المستأنف (الدائن) والهيئة العامة للطيران المدني (المدين)، يتبين أن الدين الذي للشركة على الغير الهيئة العامة للطيران المدني دين على ملئ، يتعذر قبضه، وبالتالي فإن سبب عدم استلام هذه المبالغ، لا يعود لإرادة المكلف، وإنما كان ذلك بسبب معزو إلى الجهة المدينة هيئة الطيران المدني، وحيث إن مبلغ الدين لم يكن في حيازة المكلف، ولم يكن تحت سيطرته، الأمر الذي يترتب عليه عدم سلامة إدراجه ضمن الوعاء الزكوي للشركة المكلفة. ولا ينال من ذلك ما تدعيه الهيئة العامة للزكاة والدخل بالقول بأن هذا الدين على جهة حكومية مليئة، إذ أن العبرة في مقدرة الدائن على استلام مبلغ الدين بعد مطالبة الجهة المدينة وهو الأمر الذي كان متعذر الحصول لسبب لا شأن للشركة المكلفة به، وعليه فإن الدائرة خلصت إلى تقرير تأثير دفع المستأنف على النتيجة التي انتهت إليها القرار محل الطعن، مما يترتب عليه الحكم باستبعاد مبلغ المدينين الذمم المدينة التجارية من الوعاء الزكوي للمكلف للعام 2011م، وعدم تأييد الهيئة (المصلحة) في تعاملها مع ذلك البند بضمه للوعاء الزكوي للشركة المكلفة." وأما بخصوص ما ورد في حثثيات دائرة الفصل من أن الشركة لم تقدم الحركة التي تمت على رصيد آخر المدة، نفيد بأن الهيئة لم تطلب من الشركة تزويدها بحركة تفصيلية لبند المحتجزات المدينة طويلة الأجل وإنما رفضت حسم البند من حيث المبدأ بحجة أن اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة لم تنص على حسمها. كذلك لم تطلب دائرة الفصل من الشركة تزويدها بهذه الحركة



التفصيلية لقبول اعتراض الشركة، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البنود محل استئنافه.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/03/17م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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، وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (عدم السماح بحسم بند الاستثمارات الخارجية لعام 2015م)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعترضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي وجود تناقض في قرار الدائرة حيث ذكرت الدائرة أن الشرط المطلوب لحسم الاستثمار الخارجي هو تقديم القوائم المالية للشركات للمستثمر فيها مراجعة من محاسب قانوني معتمد وقامت الشركة بتقديم ذلك. استناداً على القرار الوزاري رقم (1005) وتاريخ 1428/4/28هـ على: "ثانياً: يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف الاستثمارات في منشآت خارج المملكة -مشاركة مع آخرين-، بشرط أن تقدم المكلف للمصلحة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للمصلحة، أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاستثمار، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للشركة السعودية المستثمرة تجنباً لثني الزكاة في هذه الشركات، فإن لم تقدم المكلف ما أشير إليه بعاليه فلا تحسم تلك الاستثمارات من وعائه الزكوي". وبناءً على ما تقدم، واستناداً على ما ورد في القرار الوزاري رقم (1005) المشار إليه أعلاه، فإنه يحق للمكلف حسم الاستثمار الخارجي من وعائه الزكوي وذلك بشرط أن يلتزم بما ورد فيه وهو أن تقدم للهيئة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للهيئة، أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاستثمار، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من وعاء الشركة المستثمرة تجنباً لثني الزكاة، فإن لم يقدم ما أشير إليه فلا تحسم تلك الاستثمارات من وعائه الزكوي، وبالإطلاع على ملف الدعوى اتضح أن المكلف قدم القوائم المالية للشركة المستثمر فيها والمدققة من محاسب قانوني في بلد الاستثمار وقدم نسخة من هذه القوائم باللغة العربية، وأكد المكلف على عدم ممانعته من سداد الزكاة التي سوف تحتسبها الهيئة على الاستثمار، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم مبالغ مستحقة من جهات منتسبة لعام 2015م)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعترضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي بأن المبالغ التي يطالب بحسمها هي مبالغ مستحقة من جهات منتسبة مملوكة للشركة بنسبة 100% من الوعاء الزكوي. استناداً 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 للفقيرة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول."، واستناداً إلى المادة (4) البند (ثانياً) الفقرة (4/أ) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أن: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 4- (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء." واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) منها التي تنص على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". بناءً على ما تقدم، فإن القروض المقدمة لشركات تابعة تقدم إقراراتها للهيئة تتطلب معالجة زكوية خاصة تجنباً لثني الزكاة حيث إن جزءاً منها (بحسب نسبة الاستثمار) لا يمثل إقراضاً لطرف آخر، ومن ثم فإنه يحق للمكلف (المقرض) حسم جزء من القروض المقدمة لشركات تابعة من وعائه الزكوي بمقدار يساوي نسبة استثماره في الشركة التابعة التي قدم القرض لها، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما أحتوى عليه اتضح أن المكلف يطالب بحسم المبالغ المستحقة من شركات سعودية والمملوكة بنسبة 100% و التي تتمثل بالشركات التالية (..... ، ، ،)، واتضح أن الهيئة رفضت الحسم باعتبار أن المعاملات مع الجهات ذات العلاقة عبارة عن مصاريف مدفوعة بالنيابة عن الشركة و جزء يخص نشاط تمويلي ، حيث تم رفض المصاريف المدفوعة بالنيابة باعتبارها معاملات تجارية وليست قروض خاضعة للزكاة في الشركات التابعة ، وبالنسبة للنشاط التمويلي فرفضت حسمها لعدم تقديم المكلف ما يثبت خضوعها، وعليه وبالإطلاع على القوائم المالية المدققة اتضح أن المعاملات تم تصنيفها نشاطات تمويلية و مصاريف مدفوعة بالنيابة مما ينتهي معه الأمر إلى صحة إجراء الهيئة برفض حسم المصاريف المدفوعة بالنيابة باعتبارها معاملات تجارية، أما فيما يخص الأنشطة التمويلية فترى أحقية المكلف بحسمها حيث القروض المقدمة لشركات تابعة تقدم إقراراتها للهيئة تتطلب معالجة زكوية خاصة تجنباً لثني الزكاة حيث إن جزءاً منها (بحسب نسبة الاستثمار) لا يمثل إقراضاً لطرف آخر ، ولا ينال من ذلك ما تدفع به الهيئة من أن المكلف لم يثبت خضوعها بالشركات التابعة ، حيث إن الشركات التابعة جميعها شركات سعودية وتقدم إقراراتها للهيئة وقدم المكلف الأرقام المميزة لكل الشركات التابعة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (عدم السماح بحسم بند المحتجزات طويلة الأجل لعام 2015م)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعترضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي بأن أساس المحتجزات طويلة الأجل محل النزاع تمثل مبالغ تم احتجازها من قبل (.....) لحين الانتهاء من الأعمال المتعاقد عليها وتم اخضاع كامل إيرادات العقد للزكاة الشرعية. بناءً على ما تقدم، فإن الزكاة لا تجب على الدائن في أمواله المستحقة والتي لا يستطيع تحصيلها بسبب تأخير من العملاء وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه بالمعيار والاشتراطات المحددة من قبل الجهة، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما أحتوى عليه تبين من خلال القوائم المالية وجود محتجزات بمبلغ (29,779,160) ريال مصرح عنها ، واتضح أن المكلف أفاد بأنه قام برفع دعوى قضائية على الشركة المتعاقد معها نظراً لعدم سدادها المبالغ المستحقة والتي تبلغ (21,994,888) ريال ، وبالإطلاع على المستندات اتضح تقديم المكلف قرار صادر من المحكمة التجارية بجدة بتاريخ 1439/07/03هـ يلزم الشركة المتعاقد معها "....." سداد مبلغ قدره (21,994,888) ريال للمكلف ، عليه نرى بأن المبالغ المستحقة محل النزاع والصادر بها حكم قضائي لا تجب عليها الزكاة حتى يستلمها المكلف ويحول عليها الحول بعد قبضه، حيث إن سبب التأخير في صرف المستحقات يعود إلى أسباب خارج إرادة المكلف وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.



وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (إصدار الربط الزكوي لعام 2015م بدون تسبيب)، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة علمها 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 محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السانعة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف /.....، سجل تجاري (.....)، رقم مميز (.....) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2562) الصادر في الدعوى رقم (-78138-Z-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إصدار الربط الزكوي لعام 2015م بدون تسبيب).
- 2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم السماح بحسم بند الاستثمارات الخارجية لعام 2015م).
- 3- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم مبالغ مستحقة من جهات منتسبة لعام 2015م).
- 4- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم السماح بحسم بند المحتجزات طويلة الأجل لعام 2015م).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2023-161337

الدعوى رقم Z-161337-2022

المفاتيح:

زكاة-عناصر الحسم من الوعاء الزكوي-عدم حسم مزايا الموظفين طويلة الأجل-قبول استئناف الهيئة - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2160) حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (إضافة التزامات تمويل إضافات الأصول والمصروفات المستحقة) وترى أن هذه التكاليف جزء من القروض وتُعامل معاملة القروض ويتم أخذ أرصدة القروض وفقاً للقوائم المالية، ويكمن استئناف المكلف على بند (عدم حسم مزايا الموظفين طويلة الأجل) في قيام الهيئة بعدم قبول مزايا الموظفين طويلة الأجل والمتمثلة في برنامج دعم المساكن المقدم من المكلف لموظفيه وذلك لأنه لم يرد أي نص في اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة عام 1440هـ يجيز حسمها. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية بالاطلاع على العقود المبرمة مع الموظفين تبين أن الموظف يقوم بدفع ذات التكلفة الإجمالية التي تكبدتها الشركة مقابل المنزل ولم تكن هناك أي مدة في هذه العقود تبين وجود نية ربح من الشركة مقابل هذا المشروع، وعليه وحيث تبين أن الضوابط المذكورة انطبقت على المكلف. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة، وقبول استئناف المكلف.

المستند:

- الفقرة 1 من المادة 5 [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ.](#)
- الفقرة 7 من المادة 6 [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ.](#)
- الفقرة 3 المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ.](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/11/16م، من / ... بصفته رئيس مجلس الإدارة في شركة ... ، والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/11/17م من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات

ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2160) الصادر في الدعوى رقم (Z-112956-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2019م و2020م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند إضافة عمولات ورسوم متابعة تتعلق بالقروض، ورفض ما عدا ذلك من طلبات.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخص بند (فرق التأمينات الاجتماعية المضافة إلى صافي الربح لعام 2019م)، المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الهيئة لم تحدد طبيعة المستندات المؤيدة لطلبها، كما أن الشركة لا توافق على ربط الهيئة وذلك لاختلاف أسس التصريح عن الرواتب والأجور في القوائم المالية والمعلومات من واقع شهادة التأمينات الاجتماعية، وعليه فإنه في حال تقديم الهيئة لمسببات إجراءات استمرار الشركة حقها في تقديم الرد المناسب، ويطالب بإلغاء ربط الهيئة بشأن البند، في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) أنها قامت برد فرق التأمينات الاجتماعية المحمل بالزيادة وذلك بمقارنة التأمينات الاجتماعية المحملة على حسابات المكلف بموجب ميزان المراجعة مع التأمينات الاجتماعية وفق بيانات المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، ورداً على ما جاء في لائحة المكلف من عدم تقديم الهيئة لأساس الربط، فتجيب الهيئة أن البند ورد في الربط المرسل للمكلف بتاريخ 2021/09/22م، كما تم توضيح إجراء الهيئة بالتفصيل للمكلف خلال جلسة الاستماع المنعقدة بتاريخ 2022/02/01م كما تم إشعاره بالربط وأسباب رفض الاعتراض على البند وعليه فلا صحة لما ورد في لائحة الاستئناف، وعليه فإنه تم الاعتماد على بيانات المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية والتي تمثل مستند من طرف ثالث يوضح رواتب السعوديين والأجانب الخاضعة للتأمينات الاجتماعية لا سيما وأنها الجهة المسؤولة عن تحصيل قيمة التأمينات الاجتماعية. وبمقارنة المحمل على الإقرار مع بيانات التأمينات بنسبة 12% من أجور المشتركين السعوديين وبنسبة 2% من أجور المشتركين غير السعوديين، عليه قامت الهيئة برفض اعتراض المكلف، حيث تستند الهيئة في إجراءاتها على أحكام الفقرتين (2-4) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ، وحيث انتهى قرار الفصل إلى تأييد إجراء الهيئة حيث قدمت الهيئة طريقة آلية احتساب الفرق في مصروف التأمينات الاجتماعية، ولم يقدم المكلف كيفية احتسابه للمصروف ولم يقدم المستندات المتعلقة بأسباب الفروقات أو أية مستندات أخرى وعليه يتضح صحة الإجراء المتبع من الهيئة، أما بخصوص اعتراض المكلف بخصوص عدم إعلامه بطريقة احتساب الفرق في المصروف في الربط الصادر إليه و اكتفاء الهيئة إلى الإشارة إلى وجود فرق في المصروف فنرى عدم تأثير ذلك على حق المكلف بالاعتراض و كان عليه تقديم ما يثبت المصروف من وجهة نظره حيث أن عبء إثبات صحة الإقرار وفقاً لنص المادة من اللائحة على المكلف، كما أنه تبين وجود اجتماع بين الهيئة و المكلف لمناقشة بنود الربط وعليه ترى الدائرة عدم تأثير طلبه على صحة إجراء الهيئة.

فيما يخص بند (إضافة التزامات تمويل إضافات الأصول، وإضافة مصروفات مستحقة وإضافة أرصدة دائنة أخرى لعام 2019م)، المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنه لا يوافق على ربط الهيئة ويطالب الهيئة بتقديم أساس ربطها، حيث يشير إلى أن الهيئة افترضت أن بعض الأرصدة المستحقة الدفع تستخدم لتمويل الأصول القابلة للحسم، ويؤكد على أن الشركة لديها نقدية كافية يمكن استخدامها لتمويل الأصول القابلة للحسم كما يفيد بأن الشركة قامت بإضافة جميع الأرصدة الدائنة المستحقة لأكثر من عام للوعاء، وعليه فإذا لم تقدم الهيئة طريقة احتساب محددة بالتالي يتضح أنها مجرد افتراضات من قبلها، في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) أنه فيما يخص التزامات تمويل إضافات الأصول فتوضح الهيئة أنها قامت قبل الربط بطلب بيان بموردي إضافة الأصول وقطع الغيار وبتقديم المكلف للبيان المطلوب قامت الهيئة بإضافة أرصدة موردي الأصول وموردي قطع الغيار بأخذ رصيد أول أو آخر المدة أيهما



أقل مقابل تمويل الأصول وقطع الغيار المحسومة من الوعاء الزكوي، كما أكد المكلف في رده على الربط بتاريخ 2021/09/30م بأن ما يجب إضافته مبلغ (4,820,936) ريال فقط إلا أن الهيئة أضافت مبلغ (5,013,756) ريال وفق البيانات المقدمة، كما توضح الهيئة أنه بالاطلاع على كشوف موردي قطع الغيار وموردي الأصول الثابتة المقدمة من المكلف، أنه تم إضافة أرصدة موردي قطع الغيار والأصول الثابتة كمصادر تمويل للبنود المحسومة من الوعاء الزكوي، أما فيما يخص المصاريف المستحقة فتوضح الهيئة أنها قامت بإضافة بند الدفعات المقدمة برصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل، كما تم إضافة بند توزيعات الأرباح مستحقة الدفع؛ لعدم تقديم ما يثبت أن الأرباح المستحقة مودعة في حساب بنكي مستقل. وعند دراسة الهيئة للاعتراض وخلال جلسة الاستماع المنعقدة بتاريخ 2022/02/01م تم التوضيح للمكلف تفاصيل البند كما تم الاستفسار من المكلف على توزيعات الأرباح وأفاد أنها مودعة في حسابات بنكية مستقلة عن حسابات الشركة، وعليه طلبت الهيئة تقديم شهادة من البنوك التي تم إيداع توزيعات الأرباح فيها بما يؤكد مبالغ التوزيعات وأرصدها في نهاية العام محل الاعتراض وأرقام الحسابات التي تم إيداع التوزيعات فيها بما يوضح أن تلك الحسابات مستقلة عن حسابات الشركة ولا يمكن للشركة التصرف فيها، كما تم طلب بيان تحليلي للدفعات المقدمة بما يوضح اسم العميل ورصيد أول المدة وآخر المدة والحركة المدينة والدائنة، وذلك لأخذ رصيد أول أو آخر المدة لكل عميل على حده، وتؤكد الهيئة أنه تم التوضيح للمكلف تفاصيل الاحتساب من قبل الهيئة عدة مرات قبل اصدار الربط كما تم توضيحها مرة أخرى خلال جلسة الاستماع فقد أوضحت الهيئة للمكلف مرة أخرى البيانات المطلوبة وتم التأكيد على ضرورة تزويد الهيئة بالبيانات وذلك عبر البريد المرسل للمكلف بتاريخ 2022/02/10م، وحيث لم يقدم المكلف أي من البيانات المطلوبة، عليه قامت الهيئة برفض اعتراضه، ورداً ما أشار إليه المكلف في لائحة دعواه أن الهيئة لم توضح أساس الاحتساب فهو كلام مرسل لا يمكن الاستناد إليه لعدم صحته، إذ أن الهيئة أضافت البند بموجب البيانات المقدمة منه كما أن البند ورد في الربط المرسل للمكلف بتاريخ 2021/09/22م، وتم تزويده بنسخة من الربط النهائي الموضح لبنود الوعاء بشكل تفصيلي بتاريخ 2021/11/08م، كما تم التوضيح مرة أخرى خلال دراسة الاعتراض وإشعار نتيجة الاعتراض. وحيث انتهى قرار الفصل إلى تأييد إجراء الهيئة، حيث إن الهيئة اعتمدت في ربطها على بيان موردي إضافات الأصول وقطع الغيار المقدم من المكلف واعتمدت على أرصدة القوائم المالية للبنود الأخرى لعدم تقديم المكلف حركة الحسابات التفصيلية والمستندات المتعلقة بتوزيعات الأرباح.

فيما يخص البند (إضافة قروض قصيرة الأجل للوعاء الزكوي لعام 2019م)، المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الرصيد لم يبقَ مستحقاً لأكثر من عام واحد وأن إجراء الهيئة بالأخذ برصيد القروض قصيرة الأجل أيهما أقل غير صحيح، حيث يفيد بأنه إن كان هدف الهيئة من إضافة القروض قصيرة الأجل هو تمويلها لأصول محسومة هو افتراض غير صحيح لكون النقدية لدى الشركة قادرة على تمويل الأصول، وبفيد بأن الهيئة قامت بإضافة القروض قصيرة الأجل للوعاء دون الأخذ بالاعتبار ما ورد في الفقرة الثالثة من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لعام 1440هـ والتي نصت بوضوح أن الديون يجب أن تكون طويلة أجل حتى يتم إضافتها، وعليه فإنه يطالب بإلغاء إجراء الهيئة، في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) أنها قامت قبل إجراء الربط بطلب تقديم بيان تفصيلي للقروض قصيرة الأجل، وتبين من واقع البيان المقدم من قبل المكلف أن القروض قصيرة الأجل هي قروض متجددة، بمعنى أنه يتم تجديد القروض فور انتهائها ويتم السداد والإضافة على القروض بشكل مستمر خلال العام ولم ينقطع عنها العام الزكوي وعليه قامت الهيئة بإضافة القروض للوعاء الزكوي، وفي ضوء ما سبق توضيحه وحيث أن القروض قصيرة الأجل متجددة بطبيعتها عليه قامت الهيئة برفض اعتراض المكلف وذلك استناداً للفقرة (ب/3) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة لعام 1440هـ، وحيث انتهى قرار الفصل إلى تأييد إجراء الهيئة، حيث بالاطلاع على الحركة التفصيلية للقروض قصيرة الأجل ومن خلال تتبع حركة هذه القروض تبين أنها متجددة ومستمرة حيث يتم الحصول على القرض من البنك



وبعد مضي فترة قصيرة يتم سداد هذا القرض وبتاريخ مقارب للتاريخ الذي يتم السداد فيه يتم الحصول على قرض بنفس القيمة مما يتبين معه أن هذا القرض من حيث الجوهر قرضاً طويلاً الأجل.

فيما يخص البند (عدم حسم مزايا الموظفين طويلة الأجل من الوعاء الزكوي لعام 2019م)، المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على ويفيد بأن الشركة تكبدت نفقات محددة على برنامج تملك المنازل المتعلق بموظفيها وهو مخطط سكني مخصص للموظفين السعوديين بالشركة حيث تم منح منازل للموظفين المؤهلين وفقاً لمعايير معينة وذلك بحسب الايضاح رقم 8 بالقوائم المالية ، ويشير إلى أن الهيئة لم تسمح بحسم القيمة المستخدمة للوحدات الغير مخصصة والتكلفة المؤجلة ويفيد بأن القيمة المستخدمة للوحدات غير المخصصة والتي تمثل أصول ثابتة للشركة يتم إعادة الإبلاغ عنها في الميزانية العمومية للشركة و تم تصنيفها ضمن الأصول الثابتة التشغيلية ومع ذلك يجب أن لا تؤثر إعادة التصنيف في القوائم على الحسم لأغراض الزكاة ، وتؤكد الشركة على أنها تدير برنامج تملك المنازل حيث بموجب هذا البرنامج تقوم الشركة ببناء منازل لموظفيها المؤهلين وتسترد بدل السكن بالإضافة إلى 17% من الراتب الأساسي للموظفين و يتم تأجل جزء التكلفة غير المسترد من الموظفين وإطفائه على مدار فترة البرنامج ، وتتم رسملة المنازل قيد الإنشاء كجزء من بند "قيد الإنشاء" وبمجرد الانتهاء يتم تخصيص الوحدات السكنية للموظفين السعوديين المؤهلين أو للأصول الثابتة كجزء من الأصول الأخرى المملوكة للشركة ويتم الإبلاغ عن تكلفة هذه المنازل المحولة للموظفين ضمن حساب ذمم ملكية المنازل وتخصم الدفعة المقدمة والأقساط المدفوعة من قبل الموظفين مقابل الذمم المذكورة ، ويفيد بأن الشركة تمول برنامج تملك المنازل للموظفين من حقوق الملكية أو مصادر أخرى خاضعة بالفعل للزكاة وبالتالي فإن ما يقابل هذه الأموال في الأصول يجب أن يكون قابلاً للحسم بموجب الأنظمة الزكوية ويؤكد على أن الشركة ليس لديها نية لبيع هذه الوحدات في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) أنها لم تقبل حسم مزايا الموظفين طويلة الأجل حيث لم يرد أي نص في اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة عام 1440هـ تجيز حسمها ، وأن ما ذكره المكلف من استخدام هذه الوحدات السكنية من قبل الشركة لغرض العمل المتمثل في توفير مزايا الموظفين، فتوضح الهيئة أن طبيعة البند لا تتشابه بأي شكل من الاشكال مع الأصول الثابتة المستخدمة في النشاط فيما يخص الحسم من الوعاء الزكوي، وحيث اشترطت اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ على أن تكون الأصول الثابتة مستخدمة في النشاط، كما أن اللائحة سمحت بحسم الأصول الممولة للمستأجر فقط في مشروعات البناء والتشغيل والتحويل، وفقاً لأحكام الفقرات (أ-د/1) من المادة (5) من ذات اللائحة ، بالتالي لا يمكن اعتبار الذمم المدينة الناشئة عن برامج تملك السكن مثل الأصول الثابتة ، وعليه وحيث أن البند لا يعتبر ضمن العناصر أو البنود التي تحسم من الوعاء ولا يعد من الأصول المستغرقة في النشاط وفق المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ، وليس هناك بند ضمن الحسميات بهذا المسمى أو بذات الطبيعة، وعليه تتمسك الهيئة بصحة وسلامة اجراءها، وتشير إلى أنه قد تم تأييد اجراء الهيئة بالقرار رقم IR-2021-37 الصادر من الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل ، وحيث انتهى قرار الفصل إلى تأييد إجراء الهيئة ، حيث تبين أن البند الذي يطالب المكلف بحسمه لا يُعدّ من الأصول المعدة لاستخدام الشركة وإنما تُعدّ قروضاً ممنوحة للموظفين ولا تحسم من الوعاء الزكوي. تشير الهيئة لدائرتكم الموقرة أن المكلف لا يسري عليه ما ورد في القرار الوزاري بشأن إضافة وتعديل بعض فقرات مواد اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ والخاصة بتحديد البنود الجائز حسمها من الوعاء الزكوي، والتي نصت على: "أ- تضاف الفقرتان الفرعيتان (هـ) و(و) إلى الفقرة (1) من المادة (الخامسة)، وتكون وفق النص الآتي: (هـ) مساكن الموظفين المملوكة للمكلف. (و) القروض السكنية المدفوعة للموظفين من خلال برنامج دعم مساكن الموظفين، إذا تضمنت عقودها ما يفيد أن التمويل كان عبر القرض الحسن، أو البيع الأجل دون أن تستحق عليه الشركة أي أرباح مالية، أو رسوم زائدة عن أصل مبلغ التمويل" وتسبب ذلك وفق الآتي:

1- نصت اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ في البند ثالثاً على: "يسري تطبيق اللائحة المرفقة بهذا القرار على السنوات المالية التي تبدأ في وبعد 1/1/2019م لجميع المكلفين."

2- أوضح القرار الوزاري رقم 58705 وتاريخ 1444/9/21هـ نطاق سريانه في البند (ثانياً) إذ جاء ما نصه: "يبلغ هذا القرار لمن يلزم لإنفاذه، ويعمل به من تاريخ صدوره" وبما أن القرار أوضح بأنه يتم العمل به من تاريخ صدوره، ولم يشر القرار الوزاري إلى سريانه على الحالات التي صدر قرار إداري بها وبأثر رجعي، وثبت أن تاريخ الربط الصادر من قبل الهيئة على المكلف بتاريخ 2021/11/04م الموافق 1443/03/29هـ أي قبل تاريخ صدور القرار الوزاري المشار إليه.

3- نجد أن التعديل الوارد في الفقرة (أ) من القرار الوزاري رقم 58705 وتاريخ 1444/9/21 بشأن إضافة وتعديل بعض فقرات مواد اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ والتي نصت على "أ- تضاف الفقرتان الفرعيتان (هـ) و (و) إلى الفقرة (1) من المادة (الخامسة)، وتكون وفق النص الآتي: (هـ) مساكن الموظفين المملوكة للمكلف."

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، فيكمن استئنافها فيما يخص (إضافة عمولات ورسوم متابعة تتعلق بالقروض إلى الوعاء الزكوي لعام 2019م)، المستأنفة (الهيئة) تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند وتوضح الهيئة بأنه تم تحميل قائمة الدخل بتكاليف فوائد قيمتها 16 مليون تقريباً "تكاليف فوائد خصم القروض والاقتراض" بحسب الإيضاح (20-4)، وعليه يتبين أن مبلغ العمولات والرسوم في جوهره ناشئ عن القياس المحاسبي وفقاً لطريقة معدل الفائدة الفعال، ومن الناحية الزكوية فإنه يتبع أصل القرض الذي نشأ عنه وهو القرض طويل الأجل، وما يؤكد على ذلك أنها مصنفة في القوائم المالية كبنود واحد ولم يصنفها المكلف كفوائد قروض مستحقة قصيرة الأجل، في حين ورد في رد المستأنف ضده (المكلف) أن الشركة تؤكد بأن هذه الأرصدة لم تبقى مستحقة لأكثر من سنة واحدة وبالتالي فإن إجراء الهيئة المتمثل بإضافتها للوعاء غير صحيح، ويشير إلى أنه لا يوجد أي صلة لإشارة الهيئة إلى السياسة المحاسبية كما في الإيضاح (3-12) وتكاليف التمويل الإيضاح (20-4) وفقاً لقوائم الدخل لأن الأساس الذي اعتمدته الهيئة في إضافة المبالغ هو استحقاقها لأكثر من سنة، وحيث انتهى قرار الفصل إلى إلغاء إجراء الهيئة، حيث بالاطلاع على الإيضاح رقم (3-12) من القوائم المالية للمكلف والمتعلق بالقروض والذي يتبين منه أنه يتم الاعتراف ضمن مصاريف السنة بإطفاء تكاليف القروض التي تخصها وترسمل التكاليف التي تتعلق بفترات مالية لاحقة، وبالاطلاع على المرفق 5 في ملف الدعوى والمتضمن لحركة تلك المصاريف يتبين سداد كامل رصيد أول المدة من تلك المصاريف البنكية بالتالي فإنه لا يوجد مبالغ حال الحول عليها.

وفي يوم الثلاثاء 2023/11/28م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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: وبالنسبة على الخصوم، حضر/...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا عن المستأنف بموجب الوكالة رقم (...)، وحضرت/... (هوية وطنية رقم (...))، بصفتها ممثلة المستأنف ضدها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (.../.../1445) وتاريخ 1445/03/19هـ، 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 المكلف بشأن بند (عدم حسم مزايا الموظفين طويلة الأجل من الوعاء الزكوي وإلغاء قرار الدائرة)، واستناداً على الفقرة (هـ) من الفقرة الأولى من المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار رقم (2216) لعام 1440/07/07 هـ المعدلة بموجب القرار رقم (58705) وتاريخ 1444/09/21 هـ والتي نصت على: "يحسم من وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية البنود الآتية .. 1- صافي الأصول الثابتة وما في حكمها ومنها - على سبيل المثال لا الحصر - ما يأتي: هـ مساكن الموظفين المملوكة للمكلف." واستناداً على الفقرة السابعة من المادة السادسة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار رقم (2216) لعام 1440/07/07 هـ المعدلة بموجب القرار رقم (58705) وتاريخ 1444/09/21 هـ والتي نصت على: "يحسب وعاء الزكاة بإضافة البنود الواردة في المادة (الرابعة) من اللائحة محسوماً منها البنود الواردة في المادة (الخامسة) من اللائحة وفقاً للضوابط الآتية: 7- فيما يتعلق ببرامج دعم مساكن الموظفين، يجب ألا يتجاوز سعر الوحدة السكنية الذي يتحمله الموظف تكلفتها الفعلية على المكلف، وألا يتحمل الموظف أي مبالغ إضافية مقابل القرض، ويشمل ذلك الحالات التي يتم فيها إنهاء العقد قبل إتمام مدته".

بناءً على ما تقدم، وحيث إن الخلاف يكمن في قيام الهيئة بعدم قبول مزايا الموظفين طويلة الأجل والمتمثلة في برنامج دعم المساكن المقدم من المكلف لموظفيه وذلك لأنه لم يرد أي نص في اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة عام 1440 هـ يجيز حسمها، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما أحتوى عليه وحيث أن الخلاف يتمركز في عدم وجود نص يجيز حسم البند فإنه وبالإطلاع على اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار رقم (2216) لعام 1440/07/07 هـ المعدلة بموجب القرار رقم (58705) وتاريخ 1444/09/21 هـ تبين أنه تم إضافة الفقرة (هـ) للفقرة الأولى من المادة الخامسة تجيز حسم مساكن الموظفين المملوكة للمكلف و الفقرة السابعة للمادة السادسة والتي وضحت ضوابط الحسم، وعليه وحيث إن التعديل صدر و الخصومة قائمة بين الطرفين ولم ينص القرار الوزاري على الأعوام التي يسري عليها القرار واكتفى بذكر "يعمل به من تاريخ صدوره" وحيث إن التعديل يسري على لائحة 1440 هـ والمطبقة على الدعوى محل النظر بالتالي يجوز تطبيق التعديل على البند، كما أن اللائحة قبل التعديل لم تكن متضمنة على توضيح للمعالجة الصحيحة للبند بالتالي فأن التعديل قد أنشأ واقعة جديدة فيما يخص مساكن الموظفين ولم ينص القرار كما ذكرنا أعلاه على وجود استثناءات تفيد بعدم سريانه بأثر رجعي، وعليه وبالإطلاع على ملف الدعوى وحيث نصت الفقرة السابعة من المادة السادسة من اللائحة التنفيذية المعدلة على عدة ضوابط لقبول الحسم و بالإطلاع على المستندات المقدمة من المكلف والمتمثلة في: - سياسة الشركة لبرنامج تمليك الوحدات السكنية. - عينة من عقود الموظفين الذين حصلوا على منازل تحت برنامج تملك المساكن. وبالإطلاع على ما تم تقديمه وحيث نصت الضوابط على أنه يجب ألا يتجاوز سعر الوحدة السكنية الذي يتحمله الموظف تكلفتها الفعلية على المكلف وألا يتحمل الموظف أي مبالغ إضافية مقابل القرض ويشمل ذلك الحالات التي يتم فيها إنهاء العقد قبل إتمام مدته، فإنه بالإطلاع على العقود المبرمة مع الموظفين تبين أن الموظف يقوم بدفع ذات التكلفة الإجمالية التي تكبدتها الشركة مقابل المنزل ولم تكن هناك أي مدة في هذه العقود تبين وجود نية ربح من الشركة مقابل هذا المشروع، وعليه وحيث تبين أن الضوابط المذكورة انطبقت على المكلف، الأمر الذي يتعين معه قبول الاستئناف بشأن عدم حسم مزايا الموظفين طويلة الأجل من الوعاء الزكوي وإلغاء قرار الدائرة.



وبخصوص استئناف المكلف على باقي البنود، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل 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 مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة محمولاً على أسبابه في باقي البنود محل الاستئناف.

وبخصوص استئناف الهيئة على باقي البند (إضافة عمولات ورسوم متابعة تتعلق بالقروض إلى الوعاء الزكوي لعام 2019م)، استناداً على الفقرة (3) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ والتي نصت على: "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 ثلاثمائة وأربعة وخمسون (354) يوماً 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." كما نصت الفقرة (10) من المادة (4) على ما يلي: "أي بند من بنود المطلوبات وحقوق الملكية مؤلّ بنداً من البنود المحسومة من وعاء الزكاة".

بناءً على ما تقدم، وحيث أن الخلاف يتمركز حول إضافة عمولات ورسوم متابعة تتعلق بالقروض إلى الوعاء الزكوي حيث يرى المكلف أن هذه التكاليف المتعلقة بالقروض لم يحل عليها الحول بينما ترى الهيئة أن هذه التكاليف جزء من القروض وتُعامل معاملة القروض ويتم أخذ أرصدة القروض وفقاً للقوائم المالية، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه تبين مبلغ الخلاف هو (1,407,160) ريال والناتج عن الفرق بين ما أضافه المكلف وبين احتساب الهيئة للقروض، حيث إن المكلف أضاف القروض بمبلغ (727,889,840) ريال في حين أنه وفقاً لربط الهيئة بلغ البند (729,297,000) ريال متضمن عمولات ورسوم القروض بمبلغ (1,407,160) ريال، وبالإطلاع على القوائم المالية المدققة تحديداً الإيضاح (2-16) المتعلق بالقروض طويلة الأجل تبين أن ما تم التصريح عنه للقروض طويلة الأجل بلغ (729,297,000) ريال وهو ذات المبلغ المضاف من قبل الهيئة والمتضمن العمولات، بالتالي فإن المكلف صرح عنهما ضمن بند واحد، كما بالرجوع إلى إيضاحات القروض (16) تبين أن القروض طويلة الأجل قامت بتمويل أصل محسوم "مصانع حصاد" وحيث إن العمولات محل الخلاف تأخذ حكم القرض المتعلق بها وحيث نصت الفقرة (10) من المادة (4) المذكورة أعلاه أن وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية يتكون من جميع أمواله الخاضعة لجباية الزكاة ومنها أي بند من بنود المطلوبات وحقوق الملكية مؤلّ بنداً من البنود المحسومة من وعاء الزكاة، عليه الدائرة تؤيد إجراء الهيئة بإضافتها، ولا ينال من ذلك ما يشير له المكلف من أنه لا يوجد أي صلة لإشارة الهيئة إلى السياسة المحاسبية كما في الإيضاح (3-12) وتكاليف التمويل الإيضاح (20-4)، حيث بالإطلاع على تكاليف فوائد خصم القروض والاقتراض المصرح عنها ضمن قائمة الدخل بمبلغ (16) مليون تبين أنها تتضمن العمولات بمبلغ (1,407,160) ريال وذلك بحسب الحركة التفصيلية لعمولات القروض حيث أن مجموع تكاليف فوائد خصم القروض والاقتراض كما في قائمة الدخل هو عبارة عن الإضافات بحسب الحركة المشار لها والتي طالب المكلف



بحسبها ضمن قائمة الدخل، الأمر الذي يتعين معه قبول الاستئناف بشأن إضافة عمولات ورسوم متابعة تتعلق بالقروض إلى الوعاء الزكوي وإلغاء قرار الدائرة.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ... السجل التجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2160) الصادر في الدعوى رقم (Z-112956-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2019م و2020م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة عمولات ورسوم متابعة تتعلق بالقروض إلى الوعاء الزكوي لعام 2019م).
- 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق التأمينات الاجتماعية المضافة إلى صافي الربح لعام 2019م).
- 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة التزامات تمويل إضافات الأصول ، وإضافة مصروفات مستحقة وإضافة أرصدة دائنة أخرى لعام 2019م).
- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة قروض قصيرة الأجل للوعاء الزكوي لعام 2019م).
- 5- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم مزايا الموظفين طويلة الأجل من الوعاء الزكوي لعام 2019م).



القرار رقم IR-2024-136107

الدعوى رقم Z-2022-136107

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة-عناصر الحسم من الوعاء الزكوي-عدم خصم الاستثمار في شركات أجنبية-قبول استئناف المكلف- قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-922)، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (توزيعات أرباح مستلمة من أرباح العام الحالي للشركات المحلية المستثمر فيها غير المستبعدة من ربح الشركة الخاضع للزكاة) في أنها أضافت هذه الأرباح إلى صافي الربح المعدل بسبب عدم تقديم المكلف ما يثبت أن الأرباح التي تم استبعادها خاصة بأرباح العام (السنة الحالية)، ويكمن استئناف المكلف على بند (خصم الاستثمارات في شركات محلية بالقيمة العادلة المعترف فيها ضمن قائمة الدخل لعامي 2017م و2018م) للمطالبة بحسم الاستثمارات برصيد آخر المدة، وبند (عدم خصم الاستثمارات في شركات أجنبية مصرح عنها كاستثمارات متاحة للبيع) وذلك لإرفاقه القوائم المالية الخاصة بالشركة المستثمر فيها خارج المملكة من محاسب قانوني معتمد. وحيث ثبت للجنة الإستئنافية أن المكلف أرفق القوائم المالية الخاصة بالشركة المستثمر فيها خارج المملكة من محاسب قانوني معتمد بالإضافة إلى أن المحاسب القانوني مكتب (...) أفاد بنهاية تقريره إلى "فقد تبين مطابقة البيانات والمعلومات بالقوائم المالية المقدمة إلينا من شركتكم "شركة ..." عن تلك الشركات والقوائم المالية التي تحققنا منها والتي تحصلنا عليها من القوائم المالية المفصح عنها بكل من هيئة سوق المال السويسرية وهيئة سوق المال الاسترالية لذا لزم إعادة اصدار تقاريرنا عن احتساب الزكاة الشرعية عن الاستثمارات في الأوراق المالية الدولية بالشركات عن السنوات 2014م/2016م/2016م/2017م. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل، وقبول استئناف الهيئة.

المستند:



➤ الفقرة 2، 4 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ](#)

[1438/06/01هـ](#)

➤ الفقرة 3 من المادة 20 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ](#)

[1438/06/01هـ](#)



الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/07/04م، من /...، هوية رقم (...) بصفته وكيلاً بموجب الوكالة رقم (...) عن الشركة المستأنفة، و الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/07/05م، من /هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-922) الصادر في الدعوى رقم (Z-41784-2021) المتعلقة بالربوط الزكوية للأعوام من 2015م حتى 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند أرباح مستلمة للأعوام من 2015م إلى 2017م.
 2. تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند خصم المساهمة الإضافية المماثلة للاستثمارات في الشركات التابعة المحلية للأعوام 2015م إلى 2018م
 3. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند عدم خصم الاستثمارات في شركات أجنبية مصرح كاستثمارات متاحة للبيع للأعوام 2015م إلى 2018م.
 4. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند خصم الاستثمارات في شركات محلية بالقيمة العادلة المعترف فيها ضمن قائمة الدخل لعامي 2017م و2018م.
 5. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند عدم خصم برنامج تملك المنازل طويل الأجل المقدم للموظفين لعامي 2017م و2018م.
 6. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند استخدام القروض لتمويل أصول محسومة لعامي 2016م و2017م.
 7. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند الإضافة غير الصحيحة للرصيد الافتتاحي لمخصص مكافأة نهاية الخدمة لعام 2017م.
 8. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند عدم حسم الزكاة المسددة لعام 2016م.
- وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (عدم خصم الاستثمارات في شركات أجنبية مصرح عنها كاستثمارات متاحة للبيع للأعوام 2015م حتى 2018م) فيوضح المكلف تقديمه بناء على طلب اللجنة الموقرة نسخة من القوائم المالية للشركات الأجنبية المستثمر بها المعتمدة من قبل مراجع حسابات في الدولة المستثمر بها والتي تم ترجمتها إلى اللغة العربية ترجمة معتمدة، إضافة إلى أن الشركة قامت بسداد الزكاة المستحقة على الاستثمارات الأجنبية بما يتوافق مع تقرير المحاسب القانوني المستقل والذي تم من خلاله احتساب الزكاة عن الاستثمارات في الشركات الأجنبية. وفيما يخص بند (خصم الاستثمارات في شركات محلية بالقيمة العادلة المعترف فيها ضمن قائمة الدخل لعامي 2017م و2018م) فيوضح المكلف بأنه تم تسجيل الأوراق المالية بالقيمة العادلة ضمن الدخل الشامل الآخر في عامي 2017م و2018م وتم تصنيفها كاستثمارات متاحة للبيع طبقاً لمتطلبات المعيار الدولي 9 "الأدوات المالية" وبالتالي أصبحت الأرباح والخسائر ذات الصلة المصنفة ضمن الدخل الشامل الآخر جزء من الأرباح المبقاه على أساس منتظم وستخضع للزكاة وفق لللائحة جباية الزكاة، كما أن هذه الاستثمارات طويلة أجل وليست لأغراض تجارية. وبطال بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.



كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطّلت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (توزيعات أرباح مستلمة من أرباح العام الحالي للشركات المحلية المستثمر فيها غير المستبعدة من ربح الشركة الخاضع للزكاة للأعوام 2015م و2016م و2017م)، فتوضح الهيئة بأنها أضافت هذه الأرباح إلى صافي الربح المعدل بسبب عدم تقديم المكلف ما يثبت أن الأرباح التي تم استبعادها خاصة بأرباح العام (السنة الحالية)، وبالرجوع إلى القوائم المالية للشركات المستثمر فيها تبين أن رصيد الأرباح المبقاه أعلى من الأرباح المعلن عن توزيعها وبالتالي تكون الأرباح المعلن عن توزيعها حتماً من الأرباح المبقاه وليست من أرباح العام أما بالنسبة للتوزيعات من الشركة... لعام 2015م تبين أن الأرباح المعلن توزيعها أعلى من رصيد الأرباح

المبقاه أول العام فتم قبول اعتراض المكلف عن توزيعات هذه الشركة، بالإضافة إلى أن الإعلان عن توزيعات الأرباح بعد النتائج المالية ليست قرينة إلى أن التوزيعات تمت بالفعل من صافي الربح حيث لا يمكن ربط تاريخ الإعلان عن التوزيعات بعد النتائج المالية للشركة بأن التوزيعات تم من صافي الربح بدلاً من الأرباح المبقاه، وأن الأساس المتعارف عليه في توزيعات الأرباح أن تتم من رصيد أول المدة من الأرباح المبقاه. وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الخميس الموافق 2024/03/07م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها 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 والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبالنداء على الخصوم، حضر/ ... هوية وطنية رقم (...).، بصفته وكيلاً عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...) وحضرت ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ، وفي هذه الجلسة اطلعت الدائرة على المذكرة الإلحاقية المقدمة من المكلف. وبعرض ذلك على ممثلة الهيئة طلبت مهلة للرد، وعليه قررت الدائرة قبول طلبها وأبلغت ممثلة الهيئة بوجوب الرد على مذكرة المكلف خلال مدة أقصاها يوم الخميس بتاريخ 2024/03/14م، وبعد هذا التاريخ سيقفل باب المرافعة وسيتم رفع الدعوى للمداولة وإصدار القرار، ولن تقبل الدائرة أي مستندات أو مذكرات جديدة تقدم بعد التاريخ المذكور آنفاً. على أن تكون الجلسة القادمة بتاريخ 2024/04/23م، جلسة نطق بالقرار.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2024/04/23م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها 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 والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبالنداء على الخصوم، حضر/ ... هوية وطنية رقم (...).، بصفته وكيلاً عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...) وحضر ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثل المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية وللائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 يتعلق باستئناف الهيئة على بند (توزيعات أرباح مستلمة من أرباح العام الحالي للشركات المحلية المستثمر فيها غير المستبعدة من ربح الشركة الخاضع للزكاة للأعوام 2015م و2016م و2017م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في أنها أضافت هذه الأرباح إلى صافي الربح المعدل بسبب عدم تقديم المكلف ما يثبت أن الأرباح التي تم استبعادها خاصة بأرباح العام (السنة الحالية)، وبناء على ما تقدم، فإن الأرباح المستلمة تحسم من الوعاء الزكوي إذا تم تركيبتها من قبل الشركة الموزعة للأرباح تجنباً للثني في الزكاة، وحيث أن الخلاف يكمن في أن التوزيع تم من خلال رصيد أول المدة للأرباح المبقاة وليس من أرباح العام، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وبالرجوع للائحة استئناف الهيئة ورد المكلف تبين أن الأرباح المبقاة في الشركات المستثمر فيها في بداية المدة أكبر من التوزيعات المعلنة فبالتالي يتبين أن التوزيعات تمت من الأرباح المبقاة بالنسبة لتوزيعات (شركة ...) (للسنوات 2015م إلى 2017م، و(شركة ...) لسنة 2016م، و(شركة ...) لسنة 2016م). ومما سبق، يتبين أن رصيد الأرباح المبقاة أول المدة أكبر من الأرباح الموزعة، كما لا يوجد ما يؤكد بشكل واضح وصريح أن الأرباح الموزعة تمت من أرباح العام، وحيث أن من طبيعة الأعمال أن يتم التوزيع من الأرباح المبقاة أول المدة ثم التوزيع من خلال أرباح العام، علاوة على ما سبق يتبين من خلال الرجوع إلى المستندات المرفقة والمتمثلة في قرار توزيع الأرباح تبين أن الإعلانات كانت جميعها قبل الربع الرابع (أي قبل انتهاء الحول القمري) من السنة مما ينال على ذلك أن التوزيعات قد حسمت من وعاء الزكاة للشركات المستثمر فيها. ومن خلال ما قدم أعلاه يتبين أنه قد تم توزيع الأرباح من الأرباح المبقاة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم خصم الاستثمارات في شركات اجنبية مصرح عنها كاستثمارات متاحة للبيع للأعوام 2015م حتى 2018م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أرفاقه القوائم المالية الخاصة بالشركة المستثمر فيها خارج المملكة من محاسب قانوني معتمد، واستناداً على الفقرة (4/ب) من البند (ثانياً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: الاستثمارات في منشآت خارج المملكة - مشاركة مع آخرين - بشرط أن يحتسب المكلف ضمن إقراره الزكوي الزكاة المستحقة عن هذه الاستثمارات وفقاً للقواعد المنصوص عليها في هذه اللائحة ويوردها للهيئة، مع إرفاق حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار ومصادق عليها من الجهات الرسمية، فإن لم يلتزم باحتساب وتوريد الزكاة وفقاً لذلك فلا تحسم من الوعاء الزكوي". واستناداً على القرار الوزاري رقم (1005) وتاريخ 1428/4/28هـ والذي نص على: "ثانياً: يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف الاستثمارات في منشآت خارج المملكة - مشاركة مع آخرين -، بشرط أن تقدم المكلف للمصلحة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للمصلحة، أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاستثمار، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للشركة السعودية المستثمرة تجنباً لثني الزكاة في هذه الشركات، فإن لم تقدم المكلف ما يشير إليه بعاليه فلا تحسم تلك الاستثمارات من وعاءه الزكوي". وبناءً على ما سبق، فإنه يحق للشركة حسم الاستثمار الخارجي من وعاءها الزكوي وذلك بشرط أن تلتزم بما ورد فيه وهو أن تقدم للهيئة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للهيئة، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من وعاء الشركة المستثمرة تجنباً لثني الزكاة، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، ورجوع الدائرة لمستندات الدعوى المرفقة اتضح أن المكلف أرفق القوائم المالية الخاصة بالشركة المستثمر فيها خارج المملكة من محاسب قانوني معتمد بالإضافة إلى أن المحاسب القانوني مكتب (...) أفاد بنهاية تقريره إلى "فقد تبين مطابقة البيانات والمعلومات بالقوائم المالية المقدمة إلينا من شركتكم "شركة ..." عن تلك الشركات والقوائم المالية التي تحققنا منها والتي تحصلنا عليها من القوائم المالية المفصح عنها بكل من هيئة سوق المال السويسرية وهيئة سوق المال الاسترالية لذا لزم إعادة إصدار تقاريرنا عن احتساب الزكاة الشرعية عن الاستثمارات في الأوراق المالية الدولية بالشركات "شركة ...- سويسرية الجنسية

وشركة ... استرالية الجنسية" عن السنوات 2014م/2016م/2017م/2017م، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (خصم الاستثمارات في شركات محلية بالقيمة العادلة المعترف فيها ضمن قائمة الدخل لعامي 2017م و2018م) وحيث يكمن استئناف المكلف في مطالبته بحسم الاستثمارات برصيد آخر المدة، واستناداً على الفقرة (4/أ) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين- إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء". واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (20) منها والتي نصت على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدم، وبرجوع الدائرة ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات اتضح أن المكلف يطالب بحسم الاستثمارات برصيد آخر المدة (أي بعد إعادة التقييم) حيث يدفع بأن أرباح /خسائر إعادة التقييم قد أثرت على قائمة الدخل الشامل وأصبحت جزء من الأرباح المبقاة والتي سيتم إخضاعها بإضافتها للوعاء الزكوي لنفس الفترة في حين أن أثرها في رصيد الاستثمارات لم يتم احتسابه وحسمه من الوعاء. وفي تاريخ 7-11-2022م تم طلب ملحقات الإقرارات لعامي 2017م و2018م (الجدول التابعة) وما يثبت إخضاع الاحتياطيات الأخرى المتضمن (أرباح/خسائر إعادة التقييم) للوعاء الزكوي. وعليه فقد أرفق المكلف الاقرارات كاملة مع الملحقات وبالرجوع إلى جدول رقم (12) (الإضافات الأخرى للجانب الزكوي) تبين إخضاع الاحتياطيات الأخرى برصيد آخر المدة للزكاة أي بعد تأثير بأن أرباح /خسائر إعادة التقييم عليها. وبما أن المكلف أثبت أن مبالغ أرباح/خسائر إعادة التقييم قد اخضعت من ضمن حقوق الملكية لنفس العام حيث أنه تم إضافتها إلى إضافات أخرى في الإقرار وتبين خضوعها للزكاة مما يتبين معه عدم صحة إجراء الهيئة حيث يجب حسم الاستثمارات برصيد آخر المدة (أي بعد إعادة التقييم)، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بقية البنود، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق 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 السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محمولاً على أسبابه. وبناءً على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-922) الصادر في الدعوى رقم (Z-41784-2021) المتعلقة بالربوط الزكوية للأعوام من 2015م حتى 2018م.



ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (توزيعات أرباح مستلمة من أرباح العام الحالي للشركات المحلية المستثمر فيها غير المستبعدة من ربح الشركة الخاضع للزكاة للأعوام 2015 م و 2016 م و 2017 م).
- 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (خصم المساهمات الإضافية المماثلة للاستثمارات في الشركات التابعة المحلية بأقل من قيمتها للأعوام 2015 م حتى 2018 م).
- 3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم خصم الاستثمارات في شركات اجنبية مصرح عنها كاستثمارات متاحة للبيع للأعوام 2015 م حتى 2018 م).
- 4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (خصم الاستثمارات في شركات محلية بالقيمة العادلة المعترف فيها ضمن قائمة الدخل لعامي 2017 م و 2018 م).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم خصم برنامج تملك المنازل طويل الاجل المقدم للموظفين).
- 6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الإضافة غير الصحيحة للقروض الى وعاء الزكوي دون الاخذ في الاعتبار استخدام القرض لتمويل الأصول الزكوية واجبة الخصم من الوعاء لعامي 2016 م و 2017 م).



IR-2024-165783 القرار رقم

Z-2022-165783 الدعوى رقم

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - عدم السماح بحسم المدينين- قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-2133)، حيث يكمن استئنافها على بند (عدم السماح بحسم المدينين)، وحيث يكمن استئنافها بأنها لم تقم بحسم البند وفقاً لإقرار المكلف من عناصر الوعاء الزكوي، حيث أنها لم ترد من ضمن حسيمة الوعاء بلانحة جباية الزكاة ولا يوجد نص يقضي بوجوب حسم البند المذكور. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن الهيئة لم تأخذ بعين الاعتبار أنه يشترط لحسم الديون لدى جهات حكومية تقديم ما يثبت عدم القدرة على تحصيل المبلغ من قبلها، وبالإطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى يتضح أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لإثبات أنه تم مطالبة الجهات الحكومية وأن عدم إمكانية قبض المبالغ المستحقة هو نتيجة تقصير تلك الجهة. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة والغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 20 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/12/25م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-2133) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-71146) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ (.....) (رقم مميز). المتعلق ببند ذمم المدينين محل الدعوى.



ثانيًا: تعديل إجراء المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ (.....) (رقم مميز.....) المتعلق ببند قطع الغيار محل الدعوى، وفقًا لما هو موضح في الأسباب.

ثالثًا: رفض ما عدا ذلك من اعتراضات للمدعية/ (.....) (رقم مميز.....) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، متعلقة بالربط محل الدعوى.

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

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنها تدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (عدم السماح بحسم المدينين) بأنها لم تقم بحسم البند وفقًا لإقرار المكلف البالغ (845,080,757) ريال من عناصر الوعاء الزكوي، حيث أنها لم ترد من ضمن حسيّات الوعاء بلائحة جباية الزكاة ولا يوجد نص يقضي بوجوب حسم البند المذكور، وبعد الدراسة تبين أن تلك الديون هي لطرف جهات حكومية، إلا أن المكلف لم يقدم أي من المستندات الثبوتية الدالة على أنها لأطراف جهات حكومية (وزارة المالية)، وتؤكد الهيئة تمسكها في عدم قبول الحسم لتلك المدينين لكونها ليست من البنود التي تحسم من الوعاء طبقًا للمادة (4) البند (ثانيًا) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة حيث تزكي زكاة الديون باعتبارها دين مرجو وعلى مليء، وقد تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم (1066) لعام 1432هـ والقرار رقم (1769) لعام 1438هـ، في حين قامت الدائرة بمصدرة القرار محل الاستئناف بقبول ذلك البند معللة أن الزكاة لا تجب على الدائن في أمواله المستحقة لدى جهات حكومية والتي لا يستطيع تحصيلها بسبب تأخر من الجهات الحكومية وليس نتيجة لتقصير أو عدم التزامه بالمعيار والاشتراطات المحددة من قبل الجهة الحكومية وفقًا للفتوى الشرعية رقم (23408) بتاريخ 1426/11/18هـ، في حين تؤكد الهيئة أن اللائحة التنفيذية والتي جاءت منظمة لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ تحل محل جميع القرارات والتعليمات والتعاميم السابقة المتعلقة بجباية الزكاة كما أن البند ليس من البنود الواجبة الحسم طبقًا للفقرة (2) من المادة (4) من هذه اللائحة، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الإثنين بتاريخ 2023/10/10م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقًا 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، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف فتقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، تبين 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 (عدم السماح بحسم المدينين)، وحيث يكمن استئنافها بأنها لم تقم بحسم البند وفقاً لإقرار المكلف البالغ (845,080,757) ريال من عناصر الوعاء الزكوي، حيث أنها لم ترد من ضمن حسيّات الوعاء بلائحة جباية الزكاة ولا يوجد نص يقضي بوجوب حسم البند المذكور، وبعد الدراسة تبين أن تلك الديون



هي لطرف جهات حكومية، إلا أن المكلف لم يقدم أي من المستندات الثبوتية الدالة على أنها لأطراف جهات حكومية (وزارة المالية)، وتؤكد الهيئة تمسكها في عدم قبول الحسم لتلك المدنيين لكونها ليست من البنود التي تحسم من الوعاء. وحيث نصّت الفتوى رقم (23408) وتاريخ 1426/11/18 هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء حول الديون المستحقة من الجهات الحكومية على: "المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم به صاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول عليها الحول بعد قبضها لقوله تعالى: (فاتقوا الله ما استطعتم)، ولأن الزكاة مواساة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها"، كما نصّت الفقرة رقم (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدّم، يتضح من خلال الفتوى الشرعية أعلاه أن الزكاة لا تجب على الدائن في أمواله المستحقة لدى الجهات الحكومية والتي لا يستطيع تحصيلها بسبب تأخير من الجهات الحكومية وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه بالمعيار والاشتراطات المحددة من قبل الجهة الحكومية، وبالإطلاع على ملف الدعوى؛ يتبين أن الهيئة تدفع بأن البند ليس من عناصر الحسم من الوعاء الزكوي ولم تنص اللائحة على إجازة حسمه، ولم تأخذ الدائرة بعين الاعتبار أنه يشترط لحسم الديون لدى جهات حكومية تقديم ما يثبت عدم القدرة على تحصيل المبلغ من قبلها، وبالإطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى يتضح أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لإثبات أنه تم مطالبة الجهات الحكومية وأن عدم إمكانية قبض المبالغ المستحقة هو نتيجة تقصير تلك الجهة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-2133) الصادر في الدعوى رقم (Z-71146-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم السماح بحسم المدنيين)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-171013

الدعوى رقم Z-171013-2023

المفاتيح:

زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - عدم السماح بحسم المحتجزات طويلة الأجل - قبول استئناف المكلف جزئياً

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2562)، حيث يكمن استئنافه على بند (عدم حسم مبالغ مستحقة من جهات منتسبة) أن المبالغ التي يطالب بحسمها هي مبالغ مستحقة من جهات منتسبة مملوكة للشركة بنسبة 100% من الوعاء الزكوي، وعلى بند (عدم السماح بحسم بند الاستثمارات الخارجية لعام 2015م) أنه تم تقديم القوائم المالية للشركات الخارجية المستثمر فيها مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وبند (عدم السماح بحسم بند المحتجزات طويلة الأجل لعام 2015م) أن أساس المحتجزات طويلة الأجل محل النزاع تمثل مبالغ تم احتجازها من قبل شركة متعاقد معها لحين الانتهاء من الأعمال المتعاقد عليها وتم اخضاع كامل إيرادات العقد للزكاة الشرعية. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المبالغ المستحقة محل النزاع والصادر بها حكم قضائي لا تجب عليها الزكاة حتى يستلمها المكلف ويحول عليها الحول بعد قبضه، حيث إن سبب التأخير في صرف المستحقات يعود إلى أسباب خارج إرادة المكلف وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه. مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف في بند الاستثمارات الخارجية، والقبول الجزئي في البندين الآخرين.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 5 من المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- [الفقرة 5 من المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/01/22م، من / (...)، هوية وطنية رقم (...).، بصفته الممثل النظامي عن الشركة المستأنفة بموجب السجل التجاري، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة



الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2562) الصادر في الدعوى رقم (Z-78138-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند إصدار الربط الزكوي لعام 2015م بدون تسبيب.

2. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند عدم السماح بحسم الاستثمارات الخارجية.

3. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند عدم حسم مبالغ مستحقة من جهات منتسبة.

4. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند عدم حسم المحتجزات طويلة الأجل.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (.....)، فتقدم بلائحة استئنافية اطلّعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (عدم السماح بحسم بند الاستثمارات الخارجية لعام 2015م)، أوضح المكلف بوجود تناقض واضح في قرار الدائرة بخصوص هذا البند، حيث ذكرت الدائرة أن الشرط المطلوب لحسم الاستثمار الخارجي هو تقديم القوائم المالية للشركات المستثمر فيها مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار للهيئة من أجل احتساب الزكاة المستحقة على هذه الاستثمارات. كما ذكرت أن الشركة قامت بتقديم هذه القوائم المالية المراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار هو (..) بعد ترجمتها ترجمة معتمدة للغة العربية إلا أن الدائرة أصدرت قرارها برفض اعتراض الشركة وتقرير عدم حسم الاستثمارات خارج المملكة على الرغم من التزام الشركة بالشرط المطلوب لحسم هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي وهو تقديم القوائم المالية للشركة المستثمر فيها مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وقد أيدت الدائرة العديد من القرارات في حالات مشابهة وجهة نظر المكلفين في حسم الاستثمارات الخارجية التي يتم تقديم القوائم المالية للشركات المستثمر فيها مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار من الوعاء الزكوي، فعلى سبيل المثال جاء في حيثيات قرار دائرتكم الموقرة رقم (IAR-2020-114) بند عدم حسم الاستثمارات الخارجية طويلة الأجل من الوعاء الزكوي بمبلغ (21,902,406) ريالاً، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة في الاستئناف المقدم من الشركة المكلفة بخصوص ذلك البند، وما جاء عليه موقف الهيئة من خلال القرار الابتدائي الذي قضى بما انتهجته الهيئة من معالجة في شأن تلك الاستثمارات الخارجية، والذي تمثل في عدم حسم تلك الاستثمارات من وعائها الزكوي، وحيث قدمت المكلفة للهيئة القوائم المالية للشركات المستثمر فيها في الخارج، وحيث جاءت التعليمات الخاصة بالربط على الاستثمارات الخارجية بإخضاعها للزكاة عند عدم تزكيته في بلد الاستثمار، وحيث أصبح لدى الهيئة المستندات التي تستطيع معها احتساب الزكاة على المكلفة بخصوص تلك الاستثمارات الخارجية، وعليه خلصت الدائرة إلى تقرير حسم استثمار الشركة المكلفة في الخارج عن الحصة والأسهم في الشركات التي قدم لها قوائم مالية مراجعة في بلد الاستثمار. وأن تقوم الهيئة تبعاً لذلك باحتساب الزكاة من واقع تلك القوائم وتضمين الربط حصة المكلفة من زكاة تلك الشركات دون ما عداها، سواء كان استثماراً في أدوات مديونية أو أسهم أو حصص في شركات لم يقدم لها قوائم مالية مراجعة، ولا ينال من ذلك الدفع من الهيئة للرد على استئناف الشركة المكلفة بالقول بأن الشركة المستأنفة لم تقم بتقديم المستندات المثبتة ما تدعيه في حينه، وأن ذلك يعد تفريطاً منها، وأن المفرد أولى بالخسارة، وذلك لأن الغاية التي يرمي إليها واضع النظام من تحديد قواعد جباية الزكاة وتنظيمها ستأكد بالربط على المكلفة عندما تقدم للهيئة المستندات والقوائم المالية لاستثماراتها في الخارج، والتي يتوجب إخضاعها للزكاة من قبل الهيئة عند تقديمها من المكلفة، وأن ذلك الأمر سيتحقق معه مباشرة الهيئة لحقها في جباية الزكاة على النحو الذي تتطلبه الأنظمة والقرارات والتعليمات المنظمة لكيفية جباية الزكاة عن الاستثمارات الخارجية، كما ورد في حيثيات قرار الدائرة رقم (IAR-117-2020) بند عدم حسم الاستثمارات الخارجية من الوعاء الزكوي لعام 2012م بمبلغ (19,974,343) ريالاً، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة في الاستئناف المقدم من الشركة المكلفة بخصوص ذلك البند، وما جاء عليه موقف الهيئة من خلال القرار الابتدائي الذي قضى بما انتهجته الهيئة



من معالجة في شأن تلك الاستثمارات الخارجية، والذي تمثل بعدم حسم تلك الاستثمارات من وعائها الزكوي، وحيث قدم المكلف للهيئة القوائم المالية للشركات المستثمر فيها في الخارج، وحيث جاءت التعليمات الخاصة بالربط على الاستثمارات الخارجية بإخضاعها للزكاة عند عدم تزكيتهما في بلد الاستثمار، وحيث أصبح لدى الهيئة المستندات التي تستطيع معها احتساب الزكاة على المكلف بخصوص تلك الاستثمارات الخارجية؛ وعليه خلصت الدائرة إلى تقرير حسم استثمار الشركة المكلفة في الخارج عن الحصاص والأسهم في الشركات التي قدم لها قوائم مالية مراجعة في بلد الاستثمار. وأن تقوم الهيئة تبعاً لذلك باحتساب الزكاة من واقع تلك القوائم وتضمن الربط حصة المكلفة من زكاة تلك الشركات دون ما عداها، سواء كان استثماراً في أدوات مديونية أو أسهم أو حصص في شركات لم يقدم لها قوائم مالية مراجعة.

فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم مبالغ مستحقة من جهات منتسبة لعام 2015م)، أوضح المكلف بأن حيثيات القرار تتعلق بإضافة الأرصدة الدائنة التي حال عليها الحول للوعاء الزكوي، بينما يتعلق اعتراض الشركة بحسم المبالغ المستحقة من جهات منتسبة مملوكة للشركة بنسبة (100%) من الوعاء الزكوي، وبالتالي فإن هذه الحيثيات لا علاقة لها بموضوع اعتراض الشركة. وقد جاءت حيثيات قرار الدائرة مستندة إلى المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ وهي المادة المتعلقة بالإضافات للوعاء الزكوي في حين أن اعتراض الشركة على مبالغ محسومة من الوعاء الزكوي والمادة التي تتعلق بالحسميات هي المادة (5) من اللائحة. بناء عليه، يتضح أن قرار الدائرة بنى على أساس غير صحيح وبالتالي فإنه يتوجب الغاؤه واعتباره كأن لم يكن، وتؤكد الشركة بأنها قدمت في مذكرتها الإضافية بياناً بالمبالغ المستحقة من شركات سعودية مملوكة بالكامل للشركة المدعية، وحيث إن المبالغ المذكورة مستحقة من شركات سعودية مملوكة بالكامل للشركة المدعية وتقدم إقراراتها الزكوية للهيئة، فإنه يتوجب حسمها من الوعاء الزكوي للشركة تجنباً للثني في الزكاة. وقد أيدت لجان الاعتراض والاستئناف في العديد من القرارات وجهة نظر المكلفين المتمثلة في حسم القروض والتمويل الممنوح للشركات التابعة التي تخضع للزكاة وذلك تجنباً للثني في الزكاة. فعلى سبيل المثال، ورد في حيثيات قرار دائرتكم الموقرة رقم (IR-2021-20) والذي استرشدت به الشركة في مذكرتها الإضافية، ما نصه وأما فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند القروض لجهات منتسبة، تبين أن محل الاستئناف يكمن في أن المكلف لا يوافق على قرار اللجنة الابتدائية المؤيد لإجراء الهيئة بعدم اعتماد حسم القروض الممنوحة لجهات منتسبة وذلك لخضوعها للزكاة في الشركات المنتسبة وبالتالي يجب حسمها لتجنب الثني في الزكاة، في حين ترى الهيئة بأن إضافتها لهذه القروض إنما هو تطبيق للفتاوى التي أكدت على إضافة القروض للوعاء الزكوي، الاستفادة الشركة منها سواء حال عليها الحول أو تم استخدامها في تمويل أصول غير متداولة تطبيقاً للفتوى الشرعية (22665)، وحيث تبين للدائرة أن المبالغ محل الخلاف تمثل قروضاً لجهات منتسبة وليست إضافة إلى المبالغ المستثمر فيها، وحيث تبين للدائرة أن تلك الجهات تخضع للزكاة وتقدم إقراراتها للهيئة، واستناداً للعلاقة الاستثمارية بين المكلف وتلك الجهات المنتسبة، فقد تقرر لدى الدائرة أن القروض المقدمة إلى تلك الجهات تتطلب معالجة زكوية خاصة تجنباً للثني في الزكاة، حيث إن جزء من القروض بحسب نسبة الاستثمار لا يمثل إقراضاً لطرف آخر ومن ثم فإنه يحق للمستأنف (المقرض) حسم جزء من القروض المقدمة لجهات المنتسبة من وعائه الزكوي بمقدار ما يساوي نسبة استثماره في تلك الجهات التي قدم القرض لها، ولا ينال من ذلك ما دفعت به الهيئة في مذكرتها الجوابية حيث كان مثار دفعها على القروض المستلمة من جهات منتسبة، وهو موضوع لم يكن محل استئناف من المكلف، الأمر الذي تقرر معه الدائرة تعديل القرار وذلك بتقرير أحقية المكلف في حسم القروض، للجهات المنتسبة بما يعادل نسبة ملكيته فيها من وعائه الزكوي، وحيث ما ورد في القرار أعلاه يتطابق تماماً على حالة المبالغ محل الخلاف التي تطالب الشركة بحسمها من الوعاء الزكوي. كما أن الدائرة الاستئنافية لم تطلب تقديم ما يثبت خضوع المبالغ المقدمة للشركات التابعة للزكاة في الشركات التابعة في ظل حقيقة أن هذه الشركات مسجلة لدى الهيئة وتقدم إقراراتها للهيئة، كما تؤكد الشركة أن الهيئة لم تطلب من الشركة تزويدها بحركة تفصيلية لبند المبالغ



المستحقة من جهات منتسبة وإنما رفضت حسم البند من حيث المبدأ بحجة أن اللائحة التنفيذية الجباية الزكاة لم تنص على حسمها كذلك لم تطلب دائرة الفصل من الشركة تزويدها بهذه الحركة التفصيلية لقبول اعتراض الشركة.

فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (عدم السماح بحسم بند المحتجزات طويلة الأجل لعام 2015م)، أوضح المكلف بأن حيثيات القرار تتعلق بإضافة الأرصدة الدائنة التي حال عليها الحول للوعاء الزكوي بينما يتعلق اعتراض الشركة بحسم المحتجزات المدينة طويلة الأجل من الوعاء الزكوي، وبالتالي فإن هذه حيثيات لا علاقة لها بموضوع اعتراض الشركة. وقد جاءت حيثيات قرار الدائرة مستندة إلى المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ، وهي المادة المتعلقة بالإضافات للوعاء الزكوي في حين أن اعتراض الشركة على مبالغ محسومة من الوعاء الزكوي والمادة التي تتعلق بالحسميات هي المادة (5) من اللائحة بناءً عليه، يتضح أن قرار الدائرة بني على أساس غير صحيح وبالتالي فإنه يتوجب الغاؤه واعتباره كأن لم يكن. وتؤكد الشركة أن المحتجزات طويلة الأجل محل الخلاف، تمثل مبالغ تم احتجازها من قبل شركة ... لحين الانتهاء من الأعمال المتعاقد عليها. وقد تم إخضاع كامل إيرادات العقد المذكور للزكاة الشرعية في حين أن الشركة لم تستلم كامل الإيراد حيث قامت الشركة أعلاه بخصم نسبة من العقد كضمان لحسن تنفيذ المشروع. كما أن الشركة المتعاقد معها أعلاه لم يتم سداد هذه المحتجزات مما أدى إلى قيام الشركة المدعية بتقديم دعوى أمام المحكمة التجارية في جدة في عام 2017م لتحصيل الرصيد المتبقي المستحق من هذه المحتجزات البالغ (21,994,888) ريال سعودي. وقد أصدرت المحكمة التجارية في جدة حكمها في الدعوى لصالح الشركة المدعية وذلك بإلزام شركة ... بسداد المبلغ المذكور أعلاه. وكما يتضح فإن المحتجزات المدينة طويلة الأجل محل الخلاف ليست في حوزة الشركة ولا في سيطرتها ويدها مغلوطة عنها مما يمنعها من الاستفادة منها وبالتالي فإن شرط تمام الملك انتفى عنها مما يخرجها من الأموال التي تجب فيها الزكاة، وقد أيدت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف نفسها قرارات مؤيدة لاعتراض المكلفين في حسم المحتجزات المدينة من الوعاء الزكوي، فعلى سبيل المثال ورد في حيثيات قرار دائرة الفصل بالرقم (IZD-2020-10) "وفيما يتعلق بأرصدة العقود المدينة والمحتجزات مستحقة الدفع عند تحصيل أرصدة العقود المدينة والمحتجزات المستحقة من شركة (...)، ومطالبة المدعية بحسم المبالغ المحتجزة لدى شركة (....) بسبب أن المبالغ التي يطالب فيها المدعية موجودة لدى شخص ملئ وغير مماثل وهي شركة (...)"، إلا أن المدعية غير قادرة على استلامها أي أن المتسبب في عدم استلامها هذه المبالغ لم تكن المدعية وإنما هي شركة (...)"، مما يعني أن هذه المبالغ لم تكن في يد المدعية ولم تكن تحت سيطرتها وحيث إن يد المدعية مغلوطة حيال هذه المبالغ مما يمنعه من الاستفادة منها، فقررت الدائرة قبول اعتراض المدعية بحسم أرصدة العقود المدينة والمحتجزات المستحقة التي على شركة السعودية من وعائه الزكوي للأعوام من 2005م حتى 2012م. "كما أيدت الدائرة العديد من القرارات استئناف المكلفين بخصوص حسم الذمم المدينة التي لم تكن في حوزة المكلف ولم تكن تحت سيطرته، فعلى سبيل المثال، ورد في حيثيات قرار الدائرة بالرقم (IR-2020-9) "وحيث أنه بعد سماع أقوال أطراف القضية، والاطلاع على الخطابات المتبادلة بين المستأنف (الدائن) والهيئة العامة للطيران المدني (المدين)، يتبين أن الدين الذي للشركة على الغير الهيئة العامة للطيران المدني دين على ملئ، يتعذر قبضه، وبالتالي فإن سبب عدم استلام هذه المبالغ، لا يعود لإرادة المكلف، وإنما كان ذلك بسبب معزو إلى الجهة المدينة هيئة الطيران المدني، وحيث إن مبلغ الدين لم يكن في حيازة المكلف، ولم يكن تحت سيطرته، الأمر الذي يترتب عليه عدم سلامة إدراجه ضمن الوعاء الزكوي للشركة المكلفة. ولا ينال من ذلك ما تدعيه الهيئة العامة للزكاة والدخل بالقول بأن هذا الدين على جهة حكومية مليئة، إذ أن العبرة في مقدرة الدائن على استلام مبلغ الدين بعد مطالبة الجهة المدينة وهو الأمر الذي كان متعذر الحصول لسبب لا شأن للشركة المكلفة به، وعليه فإن الدائرة خلصت إلى تقرير تأثير دفع المستأنف على النتيجة التي انتهت إليها القرار محل الطعن، مما يترتب عليه الحكم باستبعاد مبلغ المدينين الذمم المدينة التجارية من الوعاء الزكوي للمكلف للعام 2011م، وعدم تأييد الهيئة (المصلحة) في تعاملها مع ذلك البند بضمه للوعاء الزكوي للشركة المكلفة." وأما بخصوص ما ورد في حيثيات دائرة الفصل من أن الشركة لم تقدم الحركة التي تمت على رصيد آخر المدة، نفيد بأن الهيئة لم تطلب من



الشركة تزويدها بحركة تفصيلية لبند المحتجزات المدينة طويلة الأجل وإنما رفضت حسم البند من حيث المبدأ بحجة أن اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة لم تنص على حسمها. كذلك لم تطلب دائرة الفصل من الشركة تزويدها بهذه الحركة التفصيلية لقبول اعتراض الشركة، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البنود محل استئنافه.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/03/17م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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، وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (عدم السماح بحسم بند الاستثمارات الخارجية لعام 2015م)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعتراضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي وجود تناقض في قرار الدائرة حيث ذكرت الدائرة أن الشرط المطلوب لحسم الاستثمار الخارجي هو تقديم القوائم المالية للشركات للمستثمر فيها مراجعة من محاسب قانوني معتمد وقامت الشركة بتقديم ذلك. استناداً على القرار الوزاري رقم (1005) وتاريخ 1428/4/28هـ على: "ثانياً: يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف الاستثمارات في منشآت خارج المملكة -مشاركة مع آخرين-، بشرط أن تقدم المكلف للمصلحة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للمصلحة، أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاستثمار، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للشركة السعودية المستثمرة تجنباً لثني الزكاة في هذه الشركات، فإن لم تقدم المكلف ما أشير إليه بعاليه فلا تحسم تلك الاستثمارات من وعائه الزكوي". وبناءً على ما تقدم، واستناداً على ما ورد في القرار الوزاري رقم (1005) المشار إليه أعلاه، فإنه يحق للمكلف حسم الاستثمار الخارجي من وعائه الزكوي وذلك بشرط أن يلتزم بما ورد فيه وهو أن تقدم للهيئة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للهيئة، أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاستثمار، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من وعاء الشركة المستثمرة تجنباً لثني الزكاة، فإن لم يقدم ما أشير إليه فلا تحسم تلك الاستثمارات من وعائه الزكوي، وبالاطلاع على ملف الدعوى اتضح أن المكلف قدم القوائم المالية للشركة المستثمر فيها والمدققة من محاسب قانوني في بلد الاستثمار وقدم نسخة من هذه القوائم باللغة العربية، وأكد المكلف على عدم ممانعته من سداد الزكاة التي سوف تحتسبها الهيئة على الاستثمار، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم مبالغ مستحقة من جهات منتسبة لعام 2015م)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعتراضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي بأن المبالغ التي يطالب بحسمها هي مبالغ مستحقة من جهات منتسبة مملوكة للشركة بنسبة 100% من الوعاء الزكوي. استناداً 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 المكلّف 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 المكلّف وفقاً للآتي:

أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحال. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحال". واستناداً إلى المادة (4) البند (ثانياً) الفقرة (4/أ) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أن: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 4- (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء". واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) منها التي تنص على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلّف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلّف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلّف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". بناءً على ما تقدم، فإن القروض المقدمة لشركات تابعة تقدم إقراراتها للهيئة تتطلب معالجة زكوية خاصة تجنباً لثني الزكاة حيث إن جزءاً منها (بحسب نسبة الاستثمار) لا يمثل إقراضاً لطرف آخر، ومن ثم فإنه يحق للمكلّف (المقرض) حسم جزء من القروض المقدمة لشركات تابعة من وعائه الزكوي بمقدار يساوي نسبة استثماره في الشركة التابعة التي قدم القرض لها، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما أحتوى عليه اتضح أن المكلّف يطالب بحسم المبالغ المستحقة من شركات سعودية والمملوكة بنسبة 100% و التي تتمثل بالشركات التالية (..... , ... , ... , ...), واتضح أن الهيئة رفضت الحسم باعتبار أن المعاملات مع الجهات ذات العلاقة عبارة عن مصاريف مدفوعة بالنيابة عن الشركة و جزء يخص نشاط تمويلي , حيث تم رفض المصاريف المدفوعة بالنيابة باعتبارها معاملات تجارية وليست قروض خاضعة للزكاة في الشركات التابعة , وبالنسبة للنشاط التمويلي فرفضت حسمها لعدم تقديم المكلّف ما يثبت خضوعها، وعليه وبالإطلاع على القوائم المالية المدققة اتضح أن المعاملات تم تصنيفها نشاطات تمويلية و مصاريف مدفوعة بالنيابة مما ينتهي معه الأمر إلى صحة إجراء الهيئة برفض حسم المصاريف المدفوعة بالنيابة باعتبارها معاملات تجارية، أما فيما يخص الأنشطة التمويلية فنرى أحقية المكلّف بحسمها حيث القروض المقدمة لشركات تابعة تقدم إقراراتها للهيئة تتطلب معالجة زكوية خاصة تجنباً لثني الزكاة حيث إن جزءاً منها (بحسب نسبة الاستثمار) لا يمثل إقراضاً لطرف آخر , ولا ينال من ذلك ما تدفع به الهيئة من أن المكلّف لم يثبت خضوعها بالشركات التابعة , حيث إن الشركات التابعة جميعها شركات سعودية وتقدم إقراراتها للهيئة وقدم المكلّف الأرقام المميزة لكل الشركات التابعة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلّف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلّف بشأن بند (عدم السماح بحسم بند المحتجزات طويلة الأجل لعام 2015م)، حيث يكمن استئناف المكلّف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعتراضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدّعي بأن أساس المحتجزات طويلة الأجل محل النزاع تمثل مبالغ تم احتجازها من قبل (.....) لحين الانتهاء من الأعمال المتعاقد عليها وتم اخضاع كامل إيرادات العقد للزكاة الشرعية. بناءً على ما تقدم، فإن الزكاة لا تجب على الدائن في أمواله المستحقة والتي لا يستطيع تحصيلها بسبب تأخير من العملاء وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه بالمعيار والاشتراطات المحددة من قبل الجهة، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما أحتوى عليه تبين من خلال القوائم المالية وجود محتجزات بمبلغ (29,779,160) ريال مصرح عنها , واتضح أن المكلّف أفاد بأنه قام برفع دعوى قضائية على الشركة المتعاقد معها نظراً لعدم سدادها المبالغ المستحقة والتي تبلغ (21,994,888) ريال , وبالإطلاع على المستندات اتضح تقديم المكلّف قرار صادر من المحكمة التجارية بجدة بتاريخ 1439/07/03هـ يلزم الشركة المتعاقد معها "....." سداد مبلغ قدره (21,994,888) ريال للمكلّف , عليه نرى بأن المبالغ المستحقة محل النزاع والصادر بها حكم قضائي لا تجب عليها الزكاة حتى يستلمها المكلّف ويحول عليها الحال



بعد قبضه، حيث إن سبب التأخير في صرف المستحقات يعود إلى أسباب خارج إرادة المكلف وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (إصدار الربط الزكوي لعام 2015م بدون تسبيب)، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف /، سجل تجاري (.....)، رقم مميز (.....) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2562) الصادر في الدعوى رقم (-78138-Z-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إصدار الربط الزكوي لعام 2015م بدون تسبيب).
- 2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم السماح بحسم بند الاستثمارات الخارجية لعام 2015م).
- 3- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم مبالغ مستحقة من جهات منتسبة لعام 2015م).
- 4- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم السماح بحسم بند المحتجزات طويلة الأجل لعام 2015م).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية
الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-179439

الدعوى رقم Z-179439-2023

المفاتيح:

زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - رفض حسم القرض المساند الممنوح لشركة تابعة - قبول استئناف المكلف - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض المكلف و هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ISR-2022-93030)، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (رفض حسم القرض المساند الممنوح لشركة تابعة) في أنها لم تقم بحسم القرض المساند حيث أن البند من البنود الغير جائزة الحسم ، وعلى بند (رفض حسم المصروفات المدفوعة مقدماً) في اعتراض الهيئة على حسم المصاريف المدفوعة مقدماً الظاهرة في القوائم المالية ضمن الأصول المتداولة باعتبارها مصاريف غير جائزة الحسم، ويكمن استئناف المكلف على بند (رفض مصروف ضريبة القيمة المضافة) حيث أن الشركة غير مسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة . وحيث ثبت للجنة الاستئنافية فيما يخص بند (رفض مصروف ضريبة القيمة المضافة) أن الشركة غير مسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة، وفيما يخص بند (رفض حسم القرض المساند الممنوح لشركة تابعة) أن المعالجة الصحيحة للقروض وفقاً لللائحة الزكوية لعام 1440هـ تكمن في عدم حسم القروض حيث أن كل شركة تمتلك شخصية اعتبارية مستقلة، وفيما يخص بند (رفض حسم المصروفات المدفوعة مقدماً) أن المصاريف المدفوعة مقدماً مصنفة ضمن الموجودات المتداولة وأنها مصاريف تشغيلية (إيجار المكتب، تأمين، اشتراكات) وليست مصاريف رأسمالية، وبالتالي لا يجوز حسمها من الوعاء الزكوي. مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف، وقبول استئناف الهيئة، وقبول استئناف الهيئة جزئياً فيما يخص بند (رفض حسم القرض المساند الممنوح لشركة تابعة).

المستند:

- الفقرة 3 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)
- الفقرة 4 من المادة 5 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)
- المادة 18 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)

➤ الفقرة 1 من المادة 8 اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2216) وتاريخ

[1440/07/07هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/21م، من / (...)، سجل مدني رقم (...)، بصفته وكيلًا بموجب الوكالة رقم (...)، وبموجب ترخيص المحاماة رقم (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/26م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-93030) الصادر في الدعوى رقم (Z-93030-2022) المتعلقة بالربوط الزكوي لعامي 2019م و 2020م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الدعوى المقامة من المدعية/، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند مصروف ضريبة القيمة المضافة المحمل على الحسابات للعامين 2019م و 2020م.
- 2- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند مصروف الأتعاب الاستشارية للعامين 2019م و 2020م.
- 3- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند مصروف تبرعات (... لعام 2020م، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 4- تعديل إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند القرض المساند الممنوح لشركة تابعة لعام 2019م، بحسم القرض طويل الأجل المقدم للشركة التابعة بما يعادل نسبة ملكية المدعية فيها من الوعاء الزكوي، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 5- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند المصروفات المدفوعة مقدماً للعامين 2019م و 2020م، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 6- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند قروض للموظفين للعامين 2019م و 2020م.
- 7- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند تأمين نقدي مقابل ضمان بنكي للعامين 2019م و 2020م.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (...، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف المكلف على بند (رفض مصروف ضريبة القيمة المضافة المحمل على الحسابات لعامي 2019م و 2020م) فيوضح المكلف أن ممثل الهيئة خلال جلسة الاستماع أمام لجنة الفصل أشار إلى أن الهيئة قد تحصلت على شهادة تثبت تسجيل الشركة في ضريبة القيمة المضافة إلا أن الشهادة المقدمة من الهيئة غير سارية التطبيق على الشركة ولا قيمة لها إطلاقاً حيث أن شهادة تسجيل الشركة في ضريبة القيمة المضافة والمقدمة من الهيئة تم إصدارها آلياً من النظام الآلي لنظام إيراد وذلك دون أن تقدم الشركة بطلب تسجيل الشركة لأغراض ضريبة القيمة المضافة، بالإضافة لانعدام انطباق شروط ومتطلبات التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة حيث أن إيراداتها والمتمثلة بشكل رئيسي في حصتها من الاستثمار في شركات تابعة تعد معفية من ضريبة القيمة المضافة، وقامت الشركة بتوضيح هذا الأمر للهيئة فور قيام الهيئة بتسجيلها لأغراض ضريبة القيمة المضافة وطلب إلغاء التسجيل في ضريبة القيمة المضافة الأمر الذي تجاهله ممثل الهيئة تماماً ولم يتطرق له وعليه قامت الشركة بتقديم صورة عن البريد الإلكتروني المرسل من الهيئة إلى الشركة بتاريخ 29 أكتوبر 2019م والذي يؤكد ويثبت أن الشركة غير مسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة وهو مستند قاطع يتضمن تأكيد للهيئة على أن الشركة غير مسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة على عكس ما إدعى ممثل الهيئة أمام لجنة الفصل وهو الأمر الذي تجاهلته لجنة الفصل بموجب قرارها قيد هذا الاستئناف، كما أن لجنة الفصل أقرت بطريقة غير مباشرة على أن ضريبة القيمة المضافة



جائزة الحسم للمكلفين غير المسجلين لأغراض ضريبة القيمة المضافة وهو ما ينطبق على حالة الشركة حيث أن الشركة تتحمل قيمة ضريبة القيمة المضافة على مدخلاتها والتي تعتبر تكلفة غير مستردة وبالتالي فإن تلك المبالغ تعد من المصاريف التي يفرضها واقع الحال وطبيعة نشاط الشركة وتعد جائزة الحسم ضمن تعديلات الربح وفقاً لأحكام اللائحة الزكوية.

