

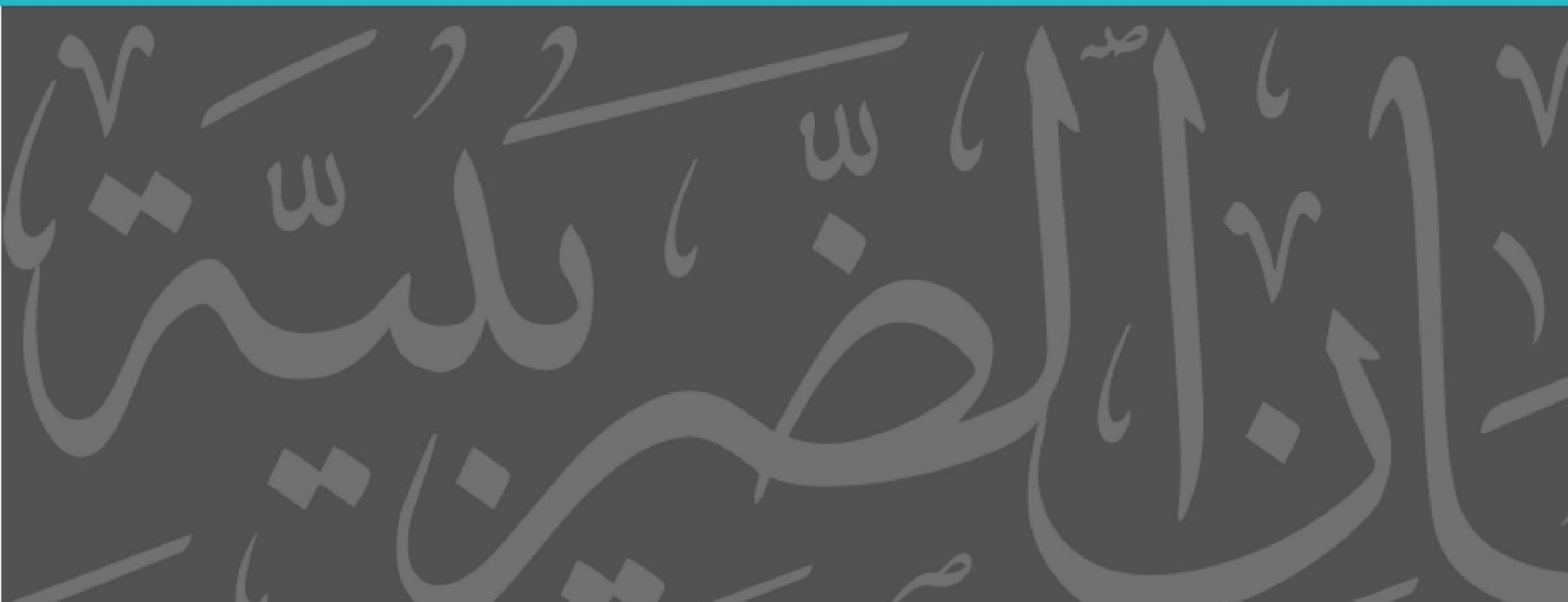


الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية
General Secretariat of Zakat, Tax and Customs Committees

مدونة القرارات الصادرة من اللجان الزكوية والضريبية لعام 2024م

(الزكاة)

المجلد الثاني



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



الفهرس

6.....	التعديلات على صافي الربح
7.....	زكاة- التعديلات على صافي الربح - نسب الشريك الأجنبي والسعودي- قبول استثناء المكلف
	زكاة- التعديلات على صافي الربح - حصة المكلف من صافي الربح أو الخسارة- قبول استثناء الهيئة - رفض
11.....	استثناء المكلف
17.....	زكاة- التعديلات على صافي الربح-أرباح استيرادات- قبول استثناء المكلف
21.....	زكاة- التعديلات على صافي الربح - أرباح الشركات المستثمر بها - قبول استثناء المكلف
24.....	زكاة- التعديلات على صافي الربح - أرباح فرق المشتريات الخارجية - رفض اعتراض المكلف
	زكاة- التعديلات على صافي الربح -أرباح تقديرية للعقود غير المصرح عنها - قبول استثناء الهيئة- قبول
32.....	استثناء المكلف
37.....	زكاة- التعديلات على صافي الربح -أرباح محققة من أوراق مالية متاحة للبيع- قبول استثناء الهيئة
43.....	زكاة- التعديلات على صافي الربح - قبول استثناء الهيئة
46.....	زكاة- التعديلات على صافي الربح - أرباح مزكاة - قبول استثناء الهيئة
49.....	زكاة- التعديلات على صافي الربح - أرباح مستلمة - قبول استثناء الهيئة - قبول استثناء المكلف
59.....	زكاة- التعديلات على صافي الربح- قبول استثناء الهيئة- رفض استثناء المكلف
63.....	زكاة- التعديلات على صافي الربح - إضافة فرق مصروف أعاب مهني إلى الربح المحاسبي- قبول استثناء المكلف
68.....	زكاة- التعديلات على صافي الربح - عدم حسم الإعلانات الحكومية - قبول استثناء الهيئة
74.....	زكاة - التعديلات على صافي الربح - إيرادات الاستثمارات - قبول استثناء الهيئة
77.....	زكاة- التعديلات على صافي الربح - خسائر محققة من الاستثمارات - قبول استثناء المكلف
	زكاة- التعديلات على صافي الربح -مكاسب غير محققة من إعادة تقييم الاستثمارات- قبول استثناء الهيئة-
81.....	رفض استثناء المكلف
	زكاة- التعديلات على صافي الربح -عدم السماح بربح السنة الحالية المستخدم في تمويل الأصول الثابتة- قبول
90.....	استثناء الهيئة
93.....	زكاة- التعديلات على صافي الربح-عدم تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع- قبول استثناء المكلف
102.....	زكاة- التعديلات على صافي الربح - إعادة تقييم استثمارات متاحة للبيع - رفض اعتراض المكلف



- 105.....زكاة- التعديلات على صافي الربح - الديون المدعومة- قبول استثناء المكلف- قبول استثناء الهيئة
- 111.....زكاة- التعديلات على صافي الربح- مصروفات التأمينات الاجتماعية- رفض اعتراض المكلف
- 119.....زكاة- التعديلات على صافي الربح- التأمين على الحياة- قبول استثناء المكلف
- 128.....زكاة- التعديلات على صافي الربح- حوافز- قبول استثناء المكلف
- 131.....زكاة- التعديلات على صافي الربح - المكافآت- قبول استثناء الهيئة
- 135.....زكاة- التعديلات على صافي الربح - مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة- قبول استثناء الهيئة
- 141.....زكاة- التعديلات على صافي الربح - رواتب الشركاء - قبول استثناء المكلف
- 145.....زكاة- التعديلات على صافي الربح - فروقات رواتب- قبول استثناء المكلف- قبول استثناء الهيئة
-زكاة- التعديلات على صافي الربح - مزايا الموظفين غير المرتبطة بالنشاط في القوائم المالية- قبول استثناء الهيئة-
- 151.....قبول استثناء المكلف
- 156.....زكاة- التعديلات على صافي الربح - مصاريف الرواتب وبدلات السكن- قبول استثناء المكلف
- 162.....زكاة- التعديلات على صافي الربح - مصروفات رواتب غير مؤيدة مستنديًا - قبول استثناء المكلف
- 167.....زكاة- التعديلات على صافي الربح - استهلاك الشهرة- قبول استثناء الهيئة- قبول استثناء المكلف
- 172.....زكاة- التعديلات على صافي الربح - فروقات الاستهلاك- قبول استثناء الهيئة
- 175.....زكاة- التعديلات على صافي الربح - مصروف إيجارات- قبول استثناء المكلف
- 180.....زكاة- التعديلات على صافي الربح - فروقات الاستيراد- قبول استثناء المكلف
- 184.....زكاة- التعديلات على صافي الربح - فرق الإيرادات- قبول استثناء المكلف- قبول استثناء الهيئة
- 188.....زكاة- التعديلات على صافي الربح - إيرادات طبقاً لنسبة الانجاز غير المصرح- قبول استثناء المكلف
- 193.....زكاة- التعديلات على صافي الربح - تبرعات- قبول استثناء الهيئة
-زكاة- التعديلات على صافي الربح - رفض مصروف ضريبة القيمة المضافة - قبول استثناء المكلف - قبول استثناء الهيئة
- 199.....
- 206.....زكاة- التعديلات على صافي الربح - مواد تم تخليصها- قبول استثناء المكلف
- 213.....زكاة- التعديلات على صافي الربح - استبعاد رسوم جمركية محملة بالزيادة- قبول استثناء المكلف
- 220.....زكاة- التعديلات على صافي الربح - تكلفة العمالة الموسمية - رفض استثناء المكلف- قبول استثناء الهيئة
- 224.....زكاة- التعديلات على صافي الربح - تكاليف هدايا الحجاج- رفض استثناء المكلف- قبول استثناء الهيئة



زكاة- التعديلات على صافي الربح - فرق المشتريات الخارجية - قبول استثناءات الهيئة - رفض استثناءات المكلف	228
زكاة- التعديلات على صافي الربح - مشتريات محلية - قبول استثناءات المكلف	235
زكاة- التعديلات على صافي الربح - عدم السماح بخصم مصاريف الضيافة - قبول استثناءات الهيئة	240
زكاة- التعديلات على صافي الربح - الغرامات والجزاءات- قبول استثناءات الهيئة	245
الربط الزكوي	249
زكاة- الربط الزكوي - تطبيق لائحة جباية الزكاة- رفض استثناءات المكلف	250
زكاة- الربط الزكوي - عدم عكس أثر البنود التي قبلتها - قبول استثناءات المكلف	254
زكاة- الربط الزكوي - عدم نظامية فتح الربط وتعديل الإقرار الزكوي - قبول استثناءات المكلف	260
الربط التقديري	264
زكاة- الربط الزكوي التقديري- قبول استثناءات الهيئة	265
زكاة- الربط التقديري- قبول استثناءات المكلف	268
زكاة- الربط التقديري - الاقرارات على السجل التجاري- قبول استثناءات المكلف	271
زكاة- الربط التقديري - احتساب الوعاء الزكوي التقديري- رفض دعوى المكلف	274



التعديلات على صافي الربح



القرار رقم IR-2024-170811

الدعوى رقم Z-2023-170811

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

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح - نسب الشريك الأجنبي والسعودي- قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ISR-2022-1812)، حيث يكمن استئنافه على بند (حصة الشريك السعودي مع التعديلات على صافي النتيجة) وذلك لأن الهيئة لم تأخذ بالاعتبار التعديل الذي تم من قبل الشركة بتخفيض حصة الشريك السعودي من صافي قيمة الأصول المخصصة من الوعاء الزكوي مما أدى إلى إدراج حصة الشريك السعودي من التعديلات على صافي النتيجة مرتين. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف عكس آثار إعفاء الشريك الأجنبي وألغى الأثر من صافي قيمة الممتلكات والمعدات طبقاً للقوائم، و الهيئة عند الربط لم تأخذ بالاعتبار بند الأصول وأنه من حق المكلف. 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 2023/01/19م من/...، هوية وطنية رقم (...). بصفتها وكيلة عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...).، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1812) الصادر في الدعوى رقم (Z-72433-2021) 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: 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 (الإيرادات المقدمة بمبلغ وقدره 24,688,756 ريال)، وفقاً لما ورد في الأسباب.



2- رفض اعتراض المدعية على بند (رسوم طلبية مقبوضة مقدماً بمبلغ وقدره 20,484,603 ريال).

3- رفض اعتراض المدعية على بند (الذمم الدائنة بمبلغ وقدره 3,958,538 ريال).

4- رفض اعتراض المدعية على بند (مصاريف مستحقة بمبلغ وقدره 1,297,648 ريال).

5- رفض اعتراض المدعية على بند (حصة الشريك السعودي مع التعديلات على صافي النتيجة).

6- رفض اعتراض المدعية على بند (استثمارات باسم طرف ذو علاقة -شريك).

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 (حصة الشريك السعودي مع التعديلات على صافي النتيجة) بأن الهيئة لم تقم بخصم حصة الشريك السعودي من التعديلات على صافي النتيجة البالغة (18,332,190) ريال، حيث أنها اكتفت بتعديل صافي الربح الخاضع للضريبة بحصة الشريك الأجنبي المعفي من الضريبة كما هو موضح أدناه:

- خلال عام 2015م، تم إعفاء الشريك الأجنبي (مؤسسة ...) من الضرائب وذلك بموجب خطاب الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (1436/16/4954) بتاريخ 1436/07/15 هـ الموافق 2015/05/04م، بناء عليه لم تتمكن الشركة عند إعداد الإقرار الزكوي والضريبي لعام 2015م، من تعديل حصة الشريك الأجنبي المعفي من الضريبة في صافي الربح الخاضع للضريبة، نظراً لعدم إتاحة خيار النسبة والتناسب في نظام إيراد.

- قامت الشركة باستبعاد الضريبة المستحقة على حصة الشريك الأجنبي منذ بداية السنة حتى تاريخ الإعفاء بواقع 123 يوم، وذلك بخصم مبلغ (19,317,377) ريال ضمن التعديلات على نتائج أعمال العام نظراً لعدم تمكن الشركة من استبعاد حصة الشريك الأجنبي المعفي من الضريبة عن الفترة من تاريخ الإعفاء حتى نهاية السنة.

- كما ذكرت الشركة سابقاً عند تقديم الاعتراض بأن تخفيض نتائج أعمال العام بالمبلغ المذكور أعلاه أثر على حصة الشريك السعودي في الربح المعدل، بالتالي قامت الشركة بتخفيض رصيد صافي الأصول الثابتة المحسومة من الوعاء الزكوي بمبلغ (18,332,190) ريال، والذي يمثل حصة الشريك السعودي من المبلغ الذي تم تعديله ضمن التعديلات على نتائج أعمال العام (18,332,190 + 19,317,377 = 94.9% x ريال).

- إن رفض الهيئة لخصم التعديل على نتائج أعمال العام البالغ (19,317,377) ريال، دون الأخذ بالاعتبار أثر التخفيض الذي قامت به الشركة على صافي الأصول لإلغاء تأثير مبلغ التعديل على حصة الشريك السعودي، نتج عنه عدم خصم حصة الشريك السعودي من صافي قيمة الممتلكات والمعدات طبقاً للقوائم المالية وبالتالي احتساب زكاة إضافية عليه.

أما فيما يتعلق بما ذكرته الدائرة مصدرة القرار بأن عبء الإثبات يقع على المكلف، فقد جاء قرار الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل رقم (IR-2022-200) مؤيداً للمكلف حيث ورد في حيثياته أن "الأصل هو الأخذ بإقرار المكلف ما لم يظهر دليل على خلافه"؛ بناء عليه يطلب المكلف قبول تعديل حصة الشريك السعودي من التعديلات على صافي النتيجة البالغة (18,332,190) ريال أو خصم حصة الشريك السعودي الصحيحة في صافي رصيد الممتلكات والمعدات من وعاء الزكاة طبقاً للقوائم المالية المدققة لعام 2015م. كما يعترض المكلف على بند (رسوم طلبية مقبوضة مقدماً بمبلغ وقدره 20,484,603 ريال) وبند (الذمم الدائنة بمبلغ 3,958,538 ريال) وبند (مصاريف مستحقة بمبلغ 1,297,648 ريال) وبند (استثمارات باسم طرف ذو علاقة "شريك")، 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 (حصة الشريك السعودي مع التعديلات على صافي النتيجة)، وحيث يكمن استئنافه بأن الهيئة لم تقم بخصم حصة الشريك السعودي من التعديلات على صافي النتيجة البالغة (18,332,190) ريال، حيث أنها اكتفت بتعديل صافي الربح الخاضع للضريبة بحصة الشريك الأجنبي المعفي من الضريبة، عليه يطلب المكلف قبول تعديل حصة الشريك السعودي من التعديلات على صافي النتيجة البالغة (18,332,190) ريال أو خصم حصة الشريك السعودي الصحيحة في صافي رصيد الممتلكات والمعدات من وعاء الزكاة طبقاً للقوائم المالية المدققة لعام 2015م. 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، يتضح أن الخلاف ينحصر في مطالبة المكلف بقبول تعديل حصة الشريك السعودي من التعديلات على صافي النتيجة البالغة (18,332,190) ريال أو خصم حصة الشريك السعودي الصحيحة في صافي رصيد الممتلكات والمعدات (الأصول الثابتة) من وعاء الزكاة طبقاً للقوائم المالية المدققة لعام 2015م لكون أن الهيئة لم تأخذ بالاعتبار التعديل الذي تم من قبل الشركة بتخفيض حصة الشريك السعودي من صافي قيمة الأصول المخصصة من الوعاء الزكوي مما أدى إلى إدراج حصة الشريك السعودي من التعديلات على صافي النتيجة مرتين، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات؛ يتضح أن المكلف عكس آثار إعفاء الشريك الأجنبي وألغى الأثر من صافي قيمة الممتلكات والمعدات طبقاً للقوائم، وعليه وبالرجوع إلى القوائم المالية الظاهرة في إقرار المكلف يتضح بأن الأصول المحسومة ظهرت بقيمة (272,750,022) ريال وأن المكلف عدل مبلغها في إقراره لإزالة اثر التعديلات على الشريك الأجنبي، وحيث أن الهيئة عند الربط لم تأخذ بالاعتبار بند الأصول وأنه من حق المكلف، 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 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 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.

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 الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1812) الصادر في الدعوى رقم (Z-72433-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رسوم طلبية مقبوضة مقدما بمبلغ وقدره 20,484,603 ريال).
- 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة بمبلغ 3,958,538 ريال).
- 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف مستحقة بمبلغ 1,297,648 ريال).
- 4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حصة الشريك السعودي مع التعديلات على صافي النتيجة).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات باسم طرف ذو علاقة "شريك").



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

القرار رقم IR-2024-173743

الدعوى رقم Z-2023-173743

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح - حصة المكلف من صافي الربح أو الخسارة- 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 رقم (IZJ-2022-2600)، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (الاستثمار في شركات تابعة محلية لعام 2017م) وذلك لأن ما يطالب به المكلف بحسم قيمه الخسائر المتراكمة ضمن الاستثمارات قد تم حسمه في الشركة المستثمر فيها، ويكمن استئناف المكلف على بند (استبعاد الحصة في نتائج الشركات التابعة) لأن الهيئة لم تسمح بالتعديلات على صافي الربح، وبند (حصة المكلف من صافي الربح أو الخسارة في شركة ... لعام 2016م) وفقاً للأسباب التالية بأن الهيئة لم تسمح بالحسم نظراً لعدم وجود رصيد بالقوائم المالية. وحيث ثبت للجنة أن 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. 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](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/30م، من / ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً 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 الاخذ بحصة المدعية في شركات تابعة أجنبية للأعوام من 2016 الى 2018م، ورفض اعتراض المدعية فيما يتعلق بعدم الأخذ بحصة المدعية من صافي الربح أو الخسارة في شركة ... لعامي 2016م و 2017م.



ثانيًا: قبول اعتراض المدعية على بند احتياطي ترجمة عملات أجنبية للأعوام من 2016م إلى 2018م.

ثالثًا: رفض اعتراض المدعية على بند الاستثمار الأجنبي للأعوام من 2016م إلى 2018م.

رابعًا: رفض اعتراض المدعية على بند رسوم مجلس الإدارة المستحقة والمبلغ المستحق للأطراف ذات العلاقة القائمة لأكثر من 12 شهرًا لعامي 2017م و 2018م.

خامسًا: 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)، يطلب 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)، يطلب 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 بحديثات 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 مباشر 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 المتكيدة 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 المتكيدة 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 بحيثيات الدائرة فتجيب الهيئة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي، قامت الدائرة بمصدرة 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 نسبة 100 % وفق الايضاح رقم (13) ومن خلال الاطلاع على قائمه 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 ...) 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 (أ/4) 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 لإجرائهما.

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 ... انضح 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 فإن ما يرتبط به يأذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (الاستثمار الأجنبي في الشركات التابعة). وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (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 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 / 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 و2017 و2018م).

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 و2017 و2018م):



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 أو الخسارة في شركة ... لعام 2016م).

ج- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حصة المكلف من صافي الربح أو الخسارة في شركة ... لعام 2017م).

4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمار الأجنبي للأعوام 2016 و2017 و2018م).

5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المصاريف المستحقة والمبالغ المستحقة الى اطراف ذات علاقة لعامي 2017 و2018م).



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- التعديلات على صافي الربح-أرباح استيرادات- 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 (جاري المالك) لتقديم الحركة التفصيلية، وبند (أرباح الاستيرادات) لقيام الهيئة بإجراء التعديل بترييح تكاليف اللوارد الصينية بنسبة (15%). وحيث ثبت للجنة الإستئنافية عدم أحقية الهيئة بترييح البضاعة بنسبة (15%) حيث أن المبلغ محل النزاع لا يندرج ضمن الإيرادات الغير مصرح عنها لإمكانية الهيئة من ترييحها بنسبة (15%). مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف 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 1 المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- 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 وكلياً 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 يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (مجموعة ...)، فتقدم بلائحة 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 اللوادر الصينية بنسبة (15%) تطبيقاً للفقرة (ب) من المادة الثالثة عشر من اللائحة، 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 اللائحة 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 اللائحة، 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 اللائحة 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 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 (أرباح الاستيرادات)، وحيث يكمن استئناف المكلف في قيام الهيئة بإجراء التعديل بتربيع تكاليف اللوادر الصينية بنسبة (15%) تطبيقاً للفقرة (ب) من المادة الثالثة عشر من اللائحة، 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 إجراءاتها جاءت 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 بإطلاع 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 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 / 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-2024-196856

الدعوى رقم Z-2023-196856

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح - أرباح الشركات المستثمر بها - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (-IFR-2023-134288)، حيث يكمن استئنافه على بند (عدم حسم أرباح الاستثمارات في الشركة المستثمر فيها) وذلك لعدم قبول الهيئة حسم أرباح الاستثمارات الغير خاضعة للزكاة في الشركة المستثمر فيها وذلك لكون التوزيعات تمت أول المدة للأرباح المبقة في الشركة المستثمر فيها. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية بالاطلاع على قائمة التدفقات النقدية وإيضاح المستحق لأطراف ذات العلاقة تبين أن هناك حركة بمبلغ (10,520,436) ريال وجميعها محولة للشريك (...) كما أفاد المكلف، وحيث ثبت خروج المال من ذمة المكلف عليه لا تجب الزكاة. 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 \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/05/13، من/...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً عن الشركة المستأنفة، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-134288) الصادر في الدعوى رقم (Z-2022-134288) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2020م، في الدعوى المقامة من المستأنف 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 شخص واحد (رقم مميز ...) المتعلق ببند إضافة المستحق إلى أطراف ذات علاقة للوعاء الزكوي محل الدعوى.

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



وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ... شركة شخص واحد)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت الآتي: فيما يتعلق ببند (عدم حسم أرباح الاستثمارات في الشركة المستثمر فيها)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن ما قامت به الهيئة من تزكية للأرباح الموزعة من الشركة المستثمر فيها (شركة...)

يتعارض مع ركائز الزكاة نظاماً وشرعاً، حيث يفيد بأن الشركة المستثمر فيها قامت بإعلان توزيع الأرباح للشركاء لعام 2020م والتي من ضمنها شركة... وتم توزيع هذه الأرباح مباشرة في نفس السنة إلى الشريك بشركة...، وبناءً عليه فقد خرج المال في نفس السنة من ذمة الشركة إلى الشريك دون أن يدخل بالنشاط ويحول عليه الحول وما يثبت ذلك قائمة التدفقات النقدية للشركة والتي توضح خروج المال من ذمة الشركة ودفعه للشريك. فيما يتعلق ببند (اخضاع الدخل المعدل للزكاة عوضاً عن الوعاء الزكوي)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن ما قامت به الهيئة في إخضاع الربح المعدل للزكاة مخالف لأحكام الشريعة السمحاء، حيث إن قيام الهيئة بإخضاع الدخل المعدل البالغ (10,512,386) ريال، فإنه يتم تجاهل حسم عروض القنية من الوعاء الزكوي والتي تعد أحد أهم أركان احتساب الزكاة الشرعية، كما أنه أفراد لبنود محددة بالقوائم المالية دون أخذ باقي البنود الواجب أخذها بالاعتبار عند احتساب الوعاء الزكوي، ويشير إلى أنه صدر عدة قرارات من اللجنة الاستئنافية نقضت مثل هذا الإجراء كونه لا يحتكم إلى أساس شرعي وأن الأصل أن الزكاة تحتسب على الأموال الزكوية جميعها ولا يجب الأخذ بالربح المعدل، حيث إنه بموجب هذه المنهجية يتم تزكية الأصول الثابتة والاستثمارات المزكاة بطريقة غير مباشرة وهي من ضمن مكونات الحسميات في الوعاء الزكوي.

وفي يوم الأحد بتاريخ: 2024/08/04م، 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، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبول شكلاً، حيث قدم من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، فيما يخص استئناف المكلف على بند (عدم حسم أرباح الاستثمارات في الشركة المستثمر فيها)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن ما قامت به الهيئة من تزكية للأرباح الموزعة من الشركة المستثمر فيها (...) يتعارض مع ركائز الزكاة نظاماً وشرعاً، حيث يفيد بأن الشركة المستثمر فيها قامت بإعلان توزيع الأرباح للشركاء لعام 2020م والتي من ضمنها شركة... وتم توزيع هذه الأرباح مباشرة في نفس السنة إلى الشريك بشركة...، وبناءً عليه فقد خرج المال في نفس السنة من ذمة الشركة إلى الشريك دون أن يدخل بالنشاط ويحول عليه الحول وما يثبت ذلك قائمة التدفقات النقدية للشركة والتي توضح خروج المال من ذمة الشركة ودفعه للشريك. واستناداً على الفقرة (5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ، والتي نصت على: "يتكون وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية من جميع أمواله الخاضعة لجباية الزكاة، ومنها الآتي: 5- رصيد الأرباح المدورة من سنوات سابقة"، وبناءً على ما تقدم، يكمن الخلاف بين الطرفين في عدم قبول الهيئة حسم أرباح الاستثمارات



الغير خاضعة للزكاة في الشركة المستثمر فيها وذلك لكون التوزيعات تمت أول المدة للأرباح المبقاة في الشركة المستثمر فيها، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما تضمنه، تبين لها أن دفع المكلف تمثلت بعدم بقاء المال لديه حوّلًا كاملاً، حيث يؤكد أن المال خرج من ذمته إلى الشريك بالتالي لا زكاة عليه، وبالإطلاع على قائمة التدفقات النقدية وإيضاح المستحق لأطراف ذات العلاقة تبين أن هناك حركة بمبلغ (10,520,436) ريال وجميعها محولة للشريك ... كما أفاد المكلف، وحيث ثبت خروج المال من ذمة المكلف عليه لا تجب الزكاة، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم أرباح الاستثمارات في الشركة المستثمر فيها).

وبخصوص استئناف المكلف فيما يتعلق ببقية 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.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف شركة ... شركة شخص واحد، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-134288) الصادر في الدعوى رقم (Z-2022-134288) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2020م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم أرباح الاستثمارات في الشركة المستثمر فيها).

2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (اخضاع الدخل المعدل للزكاة عوضاً عن الوعاء الزكوي).



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- التعديلات على صافي الربح - أرباح فرق المشتريات الخارجية - 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 (الإجازات مستحقة والتذاكر مستحقة لعام 2017م)، وبند (المصروفات المستحقة لعام 2017م)، وفي بند (المشتريات الخارجية لعام 2017م) على إجراء الهيئة المتمثل بإضافة مصروف المشتريات الخارجية بمبلغ وتربحه بنسبة (15%). حيث ثبت أن إجراء الهيئة بتعديل نتائج أعمال المكلف يعود لوجود فروقات في قيمة الاستيرادات التي لم يتم التصريح عنها بإقرار المدعية حيث أن إجراء الهيئة تم بمقارنة الاستيرادات وفقاً لبيان الصادر من هيئة الجمارك كما لم يقدم المكلف المستندات المؤيدة لوجهة نظره. 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](#)
- الفقرة 5 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة 1 المادة 5 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة 2 من المادة 6 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)



➤ الفقرة 3 المادة 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 المقتطفة 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 المقتطفة 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 المقتطفة 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 تبلفت 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 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، 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، وبالاطلاع 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 وتبريحه 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 وتبريج 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، وبالاطلاع 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 دعواها، 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 للقنية 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 للقنية. 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 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 تعد الأرصدة الدائنة والمتمثلة في (إجازات المستحقة، التذاكر المستحقة) باعتبارها 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 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 الحول 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 الحول بمبلغ (1,008,293) ريال و(656,055) ريال لعام 2017م والتي توضح بأن أرصدة أول المدة قد تم سدادها خلال العام، 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 لممثل المدعية لكيفية الاحتساب وأنه وفقاً للحركة المقدمة اتضح حولان الحول 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 تعد المصروفات المستحقة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول 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 الحول 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.
- (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-2024-171190

الدعوى رقم Z-2023-171190

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح -أرباح تقديرية للعقود غير المصرح عنها - 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 المكلف على بند (حسم الديون الحكومية المتأخرة) بأن الهيئة لم تحسم البند الديون الحكومية بمبلغ (5,116,986) ريال من الوعاء الزكوي لعام 2018م، ويكمن 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. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية تقديم 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. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند وذلك بمبلغ (160,734,610) ريال، وقبول استئناف المكلف.

المستند:



➤ الفقرة 1 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 المبقاة.

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 كلا منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخص 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 المبقاة) وبند (أرصدة دائنة أخرى) وبند (عدم حسم استثمارات في رؤوس أموال شركات خارجية -جاري الشريك المدين-) وبند (حسم الدفعات المقدمة الى 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 يخص 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 تربيح 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 بمبلغ (243,151,464) ريال وأن إجراء الهيئة كان بتربيع فرق العقود، وبالإطلاع 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 نصت 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". 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 ... - مدينة ...) ويتضح من واقع حال المكلف والمستندات المقدمة أن البند يمثل دين على مليء يتعذر قبضه ولا يعود السبب للمكلف وإنما 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 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 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 (Z-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 وتأيد 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 وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم الدفعات المقدمة الى موردين).

9 - رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المصاريف المدفوعة).

10 - رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (سلف موظفين).



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

القرار رقم IR-2024-192728

الدعوى رقم Z-2023-192728

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح -أرباح محققة من 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 (أوراق مالية متاحة للبيع) للإدعاء بوجود حركة بيع على الاستثمارات في جميع الأعوام محل الخلاف مما يُشير إلى أن الاستثمارات تعد في حكم عروض التجارة وليس لغرض القنية، 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. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية 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 يقدم ما يثبت عدم صحة ما تدفع به الهيئة. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

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

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 يلقَ 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 يخصّ 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 بحيثيات 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 وتأييد إجراء الهيئة في عدم تعديل صافي الربح بتوزيعات الأرباح بالقرار الاستثنائي رقم (1479) لسنة 1436هـ، وأما فيما جاء بحجيات 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 للقيمة. 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 أطلعت 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 تدعي 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 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، 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 السيولة 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 تدعي 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 يقدم ما 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 تدعي فيما يتعلق بعام 2015م بأن الأرصدة لا تتطابق مع القوائم المالية، وتدعي فيما يتعلق بعام 2016م بأن المكلف لم يقدم بيان تفصيلي مع الاعتراض، لذلك تم الاعتماد على البيان المقدم وقت الفحص، كما تدعي 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 دفع 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 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 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 ومثارة 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 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).



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

القرار رقم IR-2024-194327

الدعوى رقم Z-2023-194327

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2023-90897)، حيث يكمن استئنافها على بند (تعديل صافي الربح) وذلك لإلغاء قرار دائرة الفصل على أساس أن احتساب الزكاة بناءً على صافي الربح المعدل أو صافي الوعاء الزكوي أيهما أكبر، وتبين للهيئة أن المكلف يطالب باحتساب الزكاة طبقاً للوعاء الزكوي حتى وإن كان الوعاء الزكوي أقل من صافي الربح المعدل. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن نص البند (ثانيًا/9/ط) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة بأنه "يجب ألا يقل وعاء الزكاة عن الربح المعدل كأساس لاحتساب الزكاة"، مما يتبين معه صحة إجراء الهيئة في أخذها بالربح المعدل كحد أدنى لوعاء الزكاة. 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: 03/05/2023 م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-90897) الصادر في الدعوى رقم (Z-90897-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المستأنفة 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 الدفعات المقدمة محل الدعوى.