وفيما يتعلق ببند (عدم حسم رصيد القروض إلى الموظفين لعامي 2019م و2020م)، فيوضح المكلف أن طبيعة تلك المستحقات هي قروض ممنوحة إلى موظفي الشركة السعوديين وهي قروض غير محملة بفائدة وذلك لمساعدتهم في شراء وحدات سكنية ضمن برنامج تملك الوحدات السكنية وهي مكفولة برهن الممتلكات المشتراة وتستحق تلك القروض السداد بالتقسيط على مدار فترة أقصاها (15) عام وتصنف الأقساط مستحقة السداد خلال سنة واحدة ضمن بند "المبالغ المدفوعة مقدماً والمدينون الآخرون" ضمن الأصول المتداولة، وأن مثل هذه القروض مبالغ اضطرت الشركة لإقراضها لموظفيها وفقاً لواقع متطلبات النشاط والتزاماً من الشركة تجاه موظفيها، وعليه فإن الأموال محتجزة وغير مستغلة ولا تستخدم في عروض التجارة ولم يحل عليها الحول في ذمة الشركة بل أن هذه الأموال خرجت من ذمتها ومن ثم فإنه لا يجوز اعتبار هذه القروض بمثابة أموال مستغلة خاضعة للزكاة. ويطلب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل. كما لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (رفض حسم القرض المساند الممنوح لشركة تابعة لعام 2019م)، فتوضح الهيئة أنها لم تقم بحسم القرض المساند بمبلغ (339,291,000) ريال للعام 2019م، كما أن البند لم يتم قبوله في السنوات السابقة؛ باعتباره أنه من البنود غير جائزة الحسم وفقاً لأحكام الفقرة (4) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ وانتهت الدائرة مصدرة القرار إلى تعديل إجراء الهيئة وذلك بحسم جزء من القروض والسلف المقدمة للشركة التابعة من وعاء الزكاة بمقدار ما يساوي نسبة استثمارها (65%) في الشركة التابعة التي قدمت القرض لها، وبالرجوع إلى القوائم المالية للشركة المستثمر فيها "....." تبين أن البند مصنف ضمن المطلوبات غير المتداولة، كما أن القرض تجاري ويحمل فوائد تمويلية مقابل القرض الممنوح وليس مقدم على سبيل الاستثمار، وبناءً عليه، فلا يمكن اعتبار القرض الممنوح بمثابة استثمار حتى يتم حسمه؛ إذ هو تمويل لغرض تجاري ويتم تحصيل نسبة فائدة عليه؛ وبالتالي وجب تزكية القرض الممنوح لدى الشركة المستثمر، ولا يعتبر تمويل إضافي أو مساند، وحتى لو اعتبرته الدائرة مصدرة القرار تمويلاً إضافياً وبمثابة استثمار فإن البند غير جائز الحسم وفقاً لما قرره أحكام الفقرة (4) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ السابق الإشارة إليها أعلاه. وفيما يتعلق ببند (رفض حسم المصروفات المدفوعة مقدماً لعامي 2019م و2020م)، فتوضح الهيئة أنها لم تقبل حسم مصاريف مدفوعة مقدماً من وعاء الزكاة بمبلغ (508,000) ريال و(726,000) ريال للعامين 2019م و2020م باعتباره بند غير جائز الحسم، حيث ذكر المكلف في اعتراضه بأن تلك المصاريف تتعلق بمصاريف أكثر من سنة مالية فهي تعتبر نفقات مؤجلة وتأخذ حكم المصاريف الرأسمالية، كما قامت الهيئة بالرجوع إلى القوائم المالية والتي تبين منها أن المصاريف المدفوعة مقدماً تظهر في الأصول المتداولة في القوائم المالية في العامين كما أن هذه المصاريف تمثل مصاريف تشغيلية عبارة عن (تأمين طبي، إيجار مكتب، اشتراكات) وليست رأسمالية ولا تنطبق عليها أحكام الفقرة (6) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ وانتهى قرار الدائرة إلى إلغاء إجراء الهيئة تأسيساً على أن الهيئة لم تقدم ما يثبت أن المصاريف خاصة بمصاريف تشغيلية وليست رأسمالية، وفي هذا الصدد تجيب الهيئة بأن قرار الدائرة قد جانبه الصواب؛ وتؤكد الهيئة بأن إجراءاتها جاءت صحيحاً باعتبار أن هذه المصاريف تمثل مصاريف تشغيل (إيجار مكاتب، مصاريف تأمين) وليست رأسمالية جائزة الحسم علماً أنها مستخرجة من ميزان المراجعة المقدم من المكلف. وحيث أن هذه المصاريف المدفوعة مقدماً تعتبر مصاريف تشغيلية، ولما كانت المعالجة المحاسبية وفقاً لأساس الاستحقاق تتطلب الاعتراف بالمصاريف التي يتم دفعها مقدماً كبند من بنود الأصول المتداولة ومن ثم يتم إطفائها دورياً وتحميل الدخل بمصروف الإطفاء سنوياً وفقاً لمبدأ مقابلة المصروف بالإيراد، وهذا يعني أنه تم أخذ هذا المصروف في



الاعتبار عند احتساب الوعاء الزكوي لكون صافي الدخل أحد مكونات الوعاء الزكوي؛ وعلى ضوء ذلك فلا يجوز حسم كامل رصيد المصروفات المؤجلة بالكامل من الوعاء الزكوي، وإنما يحسم المصروف المتحقق دورياً؛ مما يؤكد عدم صحة ما قضت به الدائرة من قبول لحسم لهذه المصاريف. وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الخميس الموافق 2024/05/16م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وفي هذه الجلسة اطلعت الدائرة على طلب التأجيل المرفق في ملف الدعوى من قبل الهيئة. وعليه قررت الدائرة قبول الطلب ومنح الهيئة مدة خمس أيام عمل تنتهي في يوم الخميس بتاريخ 2024/05/23م، ومنح المكلف مدة تليها قدرها خمس أيام عمل تنتهي في يوم الخميس بتاريخ 2024/05/30م، وبعد هذا التاريخ سيقفل باب المرافعة الكتابية وسيتم رفع الدعوى للمداولة وإصدار القرار من واقع ما يتضمنه ملف الدعوى من مستندات، ولن تقبل الدائرة أي مستندات أو مذكرات جديدة تقدم بعد التاريخ المذكور آنفاً.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2024/06/04م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها 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 والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبالنسبة إلى الخصوم، حضر/ هوية وطنية رقم (.....)، بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب الوكالة رقم (.....)، وحضرت (هوية وطنية رقم)، بصفته ممثلة المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (.....) وتاريخ 1445/03/19هـ، وبسؤال ممثلة المدعى عليها عما تود اضافته، افادت بأنه تتمسك بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبعرض ذلك على وكيل المدعية أجاب بتمسكه بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 يتعلق باستئناف الهيئة على بند (رفض حسم القرض المساند الممنوح لشركة تابعة لعام 2019م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة أنها لم تقم بحسم القرض المساند حيث أن البند من البنود الغير جائزة الحسم، واستناداً على الفقرة (3) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ والتي نصت على أنه: "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 المالك أو الشركاء (بما في ذلك الحسابات الجارية لهم) ..."، واستناداً على الفقرة (4) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ والتي نصت على أنه: "الاستثمارات في منشأة داخل المملكة



لغير المتاجرة، إذا كانت تلك المنشأة مسجلة لدى الهيئة، وتخضع لجباية الزكاة بموجب اللائحة، ولا تُعد الأصول المؤجرة تمويلياً في الدفاتر التجارية للمؤجر استثماراً يحسم من وعاء الزكاة مهما كان تبويبها في القوائم المالية، وكذلك لا تُعد القروض المدينة أو التمويل المساند أو الإضافي وما في حكمها الممنوحة للمنشأة المستثمر فيها استثماراً يحسم من وعاء الزكاة"، وبناءً على ما تقدم، وبإطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المبلغ يمثل قرض مساند مقدم للشركة التابعة، ويكمن الخلاف في حسم القرض المساند فالمكلف يطالب بحسمه بالكامل وفقاً للوارد في القوائم المالية للشركة حيث أن الشركة التابعة قامت بزكاة هذه القروض المساندة المقدمة من الشركة الأم بالكامل، ألا أن الهيئة تدفع بعدم حسم القرض المساند حيث إنه يعد من البنود غير جائزة الحسم وتبين أن البند مصنف ضمن المطلوبات غير المتداولة وأن القرض تجاري ويحمل فوائد تمويلية مقابل القرض الممنوح وليس مقدم على سبيل الاستثمار وبالتالي لا يعتبر تمويل إضافي أو مساند، وحيث إن المعالجة الصحيحة للقروض وفقاً لللائحة الزكوية لعام 1440 هـ تكمن في عدم حسم القروض حيث أن كل شركة تمتلك شخصية اعتبارية مستقلة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (رفض حسم المصروفات المدفوعة مقدماً لعامي 2019 م و 2020 م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة أنها لم تقبل حسم مصاريف مدفوعة مقدماً من وعاء الزكاة باعتباره بند غير جائز الحسم، واستناداً على المادة (18) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2216) وتاريخ 1440/7/7 هـ والتي نصت على أنه: "ويقع عبء إثبات صحة ما ورد في الإقرار من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، جاز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يُثبت المكلف صحته أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة له.."، وبناءً على ما تقدم، وحيث أن الخلاف بين الطرفين يكمن في اعتراض الهيئة على حسم المصاريف المدفوعة مقدماً الظاهرة في القوائم المالية ضمن الأصول المتداولة باعتبارها مصاريف غير جائزة الحسم، وأن المصاريف تمثل مصاريف تشغيلية عبارة عن تأمين طبي وإيجار مكتب واشتراكات وليست رأسمالية، إلا أن المكلف يدفع بكونها تتعلق بأكثر من سنة ومن ثم فإنها تعتبر نفقات مؤجلة وتأخذ حكم المصاريف الرأسمالية طويلة الأجل التي يجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وبإطلاع الدائرة على مذكرة استئناف الهيئة يتبين أن المصاريف المدفوعة مقدماً مصنفة ضمن الموجودات المتداولة وأنها مصاريف تشغيلية (إيجار المكتب، تأمين، اشتراكات) وليست مصاريف رأسمالية، وبالتالي لا يجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وعليه وحيث إن المكلف لم يقدم ما يثبت خلاف ذلك، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (رفض مصروف ضريبة القيمة المضافة المحمل على الحسابات لعامي 2019 م و 2020 م)، وحيث يكمن استئناف المكلف أن الشركة غير مسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (8) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07 هـ والتي نصت على أنه: "يجوز حسم المصروفات الآتية لتحديد صافي نتيجة النشاط: 1- المصروفات العادية والضرورية اللازمة للنشاط، بشرط توفر الضوابط الآتية: أ. أن تكون النفقة فعلية ومؤيدة بمستندات وقرائن تقبل بها الهيئة وقابلة للتأكد من صحتها، ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب. أن تكون مرتبطة بنشاط المكلف، ولا تتعلق بمصروفات شخصية أو بأنشطة أخرى لا تخص المكلف. ج. ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية. وفي حال إدراج مصروف ذي طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات؛ فتُعدل به نتيجة النشاط ويضم إلى الموجودات الثابتة ويستهلك ضمن استهلاك الأصل.."، وبناءً على ما تقدم، وحيث إن الخلاف يكمن في اعتراض المكلف على رفض مصروف ضريبة القيمة المضافة المحملة على الحسابات للعامين 2019 م و 2020 م ويدفع المكلف بأن الشهادة المقدمة من الهيئة غير سارية التطبيق على الشركة ولا قيمة لها، حيث إنه تم



إصدارها ألياً من النظام الآلي لنظام إيراد، وأن الهيئة قامت بتسجيل الشركة في ضريبة القيمة المضافة وبعد التواصل مع الهيئة لإلغاء التسجيل لعدم انطباق شروط ومتطلبات التسجيل وقامت الهيئة بإلغاء تسجيلها وهو الأمر الذي أكدت عليه الهيئة بموجب بريدها الإلكتروني المرسل للشركة بتاريخ 2019/10/29م وهو ما يثبت بشكل قاطع بأن الشركة غير مسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة، كما أن المكلف أرفق صورة من نظام هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في تاريخ 2024/01/30م تؤكد على عدم تسجيل المكلف في ضريبة القيمة المضافة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم حسم رصيد القروض إلى الموظفين لعامي 2019م و2020م)، وحيث يمكن استئناف المكلف في أن الأموال محتجزة وغير مستغلة ولا تستخدم في عروض التجارة ولم يحل عليها الحول في ذمة الشركة، واستناداً على الفقرتين (هـ) و (و) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ والتي نصت على أنه: "صافي الأصول الثابتة وما في حكمها، ومنها -على سبيل المثال لا الحصر- ما يأتي: هـ - مساكن الموظفين المملوكة للمكلف. و- القروض السكنية المدفوعة للموظفين من خلال برامج دعم مساكن الموظفين، إذا تضمنت عقودها ما يفيد أن التمويل كان عبر القرض الحسن، أو البيع الآجل دون أن تستحق عليه الشركة أي أرباح مالية، أو رسوم زائدة عن أصل مبلغ التمويل". وبناء على ما سبق، يتبين جواز حسم القروض السكنية المدفوعة للموظفين من خلال برامج دعم مساكن الموظفين المصنفة ضمن الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي بشرط أن تكون تلك القروض لا تتضمن رسوم زائدة عن مبلغ التمويل، وبالرجوع للقوائم المالية لعام 2019م إيضاح رقم (9) يتبين أن القروض تمثل قروضا سكنية لا تحمل فائدة وهي مكفولة برهن على الممتلكات المشتراة بموجب برنامج تملك الوحدات السكنية للموظفين وعليه وحيث إن اللائحة الزكوية نصت على جواز حسم القروض السكنية المدفوعة للموظفين من خلال برامج دعم مساكن الموظفين، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف والهيئة على بقية البنود، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق

الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل 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 مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف والهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...).، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-93030) الصادر في الدعوى رقم (Z-93030-2022) المتعلقة بالربوط الزكوية لعامي 2019م و 2020م.



ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل ورفض استئناف المكلف فيما يتعلق ببند (رفض حسم القرض المساند الممنوح لشركة تابعة لعام 2019م).
- 2- رفض استئناف الهيئة وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصرف تبرعات (... لعام 2020م).
- 3- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رفض حسم المصروفات المدفوعة مقدماً لعامي 2019م و2020م).
- 4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رفض مصرف ضريبة القيمة المضافة المحمل على الحسابات لعامي 2019م و2020م).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصرف الأتعاب الاستشارية لعامي 2019م و2020م).
- 6- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم رصيد القروض إلى الموظفين لعامي 2019م و2020م).
- 7- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم تأمين نقدي مقابل ضمان بنكي لعامي 2019م و2020م).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية
الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-179439

الدعوى رقم Z-179439-2023

المفاتيح:

زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - رفض حسم المصروفات المدفوعة مقدماً - قبول استئناف المكلف - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ISR-2022-93030)، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (رفض حسم القرض المساند الممنوح لشركة تابعة) في أنها لم تقم بحسم القرض المساند حيث أن البند من البنود الغير جائزة الحسم، وعلى بند (رفض حسم المصروفات المدفوعة مقدماً) في اعتراض الهيئة على حسم المصاريف المدفوعة مقدماً الظاهرة في القوائم المالية ضمن الأصول المتداولة باعتبارها مصاريف غير جائزة الحسم، ويكمن استئناف المكلف على بند (رفض مصروف ضريبة القيمة المضافة) حيث أن الشركة غير مسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية فيما يخص بند (رفض مصروف ضريبة القيمة المضافة) أن الشركة غير مسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة، وفيما يخص بند (رفض حسم القرض المساند الممنوح لشركة تابعة) أن المعالجة الصحيحة للقروض وفقاً لللائحة الزكوية لعام 1440هـ تكمن في عدم حسم القروض حيث أن كل شركة تمتلك شخصية اعتبارية مستقلة، وفيما يخص بند (رفض حسم المصروفات المدفوعة مقدماً) أن المصاريف المدفوعة مقدماً مصنفة ضمن الموجودات المتداولة وأنها مصاريف تشغيلية (إيجار المكتب، تأمين، اشتراكات) وليست مصاريف رأسمالية، وبالتالي لا يجوز حسمها من الوعاء الزكوي. مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف، وقبول استئناف الهيئة، وقبول استئناف الهيئة جزئياً فيما يخص بند (رفض حسم القرض المساند الممنوح لشركة تابعة).

المستند:

- الفقرة 3 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)
- الفقرة 4 من المادة 5 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)
- المادة 18 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)

➤ الفقرة 1 من المادة 8 اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2216) وتاريخ

[1440/07/07هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/21م، من / (...)، سجل مدني رقم (...)، بصفته وكيلًا بموجب الوكالة رقم (...)، وبموجب ترخيص المحاماة رقم (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/26م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-93030) الصادر في الدعوى رقم (Z-93030-2022) المتعلقة بالربوط الزكوي لعامي 2019م و 2020م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الدعوى المقامة من المدعية/، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند مصروف ضريبة القيمة المضافة المحمل على الحسابات للعامين 2019م و 2020م.
- 2- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند مصروف الأتعاب الاستشارية للعامين 2019م و 2020م.
- 3- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند مصروف تبرعات (...) لعام 2020م، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 4- تعديل إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند القرض المساند الممنوح لشركة تابعة لعام 2019م، بحسم القرض طويل الأجل المقدم للشركة التابعة بما يعادل نسبة ملكية المدعية فيها من الوعاء الزكوي، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 5- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند المصروفات المدفوعة مقدماً للعامين 2019م و 2020م، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 6- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند قروض للموظفين للعامين 2019م و 2020م.
- 7- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند تأمين نقدي مقابل ضمان بنكي للعامين 2019م و 2020م.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف المكلف على بند (رفض مصروف ضريبة القيمة المضافة المحمل على الحسابات لعامي 2019م و 2020م) فيوضح المكلف أن ممثل الهيئة خلال جلسة الاستماع أمام لجنة الفصل أشار إلى أن الهيئة قد تحصلت على شهادة تثبت تسجيل الشركة في ضريبة القيمة المضافة إلا أن الشهادة المقدمة من الهيئة غير سارية التطبيق على الشركة ولا قيمة لها إطلاقاً حيث أن شهادة تسجيل الشركة في ضريبة القيمة المضافة والمقدمة من الهيئة تم إصدارها آلياً من النظام الآلي لنظام إيراد وذلك دون أن تقدم الشركة بطلب تسجيل الشركة لأغراض ضريبة القيمة المضافة، بالإضافة لانعدام انطباق شروط ومتطلبات التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة حيث أن إيراداتها والمتمثلة بشكل رئيسي في حصتها من الاستثمار في شركات تابعة تعد معفية من ضريبة القيمة المضافة، وقامت الشركة بتوضيح هذا الأمر للهيئة فور قيام الهيئة بتسجيلها لأغراض ضريبة القيمة المضافة وطلب إلغاء التسجيل في ضريبة القيمة المضافة الأمر الذي تجاهله ممثل الهيئة تماماً ولم يتطرق له وعليه قامت الشركة بتقديم صورة عن البريد الإلكتروني المرسل من الهيئة إلى الشركة بتاريخ 29 أكتوبر 2019م والذي يؤكد ويثبت أن الشركة غير مسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة وهو مستند قاطع يتضمن تأكيد للهيئة على أن الشركة غير مسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة على عكس ما إدعى ممثل الهيئة أمام لجنة الفصل وهو الأمر الذي تجاهلته لجنة الفصل بموجب قرارها قيد هذا الاستئناف، كما أن لجنة الفصل أقرت بطريقة غير مباشرة على أن ضريبة القيمة المضافة



جائزة الحسم للمكلفين غير المسجلين لأغراض ضريبة القيمة المضافة وهو ما ينطبق على حالة الشركة حيث أن الشركة تتحمل قيمة ضريبة القيمة المضافة على مدخلاتها والتي تعتبر تكلفة غير مستردة وبالتالي فإن تلك المبالغ تعد من المصاريف التي يفرضها واقع الحال وطبيعة نشاط الشركة وتعد جائزة الحسم ضمن تعديلات الربح وفقاً لأحكام اللائحة الزكوية.

وفيما يتعلق ببند (عدم حسم رصيد القروض إلى الموظفين لعامي 2019م و2020م)، فيوضح المكلف أن طبيعة تلك المستحقات هي قروض ممنوحة إلى موظفي الشركة السعوديين وهي قروض غير محملة بفائدة وذلك لمساعدتهم في شراء وحدات سكنية ضمن برنامج تملك الوحدات السكنية وهي مكفولة برهن الممتلكات المشتراة وتستحق تلك القروض السداد بالتقسيط على مدار فترة أقصاها (15) عام وتصنف الأقساط مستحقة السداد خلال سنة واحدة ضمن بند "المبالغ المدفوعة مقدماً والمدينون الآخرون" ضمن الأصول المتداولة، وأن مثل هذه القروض مبالغ اضطرت الشركة لإقراضها لموظفيها وفقاً لواقع متطلبات النشاط والتزاماً من الشركة تجاه موظفيها، وعليه فإن الأموال محتجزة وغير مستغلة ولا تستخدم في عروض التجارة ولم يحل عليها الحول في ذمة الشركة بل أن هذه الأموال خرجت من ذمتها ومن ثم فإنه لا يجوز اعتبار هذه القروض بمثابة أموال مستغلة خاضعة للزكاة. ويطلب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل. كما لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (رفض حسم القرض المساند الممنوح لشركة تابعة لعام 2019م)، فتوضح الهيئة أنها لم تقم بحسم القرض المساند بمبلغ (339,291,000) ريال للعام 2019م، كما أن البند لم يتم قبوله في السنوات السابقة؛ باعتباره أنه من البنود غير جائزة الحسم وفقاً لأحكام الفقرة (4) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ وانتهت الدائرة مصدرة القرار إلى تعديل إجراء الهيئة وذلك بحسم جزء من القروض والسلف المقدمة للشركة التابعة من وعاء الزكاة بمقدار ما يساوي نسبة استثمارها (65%) في الشركة التابعة التي قدمت القرض لها، وبالرجوع إلى القوائم المالية للشركة المستثمر فيها "....." تبين أن البند مصنف ضمن المطلوبات غير المتداولة، كما أن القرض تجاري ويحمل فوائد تمويلية مقابل القرض الممنوح وليس مقدم على سبيل الاستثمار، وبناءً عليه، فلا يمكن اعتبار القرض الممنوح بمثابة استثمار حتى يتم حسمه؛ إذ هو تمويل لغرض تجاري ويتم تحصيل نسبة فائدة عليه؛ وبالتالي وجب تزكية القرض الممنوح لدى الشركة المستثمر، ولا يعتبر تمويل إضافي أو مساند، وحتى لو اعتبرته الدائرة مصدرة القرار تمويلاً إضافياً وبمثابة استثمار فإن البند غير جائز الحسم وفقاً لما قرره أحكام الفقرة (4) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ السابق الإشارة إليها أعلاه. وفيما يتعلق ببند (رفض حسم المصروفات المدفوعة مقدماً لعامي 2019م و2020م)، فتوضح الهيئة أنها لم تقبل حسم مصاريف مدفوعة مقدماً من وعاء الزكاة بمبلغ (508,000) ريال و(726,000) ريال للعامين 2019م و2020م باعتباره بند غير جائز الحسم، حيث ذكر المكلف في اعتراضه بأن تلك المصاريف تتعلق بمصاريف أكثر من سنة مالية فهي تعتبر نفقات مؤجلة وتأخذ حكم المصاريف الرأسمالية، كما قامت الهيئة بالرجوع إلى القوائم المالية والتي تبين منها أن المصاريف المدفوعة مقدماً تظهر في الأصول المتداولة في القوائم المالية في العامين كما أن هذه المصاريف تمثل مصاريف تشغيلية عبارة عن (تأمين طبي، إيجار مكتب، اشتراكات) وليست رأسمالية ولا تنطبق عليها أحكام الفقرة (6) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ وانتهى قرار الدائرة إلى إلغاء إجراء الهيئة تأسيساً على أن الهيئة لم تقدم ما يثبت أن المصاريف خاصة بمصاريف تشغيلية وليست رأسمالية، وفي هذا الصدد تجيب الهيئة بأن قرار الدائرة قد جانبه الصواب؛ وتؤكد الهيئة بأن إجراءاتها جاءت صحيحاً باعتبار أن هذه المصاريف تمثل مصاريف تشغيل (إيجار مكاتب، مصاريف تأمين) وليست رأسمالية جائزة الحسم علماً أنها مستخرجة من ميزان المراجعة المقدم من المكلف. وحيث أن هذه المصاريف المدفوعة مقدماً تعتبر مصاريف تشغيلية، ولما كانت المعالجة المحاسبية وفقاً لأساس الاستحقاق تتطلب الاعتراف بالمصاريف التي يتم دفعها مقدماً كبند من بنود الأصول المتداولة ومن ثم يتم إطفائها دورياً وتحميل الدخل بمصروف الإطفاء سنوياً وفقاً لمبدأ مقابلة المصروف بالإيراد، وهذا يعني أنه تم أخذ هذا المصروف في



الاعتبار عند احتساب الوعاء الزكوي لكون صافي الدخل أحد مكونات الوعاء الزكوي؛ وعلى ضوء ذلك فلا يجوز حسم كامل رصيد المصروفات المؤجلة بالكامل من الوعاء الزكوي، وإنما يحسم المصروف المتحقق دورياً؛ مما يؤكد عدم صحة ما قضت به الدائرة من قبول لحسم لهذه المصاريف. وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الخميس الموافق 2024/05/16م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وفي هذه الجلسة اطلعت الدائرة على طلب التأجيل المرفق في ملف الدعوى من قبل الهيئة. وعليه قررت الدائرة قبول الطلب ومنح الهيئة مدة خمس أيام عمل تنتهي في يوم الخميس بتاريخ 2024/05/23م، ومنح المكلف مدة تليها قدرها خمس أيام عمل تنتهي في يوم الخميس بتاريخ 2024/05/30م، وبعد هذا التاريخ سيقفل باب المرافعة الكتابية وسيتم رفع الدعوى للمداولة وإصدار القرار من واقع ما يتضمنه ملف الدعوى من مستندات، ولن تقبل الدائرة أي مستندات أو مذكرات جديدة تقدم بعد التاريخ المذكور آنفاً.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2024/06/04م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها 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 والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبالنسبة إلى الخصوم، حضر/ هوية وطنية رقم (.....)، بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب الوكالة رقم (.....)، وحضرت (هوية وطنية رقم)، بصفتها ممثلة المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (.....) وتاريخ 1445/03/19هـ، وبسؤال ممثلة المدعى عليها عما تود اضافته، افادت بأنه تتمسك بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبعرض ذلك على وكيل المدعية أجاب بتمسكه بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 يتعلق باستئناف الهيئة على بند (رفض حسم القرض المساند الممنوح لشركة تابعة لعام 2019م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة أنها لم تقم بحسم القرض المساند حيث أن البند من البنود الغير جائزة الحسم، واستناداً على الفقرة (3) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ والتي نصت على أنه: "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 المالك أو الشركاء (بما في ذلك الحسابات الجارية لهم) ..."، واستناداً على الفقرة (4) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ والتي نصت على أنه: "الاستثمارات في منشأة داخل المملكة



لغير المتاجرة، إذا كانت تلك المنشأة مسجلة لدى الهيئة، وتخضع لجباية الزكاة بموجب اللائحة، ولا تُعد الأصول المؤجرة تمويلياً في الدفاتر التجارية للمؤجر استثماراً يحسم من وعاء الزكاة مهما كان تبويبها في القوائم المالية، وكذلك لا تُعد القروض المدينة أو التمويل المساند أو الإضافي وما في حكمها الممنوحة للمنشأة المستثمر فيها استثماراً يحسم من وعاء الزكاة."، وبناءً على ما تقدم، وبإطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المبلغ يمثل قرض مساند مقدم للشركة التابعة، ويكمن الخلاف في حسم القرض المساند فالمكلف يطالب بحسمه بالكامل وفقاً للوارد في القوائم المالية للشركة حيث أن الشركة التابعة قامت بزكاة هذه القروض المساندة المقدمة من الشركة الأم بالكامل، ألا أن الهيئة تدفع بعدم حسم القرض المساند حيث إنه يعد من البنود غير جائزة الحسم وتبين أن البند مصنف ضمن المطلوبات غير المتداولة وأن القرض تجاري ويحمل فوائد تمويلية مقابل القرض الممنوح وليس مقدم على سبيل الاستثمار وبالتالي لا يعتبر تمويل إضافي أو مساند، وحيث إن المعالجة الصحيحة للقروض وفقاً لللائحة الزكوية لعام 1440 هـ تكمن في عدم حسم القروض حيث أن كل شركة تمتلك شخصية اعتبارية مستقلة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (رفض حسم المصروفات المدفوعة مقدماً لعامي 2019 م و 2020 م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة أنها لم تقبل حسم مصاريف مدفوعة مقدماً من وعاء الزكاة باعتباره بند غير جائز الحسم، واستناداً على المادة (18) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2216) وتاريخ 1440/7/7 هـ والتي نصت على أنه: "ويقع عبء إثبات صحة ما ورد في الإقرار من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، جاز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يُثبت المكلف صحته أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة له.."، وبناءً على ما تقدم، وحيث أن الخلاف بين الطرفين يكمن في اعتراض الهيئة على حسم المصاريف المدفوعة مقدماً الظاهرة في القوائم المالية ضمن الأصول المتداولة باعتبارها مصاريف غير جائزة الحسم، وأن المصاريف تمثل مصاريف تشغيلية عبارة عن تأمين طبي وإيجار مكتب واشتراكات وليست رأسمالية، إلا أن المكلف يدفع بكونها تتعلق بأكثر من سنة ومن ثم فإنها تعتبر نفقات مؤجلة وتأخذ حكم المصاريف الرأسمالية طويلة الأجل التي يجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وبإطلاع الدائرة على مذكرة استئناف الهيئة يتبين أن المصاريف المدفوعة مقدماً مصنفة ضمن الموجودات المتداولة وأنها مصاريف تشغيلية (إيجار المكتب، تأمين، اشتراكات) وليست مصاريف رأسمالية، وبالتالي لا يجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وعليه وحيث إن المكلف لم يقدم ما يثبت خلاف ذلك، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (رفض مصروف ضريبة القيمة المضافة المحمل على الحسابات لعامي 2019 م و 2020 م)، وحيث يكمن استئناف المكلف أن الشركة غير مسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (8) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07 هـ والتي نصت على أنه: "يجوز حسم المصروفات الآتية لتحديد صافي نتيجة النشاط: 1- المصروفات العادية والضرورية اللازمة للنشاط، بشرط توفر الضوابط الآتية: أ. أن تكون النفقة فعلية ومؤيدة بمستندات وقرائن تقبل بها الهيئة وقابلة للتأكد من صحتها، ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب. أن تكون مرتبطة بنشاط المكلف، ولا تتعلق بمصروفات شخصية أو بأنشطة أخرى لا تخص المكلف. ج. ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية. وفي حال إدراج مصروف ذي طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات؛ فتُعدل به نتيجة النشاط ويضم إلى الموجودات الثابتة ويستهلك ضمن استهلاك الأصل."، وبناءً على ما تقدم، وحيث إن الخلاف يكمن في اعتراض المكلف على رفض مصروف ضريبة القيمة المضافة المحملة على الحسابات للعامين 2019 م و 2020 م ويدفع المكلف بأن الشهادة المقدمة من الهيئة غير سارية التطبيق على الشركة ولا قيمة لها، حيث إنه تم



إصدارها ألياً من النظام الآلي لنظام إيراد، وأن الهيئة قامت بتسجيل الشركة في ضريبة القيمة المضافة وبعد التواصل مع الهيئة لإلغاء التسجيل لعدم انطباق شروط ومتطلبات التسجيل وقامت الهيئة بإلغاء تسجيلها وهو الأمر الذي أكدت عليه الهيئة بموجب بريدها الإلكتروني المرسل للشركة بتاريخ 2019/10/29م وهو ما يثبت بشكل قاطع بأن الشركة غير مسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة، كما أن المكلف أرفق صورة من نظام هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في تاريخ 2024/01/30م تؤكد على عدم تسجيل المكلف في ضريبة القيمة المضافة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم حسم رصيد القروض إلى الموظفين لعامي 2019م و2020م)، وحيث يمكن استئناف المكلف في أن الأموال محتجزة وغير مستغلة ولا تستخدم في عروض التجارة ولم يحل عليها الحول في ذمة الشركة، واستناداً على الفقرتين (هـ) و (و) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ والتي نصت على أنه: "صافي الأصول الثابتة وما في حكمها، ومنها -على سبيل المثال لا الحصر- ما يأتي: هـ - مساكن الموظفين المملوكة للمكلف. و- القروض السكنية المدفوعة للموظفين من خلال برامج دعم مساكن الموظفين، إذا تضمنت عقودها ما يفيد أن التمويل كان عبر القرض الحسن، أو البيع الآجل دون أن تستحق عليه الشركة أي أرباح مالية، أو رسوم زائدة عن أصل مبلغ التمويل". وبناء على ما سبق، يتبين جواز حسم القروض السكنية المدفوعة للموظفين من خلال برامج دعم مساكن الموظفين المصنفة ضمن الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي بشرط أن تكون تلك القروض لا تتضمن رسوم زائدة عن مبلغ التمويل، وبالرجوع للقوائم المالية لعام 2019م إيضاح رقم (9) يتبين أن القروض تمثل قروضا سكنية لا تحمل فائدة وهي مكفولة برهن على الممتلكات المشتراة بموجب برنامج تملك الوحدات السكنية للموظفين وعليه وحيث إن اللائحة الزكوية نصت على جواز حسم القروض السكنية المدفوعة للموظفين من خلال برامج دعم مساكن الموظفين، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف والهيئة على بقية البنود، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق

الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل 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 مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف والهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...).، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-93030) الصادر في الدعوى رقم (Z-93030-2022) المتعلقة بالربوط الزكوية لعامي 2019م و 2020م.



ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل ورفض استئناف المكلف فيما يتعلق ببند (رفض حسم القرض المساند الممنوح لشركة تابعة لعام 2019م).
- 2- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصرف تبرعات (... لعام 2020م).
- 3- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رفض حسم المصروفات المدفوعة مقدماً لعامي 2019م و2020م).
- 4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رفض مصرف ضريبة القيمة المضافة المحمل على الحسابات لعامي 2019م و2020م).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصرف الأتعاب الاستشارية لعامي 2019م و2020م).
- 6- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم رصيد القروض إلى الموظفين لعامي 2019م و2020م).
- 7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم تأمين نقدي مقابل ضمان بنكي لعامي 2019م و2020م).



القرار رقم IR-2024-171013

الدعوى رقم Z-171013-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - عدم السماح بحسم بند الاستثمارات الخارجية - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2562)، حيث يكمن استئنافه على بند (عدم حسم مبالغ مستحقة من جهات منتسبة) أن المبالغ التي يطالب بحسمها هي مبالغ مستحقة من جهات منتسبة مملوكة للشركة بنسبة 100% من الوعاء الزكوي، وعلى بند (عدم السماح بحسم بند المحتجزات طويلة الأجل لعام 2015م) أن أساس المحتجزات طويلة الأجل محل النزاع تمثل مبالغ تم احتجازها من قبل شركة متعاقد معها لحين الانتهاء من الأعمال المتعاقد عليها وتم اخضاع كامل إيرادات العقد للزكاة الشرعية، (عدم السماح بحسم بند الاستثمارات الخارجية لعام 2015م) أنه تم تقديم القوائم المالية للشركات الخارجية المستثمر فيها مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية في (الاستثمارات الخارجية) أن المكلف قدم القوائم المالية للشركة المستثمر فيها والمدققة من محاسب قانوني في بلد الاستثمار. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف في بند الاستثمارات الخارجية، والقبول الجزئي في البندين الآخرين.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 5 من المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 20 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/01/22م، من / (...)، هوية وطنية رقم (...).، بصفته الممثل النظامي عن الشركة المستأنفة بموجب السجل التجاري، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2562) الصادر في الدعوى رقم (Z-78138-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:



1. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند إصدار الربط الزكوي لعام 2015م بدون تسبيب.

2. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند عدم السماح بحسم الاستثمارات الخارجية.

3. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند عدم حسم مبالغ مستحقة من جهات منتسبة.

4. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند عدم حسم المحتجزات طويلة الأجل.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (.....)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (عدم السماح بحسم بند الاستثمارات الخارجية لعام 2015م)، أوضح المكلف بوجود تناقض واضح في قرار الدائرة بخصوص هذا البند، حيث ذكرت الدائرة أن الشرط المطلوب لحسم الاستثمار الخارجي هو تقديم القوائم المالية للشركات المستثمر فيها مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار للهيئة من أجل احتساب الزكاة المستحقة على هذه الاستثمارات. كما ذكرت أن الشركة قامت بتقديم هذه القوائم المالية المراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار هو (..) بعد ترجمتها ترجمة معتمدة للغة العربية إلا أن الدائرة أصدرت قرارها برفض اعتراض الشركة وتقرير عدم حسم الاستثمارات خارج المملكة على الرغم من التزام الشركة بالشرط المطلوب لحسم هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي وهو تقديم القوائم المالية للشركة المستثمر فيها مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وقد أيدت الدائرة العديد من القرارات في حالات مشابهة وجهة نظر المكلفين في حسم الاستثمارات الخارجية التي يتم تقديم القوائم المالية للشركات المستثمر فيها مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار من الوعاء الزكوي، فعلى سبيل المثال جاء في حيثيات قرار دائرتكم الموقرة رقم (IAR-2020-114) بند عدم حسم الاستثمارات الخارجية طويلة الأجل من الوعاء الزكوي بمبلغ (21,902,406) ريالاً (وحيث إنه بعد تأمل الدائرة في الاستئناف المقدم من الشركة المكلفة بخصوص ذلك البند، وما جاء عليه موقف الهيئة من خلال القرار الابتدائي الذي قضى بما انتهجته الهيئة من معالجة في شأن تلك الاستثمارات الخارجية، والذي تمثل في عدم حسم تلك الاستثمارات من وعائها الزكوي، وحيث قدمت المكلفة للهيئة القوائم المالية للشركات المستثمر فيها في الخارج، وحيث جاءت التعليمات الخاصة بالربط على الاستثمارات الخارجية بإخضاعها للزكاة عند عدم تزكيتهما في بلد الاستثمار، وحيث أصبح لدى الهيئة المستندات التي تستطيع معها احتساب الزكاة على المكلفة بخصوص تلك الاستثمارات الخارجية، وعليه خلصت الدائرة إلى تقرير حسم استثمار الشركة المكلفة في الخارج عن الحصاص والأسهم في الشركات التي قدم لها قوائم مالية مراجعة في بلد الاستثمار. وأن تقوم الهيئة تبعاً لذلك باحتساب الزكاة من واقع تلك القوائم وتضمين الربط حصة المكلفة من زكاة تلك الشركات دون ما عداها، سواء كان استثماراً في أدوات مديونية أو أسهم أو حصص في شركات لم يقدم لها قوائم مالية مراجعة، ولا ينال من ذلك الدفع من الهيئة للرد على استئناف الشركة المكلفة بالقول بأن الشركة المستأنفة لم تقم بتقديم المستندات المثبتة ما تدعيه في حينه، وأن ذلك يعد تفريطاً منها، وأن المفرد أولى بالخسارة، وذلك لأن الغاية التي يرمي إليها واضع النظام من تحديد قواعد جباية الزكاة وتنظيمها ستأكد بالربط على المكلفة عندما تقدم للهيئة المستندات والقوائم المالية لاستثماراتها في الخارج، والتي يتوجب إخضاعها للزكاة من قبل الهيئة عند تقديمها من المكلفة، وأن ذلك الأمر سيتحقق معه مباشرة الهيئة لحقها في جباية الزكاة على النحو الذي تتطلبه الأنظمة والقرارات والتعليمات المنظمة لكيفية جباية الزكاة عن الاستثمارات الخارجية، كما ورد في حيثيات قرار الدائرة رقم (IAR-117-2020) بند عدم حسم الاستثمارات الخارجية من الوعاء الزكوي لعام 2012م بمبلغ (19,974,343) ريالاً (وحيث إنه بعد تأمل الدائرة في الاستئناف المقدم من الشركة المكلفة بخصوص ذلك البند، وما جاء عليه موقف الهيئة من خلال القرار الابتدائي الذي قضى بما انتهجته الهيئة من معالجة في شأن تلك الاستثمارات الخارجية، والذي تمثل بعدم حسم تلك الاستثمارات من وعائها الزكوي، وحيث قدم المكلف للهيئة القوائم المالية للشركات المستثمر فيها في الخارج، وحيث جاءت التعليمات الخاصة بالربط على الاستثمارات الخارجية بإخضاعها للزكاة عند عدم تزكيتهما في بلد الاستثمار، وحيث أصبح لدى الهيئة المستندات التي تستطيع معها



احتساب الزكاة على المكلف بخصوص تلك الاستثمارات الخارجية؛ وعليه خلصت الدائرة إلى تقرير حسم استثمارات الشركة المكلفة في الخارج عن الحصاص والأسهم في الشركات التي قدم لها قوائم مالية مراجعة في بلد الاستثمار. وأن تقوم الهيئة تبعاً لذلك باحتساب الزكاة من واقع تلك القوائم وتضمين الربط حصة المكلفة من زكاة تلك الشركات دون ما عداها، سواء كان استثماراً في أدوات مديونية أو أسهم أو حصص في شركات لم يقدم لها قوائم مالية مراجعة.

فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم مبالغ مستحقة من جهات منتسبة لعام 2015م)، أوضح المكلف بأن حيثيات القرار تتعلق بإضافة الأرصدة الدائنة التي حال عليها الحول للوعاء الزكوي، بينما يتعلق اعتراض الشركة بحسم المبالغ المستحقة من جهات منتسبة مملوكة للشركة بنسبة (100%) من الوعاء الزكوي، وبالتالي فإن هذه حيثيات لا علاقة لها بموضوع اعتراض الشركة. وقد جاءت حيثيات قرار الدائرة مستندة إلى المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 01/06/1438 هـ وهي المادة المتعلقة بالإضافات للوعاء الزكوي في حين أن اعتراض الشركة على مبالغ محسومة من الوعاء الزكوي والمادة التي تتعلق بالحسميات هي المادة (5) من اللائحة. بناءً عليه، يتضح أن قرار الدائرة بنى على أساس غير صحيح وبالتالي فإنه يتوجب الغاؤه واعتباره كأن لم يكن، وتؤكد الشركة بأنها قدمت في مذكرتها الإضافية بياناً بالمبالغ المستحقة من شركات سعودية مملوكة بالكامل للشركة المدعية، وحيث إن المبالغ المذكورة مستحقة من شركات سعودية مملوكة بالكامل للشركة المدعية وتقدم إقراراتها الزكوية للهيئة، فإنه يتوجب حسمها من الوعاء الزكوي للشركة تجنباً للثني في الزكاة. وقد أيدت لجان الاعتراض والاستئناف في العديد من القرارات وجهة نظر المكلفين المتمثلة في حسم القروض والتمويل الممنوح للشركات التابعة التي تخضع للزكاة وذلك تجنباً للثني في الزكاة. فعلى سبيل المثال، ورد في حيثيات قرار دائرتكم الموقرة رقم (IR-2021-20) والذي استرشدت به الشركة في مذكرتها الإضافية، ما نصه وأما فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند القروض لجهات منتسبة، تبين أن محل الاستئناف يكمن في أن المكلف لا يوافق على قرار اللجنة الابتدائية المؤيد للإجراء الهيئة بعدم اعتماد حسم القروض الممنوحة لجهات منتسبة وذلك لخضوعها للزكاة في الشركات المنتسبة وبالتالي يجب حسمها لتجنب الثني في الزكاة، في حين ترى الهيئة بأن إضافتها لهذه القروض إنما هو تطبيق للفتاوى التي أكدت على إضافة القروض للوعاء الزكوي، الاستفادة الشركة منها سواء حال عليها الحول أو تم استخدامها في تمويل أصول غير متداولة تطبيقاً للفتوى الشرعية (22665)، وحيث تبين للدائرة أن المبالغ محل الخلاف تمثل قروضاً لجهات منتسبة وليست إضافة إلى المبالغ المستثمر فيها، وحيث تبين للدائرة أن تلك الجهات تخضع للزكاة وتقدم إقراراتها للهيئة، واستناداً للعلاقة الاستثمارية بين المكلف وتلك الجهات المنتسبة، فقد تقرر لدى الدائرة أن القروض المقدمة إلى تلك الجهات تتطلب معالجة زكوية خاصة تجنباً للثني في الزكاة، حيث إن جزء من القروض بحسب نسبة الاستثمار لا يمثل إقراضاً لطرف آخر ومن ثم فإنه يحق للمستأنف (المقرض) حسم جزء من القروض المقدمة لجهات المنتسبة من وعائه الزكوي بمقدار ما يساوي نسبة استثماره في تلك الجهات التي قدم القرض لها، ولا ينال من ذلك ما دفعت به الهيئة في مذكرتها الجوابية حيث كان مثار دفعها على القروض المستلمة من جهات منتسبة، وهو موضوع لم يكن محل استئناف من المكلف، الأمر الذي تقرر معه الدائرة تعديل القرار وذلك بتقرير أحقية المكلف في حسم القروض، للجهات المنتسبة بما يعادل نسبة ملكيته فيها من وعائه الزكوي، وحيث ما ورد في القرار أعلاه يتطبق تماماً على حالة المبالغ محل الخلاف التي تطالب الشركة بحسمها من الوعاء الزكوي. كما أن الدائرة الاستئنافية لم تطلب تقديم ما يثبت خضوع المبالغ المقدمة للشركات التابعة للزكاة في الشركات التابعة في ظل حقيقة أن هذه الشركات مسجلة لدى الهيئة وتقدم إقراراتها للهيئة، كما تؤكد الشركة أن الهيئة لم تطلب من الشركة تزويدها بحركة تفصيلية لبند المبالغ المستحقة من جهات منتسبة وإنما رفضت حسم البند من حيث المبدأ بحجة أن اللائحة التنفيذية الجباية الزكاة لم تنص على حسمها كذلك لم تطلب دائرة الفصل من الشركة تزويدها بهذه الحركة التفصيلية لقبول اعتراض الشركة.



فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (عدم السماح بحسم بند المحتجزات طويلة الأجل لعام 2015م)، أوضح المكلف بأن حثثيات القرار تتعلق بإضافة الأرصدة الدائنة التي حال عليها الحول للوعاء الزكوي بينما يتعلق اعتراض الشركة بحسم المحتجزات المدينة طويلة الأجل من الوعاء الزكوي، وبالتالي فإن هذه الحثثيات لا علاقة لها بموضوع اعتراض الشركة. وقد جاءت حثثيات قرار الدائرة مستندة إلى المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ، وهي المادة المتعلقة بالإضافات للوعاء الزكوي في حين أن اعتراض الشركة على مبالغ محسومة من الوعاء الزكوي والمادة التي تتعلق بالحسميات هي المادة (5) من اللائحة بناءً عليه، يتضح أن قرار الدائرة بني على أساس غير صحيح وبالتالي فإنه يتوجب الغاؤه واعتباره كأن لم يكن. وتؤكد الشركة أن المحتجزات طويلة الأجل محل الخلاف، تمثل مبالغ تم احتجازها من قبل شركة ... لحين الانتهاء من الأعمال المتعاقد عليها. وقد تم إخضاع كامل إيرادات العقد المذكور للزكاة الشرعية في حين أن الشركة لم تستلم كامل الإيراد حيث قامت الشركة أعلاه بخصم نسبة من العقد كضمان لحسن تنفيذ المشروع. كما أن الشركة المتعاقد معها أعلاه لم يتم سداد هذه المحتجزات مما أدى إلى قيام الشركة المدعية بتقديم دعوى أمام المحكمة التجارية في جدة في عام 2017م لتحصيل الرصيد المتبقي المستحق من هذه المحتجزات البالغ (21,994,888) ريال سعودي. وقد أصدرت المحكمة التجارية في جدة حكمها في الدعوى لصالح الشركة المدعية وذلك بالزام شركة ... بسداد المبلغ المذكور أعلاه. وكما يتضح فإن المحتجزات المدينة طويلة الأجل محل الخلاف ليست في حوزة الشركة ولا في سيطرتها ويدها مغلوله عنها مما يمنعها من الاستفادة منها وبالتالي فإن شرط تمام الملك انتفى عنها مما يخرجها من الأموال التي تجب فيها الزكاة، وقد أيدت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف نفسها قرارات مؤيدة لاعتراض المكلفين في حسم المحتجزات المدينة من الوعاء الزكوي، فعلى سبيل المثال ورد في حثثيات قرار دائرة الفصل بالرقم (IZD-2020-10) "وفيما يتعلق بأرصدة العقود المدينة والمحتجزات مستحقة الدفع عند تحصيل أرصدة العقود المدينة والمحتجزات المستحقة من شركة (...)، ومطالبة المدعية بحسم المبالغ المحتجزة لدى شركة (....) بسبب أن المبالغ التي يطالب فيها المدعية موجودة لدى شخص ملئ وغير مماثل وهي شركة (...).، إلا أن المدعية غير قادرة على استلامها أي أن المتسبب في عدم استلامها هذه المبالغ لم تكن المدعية وإنما هي شركة (...).، مما يعني أن هذه المبالغ لم تكن في يد المدعية ولم تكن تحت سيطرتها وحيث إن يد المدعية مغلوله حيال هذه المبالغ مما يمنعه من الاستفادة منها، فقررت الدائرة قبول اعتراض المدعية بحسم أرصدة العقود المدينة والمحتجزات المستحقة التي على شركة من وعائه الزكوي للأعوام من 2005م حتى 2012م." كما أيدت الدائرة العديد من القرارات استئناف المكلفين بخصوص حسم الذمم المدينة التي لم تكن في حوزة المكلف ولم تكن تحت سيطرته، فعلى سبيل المثال، ورد في حثثيات قرار الدائرة بالرقم (IR-2020-9) "وحيث أنه بعد سماع أقوال أطراف القضية، والاطلاع على الخطابات المتبادلة بين المستأنف (الدائن) والهيئة العامة للطيران المدني (المدين)، يتبين أن الدين الذي للشركة على الغير الهيئة العامة للطيران المدني دين على ملئ، يتعذر قبضه، وبالتالي فإن سبب عدم استلام هذه المبالغ، لا يعود لإرادة المكلف، وإنما كان ذلك بسبب معزو إلى الجهة المدينة هيئة الطيران المدني، وحيث إن مبلغ الدين لم يكن في حيازة المكلف، ولم يكن تحت سيطرته، الأمر الذي يترتب عليه عدم سلامة إدراجه ضمن الوعاء الزكوي للشركة المكلفة. ولا ينال من ذلك ما تدعيه الهيئة العامة للزكاة والدخل بالقول بأن هذا الدين على جهة حكومية مليئة، إذ أن العبرة في مقدرة الدائن على استلام مبلغ الدين بعد مطالبة الجهة المدينة وهو الأمر الذي كان متعذر الحصول لسبب لا شأن للشركة المكلفة به، وعليه فإن الدائرة خلصت إلى تقرير تأثير دفع المستأنف على النتيجة التي انتهي إليها القرار محل الطعن، مما يترتب عليه الحكم باستبعاد مبلغ المدينين الذمم المدينة التجارية من الوعاء الزكوي للمكلف للعام 2011م، وعدم تأييد الهيئة (المصلحة) في تعاملها مع ذلك البند بضمه للوعاء الزكوي للشركة المكلفة." وأما بخصوص ما ورد في حثثيات دائرة الفصل من أن الشركة لم تقدم الحركة التي تمت على رصيد آخر المدة، نفيد بأن الهيئة لم تطلب من الشركة تزويدها بحركة تفصيلية لبند المحتجزات المدينة طويلة الأجل وإنما رفضت حسم البند من حيث المبدأ بحجة أن اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة لم تنص على حسمها. كذلك لم تطلب دائرة الفصل من الشركة تزويدها بهذه الحركة

التفصيلية لقبول اعتراض الشركة، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البنود محل استئنافه.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/03/17م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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، وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (عدم السماح بحسم بند الاستثمارات الخارجية لعام 2015م)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعترضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي وجود تناقض في قرار الدائرة حيث ذكرت الدائرة أن الشرط المطلوب لحسم الاستثمار الخارجي هو تقديم القوائم المالية للشركات للمستثمر فيها مراجعة من محاسب قانوني معتمد وقامت الشركة بتقديم ذلك. استناداً على القرار الوزاري رقم (1005) وتاريخ 1428/4/28هـ على: "ثانياً: يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف الاستثمارات في منشآت خارج المملكة -مشاركة مع آخرين-، بشرط أن تقدم المكلف للمصلحة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للمصلحة، أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاستثمار، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للشركة السعودية المستثمرة تجنباً لثني الزكاة في هذه الشركات، فإن لم تقدم المكلف ما أشير إليه بعاليه فلا تحسم تلك الاستثمارات من وعائه الزكوي". وبناءً على ما تقدم، واستناداً على ما ورد في القرار الوزاري رقم (1005) المشار إليه أعلاه، فإنه يحق للمكلف حسم الاستثمار الخارجي من وعائه الزكوي وذلك بشرط أن يلتزم بما ورد فيه وهو أن تقدم للهيئة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للهيئة، أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاستثمار، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من وعاء الشركة المستثمرة تجنباً لثني الزكاة، فإن لم يقدم ما أشير إليه فلا تحسم تلك الاستثمارات من وعائه الزكوي، وبالإطلاع على ملف الدعوى اتضح أن المكلف قدم القوائم المالية للشركة المستثمر فيها والمدققة من محاسب قانوني في بلد الاستثمار وقدم نسخة من هذه القوائم باللغة العربية، وأكد المكلف على عدم ممانعته من سداد الزكاة التي سوف تحتسبها الهيئة على الاستثمار، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم مبالغ مستحقة من جهات منتسبة لعام 2015م)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعترضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي بأن المبالغ التي يطالب بحسمها هي مبالغ مستحقة من جهات منتسبة مملوكة للشركة بنسبة 100% من الوعاء الزكوي. استناداً 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 للفقيرة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول."، واستناداً إلى المادة (4) البند (ثانياً) الفقرة (4/أ) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أن: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 4- (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء." واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) منها التي تنص على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". بناءً على ما تقدم، فإن القروض المقدمة لشركات تابعة تقدم إقراراتها للهيئة تتطلب معالجة زكوية خاصة تجنباً لثني الزكاة حيث إن جزءاً منها (بحسب نسبة الاستثمار) لا يمثل إقراضاً لطرف آخر، ومن ثم فإنه يحق للمكلف (المقرض) حسم جزء من القروض المقدمة لشركات تابعة من وعائه الزكوي بمقدار يساوي نسبة استثماره في الشركة التابعة التي قدم القرض لها، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما أحتوى عليه اتضح أن المكلف يطالب بحسم المبالغ المستحقة من شركات سعودية والمملوكة بنسبة 100% و التي تتمثل بالشركات التالية (..... ، ، ،)، واتضح أن الهيئة رفضت الحسم باعتبار أن المعاملات مع الجهات ذات العلاقة عبارة عن مصاريف مدفوعة بالنيابة عن الشركة و جزء يخص نشاط تمويلي ، حيث تم رفض المصاريف المدفوعة بالنيابة باعتبارها معاملات تجارية وليست قروض خاضعة للزكاة في الشركات التابعة ، وبالنسبة للنشاط التمويلي فرفضت حسمها لعدم تقديم المكلف ما يثبت خضوعها، وعليه وبالإطلاع على القوائم المالية المدققة اتضح أن المعاملات تم تصنيفها نشاطات تمويلية و مصاريف مدفوعة بالنيابة مما ينتهي معه الأمر إلى صحة إجراء الهيئة برفض حسم المصاريف المدفوعة بالنيابة باعتبارها معاملات تجارية، أما فيما يخص الأنشطة التمويلية فترى أحقية المكلف بحسمها حيث القروض المقدمة لشركات تابعة تقدم إقراراتها للهيئة تتطلب معالجة زكوية خاصة تجنباً لثني الزكاة حيث إن جزءاً منها (بحسب نسبة الاستثمار) لا يمثل إقراضاً لطرف آخر ، ولا ينال من ذلك ما تدفع به الهيئة من أن المكلف لم يثبت خضوعها بالشركات التابعة ، حيث إن الشركات التابعة جميعها شركات سعودية وتقدم إقراراتها للهيئة وقدم المكلف الأرقام المميزة لكل الشركات التابعة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (عدم السماح بحسم بند المحتجزات طويلة الأجل لعام 2015م)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعترضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي بأن أساس المحتجزات طويلة الأجل محل النزاع تمثل مبالغ تم احتجازها من قبل (.....) لحين الانتهاء من الأعمال المتعاقد عليها وتم اخضاع كامل إيرادات العقد للزكاة الشرعية. بناءً على ما تقدم، فإن الزكاة لا تجب على الدائن في أمواله المستحقة والتي لا يستطيع تحصيلها بسبب تأخير من العملاء وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه بالمعيار والاشتراطات المحددة من قبل الجهة، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما أحتوى عليه تبين من خلال القوائم المالية وجود محتجزات بمبلغ (29,779,160) ريال مصرح عنها ، واتضح أن المكلف أفاد بأنه قام برفع دعوى قضائية على الشركة المتعاقد معها نظراً لعدم سدادها المبالغ المستحقة والتي تبلغ (21,994,888) ريال ، وبالإطلاع على المستندات اتضح تقديم المكلف قرار صادر من المحكمة التجارية بجدة بتاريخ 1439/07/03هـ يلزم الشركة المتعاقد معها "....." سداد مبلغ قدره (21,994,888) ريال للمكلف ، عليه نرى بأن المبالغ المستحقة محل النزاع والصادر بها حكم قضائي لا تجب عليها الزكاة حتى يستلمها المكلف ويحول عليها الحول بعد قبضه، حيث إن سبب التأخير في صرف المستحقات يعود إلى أسباب خارج إرادة المكلف وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.



وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (إصدار الربط الزكوي لعام 2015م بدون تسبيب)، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة علمها 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 محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السانعة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف /.....، سجل تجاري (.....)، رقم مميز (.....) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2562) الصادر في الدعوى رقم (-78138-Z-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إصدار الربط الزكوي لعام 2015م بدون تسبيب).
- 2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم السماح بحسم بند الاستثمارات الخارجية لعام 2015م).
- 3- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم مبالغ مستحقة من جهات منتسبة لعام 2015م).
- 4- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم السماح بحسم بند المحتجزات طويلة الأجل لعام 2015م).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية
الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-170717

الدعوى رقم Z-170717-2023

المفاتيح:

زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - عدم حسم قيمة الاستثمارات في أدوات حقوق الملكية - قبول استئناف المكلف جزئياً - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض المكلف هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (IZJ-2022-2691)، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (اختلاف مبلغ الأرباح المبقاة) معترضةً على قرار لجنة الفصل في أنها قامت بإضافة الأرباح المبقاة بمبلغ يمثل رصيد أول المدة بعد حسم الخسائر الاكتوارية، وعلى بند (إضافة المدور من مخصص اجازات) في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ قامت الدائرة بتعديل البند ولم تبين أسباب تعديلها لقرار الهيئة واكتفت بالإشارة إلى تعديل ذلك البند، ويكمن استئناف المكلف على بند (عدم حسم قيمة الاستثمارات في أدوات حقوق الملكية) في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأن الهيئة لم تقم بخصم أي من الاستثمارات المالية في أدوات حقوق ملكية. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية فيما يخص بند (اختلاف مبلغ الأرباح المبقاة) أن الهيئة قامت بإخضاع رصيد الأرباح المبقاة الذي حال عليه الحول والمتمثل في رصيد أول المدة بعد حسم الخسائر الاكتوارية وفيما يخص بند (إضافة المدور من مخصص اجازات) عدم صحة ما انتهى إليه قرار الفصل بتعديل اجراء الهيئة حيث أنه تبين أنه لم يتم التعديل على اجراء الهيئة، وفيما يخص بند (عدم حسم قيمة الاستثمارات في أدوات حقوق الملكية) ثبت للجنة أن لم تكن هناك حركات استثمار في بعض بنود الإقرار مما يكون مؤدى ذلك : قبول استئناف المكلف جزئياً، وقبول استئناف الهيئة.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 4، 5، 8 من المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/19م، من / (...)، هوية وطنية رقم (...)، بصفته رئيس مجلس المديرين بموجب عقد التأسيس، و الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/01م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار



الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2691) الصادر في الدعوى رقم (Z-50222-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- تعديل اجراء المدعى عليها حول بند مخصص نهاية الخدمة؛ وفقاً لحثيات القرار.

2- رفض اعتراض المدعية على بند تذاكر السفر.

3- رفض اعتراض المدعية على بند المدور من مخصص تذاكر.

4- تعديل اجراء المدعى عليها حول بند المدور من مخصص اجازات؛ وفقاً لحثيات القرار.

5- رفض اعتراض المدعية على بند المصاريف الاستقطاعات الضريبية.

6- رفض اعتراض المدعية على بند غرامات التأخير لسداد الضريبة.

7- رفض اعتراض المدعية على بند ضريبة قيمة مضافة تكليف عكسي.

8- رفض اعتراض المدعية على بند مصاريف الزكاة.

9- رفض اعتراض المدعية على بند مصاريف مخالفات السيارات.

10- رفض اعتراض المدعية على بند ضريبة القيمة المضافة.

11- تعديل اجراء المدعى عليها حول بند الأرباح المبقة؛ وفقاً لحثيات القرار.

12- رفض اعتراض المدعية على بند المدور من مخصص مكافأة نهاية الخدمة.

13- رفض اعتراض المدعية على بند المدور من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها.

14- رفض اعتراض المدعية على بند الاحتياطي النظامي.

15- رفض اعتراض المدعية على بند رأس المال الإضافي.

16- رفض اعتراض المدعية على بند الأطراف ذات العلاقة.

17- رفض اعتراض المدعية على بند إجراءات المقبوضة مقدما.

18- رفض اعتراض المدعية على بند الارصدة الدائنة الأخرى.

19- تعديل اجراء المدعى عليها حول بند الاستثمارات العقارية؛ وفقاً لحثيات القرار.

20- رفض اعتراض المدعية على بند الاستثمارات في أدوات حقوق الملكية.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلاً منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (عدم حسم قيمة الاستثمارات في أدوات حقوق الملكية) فيوضح المكلف بأن الهيئة لم تقم بخصم أي من الاستثمارات المالية في أدوات حقوق ملكية بينما صحة الرقم المخصص حسب الاقرار هو (117,655,612) ريال، وطبقاً للمستندات المقدمة عن تلك الاستثمارات فإنها جميعاً في أسهم شركات محلية خاضعة لجباية الزكاة، قد تداولت الشركة مع الهيئة اثناء مناقشة تلك النقطة قبل اصدار الهيئة الربط النهائي، و أفادت الهيئة بإمكانية عدم خصم البند لاحتوائه على حركة بقيمة كبيرة ضمن القوائم المالية مما



يعني أن تلك الاستثمارات بغرض المضاربة و ليست لغرض القنية، و نرد على الهيئة في ذلك أن الجانب الأعظم من تلك الحركة هي حركة لتعديلات القيمة العادلة تطبيقاً للمعايير المحاسبية الدولية و ليست حركة بالبيع و الشراء، إضافة إلى أن الهيئة أضافت للنص النظامي ما ليس فيه فنص الفقرة ثانياً/4/ واضح في جواز حسم الاستثمار إذا كان في منشأة محلية خاضعة لجباية الزكاة، وبذلك تعتمد اللائحة مبدأ عدم الثني الزكوي كأساس حسم الاستثمار، وذلك بحسم الاستثمار الممثل لجزء من حقوق ملكية شركة أخرى خضع للزكاة الشرعية في نفس العام في ذمة الشركة مصدرة الاستثمار، وبالتالي فإن حسمه من وعاء زكاة الشركة مالكة الاستثمار هو أمر وجوبي، علماً بأن الاستثمارات المالية مرهونة لأحد البنوك وذلك ضماناً لتسهيلات مالية بقيمة (50,000,000) ريال من البنك السعودي للاستثمار. وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

كما لم يلقى القرار قبولا لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعارض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخص بند (إضافة المدور من مخصص اجازات) فتوضح الهيئة أن الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف قامت بتعديل البند ولم تبين أسباب تعديلها لقرار الهيئة واكتفت بالإشارة إلى تعديل ذلك البند وحيث شاب قرار الدائرة قصور شديد وهو ما يجعل القرار معيباً ويلزم نقضه، حيث لا يمكن الاستئناف على قرار لم يتضمن حثيات واضحة يمكن الرد عليه وتفنيدها، كما أنه على الجهة القضائية بعد أن يتقرر لديها أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل فيها ان تصدر حكماً حاسماً للنزاع قاطعاً في دلالة غير محتمل لاجتهاد أو تأويل وحيث نصّ القرار محل الاستئناف على تعديل قرار الهيئة من غير تبين لما هو المقصود بالتعديل بما يضمن حقوق أطراف الدعوى على حدّ سواء الأمر الذي ترى معه الهيئة أن الخصومة غير منتهية في موضوعها ولم تستنفذ دائرة الفصل ولايتها في الفصل، لذا تُطالب الهيئة بإعادة ذلك البند للدائرة مصدرة القرار لإزالة ذلك الغموض، وفيما يخصّ بند (اختلاف مبلغ الأرباح المبقة) فتوضح الهيئة أنها قامت بإضافة الأرباح المبقة بمبلغ (1,491,686) ريال وهو يمثل رصيد أول المدة بعد حسم الخسائر الاكتوارية وهو الرصيد الذي حال عليه الحول، وبالإطلاع والرجوع إلى قائمة التغيرات في حقوق الملكية يتضح أن اجراء الهيئة سليم، وأما ما يطالب به المكلف من حسم المحول للاحتياطي النظامي البالغ (14,592) ريال غير صحيح حيث أن المحول من ربح العام وليس من الأرباح المبقة وعليه تم رفض اعتراض المكلف استناداً للفقرة (8) من البند أولاً للمادة (4) من اللائحة المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ وإن قرار الدائرة محل الاستئناف أشار الى تعديل إجراء الهيئة ولم يوضح ما هو التعديل على إجراء الهيئة وقيّمته. وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأحد بتاريخ: 2024/06/09م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

532



المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقيمة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول. وبناءً على ما سبق، وبالرجوع لملف الدعوى يتبين أن الهيئة تدفع بأن الدائرة مصدر القرار محل الاستئناف قامت بتعديل البند ولم تبين أسباب تعديلها، وبالرجوع لدعوى الفصل رقم (Z-2021-50222) يتضح صدور قرار معدل بالبند محل الخلاف في تاريخ 2024/05/30م، إلا أنه بالاطلاع على قرار الفصل المعدل تبين أنه انتهى إلى تعديل إجراء الهيئة وذلك "بقبول مصروف الإجازات من صافي الربح المعدل 144,531 ريال وإضافة المدور إلى الوعاء الزكوي بعد حسم المستخدم منه بمبلغ 435,702 ريال"، وبالرجوع إلى مذكرة الهيئة الجوابية أمام الفصل يتضح أن الهيئة قامت بإضافة مخصص الإجازات بالمبلغ ذاته (435,702) ريال وبالتالي يتبين للدائرة عدم صحة ما انتهى إليه قرار الفصل بتعديل إجراء الهيئة حيث أنه تبين أنه لم يتم التعديل على إجراء الهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (اختلاف مبلغ الأرباح المبقاة) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعي أنها قامت بإضافة الأرباح المبقاة بمبلغ 1,491,686 ريال وهو يمثل رصيد أول المدة بعد حسم الخسائر الاكتوارية، في حين يدفع المكلف أنه تم التصريح عن الأرباح المبقاة حسب المدور وفقاً للقوائم المالية المدققة وعليه فإن الشركة تطالب بإلغاء إجراء الهيئة للبند، واستناداً على الفقرة (8) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ التي نصت على الآتي: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 8- رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة آخر العام"، وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع للمستندات والدفع في ملف الدعوى يتبين أن الهيئة تدفع بأن قرار الدائرة محل الاستئناف أشار إلى تعديل إجراء الهيئة ولم يوضح ما هو التعديل وما هي قيمته، وبالرجوع لدعوى الفصل رقم (Z-2021-50222) يتضح صدور قرار معدل بالبند محل الخلاف في تاريخ 2024/05/30م وذلك "بإضافة الأرباح المبقاة برصيد أول المدة بعد حسم الخسائر الاكتوارية"، وبالرجوع إلى مذكرة الهيئة الجوابية أمام الفصل يتضح أن الهيئة قامت بإخضاع رصيد الأرباح المبقاة الذي حال عليه الحول والمتمثل في رصيد أول المدة بعد حسم الخسائر الاكتوارية وبالتالي فإن نص قرار لجنة الفصل انتهى إلى اتباع المعالجة ذاتها التي قامت الهيئة باعتمادها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (اختلاف مبلغ المكون من مخصص نهاية الخدمة)، وبند (عدم حسم كامل قيمة الاستثمارات العقارية)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات لهذا البند وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات." الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بقية البنود محل الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 محل 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 مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع ماثرة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

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-2022-2691) الصادر في الدعوى رقم (Z-50222-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (اختلاف مبلغ المكون من مخصص نهاية الخدمة).
- 2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة المدور من مخصص اجازات).
- 3- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (اختلاف مبلغ الأرباح المبقاة).
- 4- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (عدم حسم كامل قيمة الاستثمارات العقارية).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة المكون من مخصص تذاكر السفر).
- 6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة المدور من مخصص تذاكر).
- 7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة مصاريف استقطاعات ضريبة).
- 8- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة غرامات تأخير سداد ضريبة).
- 9- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة مصاريف ضريبة قيمة مضافة تكليف عكسي).
- 10- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة مصاريف زكاة).
- 11- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة مصاريف مخالفات سيارات).
- 12- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة فروق احتساب ضريبة القيمة المضافة).
- 13- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (اختلاف المبلغ المدور من مخصص مكافأة نهاية الخدمة).
- 14- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة المدور من مخصص ديون مشكوك في تحصيلها).
- 15- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاحتياطي النظامي).



- 16- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة رأسمال إضافي).
- 17- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة مبلغ أطراف ذات علاقة).
- 18- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة ايجارات مقبوضة مقدما).
- 19- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة ارصدة دائنة أخرى).
- 20- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم قيمة الاستثمارات في أدوات حقوق الملكية).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-181079

الدعوى رقم Z-181079-2023

المفاتيح:

زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - عدم حسم مخصص انخفاض القيمة وبيع الاستثمار - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف و هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-6912)، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (عدم حسم الاستثمارات المتاحة للبيع)، ويكمن استئناف المكلف على بند (عدم حسم مخصص انخفاض القيمة وبيع الاستثمار) في أن الشركة لا توافق على معالجة الهيئة بعدم السماح بحسم انخفاض قيمة الاستثمار. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أنه يجب أن يحسم مقدار الانخفاض وأن يؤخذ في الاعتبار عند احتساب الوعاء الزكوي أن يظهر الاستثمار في القوائم المالية بقيمته السوقية، وهي عبارة عن التكلفة مخفضة بأي خسارة، أو مرفوعة بأي مكاسب نتيجة التقييم بالقيمة السوقية. مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف.

المستند:



- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08 هـ](#)
- [الفقرة أ، ح/4 من المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01 هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/28م، من/ (....) (هوية وطنية رقم) بصفته وكيلاً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (....)، وترخيص المحاماة رقم (....)، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/03/05م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6912) الصادر في الدعوى رقم (Z-89700-2021) المتعلقة بالربوط الزكوي للأعوام من 2016م حتى 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض من الناحية الشكلية.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:



1- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (عدم حسم الاستثمارات المتاحة للبيع).

2- رفض ما عدا ذلك من اعتراضات.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (.....)، تقدم بلائحة استئناف اطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف المكلف على بند (عدم حسم مخصص انخفاض القيمة وبيع الاستثمارات للسنوات 2016 م و 2018 م)، فيوضح المكلف أن الشركة لا توافق على معالجة الهيئة بعد السماح بحسم انخفاض قيمة الاستثمار وأن الشركة طالبت في إقرارها لعام 2016 م بالرصيد النهائي للاستثمار المذكور أعلاه (بعد خصم خسائر الانخفاض) كحسم من وعاء الزكاة للسنة المذكورة أعلاه. أي أن هذه الخسائر قللت من قيمة الاستثمارات جائزة الحسم من الوعاء الزكوي. مرفق لكم نسخة من الإقرار الزكوي لعام 2016 م في الملحق (5). كما أنه في حال لم تسجل الشركة أي خسارة انخفاض كانت ستقوم بحسم مبلغ أكبر للاستثمارات يساوي مبلغ الاستثمارات وفقاً للإقرار مضافاً إليه خسائر الانخفاض في القيمة. علاوة على ذلك، في حالة استمرار الهيئة عدم السماح بمثل هذه الخسائر على الاستثمارات طويلاً الأجل كخصم من الربح الخاضع للزكاة لعام 2016 م على أساس أن هذه الخسارة ليست مصروف فعلي، فيجب على الهيئة تطبيق نفس المعالجة في احتساب حسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي أي إضافة تلك الخسائر إلى الرصيد الختامي للاستثمار (حسم مبلغ 196,388,502 ريال سعودي). ستلاحظ اللجنة أن عدم السماح بخصم الخسارة من الاستثمارات في شركة (.....) من شأنه أن يؤدي إلى ثني الزكاة على نفس الأموال مرة واحدة كجزء من صافي الربح وثانياً كجزء من مبلغ الاستثمارات في الحسميات من وعاء زكاة الشركة وهو بالطبع ليس نية المنظم ولا وفقاً لأحكام الشريعة. بالإضافة إلى ذلك، وفيما يخص قرار اللجنة بأن المحاسب القانوني اعتمد على قرار الإدارة باحتساب انخفاض في الاستثمار بقيمة (20,011,016) ريال لعام 2016 م وتم احتساب مخصص لها دون إثبات وجود رأي من مقيم منشآت معتمد، فإن الشركة تود تفيد بأنه إذا لم يقتنع المحاسب القانوني بقيمة الانخفاض في الاستثمارات لكان أبدى رأي مختلف في تقريره حيث إنه تم إبداء رأي مطلق. ويطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل. كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية تضمنت مطالبتها بنقض قرار دائرة الفصل والغاؤه.

وفي يوم الأربعاء الموافق 2024/05/22 م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08 هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم حسم مخصص انخفاض القيمة وبيع الاستثمارات للسنوات 2016 م و 2018 م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الشركة لا توافق على معالجة الهيئة بعدم السماح بحسم انخفاض قيمة الاستثمار، و استناداً على الفقرة (أ/4) من المادة (4) من لائحة جباية الزكاة والتي نصت على: " يتم احتساب وعاء الزكاة للمكلفين الذين يمسكون دفاتر وسجلات نظامية وفق الآتي: ثانياً: يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: أ- الاستثمارات في



منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء". واستناداً على الفقرة (ح) منها التي نصت على أنه: "للأغراض الزكوية يؤخذ في الاعتبار نتائج إعادة تقييم الأوراق المالية من ربح أو خسارة طبقاً للقيمة السوقية". وبناء على ما تقدم، وحيث إن البند الأول من استئناف الهيئة متعلق بهذا البند، وانتهى قرار الدائرة في البند الأول إلى قبول حسم الاستثمارات أي رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل وحيث أن الاستثمارات التي تم حسمها من الوعاء الزكوي لم تأخذ في الاعتبار الانخفاض في قيمة الاستثمار بمبلغ (20,011,016) ريال، فقد تم حسم الاستثمارات بعد حسم قيمة الانخفاض، و عليه و استناداً إلى الأسانيد النظامية أعلاه، و أنه يجب أن يحسم مقدار الانخفاض و أن يؤخذ في الاعتبار عند احتساب الوعاء الزكوي و أن يظهر الاستثمار في القوائم المالية بقيمته السوقية، وهي عبارة عن التكلفة مخفضة بأي خسارة، أو مرفوعة بأي مكاسب نتيجة التقييم بالقيمة السوقية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف والهيئة على بقية البنود، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السانعة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف والهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / (.....) سجل تجاري رقم (.....)، رقم مميز (.....)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6912) الصادر في الدعوى رقم (Z-89700-2021) المتعلقة بالربوط الزكوية للأعوام من 2016م حتى 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم الاستثمارات المتاحة للبيع لعام 2016م).
- 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم الاستثمارات لسنة 2017م).
- 3- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم حسم مخصص انخفاض القيمة وبيع الاستثمار للسنوات 2016م و2018م):
 - أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم مخصص انخفاض القيمة وبيع الاستثمار للسنوات 2016م و2018م).
 - ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (خسارة بيع الاستثمار بقيمة 3,122,000 ريال في عام 2018م).



4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المصاريف المستحقة والمطلوبات الأخرى).
ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات
والمنازعات الضريبية.



IFR-2024-231801 القرار رقم

Z-231801-2024 الدعوى رقم

لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - حسم قيمة الأراضي - إلغاء قرار الهيئة

الملخص:

اعتراض المكلف على الربط الزكوي لعام 2013م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل في ثمانية بنود؛ منها (السماح بحسم قيمة الأراضي ضمن الأصول الثابتة) حيث يكمن استئناف المكلف في اعتراضه على إجراء الهيئة المتمثل في عدم السماح بحسم قيمة الأراضي ضمن الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي، في حين دفعت الهيئة بأن إجراءاتها جاءت متوافقة مع أحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وحيث ثبتت للجنة الفصل أن الأراضي تم تسجيلها باسم أحد ملاك الشركة ومديرها العام، وذلك بسبب تعذر نقل ملكيتها بشكل مباشر للشركة، وتنازل كلاً من المالك في الشركة ومديرها العام عن هذه الأراضي لصالح الشركة ووضعها تحت تصرف إدارتها، وهو الأمر المثبت بموجب القوائم المالية المدققة للشركة للعام محل الخلاف، وحيث قدمت المدعية ما يثبت أن الأراضي مسجلة ضمن دفاترها كما هو مشار إليه بالقوائم المالية وبأنها مستخدمة بالنشاط. مؤدى ذلك؛ إلغاء قرار الهيئة، ورد بقية الطبات.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 70 من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1435/01/22هـ](#)
- [الفقرة أولاً/5 من المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- [الفقرة 1/أ من المادة 5 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 20 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- [المادة 22 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن (.....) (هوية وطنية رقم بصفته وكيلاً للمدعية/ (سجل تجاري رقم)) بموجب وكالة رقم (.....) وتاريخ 1445/07/10هـ، تقدم باعتراض موكلته على الربط الزكوي لعام 2013م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل في ثمانية بنود، وهي كالآتي: البند الأول: بند إضافة رصيد الذمم الدائنة: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة رصيد الذمم الدائنة بمبلغ (11,506,504) ريال إلى الوعاء الزكوي، وأشارت إلى أن المدعى عليها لم توضح كيفية الوصول للمبالغ المضافة بالربط كما لم تشير إليها ضمن إشعار الربط، ودفعت بأن المدعى عليها لم تقدم رد على هذا البند المعارض عليه، يُعد قرينة على أن المدعى عليه تقبل ضمناً اعتراض المدعية، واستدلت في ذلك إلى الفقرة (3) من المادة (الثانية والعشرون) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، والمتعلقة بإجراءات الاعتراض، وعليه تطالب المدعية بعدم إخضاع أرصدة الذمم الدائنة للزكاة الشرعية لعام 2013م واستبعادها من احتساب الزكاة عند إصدار الربط المعدل. البند الثاني: بند إضافة المطلوب لأطراف ذات علاقة: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة المطلوب لأطراف ذات علاقة بمبلغ (1,000,000) ريال إلى الوعاء الزكوي، وأشارت المدعية إلى أن تلك الأرصدة الظاهرة في القوائم المالية مستحقة للشركتين المستثمر بهما من قبل المدعية والتي تتمثل في كلاً من (شركة أ) و(شركة ب)، والتي تعبر عن أرصدة رأس مال كل من هاتين الشركتين المستثمر بهما المودعة لدى أحد البنوك، والتي تم سحبها لعدة أسباب إدارية من قبل أحد الشركاء في الشركة وذلك بناءً على طلب البنك، ومن ثم تم إيداع هذه الأرصدة في حساب الشركة، وبالتالي تم تسجيلها وإثباتها في حسابات الشركة على أنها مستحقات للشركات المستثمر فيها، حيث إن هاتين الشركتين المستثمر بهما تم اتخاذ قرار تصفيتهما منذ عدة سنوات، ولم يتم تصفيتهما لغاية الآن لأسباب قانونية، كما أشارت المدعية بأنه تم احتساب الزكاة الشرعية على كامل هذه المبالغ ضمن الإقرارات الزكوية لهذه الشركات المستثمر فيها، وعليه في حال إضافة هذه المبالغ إلى الوعاء الزكوي للشركة فسوف يتم إخضاع نفس المبلغ للزكاة مرتين وهو أمر غير جائز شرعاً، كما إن هذه الأرصدة هي في ذمة الشركة وليس للشركة حق التصرف بها أو استخدامها حيث إنه تخص الشركات المستثمر بها، وعليه فلا يتوجب على الشركة إخضاعها للزكاة لعدم انطباق شرط تمام الملك للشركة على هذه الأرصدة حتى تقوم بتزكيتهما وإن كانت مودعة في حساباتها، حيث تعتبر أمانة ويجب صرفها لمستحقيها متى ما طالبوا فيها، كما قد فرض واقع الحال على الشركة الاحتفاظ بالمبالغ المذكورة أعلاه على سبيل الأمانة كما هو الحال بالنسبة البضاعة الأمانة للغير، لحين طلب الشركات المستثمر فيها أو شركائها استلامها، وأضافت بأن وفقاً للقواعد الشرعية، فإن المبالغ المودعة لدى الغير على سبيل الأمانة يجب ردها من جهة الإيداع حال طلبها مالكيها دون نقص وعليه فإنه حال سداد الشركة الزكاة عن هذه المبالغ ثم تسليم هذه المبالغ للشركات المستثمر فيها محسوماً منها الزكاة الشرعية فإن الشركة تعتبر في هذه الحالة قد أخلت بشروط الأمانة التي فرضها الشرع الإسلامي الحنيف والقواعد المجتمعية وفرضيات الواقع. ومن ثم لا يمكن للشركة تزكية تلك المبالغ المودعة لديها على سبيل الأمانة، كما أن من شروط إخراج الزكاة هو الملك التام. وعليه تطالب المدعية بعدم إخضاع أرصدة أطراف ذات العلاقة للزكاة الشرعية لعام 2013م واستبعادها من احتساب الزكاة عند إصدار الربط المعدل. البند الثالث: بند إضافة القروض: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة أرصدة القروض بمبلغ (115,072,000) ريال إلى الوعاء الزكوي، واستدلت المدعية بأنه خلال عام 2006م تم الوصول إلى تسوية للقرض والتي قضت بتسديد مبلغ (143) مليون ريال (29 مليون يورو) كتسوية لكامل للقرض بما في ذلك النفقات المالية والغرامات المستحقة والتي بلغت في ذلك الوقت (1,276,093) مليون ريال، وعليه قامت الشركة بتسديد (27) مليون ريال (5 مليون يورو) في عام 2006م، ونتيجة لشروط اتفاقية التسوية، قامت الشركة بإعدام الفرق بين رصيد القرض القائم في ذلك الحين والبالغ (1,356) مليون ريال، ومبلغ التسوية (143) مليون ريال، وعليه تم تحميل الفرق البالغ (1,213) مليون ريال إلى قائمة الدخل بعد استبعاد النفقات



المتكبدة كما هو موضح في القوائم المالية المدققة للعام 2006م، وأشارت المدعية بأنه خلال عام 2016م، تم التوصل إلى اتفاقية مخالصة وتنازل نهائي عن كامل قيمة القرض بين البنك والشركة والتي تم بموجبها سداد مبلغ (4) مليون يورو أي (17,280,000) ريال مقابل إقفال كامل قيمة القرض، وعلى الرغم من اعتراض الشركة على مبدأ إخضاع هذه القروض من حيث المبدأ كما تم إيضاحه أعلاه، إلا أنها وعلى فرض وجوب تزكية هذه القروض، فإن الشركة ترى بأن رصيد القروض الواجب إخضاعه للزكاة هو القيمة النهائية الفعلية للقرض التي تم سدادها للبنك عند إجراء المخالصة النهائية وليست كامل رصيد القرض الذي لم يتم سدادها خلال كل عام من الأعوام من 2008م وحتى 2015م (المتضمن نفقات مالية وخسائر فروق عملة والأرباح الربوية)، واستدلت المدعية بأنه وفقاً لتعليمات المدعى عليها فإن أرصدة القروض تزكى على اعتبار أنها بمثابة مال حال عليه الحول في ذمة الشركة واستخدم في عروض التجارة، وعليه فإن المال الفعلي بحوزة الشركة الذي حال عليه الحول يمثل قيمة القرض الفعلية البالغة (17,280,000) ريال فقط، التي قامت الشركة بسدادها للبنك في العام 2006م. وبالتالي، فإن ما يجب تزكيته هو هذه القيمة الفعلية للقرض المسددة للبنك، بعد إلغاء أثر النفقات المالية وخسائر تحويل العملة الأجنبية والأرباح الربوية. عليه تطالب المدعية بعدم إخضاع أرصدة القروض للزكاة الشرعية لعام 2013م واستبعادها من احتساب الزكاة عند إصدار الربط المعدل. البند الرابع: بند عدم السماح بحسم قيمة الأراضي ضمن الأصول الثابتة: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم السماح بحسم قيمة الأراضي ضمن الأصول الثابتة بمبلغ (14,200,000) ريال من الوعاء الزكوي، ودفعت بأن الأراضي تم شراؤها من قبل الشركة إلا أنه تم تسجيلها باسم أحد ملاك الشركة ومديرها العام، وذلك بسبب تعذر نقل ملكيتها بشكل مباشر للشركة، واستدلت المدعية بأنه قد قام كلاً من المالك في الشركة ومديرها العام بالتنازل عن هذه الأراضي لصالح الشركة ووضعها تحت تصرف إدارة الشركة، وهو الأمر المثبت بموجب القوائم المالية المدققة للشركة للعام محل الخلاف، وعليه وحيث إن قيمة هذه الأراضي قد تم سدادها خلال هذه الأعوام، وبالتالي ترى المدعية بأنه لا يجوز تزكيته لأنها تعد أموالاً ليست بحوزة الشركة وحال عليها الحول وإن لم تنتقل ملكيتها رسمياً أو قانونياً للشركة وفقاً للضوابط والأحكام الشرعية، لا سيما أن هذه الأراضي يتم استخدامها في نشاط الشركة (أي إنه وفي كلتا الحالتين "باسم الشركة أو باسم أحد الشركاء" لا تجب عليها زكاة)، عليه تطالب الشركة باعتماد حسم قيمة هذه الأراضي من الوعاء الزكوي للشركة لعام 2013م. خامساً: بند عدم حسم الاستثمارات في شركات زميلة محلية: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم حسم الاستثمارات في شركات زميلة محلية بمبلغ (6,721,366) ريال من الوعاء الزكوي. سادساً: بند عدم السماح بحسم بند جاري الشريك المدين وبند المطلوب من شريك بحدود الأرباح المبقاة: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم السماح بحسم بند جاري الشريك المدين وبند المطلوب من شريك بحدود الأرباح المبقاة بمبلغ (32,535,460) ريال من الوعاء الزكوي، ودفعت بأنها تعد بمثابة توزيعات أرباح للشركاء تمت من أرباح العام، وبالتالي فهي أموال خرجت من ذمة الشركة قبل حوّلان الحول عليها ولم تعد بحوزتها حتى تقوم بتركيتها، وتستند المدعية بإجرائها إلى الفقرة (ثانياً/5) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. البند السابع: بند عدم السماح بحسم مصاريف مدفوعة مقدماً: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم السماح بحسم مصاريف مدفوعة مقدماً بمبلغ (20,547,919) ريال من الوعاء الزكوي، ودفعت المدعية بأن هذه المصاريف المقدمة تتعلق بأكثر من سنة مالية ومن ثم فإنها تعد نفقات مؤجلة وتأخذ حكم المصاريف الرأسمالية طويلة الأجل التي يجوز حسمها من الوعاء الزكوي وفقاً لأحكام الفقرة (ثانياً/7) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة، وأشارت المدعية بأن هذه المصروفات المقدمة هي أموال مدفوعة من قبل الشركة وبالتالي فقد خرجت من ذمتها قبل حوّلان الحول عليها، واستدلت المدعية بأنه سبق وأن أكدت المدعى عليها عدة مرات في عدة مواضع على أن المصاريف المؤجلة هي: تكلفة حقيقية يجب حسمها من وعاء الزكاة وتعامل معاملة مصاريف التأسيس، ولا يخفى أن هذه المصاريف تتعلق بأكثر من سنة مالية ومن ثم ينطبق عليها نفس طبيعة ومفهوم النفقات المؤجلة، وبناءً على ذلك تطالب المدعية بحسمها من وعائها الزكوي. البند الثامن: بند عدم السماح بحسم الديون الحكومية المتأخرة: تعترض



المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم السماح بحسم الديون الحكومية المتأخرة بمبلغ (70,452,041) ريال، وأشارت المدعية بأنها قدمت الحركة التفصيلية لرصيد الديون الحكومية للعام محل الخلاف، وتستند إلى الفتوى رقم (23408) وتاريخ 1426/11/18هـ والتي نصت على الآتي: المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم به صاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول عليها الحول، ولأن الزكاة موساة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها. وعليه تطالب المدعية بالسماح بحسم تلك الديون من الوعاء الزكوي للشركة للعام محل الخلاف عند إصدار الربط المعدل تطبيقاً لنص الفتوى.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت أولاً: فيما يتعلق بالاعتراض على بند انتهاء مدة الخمس سنوات (التقادم الخمسي) للأعوام 2008م و2009م و2011م و2012م: تفيد الهيئة بأنها قامت بقبول بند التقادم والبند المتعلقة به فيما يخص الأعوام التالية 2008م و2009م و2011م و2012م، لذا تطلب الهيئة من لجنتم الموقرة الحكم بإثبات انتهاء الخلاف. ثانياً: فيما يتعلق بالاعتراض على بند فروقات مشتريات خارجية للأعوام 2008م و2009م و2011م و2012م: تفيد الهيئة بأنها قامت بقبول بند التقادم والبند المرتبط به فروقات مشتريات خارجية، لذا تطلب الهيئة الحكم بإثبات انتهاء الخلاف. ثالثاً: فيما يتعلق بالاعتراض على بند اعتبار الربح المعدل هو الوعاء الزكوي للشركة لعام 2008م: تفيد الهيئة بأنها قامت بقبول اعتراض المكلف للبند أعلاه طبقاً للبند أولاً، لذا تطلب الهيئة من لجنتم الموقرة الحكم بإثبات انتهاء الخلاف. رابعاً: فيما يتعلق بالاعتراض على بند عدم حسم المستخدم من المخصصات على صافي لعام 2008م: تفيد الهيئة بأنها قامت بقبول اعتراض المكلف للبند أعلاه طبقاً للبند أولاً، لذا تطلب الهيئة من لجنتم الموقرة الحكم بإثبات انتهاء الخلاف. خامساً: فيما يتعلق بالاعتراض على بند إضافة أرصدة الذمم الدائنة إلى الوعاء الزكوي للأعوام 2008م حتى 2015م، باستثناء عام 2010م: ابتداءً تفيد الهيئة الدائرة الموقرة بأنها قامت بقبول البند للأعوام التالية 2008م و2009م و2011م و2012م لقبول بند التقادم الموضح في البند أولاً. وفيما يخص الأعوام من (2013م-2015م) توضح المدعى عليها بأن المكلف لم يقدم أي بيانات أو مستندات ثبوتية، كالبيان التفصيلي للذمم الدائنة، وذلك حتى يتم التحقق من الحركة خلال العام وما حال عليه الحول، ومن خلال الرجوع إلى القوائم المالية تبين بأنه تم إضافة رصيد آخر المدة نظراً لكونه الرصيد الأقل، لذا قامت المدعى عليها برفض البند للأعوام (2013م-2015م)، وذلك استناداً إلى الفقرة (3) من المادة (العشرون) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. سادساً: فيما يتعلق بالاعتراض على بند إضافة المطلوب لأطراف ذات علاقة للوعاء الزكوي للأعوام 2008م حتى 2015م، باستثناء عام 2010م: ابتداءً تفيد الهيئة الدائرة الموقرة بأنها قامت بقبول البند للأعوام التالية 2008م و2009م و2011م و2012م. وفيما يخص 2013م توضح المدعى عليها بأن المكلف لم يقدم أي بيانات أو مستندات ثبوتية كحركة حساب الأطراف ذات العلاقة، ومن خلال الرجوع إلى القوائم المالية تبين بأن ما تم إضافته للوعاء الزكوي يخص الشركة التابعة (شركة ب) والتي يملكها المكلف بنسبة (90%)، ونظراً لعدم وجود بيان يوضح طبيعة تلك المعاملات المالية والحركة التي تمت خلال العام، قامت المدعى عليها برفض اعتراض المكلف لعام 2013م، وذلك استناداً إلى الفقرة (3) من المادة (العشرون) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. وفيما يخص 2014م اتضح بأنه تم إضافة رصيد آخر المدة باعتباره الرصيد الأقل من المطلوب من الشركات التابعة، وحيث لم يقدم المكلف توضيح لطبيعة تلك المعاملات والحركة التي تمت خلال العام، قامت المدعى عليها برفض اعتراض المكلف لعام 2014م، وذلك استناداً إلى الفقرة (3) من المادة (العشرون) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. وفيما يخص 2015م وحيث أن المدعى عليها أضافت ما قيمته (7,691,808) ريال إلى الوعاء الزكوي، وحيث اتضح عدم وجود رصيد لأول المدة، ومن خلال الرجوع إلى قائمة التدفقات النقدية تبين للمدعى عليها بأن التدفق النقدي التشغيلي بالسالب (عجز) بالإضافة لعدم وجود مصدر تمويل للأصول المضافة خلال العام باستثناء التمويل المقدم من الأطراف ذات علاقة، لذا قامت الهيئة بقبول البند جزئياً وذلك بإضافة بند الأطراف ذات العلاقة لعام 2015م في حدود الأصول المضافة بمبلغ (1,244,000) ريال، استناداً إلى الفقرة (5) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. سابغاً: فيما يتعلق بالاعتراض على بند إضافة القروض للوعاء الزكوي



للأعوام 2008م حتى 2015م، باستثناء عام 2010م: ابتداءً تفيد الهيئة الدائرة الموقرة بأنها قامت بقبول البند للأعوام التالية 2008م و2009م و2011م و2012م طبقاً لقبول بند التقادم الموضح أعلاه. وفيما يخص 2013م توضح المدعى عليها بأن المكلف لم يقدم أي بيانات أو مستندات ثبوتية كالبيان التفصيلي للقروض ليتم التحقق من الحركة خلال العام وما حال عليه الحول والمبالغ التي مولت أصل محسوماً، ومن خلال الرجوع إلى القوائم المالية يتبين بأن القروض تتمثل في قرضين من بنك أجنبي وآخر من وزارة المالية، ويلاحظ بأن رصيد قرض وزارة المالية لم يتغير في عامي 2012م و2013م كما يلاحظ بأن القرض البنكي لم تتم عليه عمليات سداد في عام 2013م، لذا قامت المدعى عليها بإضافة رصيد أول العام بمبلغ (115,072,000) ريال نظراً لحولان الحول، وذلك استناداً على الفقرة (5) من المادة (الرابعة) المشار لها أعلاه. وفيما يخص العامين 2014 و2015م ومن خلال الاطلاع على القوائم المالية لعام 2015م تبين عدم تسديد أي دفعات للقروض خلال عامي 2014م و2015م، لذا قامت المدعى عليها بإضافة رصيد أول العام بقيمة (107,880,000) ريال و(97,440,000) ريال لعامي 2014م و2015م على التوالي نظراً لحولان الحول، وذلك استناداً على الفقرة (5) من المادة (الرابعة) المشار لها أعلاه. ثامناً: فيما يتعلق بالاعتراض على بند عدم حسم قيمة الأراضي ضمن الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي للأعوام 2008 حتى 2015م، باستثناء عام 2010م: ابتداءً تفيد الهيئة الدائرة الموقرة بأنها قامت بقبول البند للأعوام التالية 2008م و2009م و2011م و2012م طبقاً لقبول بند التقادم الموضح أعلاه. وفيما يخص الأعوام (2013م - 2015م) تفيد المدعى عليها بأنها قامت بحسم قيمة الأراضي من الوعاء الزكوي وفقاً لإيضاح القوائم المالية، حيث اتضح بأنها تشمل قطع أراضي ليست مسجلة باسم الشركة، ومن خلال الرجوع إلى الإيضاح رقم (8) ممتلكات ومعدات اتضح وجود قطع أراضي مسجلة باسم الشركاء ومدير عام الشركة وقاما بالتنازل عنها لصالح الشركة، وحيث إن المكلف لم يقدم أي بيانات أو مستندات تفيد بوجود مانع من نقل ملكية الأراضي باسم الشركة أو توضيح ما قيمة أراضي الشريك ومدير عام الشركة، لذا قامت المدعى عليها برفض اعتراض المكلف بحسم قيمة الأراضي ضمن الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي. تاسعاً: فيما يتعلق بالاعتراض على بند عدم حسم الاستثمارات في شركات زميلة محلية من الوعاء الزكوي للأعوام 2008 حتى 2015م، باستثناء عام 2010م: فيما يتعلق بالأعوام 2008م و2009م و2011م و2012م: تفيد الهيئة الدائرة الموقرة بأنها قامت بقبول اعتراض المكلف لقبول بند التقادم الموضح أعلاه. فيما يتعلق بالأعوام من 2013م إلى 2015م: تفيد الهيئة الدائرة الموقرة بأنها قامت بقبول اعتراض المكلف بحسم الاستثمارات في شركات زميلة محلية من الوعاء الزكوي، لذا تطلب الهيئة من لجنتم الموقرة الحكم بإثبات انتهاء الخلاف. عاشراً: فيما يتعلق بالاعتراض على بند عدم حسم الخسائر المرحلة للأعوام 2008م و2009م و2011م و2012م: تفيد الهيئة الدائرة الموقرة بأنها قامت بقبول اعتراض المكلف وحسم الخسائر المرحلة طبقاً لقبول بند التقادم، لذا تطلب الهيئة من لجنتم الموقرة الحكم بإثبات انتهاء الخلاف. الحادي عشر: فيما يتعلق بالاعتراض على بند عدم حسم بند جاري الشريك المدين وبند المطلوب من شريك بحدود الأرباح المبقة للأعوام 2008 حتى 2015م، باستثناء عام 2010م: ابتداءً تفيد الهيئة الدائرة الموقرة بأنها قامت بقبول البند للأعوام التالية 2008م و2009م و2011م و2012م طبقاً لقبول بند التقادم. وفيما يخص الأعوام (2013م - 2015م): تفيد المدعى عليها بأنها لم تقم بحسم رصيد حساب جاري الشريك المدين ورصيد المطلوب من الشريك بحدود أرباح العام من الوعاء الزكوي؛ حيث لم يقدم المكلف المستندات الثبوتية التي تفيد بأن الجاري المدين يقابلها أرباح لنفس الشريك، وذلك ليتم حسم الجاري بما لا يتجاوز نصيبه من الأرباح المرحلة، وعليه، قامت المدعى عليها برفض اعتراض المكلف للأعوام 2013م - 2015م، وذلك استناداً على الفقرة (3) من المادة (العشرون) المشار لها سابقاً، وتؤكد الهيئة على صحة وسلامة إجراءاتها. الثاني عشر: فيما يتعلق بالاعتراض على بند عدم حسم مصاريف مدفوعة مقدماً للأعوام 2008م حتى 2015م، باستثناء عام 2010م: ابتداءً تفيد الهيئة الدائرة الموقرة بأنها قامت بقبول البند للأعوام التالية 2008م و2009م و2011م و2012م لقبول بند التقادم الموضح أعلاه. وفيما يخص الأعوام (2013م - 2015م) توضح المدعى عليها بأنها لم تقم بحسم المصاريف المدفوعة مقدماً من الوعاء، حيث تبين بأنه تم تصنيف البند ضمن الأصول المتداولة، وحيث أنها لا تعد من العناصر السالبة التي يتعين حسمها من الوعاء



الزكوي، لذا قامت المدعى عليها برفض البند، استناداً إلى البند (ثانيًا) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة لعام 1438هـ. الثالث عشر: فيما يتعلق بالاعتراض على بند عدم حسم الديون الحكومية المتأخرة للأعوام 2008م حتى 2015م، باستثناء عام 2010م: ابتداءً تفيد الهيئة الدائرة المقررة بأنها قامت بقبول البند للأعوام التالية 2008م و2009م و2011م و2012م طبقاً لقبول بند التقادم الموضح أعلاه. وفيما يخص الأعوام (2013م - 2015م) توضح المدعى عليها بأنها لم تقم بحسم الديون الحكومية، نظراً لكونها ليست ضمن العناصر الواجب حسمها من الوعاء الزكوي وذلك طبقاً للبند (ثانيًا) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، ومن خلال الاطلاع على مستندات الدعوى اتضح عدم تقديم المكلف أي بيانات أو مستندات ثبوتية لتحليل أعمار الديون والجهات الحكومية المدينة والمستخلصات النهائية، أو مطالبة المكلف بالجهات الحكومية في صرف المستحقات، لذا قامت المدعى عليها برفض اعتراض المكلف. عليه تطلب المدعى عليها الحكم بإثبات انتهاء الخلاف في حدود ما تم قبوله أعلاه رفض الدعوى فيما عدا ذلك للأسباب الموضحة أعلاه، كما تحتفظ بحقها في تقديم المزيد من الردود والإيضاحات إلى ما قبل إقفال باب المرافعة.

وفي يوم الاثنين الموافق 1445/12/25هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضرها/ (هوية وطنية رقم بصفته وكيلًا للمدعية بموجب وكالة رقم). وتاريخ 1445/07/10هـ، وحضرها/ (هوية وطنية رقم بصفته ممثلًا للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم). وتاريخ 1445/03/19هـ، وبسؤال وكيل المدعية عن دعوى موكلته، أجاب بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة دعواها المودعة لدى الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يؤكد على ما ورد في لائحة المدعى عليها الجوابية وعدم قبول أي مستندات جديدة لم تقدم للمدعى عليها أثناء مرحلة الفحص والاعتراض، وطلب الإمهال، وقد صرفت الدائرة النظر عن طلب الإمهال لعدم تقديم مبرر لذلك خاصة أن الدعوى مقيدة في تاريخ 2024/02/13م وهو ما يتيح للمدعى عليها الوقت الكافي لدراستها دون الانتظار لموعد الجلسة وإطالة أمد الدعوى. لذا، قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم (25711) وتاريخ 1445/04/08هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الزكوي لعام 2013م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الزكوية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (25711) وتاريخ 1445/04/08هـ، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تبلغت بالربط الزكوي بتاريخ 2019/02/19م، وتقدمت بالاعتراض أمام المدعى عليها خلال المدة النظامية، عليه فإن الدعوى قدمت خلال المدة المقررة نظاماً وفقاً لنص المادة (22) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.



ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الزكوي لعام 2013م، والمتمثل في ثمانية بنود، وبيانها كالآتي:

أولاً: بند إضافة رصيد الذمم الدائنة:

حيث يكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة رصيد الذمم الدائنة بمبلغ (11,506,504) ريال إلى الوعاء الزكوي، في حين دفعت المدعى عليها بأن إجراءاتها جاءت متوافقة مع أحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وحيث نصت الفقرة (3) من المادة (الثانية والعشرون) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01 هـ والمتعلقة بإجراءات الاعتراض، على أنه: "تدرس الهيئة الاعتراض، وإذا اقتنعت بصحته وفقاً لما قدم لها من مبررات ومستندات فلها أن تقبل الاعتراض أو جزءاً منه وتشعر المكلف بالتعديل على هذا الأساس، وفي حال استمرار الخلاف بين المكلف والهيئة فإن الهيئة ترفع الاعتراض إلى اللجنة الابتدائية"، كما نصت الفقرة (5) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من ذات اللائحة 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 بقى منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقرينة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول"، وبناءً على ما تقدم، حيث دفعت المدعية بأن المدعى عليها لم توضح كيفية الوصول إلى المبالغ المضافة بالربط ولم تشير إليها ضمن اشعار الربط، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، اتضح لها أن المدعى عليها قامت بتزويد المدعية بتفاصيل الربط الزكوي للعام محل الخلاف، موضحاً فيه تفاصيل البنود والمبالغ التي تمت تعديلها في الربط الزكوي، مما يتبين معه أنه تم إشعار المدعية بالتعديلات الواردة في الربط الزكوي من خلال التفاصيل المتوفرة في البوابة الإلكترونية للمدعى عليها وتفاصيل الربط الزكوي، ومما يؤكد على صحة ذلك ما ورد بإعتراض المدعية أمام المدعى عليها، حيث يتبين من خلالها أن المدعية على علم بتفاصيل وأسباب التعديلات التي قامت بها المدعى عليها عند إصدار الربط الزكوي، مما يدل على أن المدعية قد أشعرت بتفاصيل وأسباب تعديل البنود محل الخلاف، ونظراً لثبوت عدم صحة ما تدفع به المدعية بشأن الناحية الشكلية للربط الزكوي للعام محل الخلاف، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية في هذا الشأن. وأما فيما يتعلق في البند محل الخلاف، حيث تعدد الأرصدة الدائنة والمتمثلة في بند الذمم الدائنة باعتباره أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين بأن المدعى عليها أضافت رصيد أول المدة أو آخر المدة أيهما أقل نظراً لعدم توفر الحركة التفصيلية لحساب الذمم الدائنة لإثبات صحة ما تدعيه بشأن عدم حولان الحول على تلك المبالغ، ونظراً لعدم توفر الحركة التفصيلية لحساب الذمم الدائنة فإن ما يضاف لوعاء الزكاة هو رصيد أول المدة أو آخر المدة أيهما أقل، وحيث ثبت للدائرة صحة إجراء المدعى عليها، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رد اعتراض المدعية.

ثانياً: بند إضافة المطلوب لأطراف ذات علاقة: حيث يكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة المطلوب لأطراف ذات علاقة بمبلغ (1,000,000) ريال إلى الوعاء الزكوي، في حين دفعت المدعى عليها بأن إجراءاتها جاءت متوافقة مع أحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وحيث نصت الفقرة (5) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01 هـ 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 بقى منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقرينة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول"، كما نصت



الفقرة (3) من المادة (العشرون) من ذات اللائحة، على الآتي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها"، وبناءً على ما تقدم، حيث تعدّ الأرصدة الدائنة والمتمثلة في بند أطراف ذات العلاقة باعتباره أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين بأن المدعى عليها أضافت رصيد أول المدة أو آخر المدة أيهما أقل نظراً لعدم توفر الحركة التفصيلية لحساب أطراف ذات العلاقة لإثبات صحة ما تدّعيه بشأن عدم حولان الحول على تلك المبالغ، ونظراً لعدم توفر الحركة التفصيلية، فإن ما يضاف لوعاء الزكاة هو رصيد أول المدة أو آخر المدة أيهما أقل، وحيث ثبت للدائرة صحة إجراء المدعى عليها، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رد اعتراض المدعية.

ثالثاً: بند إضافة القروض: حيث يكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة أرصدة القروض بمبلغ (115,072,000) ريال إلى الوعاء الزكوي، في حين دفعت المدعى عليها بأن إجراءاتها جاءت متوافقة مع أحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وحيث نصت الفقرة (5) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01 هـ 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 بقى منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للفقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (العشرون) من ذات اللائحة، على الآتي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها"، وبناءً على ما تقدم، حيث تعدّ الأرصدة الدائنة والمتمثلة في بند القروض باعتباره أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين بأن المدعى عليها أضافت رصيد أول المدة أو آخر المدة أيهما أقل نظراً لعدم توفر الحركة التفصيلية لحساب القروض لإثبات صحة ما تدّعيه بشأن عدم حولان الحول على تلك المبالغ، ونظراً لعدم توفر الحركة التفصيلية لحساب القروض، فإن ما يضاف لوعاء الزكاة هو رصيد أول المدة أو آخر المدة أيهما أقل، وحيث ثبت للدائرة صحة إجراء المدعى عليها، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رد اعتراض المدعية.

رابعاً: بند عدم السماح بحسم قيمة الأراضي ضمن الأصول الثابتة: حيث يكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم السماح بحسم قيمة الأراضي ضمن الأصول الثابتة بمبلغ (14,200,000) ريال من الوعاء الزكوي، في حين دفعت المدعى عليها بأن إجراءاتها جاءت متوافقة مع أحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وحيث نصت الفقرة (1) من البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01 هـ على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 1- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف - مالم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية - وأن تكون مستخدمة في النشاط"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (العشرون) من ذات اللائحة، على الآتي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة



والمعلومات المتاحة لها"، وبناءً على ما تقدم، حيث يجوز حسم الأصول باسم الشركاء من الوعاء الزكوي بشرط أن تكون تلك الأصول مستخدمة في النشاط مع تقديم ما يثبت المبررات التي تحول دون نقل الملكية للشركة، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، حيث أشارت المدعية إلى أن المانع الذي حال دون نقل الملكية يتمثل في أن هذه الأراضي تم شراؤها من قبل الشركة وتم تسجيلها باسم أحد ملاك الشركة ومديرها العام، وذلك بسبب تعذر نقل ملكيتها بشكل مباشر للشركة، وتنازل كلاً من المالك في الشركة ومديرها العام عن هذه الأراضي لصالح الشركة ووضعها تحت تصرف إدارتها، وهو الأمر المثبت بموجب القوائم المالية المدققة للشركة للعام محل الخلاف، وحيث قدمت المدعية ما يثبت أن الأراضي مسجلة ضمن دفاترها كما هو مشار إليه بالقوائم المالية وبأنها مستخدمة بالنشاط، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها.

خامساً: بند عدم حسم الاستثمارات في شركات زميلة محلية: وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، ثبت للدائرة انتهاء الخلاف بين الطرفين وذلك بقبول المدعى عليها طلبات المدعية وفقاً للمذكرة الجوابية المقدمة منها، والمتضمنة على: "فيما يتعلق بالأعوام من 2013م إلى 2015م: تفيد الهيئة الدائرة الموقرة بأنها قامت بقبول اعتراض المكلف بحسم الاستثمارات في شركات زميلة محلية من الوعاء الزكوي، لذا تطلب الهيئة من الدائرة الموقرة الحكم بإثبات انتهاء الخلاف...".

سادساً: بند عدم السماح بحسم بند جاري الشريك المدين وبند المطلوب من شريك بحدود الأرباح المبقاة: حيث يكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم السماح بحسم بند جاري الشريك المدين وبند المطلوب من شريك بحدود الأرباح المبقاة بمبلغ (32,535,460) ريال من الوعاء الزكوي، في حين دفعت المدعى عليها بأن إجراءاتها جاء متوافقاً مع أحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وحيث نصت الفقرة (5) من البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 5- الحساب الجاري المدين للمالك أو الشريك الخاضع للزكاة بما لا يتجاوز نصيبهما في الأرباح المرحلة"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (العشرون) من ذات اللائحة، على الآتي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها"، وبناءً على ما تقدم، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها بأن المدعية اكتفت بتقديم صورة القوائم المالية للعام محل الخلاف وتطالب بحسم رصيد حساب جاري الشريك المدين ورصيد المطلوب من الشريك بحدود أرباح العام بمبلغ (32,535,460) ريال من الوعاء الزكوي لعام 2013م؛ وحيث لم تقدم المدعية المستندات الثبوتية التي تفيد بأن الجاري المدين يقابلها أرباح لنفس الشريك، وذلك ليتم حسم الجاري بما لا يتجاوز نصيبه من الأرباح المرحلة وفق القوائم المالية وإيضاحاتها والمدرجة ضمن أرصدة الموجودات الأخرى ضمن الأصول الغير متداولة؛ ولما أن عبء الإثبات يقع على عاتق المدعية وفقاً لأحكام لأحكام الفقرة (3) من المادة (العشرون) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة المشار إليها أعلاه، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رد اعتراض المدعية.

سابعاً: بند عدم السماح بحسم مصاريف مدفوعة مقدماً: حيث يكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم السماح بحسم مصاريف مدفوعة مقدماً بمبلغ (20,547,919) ريال من الوعاء الزكوي، في حين دفعت المدعى عليها بأن إجراءاتها جاءت متوافقة مع أحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وحيث نصت الفقرة (1/أ) من المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ، والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها، على أنه: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء 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"، واستناداً إلى الفقرة (3) من المادة (السادسة)، والمتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها، والتي نصت على الآتي: "المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (العشرون) من ذات اللائحة، على الآتي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديره وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها"، وبناءً على ما تقدم، تطالب المدعية بحسم المصاريف المدفوعة مقدماً بمبلغ (2,126,032) ريال من ضمن الحسميات للوعاء الزكوي لعام 2013م باعتبارها نفقات مؤجلة وتأخذ حكم المصاريف الرأسمالية طويلة الأجل، وحيث يجوز حسم المصاريف التي تسهم في تحقيق الإيراد للسنوات القادمة وتعامل معاملة مصاريف التأسيس، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها بأن المدعية لم تقدم الحركة التفصيلية لأرصدة المصاريف المدفوعة مقدماً والتي تثبت أنها مصاريف تأسيس تخص أكثر من فترة مالية وتسهم في تحقيق الإيراد للسنوات القادمة كاليوم واليوم واليوم للعقود للتحقق من صحة مطالبة المدعية، ولما أن عبء الإثبات يقع على عاتق المدعية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رد اعتراض المدعية.

ثامناً: بند عدم السماح بحسم الديون الحكومية المتأخرة: حيث يكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم السماح بحسم الديون الحكومية المتأخرة بمبلغ (70,452,041) ريال من الوعاء الزكوي، في حين دفعت المدعى عليها بأن إجراءاتها جاءت متوافقة مع أحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وحيث تضمنت الفتوى رقم (23408) وتاريخ 1426/11/18هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء حول الديون المستحقة من الجهات الحكومية، على ما يلي: "المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم به صاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول عليها حول بعد قبضها لقوله تعالى: (فاتقوا الله ما استطعتم)، ولأن الزكاة مواساة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها"، وبناءً على ما تقدم، يتبين بأن الخلاف يكمن حول حسم رصيد مطالبات مدينة من جهات حكومية، واستناداً لما ذكر أعلاه يتضح من خلال الفتوى الشرعية أن الزكاة لا تجب على الدائن في أموال المكلف المستحقة لدى الجهات الحكومية والتي لا يستطيع تحصيلها بسبب تأخير من الجهات الحكومية وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه بالمعيار والاشتراطات المحددة من قبل الجهة الحكومية، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتواه من دفع ومستندات، تبين لها أن المكلف لم يقدم ما يُثبت مطالبة للجهات الحكومية، وبأن عدم إمكانية قبض المبالغ المستحقة هو نتيجة لتقصير تلك الجهة، وحيث إن عبء الإثبات يقع على عاتق المدعية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رد اعتراض المدعية.



القرار:

أولاً: اثبات انتهاء خلاف المدعية/ (رقم مميز) مع المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند عدم حسم الاستثمارات في شركات زميلة محلية بمبلغ (6,721,366) ستة ملايين وسبعمائة وواحد وعشرون ألف وثلاثمائة وستة وستون ريالاً من الوعاء الزكوي لعام 2013م، وذلك بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية في هذا الشأن.

ثانياً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ (رقم مميز) المتعلق ببند السماح بحسم قيمة الاراضي ضمن الأصول الثابتة بمبلغ قدره (14,200,000) أربعة عشر مليون ومائتا ألف ريال من الوعاء الزكوي لعام 2013م.

ثالثاً: رد ما عدا ذلك من اعتراضات للمدعية/ (رقم مميز) متعلقة بالربط محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويُعدُّ تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسلّم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يوماً من اليوم التالي لتاريخ تسلّمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة، في حال عدم تقديم الاعتراض..

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين،،،

(تم اكتساب الحكم القطعية بمضي مدة الاعتراض بموجب الفقرة (2) من المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية الضريبية الجمركية)



القرار رقم ITR-2024-232949

الدعوى رقم Z-232949-2024

لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - عدم حسم الرصيد الخاضع للزكاة - رفض اعتراض المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الهيئة بالربط الزكوي لعام 2018م، ويتمثل اعتراضه على بند: (عدم حسم الرصيد الخاضع للزكاة) في عدم حسم المبلغ الذي يمثل رصيد لشركات مملوكة بنسبة (100%) لذات المساهمين، وتذكر المدعية أن الشركات ذات علاقة هي شركات مملوكة (100%) لنفس المساهمين الموجودين بالشركة بمعنى أن الذمم المالية واحدة وأن عدم حسم الذمم المدينة من الوعاء يعد ازدواجية للزكاة. وحيث ثبت للجنة الفصل أن المدعية لم تقدم كشف حساب للأطراف ذات العلاقة والقوائم المالية للشركة والشركات التابعة والقرارات الزكوية، وفي ضوء عدم تقديم المستندات المؤيدة لوجهة نظر المدعية بأن تلك المبالغ خضعت للزكاة في وعاء الشركة التابعة، فإن القروض والسلف المقدمة للشركة التابعة لا تحسم من الوعاء الزكوي. مؤدى ذلك: رفض اعتراض المكلف.

المستند:

- المادة 5 من [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- المادة 70 من [نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1435/01/22هـ](#)
- الفقرة 4/أ من البند ثانياً من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة 3 من المادة 20 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

تتلخص الوقائع هذه الدعوى في أن المدعية/.....، سجل تجاري رقم (.....)، تقدمت بواسطة/.....، هوية وطنية رقم (.....) بصفته وكيل بموجب الوكالة المرفق في ملف الدعوى، وذلك باعتراضها على الربط الزكوي لعام 2018م، وتحصر اعتراضها في بند: (عدم حسم الرصيد الخاضع للزكاة) : ويتمثل اعتراض المدعية على قرار المدعى عليها في عدم حسم مبلغ وقدره (45,652,185) والذي يمثل رصيد لشركات مملوكة بنسبة (100%) لذات المساهمين، وتذكر المدعية أن الشركات

ذات علاقة هي شركات مملوكة (100%) لنفس المساهمين الموجودين بالشركة بمعنى أن الذمم المالية واحدة وأن عدم حسم الذمم المدينة من الوعاء يعد ازدواجية للزكاة، لأن هذه الأرصدة المدينة لدى الشركة تعد أرصدة دائنة بالشركة الأخرى، ويكون التزكية عليها بالشركة الأخرى، وأن الذمم المالية هي ذمه مالية واحدة لنفس الشركاء لا بد من حسم الرصيد من الوعاء الزكوي لشركة، وأن المبالغ المستحقة إلى جهات ذات علاقة هي لشركات لنفس ملاك الشركة أي أنها بذمتهم المالية أيضاً، وتري أن هذا يعطي الشركة الحق في خصم هذه الأرصدة من الوعاء لعدم وجود ازدواجية بالزكاة للمساهمين أيضاً من حق الشركة. وتطلب إلغاء قرار المدعى عليها محل الدعوى.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى عليها: أجابت؛ أنها قامت برفض حسم المبالغ المستحقة من جهات ذات علاقة بمبلغ (45,652,185) ريال، لكون البند ليس من ضمن البنود جائزة الحسم ولا ينطبق عليها ما ذكر في المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وتفيد أنه من خلال القوائم المالية للمدعية أتضح لها تفاصيل المبالغ المستحقة من جهات ذات علاقة على النحو الآتي: (مرفق)، القوائم المالية للشركة التابعة (.....) وأتضح لها من خلال القوائم المالية للشركة التابعة أن الغرض من التعامل مع المدعية هو معاملات تجارية وخدمات، وبالتالي فهي مصروفات مدفوعة بالنيابة وليست قرض حسن أو دفعات على سبيل الاستثمار، بالإضافة إلى أنها مصنفة كخصوم متداولة في الشركة المستثمر فيها وفي قوائم المدعية تم تصنيفها موجودات متداولة، وأتضح لها أن الرصيد الظاهر في قوائم الشركة التابعة بمبلغ (24,273,038) ريال يختلف عن الرصيد الظاهر في قوائم المدعية بمبلغ (41,953,309) ريال (مرفق) القوائم المالية للشركة التابعة (.....) أتضح لها من خلال القوائم المالية للشركة التابعة أن الغرض من التعامل مع المدعية هو معاملات تجارية وخدمات، وبالتالي فهي مشتريات وليست قرض حسن أو دفعات على سبيل الاستثمار، كما أتضح لها أن الرصيد الظاهر في قوائم الشركة التابعة بمبلغ (3,665,691) ريال يختلف عن الرصيد الظاهر في قوائم المدعية بمبلغ (3,698,876) ريال (مرفق). عليه رفضت اعتراض المدعية، وتؤكد على عدم صحة ما تطالب به المدعية في دعاها لعدم وجود أساس نظامي لطلبها لأن اللائحة الزكوية قيدت الحسميات في أحكام المادة (الرابعة) منها، ولم تقدم المدعية أي نص نظامي يؤيد إجراءها. وتطلب الحكم برفض الدعوى.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2024/06/25م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضر/.....، هوية وطنية رقم (.....)، بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب الوكالة رقم (.....) وترخيص محاماة برقم (.....)، وحضر/..... (هوية وطنية رقم (.....)، بصفته ممثل المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية رقم (.....) وبسؤال وكيل المدعية عن الدعوى، أجاب بما لا يخرج عما ورد في اللائحة المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي. عليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم (25711) وتاريخ 1445/4/8هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.



من حيث الشكل: ولما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار المدعى عليها محل الدعوى وذلك بشأن الربط الزكوي لعام 2018م، وحيث إن هذا النزاع يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص دوائر لجنة الفصل الزكوية والضريبية بموجب قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، وحيث تبلفت المدعية بنتيجة التسوية بتاريخ 2024/02/08م، وتقدمت بالدعوى عبر البوابة الالكترونية بتاريخ 2024/03/06م، عليه فإن الدعوى قدمت خلال المدة المقررة نظاماً وفقاً لنص المادة (5) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في الآتي:

بند (عدم حسم الرصيد الخاضع للزكاة بإقرار شركة تابعة) :

وحيث تنص الفقرة (4/أ) من البند (ثانياً) من المادة (4) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على أن: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 4- (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء." واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على التي نصت على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها." واسترشاداً بقرار رقم (IR-2023-93248) الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-93248-2022) والذي نص على: "وبناءً على ما تقدم، بالنسبة للسلف والقروض المقدمة للشركات الزميلة للأعوام من 2005م إلى 2010م، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالإطلاع على القوائم المالية للمكلف، يتبين أن هذه المبالغ تمثل قرض (سلف) مقدم للشركات التابعة، ولكن المكلف لم يقدم القوائم المالية للشركات التابعة وإقراراتها الزكوية ولم يقدم عقود التأسيس للتحقق من نسبة الملكية في تلك الشركات، واكتفى بتقديم بيان معد بشكل يدوي وغير موقع أو مختوم لهذه القروض وأرفق عينة عدد (8) عقود تمويلية، وحيث إن القوائم المالية للمكلف قد اشتملت على نسب الملكية للشركات التابعة، عليه تقرر الدائرة قبول حسم هذه القروض بحدود نسب الملكية، وقبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل."

وحيث يتبين بأن مطالبة المدعية تكمن في حسم الرصيد الخاضع للزكاة في الشركات التابعة، إذ أوضحت بأن الرصيد عبارة عن شركات مملوكة (100%) لنفس المساهمين وتمت تزكيتهما، وحيث يتبين أن هذه المبالغ تمثل قرض (سلف) مقدم للشركات التابعة، ويحق للمدعية حسمها بنسبة الملكية سواء كانت مباشرة أو غير مباشرة (100%) في حال قدمت ما يثبت أنها مزكاة في الشركات التابعة منعاً للثني الزكوي، وحيث أشارت المدعى عليها أن تلك المبالغ تتمثل في معاملات تجارية ومصنفة ضمن الأصول المتداولة بالإضافة إلى قيام المدعى عليها بتقديم "لقطة شاشة" من القوائم المالية للشركات التابعة والذي أتضح من خلالها عدم تطابق الأرصدة الواردة في القوائم المالية للمدعية مع القوائم المالية للشركات التابعة ولم تقم المدعية بالتبرير بأسباب اختلاف الأرصدة ضمن ردها على المذكرة الجوابية للمدعى عليها، وبالرجوع إلى مرفقات الدعوى يتبين أن المدعية لم تقدم كشف حساب للأطراف ذات العلاقة والقوائم المالية للشركة والشركات التابعة والاقارارات الزكوية، وفي ضوء عدم تقديم المستندات المؤيدة لوجهة نظر المدعية بأن تلك المبالغ خضعت للزكاة في وعاء الشركة التابعة، فإن القروض والسلف المقدمة للشركة التابعة لا تحسم من الوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.



ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

قبول اعتراض المدعية/.....، سجل تجاري رقم (.....)، على قرار المدعى عليها/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية، ورفضها من الناحية الموضوعية.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين،،

(تم اكتساب الحكم القطعية بمضي مدة الاعتراض بموجب الفقرة (2) من المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية)



لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية
الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
بمدينة الرياض

القرار رقم ITR-2024-178620

الدعوى رقم Z-178620-2023

المفاتيح:

زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - عدم حسم كامل الاستثمار - رفض اعتراض المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على الربوط الزكوي للأعوام 2015م إلى 2018م. حيث يكمن اعتراض المكلف على عدة بنود منها: بند (إضافة توزيعات الفائض المستحقة لعامي 2015م-2016م) وحيث أن الخلاف بين المكلف والهيئة في إضافة الفائض المتراكم لعمليات التأمين القابل للتوزيع لحاملي وثائق التأمين إلى الوعاء الزكوي للعامين سالفا الذكر، وحيث أن الأصل في جواز حسم الفائض القابل للتوزيع تقديم ما يثبت خروجها من ذمة الشركة في حساب مستقل لا تملك الشركة سلطه عليه. وفي بند (عدم حسم كامل قيمة الاستثمارات) على رفض الهيئة حسم استثمارات محلية ومحافظ تداول وعقارات بقيم متعددة إذ أنها للفقنية. وفي بند (عدم حسم هامش الملاءة) يكمن في مطالبة المكلف بحسم هامش الملاءة من الوعاء الزكوي كونه في حكم المال المحجوز الذي لا يجوز التصرف فيه. وحيث ثبت للدائرة فيما يخص بند (إضافة توزيعات الفائض المستحقة) أن المكلف لم يرفق ما يثبت احتفاظه بفائض التأمين المتعلق بحملة الوثائق بحساب مستقل، وفيما يخص بند (عدم حسم كامل قيمة الاستثمارات) أن المكلف لم يقدم الحركة على الأسهم لإثبات عدم وجود حركات بيع خلال العام لإثبات أنها للفقنية وأن الاستثمار في الصناديق المستثمر بها يعد في حكم عروض التجارة فلا يجوز حسمه من وعاء الزكاة، وفيما يخص بند (عدم حسم هامش الملاءة) أن هامش الملاءة نسبة تشغيلية لا يمكن بأية حال من الأحوال أن تُصنّف على أنها إحدى مفردات القوائم المالية إنما هي نسبة تحليلية تستخدم للحكم على ملاءة الشركة، مؤدى ذلك؛ رفض اعتراض المكلف.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 1، 4 من المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 20 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

تتلخص الوقائع هذه الدعوى في أن المدعية / شركة ... ، سجل تجاري رقم (...)، تقدمت باعتراضها على الربوط الزكوية للأعوام من 2015م إلى 2018م، وحصرت اعتراضها في البنود التالية: البند الأول: (فرق الاستهلاك لعام 2015م)، البند الثاني: (رصيد الأرباح المبقاة لعام 2017م)، البند الثالث: (إضافة مخصص الزكاة): فيمكن اعتراض المدعية على قرار المدعى عليها في إضافة مخصص الزكاة إلى الوعاء الزكوي للأعوام من 2015م إلى 2017م بقيمة (9,7343,588) ريال سعودي و(12,312,752) ريال سعودي و(15,366,170) ريال سعودي و(17,926,170) ريال سعودي، وترى المدعية أن المكون من مخصص الزكاة لا يعد من التكاليف واجبة الحسم، بالإضافة إلى عدم جواز حسم المستخدم أيضاً، وذلك باعتباره ليس من المصروفات جائزة الحسم، وبالتالي فإن الربح الزكوي لا يتكون تحميله بالمستخدم من المخصص عليه، لإخضاع المخصص للزكاة ضمن الربح الزكوي، وأن في إعادة إخضاعه في وعاء الزكاة سيؤدي إلى ثني زكوي في احتساب الوعاء. البند الرابع: (إضافة توزيعات الفائض المستحقة لعامي 2015م-2016م): فيمكن اعتراض المدعية على قرار المدعى عليها في إضافة توزيعات الفائض المستحقة لعامي 2015م-2016م إلى الوعاء الزكوي بمبلغ وقدره (2,984,395) ريال سعودي و مبلغ وقدره (4,307,062) ريال على التوالي، وتذكر المدعية أن هذه المبالغ لا تجب فيها الزكاة لكونها تخص حملة وثائق التأمين، وأنها تمثل مبالغ مستحقة محجوزة لصالح حملة

الوثائق ولا يمكن التصرف فيها، وذلك حسب تطبيقات الهيئة في جميع شركات التأمين بعدم إخضاع هذا البند للزكاة. البند الخامس: (حسم كامل قيمة الاستثمارات للأعوام من 2015م إلى 2018م): فيمكن اعتراض المدعية على قرار المدعى عليها في عدم السماح بحسم كامل قيمة الاستثمارات من وعاء الزكاة للأعوام من 2015م إلى 2018م بالمبالغ التالية: (25,629,650) ريال سعودي و (23,747,119) ريال سعودي و (89,585,314) ريال سعودي و (108,841,206) ريال سعودي على التوالي، فتوضح المدعية أن الاستثمارات المحسومة ضمن إقراراتها تتمثل في شركات محلية واستثمارات في محافظ تداول أو العقارات، مستندة لأحكام الفقرة (ثانياً/4/أ) من المادة (أربعة) من لائحة جباية الزكاة لعام 1438هـ، وذلك لكونها أتاحت حسم الاستثمارات الخاضعة لجباية الزكاة في المملكة، بالإضافة إلى عدم حسم الاستثمار في شركة (...). البند السادس: (عدم حسم هامش الملاءة من الوعاء الزكوي للأعوام 2015م-2017م): فيمكن اعتراض المدعية على قرار المدعى عليها في عدم السماح بحسم هامش الملاءة من الوعاء الزكوي للأعوام 2015م-2017م من وعاء الزكاة بمبالغ (87,000,000) ريال سعودي و (75,000,000) ريال سعودي و (75,000,000) ريال سعودي على التوالي، وترى المدعية وجوب التطرق للجوانب الشرعية في الزكاة فيما يخص هذا البند لعدم وجود نص حاسم باللائحة الزكوية المعدلة يعالج هامش الملاءة بشكل مستقل، وأوضحت أنه فيما يتعلق بجوار حسم هامش الملاءة في شركات التأمين التعاوني من الوعاء الزكوي في هذه الشركات، فإذا كانت الأحكام الشرعية هي الأساس في المعالجة الزكوية لهامش الملاءة فإن الأحكام النظامية التي قررتها مؤسسة النقد العربي السعودي في اللائحة التنفيذية لنظام مراقبة شركات التأمين التعاوني الصادر بالرسوم الملكي الكريم رقم (م/32) وتاريخ 1424/6/2هـ وتكون هي الأساس في تحديد طبيعة الهامش وخصائصه ومتطلباته التي يبني عليها الحكم في معالجة الهامش، وإنه من الناحية الشرعية فإنه يعتبر في حكم الأموال محددة الغرض التي تأخذ حكم أدوات الحرفة أو عروض الفنية وبذلك ينطبق بشأن هامش الملاءة ما جاء بالفتوى رقم (12756) حول الأموال التي لا يمكن التصرف بها، وأما من الناحية النظامية فإن هامش الملاءة يعتبر في حكم المبلغ المحجوز الذي لا يجوز التصرف فيه وفقاً لنظام مؤسسة النقد مراقبة شركات التأمين التعاوني ولائحته التنفيذية، باعتباره الحد الأدنى الواجب الاحتفاظ به لمقابلة الالتزامات التعاقدية على الشركة من مطالبات محتملة والتزامات أخرى، وأن هامش الملاءة هو الضمان لحملة الوثائق في حال زادت المطالبات عن الأقساط المكتتب بها وتغطية معيدي التأمين وكذلك في حال إفلاس واحد أو أكثر من معيدي التأمين، وبالتالي فإن المعالجة الشرعية الصحيحة لهامش الملاءة هو وجوب حسمه من الوعاء الزكوي لأنه من أدوات

الحرفة (القنية) في نشاط التأمين التعاوني، كما أنه من قبيل المال المحجوز المحدد العرض والذي ينطبق بشأنه الأحكام الشرعية المشار إليها، كما أشارت إلى القيود الموضوعية على تدوير واستثمار الأموال في شركات التأمين، لأن البنك المركزي يضع حداً أدنى بلغ (40%) من الاستثمارات في ودائع بنوك محلية طويلة الأجل، وسندات حكومية، وهي تعتبر من عروض القنية لأنه يحتفظ بها مدى حياة الشركة ولا يمكن التصرف بها مطلقاً إلا فيما زاد عن الحد الأدنى الواجب الاحتفاظ به.

البند السابع: (عدم حسم المستخدم من المخصصات للعام 2015م): فيمكن اعتراض المدعية على قرار المدعى عليها في إضافة المخصصات أول الفترة إلى الوعاء الزكوي للعام 2015م (120,231) ريال سعودي، وتذكر أن عدم حسم المستخدم من الربح بالرغم من إضافة المكون يخل باحتساب الوعاء الزكوي، وفي حال أضيف المكون فيجب خصم المستخدم تحت ذات البند من الربح، وخصم المستخدم من الربح وإنما هو تحديد ما بقي من المخصص واعتباره تمويلاً. وتطلب إلغاء قرار المدعى عليها محل الدعوى.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى عليها: أجابت: أولاً: (فرق الاستهلاك لعام 2015م)، ثانياً: (رصيد الأرباح المبقاة لعام 2017م): أوضحت المدعى عليها بقبولها لطلبات المدعية في هذه البنود. ثالثاً: (إضافة مخصص الزكاة): فتوضح أنها قامت بإضافة مخصص الزكاة برصيد أول المدة بعد حسم المستخدم منه للأعوام من 2015م إلى 2018م على النحو الآتي: (مرفق جدول يوضح الاحتساب) وأوضحت فيما يتعلق بشأن ما أشارت إليه المدعية في دعواها بوجود ثني في الخضوع، فتجيب أنه لا يضاف المكون إلى صافي الربح، وذلك لأن صافي الربح جرى التعديل عليه قبل مصروف الزكاة وإضافة المخصص رصيد أول المدة بعد حسم المستخدم وذلك بسبب حوّلان الحول، وتستند في إجراءاتها على الفقرة (9/أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لنظام الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) لعام 1438هـ. رابعاً: (إضافة توزيعات الفائض المستحقة لعامي 2015م-2016م): وتذكر المدعى عليها بأنها قامت بإضافة حصة حملة الوثائق من فائض التأمين إلى الوعاء الزكوي بسبب حوّلان الحول على الرصيد المضاف، وذلك بموجب الفقرة (2-هـ) المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام مراقبة شركات التأمين التعاوني الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/32) بتاريخ 1424/6/2هـ والتي نصت على "توزيع الفائض الصافي، ويتم إما بتوزيع ما نسبته 10% للمؤمن لهم مباشرة أو بتخفيض أقساطهم للسنة التالية (نسبة الفائض الذي يطالب المكلف عدم إضافته للوعاء الزكوي) ثم ترحيل ما نسبته 90% إلى قائمة دخل المساهمين". لأن شركات التأمين ملزمة بتوزيع ما نسبته (10%) من صافي فائض التأمين على العملاء، في حين اتضح لها أن المدعية لم توزع هذا الفائض ولم يتم تخفيض أقساط المؤمن لهم بها في السنة التالية بدليل وجود المبلغ في القوائم المالية لأكثر من عام وحوّلان الحول عليه. وتوضح المدعى عليها أنه من خلال جلسة الاستماع المنعقدة مع المدعية، بأن هذه الأرباح موجودة في حساب خاص لا يمكن للشركة أن تتصرف فيه وعلى ضوء ذلك طلبت من المدعية تزويدها بشهادة من البنك تفيد وجودها بحساب خاص والمستندات التي تؤيد ذلك، فأرفقت المدعية كشف من...موضح به رصيد بقيمة (638,924.14) ريال، ونوع الحساب جاري، ولم تقدم المستندات وشهادة من البنك تؤيد ما جاء في اعتراضها. وتجيب على ما أثارته المدعية في دعواها بأنه مال محجوز ولا يوجد ملك تام فهذا غير صحيح، لأن المدعية لها كامل الصلاحيات على الحسابات البنكية الموجودة

بها هذه المبالغ ويمكنها الوصول إليها والاستفادة منها (أموال مستفاد ومتاحة للاستخدام). خامساً: (عدم حسم كامل قيمة الاستثمارات للأعوام من 2015م إلى 2018م): فتجيب أنها لم تقم بقبول حسم الاستثمارات للأعوام المالية من 2015م إلى 2018م، وذلك استناداً للفقرة (4/ج) من البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) لعام 1438هـ. والنحو الآتي (مرفق جدول) وفي مرحلة الاعتراض قامت الهيئة بطلب من المدعية تقديم المستندات الثبوتية والمتمثلة بالآتي:

• تحليل لبند الاستثمارات موضح به اسم الشركة - رصيد أول المدة - الإضافات-الإستبعادات-التوزيعات-الأرباح والخسائر-ورصيد آخر المدة.