ثانياً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) المتعلق بتعديل صافي الربح محل الدعوى.



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

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنها تدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (تعديل صافي الربح)، تطالب الهيئة بإلغاء قرار دائرة الفصل على أساس أن احتساب الزكاة بناءً على صافي الربح المعدل أو صافي الوعاء الزكوي أيهما أكبر، وحيث تبين للهيئة أن المكلف يطالب باحتساب الزكاة طبقاً للوعاء الزكوي حتى وإن كان الوعاء الزكوي أقل من صافي الربح المعدل، وحيث يتم احتساب الوعاء الزكوي للمكلف بناءً على صافي الربح المعدل أو صافي الوعاء الزكوي أيهما أكبر، وتفيد الهيئة أن حالة المكلف تنطبق عليها اللائحة لأن إقرار المكلف الزكوي تم تقديمه بعد سريان اللائحة الزكوية لعام 1438هـ.

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 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 يخص بند (تعديل صافي الربح)، تطالب الهيئة بإلغاء قرار دائرة الفصل على أساس أن احتساب الزكاة بناءً على صافي الربح المعدل أو صافي الوعاء الزكوي أيهما أكبر، وحيث تبين للهيئة أن المكلف يطالب باحتساب الزكاة طبقاً للوعاء الزكوي حتى وإن كان الوعاء الزكوي أقل من صافي الربح المعدل، وحيث يتم احتساب الوعاء الزكوي للمكلف بناءً على صافي الربح المعدل أو صافي الوعاء الزكوي أيهما أكبر، وتفيد الهيئة أن حالة المكلف تنطبق عليها اللائحة لأن إقرار المكلف الزكوي تم تقديمه بعد سريان اللائحة الزكوية لعام 1438هـ واستناداً إلى البند (ثانياً/9/ط) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالوزير رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ، والتي نصت على أنه: "يراعى عند حساب وعاء الزكاة للمكلف ألا يقل الوعاء عن صافي الربح المعدل لأغراض الزكاة كحد أدنى"، وبناءً على ما تقدم، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها أن الخلاف يكمن في اعتراض المكلف على إجراء الهيئة باعتمادها صافي الربح المعدل ويطالب باحتساب الزكاة بناءً على الوعاء الزكوي، وحيث تضمن نص البند (ثانياً/9/ط) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة المشار إلي أعلاه بأنه يجب ألا يقل وعاء الزكاة عن الربح المعدل كأساس لاحتساب الزكاة، وحيث إن تاريخ تقديم الإقرار من قبل المكلف كان 1438/08/19هـ أي بعد صدور اللائحة التنفيذية الزكوية الصادرة بالقرار رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، وعليه وحيث نص البند ثالثاً من اللائحة على تطبيقها على جميع المكلفين من تاريخ صدور هذا القرار، فإن ما يطبق على العام محل الخلاف هي أحكام اللائحة المذكورة أعلاه، مما يتبين معه صحة إجراء الهيئة في أخذها بالربح المعدل كحد أدنى لوعاء الزكاة، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (صافي الربح لعام 2016م).

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-2023-90897) الصادر في الدعوى رقم (Z-90897-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (صافي الربح 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-2024-169242

الدعوى رقم Z-2023-169242

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح - أرباح مزكاة - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (IZD-2022-2450)، حيث يكمن استئنافها على بند (أرباح مزكاة لعام 2017م) وذلك للخلاف على حسم توزيعات الأرباح المستلمة. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أنه يجوز للمكلف حسم توزيعات الأرباح، وأن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وحيث لم يقدم المكلف مستندات خاصة بعام 2017م سوى قرار التوزيع الغير مؤرخ. مؤدى ذلك: قبول استئناف الهيئة والغاء 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 2023/01/12م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZD-2022-2450) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-68151) 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: إثبات انتهاء الخلاف بناء على موافقة المدعي لإجراء المدعى عليها حول بند المصروفات غير جائزة الحسم (عمولات وحوافز) لعام 2017م.

ثانياً: إثبات انتهاء الخلاف بناء على موافقة المدعي لإجراء المدعى عليها حول بند مصروفات غير جائزة الحسم (تبرعات) لعام 2017م.

ثالثاً: قبول اعتراض المدعية على بند أرباح مزكاة لعامي 2017م و2018م.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية على بند فرق أرباح موزعة لعامي 2017م و2018م.



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 محلّ الطعن، فإنها تدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (بند أرباح مزكاة لعام 2017م) بأنها قامت عند الربط بعدم قبول حسم توزيعات الأرباح المستلمة لعام 2017م من الربح المعدل بقيمة (9,950,000) ريال، وذلك استناداً لإيضاح رقم (2) في القوائم المالية، حيث أنه يقوم بالاعتراف بالاستثمارات بطريقة التكلفة، وبالإطلاع على الاعتراض تبين أن اعتراض المكلف يكمن في طلبه اعتماد حسم ايراد توزيع أرباح الاستثمارات المحلية من صافي الدخل بقيمة (9,950,000) ريال لعام 2017م كونه قام بتوزيعها خلال العام وخروجها من ذمته، وبالرجوع إلى اعتراض المكلف تبين أن المبلغ المعترض عليه عبارة عن توزيع أرباح استثمارات في شركات محلية مستلمة خلال عام 2017م، وبالإطلاع على قوائم الشركات المستثمر فيها "شركة، شركة ..." تبين أن توزيعات الأرباح تمت من رصيد الأرباح المدورة للشركات المستثمر فيها، وبالرجوع إلى قائمة التدفقات النقدية ضمن القوائم المالية للمكلف كشوف حساب وقيود وتحويلات المقدمة من المكلف؛ تبين أن المكلف قام بتوزيع أرباح خلال العام بقيمة (21,458,501) ريال تتضمن (رصيد الأرباح المدورة أول المدة وصافي دخل العام المتضمن توزيعات أرباح الاستثمارات المستلمة خلال العام)، وعلى ضوء ما سبق تم رفض اعتراض المكلف كون الشركة تقوم بالاعتراف بالاستثمارات بطريقة التكلفة، ويتم تسجيل توزيعات الأرباح كإيرادات للشركة لذا لا يصح استبعاد ارباح الاستثمارات من الربح المعدل حتى في حال توزيعها وتحسم التوزيعات بما لا يتجاوز رصيد الأرباح المرحلة أول العام، عليه واستناداً للمادة (4) من أولاً الفقرة (6) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ متمسك الهيئة بصحة سلامة اجراءها، كما قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بقبول ذلك البند مسبباً ذلك من أنه تم توزيع تلك الأرباح على الشركاء ولم توضح ذلك التاريخ أو تتصدى لما دفعت به الهيئة أعلاه، مما يعد قرار الدائرة معيباً. كما تعترض الهيئة على بند (بند أرباح مزكاة لعام 2018م)، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الإثنين 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 الإطلاع 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.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (بند أرباح مزكاة لعام 2017م)، وحيث يكمن استئنافها في أنه بالرجوع إلى اعتراض المكلف تبين أن المبلغ المعترض عليه عبارة عن توزيع أرباح استثمارات في شركات محلية مستلمة خلال عام 2017م، وبالإطلاع على قوائم الشركات المستثمر فيها تبين أن توزيعات الأرباح تمت من رصيد الأرباح المدورة للشركات المستثمر فيها، كما تبين أن المكلف في عام 2017م قام بتوزيع أرباح خلال العام بقيمة (21,458,501) ريال تتضمن (رصيد الأرباح المدورة أول المدة وصافي دخل العام المتضمن توزيعات أرباح الاستثمارات المستلمة خلال العام)،



وعلى ضوء ما سبق تم رفض اعتراض المكلف كون الشركة تقوم بالاعتراف بالاستثمارات بطريقة التكلفة، ويتم تسجيل توزيعات الأرباح كإيرادات للشركة لذا لا يصح استبعاد أرباح الاستثمارات من الربح المعدل حتى في حال توزيعها وتحسم التوزيعات بما لا يتجاوز رصيد الأرباح المرحلة أول العام. 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 أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 8- رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة آخر العام.". وبناءً على ما تقدّم، تبين أن الخلاف يكمن في حسم توزيعات الأرباح المستلمة، وحيث يجوز للمكلف حسم توزيعات الأرباح، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وحيث لم يقدم المكلف مستندات خاصة بعام 2017م سوى قرار التوزيع الغير مؤرخ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (بند أرباح مزكاة لعام 2018م)، 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 بصددده 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.

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 (IZD-2022-2450) الصادر في الدعوى رقم (Z-68151-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2017م و2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (بند أرباح مزكاة لعام 2017م).

2 - رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (بند أرباح مزكاة لعام 2018م).



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

القرار رقم IR-2024-170446

الدعوى رقم Z-2023-170446

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح - أرباح مستلمة - 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 (ITR-2022-6072)، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (خسائر الانخفاض في محفظة ... - الكويت) إذ يدعي بأنه قدم أقراراته وفق الأنظمة والتعليمات، ويكمن استئناف الهيئة على بند (عدم حسم المبلغ النقدي المحتجز لصالح الهيئة مقابل ضمان بنكي لعام 2017م) وذلك لأنها ودائع لا تحسم من الوعاء الزكوي، وبند (عدم حسم الأرباح المستلمة المزكاة من شركة... لعام 2017م) وفقاً للأسباب التالية بأن الخلاف ينحصر في مطالبة المكلف بعدم تزكية الأرباح المستلمة من الشركة المستثمر فيها باعتبار أنها مزكاة مسبقاً، وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن الأرباح المستلمة لم يحل عليها الحول لدى الشركة المستثمرة (المكلف) وهو توجه غير صحيح حيث إن توزيعات الأرباح تزكى ولكن بعد التأكد من أنها تمت من الأرباح المرحلة وأن زكاة تلك الغلة يرتبط حولها في حول أصلها (الاستثمار). مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة، وقبول استئناف المكلف.

المستند:

➤ الفقرة 3 من المادة 20 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ](#)

[1438/06/01هـ](#)

➤ الفقرة 4، 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 2023/01/17م، من /...، بصفته رئيس مجلس الإدارة للشركة المستأنفة بموجب السجل التجاري والنظام الأساسي، والاستئناف المقدم من قبل هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2023/01/18م، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6072) الصادر في الدعوى رقم (Z-58425-2021) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 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 (التأمين على الحياة للأعوام).
- 2- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (عدم حسم الاستثمارات للأعوام).
- 3- صرف النظر عن بند (الاستثمار في شركات سعودية مسجلة لدى الهيئة وتحاسب لديها للأعوام).
- 4- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (عدم حسم المبلغ النقدي المحتجز لصالح الهيئة مقابل ضمان بنكي لعامي 2016م و2017م).
- 5- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (عدم حسم الأرباح المستلمة المذكرة من شركة ...).
- 6- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (عدم حسم خسائر بيع الأصول الثابتة لعام 2015م).
- 7- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (غرامات التأخير).
- 8- 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 (الاستثمار في شركات سعودية مسجلة لدى الهيئة وتحاسب لديها (أموال الرياضي)، فيدعي المكلف بأنه ذكرت الهيئة أن (الاعتراض مرفوض لعدم تقديم صورة من المحفظة الاستثمارية من البنك)، نوضح أن شركة ... " ... " مرخصة من قبل "تداول" كوسيط أسهم - ولدى الشركة عدد من المحافظ الخاصة باستثماراتها في الأسهم لذلك فإن مستخرجات هذه المحافظ سواء للشركة أو لأي عميل آخر إنما تصدر من نظام "تداول" حيث إن عمليات البيع والشراء والتقارير تتم من خلال نظام "تداول"، ولا يمكن لأي شخص أن يعدل بأي شكل على هذه التقارير حتى وإن كان مرخص بالوساطة، وبإمكان الهيئة التحقق من صحة البيانات عن طريق "تداول"، لذلك فإن مطلب الهيئة تقديم صورة من المحفظة الاستثمارية من البنك، لا يتفق مع واقع الحال، إذ أن أي "كابيتال" مرخص من "تداول" يقوم بكافة العمليات من خلال نظام تداول الآلي، وعندما يتم طباعة التقارير فما هي إلا نهاية طرفية تستمد المخرجات من نظام "تداول"، وقد أوضحت الشركة للهيئة أن استثمارات الشركة في أسهم الشركات المساهمة السعودية الاستثمارية ذات العائد الجيد، وغرض الشركة من هذا الاستثمار هو الحصول على العوائد (توزيعات الأرباح) وهي ليست من الأسهم المخصصة للمتاجرة والمضاربة وفق ما أوضحنا في مقدمة هذا البند، وتؤكد على أن هذه الاستثمارات في الأسهم هي عروض فنية، حيث أن المبلغ المخصص لهذا الاستثمار يبلغ (25,000,000) ريال - كما يظهر في العام السابق (2014م) لأعوام الاعتراض، وقد صنّفه المحاسب القانوني المدقق للقوائم المالية بمسمى "محافظ اختيارية (هـ)" وذكر في (هـ) : يمثل هذا مبلغ مستثمر به في محافظ أسهم مختلطة مدارة بواسطة قسم إدارة الأصول بالشركة، ويتضح أن الاستثمار في الأسهم السعودية لا يوجد عليها حركة عند استبعاد أثر تقييمات القيمة العادلة من ربح أو خسارة غير محققة، مما يثبت أنه استثمار غير متداول في عرض قنية واجب الحسم طبقاً للفقرة (4/1) من ثانياً من المادة الرابعة من لائحة الزكاة، حيث أن الشركات المساهمة هي شركات سعودية تحاسب لدى الهيئة وتزكي أموالها. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم خسائر الانخفاض في محفظة ... - الكويت)، فيدعي بأنه استثمار في العقود المستقبلية والعقود الآجلة، يدار من قبل كمفيك بدولة الكويت، وقامت الشركة بتخفيض الاستثمار وشطبه في 2017م، وقد تم الاعتراف بقيمة التخفيض في قائمة الدخل، أي سجلت كإيرادات وخضعت للزكاة، وحيث إن هدف الشركة ونيتها الموثقة هي الاستثمار للحصول على العوائد (الأرباح) ابتداءً، وقامت بالاعتراف بالتخفيض في قائمة الدخل كإيراد مقابل الاستثمار، وحيث إن هذا الاستثمار يظهر في القوائم المالية للشركة كاستثمار مستقطع من أموالها الزكوية المضافة لوعاء الزكاة (رأس المال وحقوق الملكية، وقدمت الشركة البيانات المالية لهذا الاستثمار الغرض احتساب الزكاة عليه طبقاً