• مطابقة الاستثمارات بالقوائم المالية مع توضيح النوع أسهم – سندات وصكوك – صناديق استثمارية وعقارية.

فقدت المدعية ملف اكسل موضح به رصيد آخر المدة فقط واسم الشركة المستثمر فيها، ومن خلال مستند التحليل والقوائم المالية أتضح بأن الاستثمارات عبارة عن (محافظ أسهم محلية - وحدات صناديق استثمارية - عقارية - استثمار في شركة ...) على قامت المدعى عليها بقبول جزئي بحسم الاستثمارات بقيمة (1,923,078) ريال للأعوام محل الاعتراض، لأنها استثمارات في شركة ... لخدمات التأمين، أما الاستثمارات في محافظ أسهم أو صناديق عقارية - استثمارية من خلال مدير محفظة أو صندوق فالمستثمر يقصد بهذه الصناديق أو المحافظ والتي تدار من قبل وسيط وهو على بيئة بطبيعة أعمال وأنشطة هذه الصناديق أو المحافظ، وأنه قائم على تقلاب الأموال والمتاجرة بها (بيعاً وشراءً) وليس الاقتناء، وبالتالي فإن الاستثمار في محافظ هذه الصناديق يُعد في حكم عروض التجارة مما لا يجوز حسمه من وعاء الزكاة، ولا يغير من ذلك مدة الاستثمار في الصندوق أو تصنيفه في القوائم المالية، وإنما العبرة في طبيعة الاستثمار، وتأسيساً على أن غرض هذه الصناديق أو المحافظ هو المتاجرة فإن الاستثمار فيها يُعد من الأصول المتداولة والتي تصنف ضمن عروض التجارة، لذا تؤكد عدم أحقية المدعية في حسمها من الوعاء الزكوي للأعوام محل الاعتراض. سادساً: (عدم حسم هامش الملاء من الوعاء الزكوي للأعوام 2015م - 2017م): تفيد بأنها لم تقم بحسم هامش الملاء وذلك بسبب أنها ليست من العناصر واجبة الحسم طبقاً للمادة (الرابعة) البند (ثانياً) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ. للأعوام المالية من 2015م إلى 2017م (مرفق جدول) كما تفيد أن هامش الملاء نسبة تشغيلية تقيس ملاء الشركة المالية وليست عنصراً من عناصر القوائم المالية، وذلك لما نصت عليه المادة رقم (66) من اللائحة التنفيذية لنظام مراقبة شركات ... الصادر بالقرار الوزاري رقم (1/596) وتاريخ 1425/3/1 هـ على أن الشركة التي تزاوّل التأمين العام والصحي يجب عليها الاحتفاظ بهامش ملاء باعتماد الأعلى من الطرق الثلاثة التالية: أ- الحد الأدنى من رأس المال ب- مجموع الأقساط المكتتبة ج- المطالبات"، وعليه فإن هامش الملاء في الأساس نسبة تشغيلية لا يمكن بأية حال من الأحوال أن تصنف على أنها إحدى مفردات القوائم المالية ولا تظهر في قوائم الشركة المالية، كما أنها ليست جزءاً مقيداً من رأس المال. وتجب فيما يتعلق بشأن ما أشارت إليه المدعية بأن يد الشركة مغلوطة عن تنمية هامش الملاء فهو قول غير صحيح، فالأمر لا يتعدى كون البنك المركزي حدد لشركات التأمين قنوات وأدوات استثمارية أكثر أماناً بغرض حفظ حقوق المساهمين والمؤمنين، ويعد هامش الملاء أحد ضوابط العمل في مجال التأمين التعاوني بالمملكة ومعلوم للشركة قبل تقديمها للجهات الحكومية بالمملكة لطلب ترخيص لممارسة النشاط بالمملكة، كما أنه لم يرد أي نص في اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة بحسم هامش الملاء من وعاء الزكاة، وحيث إنه لا إضافة أو حسم إلا بنص، عليه رفضت اعتراض المدعية. سابعاً: (عدم حسم المستخدم من المخصصات للعام 2015م): فتوضح أنه يتم حسم المستخدم من مخصصات أول المدة وإضافة الفرق إلى وعاء الزكاة، لأن هذه المعالجة الصحيحة والواردة في الفقرة (9/أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لنظام الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) لعام 1438 هـ التي تنص على "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: المخصصات أول العام (باستثناء المخصصات المشكوك في تحصيلها للبنوك) بعد حسم المستخدم منها خلال العام." وحيث يتم إضافة المكون من المخصصات خلال العام إلى صافي الربح كمصروف غير جائز الحسم، لكون هذه المعالجة الصحيحة والتي تتوافق مع الفقرة (6) المادة (السادسة) من اللائحة التنفيذية المشار إليها، والتي نصت على "المصاريف غير جائزة الحسم ومنها " 6- جميع المخصصات باستثناء: أ- مخصص الديون المشكوك في تحصيلها بالنسبة للبنوك شريطة أن يقدم البنك شهادة من مجلس إدارته تتضمن تحديد مقدار الديون المشكوك في تحصيلها وأن توافق مؤسسة النقد العربي السعودي على ذلك. ب- احتياطي الأقساط غير المكتسبة، واحتياطي الأخطار القائمة في شركات التأمين (و/أو) إعادة التأمين (الاحتياطيات الفنية) بشرط إعادتها للوعاء الزكوي في السنة الزكوية التالية وأن يكون تحديدهما وفقاً للمعايير المهنية المتبعة في هذا النشاط." وتطلب الحكم برفض الدعوى.



وفي يوم الأربعاء الموافق 2023/06/14م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وبالنسبة على الخصوم، حضر/... ، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيل عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...). بصفته ممثل المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ... (هوية وطنية رقم ...) بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (.../.../1443) وتاريخ 1443/10/15هـ، وفي الجلسة طلب وكيل المدعية إيقاف سير الدعوى لوجود طلب تسوية لدى الهيئة، وبعرضه على ممثل المدعى عليها أجاب: لا مانع لدى موكلتي بوقف سير الدعوى، عليه قررت الدائرة وقف سير الدعوى لمدة (مائة وثمانين) يوماً حسب المادة (31) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية

وفي تاريخ 2023/12/17م تم تحريك الدعوى، وفي يوم الأربعاء الموافق 2024/01/03م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وبالنسبة على الخصوم، حضر ... ، هوية رقم (...) بصفته وكيلاً عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...) ، وحضر/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثل المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب التفويض الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم: بموجب التفويض رقم (.../.../1445)، وتاريخ 1445/03/19هـ وبسؤال وكيل المدعية عن الدعوى، أجاب بما لا يخرج عما ورد في اللائحة المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي. لذا، قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (.../.../...) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم (25711) وتاريخ 1445/4/8هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: ولما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار المدعى عليها محل الدعوى وذلك بشأن الربوط الزكوية للأعوام من 2015م إلى 2018م، وحيث أن المدعية تقدمت بالدعوى رقم (Z-2021-41128) بتاريخ 2021/03/10م والتي أغلقت لعدم اكتمال المستندات بتاريخ 2021/04/01م، وحيث إن الاعتداد بتاريخ تقديم الدعوى كتاريخ تقديم التظلم أمام الأمانة، بينما تبلغ بإشعار الرفض الجزئي بتاريخ 2021/02/24م، عليه فإن التظلم تم تقديمه خلال المدة النظامية المنصوص عليها في المادة (2) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية: "يجوز لمن صدر في شأنه قرار من الهيئة الاعتراض عليه لديها خلال (ستين) يوماً من تاريخ الإبلاغ به، وعلى الهيئة أن تبث في الاعتراض خلال (تسعين) يوماً من تاريخ تقديمه، فإذا صدر القرار برفض الاعتراض أو مضت مدة (تسعين) يوماً دون البت فيه، فللمكلف خلال (ثلاثين) يوماً من تاريخ إبلاغه برفض اعتراضه أمام الهيئة أو مضي مدة الـ (تسعين) يوماً دون البت فيه، القيام بأي مما يأتي:

- 1- طلب إحالة الاعتراض إلى اللجنة الداخلية لغرض التسوية، فإذا رفض المكلف قرار اللجنة الداخلية بشأن التسوية أو مضت المدة المحددة في قواعد التسوية دون الوصول إلى تسوية، جاز للمكلف التقدم بدعوى التظلم من قرار الهيئة أمام لجنة الفصل خلال (ثلاثين) يوماً من تاريخ إبلاغه بقرار اللجنة الداخلية أو من مضي المدة المحددة في قواعد التسوية دون الوصول إلى تسوية، ولا تشمل دعواه ما قد يكون تم التوصل في شأنه إلى تسوية مع اللجنة الداخلية.
- 2- إقامة دعوى التظلم مباشرة أمام لجنة الفصل. "مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.



وأما من حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في الآتي:

أولاً: بند (فرق الاستهلاك لعام 2015م)، وبند (رصيد الأرباح المبقة لعام 2017م):

وحيث إن المادة (الثالثة والثلاثون) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، تنص على أن "تكتسب قرارات دوائر الفصل الصفة النهائية في الحالات الآتية:

3- اتفاق أطراف الدعوى بالصلح أو إقرارهم بالصلح أمام دوائر الفصل".

فقد ثبت لدى الدائرة انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الجوابية المرفقة في ملف الدعوى، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بهذا البند.

ثانياً: (إضافة مخصص الزكاة):

وحيث تنص الفقرة (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ والمتعلقة بتحديد وعاء الزكاة لمن يمسون حسابات نظامية 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".

وحيث إن المخصصات بطبيعتها المحاسبية تعني أن على الشركة التزام مستقبلي لم تقم بسداده خلال السنة المالية التي توجب فيها الالتزام، فتضاف إلى الوعاء باعتبارها مقابل ما لدى المكلف من أموال، فالالتزام الذي على المكلف يعني أن المال لا يزال في يده، ولا يختلف في ذلك الأمر بين ما تم تخصيصه لدفع زكاة أو غيرها، وحيث إن تلك المبالغ المخصصة قد حال عليها الحول وهي في ذمة المدعية، وبالتالي فإن بقاء تلك المبالغ لدى الشركة لمدة عام آخر يتعين معه وجوب الزكاة عليها لذلك العام، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ثالثاً: بند (إضافة توزيعات الفائض المستحقة لعامي 2015م-2016م):

وحيث إن الفقرة (2-هـ) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام مراقبة شركات التأمين التعاوني الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/32) بتاريخ 1424/6/2 هـ نصت على أنه: "توزيع الفائض الصافي، ويتم إما بتوزيع ما نسبته 10% للمؤمن لهم مباشرة أو بتخفيض أقساطهم للسنة التالية ثم ترحيل ما نسبته 90% إلى قائمة دخل المساهمين". كما تنص الفقرة (9) من سياسة توزيع فائض عمليات التأمين الصادرة من البنك المركزي السعودي التي نصت على: "9- يجب على شركة التأمين إيداع مبالغ فائض عمليات التأمين في حساب بنكي مستقل عن باقي حسابات الشركة البنكية". واستناداً إلى المادة (35) من سياسة توزيع الفائض والتي تنص على: "يرد مبلغ الفائض غير المطالب به لأكثر من 5 سنوات إلى قائمة دخل عمليات التأمين. وإذا طالب العميل بالمبلغ بعد 5 سنوات، يدفع له المبلغ ويحسم من قائمة دخل عمليات التأمين. وعلى شركة التأمين الاحتفاظ بسجلات الفائض المستحق لمدة 10 سنوات وبعد 10 سنوات، على الشركة طلب موافقة البنك المركزي السعودي للتصرف بأي مبالغ مستحقة في قائمة دخل عمليات التأمين". وحيث إن الخلاف بين الطرفين في إضافة الفائض المتراكم لعمليات التأمين القابل للتوزيع لحاملي وثائق التأمين إلى الوعاء الزكوي لعامي 2015م و 2016م، وحيث أن الأصل في جواز حسم الفائض القابل للتوزيع تقديم ما يثبت خروجها من ذمة الشركة في حساب مستقل لا تملك الشركة سلطه عليه شأنه في ذلك شأن الأرباح تحت التوزيع، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات يتبين عدم قيام المدعية بتقديم سياسة البنك المركزي بخصوص الفائض المتراكم، وتم تقديم كشف حساب بنك إلى المدعى عليها خلال مرحلة الاعتراض وهو ما أكدته المدعى عليها في مذكرتها الجوابية المقدمة منها، وبالرجوع إلى القوائم المالية المتاحة في

موقع تداول (تم فحص قوائم عام 2018م و2019م لعدم توفر الأعوام محل الخلاف على اساس التحقق) يتبين أن صافي فائض التأمين يظهر في قائمة الدخل من عمليات التأمين بشكل منفصل إلا أن إيضاحات القوائم المالية، لم توضح ما إذا كانت الشركة تحتفظ بفائض حملة الوثائق في حساب بنكي منفصل، وبالرغم من أن سياسة البنك المركزي السعودي في فائض عمليات التأمين توضح وبشكل قاطع عدم إمكانية قيام الشركة بالتصرف بالفائض بأي صورة كانت، إلا أن الخلاف حول هذا البند يعد خلاف مستندي وكون المدعية لم ترفق ما يثبت احتفاظها بفائض التأمين المتعلق بحملة الوثائق بحساب مستقل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند. رابعاً: بند (عدم حسم كامل قيمة الاستثمارات للأعوام من 2015م إلى 2018م):

وحيث تنص الفقرة (4/أ) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء"

كما تنص الفقرة رقم (3) من المادة (20) منها على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها".

أ: الاستثمارات في اسهم تداول (شركات محلية):

وحيث إنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمارات بأنها تمثل عروض قنية ويجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المدعية لم تقدم الحركة على الأسهم لإثبات عدم وجود حركات بيع خلال العام، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ب: الاستثمارات في صناديق:

وحيث إنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمارات بأنها تمثل عروض قنية ويجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، وحيث أن الصناديق الاستثمارية تتسم بجمع مبالغ مختلفة المصدر لاستثمارها في مجالات متنوعة وللصندوق ذمة مالية مستقلة عن الجهة الاستثمارية المصدرة له وقائم على تقليب الأموال والمتاجرة بها بيعاً وشراءً وليس الاقتناء، وبالتالي فإن الاستثمار في هذه الصناديق يعد في حكم عروض التجارة فلا يجوز حسمه من وعاء الزكاة، ولا يغير من ذلك مدة الاستثمار في الصندوق، وإنما العبرة في طبيعة الاستثمار حيث أنها صناديق للمتاجرة وليس للقنية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ج: الاستثمار في شركة ...:

وحيث إن المادة (الثالثة والثلاثون) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، تنص على أن "تكتسب قرارات دوائر الفصل الصفة النهائية في الحالات الآتية:

3- اتفاق أطراف الدعوى بالصلح أو إقرارهم بالصلح أمام دوائر الفصل".



فقد ثبت لدى الدائرة انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الجوابية المرفقة في ملف الدعوى، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بهذا البند.

خامساً: بند (عدم حسم هامش الملاء من الوعاء الزكوي للأعوام 2015م-2017م):

وحيث إن الخلاف يكمن في مطالبة المدعية بحسم هامش الملاء من الوعاء الزكوي كونه في حكم المال المحجوز الذي لا يجوز التصرف فيه، وفقاً لنظام مؤسسة النقد ووفقاً للفتوى رقم (12756) بشأن الأموال التي لا يمكن التصرف فيها بعدم خضوع الأموال المحجوزة للزكاة، وحيث إن الأصل في وجوب الزكاة هي القواعد العامة للجباية وما صدر بهذا الخصوص من فتاوى شرعية، وكذلك أنظمة جباية الزكاة، وعروض التجارة، والتعاميم التفسيرية. وفيما يتعلق بالقول بأن يد الشركة مغلوطة عن هامش الملاء، فهذا القول يُجانبه الصواب، فهو لا يتعدى كون أن البنك المركزي السعودي حدد لهذه الشركات قنوات وأدوات استثمارية معينة بغرض حفظ حقوق المساهمين، وبناءً احتياطات لدعم المركز المالي للشركة وتحقيق هامش الملاء المطلوب وفقاً لنظام مراقبة شركات التأمين التعاوني ولائحته التنفيذية، ومن المعلوم أن هامش الملاء نسبة تشغيلية لا يمكن بأية حال من الأحوال أن تُصنّف على أنها إحدى مفردات القوائم المالية إنما هي نسبة تحليلية تستخدم للحكم على ملاء الشركة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

سادساً: بند (عدم حسم المستخدم من المخصصات للعام 2015م):

وحيث تنص الفقرة (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ والمتعلقة بتحديد وعاء الزكاة لمن يمسكون حسابات نظامية حيث 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".

وحيث أن المعالجة الزكوية للمخصصات تتمثل في حسم المستخدم من رصيد المخصصات أول العام وإضافة الناتج إلى الوعاء الزكوي مع إضافة المكون إلى صافي الأرباح، وبالإطلاع على الربط الزكوي يتبين أن المدعى عليها قامت بحسم المستخدم من المخصصات خلال العام من رصيد أول المدة وإضافة المتبقي لحولان الحول، وبالتالي فإن المعالجة الزكوية للبند محل الخلاف صحيحة، ولا صحة لما أشارت إليه المدعية بإخضاع رصيد المخصص مرتين، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

أولاً: قبول اعتراض المدعية/ شركة ... ، سجل تجاري رقم (...)، على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (فرق الاستهلاك لعام 2015م).

2- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (رصيد الأرباح المبقة لعام 2017م).

3- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند (إضافة مخصص الزكاة للأعوام من 2015م إلى 2017م).



- 4- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند (إضافة توزيعات الفائض المستحقة لعامي 2015م-2016م).
- 5- فيما يتعلق ببند (عدم حسم كامل قيمة الاستثمارات للأعوام من 2015م الى 2018م):
 - أ - رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في اسهم تداول (شركات محلية).
 - ب - رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في صناديق).
 - ج - إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند الاستثمار في (شركة ... لخدمات التأمين – بقيمة 1,923,078 ريال).
- 6 - رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند (عدم حسم هامش الملاءة من الوعاء الزكوي للأعوام 2015م-2017م).
- 7 - رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند (عدم حسم المستخدم من المخصصات للعام 2015م).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية
الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-178239

الدعوى رقم Z-178239-2023

المفاتيح:

زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - الخسائر المتراكمة - قبول استئناف المكلف.

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-6700)، وحيث يكمن استئناف المكلف على بند (الخسائر المتراكمة) في أن إجراء الهيئة غير صحيح وذلك لعدم إصدار ربوط من قبل الهيئة لأعوام سابقة. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن الربط الصادر من قبل الهيئة للعام محل الخلاف لا أساس له من الصحة وذلك لأن الهيئة لم تصدر ربوط سابقة على المكلف. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة ثانياً/9 من المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 20 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/14م، من/ (.....) هوية وطنية رقم (....) بصفته وكيلاً بموجب الوكالة رقم (.....) وترخيص المحاماة رقم (.....)، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6700) الصادر في الدعوى رقم (Z-89702-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول اعتراض المدعية/ (.....) (سجل تجاري رقم) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (ذمم تجارية دائنة).

2- رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند (الخسائر المتراكمة).

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (الخسائر المتراكمة)، فيوضح المكلف أن لا يوجد رباط سابقة مصدرة من قبل الهيئة للأعوام ما قبل عام الخلاف ولم تقدم الهيئة دليل أي دليل على أنها تم الربط على المكلف لأعوام سابقة حيث إن أساس الخلاف بأن الهيئة لم تصدر رباط للشركة حيث لا أساس لصحة الهيئة ولا أساس لصحة القرار الصادر من الدائرة كما يوضح موقف رباط الشركة من بداية نشاط حتى العام محل الخلاف كالتالي: من عام 2011م حتى عام 2014م وكذلك عام 2016م لم تصدر الهيئة الربط، وأما عام 2015م أصدرت الهيئة رباطها (مرفق 2) وتم الاعتراض عليه وتم قبول الاعتراض بالكامل من قبل الهيئة وبالتالي لا توجد تعديلات على الخسائر (مرفق 3)، وفيما يتعلق بالعام محل الخلاف 2017م أصدرت الهيئة رباطها. كما يوضح أنه في حالة عدم إصدار رباط الهيئة كما هو الحال لأعوام 2011 إلى عام 2014م وإصدار الهيئة خطاباً بقبول اعتراض الشركة بالكامل على ربط الهيئة كما هو الحال في عام 2015، وبالتالي في كلا الحالتين يعتبر إقرار الشركة نهائي وبالتالي يتضح لسعادتك من الجدول أعلاه، بأن إقرارات الشركة للأعوام منذ بدء نشاط الشركة حتى عام 2016 تعتبر إقرارات نهائية وبالتالي فإن ادعاءات الهيئة ما هي إلا تأويل وتكرار اعتراضاتها من قضايا أخرى ولا تستند على أي دليل كما يكمن الخلاف في طريقة معالجة حسم الخسائر المتراكمة حيث إن الهيئة لم تسمح بحسم الخسائر المتراكمة بمبلغ (432,254,000) ريال سعودي و الذي يمثل رصيد أول المدة للخسائر المتراكمة و المدرج في القوائم المالية المدققة للشركة لعام 2017. حيث إن قائمة التغيرات في حقوق الملكية للشركة لعام 2017 والذي يوضح أن رصيد أول المدة للخسائر المتراكمة هو (432,254,000) ريال سعودي. ويطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافه.

وفي يوم الإثنين الموافق 2024/03/25م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الخسائر المتراكمة)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن إجراء الهيئة غير صحيح وذلك لعدم إصدار رباط من قبل الهيئة لأعوام سابقة، واستناداً على البند (ثانياً/9) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/06/1هـ والتي نصت على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 9- صافي الخسارة المرحلة المعدلة طبقاً لربوط الهيئة بعد إضافة المخصصات أو الاحتياطات فقط إليها والتي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها"، واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) منها والتي نصت على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها"، بناءً على ما سبق



وحيث يتضح بأن مرتكز الخلاف في مطالبة المكلف بأن الهيئة لم تصدر ربوطاً لأعوام سابقة حيث إن ما يدفع به المكلف بأن إجراء الهيئة غير صحيح وذلك لعدم إصدار ربوط من قبل الهيئة لأعوام سابقة، كما يدفع بأن عام 2015م أصدرت الهيئة ربطها بالإضافة إلى قبولها الاعتراض كاملاً كما يرفق الربط الصادر لعام 2015م مرفق (2) وإشعار قبول الاعتراض مرفق (3)، وبإطلاع الدائرة على ما ورد في مذكرة الهيئة الجوابية والتي تدفع بربطها وفقاً لربوطها المعدلة، وبعد الاطلاع ودراسة ملف الدعوى اتضح للدائرة بأن الربط الصادر من قبل الهيئة للعام محل الخلاف لا أساس له من الصحة وذلك لأن الهيئة لم تصدر ربوط سابقة على المكلف حيث لم تقدم الهيئة دليل معتبر وردها على ما ذكره المكلف في دفعه الموضحة أعلاه، والذي يتضح بالاطلاع على ربطها لعام 2015م والتي قبلت فيه الهيئة اعتراض المكلف، وبالتالي فإن عبئ الإثبات يقع على عاتق الهيئة حيث لم تقدم ردها بما دفع به المكلف ودليلاً معتبراً لصحة إجراءاتها ولا ينال من ذلك ما تدفع به الهيئة بعدم قبول أي مستندات جديدة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ (.....) سجل تجاري رقم (.....)، رقم مميز (.....)، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6700) الصادر في الدعوى رقم (Z-89702-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الخسائر المتراكمة).

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



IR-2024-194322 القرار رقم

Z-194322-2023 الدعوى رقم

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - الخسائر المدورة - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2023-152831)، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (الخسائر المدورة) إذ تطالب الهيئة بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس قيام الهيئة بحسم الخسائر المرحلة من عناصر الوعاء الزكوي، وعلى بند (توزيعات الأرباح) لعدم قبول حسم بند دخل توزيعات الأرباح من صافي نتيجة العام لكونه يتمثل في أسهم مدرجة في السوق السعودي وعليه لم يتم قبول حسمها. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية بند الخسائر المدورة أن المعتبر في الخسائر المرحلة لأغراض الزكاة هو ما تم تعديله وفق ما يتطلبه النظام الزكوي وليس الخسائر المرحلة المدرجة في القوائم المالية. مؤدى ذلك: قبول ترك الخصومة جزئياً وقبول استئناف الهيئة.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 70 من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1435/01/22هـ](#)
- [الفقرة ثانياً/9 من المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 20 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/05/03م، من / (...)، هوية وطنية رقم (...).، بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة بموجب قرار مجلس الإدارة، ومن/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-152831) الصادر في الدعوى رقم (Z-



2022-152831) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2016م و2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: تعديل إجراء المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ (.....) (رقم مميز). المتعلق ببند الخسائر المدورة لعامي 2016م و2017م محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.

ثانياً: تعديل إجراء المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ (.....) (رقم مميز). المتعلق ببند مخصص مقابل خسائر في الشركة المستثمر فيها (حقوق الملكية) لعام 2016م محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.

ثالثاً: رفض اعتراض المدعية/ (.....) (رقم مميز). على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند الاستثمارات في شركات سعودية مساهمة لعامي 2016م و2017م محل الدعوى.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية/ (.....) (رقم مميز). على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند حسم مصاريف مدفوعة مقدماً لعامي 2016م و2017م محل الدعوى.

خامساً: رفض اعتراض المدعية/ (.....) (رقم مميز). على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند مخصص مقابل خسائر في الشركة المستثمر فيها (حقوق الملكية) لعام 2017م محل الدعوى.

سادساً: إلغاء ما عدا ذلك من قرارات للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ (.....) (رقم مميز). متعلقة بالربط محل الدعوى.

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

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (.....)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت الآتي: حيث يستأنف المكلف على قرار دائرة الفصل فيما يخص بند (الاستثمارات في شركات سعودية مساهمة)، يطالب المستأنف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، ويؤكد المكلف أحقيته بحسم قيمة الاستثمارات من الوعاء الزكوي البالغة على التوالي (15,249,588) ريال ومبلغ (8,716,727) ريال، أن الأساس الشرعي لقبول حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي يتوافق مع الفتوى الشرعية والأحكام القضائية الصادرة التي تؤيد أحقية قبول حسم استثمارات الشركة في الأسهم المتاحة للبيع من الوعاء الزكوي، ومن بينها الفتوى الشرعية رقم (22665) لعام 1424هـ على وجوب حسم الاستثمارات في أسهم شركات بنية الاقتناء حتى لو حدث علمها حركة، كما يشير المكلف بتقديم جدول ومرفقات يكشف حركة المحفظة بعدد الأسهم المحتفظ بها لدى الشركة، وأشار إلى أنه لا يوجد أي حركة على العديد من الاستثمارات، وأنه تم الاحتفاظ بالأسهم دون أن يكون هناك تصرف من قبل الشركة عليها، وبأن الحركة المبينة بالجدول المقدمة تؤكد أيضاً على أن الاستثمارات طويلة الأجل وتم الاحتفاظ بها من وقت شرائها، حيث إن غالب الأسهم المستثمر بها لم يطرأ عليها أي عملية بيع وشراء، ما عدا بعض الأسهم التي اضطرت الشركة بيعها لانخفاض قيمتها بشكل حرج أو احتياج الشركة لتسييلها، وهذا يتوافق مع الفتوى الشرعية رقم (22665)، وفيما يتعلق بالاستثمارات بالأسهم المتاحة للبيع لعام 2017م يفيد المكلف بأن أغلب الأسهم محتفظ بها من وقت شرائها وقد امتدت لأكثر من 3 سنوات، وأن عملية الانخفاض أو الزيادة في عدد الأسهم مأخوذ بعين الاعتبار عندما تم حسم قيمة الاستثمارات نهاية العام من الوعاء الزكوي، أما فيما يخص ما أشارت إليه دائرة الفصل في قرارها أن محضر اجتماع اللجنة التنفيذية بتاريخ 2017/3/6م وجود موافقة على



بيع بعض الاسهم، فإن ذلك ليس له أي أثر على نية الشركة بالاحتفاظ، ولا يصح الركون إليه للاستدلال على نية الشركة، لأن أثره قد تم أخذه بعين الاعتبار عندما تم حسم قيمة الاستثمارات من الوعاء.

كما لم يلقى القرار قبولا لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعارض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافها فيما يخص (الخسائر المدورة) تطالب الهيئة بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس قامت الهيئة بحسم الخسائر المرحلة من عناصر الوعاء الزكوي، حيث تم حسم الخسارة عام 2016م وفق ربط عام 2015م كما بإقرار المكلف، بينما عام 2017م تم حسم الخسارة المدورة وفق ربط عام 2016م بعد رد المخصصات، وأما بشأن ما أشار إليه المكلف بوجود دعوى مقامة لدى اللجان لعام 2015م لم يصدر قرار بشأنها وتتعلق بحسم صافي الخسارة المدورة، فتجيب الهيئة بأن بند الخسائر المدورة وفق ربط عام 2015م اتضح أن هناك خطأ مادي في معالجة ترحيل الخسارة المدورة إلى عام 2016م، وبني ذلك الخطأ على ترحيل الخسارة المدورة لعام 2017م، وبتعديل الخطأ المادي لبند الخسارة المدورة وفق الربوط المعتمدة لعامي 2016م، 2017م، وحيث إن نتيجة معالجة صحة الخسارة المدورة سترتب عليها وعاء أكبر مما يدل على عدم صحة ما يطالب به المكلف، وعليه تم اعتماد الخسائر الواردة بربط الهيئة للعامين المذكورين استناداً إلى المادة الحادية والعشرون من اللائحة الزكوية، كما أن معالجة حسم الخسارة المدورة جاء استناداً على المادة الرابعة من ذات اللائحة، كما أن نتيجة تصعيد عام 2015م مازالت منظوره أمام اللجان وتتمسك الهيئة بوجهة نظرها وفق المذكرة المرفقة بالعام المشار إليه والتي لم يصدر بها قرار حتى تاريخه. قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بتعديل ذلك البند مسبباً ذلك بأن الدعوى السابقة لعام 2015م تم قبول بعض البنود المؤثرة على صافي الربح وانتهت إلى تعديل إجراء الهيئة بناءً على القرار النهائي، وتُجيب الهيئة على ذلك بأن دعوى العام 2015م والتي انتهت إلى قبول بعض البنود، قد قامت الهيئة بالاستئناف عليها وحتى تاريخه لم يصدر قرار استئنافي بشأنها، علاوةً على ذلك تفيد الهيئة بأنه حتى وأن صدر القرار لصالح المكلف فإنه لا يزال هناك صافي ربح للعام 2015م، وعند إعادة احتساب الخسائر المرحلة خلال مرحلة الاعتراض اتضح بأنه سيتم حسم الخسائر المرحلة لعام 2016م بمبلغ (3,712,586) ريال بدلاً من مبلغ (11.375.303) ريال، وفي عام 2017م تم حسم مبلغ (492,548) ريال بدلاً من مبلغ (7,170,169) ريال من عناصر الوعاء الزكوي، حيث تم حسم الخسارة عام 2016م وفق ربط عام 2015م كما بإقرار المكلف، بينما عام 2017م تم حسم الخسارة المدورة وفق ربط عام 2016م بعد معالجه رد المخصصات، ولم يتم التعديل خلال الاعتراض، حيث إن أثر التعديل سينتج عنه زكاة أعلى من الزكاة، كما أن معالجة حسم الخسارة المدورة جاء استناداً على الفقرة (ثانياً/9) من المادة الرابعة من اللائحة الصادرة عام 1438هـ، عليه تؤكد الهيئة على صحة ونظامية إجراءاتها. فيما يتعلق ببند (مصرف رواتب الشريك)، في حال تجاوزت الدائرة الناحية الشكلية تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات لهذا البند، وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات. فيما يخص بند (توزيعات الأرباح)، تطالب الهيئة بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس تفيد الهيئة بعدم قبول حسم بند دخل توزيعات الأرباح بمبلغ (551,176) ريال من صافي نتيجة العام، لكونه يتمثل في أسهم مدرجة في السوق السعودي (استثمارات متاحة للبيع) لذا ولعدم انطباقه لنص المادة الرابعة (ثانياً-4/ج) من اللائحة الزكوية لم يتم قبول حسمها، كما تجدر الإشارة إلى أنه سبق الاجتماع مع المكلف



وطلبت الهيئة تقديم اثبات الأرباح الموزعة الناتجة من الاستثمار وأنها تمت من أرباح العام وليس من أرباح سنوات سابقة، وجاء رد المكلف بتاريخ 2022/08/21م عن تعذر الحصول على نسخ قرارات توزيعات الأرباح للسنوات المطلوبة من موقع تداول وذلك بسبب مرور أكثر من خمس سنوات على صدور هذه القرارات بحيث أن نظام تداول لا يظهر أية قرارات خاصة بتوزيعات الأرباح، لذا قامت الهيئة بالرجوع إلى البيانات المقدمة خلال مرحلة الفحص واتضح بأن توزيعات الأرباح ناتجة عن استثمارات متاحة للبيع في شركات مساهمات محلية (تداول)، ولما أن الهيئة لم تعتمد بالأصل حسم استثمارات متاحة للبيع من عناصر الوعاء الزكوي لوجود حركة بيع وشراء خلال العام كونها استثمارات متداولة بغرض المتاجرة وغير جائزه الحسم، وبالتالي لم يتم قبول أثر توزيعات الأرباح الناتجة عن تلك الاستثمارات من دخل النتيجة ويجب خضوعها للزكاة، استناداً للفقرة (1) من المادة الأولى من اللائحة الزكوية، واستناداً على الفقرة (3) من المادة (العشرون) من ذات اللائحة التنفيذية. ورداً على ما جاء في لائحة المكلف بشأن النفي الزكوي، فتوضح الهيئة عدم صحة ما أشار إليه المكلف في لائحته، إذ أن إجراء الهيئة لا يترتب عليه ثني بالزكاة ليتضح لمقام الدائرة بأنه لا صحة لطلب المكلف بحسم البند لمخالفته للمقتضى النظامي الذي أوضحته الهيئة في الفقرة أعلاه كما لا وجه معتبر لما تطرق إليه في لائحته لكونه لا يستند إلى دليل نظامي يمكن الركون إليه، وأما ما استند إليه المكلف فيما يتعلق بالفتاوى فتجيب عليه الهيئة بأن هذا البند محكوم بنص نظامي واضح وما عداه يعد إجراء مخالف للمقتضى النظامي الصحيح سواء من قرارات أو غيرها لكون النص النظامي واضح وصريح ويمنع أي اجتهاد خلاف ذلك، لذا تتمسك الهيئة بصحة وسلامة اجرائها ورفض اعتراض المكلف. قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة نظراً لكون الاستثمارات طويلة الأجل ولأغراض القنية وأن تلك الشركات المستثمر فيها هي شركات سعودية كبيرة وتقوم بتوزيع الأرباح على المساهمين بشكل دوري وتُجيب الهيئة على ذلك أنه بالرجوع للبند ثالثاً من القرار (بند الاستثمارات في شركات سعودية مساهمة لعامي 2016م و 2017م) الذي جاء برفض اعتراض المدعية حيث جاء في حيثياته أنه تبين للدائرة وجود عمليات شراء وبيع خلال الأعوام محل الخلاف مما يدل على أنها ليست لأغراض القنية، وحيث جاء قرار الدائرة في بند الاستثمارات مؤيداً لإجراء الهيئة وأن الهيئة لم تعتمد بالأصل حسم استثمارات من عناصر الوعاء الزكوي لوجود حركة بيع وشراء خلال العام كونها استثمارات متداولة بغرض المتاجرة وغير جائزه الحسم، وبالتالي لم يتم قبول أثر توزيعات الأرباح الناتجة عن تلك الاستثمارات من دخل النتيجة ويجب خضوعها للزكاة، استناداً للفقرة (1) من المادة الأولى من اللائحة الزكوية وحيث تعتبر توزيعات الأرباح مصدر من النشاط الاستثماري الخاضع للزكاة عليه تؤكد الهيئة صحة وسلامة إجراءاتها.

في يوم الأحد بتاريخ 2024/07/21م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 الهيئة بشأن بند (الخسائر المدورة لعامي 2016م و2017م) وحيث تطالب الهيئة بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس قيام الهيئة بحسم الخسائر المرحلة من عناصر الوعاء الزكوي. واستناداً إلى الفقرة (ثانياً/9) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصّت على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 9- صافي الخسارة المرحلة المعدلة طبقاً لربوط الهيئة بعد إضافة المخصصات أو الاحتياطات فقط إليها والتي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها"، وبناءً على ما تقدم، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، يتبين أن الهيئة تترك استئنافها جزئياً وذلك بتعديل الخسائر المرحلة بناءً على القرار الاستئنافي الصادر برقم (IR-2024-171656) في الدعوى رقم 171656-2023-Z لعام 2015م لتصبح بمبلغ (6,047,477) ريال ومبلغ (1,842,343) ريال للعامين 2016م و2017م، وفيما يتعلق بمطالبة المكلف بحسم الخسائر المرحلة وفق الإقرارات الزكوية المقدمة ومؤكدة بالقوائم المالية المدققة، فإن الخسائر المرحلة من العناصر التي يجوز حسمها من الوعاء الزكوي هي الخسائر المعدلة طبقاً للربوط الصادرة من الهيئة بعد إضافة المخصصات إليها والتي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها وذلك منعاً للازدواج الزكوي، وعليه فإن المعتبر في الخسائر المرحلة لأغراض الزكاة هو ما تم تعديله وفق ما يتطلبه النظام الزكوي وليس الخسائر المرحلة المدرجة في القوائم المالية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول ترك الخصومة جزئياً فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (بتعديل الخسائر بمبلغ (6,047,477) ريال ومبلغ (1,842,343) ريال للعامين 2016م و2017م، وقبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الخسائر المدورة لعامي 2016م و2017م).

وفيما يخص استئناف الهيئة بشأن بند (مصرف رواتب الشريك لعام 2016م)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة ترك الخصومة وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها والمتضمن على "في حال تجاوزت الدائرة الناحية الشكلية تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات لهذا البند، وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات" الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مصرف رواتب الشريك لعام 2016م).