للتعليمات السارية (قرار وزاري 1005 و المادة 4 فقرة (4) ب) من ثانياً من اللائحة) فإن الاستثمار يكون واجب الحسم على اعتبار انها أموال خرجت من ذمة الشركة كاستثمار. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير لعام 2017م)، فيدعي بأنه إقرارات الشركة مقدمة وفق نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية وسددت الضرائب المتوجبة عليها بموجبها، وعليه فلا يوجد أي ضرائب غير مسددة يترتب عليها احتساب غرامات تأخير، وحتى لو وجد بند أو أكثر ناتج عن تعديلات الهيئة والتي تمثل وجهة نظرها في تفسير النظام أو اللائحة فهي محل خلاف بين الشركة والهيئة ولا يحتسب عليها غرامات تأخير إلا من تاريخ صدور قرار نهائي حولها من جهات التقاضي وفق ما تقتضيه أصول التقاضي، اذ من غير المقبول ان تطالب الهيئة وتأخذ غرامات تأخير شهرية على المكلف وهي لم تصدر الربط المتضمن وجهة نظرها إلا بعد ما يزيد على أربع سنوات من تقديم الإقرار وحيث تقرر هذا المبدأ - احتساب الغرامات من تاريخ صدور قرار نهائي في الخلاف من اللجنة الاستئنافية الضريبية والمحكمة الإدارية (ديوان المظالم)، فان الشركة تؤكد على عدم صحة احتساب أي غرامات تأخير، 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 اطلّعت عليها الدائرة، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (عدم حسم الاستثمارات) (الاستثمار طويل الأجل في أسهم شركات سعودية مساهمة) لعام 2017م)، تفيد الهيئة دائرتكم الموقرة أنها لم تقبل حسم هذه الاستثمارات كونها أسهم ومصنفة متاحة للبيع، وبعد الرجوع للقوائم المالية تبين أن الانخفاض في قيمة السهم يرجع لتقييم القيمة العادلة لها، والمدعي لم يقدم صورة من المحفظة الاستثمارية التي توضح أسماء الشركات للتحقق من كونها شركات مساهمة سعودية حيث نصت الفقرة (3) من المادة (20) من لائحة جباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ على أنه: "3- يقع عبء اثبات 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 قامت الهيئة برفض اعتراض المدعي فيما يتعلق بالبند أعلاه وتمسك الهيئة بصحة إجرائها. كما قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة بناءً على عدم وجود حركة على الاستثمارات وتُجيب الهيئة على ذلك بأنها تفيد دائرتكم الموقرة أنها لتم تقبل حسم الاستثمارات، باعتبارها استثمارات متاحة للبيع، حيث أشارت القوائم المالية بأن الانخفاض في قيمة السهم يرجع إلى تقييم القيمة العادلة، ونفيدكم أن المستأنف ضده لم يقدم صورة من المحفظة الاستثمارية خلال مرحلة الفحص أو الاعتراض توضح طبيعة تلك الشركات وأنها شركات مساهمة سعودية من عدمه، مما انتهت إليه الهيئة عدم قبول حسم الاستثمار استناداً للمادة العشرون/ الفقرة (3) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ، وبالرجوع إلى بيانات صحيفة الدعوى يتبين انها تكرر لما قدمه خلال مرحلتي الفحص والاعتراض، ولم يقدم بيان أسماء الشركات المساهمة بأنها شركات سعودية وخاضعة للتداول في السوق السعودي وذلك بتقديم صورة من المحفظة الاستثمارية وبيان حركه المحفظة وتم ذكر ذلك في مذكرة الهيئة الجوابية، كما يتبين من الايضاح المحفظة بأنه مبلغ مستثمر في محافظ اسهم مختلطة، إلا أنه لم يقدم البيان المطلوب للتحقق منه وقبول حسم الاستثمار حتى تاريخه، وطالما أن الخلاف مع المكلف مستندي الأمر الذي ينتهي به تمسك الهيئة بصحة إجرائها وسلامته وذلك استناداً للمادة (20) فقرة (3) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 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." وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (عدم حسم المبلغ النقدي المحتجز لصالح الهيئة مقابل ضمان بنكي لعام 2017م)، لم تقبل الهيئة حسم البند على اعتبار انه ودائع لا تحسم من الوعاء الزكوي، وبعد الرجوع للقوائم المالية اتضح أن البند يمثل ضمان بنكي ولم تنص أحكام المادة (4) من لائحة جباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ على حسمه من



الوعاء الزكوي، وعليه قامت الهيئة برفض اعتراض المدعي فيما يتعلق بالبند أعلاه. كما قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة حيث سببت أن المال المحتجز بضمان بنكي محتجزاً للصالح العام ولا تجب فيه الزكاة وتجب الهيئة على ذلك أنها بعد الرجوع إلى القوائم المالية يتضح بأن المبلغ المحتجز يمثل ضمان بنكي مقابل نزاع زكوي ضريبي لم يتم البت فيه بقرار نهائي وبناءً على الحثثيات المذكورة أعلاه، وحيث إن المبلغ المحتجز يمثل ضمان بنكي إلا أنه لم يرد بأحكام نصوص جباية الزكاة ذلك والتي حددتها الفقرة ثانياً من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ، والتي حددت البنود التي تحسم من الوعاء الزكوي، وعليه فإن الهيئة تقيم استئنافها على هذا الأساس لما هو موضح من أسباب. وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (عدم حسم الأرباح المستلمة المزكاة من شركة ... لعام 2017م)، تفيد الهيئة أن قرار دائرة الفصل لهذا البند شمل جميع الأعوام بما فيها عام 2017م، إلا أنه بالرجوع إلى اعتراض المكلف المقدم للهيئة يتضح بأنه ليس من بنود الاعتراض عن العام المذكور، كما أنه ليس من بنود ربط الهيئة مما يدل على أن القرار جاء على غير ذي محل وبالتالي يعد القرار معيباً والحال ما ذكر، كما تفيد الهيئة أنه بالرجوع إلى اعتراض المكلف المقدم للهيئة بشأن التحقق من اعتراضه على البند أعلاه تبين أنه لم يعترض على هذا البند ولم يسبق له إثارته أمام الهيئة. ومن الواجب على المدعي الاعتراض على هذا البند أولاً أمام الهيئة وفقاً للإجراءات النظامية المنصوص عليها في المادة (2) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية التي تنص على أنه "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..." ويتضح مما سبق أن الاعتراض أمام الهيئة ابتداءً يعد شرطاً لقبول التظلم، وحيث تبين أن المدعي لم يعترض على هذا البند أمام الهيئة خلال (60) يوماً من تاريخ العلم به، الأمر الذي بناءً عليه تطلب الهيئة من لجنتم الموقرة صرف النظر عن تظلم المكلف بخصوصه استناداً إلى نص الفقرة (1) من المادة (3) من ذات القواعد التي تنص على أن "يصبح قرار الهيئة محصناً وغير قابل للاعتراض عليه أمام أي جهة أخرى في الحالات الآتية: (1) إذا لم يعترض المكلف لدى الهيئة على القرار خلال مدة (ستين) يوماً من تاريخ تبليغه به" وهو ما تأييد بالقرارين الاستئنافيين رقم (1810) الصادر في عام 1439هـ ورقم (1844) الصادر في عام 1439هـ الذين انتهى منطوقهما إلى صرف النظر عن استئناف المكلف عن بعض البنود التي لم يعترض عليها أمام الهيئة، مؤيدةً بذلك قرار اللجنة الابتدائية في صرف النظر عن البنود التي تضمنتها لائحة الدعوى المقدمة إلى اللجنة الابتدائية ولم يتم الاعتراض عليها أمام الهيئة، كما تأييد إجراء الهيئة بالقرار الصادر من الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في القرار رقم (IR_2021_177) الصادر في الاستئناف رقم (z-2019-3686) والذي قضى بصرف النظر عن استئناف المكلف بخصوص البند لعدم تضمينه في البنود المعترض عليها أمام الهيئة ابتداءً. وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (الاستثمار في شركات سعودية مسجلة لدى الهيئة وتحاسب لديها (أموال الرياضي)، توضح الهيئة لدائرتكم الموقرة وبعد الاطلاع على موقع الأمانة تبين أن المكلف لم يقدم أي بيانات أو مستندات عما سبق تقديمه خلال مرحلة الاعتراض أو في مرحلة الفصل ولم يلتزم بتقديم المستندات المؤيدة لاعتراضه، بناءً على ما سبق ومن خلال البيانات المدرجة يتضح أن هذه الاستثمارات محلية، ويوجد حركة بالاستبعاد خلال عامي 2016/2017م وهذا دليل على أن الغرض من الاستثمار في الصناديق تجاري وليس عروض قنية كما أفاد المكلف في لائحة دعواه، عليه تم رفض اعتراض المكلف استناداً إلى الفقرة (ثانياً/4/أ) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ. وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، توضح الهيئة بأنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للفقرة (أ) من المادة رقم (77) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت على: "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (1%) من الضريبة الغير مسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وكذلك استناداً للفقرة (1/ب) من



المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية ومن ضمنها ما ورد في الفقرة :- ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة" وحيث إن الغرامة تبعية ونظراً لاستئناف الهيئة على البند أعلاه فإنها تتمسك بصحة إجراءاتها في فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة. وبناء على ما سبق ذكره يعد قرار الدائرة في هذه الدعوى محل الاستئناف غير صحيح نظاماً وحرماً بالنقض قضاءً دون أدنى شك، وعليه تطالب الهيئة بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البنود محل استئنافها.

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 لإجراءاتهما.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (عدم حسم الاستثمارات) (الاستثمار طويل الأجل في أسهم شركات سعودية مساهمة) لعام 2017م، وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعي عدم تقديم المكلف للمستندات المؤيدة. واستناداً على نص 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) 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". وبناء على ما تقدم، يتضح بأن استئناف الهيئة بشأن حسم الاستثمارات طويلة الأجل في أسهم شركات سعودية مساهمة، حيث أشارت بأنه وبالرجوع للقوائم المالية تبين أن الانخفاض في قيمة السهم يرجع لتقييم القيمة العادلة وأن المكلف لم يقدم صورة من المحفظة الاستثمارية التي توضح أسماء الشركات للتحقق من كونها شركات مساهمة سعودية، في حين أشار المكلف إلى أن مطلب الهيئة تقديم صورة من المحفظة الاستثمارية من البنك وأنه مرخص من تداول ويقوم بكافة العمليات من خلال نظام تداول الآلي ويمكنها طباعة التقارير، فعليه 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، وبالإطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى يتضح أن المكلف لم يقدم الحركة التفصيلية للمحفظة الاستثمارية لمعرفة الغرض من اقتناء تلك الأسهم وبيان بأسماء الشركات المساهمة وبأنها شركات



سعودية وخاضعة للتداول في السوق السعودي بالإضافة إلى عدم تقديمه القوائم المالية لعام 2017م، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (عدم حسم المبلغ النقدي المحتجز لصالح الهيئة مقابل ضمان بنكي لعام 2017م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي بأنها ودائع لا تحسم من الوعاء الزكوي. واستناداً على نص الفقرة (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية 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 للفقيرة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول". وبناءً على ما تقدم، وحيث تبين بأن الخلاف بين الطرفين على حسم المبلغ المحتجز كضمان بنكي لدى بنك ... بمبلغ (17,973,700) ريال، وبالإطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى والمتمثلة بـ (ضماناً بنكياً للهيئة على المبالغ المعترض عليها في مقابل سداد قيمة الضريبة وغرامة التأخير والزيادة الشرعية المستحقة عليهم عن الفترة من 2007م وحتى 2011م بتاريخ 1436/03/23هـ الموافق 2015/01/05م – بالإضافة إلى خطاب طلب تسهيل الضمان البنكي بتاريخ 2020/12/31م)، وحيث أن استئناف الهيئة متمثل في أن حسم الضمانات البنكية لم يرد بأحكام جباية الزكاة نص يدل على حسمها، فعليه وحيث أن خطاب الضمان هو في حقيقته عقد ضمان مقدم من الشركة إلى طرف آخر مما يعني أنها تظهر كرصيد مدين، والحكمة منه هي ضمان جدية العمل وضمان من مقدمه للوفاء بالتزاماته وتقدم إلى المستفيد، ليضمن البنك طالب الضمان في الالتزام بعمل معين، وفي حالة عدم الالتزام يسيل قيمة الخطاب لصالح تلك الجهات التي اصدر لها خطاب الضمان، ولكون خطاب الضمان انفراد بخصائص معينة لا يخرجها عن هذه الحقيقة، وبالتالي فالضمان في حق المضمون له (المستفيد) لا يترتب عليه تملك المال قبل الأداء، وإنما هو وثيقة يستوفي بها عند الاستحقاق، ولأن الضمان هو ضمان لما سيجب، وليس ضماناً لشيء قد وجب في ذمة العميل، وبما أن الأموال في خطابات الضمان والاعتمادات المستندية تعد أموالاً زكوية تجب الزكاة فيها، وحيث إن المبالغ التي حبسها المكلف في خطاب الضمان مقابل البنود المستأنفة وبالتالي فقد حُبس لمصلحة نمائه مما لا يمنع ملكيته التامة ووجوب الزكاة فيه ما دام المال باقياً في ملكيته، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (عدم حسم الأرباح المستلمة المزكاة من شركة ... لعام 2017م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي بأنه ليس من بنود اعتراض المكلف عن العام محل الاستئناف، كما أنه ليس من بنود ربط الهيئة مما يدل على أن القرار جاء على غير ذي محل. 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"، واستناداً على الفقرة رقم (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، تبين بأن الخلاف ينحصر في مطالبة المكلف بعدم تزكية الأرباح المستلمة من الشركة المستثمر فيها (شركة ...) باعتبار أنها مزكاة مسبقاً، ولما أن الهيئة قد أشارت في مذكرة استئنافها بأنها لم تقبل بحسم توزيعات الأرباح المستلمة من الوعاء الزكوي وذلك لأن الشركة المستثمر فيها حسمت



التوزيعات من رصيد الأرباح المبقاة المضافة للوعاء الزكوي مما يعني عدم خضوعها، في حين أوضح المكلف من خلال مذكرة رده على استئناف الهيئة بأن الربط يثبت إخضاع كامل أرباح العام بما في ذلك الجزء الموزع خلال العام للشركة المستثمر فيها، فعليه وبالرجوع لملف الدعوى تبين بأن قرار الفصل توجه إلى إلغاء إجراء الهيئة وذلك لأن الأرباح المستلمة لم يحل عليها الحول لدى الشركة المستثمرة (المكلف) وهو توجه غير صحيح حيث إن توزيعات الأرباح تركب ولكن بعد التأكد من أنها تمت من الأرباح المرحلة وأن زكاة تلك الغلة يرتبط حولها في حول أصلها (الاستثمار)، أما ما ذكره المكلف في أن التوزيعات تمت من أرباح العام وقدم صورة من تداول فلا يعد هذا المستند كافي، حيث أثبت المكلف وجود توزيعات لكن لم يثبت أن تلك التوزيعات تمت من ربح العام، فعليه وحيث ثبت وجود أرباح مرحلة بقيمة (799) مليون ريال من عام 2016م، في حين أن المكلف لم يقدم ما يثبت بأن التوزيعات تمت من أرباح العام، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم خسائر الانخفاض في محفظة ... - الكويت)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأنه قدم إقراراته وفق الأنظمة والتعليمات. 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: "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، بعد الاطلاع والدراسة، تبين بأن الخلاف يكمن في إجراء الهيئة عند معالجة حصة الشركة في خسائر الانخفاض في محفظة ... لعام 2017م حيث أشار بأن المبلغ تم تعديل صافي الربح به وذلك بإضافة الخسائر لصافي الربح المعدل وإنه يجب حسم الخسائر من الحسميات الأخرى لإلغاء أثر التعديل، في حين أشارت الهيئة إلى أنها لم تقبل حسم الخسائر وذلك لكونها تتعلق باستثمارات خارجية لم تقبل حسمها ابتداءً، وحيث إن المعالجة الزكوية الصحيحة لهذا البند تتمثل بأن يتم استبعاد أثرها من صافي ربح الشركة مع حسم رصيد أول المدة للاستثمارات من الوعاء الزكوي، فعليه وحيث تبين بأن المكلف قام بإضافة الخسائر إلى الربح المعدل ويطالب بحسمها ضمن الحسميات الأخرى لأغراض الزكاة، في حين اقتصر رد الهيئة على أنها لم تقبل حسمها كونها تتعلق باستثمارات خارجية غير مقبولة الحسم، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف الطرفين على بند (الاستثمار في شركات سعودية مسجلة لدى الهيئة وتحاسب لديها (أموال الرياضي)، وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، ولما كان هذا البند جزءاً من البند (صندوق ... أموال (الرياضي) ولما تناولت دائرة الفصل في أسباب القرار لهذا البند أسباباً متعلقةً ببند آخر، فضلاً عن أن الواجب المتعين عليها هو الاكتفاء بالفصل في البند التابع له هذا البند، وعليه فتنتهي هذه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل وذلك بالحكم بصرف النظر عن هذا البند.

وبخصوص استئناف الطرفين على بند (غرامة التأخير)، واستناداً على الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي نصت على: "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ والتي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية:



ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة"، واستناداً على نص الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتضمنة على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد". بناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وحيث أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها الهيئة، وحيث أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، مما يتبين معه صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض اعتراض المكلف، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار الهيئة لسقوط أصل فرض الضريبة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (التأمين على الحياة 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 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.

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-2022-6072) الصادر في الدعوى رقم (Z-58425-2021) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (التأمين على الحياة لعام 2017م).
- 2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم الاستثمارات) (الاستثمار طويل الأجل في أسهم شركات سعودية مساهمة) لعام 2017م).
- 3- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم المبلغ النقدي المحتجز لصالح الهيئة مقابل ضمان بنكي لعام 2017م).
- 4- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم الأرباح المستلمة المزاكاة من شركة ... لعام 2017م).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رواتب غير مؤيدة مستنديا لعام 2017م).
- 6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (صندوق ... أموال (الرياضي)، صندوق .. للطروحات الأولية، صندوق ...، صندوق ...، صندوق ...، للأسهم المحلية، صندوق ... الكويت بوابة الخليج).
- 7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (صندوق ... منازل قرطبة 2).
- 8- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (صندوق ... القناص 2).
- 9- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (صندوق .. المدر للدخل العقاري).
- 10- رفض استئناف المكلف وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (برج ... المكتبي).
- 11- تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمار في شركات سعودية مسجلة لدى الهيئة وتحاسب لديها (أموال الرياضي).
- 12- رفض استئناف المكلف وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمار في شركات سعودية مسجلة لدى الهيئة وتحاسب لديها (...).
- 13- رفض استئناف المكلف وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمار في شركات سعودية مسجلة لدى الهيئة وتحاسب لديها (...)).
- 14- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات خارجية) (مرسى السيف - البحرين).
- 15- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات خارجية) (محفظة الوعد - الكويت).



- 16- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات شركة تابعة وشركة زميلة).
- 17- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم الدفعة المقدمة لشركة ...).
- 18- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم خسائر الانخفاض في محفظة ... – الكويت).
- 19- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم الحصة في خسائر شركة تابعة – شركة ...).
- 20- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة حسابات دائنة لعام 2017م).
- 21- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة).
- 22- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم خسائر الانخفاض الخاضعة للضريبة لعام 2017م).
- 23- تعديل قرار دائرة الفصل بشأن بند (غرامة التأخير لعام 2017م).



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

القرار رقم IR-2024-178265

الدعوى رقم Z-2023-178265

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح- قبول استئناف الهيئة- رفض استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ISR-2022-1977)، حيث يكمن استئنافها على بند (استبعاد توزيعات الأرباح المدفوعة من ربح العام 2020م) وذلك لعدم قبولها بتخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام للعام محل الخلاف. 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، حيث 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 7 من المادة 4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)

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

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/14م، من / شركة ... وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1977) الصادر في الدعوى رقم (Z-83160-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2020م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:



قبول الدعوى شكلاً، وفي الموضوع:

1- تعديل إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند استبعاد توزيعات الأرباح المدفوعة من ربح العام لعام 2020م، وذلك بحسم باقي قيمة توزيعات الأرباح المدفوعة الزائدة عن رصيد الأرباح المبقة أول المدة من وعاء الزكاة (ربح العام).

2- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند استبعاد تمويل أصول من ربح العام لعام 2020م.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف، فتقدم بلائحة استئنافية اطلّعت عليها الدائرة وتضمّنت 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 المعارض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافها فيما يخصّ (استبعاد توزيعات الأرباح المدفوعة من ربح العام 2020م)، حيث أن المستأنفة (الهيئة) تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن ما يطالب به المكلف هو حسم توزيعات الأرباح من صافي ربح العام وهذه المعالجة لا أساس لها من الصحة حيث لم ترد باللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، كما تؤكد الهيئة على أن اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 7-7-1440هـ، نصت بشكل صريح على أن صافي الربح المعدل هو أحد الأموال الخاضعة للزكاة وذلك في الفقرة (7) من المادة (4)، عليه فإن حسم جزء من الأرباح الموزعة من صافي الدخل يعني عدم إخضاع هذا الربح للزكاة كما توضح الهيئة أن الفصل الثالث (المادة 8 و 9) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 7-7-1440هـ، وضحت كيف يتم التعديل على نتيجة النشاط، ولم تتضمن ما يسمح بحسم توزيعات الأرباح الموزعة من ربح العام كتعديل على نتيجة النشاط هذا من جانب، ومن جانب آخر توضح الهيئة أن الأرباح ليس بالضرورة أن تكون مستغرقة في النقد حتى يتم التطرق على تمام الملك حيث تعتمد الشركات في احتساب الأرباح على أساس الاستحقاق بمعنى إدراج الإيرادات على الرغم من أنها لم تُحصل نقدياً، وتحمل المصاريف المستحقة على الرغم من أنها لم تُدفع نقدياً، ومن ذلك يتضح أن الربح ليس بالضرورة أن يتحقق فيه شرط الملك التام، ورداً على وجهة نظر المكلف بشأن عدم حوّلان الحول على هذه الأرباح توضح الهيئة أن التوصيف الفقهي للأرباح بأنها مال مستفاد من نماء المال الأول وهو رأس المال، والنماء قد يكون بطبيعة الشيء أو بالعمل فالنماء أعم من الربح، وكذلك يطلق عليه الغلة الناتجة من استغلال المستغلات ويتم ضم هذه الأرباح إلى أصلها ويكون حولها واحد وهو حول الأصل طبقاً للفتوى الشرعية رقم (19643) وتاريخ 1418/5/23هـ. ومن ثم فإنه إذا حال الحول على رأس المال الذي نتج عن تشغيله الأرباح فيكون الربح وجبت فيه الزكاة، وفي حال تطبيق ما جاء في اعتراض المكلف فلن يتم تزكية الأرباح التي تحققت خلال العام حيث لم يحل عليها الحول من الأساس حسب وجهة نظر المكلف، بل إن المال المستفاد يمكن أن تزكيه الشركة فور استلامه ولا تنتظر مضي الحول وهو مذهب الأوزاعي والظاهرية وقول محتمل المعنى عن الإمام أحمد، واختاره شيخ الإسلام ابن تيمية، وإن الأخذ بصافي الأرباح المعدلة لأغراض تحديد الوعاء الزكوي يعود إلى إخضاع الغلة (الربح) للزكاة رأي فقهي معتبر للزكاة

وفي يوم الخميس 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؛ وبالنسبة إلى 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 بأنها 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 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 (استبعاد تمويل الأصول من ربح العام)، 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 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 البند محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على البند (استبعاد توزيعات الأرباح المدفوعة من ربح العام 2020م)، وحيث نصت الفقرة (7) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ على الآتي: "يتكون وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية من جميع أمواله الخاضعة لجباية الزكاة، ومنها الآتي: 7- صافي ربح العام الزكوي المعدل لأغراض جباية الزكاة وفقاً لأحكام اللائحة"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (6) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ على الآتي: "يُحسب وعاء الزكاة بإضافة البنود الواردة في المادة (الرابعة) من اللائحة محسوماً منها البنود الواردة في المادة (الخامسة) من اللائحة، وفقاً للضوابط الآتية: 1- يجب ألا يقل وعاء الزكاة للمكلف عن صافي الربح المعدل لأغراض جباية الزكاة وفقاً لأحكام اللائحة".

بناء على ما سبق، وحيث إن 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 تزيد عن رصيد أول المدة للأرباح المبقة، وذلك على أساس أن لائحة جباية الزكاة الصادرة في العام 1440هـ نصت بشكل صريح على أن صافي الربح المعدل هو أحد الأموال الخاضعة للزكاة، وكذلك نصت على أن الربح المعدل هو الحد الأدنى للوعاء الزكوي، فيما يؤكد المكلف على أحقيته بحسم توزيعات الأرباح من صافي الربح المعدل، على أساس أن القواعد الشرعية تقضي بأنه إذا تم إنفاق صافي الربح قبل تمام الحول فلا زكاة فيه، وبالإطلاع على الفقرة (1) من المادة (6) من لائحة جباية الزكاة الصادرة في العام 1440هـ يتبين أنها نصت على أنه يجب ألا يقل وعاء الزكاة عن الربح المعدل كحد أدنى عند احتساب الزكاة، وحيث 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، حيث إن حول هذه الأرباح هو حول أصلها، مما



يتبين معه صحة إجراء الهيئة بعدم عدم تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام، ولا ينال من ذلك ما يدفع به المكلف من صدور قرار من الدائرة الاستئنافية بالرقم 1201-12022-IR- للشركة نفسها للأعوام من 2011م وحتى 2015م والذي انتهى لقبول استئناف الشركة بحسم كافة توزيعات الأرباح المدفوعة خلال العام دون حدها بأي حدود كالأرباح المبقاة وكذلك تخفيض صافي الربح المعدل بتوزيعات الأرباح التي تمت من أرباح العام عند تحديد الوعاء الزكوي، حيث أن القرار المشار له متعلق بأعوام لم يكن يحكمها نص نظامي، في حين أن العام محل النظر تحكمه لائحة الزكاة 1440هـ والتي لم تتضمن تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام، الأمر الذي يتعين معه قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استبعاد توزيعات الأرباح المدفوعة من ربح العام 2020م).

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ... (...)، 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-2022-1977) الصادر في الدعوى رقم (Z-83160-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2020م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استبعاد توزيعات الأرباح المدفوعة من ربح العام 2020م).

2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استبعاد تمويل الأصول من ربح العام).



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

القرار رقم Z-171043-2023

الدعوى رقم Z-171043-2023

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح - إضافة فرق مصروف أتعاب مهني إلى الربح المحاسبي- قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2499) بخصوص الربط الزكوي لعام 2015، وحيث يكمن استئناف المكلف على بند (مصروفات الرواتب غير المؤيدة مستندياً) حيث قامت الهيئة بتعديل إضافي بمبلغ (18,815,166 ريال سعودي) استناداً إلى شهادة التأمينات الاجتماعية، والمكلف يوضح أن هذه الفروق تعود إلى طريقة احتساب الرواتب التي تضم بدلات إضافية مثل بدل سكن وبدل اتصالات، بالإضافة إلى الرواتب الأساسية. فالمكلف يطلب من اللجنة قبول هذه المصروفات ضمن الحسم الزكوي. و بند (إضافة فرق مصروف أتعاب مهنية إلى الربح المحاسبي) فالهيئة أضافت مبلغاً قدره (9,583,471 ريال سعودي) كفرق مصروف أتعاب مهنية ضمن الربح المحاسبي، والمكلف يوضح أن هناك خطأ مادي في القوائم المالية باللغة العربية، حيث تم إدراج المبلغ بشكل غير صحيح. ويستند إلى أن المبلغ الصحيح هو (10,879,731 ريال سعودي) بناءً على القوائم المالية باللغة الإنجليزية. فالمكلف يدعم اعتراضه بتقرير من المحاسب القانوني الذي يؤكد صحة المبلغ. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية فيما يخص بند مصروفات الرواتب غير المؤيدة مستندياً فتم قبول اعتراض المكلف بعد تقديم المستندات المطلوبة. و بند فرق مصروف أتعاب مهنية فتم قبول تصحيح المكلف بعد مراجعة القوائم المالية. مؤدى ذلك؛ قبول اعتراض المكلف

المستند:

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

[1438/06/01هـ](#)

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

[1438/06/01هـ](#)

➤ الفقرة 2 المادة 6 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ](#)

[1438/06/01هـ](#)

➤ الفقرة 3 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: 23/01/2023م، من/...، هوية رقم (...). بصته الممثل النظامي، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2499) الصادر في الدعوى رقم (Z-73921-2021) 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 (...). فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئنافه فيما يتعلق ببند (مصرفات رواتب غير مؤيده مستندياً)، فيوضح المكلف قيام الهيئة بالتعديل بإضافة فروق بمبلغ (18,815,166) وذلك استناداً على الرواتب حسب شهادة التأمينات المرفقة. طبقاً لإفادة الشركة فإن الرواتب الأساسية وبدل السكن الخاضعين للتأمينات الاجتماعية تقدر بمبلغ (71,457,891) ويعود الفرق في قيمة الرواتب الأساسية حسب سجلات الشركة وحسب المقدم للتأمينات الاجتماعية إلى التالي: 1- سياسة الشركة المحاسبية في احتساب الرواتب الأساسية حيث تتضمن الرواتب الأساسية بحسابات الشركة بدلات أخرى كبديل اتصالات وبدلات أخرى، وتشكل هذه البدلات فروقاً تقدر بمبلغ أربعة مليون وخمسمائة ألف إضافةً إلى بدل السكن، كما أن الرواتب المسجلة والخاضعة للتأمينات عبارة عن الرواتب الأساسية وبدل السكن فقط. 2- موظفين بالتعاقد بمبلغ مليونين وسبعمئة ألف ريال، وهي عبارة عن تكلفة تعود إلى موظفين تم التعاقد معهم خلال العام محل الاعتراض ليسوا مسجلين في التأمينات أو على كفالة الشركة، وذلك بموجب عقود مع شركات أو موردين، والتي يمكن مشاركة عينة من تلك العقود. بناءً على ذلك تؤكد الشركة بأن مصرفات الرواتب أعلاه والظاهر في تحليل الأجور والرواتب المرفق هو مصرف فعلي مرتبط بالنشاط تكبدته الشركة خلال العام المذكور أعلاه. كما أنه يعد مقبول كمصرف من الناحية المحاسبية ومن الناحية الزكوية، حيث وفقاً لما نصت عليه الفقرة (1) من المادة الخامسة من اللائحة الزكوية بالنسبة للمصاريف الجائزة الحسم، وقد أفاد القرار أن الخلاف على بند الرواتب هو خلاف مستندي ولم تقدم المستندات المؤيدة، وفي ذلك تشير الشركة إلى أن الرواتب هي مصرف داخلي يتأيد بموجب أذن صرف داخلية والتحويلات البنكية بموجب الحسابات البنكية للشركة وطبقاً لنظام حماية الأجور وقد قدمت الشركة مستندات سداد الرواتب للهيئة فما هي المستندات التي تطلبها اللجنة لإثبات هذا المصرف، إضافةً لذلك أن مصرف الرواتب يتم مراجعته من المراجع الخارجي الذي اعتمد القوائم المالية وقام بمراجعة الرواتب كأحد متطلبات العمل ولذلك فإن الشركة حالياً بصدد إصدار شهادة اعتماد الرواتب من مراجع خارجي وسترفقها بملف الدعوى فور إصدارها. وفيما يتعلق ببند (إضافة فرق مصرف أتعاب مهني إلى الربح المحاسبي)، فيوضح المكلف أن وفقاً لإفادة الشركة تم تحميل مصرف أتعاب مهنية خلال عام 2015م بمبلغ (1,296,260) ريال والموضح تفصيل في تحليل الأتعاب المهنية المرفق والمطابق مع القوائم المالية وميزان المراجعة، كما يشير المكلف إلى عدم تمكنه من معرفة أو الوصول إلى ماهية المبلغ المضاف من قبل الهيئة، وعند مراجعة القوائم المالية باللغة العربية واللغة الإنجليزية تبين وجود خطأ مادي بالقوائم باللغة العربية بإدراج المصرف بمبلغ (10,879,731) ريال بالخطأ وصحة المبلغ حسب المرفق بالقوائم هو (1,296,260) ريال، وأرفق صورة إيضاح القوائم المالية للتحقق من الخطأ المادي المشار إليه كما أرفق القوائم المالية باللغة الإنجليزية مع القوائم المالية المرفقة بالدعوى للتأكيد، وأضاف أن الشركة تعمل حالياً على إصدار إفادة من مراجع الحسابات الخارجي لتأكيد الخطأ المادي المشار إليه، كما أرفق المكلف القوائم المالية لعام 2016م والتي يتضح من خلالها قيمة مصرف الأتعاب القانونية لعام 2015م لتدعيم وجهة نظره. وفيما يتعلق ببند (إضافة توزيعات الأرباح)، فيوضح المكلف أن حسب إفادة الشركة وبناءً على المستندات المرفقة، فإن توزيعات الأرباح المعلن عنها بمبلغ (81,000,000) ما هي إلا مسحوبات للمالك أجراها خلال العام كما هو موضح بكشف البنك المرفق، وفي نهاية العام وبناءً على اجتماع مجلس



الإدارة المرفق صدر قرار بموافقة أعضاء مجلس إدارة الشركة على اعتبار مسحوبات الشريك مثابة توزيعات أرباح بمبلغ (81,000,000) لعام 2015م، وذلك يعني أن المبالغ خرجت من ذمة الشركة قبل حولان الحال ولا يجوز تزكيته شرعاً ونظاماً، كما أنها بمثابة توزيعات أرباح فعلية والجائزة الحسم وفقاً لما نصت عليه الفقرة (8) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، ويرفق المكلف كشف الحساب البنكي للسنة وتم تحديد التوزيعات باللون الاصفر للتأكيد أنها خرجت من ذمة الشركة، وتجهز الشركة حالياً المستندات الخاصة بالتوزيعات من واقع الكشوف البنكية المتعلقة بتلك التوزيعات إضافة إلى كافة المستندات المؤيدة لتلك التوزيعات، وعلى ذلك فإن الشركة تطلب اعتماد حسم البند من وعاء الزكاة. وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافه.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/02/28م، 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: (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 (مصروفات رواتب غير مؤيده مستندياً)، وحيث يكمن استئناف المكلف في قيام الهيئة بالتعديل بإضافة فروق بمبلغ (18,815,166) ريال وذلك استناداً على الرواتب حسب شهادة التأمينات، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ التي تنص 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 (2) من المادة (6) منها بشأن المصاريف التي لا يجوز حسمها التي نصت على أنه: "المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى". وعلى الفقرة (3) من المادة (20) منها التي تنص على أنه: "يقع عبء 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". ووفقاً لما سبق، تعد شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية إحدى القرائن المهمة الصادرة من طرف ثالث وتستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور وما في حكمها المحملة على الحسابات، وبالإطلاع على ملف الدعوى يتبين أن الهيئة قامت بتعديل نتائج أعمال المكلف بعد مقارنة الرواتب في القوائم المالية مع الرواتب الظاهرة في شهادة التأمينات الاجتماعية، وبالرجوع إلى