وفيما يخص استئناف الهيئة بشأن بند (توزيعات الأرباح لعام 2016م)، وحيث تطالب الهيئة بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند لعدم قبول حسم بند دخل توزيعات الأرباح من صافي نتيجة العام لكونه يتمثل في أسهم مدرجة في السوق السعودي وعليه لم يتم قبول حسمها. وحيث نصت الفقرة (4/أ) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على أنه: "الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين- إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء"، وبناءً على ما تقدم، يتبين أن محل الاستئناف يكمن في اعتراض الهيئة على ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل بخصوص هذا البند وتأبيدها لطلب المكلف بحسم توزيعات الأرباح بمبلغ (551,176) ريال من صافي نتيجة العام، في حين أن الهيئة تستأنف القرار محل الطعن والذي ذكر في حثياته بأن التوزيعات تتم في الغالب من أرباح السنة، وتدفع الهيئة بأن توزيعات الأرباح كانت عن سنوات سابقة وليست من ربح العام الحالي، كما قدمت الهيئة في مذكرتها الإلحاقية صور من قائمة التغير في حقوق الشركاء للشركات المستثمر فيها والتي تؤكد أن التوزيع لم يتم من أرباح السنة وإنما تم من الأرباح المبقاة وحيث لم يقدم المكلف ما يثبت خلاف ذلك كما لم يقدم ما يثبت أن المبالغ الموزعة قد خضعت للزكاة في الشركات المستثمر فيها، مما يتعين معه صحة إجراء الهيئة بخصوص البند محل الخلاف وذلك استناداً على الفقرة (10) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (توزيعات الأرباح لعام 2016م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بقية البنود محل الدعوى. وحيث إنه لا تثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأبيدها 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 محل 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 مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع ماثرة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: الناحية الشكلية:

قبول الاستئناف شكلاً والمقدم من/.....، سجل تجاري (.....)، رقم مميز (.....) وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-152831) الصادر في الدعوى رقم (Z-152831-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2016م و2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (الخسائر المدورة لعامي 2016م و2017م):



- أ- قبول ترك الخصومة جزئياً فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (بتعديل الخسائر بمبلغ (6,047,477) ريال ومبلغ (1,842,343) ريال للعامين 2016م و2017م).
- ب- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الخسائر المدورة لعامي 2016م و2017م).
- 2- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مصرف رواتب الشريك لعام 2016م).
- 3- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (توزيعات الأرباح لعام 2016م).
- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في شركات سعودية مساهمة).
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



IZD-2024-220520 القرار رقم

Z-220520-2023 الدعوى رقم

لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمحافظة جدة

المفاتيح:

زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - تمويل الاصول من صافي الربح العام - رفض اعتراض المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على الربط الزكوي لعام 2017م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ، ويتمثل اعتراضه في بند (تمويل الأصول من صافي الربح العام) على إجراء الهيئة المتمثل في عدم قبول حسم المستخدم في تمويل أصول من صافي ربح العام للعام محل الخلاف وحيث أنه قام بحسم الأصول الثابتة من صافي الربح وليس الوعاء الزكوي وذلك لأن جزء من ربح العام قد استخدم لتمويل أصول ثابتة، وبند (إعادة فتح الربط بعد موافقة الهيئة على إنهاء الموقف الزكوي) في أن الهيئة قامت بإعادة فتح الربط بعد موافقتها على إنهاء الموقف الزكوي للعام محل الخلاف، وفي بند (الذمم الدائنة التجارية والمطلوبات المستحقة) على إجراء الهيئة المتمثل في عدم قبول حسم حيث أن هذه المصاريف تمثل أموال مستحقة لجهات أخرى وتتعلم بمعاملات تجارية عادية ومصنفة كاللزامات متداولة في القوائم المالية المدققة للشركة. وحيث ثبت للجنة الفصل فيما يخص بند تمويل الأصول من صافي الربح العام أن إضافة الأصول من أرباح العام لا يجوز حسمها من الوعاء الزكوي كون هذه الأصول لا تعد ضمن المصاريف كي يعتد بحسمها. مؤدى ذلك؛ رفض اعتراض المكلف.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 70 من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1435/01/22هـ](#)
- [الفقرة 10 من المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- [الفقرة 10 من المادة 21 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

تتلخص الوقائع بتلخيص وقائع هذه الدعوى في أن، هوية وطنية رقم (.....) بصفته الممثل النظامي للمدعية شركة (...). تجاري رقم: (.....) بموجب عقد التأسيس، تقدم باعتراضها على الربط الزكوي لعام 2017م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، حيث ينحصر اعتراض المدعية على ثلاث بنود، فيما يتعلق بالبند الأول: إعادة فتح الربط بعد موافقة



الهيئة على إنهاء الموقف الزكوي لعام 2017م، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إعادة فتح الربط بعد موافقتها على إنهاء الموقف الزكوي للعام محل الخلاف، حيث أشارت المدعية إلى خطاب الهيئة رقم (1441/167/4270) وتاريخ 1441/06/23هـ الموافق 17 فبراير 2020م والذي أكدت فيه الهيئة على إنهاء الموقف الزكوي لعام 2017م ضمن المبادرة التي أطلقتها، وعليه فإن إعادة فتح الربط لنفس العام غير مبررة وغير منصفة، وأوضحت بأن أسباب احتفاظ الهيئة بحقها بإعادة فتح الربط هي في حال صدور معلومات أو قرارات أو أنظمة زكوية جديدة تنطبق على نفس العام، ولكن الهيئة في هذه الحالة كان لديها جميع المعلومات ذات الصلة المتاحة في وقت الانتهاء من الربط بموجب مبادرة الإفصاح ولم تصدر قرارات أو أنظمة زكوية جديدة تنطبق على نفس العام، وعليه تطلب المدعية إلغاء الربط الزكوي لعام 2017م والأخذ بالربط الذاتي المقدم سابقاً من قبل الشركة بناء على مبادرة الهيئة وموافقتها. وفيما يتعلق بالبند الثاني: المستخدم في تمويل الأصول من صافي الربح العام لعام 2017م. تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم قبول حسم المستخدم في تمويل أصول من صافي ربح العام للعام محل الخلاف، حيث أفادت المدعية أنها قامت بحسم الأصول الثابتة من صافي الربح وليس الوعاء الزكوي وذلك لأن جزء من ربح العام قد استخدم لتمويل أصول ثابتة. وحيث أنه قد تم احتساب الزكاة في الإقرار على صافي الربح المعدل، وعليه، قامت الشركة بحسم مبلغ (48,979,783) ريال المتعلق بشراء أصول ثابتة من الربح المعدل للعام محل الخلاف، واستندت على الفتوى رقم (23408) وقرار اللجنة الاستئنافية رقم (1270) لسنة 1434هـ الصادر لذات المدعية وقرار اللجنة الاستئنافية رقم (655) لسنة 1427هـ وقرارات لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية رقم (IZJ-2023-137194) ورقم (IZJ-2021-1299) ورقم (IZD-2022-2364) ورقم (ITR-2022-136326) ورقم (IZJ-2022-1179) كما أن اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2208) لم تنص أو تتطرق إلى إلغاء الفتاوى الصادرة عن اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء، وعليه تطلب المدعية قبول حسم المبالغ المستخدمة في تمويل الأصول الثابتة من ربح العام. وفيما يتعلق بالبند الثالث: الذمم الدائنة التجارية والمطلوبات المستحقة لعام 2017م. تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة ذمم دائنة تجارية ومصاريف مستحقة للعام محل الخلاف، حيث أفادت المدعية أن هذه المصاريف تمثل أموال مستحقة لجهات أخرى وتتعلق بمعاملات تجارية عادية ومصنفة كالالتزامات متداولة في القوائم المالية المدققة للشركة، وعليه لا ينبغي إضافتها إلى الوعاء الزكوي حتى وإن بقيت غير مسددة لفترة 12 شهراً، كما أنه تم إضافة الرصيد الافتتاحي أو الختامي للمطلوبات أعلاه دون النظر إلى طبيعتها وغرضها وتصنيفها في القوائم المالية، وأن معظم هذه الأرصدة لم يتم استخدامها في تمويل أصول محسومة لذلك لا تجب عليها الزكاة، وعليه تطلب المدعية عدم إضافة هذه المبالغ للوعاء الزكوي للعام محل الخلاف.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجابت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق بالبند الأول: إعادة فتح الربط بعد موافقة الهيئة على إنهاء الموقف الزكوي لعام 2017م، بأنها قامت بالربط على المدعية وإصدار إشعار الربط بتاريخ 2023/4/19م، أي قبل انتهاء المدة النظامية (خمس سنوات من نهاية فترة الإقرار)، ولما أن الهيئة أطلقت مبادرة للمكلفين بتعديل إقراراتهم، وعليه قامت المدعية بتعديل إقراراتها ولم يتم تعديلها من قبل الهيئة حسب ما ذكرته المدعية في الخطاب، بالإضافة إلى أن الهيئة أوردت في خطابها أنها تحتفظ بحقها في إعادة الربط على أي إقرار أو أي بند وفق الإجراءات النظامية، وأما ما أشارت إليه المدعية من أن الخطاب يؤكد على أن الهيئة قامت بقبول وانتهاء الربط للعام محل الخلاف؛ فتجيب الهيئة بأن إفصاح المدعية بتقديم الإقرار والمعلومات الإضافية والإفصاح عن جميع عناصر الوعاء الزكوي وسداد الزكاة المستحقة بموجها هي من المتطلبات النظامية الواجبة عليها وذلك استناداً على الفقرة (2) من المادة (20) من لائحة جباية الزكاة، وفي المقابل فإن حق الهيئة ثابت بالفحص والربط وفق أحكام اللائحة الزكوية وطبقاً لأحكام الفقرة (10) من المادة (21) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة لعام 1438هـ، علاوة على ما سبق فإن الهيئة أكدت في خطابها على أنه: "مع احتفاظ الهيئة بحقها في إعادة فتح الربط على أي إقرار أو بند وفقاً للإجراءات النظامية"، وبالتالي فإن إجراء الهيئة بالربط على إقرار المدعية تم في الإطار النظامي وخلال المدد النظامية، مما يتبين معه أن ما جاء في لائحة لا يعدو سوى أن



يكون كلاماً مرسلاً مخالف لصريح المواد أعلاه، لذا تؤكد الهيئة على صحة وسلامة اجراءها في رفض الاعتراض. وفيما يتعلق بالبند الثاني: المستخدم في تمويل الأصول من صافي الربح العام لعام 2017م، دفعت بأنها لم تقبل حسم بند الربح المستخدم لتمويل الأصول الثابتة بمبلغ (48,979,783) ريال من صافي الربح المعدل وذلك استناداً إلى الفقرة (10) من المادة (4) من اللائحة المشار لها أعلاه، ولما أن المدعية تُطالب بحسم مصدر تمويل الأصول، والمتمثل في صافي ربح العام بمبلغ (48,979,783) ريال، وحيث أنه سبق صدور قرار استئنائي رقم (1270) للمدعية وذلك لعام 2006م، وعليه يتضح أن الدائرة الاستئنافية قبلت اعتراض المدعية وذلك بحسم الأصول من الوعاء الزكوي وليس من الربح المعدل، حيث أن الربط لعام 2006م لم تحسم فيه كامل الأصول الثابتة كما في القوائم بل تم حسمها في حدود حقوق الملكية، بناءً على ذلك قبلت الدائرة حسم الأصول الثابتة كما في القوائم المالية من الوعاء الزكوي ذلك لكون العام 2006م، أي قبل صدور اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ الموافق 2017/02/28م، وحيث أن العام محل الاعتراض (2017م)، وبالتالي فإنه تسري عليه أحكام اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، وبالرجوع إلى اللائحة يتضح عدم وجود أي نص يشير إلى جواز حسم الأصول المضافة خلال العام من صافي الربح، ونتيجة لما تم ذكره؛ قامت الهيئة برفض اعتراض المدعية، حيث أن القرار الاستئنائي الذي تم الاستناد عليه نص على حسم الأصول من الوعاء، وحيث أن اللائحة التنفيذية رقم (2082) لم تنص على حسم الأصول الممولة من صافي الربح من الربح المعدل، ولما أن العام محل الخلاف 2017م والذي تسري عليه أحكام اللائحة التنفيذية رقم (2082)، واستناداً إلى الفقرة (10) من المادة (4) المشار لها أعلاه. وحيث أن القرارات التي أشارت إليها المدعية لا تنطبق على هذا البند لاختلاف الوقائع والمسببات مما يؤكد صحة وسلامة إجراء الهيئة في رفض هذا البند. وفيما يتعلق بالبند الثالث: الذمم الدائنة التجارية والمطلوبات المستحقة لعام 2017م، دفعت بأنها أضافت الذمم الدائنة التجارية بمبلغ (2,079,248) ريال والمصروفات المستحقة بمبلغ (142,461) ريال وهو ما حال عليه الحول وذلك وفقاً للحركة المقدمة من المدعية المطابقة مع القوائم المالية، واستناداً للمادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة (2082)، ونتيجة لما تم ذكره أعلاه قامت الهيئة برفض اعتراض المدعية وتؤكد الهيئة على صحة وسلامة إجراءاتها.

وفي يوم الأحد الموافق: 2024/02/11م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضر ممثل المدعية (...) ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بموجب وكالة رقم (...)، وحضر / (...) ذو الهوية الوطنية رقم: (...)، بصفته ممثل المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب التفويض الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم: (.../1444) وتاريخ: 1444/05/11هـ وبسؤال طرفي الدعوى عما يودان إضافته، اكتفيا بما تم تقديمه سابقاً. وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم: (577/28/17) وتاريخ: 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (2082) بتاريخ: 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (1535) وتاريخ: 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كان المدعي يهدف من دعواه إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الزكوي لعام 2017م، وحيث إن هذا النزاع يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص دوائر لجنة الفصل الزكوية والضريبية بموجب قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، وحيث تبلغت المدعية بنتيجة الاعتراض بتاريخ 2023/09/06م،



وتقدمت بالدعوى عبر البوابة الالكترونية بتاريخ 2023/10/03م، عليه فإن الدعوى قدمت خلال المدة المقررة نظاماً وفقاً لنص المادة (5) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الزكوي لعام 2017م، حيث ينحصر اعتراض المدعية على ثلاث بنود ببيانها تالياً:

فيما يتعلق بالبند الأول: إعادة فتح الربط بعد موافقة الهيئة على إنهاء الموقف الزكوي لعام 2017م، حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إعادة فتح الربط بعد موافقتها على إنهاء الموقف الزكوي للعام محل الخلاف، وأوضحت بأن الهيئة أكدت في خطابها ذو الرقم (1441/167/4270) وتاريخ 1441/06/23هـ الموافق 17 فبراير 2020م على إنهاء الموقف الزكوي لعام 2017م ضمن المبادرة التي أطلقتها، وعليه تطلب المدعية إلغاء الربط الزكوي لعام 2017م والأخذ بالربط الذاتي المقدم سابقاً من قبلها. في حين دفعت المدعى عليها بأنها قامت بالربط على المدعية وإصدار إشعار الربط بتاريخ 2023/4/19م، أي قبل انتهاء المدة النظامية (خمس سنوات من نهاية فترة الإقرار)، وأنها أكدت في خطابها على أنه: "مع احتفاظ الهيئة بحقها في إعادة فتح الربط على أي إقرار أو بند وفقاً للإجراءات النظامية"، وبالتالي فإن إجراء الهيئة بالربط على إقرار المدعية تم في الإطار النظامي وخلال المدد النظامية. وعليه؛ واستناداً على الفقرة (10) من المادة (21) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ التي نصت على أنه: "10- يجوز للهيئة تصحيح الخطأ في تطبيق النظام والتعليمات خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الزكوي عن السنة الزكوية بناءً على طلب المكلف، أو إذا تم اكتشاف الخطأ من الهيئة أو من الجهات الرقابية". وبناءً على ما تقدم، يتبين أن الخلاف بين الطرفين يكمن في إعادة فتح الربط بعد موافقة الهيئة على إنهاء الموقف الزكوي، حيث ذكرت المدعية أن المدعى عليها وافقت على إنهاء الموقف الزكوي لعام 2017م في خطاب الهيئة رقم (1441/167/4270) بتاريخ 1441/06/23هـ وعليه تطلب إلغاء الربط الزكوي، في حين دفعت المدعى عليها بأنها قامت بالربط على المدعية بتاريخ 2023/04/19م (خلال المدة النظامية 5 سنوات) وأنها سابقاً احتفظت بحقها في إعادة فتح الربط في الخطاب الذي تستند عليه المدعية، وبالاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى وخطاب المدعى عليها بتاريخ 1441/06/23هـ يتبين بأنه نص على الآتي: "وبناء على مبادرتكم بتعديل إقراراتكم للأعوام السابقة وفقاً لمبادرة الإفصاح التي أطلقتها الهيئة، وما أفصحتم عنه من أثر ذلك على إقراراتكم للأعوام من 2007م إلى 2018م، وسدادكم للمستحقات المتوجبة عليكم نتيجة تلك التعديلات، نفيدكم بموافقة الهيئة على إنهاء موفقكم للأعوام المذكورة، مع احتفاظ الهيئة بحقها في إعادة فتح الربط على أي إقرار أو بند وفقاً للإجراءات النظامية"، وعليه يتبين صحة ما ذكرته المدعى عليها من أنها احتفظت بحقها في إعادة فتح الربط وفق الإجراءات النظامية، وحيث ثبت أن المدعى عليها قامت بإجراء الربط الزكوي لعام (2017م) بتاريخ (2023/04/19م) في حين أن المدة النظامية تنتهي بتاريخ (2023/4/30م)؛ عليه يتبين بأن المدعى عليها قامت بالربط قبل انتهاء المدة النظامية المحددة، وبالتالي فإن حقها في إجراء الربط الزكوي لهذا العام لم يسقط طبقاً للنصوص النظامية المذكورة أعلاه، بالتالي فإنه يحق للمدعى عليها إجراء هذا الربط باعتبار أن المدة المحددة (5) سنوات من التاريخ النهائي المحدد لتقديم الإقرار لم تنتهي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية على بند إعادة فتح الربط بعد موافقة الهيئة على إنهاء الموقف الزكوي لعام 2017م.

وفيما يتعلق بالبند الثاني: المستخدم في تمويل الأصول من صافي الربح العام لعام 2017م، حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم قبول حسم المستخدم في تمويل أصول من صافي ربح العام للعام محل الخلاف، حيث أفادت المدعية أنها قامت بحسم الأصول الثابتة من صافي الربح وليس الوعاء الزكوي وذلك لأن جزء من ربح العام قد استخدم



لتمويل أصول ثابتة. في حين دفعت المدعى عليها بأنها لم تقبل حسم بند الربح المستخدم لتمويل الأصول الثابتة بمبلغ (48,979,783) ريال من صافي الربح المعدل وذلك استناداً إلى الفقرة (10) من المادة (4) من اللائحة. وعليه؛ واستناداً على الفقرة (ثانياً/ط) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ والتي نصّت على أنه: "يراعى عند حساب وعاء الزكاة للمكلف ألا يقل الوعاء عن صافي الربح المعدل لأغراض الزكاة كحد أدنى". وبناءً على ما تقدم، يتبيّن أن الخلاف بين الطرفين يكمن في عدم قبول حسم المستخدم في تمويل أصول من صافي ربح العام، حيث أن المدعية تطالب بقبول حسم إضافات الأصول الثابتة من صافي الربح العام نظراً لتمويل هذه الإضافات من ربح العام، بينما لم تعتمد المدعى عليها حسم إضافات الأصول من صافي الربح، وحيث أن إضافة الأصول من أرباح العام لا يجوز حسمها من الوعاء الزكوي كون هذه الأصول لا تعد ضمن المصاريف كي يعتد بحسمها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية على بند المستخدم في تمويل الأصول من صافي الربح العام لعام 2017م.

وفيما يتعلق بالبند الثالث: الذمم الدائنة التجارية والمطلوبات المستحقة لعام 2017م، حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة ذمم دائنة تجارية ومصاريف مستحقة للعام محل الخلاف، حيث أفادت المدعية أن هذه المصاريف تمثل أموال مستحقة لجهات أخرى وتتعلق بمعاملات تجارية عادية ومصنفة كالتزامات متداولة في القوائم المالية المدققة للشركة، كما أنه تم إضافة الرصيد الافتتاحي أو الختامي للمطلوبات أعلاه دون النظر إلى طبيعتها وغرضها وتصنيفها في القوائم المالية، وأن معظمها لم تستخدم في تمويل أصول محسومة، في حين دفعت المدعى عليها بأنها أضافت الذمم الدائنة التجارية بمبلغ (2,079,248) ريال والمصروفات المستحقة بمبلغ (142,461) ريال وهو ما حال عليه الحول وذلك وفقاً للحركة المقدمة من المدعية المطابقة مع القوائم المالية. واستناداً على الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ 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 للقيمة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول". وبناءً على ما تقدم، يتبيّن أن الخلاف بين الطرفين يكمن في إضافة ذمم دائنة تجارية ومصاريف مستحقة، وحيث تعد الذمم الدائنة والمصاريف المستحقة إحدى مكونات الوعاء الزكوي أياً كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حولان الحول عليها، وبالإطلاع على ما قدم من مستندات ودفع يتبين أن المدعية لم تدفع بعدم حولان الحول على البند محل الخلاف وإنما دفعت بأن هذه المبالغ تتعلق بمعاملات تجارية وأموال مستحقة لجهات أخرى وبالتالي لا تصنف ضمن المبالغ التي تجب فيها الزكاة، ولم تطعن المدعية بالحركة التفصيلية المرفقة في المذكرة الجوابية للمدعى عليها مما يتبين معه صحة احتساب المدعى عليها لما حال عليه الحول، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية على بند الذمم الدائنة التجارية والمطلوبات المستحقة لعام 2017م.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند إعادة فتح الربط بعد موافقة الهيئة على إنهاء الموقف الزكوي لعام 2017م.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية على بند المستخدم في تمويل الأصول من صافي الربح العام لعام 2017م.

ثالثاً: رفض اعتراض المدعية على بند الذمم الدائنة التجارية والمطلوبات المستحقة لعام 2017م.



صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثين يوماً موعداً لتسلم نسخة القرار عن طريق الموقع الإلكتروني للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، ولطرفي الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين،،

(تم اكتساب الحكم القطعية بمضي مدة الاعتراض بموجب الفقرة (2) من المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية الضريبية الجمركية)



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-171679

الدعوى رقم Z-171679-2023

المفاتيح:

زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - تأمينات محتجزة - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ISR-2022-1846)، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (تأمينات محتجزة) في قيامها بعدم حسم البند من الوعاء الزكوي لأنه ليس من البنود جائزة الحسم، و في بند (ايرادات مستحقة) بعدم حسم البند من الوعاء الزكوي لأنه ليس من البنود جائزة الحسم، وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن الزكاة لا تجب على الدائن في أمواله المستحقة لدى الجهات الحكومية والتي لا يستطيع تحصيلها بسبب تأخير من الجهات الحكومية وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه بالمعيار والاشتراطات المحددة من قبل الجهة الحكومية، وأن المكلف لم يقدم ما يثبت مطالبتة لهذه الأموال من الجهات المتعاقد معها، مما يتضح معه تقصيره في المطالبة. مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 70 من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1435/01/22هـ](#)
- [الفقرة أولاً/5 من المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- [الفقرة 3 من 20 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/26م، من/ (.....) (هوية وطنية رقم) بصفته وكيلًا بموجب الوكالة رقم (.....)، وترخيص المحاماة رقم (.....)، ومن/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1846) الصادر في الدعوى رقم (2021-42810-Z) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الدعوى المقامة من المدعية/ (.....) شركة مساهمة مقفلة، سجل تجاري رقم (.....)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند الاستهلاك وصافي الأصول الثابتة.
- 2- أ/- اثبات انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها ببند مصروف الرواتب والأجور
- 2 ب/- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند الرواتب وأجور العمالة الخارجية.
- 3- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند إكراميات ضمن بند الرواتب والأجور
- 4- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند إيرادات مستحقة.
- 5- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند تأمينات محتجزة
- 6- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند مخزون المواد.
- 7- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند مخصص الغرامات المحتملة المكون (مصاريف مستحقة) لعام 2017م، وفق ما ورد من أسباب.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (.....)، تقدم بلائحة استئناف تضمّنت مطالبته بنقض قرار دائرة الفصل والغاؤه. كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئناف اطلّعت عليها حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (إيرادات مستحقة) فتوضح الهيئة أنها عند الربط قامت بعدم حسم البند من الوعاء الزكوي لأنه ليس من البنود جائزة الحسم الواردة في المادة الرابعة ثانياً من لائحة جباية الزكاة والتي حددت بالتفصيل ما يتم حسمه من الوعاء الزكوي ولم تتضمن حسم مثل هذا البند الذي يطالب بها المكلف، وتتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها. كما نفيد بأن الهيئة لم تقم الحسم من الوعاء الزكوي لكونه غير جائز الحسم بالإضافة إلى أنها ليست من البنود الواجبة الحسم طبقاً للمادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ، وأثناء مرحلة الاعتراض قامت الهيئة بالرجوع إلى الربط المعدل والقوائم المالية حيث يتضح أن المكلف يطالب بحسم البند ولكون أن هذا البند في ذمة مليء غير مماثل (جهات حكومية) والدائن (المكلف) متمكن من تحصيل ماله وبذلك فإن هذه المستحقات ديون مستحقة على جهات حكومية غير مماثلة أو مفلسة أو معسرة وقد تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم 1769 لعام 1438هـ، عليه تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها أن الدائرة لم تطلب من المكلف أي إيضاح تفصيلي تثبت صحة ما دفع به المكلف، ولم تجد الهيئة أي مستندات مرفقة بهذا الخصوص بأي حال، مما يجعل القرار حرياً بالإلغاء، وتؤكد الهيئة أن ما دفع به المكلف أمام الدائرة لا وجه معتبر له لعدم صحته ولكون لا يستند إلى دليل يمكن الركون إليه حقيقة، أن المستأنف ضدها عندما تقدمت باعتراضها أمام الهيئة لم تقدم هذه المستندات التي تخص البند محل الاستئناف، ولم يتبين للهيئة على ماذا استندت الدائرة عليه من كون هذه المستندات تخص بند محل الاستئناف وليس غيرها، وهل ما قدمه المكلف للدائرة يخص العام محل الاستئناف أم لا إذ لم يتوضح ذلك من خلاله، وهل اطلعت الدائرة على مصادقة المحاسب القانوني عليها من عدمه، ولم توضح الدائرة بيان كيفية التوصل لهذا البند بشكل تفصيلي محاسبياً ونظامياً مما يجب التنبيه لذلك، لما أن اعتراض المستأنف ضده ابتداءً افتقر إلى الإثبات المستندي للبند محل الاستئناف وإيضاح كيفية معالجته للهيئة



ابتداءً وإثبات هذا البند بشكل محاسبي صحيح ومصادقة المحاسب القانوني عليها بشكل تفصيلي ، فبناءً على ما تقدم رفضت الهيئة اعتراض المستأنف ضدها استناداً للمادة (العشرون) فقرة (3) من لائحة جباية الزكاة ، مما يعد قرار الدائرة معيباً والحال ما ذكر.

وفيما يتعلق ببند (تأمينات محتجزة) فتوضح الهيئة قيامها عند الربط بعدم حسم البند من الوعاء الزكوي لأنه ليس من البنود جائزة الحسم الواردة في المادة الرابعة ثانياً من لائحة جباية الزكاة والتي حددت بالتفصيل ما يتم حسمه من الوعاء الزكوي ولم تتضمن حسم مثل هذا البند الذي يطالب بها المكلف، كما أن الهيئة لم تقم الحسم من الوعاء الزكوي لكونه غير جائز الحسم بالإضافة إلى أنها ليست من البنود الواجبة الحسم طبقاً للمادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ، وأثناء مرحلة الاعتراض قامت الهيئة بالرجوع إلى الربط المعدل والقوائم المالية حيث يتضح أن المكلف يطالب بحسم البند ولكون أن هذا البند في ذمة مليء غير مماثل (جهات حكومية) والدائن (المكلف) متمكن من تحصيل ماله وبذلك فإن هذه المستحقات ديون مستحقة على جهات حكومية غير مماثلة أو مفلسة أو معسرة وقد تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستثنائي رقم 1769 لعام 1438هـ، أن الدائرة لم تطلب من المكلف أي إيضاح تفصيلي تثبت صحة ما دفع به المكلف، ولم تجد الهيئة أي مستندات مرفقة بهذا الخصوص بأي حال، مما يجعل القرار حرياً بالإلغاء، وتؤكد الهيئة أن ما دفع به المكلف أمام الدائرة لا وجه معتبر له لعدم صحته ولكون لا يستند إلى دليل يمكن الركون إليه حقيقة، أن المستأنف ضدها عندما تقدمت باعتراضها أمام الهيئة لم تقدم هذه المستندات التي تخص البند محل الاستئناف، ولم يتبين للهيئة على ماذا استندت الدائرة عليه من كون هذه المستندات تخص بند محل الاستئناف وليس غيرها، وهل ما قدمه المكلف للدائرة يخص العام محل الاستئناف أم لا إذ لم يتوضح ذلك من خلاله، وهل اطلعت الدائرة على مصادقة المحاسب القانوني عليها من عدمه، ولم توضح الدائرة بيان كيفية التوصل لهذا البند بشكل تفصيلي محاسبياً ونظامياً مما يجب التنبيه لذلك، لما أن اعتراض المستأنف ضده ابتداءً افتقر إلى الإثبات المستندي للبند محل الاستئناف وإيضاح كيفية معالجته للهيئة ابتداءً وإثبات هذا البند بشكل محاسبي صحيح ومصادقة المحاسب القانوني عليها بشكل تفصيلي، فبناءً على ما تقدم رفضت الهيئة اعتراض المستأنف ضدها استناداً للمادة (العشرون) فقرة (3) من لائحة جباية الزكاة، مما يعد قرار الدائرة معيباً والحال ما ذكر. وفيما يتعلق ببند (خطأ مادي في قرار الدائرة الثانية بخصوص مخزون مواد) فتوضح الهيئة أن الأصل في القرار منطوقه وليس ما ورد في حيثياته، وتؤكد الهيئة على أنها لم تقبل حسم البند أعلاه من الوعاء الزكوي لأنه ليس من البنود جائزة الحسم الواردة في المادة (4) من لائحة جباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ، أما ما ذكرته الدائرة في حيثيات قرارها الصادر أن هذه المواد مشتراه لغرض الاستخدام وليس للبيع فنرد على ذلك بأن طبيعة المخزون يتمثل في أنه مخزون تشغيلي مرتبط بالمشايخ والذي يظهر ضمن تكلفة المبيعات وعليه لا يعامل معاملة المخزون جائز الحسم. وعليه تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها، وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل والغاؤه.

وفي يوم الأربعاء الموافق 2024/05/15م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:



وحيث إنه وبخصوص استئناف المكلف، وبعد فحص ملف القضية وحيث يعدّ التأكد من صفة أطراف الدعوى من الأمور الأولية التي يتم الفصل فيها قبل الدخول في موضوع الدعوى، وحيث اطلعت الدائرة على لائحة الاستئناف المقدمة، وتبين أن مقدم الدعوى محامٍ مرخص له وقام بتقديم طلب الاستئناف وتوقيعه على غير مطبوعاته الخاصة في حين كان من الواجب عليه تقديم الطلبات واللوائح على مطبوعاته الخاصة استناداً على المادة (01/13) من اللائحة التنفيذية لنظام المحاماة، التي نصّت على أنه "على المحامي أن يتخذ له أوراقاً خاصة به لتقديم كتاباته عليها للجهات، وأن تشمل على اسمه، واسم المقر الرئيس، والفرعي، ورقم وتاريخ الترخيص، وأرقام الهاتف، وصندوق البريد، والرمز البريدي، وليس له أن يقدم للجهات أي كتابة على أوراق لا تشمل على ذلك، أو أوراق لا تخصه." واستناداً على المادة (7) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية والتي نصت على "يكون تمثيل أطراف الدعوى وفقاً للأحكام الواردة في نظام المحاماة ولائحته التنفيذية" وبما أن مقدم الاستئناف والحال ما ذكر لم يتقيد بالشروط الواجبة لصحة التمثيل، فإن الدائرة تنتهي إلى عدم قبول الاستئناف لتقديمه من غير ذي صفة.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة، وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة تبين 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، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (إيرادات مستحقة)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بعدم حسم البند من الوعاء الزكوي لأنه ليس من البنود جائزة الحسم، 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 وحال عليها الحول."، كما نصت الفقرة (4) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على أن: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 4- الإيرادات المقدمة التي حال عليها الحول"، واستناداً إلى الفتوى الشرعية رقم (19643) وتاريخ 1418/5/23هـ التي نصت على: "الديون التي تكون للشركة على المدينين باجل او آجال مهما كانت آجالها تجب فيها الزكاة اذا حال عليها الحول وهي في ذمة مدين ملئ غير مماطل والدائن متمكن من استخلاص ماله"، واستناداً للفتوى الشرعية رقم (23408) وتاريخ 1426/11/18هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء حول الديون المستحقة من الجهات الحكومية والتي نصت على ما يلي: "المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم به صاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول عليها الحول بعد قبضها لقوله تعالى: (فاتقوا الله ما استطعتم)، ولأن الزكاة مواساة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها." وبناءً على ما تقدم، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما حتواه من أوراق، وحيث أن الزكاة لا تجب على الدائن في أمواله المستحقة لدى الجهات الحكومية والتي لا يستطيع تحصيلها بسبب تأخير من الجهات الحكومية وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه بالمعيار والاشتراطات المحددة من قبل الجهة الحكومية، وحيث لم يقدم المكلف ما يثبت مطالبته لهذه الأموال من الجهات المتعاقد معها، مما يتضح معه تقصيره في المطالبة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.



وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (تأمينات محتجزة)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بعدم حسم البند من الوعاء الزكوي لأنه ليس من البنود جائزة الحسم، واستناداً على الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ 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 الدائنين، 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 نصت الفقرة (4) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ على أن: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 4- الإيرادات المقدمة التي حال عليها الحول"، استناداً إلى الفتوى الشرعية رقم (19643) وتاريخ 1418/5/23 هـ التي نصت على: "الديون التي تكون للشركة على المدينين باجل أو آجال مهما كانت آجالها تجب فيها الزكاة اذا حال عليها الحول وهي في ذمة مدين ملئ غير مماطل والدائن متمكن من استخلاص ماله"، واستناداً للفتوى الشرعية رقم (23408) وتاريخ 1426/11/18 هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء حول الديون المستحقة من الجهات الحكومية والتي نصت على ما يلي: "المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم به صاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول عليها الحول بعد قبضها لقوله تعالى: (فاتقوا الله ما استطعتم)، ولأن الزكاة مواساة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها". وبناءً على ما تقدم، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما حتواه من أوراق، وحيث أن الزكاة لا تجب على الدائن في أمواله المستحقة لدى الجهات الحكومية والتي لا يستطيع تحصيلها بسبب تأخير من الجهات الحكومية وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه بالمعيار والاشتراطات المحددة من قبل الجهة الحكومية، وحيث لم يقدم المكلف ما يثبت مطالبته لهذه الأموال من الجهات المتعاقد معها، مما يتضح معه تقصيره في المطالبة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (خطأ مادي في قرار الدائرة الثانية بخصوص مخزون مواد)، لكون قرار الفصل أيد إجراء الهيئة فلا محل للمطالبة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى صرف النظر عن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (اكراميات ضمن الرواتب والاجور)، وبند (مخصص غرامات محتملة مكون)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22 هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19 هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لتترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بسحب استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات لهذا البند وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات." الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.



القرار:

أولاً: من الناحية الشكلية:

1- عدم قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / (.....) سجل تجاري رقم (.....)، رقم مميز (.....)، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1846) الصادر في الدعوى رقم (Z-42810-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م، وذلك لرفعه من غير ذي صفة.

2- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1846) الصادر في الدعوى رقم (Z-42810-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (اكراميات ضمن الرواتب والاجور).
 - 2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ايرادات مستحقة).
 - 3- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تأمينات محتجزة).
 - 4- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مخصص غرامات محتملة مكون).
 - 5- صرف النظر عما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (خطأ مادي في قرار الدائرة الثانية بخصوص مخزون مواد).
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-178354

الدعوى رقم Z-2023-178354

المفاتيح:

زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- إنشاءات تحت التنفيذ- قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (Z-86485-2021)، حيث يكمن استئنافها على بند (إنشاءات تحت التنفيذ لعامي 2014م و2015م) للإدعاء بعدم تقديم المكلف المستندات الثبوتية للتحقق من صحة أرصدة مشاريع تحت التنفيذ محل الخلاف. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية بالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى أن المكلف أرفق مستندات تتعلق بمشروع المرجانة الجزء الأول والثاني والثالث ومستندات تتعلق بمشروع مكاتب إدارية مبنى طريق الملك (الحمراء) ولكنها غير كافية للتحقق من قيمة المشاريع، حيث أنه لم يرفق كشف تفصيلي وعقود المقاولين التي تثبت صحة المبالغ محل الخلاف. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

➤ الفقرة 1 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/15م، من/...، (هوية وطنية رقم ...) بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة بموجب عقد تأسيسها، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2023/02/19م، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1971) الصادر في الدعوى رقم (Z-86485-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام 2014م و2015م و2016م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- 1- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بإنشاءات تحت التنفيذ لعامي 2014م و2015م.
- 2- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند أرباح تقديرية لعام 2016م.
- 3- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند استثمار في شركات مساهمة عامة لعامي 2014م و2015م.

- 4- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند دفعات تحت حساب الاستثمار لعامي 2014 م و 2015 م.
- 5- تعديل إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند الاستثمار بطريقة التكلفة لعامي 2014 م و 2015 م وذلك على النحو الآتي:
- أ- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بالاستثمارات الخارجية بنك سيرة للاستثمار للعامين 2014 م و 2015 م وشركة ... لعامي 2014 م و 2015 م بإجمالي مبلغ (22,265,375) ريال.
- ب- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بالاستثمارات المحلية (شركة ... لعام 2015 م بإجمالي مبلغ (25,000,000) ريال.
- ج- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق بالاستثمارات المحلية بشركة ... 2014 م و 2015 م بمبلغ (2,528,000) ريال.
- د- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند حسم التمويل المقابل للاستثمارات بالتكلفة.
- 6- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند الذمم الدائنة للأعوام 2014 م و 2015 م و 2016 م.
- وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنافته ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافته، كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الهيئة فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (إنشاءات تحت التنفيذ لعامي 2014 م و 2015 م)، حيث قامت الهيئة بعدم حسم البند من الوعاء الزكوي بقيمة (62,274,297) ريال عن عام 2014 م و بقيمة (70,234,504) ريال عن عام 2015 م وذلك بعد طلب بيانات إضافية بتاريخ 2020/11/08 م لتقديم: بيان تحليلي بإنشاءات تحت التنفيذ مع ذكر مصادر تمويلها والغرض منها مع قرار مجلس الإدارة بخصوص هذه الانشاءات" وقدم المكلف البيانات حيث تبين من خلال البيانات المقدمة من المكلف أن قيمة العقد المبرم (15,345,000) ريال ثم تم تخفيض قيمته إلى مبلغ (7,104,000) ريال بتاريخ 2010/06/26 م حيث أن مدة العقد هي (10) أشهر من استلام الموقع ولم يقدم المكلف مستخرج بحركة المشروعات تحت التنفيذ ليتمكن المتابع التي أفاد المكلف بدفعها للمقاول كما قامت الشركة في عام 2016 م بالتنازل عن تلك المشاريع وحيث أن من أنشطة المكلف شراء الأراضي والعقارات وإقامة المباني عليها وبيعها أو تأجيرها لصالح الشركة وعليه لم تقبل الهيئة حسم البند من الوعاء الزكوي، وبالإطلاع على اعتراض المكلف تبين أنه يطالب بحسم البند من الوعاء الزكوي كما هو ظاهر بالقوائم المالية بقيمة (62,274,297) ريال، (70,234,504) ريال عن عامي 2014 م، 2015 م على التوالي، ومن خلال القوائم المالية المدققة للأعوام الخلف يتبين عدم تطابق رصيد أول المدة لمشروع مبنى المكاتب الجديد من واقع البيان المقدم من المكلف خلال مرحلة التدقيق مع القوائم المالية المدققة، وبالإطلاع على البيانات المقدمة خلال مرحلة الاعتراض ومقارنتها مع البيانات المقدمة خلال مرحلة التدقيق تبين تغيير المكلف لتفاصيل المبالغ، وبالإطلاع على العقود المقدمة خلال مرحلة الاعتراض تبين أن قيمة العقد المبرم بقيمة (15.345.000) ريال، ثم تم تخفيض قيمته إلى (7.104.000) ريال بملحق العقد بتاريخ 2010/06/26 م، كما قدم المكلف عقد مقاول لإكمال المشروع بتاريخ 2017/02/01 م، وحيث إن أعوام الخلاف هي عامي 2014 م و 2015 م، ومنه يتبين أن العقد المقدم خلال مرحلة الاعتراض لا يخص أعوام الخلاف كما لم يقدم المكلف أي إثبات مستندي يخص دفع ما قيمته (70.234.504) ريال لمقاول من الباطن، وحيث قامت الشركة بالتنازل عن المشاريع تحت التنفيذ خلال عام 2016 م، وعليه وفي ضوء ما تقدم لم تتمكن الهيئة من التحقق من صحة أرصدة مشاريع تحت التنفيذ وحيث إن من أنشطة المكلف هي شراء الأراضي والعقارات وإقامة المباني عليها وبيعها أو تأجيرها لصالح الشركة، لذلك فقد تم رفض اعتراض المكلف استناداً للفقرة (1) و(2) من البند ثانياً للمادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ والتي تنص على: يحسم من الوعاء الزكوي الاتي: "1- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) 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" وكذلك طبقاً لما نصت



عليه الفقرة (2) "2- إنشاءات المكلف الرأسمالية تحت التنفيذ والتي يتم إنشائها بهدف استخدامها في النشاط وليس لغرض بيعها". واستناداً للفقرة (3) من المادة العشرين من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2082 وتاريخ 1438/06/01هـ التي تنص على أن: (يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها)، وعليه تطالب الهيئة بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البند محل استئنافها.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ: 2024/03/26م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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، وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند إنشاءات تحت التنفيذ لعامي 2014م و2015م، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على قبول دائرة الفصل اعترض المكلف بشأن البند محل الخلاف، إذ تدّعي بأن المكلف لم يقدم المستندات الثبوتية. واستناداً على الفقرة رقم (1) من البند (ثانياً) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 2- إنشاءات المكلف الرأسمالية تحت التنفيذ والتي يتم إنشائها بهدف استخدامها في النشاط وليس لغرض بيعها." بناءً على ما تقدم، يتضح استئناف الهيئة بعدم حسم بند إنشاءات تحت التنفيذ من الوعاء الزكوي بمبلغ (62,274,297) ريال وبمبلغ (70,234,504) ريال عن عامي 2014م و2015م على التوالي، وبدراسة محور الخلاف بين الطرفين تبين أن الهيئة دفعت بعدم تقديم المكلف المستندات الثبوتية للتحقق من صحة أرصدة مشاريع تحت التنفيذ محل الخلاف، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتضح أن المكلف أرفق مستندات تتعلق بمشروع المرجانة الجزء الأول والثاني والثالث ومستندات تتعلق بمشروع مكاتب إدارية مبنى طريق الملك (الحمراء) ولكنها غير كافية للتحقق من قيمة المشاريع، حيث إنه لم يرفق كشف تفصيلي وعقود المقاولين التي تثبت صحة المبالغ محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف المكلف والهيئة بشأن بقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل 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 مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما



تم تقديمه من دفع ماثرة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل 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:

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد

قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1971) الصادر في الدعوى رقم (Z-86485-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام 2014م و2015م و2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إنشاءات تحت التنفيذ لعامي 2014م و2015م).
- 2- فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (الاستثمار بطريقة التكلفة لعامي 2014م و2015م):
 - أ- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (بنك سيرة للاستثمار للعامي 2014م و2015م وشركة ... للعامي 2014م و2015م مع أحقية الهيئة باحتساب الزكاة من واقع تلك القوائم وتضمين الربط حصة المكلف من زكاة تلك الشركات).
 - ب- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (شركة ... المخصصة للاستقدام والخدمات العمالية مع تعديل منطوق القرار ليكون العام محل الخلاف 2014م بدلاً من 2015م).
 - 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأرباح التقديرية للعام 2016م).
 - 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمار في شركات مساهمة عامة وذلك للعامي 2014م، 2015م).
 - 4- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (دفعات تحت حساب الاستثمار للعامي 2014م، 2015م):
 - أ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (تحويلات إلى حساب الشركاء وذلك بغرض الاكتتاب والاستثمار في البنك الأهلي).
 - ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (الاستثمار في شركة ...).
 - ج- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (الاستثمار في شركة ... لعام 2015م).
 - د- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (دفعات تقسيط لشراء شقة في دامت العقارية لعام 2014م).
 - هـ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (الاستثمار في فيلا جديدة بالمدينة المنورة ...) للعامي 2014م و2015م).
 - 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة للأعوام من 2014م وحتى 2016م).



القرار رقم IR-2024-196568

الدعوى رقم Z-2023-196568

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- مشروعات تحت التنفيذ- قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (-IFR-2023-115741)، حيث يكمن استئنافه على بند (ثانيًا/ب: تأمينات لدى الغير/ إيرادات مقدمة/ عملاء دفعات مقدمة/ د: المصروفات المستحقة) وذلك لأنها قد استغرقت في تمويل الأصول المتداولة الغير محسومة من الوعاء الزكوي وأنه تم تزكية هذه المبالغ فعلاً ضمن ما آل إليه من تمويل النشاط التجاري الغير محسوم من الوعاء، وبند (مشروعات تحت التنفيذ) وذلك لإيضاح القوائم المالية رقم (9) المتعلق بالمشروعات تحت التنفيذ لا يتضمن أي استبعادات مُشار إليها. وحيث ثبت للجنة بالرجوع للإيضاح رقم (9) الخاص بالمشروعات تحت التنفيذ تبين من خلاله صحة دفع المكلف بعدم وجود استبعادات خلال العام، كما أن المكلف أشار إلى أن المشروعات تحت التنفيذ كانت للاستخدام في نشاط المؤسسة كاستثمارات عقارية بعد الانتهاء من إعدادها وتجهيزها وتحويلها وليس الغرض منها البيع، وعليه؛ وحيث إن الهيئة لم تقدم أي بيئة معتبرة تؤيد إجراءها في رفض حسم المشروعات تحت التنفيذ. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

➤ الفقرة 5 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/05/08م من/... (هوية وطنية رقم ...) بصفته مالك المؤسسة المستأنفة على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-115741) الصادر في الدعوى رقم (Z-115741-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

رفض اعتراض المدعي/... (رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بالربط محل الدعوى.



وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (مؤسسة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخصّ البند (ثانياً/ب: تأمينات لدى الغير/ إيرادات مقدمة/ عملاء دفعات مقدمة) والبند (ثانياً/د: المصروفات المستحقة) بأن البنود قد استغرقوا في تمويل الأصول المتداولة الغير محسومة من الوعاء الزكوي وأنه تم تزكية هذه المبالغ فعلاً ضمن ما آل إليه من تمويل النشاط التجاري الغير محسوم من الوعاء، ويُطالب المكلف بتعديل قرار الدائرة وإضافة ما حال عليه الحول. وفيما يخصّ البند (مشروعات تحت التنفيذ) بأنه بخصوص ما ذكر في القرار محل الاستئناف بأنه تم استبعاد المشاريع لصالح الشريك وأنها لم تستخدم في النشاط؛ فغير صحيح، حيث إن إيضاح القوائم المالية رقم (9) المتعلق بالمشروعات تحت التنفيذ لا يتضمن أي استبعادات مُشار إليها، وذكر المكلف بأن نية المؤسسة هي انشاء وتجهيز عمارة سكنية ومزرعة على أرض مملوكة لصاحب المؤسسة للاستخدام في نشاط المؤسسة كاستثمارات عقارية بعد الانتهاء من إعدادها وتجهيزها وتحويلها بعد ذلك إلى استثمارات عقارية ليس الغرض منها البيع. كما يعترض المكلف على بند (مبالغ مستحقة لأطراف ذات علاقة) وبند (ثانياً/أ: الذمم الدائنة)، وبند (ثانياً/ج: دائنو شراء الأصول الثابتة)، وبند (استثمارات عقارية) وبند (مخصص ديون مشكوك في تحصيلها) وبند (مكافأة نهاية الخدمة)، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محلّ الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأربعاء 2024/07/17م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين 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 (ثانياً/ب: تأمينات لدى الغير/ إيرادات مقدمة/ عملاء دفعات مقدمة)، وحيث يكمن استئنافه في أن البند قد استغرق في تمويل الأصول المتداولة الغير محسومة من الوعاء الزكوي وأنه تم تزكية هذه المبالغ فعلاً ضمن ما آل إليه من تمويل النشاط التجاري الغير محسوم من الوعاء. وحيث نصّت الفقرة (5) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ 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 للقيمة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول". وبناءً على ما تقدّم، ولما أن البند يعدّ أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى؛ تبين أن المكلف قدّم الحركة التفصيلية للذمم والأرصدة الدائنة الأخرى والتي تبين أنها مطابقة للقوائم المالية المدققة لعام 2016م، وتحليل الحركة المقدمة؛ تبين صحة دفع المكلف بحولان الحول على مبلغ (24,450) ريال والخاص بالتأمينات لدى الغير،

وفيما يخص الإيرادات المقدمة والدفعات المقدمة تبين عدم حولان الحول على هذه الأرصدة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ثانياً/د: المصروفات المستحقة)، وحيث يكمن استئنائه في أن البند قد استغرق في تمويل الأصول المتداولة الغير محسومة من الوعاء الزكوي وأنه تم تزكية هذه المبالغ فعلاً ضمن ما آل إليه من تمويل النشاط التجاري الغير محسوم من الوعاء. وحيث نصّت وحيث نصّت الفقرة (5) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ 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 لل تقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول". وبناءً على ما تقدّم، ولما أن البند يعدّ أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى؛ تبين أن المكلف قدّم الحركة التفصيلية للمصاريف المستحقة والتي تبين أنها مطابقة للقوائم المالية المدققة لعام 2016م، وتحليل الحركة المقدمة؛ تبين صحة دفع المكلف بعدم حولان الحول على أرصدة المصروفات المستحقة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مشروعات تحت التنفيذ)، وحيث يكمن استئنائه في أن إيضاح القوائم المالية رقم (9) المتعلق بالمشروعات تحت التنفيذ لا يتضمن أي استبعادات مُشار إليها، وذكر المكلف بأن نية المؤسسة هي إنشاء وتجهيز عمارة سكنية ومزرعة على أرض مملوكة لصاحب المؤسسة للاستخدام في نشاط المؤسسة كاستثمارات عقارية بعد الانتهاء من اعدادها وتجهيزها وتحويلها بعد ذلك إلى استثمارات عقارية ليس الغرض منها البيع. وحيث نصّت الفقرة (1) من البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: ... 2- إنشاءات المكلف الرأسمالية تحت التنفيذ والتي يتم إنشائها بهدف استخدامها في النشاط وليس لغرض بيعها". وبناءً على ما تقدّم، ولما أنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار المشاريع تحت التنفيذ من عروض القنية الجائز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات. وفيما يتعلق بما ذكره المكلف من أن الأطراف ذات العلاقة هي مصدر تمويل هذه المشروعات، فقد تم دراسة بند مستحق لأطراف ذو علاقة في البند (أولاً) والذي تم التوصل فيه إلى رفض استئناف المكلف وإضافته لحولان الحول تأييداً لإجراء الهيئة؛ حيث أن المكلف لم يُثبت أنه تم تمويل المشروعات تحت التنفيذ عن طريق الأطراف ذات العلاقة، وبخصوص المشروعات تحت التنفيذ؛ فإنه بالإطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى فقد تبين من خلال المذكرة الجوابية للهيئة أنها أشارت لنشاط الشركة في القوائم لعام 2017م ولا يمكن الأخذ بذلك حيث أن عام الخلاف في الدعوى الحالية هو 2016م، وحيث أن نشاط الشركة في عام 2016م وفقاً للقوائم المالية كان وفقاً للإيضاح رقم (1) كالآتي: "تتمثل أنشطة المؤسسة في المقاولات العامة للمباني (إنشاء - هدم - ترميم - إصلاح) والأعمال الكهربائية والميكانيكية وأعمال الطرق والقيام بأعمال المياه والمجاري وشبكات مياه وصيانة وتشغيل المنشآت الكهربائية والميكانيكية وصيانة وتنسيق الحدائق وصيانة ونظافة المباني والمستشفيات والمراكز الطبية". وعليه يتضح من نص الإيضاح أعلاه عدم تحوّل نشاط المكلف حول بيع العقارات والأموال، كما أنه بالرجوع للإيضاح رقم (9) الخاص بالمشروعات تحت التنفيذ تبين من خلاله صحة دفع المكلف بعدم وجود استبعادات خلال العام، كما أن المكلف أشار إلى أن المشروعات تحت التنفيذ كانت للاستخدام في نشاط المؤسسة كاستثمارات عقارية بعد الانتهاء من اعدادها وتجهيزها وتحويلها وليس الغرض منها البيع، وعليه؛ وحيث إن الهيئة لم تقدم



أي بيئة معتبرة تؤيد إجراءاتها في رفض حسم المشروعات تحت التنفيذ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص بقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تأثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكن النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ مؤسسة، سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-115741) الصادر في الدعوى رقم (Z-115741-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مبالغ مستحقة لأطراف ذات علاقة).
- 2- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الذمم الدائنة وذمم وأرصدة دائنة أخرى ومصاريف مستحقة): أ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة).
- ب- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تأمينات لدى الغير/ إيرادات مقدمة/ عملاء دفعات مقدمة).
- ج- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (دائنو شراء الأصول الثابتة).
- د- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المصروفات المستحقة).
- 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات عقارية).
- 4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مشروعات تحت التنفيذ).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخصص ديون مشكوك في تحصيلها).
- 6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مكافأة نهاية الخدمة).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-171679

الدعوى رقم Z-2023-171679

المفاتيح:

زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- إيرادات مستحقة- قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ISR-2022-1846)، حيث يكمن استئنافها على بند (تأمينات محتجزة)، وبند (إيرادات مستحقة) لعدم حسمه من الوعاء الزكوي لأنه ليس من البنود جائزة الحسم. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن الزكاة لا تجب على الدائن في أمواله المستحقة لدى الجهات الحكومية والتي لا يستطيع تحصيلها بسبب تأخير من الجهات الحكومية وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه بالمعيار والاشتراطات المحددة من قبل الجهة الحكومية، وحيث لم يقدم المكلف ما يثبت مطالبته لهذه الأموال من الجهات المتعاقد معها، مما يتضح معه تقصيره في المطالبة. مؤدى ذلك: قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

➤ الفقرة 1،5 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/26م، من/ ... (هوية وطنية رقم ...) بصفته وكيلاً بموجب الوكالة رقم (...)، وترخيص المحاماة رقم (...)، ومن/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1846) الصادر في الدعوى رقم (Z-42810-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الدعوى المقامة من المدعية/ شركة ... شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند الاستهلاك وصافي الأصول الثابتة.



- 2-أ/- اثبات انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها ببند مصروف الرواتب والأجور
- 2 ب/- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند الرواتب وأجور العمالة الخارجية.
- 3-إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند إكراميات ضمن بند الرواتب والأجور
- 4-إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند إيرادات مستحقة.
- 5-إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند تأمينات محتجزة
- 6-رفض الدعوى فيما يتعلق ببند مخزون المواد.
- 7- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند مخصص الغرامات المحتملة المكون (مصاريف مستحقة) لعام 2017م، وفق ما ورد من أسباب.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تَضَمَّنَتْ مطالبته بنقض قرار دائرة الفصل والغاؤه. كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئناف اطلعت عليها حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (إيرادات مستحقة) فتوضح الهيئة أنها عند الربط قامت بعدم حسم البند من الوعاء الزكوي لأنه ليس من البنود جائزة الحسم الواردة في المادة الرابعة ثانياً من لائحة جباية الزكاة والتي حددت بالتفصيل ما يتم حسمه من الوعاء الزكوي ولم تتضمن حسم مثل هذا البند الذي يطالب بها المكلف، وتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها. كما نفيد بأن الهيئة لم تقم الحسم من الوعاء الزكوي لكونه غير جائز الحسم بالإضافة إلى أنها ليست من البنود الواجبة الحسم طبقاً للمادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ، وأثناء مرحلة الاعتراض قامت الهيئة بالرجوع إلى الربط المعدل والقوائم المالية حيث يتضح أن المكلف يطالب بحسم البند ولكون أن هذا البند في ذمة مليء غير مماثل (جهات حكومية) والدائن (المكلف) متمكن من تحصيل ماله وبذلك فإن هذه المستحقات ديون مستحقة على جهات حكومية غير مماثلة أو مفلسة أو معسرة وقد تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم 1769 لعام 1438هـ، عليه تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها أن الدائرة لم تطلب من المكلف أي إيضاح تفصيلي تثبت صحة ما دفع به المكلف، ولم تجد الهيئة أي مستندات مرفقة بهذا الخصوص بأي حال، مما يجعل القرار حرياً بالإلغاء، وتؤكد الهيئة أن ما دفع به المكلف أمام الدائرة لا وجه معتبر له لعدم صحته ولكون لا يستند إلى دليل يمكن الركون إليه حقيقة، أن المستأنف ضدها عندما تقدمت باعتراضها أمام الهيئة لم تقدم هذه المستندات التي تخص البند محل الاستئناف، ولم يتبين للهيئة على ماذا استندت الدائرة عليه من كون هذه المستندات تخص بند محل الاستئناف وليس غيرها، وهل ما قدمه المكلف للدائرة يخص العام محل الاستئناف أم لا إذ لم يتوضح ذلك من خلاله، وهل اطلعت الدائرة على مصادقة المحاسب القانوني عليها من عدمه، ولم توضح الدائرة بيان كيفية التوصل لهذا البند بشكل تفصيلي محاسبياً ونظامياً مما يجب التنبيه لذلك، لما أن اعتراض المستأنف ضده ابتداءً افتقر إلى الإثبات المستندي للبند محل الاستئناف وإيضاح كيفية معالجته للهيئة ابتداءً وإثبات هذا البند بشكل محاسبي صحيح ومصادقة المحاسب القانوني عليها بشكل تفصيلي، فبناءً على ما تقدم رفضت الهيئة اعتراض المستأنف ضدها استناداً للمادة (العشرون) فقرة (3) من لائحة جباية الزكاة، مما يعد قرار الدائرة معيباً والحال ما ذكر. وفيما يتعلق ببند (تأمينات محتجزة) فتوضح الهيئة قيامها عند الربط بعدم حسم البند من الوعاء الزكوي لأنه ليس من البنود جائزة الحسم الواردة في المادة الرابعة ثانياً من لائحة جباية الزكاة والتي حددت بالتفصيل ما يتم حسمه من الوعاء الزكوي ولم تتضمن حسم مثل هذا البند الذي يطالب بها المكلف، كما أن الهيئة لم تقم الحسم من الوعاء الزكوي لكونه غير جائز الحسم بالإضافة إلى أنها ليست من البنود الواجبة الحسم طبقاً للمادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ، وأثناء مرحلة الاعتراض قامت الهيئة بالرجوع إلى الربط المعدل والقوائم المالية حيث يتضح



أن المكلف يطالب بحسم البند ولكون أن هذا البند في ذمة مليء غير مماطل (جهات حكومية) والدائن (المكلف) متمكن من تحصيل ماله وبذلك فإن هذه المستحقات ديون مستحقة على جهات حكومية غير مماطلة أو مفلسة أو معسرة وقد تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستثنائي رقم 1769 لعام 1438هـ، أن الدائرة لم تطلب من المكلف أي إيضاح تفصيلي تثبت صحة ما دفع به المكلف، ولم تجد الهيئة أي مستندات مرفقة بهذا الخصوص بأي حال، مما يجعل القرار حرياً بالإلغاء، وتؤكد الهيئة أن ما دفع به المكلف أمام الدائرة لا وجه معتبر له لعدم صحته ولكون لا يستند إلى دليل يمكن الركون إليه حقيقة، أن المستأنف ضدها عندما تقدمت باعتراضها أمام الهيئة لم تقدم هذه المستندات التي تخص البند محل الاستئناف، ولم يتبين للهيئة على ماذا استندت الدائرة عليه من كون هذه المستندات تخص بند محل الاستئناف وليس غيرها، وهل ما قدمه المكلف للدائرة يخص العام محل الاستئناف أم لا إذ لم يتوضح ذلك من خلاله، وهل اطلعت الدائرة على مصادقة المحاسب القانوني عليها من عدمه، ولم توضح الدائرة بيان كيفية التوصل لهذا البند بشكل تفصيلي محاسبياً ونظامياً مما يجب التنبيه لذلك، لما أن اعتراض المستأنف ضده ابتداءً افتقر إلى الإثبات المستندي للبند محل الاستئناف وإيضاح كيفية معالجته للهيئة ابتداءً وإثبات هذا البند بشكل محاسبي صحيح ومصادقة المحاسب القانوني عليها بشكل تفصيلي، فبناءً على ما تقدم رفضت الهيئة اعتراض المستأنف ضدها استناداً للمادة (العشرون) فقرة (3) من لائحة جباية الزكاة، مما يعد قرار الدائرة معيباً والحال ما ذكر. وفيما يتعلق ببند (خطأ مادي في قرار الدائرة الثانية بخصوص مخزون مواد) فتوضح الهيئة أن الأصل في القرار منطوقه وليس ما ورد في حيثياته، وتؤكد الهيئة على أنها لم تقبل حسم البند أعلاه من الوعاء الزكوي لأنه ليس من البنود جائزة الحسم الواردة في المادة (4) من لائحة جباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ، أما ما ذكرته الدائرة في حيثيات قرارها الصادر أن هذه المواد مشتراه لغرض الاستخدام وليس للبيع فنرد على ذلك بأن طبيعة المخزون يتمثل في أنه مخزون تشغيلي مرتبط بالمشروع والذي يظهر ضمن تكلفة المبيعات وعليه لا يعامل معاملة المخزون جائز الحسم. وعليه تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها، وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل والغاؤه.

وفي يوم الأربعاء الموافق 2024/05/15م، 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؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه وبخصوص استئناف المكلف، وبعد فحص ملف القضية وحيث يعدّ التأكد من صفة أطراف الدعوى من الأمور الأولية التي يتم الفصل فيها قبل الدخول في موضوع الدعوى، وحيث اطلعت الدائرة على لائحة الاستئناف المقدمة، وتبين أن مقدم الدعوى محامٍ مرخص له وقام بتقديم طلب الاستئناف وتوقيعه على غير مطبوعاته الخاصة في حين كان من الواجب عليه تقديم الطلبات واللوائح على مطبوعاته الخاصة استناداً على المادة (01/13) من اللائحة التنفيذية لنظام المحاماة، التي نصّت على أنه "على المحامي أن يتخذ له أوراقاً خاصة به لتقديم كتاباته عليها للجهات، وأن تشمل على اسمه، واسم المقر الرئيس، والفرعي، ورقم وتاريخ الترخيص، وأرقام الهاتف، وصندوق البريد، والرمز البريدي، وليس له أن يقدم للجهات أي كتابة على أوراق لا تشمل على ذلك، أو أوراق لا تخصه." واستناداً على المادة (7) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية والتي نصت على "يكون تمثيل أطراف الدعوى وفقاً للأحكام الواردة في نظام المحاماة ولائحته التنفيذية" وبما أن مقدم الاستئناف والحال ما ذكر لم يتقيد بالشروط الواجبة لصحة التمثيل، فإن الدائرة تنتهي إلى عدم قبول الاستئناف لتقديمه من غير ذي صفة.



وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة، وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة تبين 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، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (إيرادات مستحقة)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بعدم حسم البند من الوعاء الزكوي لأنه ليس من البنود جائزة الحسم، واستناداً على الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ 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 الحال. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحال."، كما نصت الفقرة (4) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ على أن: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 4- الإيرادات المقدمة التي حال عليها الحال"، واستناداً إلى الفتوى الشرعية رقم (19643) وتاريخ 1418/5/23 هـ التي نصت على: "الديون التي تكون للشركة على المدينين باجل او آجال مهما كانت آجالها تجب فيها الزكاة اذا حال عليها الحال وهي في ذمة مدين ملئ غير مماطل والدائن متمكن من استخلاص ماله"، واستناداً للفتوى الشرعية رقم (23408) وتاريخ 1426/11/18 هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء حول الديون المستحقة من الجهات الحكومية والتي نصت على ما يلي: "المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم به صاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول عليها الحال بعد قبضها لقوله تعالى: (فاتقوا الله ما استطعتم)، ولأن الزكاة مواساة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها". وبناءً على ما تقدم، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما حتواه من أوراق، وحيث أن الزكاة لا تجب على الدائن في أمواله المستحقة لدى الجهات الحكومية والتي لا يستطيع تحصيلها بسبب تأخير من الجهات الحكومية وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه بالمعيار والاشتراطات المحددة من قبل الجهة الحكومية، وحيث لم يقدم المكلف ما يثبت مطالبته لهذه الأموال من الجهات المتعاقد معها، مما يتضح معه تقصيره في المطالبة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (تأمينات محتجزة)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بعدم حسم البند من الوعاء الزكوي لأنه ليس من البنود جائزة الحسم، واستناداً على الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ 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 الحال. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحال."، كما نصت الفقرة (4) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ على أن: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 4- الإيرادات المقدمة التي حال عليها الحال"، استناداً إلى الفتوى الشرعية رقم (19643) وتاريخ 1418/5/23 هـ التي نصت على: "الديون التي تكون للشركة على المدينين باجل او آجال مهما كانت آجالها تجب فيها الزكاة اذا حال عليها الحال وهي في ذمة مدين ملئ غير مماطل والدائن متمكن من استخلاص ماله"، واستناداً للفتوى الشرعية رقم (23408) وتاريخ 1426/11/18 هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء حول الديون المستحقة من الجهات الحكومية والتي نصت على ما يلي: "المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم به صاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها



ويحول عليها الحول بعد قبضها لقوله تعالى: (فاتقوا الله ما استطعتم)، ولأن الزكاة مواساة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها". وبناءً على ما تقدم، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما حتواه من أوراق، وحيث أن الزكاة لا تجب على الدائن في أمواله المستحقة لدى الجهات الحكومية والتي لا يستطيع تحصيلها بسبب تأخير من الجهات الحكومية وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه بالمعيار والاشتراطات المحددة من قبل الجهة الحكومية، وحيث لم يقدم المكلف ما يثبت مطالبته لهذه الأموال من الجهات المتعاقد معها، مما يتضح معه تقصيره في المطالبة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (خطأ مادي في قرار الدائرة الثانية بخصوص مخزون مواد)، لكون قرار الفصل أيد إجراء الهيئة فلا محل للمطالبة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى صرف النظر عن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (اكراميات ضمن الرواتب والاجور)، وبند (مخصص غرامات محتملة مكون)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بسحب استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات لهذا البند وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات." الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

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

القرار:

أولاً: من الناحية الشكلية:

1- عدم قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1846) الصادر في الدعوى رقم (Z-42810-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م، وذلك لرفعه من غير ذي صفة.

2- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1846) الصادر في الدعوى رقم (Z-42810-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (اكراميات ضمن الرواتب والاجور).

2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إيرادات مستحقة).

3- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تأمينات محتجزة).



- 4- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مخصص غرامات محتملة مكون).
- 5- صرف النظر عما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (خطأ مادي في قرار الدائرة الثانية بخصوص مخزون مواد).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-156597

الدعوى رقم Z-2022-156597

المفاتيح:

زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي- تكاليف اكتتاب وثائق التأمين- قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-1962)، حيث يكمن استئنافها على بند (تكاليف اكتتاب وثائق التأمين للعامين 2019م و2020م) وذلك لعدم موافقتها على نتيجة القرار محل الطعن بخصوص حسم تكاليف الاكتتاب المؤجلة. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية عدم إضافة المكلف للمبالغ الممولة لهذه التكاليف لوعاء الزكاة، مما يعني عدم حسم رصيد التكاليف المؤجلة بالكامل من الوعاء الزكوي، وإنما يحسم المصروف المتحقق دورياً باعتبار أن البند لا يعتبر ضمن العناصر أو البنود التي تحسم من الوعاء طبقاً للمادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- الفقرة 6 من المادة 5 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)
- الفقرة 10 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/10/30م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-1962) الصادر في الدعوى رقم (Z-2022-112708) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2019م -2020م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند عدم حسم تكاليف اكتتاب وثائق تأمين مؤجلة لعامي 2019م و2020م.
2. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الخسائر المرحلة المعدلة للشريك السعودي لعام 2020م.



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

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنها تدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (تكاليف اكتتاب وثائق التأمين للعامين 2019م و2020م) تستأنف الهيئة قرار الفصل وتطالب بإلغاء قرار الدائرة وتوضح بأنها لم تقبل حسم البند من الوعاء الزكوي نظراً لأن طبيعة البند يشابه المصروفات المدفوعة مقدماً

ولم تنص اللائحة الزكوية على حسم البند من الوعاء الزكوي، كما أوضحت الهيئة بأن طبيعة هذا البند في شركات التأمين عموماً عبارة عن تكاليف متنوعة تتكبدها الشركة في سبيل إتمام مبيعات وثائق التأمين ويتم تأجيل الاعتراف بهذه التكاليف تطبيقاً لمبدأ مقابلة الإيراد بالمصروف، ومن ثم اطفائها بما يتناسب مع اكتساب أقساط التأمين المتعلقة بتلك التكاليف، كما تؤكد الهيئة أنها اعتمدت مصاريف الإطفاء كما وردت في إقرار المكلف وذلك بمبلغ (17,622,031) ريال و(20,812,671) ريال للعامين 2019م و2020م على التوالي، وأن ما يطالب المكلف بحسمه هي تكاليف مؤجلة وبما أن المعالجة المحاسبية وفقاً لأساس الاستحقاق وأساس مقابلة الإيراد بالمصروف تتطلب الاعتراف بالمصاريف التي يتم دفعها مقدماً ولم يتحقق الإيراد منها كبند من بنود الأصول ومن ثم يتم إطفائها دورياً 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 المؤجلة بالكامل من الوعاء الزكوي، وإنما يحسم المصروف المتحقق دورياً، كما أن البند لا يعتبر ضمن العناصر أو البنود التي تحسم من الوعاء طبقاً للمادة (5) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة.

وحيث اتضح أن وجهة نظر المستأنف ضده (المكلف) تتمثل في أن اكتتاب وثائق التأمين تغطي أكثر من سنة أي أنها موجودات طويلة الأجل ويتم إطفاء هذه التكاليف المؤجلة في قائمة عمليات التأمين والفائض المتراكم على مدى فترة التغطية التأمينية ذات العلاقة، أي أن هذه التكاليف هي عبارة عن موجودات طويلة الأجل لأن نشاط التأمين يتطلب مثل هذه التكاليف لتوليد الربح وبالتالي تعتبر من الموجودات طويلة الأجل، وهي من عروض القنية ويجب أن تعامل معاملة الموجودات الثابتة وتحسم من وعاء الزكاة وهذا هو المطبق من قبل الهيئة لشركات التأمين، ووضحت أيضاً أن التكاليف المؤجلة تمثل إجمالي التكاليف المتكبدة المتعلقة بشكل مباشر وغير مباشر بشراء أو تجديد عقود التأمين والمسموح بتأجيلها على مدى فترة عقد التأمين كما هو محدد من قبل المعايير المحاسبية وبالتالي يتم رسملتها، وتشمل تكاليف اكتتاب وثائق التأمين المؤجلة كلاً من العمولات والتكاليف الأخرى المتعلقة مباشرة باكتتاب وثائق التأمين، وعليه فإن طبيعة تكاليف اكتتاب وثائق التأمين المؤجلة تأخذ حكم النفقات المؤجلة أيضاً لأنها تتعلق بمصاريف لأكثر من سنة مالية.

وفي يوم الثلاثاء 2024/01/09م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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؛ وبالنداء على الخصوم، حضرت/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة المستأنفة/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ وحضر/...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً عن المستأنف ضدها بموجب الوكالة رقم (...). وبسؤال ممثلة المستأنفة عن الدعوى، أجابت بما لا يخرج عما سبق ذكره في المذكرة الاعتراضية المودعة لدى الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، وأنها تكتفي بها، وتتمسك بما ورد فيها من أسانيد ودفوع وطلبات، وبعرض ذلك على وكيل المستأنف ضدها أجاب بما لا يخرج عما سبق ذكره في المذكرة الجوابية، ويكتفي بالمذكرات

المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، ويتمسك بما ورد فيها من أسانيد ودفع وطلبات. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، تبين 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 على البند محل الدعوى، واستناداً إلى الفقرة (6) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07 هـ، والتي نصت على: "يحسم من وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية البنود الآتية: 6- صافي مصاريف التأسيس وما قبل التشغيل وما في حكمها من المصاريف الرأسمالية"، واستناداً إلى تعميم الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (1433/16/2714) وتاريخ 1425/1/15 هـ بخصوص حسم المصاريف الإرادية المؤجلة الذي يقضي بأن: "أن المصاريف الإرادية المؤجلة هي عبارة عن تكلفة حقيقة يجب السماح بحسمها نظاماً للأغراض الزكوية، ولكن لأن هذه المصاريف تسهم في تحقيق الإيراد لعدد من السنوات فإنها تأخذ حكم مصاريف التأسيس والأصول الثابتة من حيث السماح بحسم قسط استهلاكها السنوي ضمن التكاليف جائزة الحسم، وحسم صافي الرصيد في نهاية العام من الأموال التي تجب فيها الزكاة شأنها في ذلك شأن عروض القنية الأخرى الواجبة الحسم شرعاً".

بناءً على ما سبق، وحيث إن استئناف الهيئة يكمن في عدم موافقتها على نتيجة القرار محل الطعن بخصوص حسم تكاليف الاكتتاب المؤجلة، وبالاطلاع على القوائم المالية إيضاح رقم (8) بحركة حساب البند محل الخلاف يتبين أنه يتم إطفاء رصيد أول المدة بالكامل خلال العام، وأن الرصيد الذي يظهر في نهاية العام هو ما تم تكوينه خلال العام، مما يتبين معه أن البند محل الخلاف لا يمثل موجودات طويلة الأجل ولا يأخذ حكم التكاليف الرأسمالية الجائز حسمها من الوعاء الزكوي، كما أن ما يدّعيه المستأنف ضده بشأن تعلق تلك التكاليف بعقود التأمين الجديدة، والتي تمثل أقساط التأمين غير المكتسبة الظاهرة ضمن المطلوبات في قائمة المركز المالي للشركة، فإن ذلك يترتب عليه إضافة جزء من تلك الأقساط للوعاء الزكوي في حدود تكاليف اقتناء وثائق التأمين المؤجلة المحسومة من الوعاء، وذلك باعتبارها من البنود التي مؤلت ما حسم من الوعاء الزكوي وفقاً للفقرة (10) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وبالرجوع إلى الإقرار الزكوي للعامين محل الخلاف تبين عدم إضافة المكلف للمبالغ الممولة لهذه التكاليف لوعاء الزكاة، مما يعني عدم حسم رصيد التكاليف المؤجلة بالكامل من الوعاء الزكوي، وإنما يحسم المصروف المتحقق دورياً باعتبار أن البند لا يعتبر ضمن العناصر أو البنود التي تحسم من الوعاء طبقاً للمادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تكاليف اكتتاب وثائق التأمين للعامين 2019م و2020م).

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-1962) الصادر في الدعوى رقم (Z-112708-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2019م -2020م.



ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تكاليف اكتتاب وثائق التأمين للعامين 2019 م و 2020 م).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-156136

الدعوى رقم Z-2023-156136

المفاتيح:

زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي-مبالغ مستحقة من أطراف ذات علاقة- قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-5685)، حيث يكمن استئنافه على بند (المستحقات من الأطراف ذات العلاقة) وذلك للإدعاء بأن المساهمين في الشركة القابضة هم ذات المساهمين في الشركة التابعة ومنعاً لثني الزكاة فإن هذا التمويلات المقدمة إلى الشركة التابعة قد سجلت في حساباتها في حقوق الملكية. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية بالاطلاع على الإقرارات الزكوية والقوائم المالية أن المساهمين في الشركة القابضة هم ذاتهم في الشركات التابعة، حيث قدم المكلف عقود التأسيس للشركات التابعة (شركة ... المحدودة، شركة ... المحدودة، شركة ...، وشركة ...) والقوائم المالية والإقرارات الزكوية للشركات المستثمر فيها، وعليه؛ أثبت المكلف صحة اعتراضه، وحيث أن تلك المبالغ خضعت للزكاة في وعاء الشركة التابعة. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- الفقرة 5 من المادة 5 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة 3 من المادة 20 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/10/20م، من / شركة ...، والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/10/23م من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-5685) الصادر في الدعوى رقم (Z-50579-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015م وحتى 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المدعية/ شركة ... (سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (المستحقات إلى الشريك).

2- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (الرواتب والأجور).

3- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (التبرعات).

4- رفض ما عدا ذلك من اعتراضات.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلاً منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخص بند (المستحقات من الأطراف ذات العلاقة) بأن المساهمين في الشركة القابضة هم ذات المساهمين في الشركة التابعة ومنعاً لثني الزكاة فإن هذا التمويلات المقدمة إلى الشركة التابعة قد سجلت في حساباتها في حقوق الملكية، كما أنه فيما يخص التمويل المقدم لشركة ... خلال عامي 2014م و2015م بمبلغ (14,896,500) ريال فإنه تم استلامه من مساهم الشركة بقصد استيعاب الخسائر التي أبلغت عنها شركة ...، كما يعترض المكلف على بند (المستحق إلى ... - المستحق إلى شريك) وبند (دفع توزيعات الأرباح) وبند (الاستثمارات الخارجية) وبند (دفعة المشروع المقدمة التي تم شطبها) وبند (الدفعات التي لم تأخذها الهيئة في الحسبان)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التبرعات).

وفي يوم الإثنين بتاريخ: 2022/10/03م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 المكلف بشأن بند (المستحقات من الأطراف ذات العلاقة)، وحيث يكمن استئنافه في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأن المساهمين في الشركة القابضة هم ذات المساهمين في الشركة التابعة ومنعاً لثني الزكاة فإن هذا التمويلات المقدمة إلى الشركة التابعة قد سجلت في حساباتها في حقوق الملكية، كما أنه فيما يخص التمويل المقدم لشركة ... خلال عامي 2014م و2015م بمبلغ (14,896,500) ريال فإنه تم استلامه من مساهم الشركة بقصد استيعاب الخسائر التي أبلغت عنها شركة (...). وحيث نصت الفقرة (5) من البند



(أولاً) من المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائون، 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 للقيمة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول."، كما نصّت الفقرة (3) من المادة (20) منها على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي 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 قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجه نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدّم، وحيث يكمن الخلاف في إجراء الهيئة المتمثل في حسم التمويل المقدم من الشركات القابضة إلى الشركات التابعة على حسب نسبة الملكية، وبالإطلاع على ملف الدعوى؛ وحيث أنه فيما يتعلق بحسم التمويل المقدم من الشركة القابضة فتبين أن المكلف يطالب بحسم إجمالي المبالغ المستحقة من الأطراف ذات العلاقة من الوعاء الزكوي للأعوام من 2015م وحتى 2018م، وبالإطلاع على الإقرارات الزكوية والقوائم المالية للأعوام محل الخلاف؛ تبين أن المساهمين في الشركة القابضة هم ذاتهم في الشركات التابعة، حيث قدم المكلف عقود التأسيس للشركات التابعة (شركة ... المحدودة، شركة ... المحدودة، شركة ... وشركة ...) والقوائم المالية والإقرارات الزكوية للشركات المستثمر فيها، وعليه؛ وحيث أثبت المكلف صحة اعتراضه، وحيث إن تلك المبالغ خضعت للزكاة في وعاء الشركة التابعة، فإن القروض والسلف المقدمة للشركة التابعة تحسم من الوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (دفع توزيعات الأرباح) وبند (دفع المشروع المقدمة التي تم شطبها)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22 هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19 هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت انتهاء الخلاف بقبول الهيئة لاعتراض المكلف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في مذكرة الاستئناف الإلحاقية المقدمة بتاريخ 2023/12/06م والمتضمنة على: "3- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند توزيعات الأرباح للأعوام من 2015م إلى 2018م: تفيدكم الهيئة بقبول اعتراض المكلف على هذا البند تحديداً. 4- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند دفعة المشروع المقدمة التي تم شطبها لعام 2018: تفيدكم الهيئة بقبول اعتراض المكلف على هذا البند تحديداً"، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقية البنود محل الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السانعة التي بُي عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع مؤثرة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف ورفض استئناف



الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

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 (IFR-2022-5685) الصادر في الدعوى رقم (Z-50579-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015م وحتى 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التبرعات).
- 2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المستحقات من الأطراف ذات العلاقة).
- 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المستحق إلى ... - المستحق إلى شريك).
- 4- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (دفع توزيعات الأرباح).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات الخارجية).
- 6- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (دفعة المشروع المقدمة التي تم شطبها).
- 7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الدفعات التي لم تأخذها الهيئة في الحسبان).



القرار رقم Z-169213-2023

الدعوى رقم Z-169213-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة - عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - المصروفات المدفوعة - قبول استئناف الهيئة - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف و هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6012)، المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015م إلى 2018م، ويكمن استئناف الهيئة في انها لم تقبل حسم بند (المصروفات المدفوعة) مقدماً من الوعاء الزكوي لعدم اعتبارها مصاريف رأسمالية، ويطلب المكلف بأن يتم اعتبار تلك المصاريف المقدمة من العملاء مصاريف مؤجلة تمثل ذمم مدينة ليتم تحميل الدخل بمصروف الإطفاء سنوياً وهذا يعني أخذ هذا المصروف في الاعتبار عند احتساب الوعاء الزكوي، ويكمن استئناف المكلف على بند (الاستثمارات لعام 2018م)، في انه قدم ما يثبت النية من الاستثمار، وأن الغرض من الصندوق هو شراء 19 عقار وتأجيرها وهو من الأنشطة التي لا تعتمد على التقلب والمتاجرة، ولا يمانع من تسديد الزكاة على حصته في هذه الصناديق. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن ما يطالب المكلف بحسمه هو تكاليف مؤجلة وحيث أن المعالجة المحاسبية وفقاً لأساس الاستحقاق وأساس المضاهاة تتطلب الاعتراف بالمصاريف التي يتم دفعها مقدماً ولم يتحقق الإيراد منها كبند من بنود الأصول ومن ثم يتم إطفائها دورياً وتحميل الدخل بمصروف الإطفاء الذي يخص العام، وهذا يعني أنه تم أخذ هذا المصروف في الاعتبار عند احتساب الوعاء الزكوي. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة في بند المصروفات المدفوعة ورفضه في باقي البنود، وقبول استئناف المكلف في بند (الاستثمارات) ورفضه في باقي البنود.

المستند:

- الفقرة 7 من البند ثانياً من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة 4/أ من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/12م من /... (هوية وطنية رقم ...) بصفته وكلياً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...). والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/15م من /هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة



الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6012) الصادر في الدعوى رقم (Z-47441-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015م إلى 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المدعية/ شركة ... - (سجل تجاري رقم ...)، على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (فائض قابل للتوزيع لحاملي وثائق التأمين).

2- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في شركة ... 2017م و2018م).

3- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (المصروفات المدفوعة مقدماً).

4- رفض ما عدا ذلك من اعتراضات.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلا منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخص بند (الاستثمارات (أ) الاستثمارات في ... لعام 2018م) بأنه قدم ما يثبت النية من الاستثمار، كما أنه لا يوجد حركة على وحدات الصناديق وأن الغرض من الصندوق هو شراء 19 عقار وتأجيرها وهو من الأنشطة التي لا تعتمد على التقلب والمتاجرة، وبضيف المكلف بأنه لا يمانع من تسديد الزكاة على حصته في هذه الصناديق وهذا يتماشى مع قرار اللجنة الاستئنافية رقم (IR-2021-153) ومع القواعد التي أصدرتها الهيئة بخصوص الاستثمارات في الصناديق، وبناءً عليه يطالب المكلف بقبول خصم هذه الاستثمارات في الصناديق من الوعاء وتأييد طلبه بتسديد الزكاة عن حصته في الصندوق. كما يعترض المكلف على بند (الاستثمارات (ب) الاستثمارات في الأسهم) وبند (احتساب الزكاة على الوعاء وليس على الربح المعدل)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخص بند (المصروفات المدفوعة مقدماً لعام 2016م) بأنها لم تقبل حسم بند المصروفات المدفوعة مقدماً من الوعاء الزكوي لعدم اعتبارها مصاريف رأسمالية، ويُطالب المكلف بأن يتم اعتبار تلك المصاريف المقدمة من العملاء مصاريف مؤجلة وحيث تمثل ذمم مدينة ويتم اطفائها دورياً حيث يتم تحميل الدخل بمصروف الاطفاء سنوياً وهذا يعني أخذ هذا المصروف في الاعتبار عند احتساب الوعاء الزكوي لكون صافي الدخل أحد مكونات الوعاء الزكوي، لذلك لا يجوز حسم رصيد المصروفات المدفوعة مقدماً من الوعاء الزكوي وإنما يحسم المصروف المتحقق دورياً وحيث لم تُجيز اللائحة التنفيذية الزكوية الصادرة بالمرسوم الملكي رقم (م/40) وتاريخ 1405/07/02هـ الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ حسم أي بند من الوعاء الزكوي إلا بنص نظامي وحيث لا تعتبر تلك المصاريف المدفوعة مقدماً من المصاريف الرأسمالية لذلك تم رفض الاعتراض؛ حيث أن أرباح العام يجب أن تخضع للزكاة بالكامل استناداً للمادة الرابعة/ أولاً (الفقرة 10) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ كما تعترض الهيئة على بند (فائض قابل للتوزيع لحاملي وثائق التأمين)، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الاثنين بتاريخ 2024/01/29م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين 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 الهيئة بشأن بند (المصروفات المدفوعة مقدماً لعام 2016م)، وحيث يكمن استئنافها بأنها لم تقبل حسم بند المصروفات المدفوعة مقدماً من الوعاء الزكوي لعدم اعتبارها مصاريف رأسمالية، ويطلب المكلف بأن يتم اعتبار تلك المصاريف المقدمة من العملاء مصاريف مؤجلة وحيث تمثل ذمم مدينة ويتم إطفائها دورياً حيث يتم تحميل الدخل بمصروف الإطفاء سنوياً وهذا يعني أخذ هذا المصروف في الاعتبار عند احتساب الوعاء الزكوي لكون صافي الدخل أحد مكونات الوعاء الزكوي، لذلك لا يجوز حسم رصيد المصروفات المدفوعة مقدماً من الوعاء الزكوي وإنما يحسم المصروف المتحقق دورياً. وحيث نصّت الفقرة (7) من البند (ثانياً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 7- صافي مصاريف التأسيس وما قبل التشغيل وما في حكمها من المصاريف الرأسمالية، مثل الحملات الإعلانية"، كما نصّ تعميم الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (1433/16/2714) وتاريخ 1425/1/15هـ بخصوص حسم المصاريف الإيرادية المؤجلة على: "أن المصاريف الإيرادية المؤجلة هي عبارة عن تكلفة حقيقة يجب السماح بحسمها نظاماً للأغراض الزكوية، ولكن لأن هذه المصاريف تسهم في تحقيق الإيراد لعدد من السنوات فإنها تأخذ حكم مصاريف التأسيس والأصول الثابتة من حيث السماح بحسم قسط استهلاكها السنوي ضمن التكاليف جائزة الحسم، وحسم صافي الرصيد في نهاية العام من الأموال التي تجب فيها الزكاة شأنها في ذلك شأن عروض القنية الأخرى الواجبة الحسم شرعاً". وبناءً على ما تقدّم، وحيث أن ما يطالب المكلف بحسمه هو تكاليف مؤجلة وحيث أن المعالجة المحاسبية وفقاً لأساس الاستحقاق وأساس المضاهاة تتطلب الاعتراف بالمصاريف التي يتم دفعها مقدماً ولم يتحقق الإيراد منها كبند من بنود الأصول ومن ثم يتم إطفائها دورياً 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 المؤجلة بالكامل من الوعاء الزكوي، وإنما يحسم المصروف المتحقق دورياً والمتضمن في قائمة الدخل، كما أن البند لا يُعد من العناصر أو البنود التي تحسم من الوعاء ولم يرد بند ضمن الحسميات بهذا المسمى أو بنفس الطبيعة، بالإضافة إلى عدم تقديم المكلف حركة الحساب في القوائم المالية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات (أ) الاستثمارات في صندوق ... لعام 2018م)، وحيث يكمن استئنافه بأنه قدم ما يثبت النية من الاستثمار، كما أنه لا يوجد حركة على وحدات الصناديق وأن الغرض من الصندوق هو شراء 19 عقار وتأجيريه وهو من الأنشطة التي لا تعتمد على التقليب والمتاجرة، ويضيف المكلف بأنه لا يمانع من تسديد الزكاة على حصته في هذه الصناديق. وحيث نصّت الفقرة (4/أ) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية



فلا يحسم من الوعاء". وبناءً على ما تقدّم، وحيث أن محور الخلاف يكمن في عدم قبول حسم الاستثمارات في صندوق ... لعام 2018م، وبالإطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى يتبين قيام المكلف بتقديم المستندات المتمثلة في (الشروط والأحكام الخاصة بالصندوق، القوائم المالية لصندوق ... لعام 2018م واحتساب الزكاة على الصندوق، إقرار مجلس الإدارة بالاستثمار في الصندوق لعام 2018م، حركة وحدات الصندوق)، وحيث اتضح من خلالها أن نشاط الصندوق يتمثل في تأجير العقارات كما أنه غير متاح للتداول، مما يخرج عن نطاق عروض التجارة، ولما أن المكلف قدّم المستندات المؤيدة لوجهة نظره، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقية البنود محلّ 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 محلّ الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات 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 في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

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-2022-6012) الصادر في الدعوى رقم (Z-47441-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015م إلى 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1 - رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فائض قابل للتوزيع لحاملي وثائق التأمين).
 - 2 - قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المصروفات المدفوعة مقدماً لعام 2016م).
 - 3 - فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الاستثمارات)
 - أ - قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في ... لعام 2018م).
 - ب - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في الأسهم).
 - 5 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (احتساب الزكاة على الوعاء وليس على الربح المعدل).
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية
الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-170753

الدعوى رقم Z-170753-2023

المفاتيح:

زكاة- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي - حسم صافي الرصيد المستحق - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض (ITR-2022-6459)، حيث يكمن استئنافها على بند (حسم صافي الرصيد المستحق) إذ أن المكلف يحصل من الجهة الحكومية ولم تتوقف عملية التحصيل خلال السنوات السابقة واللاحقة وبالتالي فهو دين على ملئ مرجوا تحصيله وليس على جهة متعثرة لا تستطيع السداد. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف لم يقدم ما يثبت مطالبته للجهات الحكومية، وأن عدم إمكانية قبض المبالغ المستحقة هو نتيجة تقصير تلك الجهة. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

➤ [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/19م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6459) الصادر في الدعوى رقم (Z-170753-2023) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول اعتراض المدعية/ (.....) (سجل تجاري رقم)، على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (مكافآت مجلس الإدارة).

إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (حسم صافي الرصيد المستحق من ...).

رفض ما عدا ذلك من طلبات.



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

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنها تدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (حسم صافي الرصيد المستحق من ...) بأنها لم تقم بحسم البند من الوعاء الزكوي كونه ليس من عناصر الحسم المنصوص عليها في البند ثانياً من المادة الرابعة من اللائحة الزكوية المنظمة لجباية الزكاة، وتبين للهيئة أن المكلف يطالب بحسم بند مستحق من أطراف ذات علاقة (المدينة) والمتمثل في (مؤسسة ... - حكومية) بمبلغ (185,585,387) ريال، حيث لوحظ من خلال رصيد الحساب بالقوائم المالية أن المكلف يحصل من الجهة المذكورة ولم تتوقف عملية التحصيل خلال السنوات السابقة واللاحقة وبالتالي فهي دين على ملئ مرجوا تحصيله وليس على جهة متعثرة لا تستطيع السداد، كما أن (.....) تمتلك نسبة 50% من (المكلف) والمؤسسة العامة ... تمتلك في (.....) بنسبة (52.5%)؛ الذي يوضّح بأن .. تعتبر جهة ذات علاقة بشكل غير مباشر مع (المكلف)، وعليه يكون إجراء الهيئة سليماً استناداً إلى الفتوى الشرعية رقم (19643) وتاريخ 1418/5/23هـ، وقدمت الهيئة صورة من الايضاح رقم (15) والايضاح رقم (9) من القوائم المالية لعام 2018م للمكلف وكذلك صورة من موقع تداول يوضح نسبة التملك للمؤسسة العامة ... في (.....)، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/02/14م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف فتقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، تبين 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 (حسم صافي الرصيد المستحق من ...)، وحيث يكمن استئنافها في أن المكلف يحصل من الجهة المذكورة ولم تتوقف عملية التحصيل خلال السنوات السابقة واللاحقة وبالتالي فهي دين على ملئ مرجوا تحصيله وليس على جهة متعثرة لا تستطيع السداد، كما أن (.....) تمتلك نسبة 50% من (المكلف) والمؤسسة العامة ... تمتلك في (.....) بنسبة (52.5%)؛ الذي يوضّح بأن ... تعتبر جهة ذات علاقة بشكل غير مباشر مع شركة (المكلف). وحيث نصّت الفتوى رقم (23408) وتاريخ 1426/11/18هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء حول الديون المستحقة من الجهات الحكومية على أن: "المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم به صاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول عليها الحول بعد قبضها لقوله تعالى: (فاتقوا الله ما استطعتم)، ولأن الزكاة مواساة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها". وبناءً على ما تقدّم، وحيث أن الخلاف يكمن حول حسم رصيد مطالبات مدينة من جهات حكومية، وحيث يتضح من خلال الفتوى الشرعية أن الزكاة لا تجب على الدائن في أموال المكلف المستحقة لدى الجهات الحكومية والتي لا يستطيع تحصيلها بسبب تأخير من الجهات الحكومية وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه بالمعيار والاشتراطات المحددة من قبل



الجهة الحكومية، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتواه من دفعات ومستندات؛ يتبين أن المكلف لم يقدم ما يُثبت مطالبته للجهات الحكومية، وأن عدم إمكانية قبض المبالغ المستحقة هو نتيجة تقصير تلك الجهة، ولا ينال من ذلك ما ذكره المكلف من دفعات في رده على استئناف الهيئة حيث إنه لم يقدم المستندات المؤيدة لاعتراضه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6459) الصادر في الدعوى رقم (Z-45851-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم صافي الرصيد المستحق من ...)، وفقاً للحيثيات والأسباب الواردة في هذا القرار.

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