المستندات المرفقة في ملف الدعوى حيث أرفق المكلف شهادة من المحاسب القانوني متمثلة في بيان تحليلي للرواتب لعام 2015م والتي تبين مطابقة الرواتب الظاهرة في القوائم المالية لعام 2015م لشهادة التأمينات الاجتماعية وأن الفرق يمثل عناصر مصروفات وبدلات أخرى للموظفين، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (إضافة فرق مصروف أتعاب مهني إلى الربح المحاسبي)، وحيث يكمن استئناف المكلف في قيام الهيئة بإضافة فرق مصروف أتعاب مهني بمبلغ (9,583,471) ريال سعودي إلى الربح المحاسبي، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ التي تنص 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."، بالاطلاع على ملف الدعوى يتبين أن الخلاف ينحصر حول اجراء الهيئة بإضافة فرق مصروف أتعاب مهني بمبلغ (9,583,471) ريال سعودي إلى الربح المحاسبي وذلك يعود إلى أن مصروف أتعاب مهني كما في القوائم المالية يبلغ (10,879,731) ومصروف أتعاب مهني الذي أثبتته المكلف يبلغ (1,296,260) ريال، وبالرجوع إلى المستندات المرفقة حيث أن المكلف أرفق خطاب تعديل من المحاسب القانوني بتاريخ 1444/7/2هـ الموافق 2023/1/24م والذي يتفق فيه مع المكلف على وجود خطأ مطبعي فيما يتعلق بمصروفات الأتعاب القانونية والمهنية في الايضاح رقم (18) في النسخة العربية من القوائم المالية للمكلف لعام 2015م، حيث إن المبلغ الصحيح للأتعاب القانونية والمهنية هو (1,296,260) ريال سعودي وليس (10,879,731) ريال سعودي، علماً بأن المبلغ موضح بشكل صحيح في النسخة الإنجليزية من القوائم المالية للمكلف لعام 2015م، وبناء عليه يتبين عدم وجود فرق لمصروف أتعاب مهنية وحسم مبلغ مصاريف أتعاب مهنية وفقاً لما تم ايضاحه سابقاً، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (إضافة توزيعات الأرباح)، وحيث يكمن استئناف المكلف في صدور قرار بموافقة أعضاء مجلس إدارة الشركة على اعتبار مسحوبات الشريك بمثابة توزيعات أرباح حيث خرجت المبالغ من ذمة الشركة قبل حوّلان الحول، 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". وبناء على ما تقدم، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتواه من دفع ومستندات يتبين أن المكلف أرفق قرار الشركاء بتوزيعات الأرباح البالغة (81,000,000) ريال والكشوفات البنكية التي تثبت خروج الأموال من ذمة المكلف قبل حوّلان الحول القمري، ووفقاً للقاعدة الشرعية الأساسية فإن الزكاة تجب فقط في الأموال المستوفية لشرط تمام الملك، فعليه ونظراً لتقديم المكلف المستندات المؤيدة لوجهة نظره، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (فروقات عمولات البيع والترويج)، 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 ماثرة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بند فروقات عمولات البيع والترويج 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 (...)، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2499) الصادر في الدعوى رقم (Z-73921-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصرفات رواتب غير مؤيده مستندياً).
- 2- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروقات عمولات البيع والترويج).
- 3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة فرق مصرفات أتعاب مهني إلى الربح المحاسبي).
- 4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة توزيعات الأرباح).



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

القرار رقم IR-2024-187839

الدعوى رقم Z-171218-2023

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح - عدم حسم الإعانات الحكومية - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض المكلف و هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-6702). حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (عدم حسم الإعانات الحكومية المستحقة آخر العام من صافي الربح) حيث إن الإعانات هي من ضمن بنود وعاء الزكاة، ويكمن استئناف المكلف على بند (إضافة ارصدة قروض الى وعاء الزكاة) حيث إن القروض التي حصلت عليها الشركة قروض قصيرة الأجل وكانت بغرض المساهمة في تمويل النشاط الرئيسي للشركة فلم يحل الحول على كافة المبلغ. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية فيما يخص استئناف الهيئة أن 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. مؤدى ذلك: قبول استئناف الهيئة، وقبول استئناف المكلف جزئياً

المستند:



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

➤ [الفقرة 6،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 2023/03/16م، 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/ (.....) (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 كلا 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 صندوق التنمية الزراعية فإنه لغرض إتمام مشروع مزرعة الدواجن ولغرض إتمام مصنع معالجة الدواجن 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 أشتراط 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 يعد 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 استيفاؤها 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 مخصومة 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 أجل القرض يتم سدادها بشكل فعلي وليس سداد دفثري، وأضاف المكلف بأن من المفهوم أن مصطلح القروض الدوارة/المتجددة ينطبق فقط على تلك القروض التي يتحصل عليها المكلف ويكون السداد لتلك القروض سداد دفثري 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 المعارض 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 وتُجبى 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 أكبر، وعليه تجيب الهيئة بأن القرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ نصّ في البند ثانياً: "بأن تحل القواعد والإجراءات التي تتضمنها اللائحة المرفقة محل جميع القرارات والتعليمات والتعاميم 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 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 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، ويتأمل 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 تبين 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 1424/04/15هـ المتعلقة بإخضاع الأرصدة الدائنة والقروض، والتي حددت الشروط التي يجب استيفاؤها 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 الحال 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 الاختصاص 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 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"، كما أوضحت الفتوى الشرعية الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء برقم (22665) وتاريخ 1424/4/15هـ 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 إليه ويزكي بتقييمه نهاية الحول"، وبناءً على ما تقدّم، 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، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، يتضح أن المكلّف يدفع باعتبار أن القروض الدوّارة 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 مكتملة لها ولم تطعن بالإجراءات والمواد السابقة وإنما مكتملة، 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 معالجة الدواجن، 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 المكلّف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة ارصدة قروض الى وعاء الزكاة لعام 2015م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلّف بشأن جميع ما يتعلق بالأعوام 2016م و2017م و2018م، وبالإطلاع على القرارات الثلاثة المشار إليها في لائحة استئنافها تبين بأن المكلّف 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 الدفع 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 و2017م و2018م.

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 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-2024-178632

الدعوى رقم Z-2023-178632

المفاتيح:

زكاة - التعديلات على صافي الربح - إيرادات الاستثمارات - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2761)، حيث يكمن استئنافها على بند (إيرادات استثمارات للأعوام من 2013م إلى 2015م) في أن الأرباح وزعت من حساب الأرباح المبقاة للشركة المستثمر فيها وليس من ربح العام وبناء على ذلك تم رد المبالغ للأعوام محل الخلاف. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية بالاطلاع على قائمة التغير في حقوق الشركاء للشركة المستثمر فيها والمقدمة من قبل الهيئة ضمن لائحة استئنافها تبين أن الأرباح تم توزيعها من الأرباح المبقاة، وعليه فإنها لم تخضع للزكاة في وعاء الشركة المستثمر فيها، حيث إنه من المعلوم في حال كانت الأرباح الموزعة من أرباح السنوات السابقة للشركة المستثمر فيها فهي تخصم من الأرباح المدورة التي تضاف للوعاء الزكوي في الشركة المستثمر فيها بالتالي لم تخضع للزكاة ويجب تزكيتهما ضمن وعاء الشركة المستثمر. مؤدى ذلك: قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

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

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 16/02/2023م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2761) الصادر في الدعوى رقم (Z-81572-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2013م حتى 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنف ضده في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:
إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند إيرادات استثمارات للأعوام من 2013م إلى 2015م.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (إيرادات استثمارات للأعوام من 2013م إلى 2015م)، فتوضح الهيئة قيامها عند الربط بعدم قبول إيرادات استثمارات في شركات تابعة للأعوام محل الخلاف حيث إن سبب عدم قبولها أن الأرباح وزعت من حساب الأرباح المبقاة للشركة المستثمر فيها وليس من ربح العام وبناء على ذلك تم رد المبالغ للأعوام محل الخلاف



بحسب ما هو موضح لكل عام، في عام 2013م: (9,627,500) ريال، و عام 2014م (10,600,025) ريال، وفي عام 2015م (18,114,536) ريال. وعند دراسة الاعتراض أوضح المكلف أسباب اعتراضه في وجهة نظر المكلف أعلاه، وبعد الاطلاع والدراسة والرجوع إلى ربط الهيئة تبين بأن السبب أن هذه الأرباح لم يتم توزيعها من ربح العام لكي يتم حسمها من صافي الربح لتجنب الثني عليها بل أن التوزيع تم من رصيد الأرباح المبقاة أول المدة للشركات المستثمر فيها، تم الاطلاع على القوائم المالية للشركات المستثمر فيها والتأكد من رصيد الأرباح المبقاة ومبلغ التوزيعات وتبين بأن التوزيعات التي تم توزيعها لم تكن من ربح العام لوجود رصيد أرباح أول لكل السنوات أعلى من المبالغ الموزعة وهذا يوضح جلياً بأن التوزيع تم من الأرباح المبقاة وليس من ربح العام، كما هو واضح في قائمة التغيرات في حقوق الشركاء لعامي 2013م-2014م للتوزيع ولأرصدة أول المدة للأرباح المبقاة وهذا ينطبق على بقية السنوات. وفي ضوء ما سبق فقد تم رفض اعتراض المكلف وذلك لعدم وجود ثني في الزكاة بعدم قبول حسم الربح الموزع، لكونه من رصيد الأرباح المبقاة المرحل من سنوات سابقة ونظرًا لخروج هذه المبالغ من ذمة الشركة المستثمر فيها ينبغي التزكية عنها في الشركة المستثمرة كإيراد استثمار، وتؤكد الهيئة على صحة وسلامة إجراءاتها، وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الإثنين الموافق 2024/04/15م، 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 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 (إيرادات استثمارات للأعوام من 2013م إلى 2015م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في أن الأرباح وزعت من حساب الأرباح المبقاة للشركة المستثمر فيها وليس من ربح العام وبناء على ذلك تم رد المبالغ للأعوام محل الخلاف، وبناءً على ما تقدم، وبرجوع الدائرة لملف الدعوى تبين لديها أن وجهة نظر الهيئة تتمثل أن الأرباح الموزعة للشركة تمت من الأرباح المبقاة للشركة المستثمر فيها وبالتالي فأنها لم تخضع للزكاة لديها، وعليه وبالإطلاع على قائمة التغير في حقوق الشركاء للشركة المستثمر فيها والمقدمة من قبل الهيئة ضمن لائحة استئنافها تبين أن الأرباح تم توزيعها من الأرباح المبقاة، وعليه فأنها لم تخضع للزكاة في وعاء الشركة المستثمر فيها، حيث إنه من المعلوم في حال كانت الأرباح الموزعة من أرباح السنوات السابقة للشركة المستثمر فيها فهي تخصم من الأرباح المدورة التي تضاف للوعاء الزكوي في الشركة المستثمر فيها بالتالي لم تخضع للزكاة ويجب تزكيتهما ضمن وعاء الشركة المستثمر، كما أن المستأنفة (الهيئة) قامت بإرفاق نموذج إقرار (الشركة المستثمر فيها) الذي يتضح جلياً أنه قام باستبعاد هذه الأرباح من وعائه، 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 الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2761) الصادر في الدعوى رقم (2021-Z-81572) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2013م حتى 2015م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إيرادات استثمارات للأعوام من 2013م إلى 2015م).



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

القرار رقم IR-2024-171196

الدعوى رقم Z-2023-171196

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح - خسائر محققة من الاستثمارات - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2583)، حيث يكمن استئنافه على بند (استثمارات دولية) إذ يدعي بأنها استثمارات بغرض القنية فهي تعد من البنود واجبة الحسم من الوعاء، وبند (خسائر محققة من الاستثمارات) إذ يدعي بأن الهيئة تقبل أرباح الاستثمارات الغير معتمد حسمها ضمن أرباح الشركة وإن عدم اعتماد الخسائر المحققة يعد خطأ جسيم في مفهوم الزكاة. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن العرف استقرّ على إضافة المكاسب/حسم الخسائر المحققة من الاستثمارات في الأوراق المالية ضمن حقوق الملكية لوعاء الزكاة. ولا ينال من ذلك دفع الهيئة بعدم أحقية المكلف في حسم هذه الخسائر بغض النظر عن قبول حسم الاستثمارات من عدمه، وحيث إن المعالجة المحاسبية للخسارة محل الخلاف ينتج عنها تخفيض الوعاء الزكوي بقيمة تلك الخسارة، وانخفاض المبلغ المحسوم للاستثمار بنفس المبلغ كما هو الحال في التعامل مع مكاسب الاستثمارات المالية المعدة للتجارة أو الخسارة المتكبدة بشأنها المتحققة. 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 1 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: 25/01/2023م، من/...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلاً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...). على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2583) الصادر في الدعوى رقم (Z-81113-2021) 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 في كافة البنود محل الدعوى لعام 2017م.



وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطلّعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (خسائر محققة من الاستثمارات)، أوضح المكلف قيام الهيئة برفض البند معللاً ذلك بأن تلك الخسائر المحققة ناتجة من شركة ... وهي استثمارات في أسهم خارجية متاحة للبيع، وجاء قرار لجنة الفصل رافضاً لذلك البند لعدم تقديم مستند يفيد أن الاستثمارات لغرض القنية وأن أسباب الرفض طبقاً لحيثيات القرار لا تتوافق مع طبيعة البند، وجاءت حيثيات قرار لجنة الفصل مستندة على المادة الرابعة ثانياً فقرة (4/1) وهي المادة الخاصة باعتماد حسم الاستثمار، كما يوجد لبس لدى لجنة الفصل في طبيعة البند حيث إن الخلاف ليس لاعتماد حسم الاستثمار الخارجي وإنما هو اعتماد خسائر محققة من ذلك الاستثمار والجدير بالذكر أنه تم تأكيد ذلك من قبل الهيئة بأن البند هو خسائر محققة، وما جاء ضمن حيثيات لجنة الفصل في رفض البند بأن الشركة لم تقدم القوائم المالية هو سند معيب فكيف تأكدت اللجنة من صحة وجهة نظر الهيئة خاصة أن كافة بنود النزاع هي بنود ضمن القوائم المالية التي أفادت اللجنة أنها لم تطلع عليها، وأن عدم اعتماد تلك الخسائر المحققة يعد خطأ جسيم من قبل كلا من الهيئة واللجنة حيث لا يوجد أي علاقة بين اعتماد خسائر محققة ومدى اعتماد الاستثمار الخاص بتلك الخسائر المحققة من عدمه، ما يدعو للدهشة أن الهيئة تقبل أرباح الاستثمارات الغير معتمد حسمها ضمن أرباح الشركة وأن عدم اعتماد الخسائر المحققة يعد خطأ جسيم في مفهوم الزكاة حيث أن وعاء المكلف وحدة واحدة لا يجب أن تضاف أرباح محققة من الاستثمارات الخارجية ولا يؤخذ بالخسائر المحققة لنفس الاستثمارات، كما أن الهيئة ولجنة الفصل قد خالفت كافة المفاهيم الزكوية حيث إن قرارات اللجان الاستئنافية قد أيدت حسم الخسائر الغير محققة والتي تخص الاستثمارات الغير محسومة فما بال الخسائر المحققة وأن القرارات الاستئنافية التي أيدت الخسائر الغير محققة للاستثمارات الغير معتمدة الحسم منها على سبيل المثال لا الحصر قرار رقم IR-2020-29 الصادر في الاستئناف المقيّد رقم 1681-2018-Z حيث جاء "قبول استئناف المكلف في طلبه استبعاد مبالغ (بند مجمع خسائر غير محققة لشركة ... من الوعاء الزكوي له ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في ذلك الشأن للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار".

فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (استثمارات دولية)، أوضح المكلف بأن جميع الاستثمارات الخارجية هي استثمارات بغرض القنية مما ينطبق عليها أحكام المادة الرابعة ثانياً فقرة (4/ب) من اللائحة التنفيذية للزكاة رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ التي نصت على "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". والتزاماً من الشركة بتطبيق أحكام المادة سبق وإن قدمت القوائم المالية للشركات الخارجية وكذا شهادة من محاسب قانوني باحتساب الزكاة عن تلك الشركات إلا أن اللجنة كما سبق عرضة لم تطلع بشكل كاف على الدعوى والمستندات المرفقة بها واتخذت من مذكرة الهيئة الأساس في قرارها، وانتهجت لجنة الفصل ما ورد ضمن مذكرة الهيئة مستندة إلى القرار الوزاري رقم (1005) وتاريخ 1428/5/28هـ وكما سبق إيضاحه أعلاه، ولنفتراض أن استناد الهيئة وما تبنته لجنة الفصل صحيح بالأخذ بالقرار الوزاري (1005) يتضح أن اللجنة لم تطلع على المستندات المقدمة والمتمثلة في القوائم المالية وشهادة المحاسب القانوني علماً أن القرار الوزاري (1005) قد نسخ بصدور اللائحة الزكوية (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ، كما إن الاستثمارات الخارجية من البنود واجبة الحسم طبقاً لأحكام المادة الرابعة ثانياً فقرة (4/ب) من اللائحة التنفيذية للزكاة رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ وطبقاً للقرارات الاستئنافية الصادرة في ذات الشأن، وعليه يطالب المكلف 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 ببند (خسائر محققة من الاستثمارات)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعترضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي بأن الهيئة تقبل أرباح الاستثمارات الغير معتمد حسمها ضمن أرباح الشركة وإن عدم اعتماد الخسائر المحققة يعد خطأ جسيم في مفهوم الزكاة. واستناداً على الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ المتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها والتي تنص 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. 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." بناء على ما تقدم، وحيث يكمن استئناف المكلف بأن العرف استقرّ على إضافة المكاسب/حسم الخسائر المحققة من الاستثمارات في الأوراق المالية ضمن حقوق الملكية لوعاء الزكاة. ولا ينال من ذلك دفع الهيئة بعدم أحقية المكلف في حسم هذه الخسائر بغض النظر عن قبول حسم الاستثمارات من عدمه، وحيث إن المعالجة المحاسبية للخسارة محل الخلاف ينتج عنها تخفيض الوعاء الزكوي بقيمة تلك الخسارة، وانخفاض المبلغ المحسوم للاستثمار بنفس المبلغ كما هو الحال في التعامل مع مكاسب الاستثمارات المالية المعدة للتجارة أو الخسارة المتكبدة بشأنها المتحققة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (استثمارات دولية)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعترضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي بأنها استثمارات بغرض القنية فهي تعد من البنود واجبة الحسم من الوعاء. واستناداً على الفقرة رقم (4/ب) 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: 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، فإنه يحق للمكلف حسم الاستثمار الخارجي من وعائه الزكوي وذلك بشرط أن يلتزم باحتساب الزكاة وتوريدها للهيئة وتقديم القوائم المالية المراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وتقديم ما يثبت دفع الزكاة ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من وعاء الشركة المستثمرة، وبالرجوع لمستندات الدعوى المرفقة تبين أن المكلف



قدم شهادة من محاسب قانوني معتمد في المملكة العربية السعودية يشير إلى صحة احتساب الزكاة وقدم القوائم المالية للشركات المستثمر فيها ، 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 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 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 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 مميز (...). ضد على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2583) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-81113) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (خسائر محققة من الاستثمارات).
- 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق استثمار بطريقة حقوق الملكية بالحسم).
- 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات خارجية متاحة للبيع).
- 4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات دولية).



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

القرار رقم IR-2024-192583

الدعوى رقم Z-2023-192583

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح - مكاسب غير محققة من إعادة تقييم الاستثمارات- 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 رقم (1-2024-ITR). حيث يكمن استئناف المكلف على بند (مخصص مكافأة ترك الخدمة لعام 2018م) للمطالبة بعدم إضافة الأرصدة المحولة من شركات شقيقة خلال العام للرصيد الذي حال عليه الحول، وحيث يكمن استئناف الهيئة على بند (أرباح) (خسائر) الاستثمار في الشركات التابعة لعام 2018م) وبند (مكاسب غير محققة من إعادة تقييم الاستثمارات بمبلغ) للمطالبة بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنها قامت بمعالجة رصيد المكاسب غير المحققة برصيد الاستثمارات المحسومة من الوعاء الزكوي للأعوام محل الخلاف وأضافت في نفس الوقت نفس الرصيد إلى الوعاء الزكوي للأعوام محل الاعتراض وبناءً على ذلك لا يوجد تأثير. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن الهيئة قد أخذت بعين الاعتبار القيم الحقيقية للمكاسب غير المحققة وفقاً للمعايير الزكوية المعتمدة. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة، وقبول استئناف المكلف.

المستند:

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

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/04/20م، من /...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة، الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/04/26م من /هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (1-2024-ITR) الصادر في الدعوى رقم (Z-44839-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2014م و2015م و2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض المدعى عليها/ شركة ... القابضة (سجل تجاري رقم ...) من الناحية الشكلية.



ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (التقادم لعام 2014م).
- 2- فيما يتعلق ببند (مكافأة أعضاء مجلس الإدارة):
 - أ- إلغاء قرار المدعى عليها لعام (2014م).
 - ب- رفض اعتراض المدعية لعام (2015م).
- 3- فيما يتعلق ببند (رواتب و أجور):
 - أ- إلغاء قرار المدعى عليها لعام (2014م).
 - ب- رفض اعتراض المدعية لعامي (2015م و 2018م).
- 4- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (أرباح (خسائر) الاستثمار في شركات تابعة).
- 5- فيما يتعلق ببند (زكاة خاصة تبرعات):
 - أ- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (تبرعات بمبلغ (3.850.000).
 - ب- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (تبرعات بمبلغ (250.000).
 - ت- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند (تبرعات بمبلغ (2.073.250).
- 6- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (تدني استثمارات في شركات تابعة).
- 7- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند (الزيادة في رأس المال).
- 8- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (رأس المال الإضافي).
- 9- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (مكاسب غير محققة من إعادة تقييم الاستثمارات).
- 10- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (استثمارات في شركات تابعة).
- 11- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (مبالغ مستحقة من جهات ذات علاقة).
- 12- فيما يتعلق ببند (مخصص مكافأة ترك الخدمة):
 - أ- إلغاء قرار المدعى عليها (لعام 2014م).
 - ب- رفض اعتراض المدعية لعام (2015م).

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 (الأخطاء المادية الواردة بالقرار) يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، على أساس أن القرار محل الاستئناف قد صدر معيباً واحتوى على أخطاء مادية وجوهرية واختلافات في منطق القرار عن أسبابه، وعليه تطالب الشركة بإلغاء القرار فيما يتعلق ببند الذي جاء فيها اختلاف بين منطق القرار وقرار دائرة الفصل. وفيما يخص بند (مكافأة أعضاء مجلس الإدارة)، دفع المكلف بأن البند يتمثل في أتعاب لأعضاء مجلس الإدارة مقابل إدارتهم لشؤون الشركة، حيث إن أعضاء مجلس الإدارة هم الجهة المكلفة بالأعباء الإدارية داخل الشركة، لذا فالمبالغ التي يتقاضونها نظير عملهم هي مبالغ جائزة الحسم نظاماً لارتباطها بالدخل



السنوي المحقق والذي هو من عناصر الوعاء الزكوي، وبأن أعضاء مجلس الإدارة معينون من قبل الشركاء للمتابعة والإشراف على إدارة أعمال الشركة ويتلقون هذه المكافأة بصفة سنوية نتيجة عملهم الفعلي، وقدم المكلف ما يؤكد خروج تلك المبالغ من ذمة الشركة، وأضاف بأن ما تم دفعه لأعضاء مجلس الإدارة لا يعد توزيعاً للربح وإنما هو مقابل خدمات تم أدائها بصفتهم الفردية كأعضاء لمجلس الإدارة. وفيما يخص بند (رواتب وأجور)، دفع المكلف بأن المبالغ المثبتة كرواتب وأجور في حسابات الشركة وتم إدراجها في إقرارها وهي مثبتة مستندياً من واقع الدفاتر والسجلات المحاسبية وكذلك القوائم المالية المدققة بواسطة مراقب حسابات سعودي ومرخص له، كما أن هذه المبالغ تمثل قيمة الرواتب والمنافع الفعلية التي دفعت إلى الموظفين في حين أن الرواتب والأجور المصرح عنها طبقاً لشهادات التأمينات الاجتماعية تتضمن فقط الرواتب الأساسية وبدلات السكن للموظفين المسجلة لدى المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية. وفيما يخص بند (زكاة خاصة تبرعات)، دفع المكلف بأن مصروف التبرعات يتكون بشكل رئيسي من مبالغ دفعت لأغراض خيرية إلى الأفراد الأقل حظاً في المجتمع، ولقد دفعت هذه المبالغ الخيرية بناءً على توجيهات الإدارة، وقامت الإدارة بنشاط بمراقبة دفع هذه المبالغ من خلال موافقة الإدارة على قوائم المستفيدين والاطلاع على إقرارات استلام المبالغ من كل شخص يتم اعتماده في هذه القوائم والتوقيع على إقرارات الاستلام. فيما يخص بند (تدني استثمارات في شركات تابعة)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن هذا البند تم قبوله عند النطق بالقرار في محضر الجلسة، ولكن عند استلام القرار تم رفض البند دون مبرر ولا سابق إنذار كما أن الشركة قد قامت بإرفاق المستند الذي يثبت نقل ملكية الأسهم. فيما يخص بند (الزيادة في رأس المال)، حيث يشير المكلف إلى أن رأس المال يتكون من (1080) حصة قيمة كل منها (113) ريال بإجمالي قدره (122,040) ريال، وقررت الشركة في نوفمبر 2017م تحديث عقد تأسيس الشركة وفقاً لنظام الشركات والذي يتضمن زيادة رأس المال، وأصدرت وزارة التجارة والاستثمار في الفترة اللاحقة سجل تجاري معدل في تاريخ 4 مارس 2018م كما ورد في القوائم المالية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2018م صفحة (33) والمرفق صورة منه في الملحق (7) بزيادة رأس المال ليصبح (5,000,000) ريال، وقامت الشركة عند إعداد الإقرار الزكوي عن عام 2018م بإخضاع الرصيد الافتتاحي لرأس المال للزكاة بقيمة (122,040) ريال إلا أن المدعى عليها قامت بإخضاع الرصيد الختامي بقيمة (5,000,000) ريال رغم عدم حوّلان الحول. فيما يخص بند (استثمارات في شركات تابعة)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن هذا البند تم قبوله عند النطق بالقرار في محضر الجلسة، ولكن عند استلام القرار تم رفض البند دون مبرر ولا سابق إنذار، كما أن الشركة قد قامت بإرفاق الإقرارات الزكوية للشركات المستثمر فيها والمستندات التي تثبت بأن الاستثمار مسجل باسم الشركة. فيما يخص بند (مبالغ مستحقة من جهات ذات علاقة)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن هذا البند تم قبوله عند النطق بالقرار في محضر الجلسة، ولكن عند استلام القرار تم رفض البند دون مبرر ولا سابق إنذار، كما أن الشركة قد قامت بتقديم القوائم المالية والإقرارات الزكوية للجهات ذات علاقة في جميع مراحل الاعتراض، كما قامت الشركة بإرسال بريد الكتروني إلى الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية يحتوي على القوائم المالية والإقرارات الزكوية وقد تم التأكيد من قبل الأمانة على استلام المرفقات بتاريخ 2022/9/14م. فيما يخص بند (مخصص مكافأة ترك الخدمة)، دفع المكلف بأن الشركة تقوم بمعالجة المخصصات بإضافة رصيد أول الفترة الذي حال عليه الحول بعد حسم المسدود منه خلال العام، وتعديل صافي نتيجة العام بكافة المخصصات المكونة خلال العام فيما عدا مخصص الزكاة المكون حيث يتم استخدام صافي ربح العام قبل الزكاة وبالتالي فلا مجال لتعديل صافي ربح العام به، وقامت الشركة في ضوء حركة المخصصات بتعديل صافي نتيجة الفترة بقيمة المكون من المخصصات وفي نفس الوقت قامت بإخضاع الرصيد الذي حال عليه الحول بعد حسم المسدود خلال العام، إلا أن المدعى عليها قامت بإضافة الأرصدة المحولة من شركات شقيقة خلال العام للرصيد الذي حال عليه الحول مخالفة لواقع الأمر، إذ أن هذه الأرصدة قد تم تحويلها خلال العام ويظهر ذلك من حركة التدفقات النقدية بالقوائم المالية كونها معاملات غير نقدية كما يظهر أيضاً أنها تحويلات من شركات شقيقة أي أنها ليست بأي حال من الأحوال تحمل على



مصرفات الفترة ومن ثم فلا يمكن اخضاعها لكونها غير محملة على الحسابات من ناحية ولم يحل عليها الحول من ناحية أخرى لتحويلها من الشركة الشقيقة خلال الفترة محل الاعتراض، كما أن الشركة الشقيقة عندما قامت بتكوين المخصص في حسابها قد أخضعت المكون منه للزكاة نظراً لتحمله على مصرفاتها في سنة التكوين.

كما لم يلقى القرار قبولاً 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 (الأخطاء المادية الواردة في القرار)، تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن القرار جاء بحيثياته موافقاً للبند المعارض عليها بينما جاء منطوق القرار ببند وأعوام أخرى مختلفة عما تم الاعتراض عليه وبناءً على ذلك تطالب الهيئة بتعديل منطوق القرار ليتوافق مع حيثياته ومع المحضر وكذلك مع لائحة الدعوى. فيما يخص (التقادم لعام 2014م والبند المتعلقة به وهي كالآتي: بند مكافأة أعضاء مجلس الإدارة عام 2014م، بند رواتب واجور عام 2014م، بند أرباح (خسائر) الاستثمار في شركات تابعه عام 2014م، بند رأس المال الإضافي لعام 2014م، بند مكاسب غير محققه من إعادة تقييم الاستثمارات عام 2014م، بند استثمارات في شركات تابعة عام 2014م، بند مخصص مكافأة ترك الخدمة عام 2014م): تتمسك الهيئة بما ورد في مذكرتها الجوابية المقدمة لدائرة الفصل، وتحيل إليها منعا للتكرار والإطالة. فيما يخص بند (أرباح (خسائر) الاستثمار في شركات تابعة) تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنها قامت بطلب معلومات إضافية بتاريخ 1442/01/01هـ ببيان توضيحي وتفصيلي بالاستثمارات موضعاً به الحركة لكل استثمار وتحديد الرقم المميز للشركة لدى الهيئة وإرفاق القوائم المالية للشركات المستثمر فيها بالإضافة إلى عقد التأسيس ومستندات الملكية وعليه تم التعديل بأرباح (خسائر) الاستثمارات في شركات تابعة طبقاً لطريقة حقوق الملكية، وعند دراسة الاعتراض تم الرجوع إلى الربوط المعدة من قبل الهيئة للأعوام محل الاعتراض واتضح منها تعديل حصة الشركة في خسائر/أرباح الشركات التابعة لعام 2014م بمبلغ (15,248,067) ريال ولعام 2018م بمبلغ (16,763,437) ريال وذلك طبقاً للقوائم المالية ومعالجة هذه الخسائر في رصيد الاستثمار وذلك بتعليقها، وعليه، تم رفض اعتراض المكلف وفقاً لهذا البند لصحة وسلامة إجراء الهيئة، وقامت الدائرة بمصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة نظراً لتقديم المكلف البيان التوضيحي وتُجيب الهيئة على ذلك بأن تعديل صافي النتيجة بالبند المثار بمبلغ (15,248,067) ريال، (16,763,437) ريال على التوالي طبقاً للقوائم المالية ومعالجه هذه الخسائر في رصيد الاستثمار حيث تم تعليقها بالخسائر في بند الاستثمار التي تم حسمه من الوعاء الزكوي، وبناءً على الحيثيات المذكورة أعلاه يتضح أن ما تم إضافته لصافي النتيجة من خسائر الاستثمار تم حسمه من الوعاء الزكوي ضمن الاستثمارات كما أن الزكاة على الوعاء الزكوي، مما يجعل القرار معيباً. وفيما يخص بند (مكاسب غير محققة من إعادة تقييم الاستثمارات)، تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنها قامت بمعالجة رصيد المكاسب غير المحققة برصيد الاستثمارات المحسومة من الوعاء الزكوي للأعوام محل الخلاف وأضافت في نفس الوقت نفس الرصيد إلى الوعاء الزكوي للأعوام محل الاعتراض وبناءً على ذلك لا يوجد تأثير. وعليه، تم رفض الاعتراض وفقاً لهذا البند لصحة وسلامة إجراء الهيئة، وتوضح الهيئة أنها عند الربط قامت بإضافة المكاسب غير المحققة للوعاء الزكوي وفي الجانب السالب من الوعاء الزكوي قامت بحسم المكاسب غير المحقق من الوعاء الزكوي للأعوام محل الاعتراض ضمن الاستثمارات وعليه تم استبعاد الأثر من هذا البند مما يجعل القرار معيباً.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ: 2024/06/26م، 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 (الأخطاء المادية الواردة بالقرار) وحيث تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن القرار جاء بحيثياته موافقاً للبند المعارض عليها بينما جاء منطوق القرار ببند وأعوام أخرى مختلفة عما تم الاعتراض عليه وبناءً على ذلك تطالب الهيئة بتعديل منطوق القرار ليتوافق مع حثياته ومع المحضر وكذلك مع لائحة الدعوى. وبناءً على ما تقدم، وبالإطلاع على ملف الدعوى رقم (Z-44839-2021)، تبين لها بأنه تم تعديل القرار الصادر من الدائرة وإرفاقه في ملف الدعوى بعد التعديل، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى صرف النظر عن استئناف الهيئة.

وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الأخطاء المادية الواردة بالقرار)، 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 المكلف لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منه في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "فقد رغبتنا بإفادة سعادتك بترك استئنافنا للبند التالية: 1- أخطاء مادية في قرار لجنة الفصل..."، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة للمكلف.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (التقادم لعام 2014م والبنود المتعلقة به وهي كالاتي: بند مكافأة أعضاء مجلس الإدارة عام 2014م، بند رواتب واجور عام 2014م، بند أرباح (خسائر) الاستثمار في شركات تابعه عام 2014م، بند رأس المال الإضافي لعام 2014م، بند مكاسب غير محققه من اعاده تقييم الاستثمارات عام 2014م، بند استثمارات في شركات تابعه عام 2014م، بند مخصص مكافأة ترك الخدمة عام 2014م) 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 منه في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "تفيد الهيئة دائرتكم الموقرة، بترك استئنافها فيما يتعلق ببند التقادم لعام 2014م والبنود التابعة له 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 قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند التقادم 2014م والبند التابعة له.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (أرباح) (خسائر) الاستثمار في شركات تابعة لعام 2018م (1,770,187) ريال) تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنه تم تعديل حصة الشركة في خسائر/أرباح الشركات التابعة لعام 2014م بمبلغ (15,248,067) ريال ولعام 2018م بمبلغ (16,763,437) ريال وذلك طبقاً للقوائم المالية ومعالجة هذه الخسائر في رصيد الاستثمار وذلك بتعليقها، وعليه، تم رفض اعتراض المكلف وفقاً لهذا البند لصحة وسلامة إجراء الهيئة، وأشارت إلى أن الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف قامت بإلغاء قرار الهيئة نظراً لتقديم المكلف البيان التوضيحي، وتُجيب الهيئة على ذلك بأن تعديل صافي النتيجة بالبند المثار بمبلغ (15,248,067) ريال، (16,763,437) ريال على التوالي طبقاً للقوائم المالية ومعالجة هذه الخسائر في رصيد الاستثمار حيث تم تعليقها بالخسائر في بند الاستثمار التي تم حسمه من الوعاء الزكوي، مما يجعل القرار معيباً. وحيث نصت الفقرة (4/أ) من البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية 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"، وبناءً على ما تقدم، يكمن الخلاف بين الطرفين في دفع الهيئة أنها قامت بالتعديل بأرباح (خسائر) الاستثمارات في شركات تابعة بمبلغ (16,763,437) ريال لعام 2018م طبقاً للقوائم المالية ومعالجة هذه الخسائر في رصيد الاستثمار، حيث تم تعليقها بالخسائر في بند الاستثمار الذي تم حسمه من الوعاء الزكوي، إلا أن المكلف يدفع بقبول الهيئة للمعالجة التي اتخذتها الشركة وفقاً للقوائم المالية لعام 2015م ولكن رفضها لعامي 2014م و2018م، وقامت الشركة بتعديل صافي نتيجة العام عن طريق حسم أرباح/خسائر الاستثمار في الشركات المستثمر فيها لعدم الثني في الزكاة، وتخفيض قيمة الاستثمارات المحسومة من الوعاء الزكوي بنفس القيم، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها أن المبلغ (16,763,437) ريال الذي تم إضافته لصافي النتيجة من قبل الهيئة عبارة عن حصة الشركة في خسائر الشركات الزميلة والتابعة، كما أن الهيئة قد قامت بتعديل إجمالي الاستثمار الذي تم حسمه بإضافة نفس المبلغ، وبالتالي وحيث تم استبعاد أثر الخسائر، وحيث ثبت للدائرة صحة إجراء الهيئة، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بند أرباح (خسائر) الاستثمار في شركات تابعة لعام 2018م (1,770,187) ريال.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (مكاسب غير محققة من إعادة تقييم الاستثمارات بمبلغ (689,300,429) ريال لعام 2015م ومبلغ (511,381,945) ريال لعام 2018م) تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنها قامت بمعالجة رصيد المكاسب غير المحققة برصيد الاستثمارات المحسومة من الوعاء الزكوي للأعوام محل الخلاف وأضافت في نفس الوقت نفس الرصيد إلى الوعاء الزكوي للأعوام محل الاعتراض وبناءً على ذلك لا يوجد تأثير. وحيث نصت الفقرة (4/أ) من البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية 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"، وبناءً على ما تقدم، يكمن الخلاف بين الطرفين في دفع الهيئة أنها قامت بمعالجة رصيد المكاسب غير المحققة برصيد الاستثمارات المحسومة من الوعاء الزكوي للأعوام محل الخلاف، حيث قامت بإضافة المكاسب غير المحققة للوعاء الزكوي وفي الجانب السالب من الوعاء الزكوي قامت بحسم المكاسب غير المحققة من الوعاء الزكوي للأعوام محل الخلاف، وبإطلاع الدائرة على إجراء الهيئة، تبين أنها قامت بإثبات المكاسب غير المحققة ضمن الوعاء الزكوي وحسم رصيد الاستثمار آخر المدة متضمن المكاسب غير المحققة وبالتالي استبعاد أثرها، الأمر الذي يتعين معه



قبول استئناف الهيئة والغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند مكاسب غير محققة من إعادة تقييم الاستثمارات بمبلغ (689,300,429) ريال لعام 2015م ومبلغ (511,381,945) ريال لعام 2018م.

وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (تدني استثمارات في شركات تابعة لعام 2018م بمبلغ (15,656,969) 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 المكلف لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منه في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "فقد رغبتنا بإفادة سعادتكم بترك استئنافنا للبند التالية: 2- تدني استثمارات في شركات تابعة لعام 2018م...."، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة للمكلف لبند تدني استثمارات في شركات تابعة لعام 2018م بمبلغ (15,656,969) ريال.

وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (استثمارات في شركات تابعة بمبلغ (52,131,587) ريال لعام 2015م وبمبلغ (13,532,900) ريال 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 المكلف لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منه في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "فقد رغبتنا بإفادة سعادتكم بترك استئنافنا للبند التالية: 3- استثمارات في شركات تابعة لعامي 2015م و2018م...."، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة للمكلف لبند استثمارات في شركات تابعة بمبلغ (52,131,587) ريال لعام 2015م وبمبلغ (13,532,900) ريال لعام 2018م.

وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مبالغ مستحقة من جهات ذات علاقة بمبلغ (408,218,849) ريال 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 المكلف لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منه في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "فقد رغبتنا بإفادة سعادتكم بترك استئنافنا للبند التالية: 4- مبالغ مستحقة من جهات ذات لعام 2018م...."، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة للمكلف لبند مبالغ مستحقة من جهات ذات علاقة بمبلغ (408,218,849) ريال لعام 2018م.



وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مخصص مكافأة ترك الخدمة بمبلغ (388,056) ريال لعام 2018م)، دفع المكلف بأن الشركة تقوم بمعالجة المخصصات بإضافة رصيد أول الفترة الذي حال عليه الحول بعد حسم المسدد منه خلال العام، وتعديل صافي نتيجة العام بكافة المخصصات المكونة خلال العام فيما عدا مخصص الزكاة المكون حيث يتم استخدام صافي ربح العام قبل الزكاة وبالتالي فلا مجال لتعديل صافي ربح العام به، وقامت الشركة في ضوء حركة المخصصات بتعديل صافي نتيجة الفترة بقيمة المكون من المخصصات وفي نفس الوقت قامت بإخضاع الرصيد الذي حال عليه الحول بعد حسم المسدد خلال العام، إلا أن المدعى عليها قامت بإضافة الأرصدة المحولة من شركات شقيقة خلال العام للرصيد الذي حال عليه الحول مخالفة لواقع الأمر، إذ أن هذه الأرصدة قد تم تحويلها خلال العام ويظهر ذلك من حركة التدفقات النقدية بالقوائم المالية كونها معاملات غير نقدية كما يظهر أيضًا أنها تحويلات من شركات شقيقة أي أنها ليست بأي حال من الأحوال تحمل على مصروفات الفترة ومن ثم فلا يمكن إخضاعها لكونها غير محملة على الحسابات من ناحية ولم يحل عليها الحول من ناحية أخرى لتحويلها من الشركة الشقيقة خلال الفترة محل الاعتراض، كما أن الشركة الشقيقة عندما قامت بتكوين المخصص في حساباتها قد أخضعت المكون منه للزكاة نظرًا لتحميله على مصروفاتها في سنة التكوين. وحيث نصت الفقرة (9) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) 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: 9- المخصصات أول العام (باستثناء المخصصات المشكوك في تحصيلها للبنوك) بعد حسم المستخدم منها خلال العام"، وبناءً على ما تقدم، يكمن الخلاف في مطالبة المكلف بعدم إضافة الأرصدة المحولة من شركات شقيقة خلال العام للرصيد الذي حال عليه الحول، إذ أن هذه الأرصدة قد تم تحويلها خلال العام ولم يحل عليها الحول، إلا أن الهيئة تدفع في مذكرتها الجوابية أمام دائرة الفصل أنها قامت بمعالجة مخصص مكافأة نهاية الخدمة بالتعديل بالمكون طبقاً لقائمة التدفق النقدي وحسم رصيد آخر المدة بالمكون وإخضاع الرصيد المدور للزكاة، إلا أنه بالاطلاع على مسودة الربط، تبين أن الهيئة قامت بإضافة رصيد أول المدة بالإضافة إلى المحول خلال السنة بعد حسم المدفوع خلال السنة والمكاسب الاكتوارية المحملة على الدخل الشامل الآخر بمبلغ (4,266,633) ريال، مما يتضح معه عدم صحة إجراء الهيئة حيث إن المحول إلى الشركة خلال السنة لم يحل عليه الحول، كما أن المعالجة الزكوية للمدور من المخصصات تتمثل في إضافة رصيد أول المدة بعد حسم المستخدم خلال العام، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف والغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند مخصص مكافأة ترك الخدمة بمبلغ (388,056) ريال لعام 2018م.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على 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 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.

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



القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف شركة ... القابضة، 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 (1-2024-ITR) الصادر في الدعوى رقم (2021-44839-Z) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2014م و2015م و2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند الأخطاء المادية الواردة في القرار:

أ- صرف النظر عن استئناف الهيئة.

ب- قبول ترك الخصومة للمكلف.

2- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند التقادم 2014م والبند التابعة له.

3- قبول استئناف الهيئة والغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بند أرباح (خسائر) الاستثمار في شركات تابعة (1,770,187) ريال لعام 2018م.

4- قبول استئناف الهيئة والغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند مكاسب غير محققة من إعادة تقييم الاستثمارات بمبلغ (689,300,429) ريال لعام 2015م وبمبلغ (511,381,945) ريال لعام 2018م.

5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند مكافأة أعضاء مجلس الإدارة لعام 2015م.

6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند رواتب وأجور بمبلغ (14,778,382) ريال لعام 2015م وبمبلغ (16,720,220) ريال لعام 2018م.

7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند زكاة خاصة تبرعات لعام 2018م.

8- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند الزيادة في رأس المال لعام 2018م.

9- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند تدني استثمارات في شركات تابعة لعام 2018م بمبلغ (15,656,969) ريال.

10- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند استثمارات في شركات تابعة لعام 2015م بمبلغ (52,131,587) ريال ولعام 2018م بمبلغ (13,532,900) ريال.

11- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند مبالغ مستحقة من جهات ذات علاقة لعام 2018م بمبلغ (408,218,849) لا ريال.

12- قبول استئناف المكلف والغاء قرار دائرة الفصل فيم ببند مخصص مكافأة ترك الخدمة لعام 2018م بمبلغ (388,056) ريال.



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

القرار رقم IR-2024-167435

الدعوى رقم Z-167435-2023

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح -عدم السماح بربح السنة الحالية المستخدم في تمويل 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-2022-2364)، حيث يكمن استئنافها على بعض البنود (عدم السماح بربح السنة الحالية المستخدم في تمويل الأصول الثابتة) بأنها قامت باستبعاد هذه المبالغ من صافي الربح بسبب أن هذه المصاريف تعتبر ذات طبيعة رأسمالية تعدل بها نتيجة النشاط أثناء مرحلة الفحص. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن الهيئة قامت بحسم كامل مبلغ الأصول الثابتة وفقاً للقوائم المالية من الوعاء الزكوي، وأن ما يطالب به المكلف من حسمها من الربح المعدل وحيث أن الأصول ذات طبيعة رأسمالية ويتم استهلاكها على عمر الأصل وبالتالي يكون حسمها في الوعاء الزكوي فقط وليس هناك أساس شرعي أو محاسبي لحسمها من صافي الربح المعدل. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة 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](#)

[1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2024/01/01م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2364) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-63311) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند عدم السماح بالمطالبة بصافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة و الفرق الاستهلاك، وبند عدم السماح باستخدام مخصص مكافأة نهاية الخدمة المخصص من صافي الربح، وإلغاء قرار المدعى عليها في بقية البنود 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 محلّ الطعن، فإنها تدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (عدم السماح ببيع السنة الحالية المستخدم في تمويل الأصول الثابتة) بأنها قامت باستبعاد هذه المبالغ من صافي الربح بسبب أن هذه المصاريف تعتبر ذات طبيعة رأسمالية تعدل بها نتيجة النشاط أثناء مرحلة الفحص، وبدراسة الاعتراض تتمسك الهيئة بصحة وسلامة اجراءها في رفض اعتراض المكلف استناداً للمادة (5) الفقرة (1/ج) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ. وتضيف بأن الدائرة مصدره القرار محل الاستئناف قامت بإلغاء قرار الهيئة استناداً إلى الفتوى رقم (23408) بتاريخ 1426/11/18 هـ وتجب الهيئة على ذلك بما ورد في اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة 1438 هـ وتفيد الهيئة أن البند ذا طبيعة رأسمالية بالتالي لا يجوز حسمه وذلك استناداً إلى البند (ج) من الفقرة (الأولى) من المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية. كما تعترض الهيئة على بند (عدم السماح بدفع أتعاب الإدارة المدفوعة للمساهم / شركة ...) وبند (عدم السماح بأتعاب أعضاء مجلس الإدارة)، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الإثنين بتاريخ 2024/01/22م، 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 1441/04/21 هـ؛ 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 ببيع السنة الحالية المستخدم في تمويل الأصول الثابتة)، وحيث يكمن استئنافها بأنها قامت باستبعاد هذه المبالغ من صافي الربح بسبب أن هذه المصاريف تعتبر ذات طبيعة رأسمالية تعدل بها نتيجة النشاط أثناء مرحلة الفحص. وحيث نصّ البند (ثانياً/9ط) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ على أنه: "يراعى عند حساب وعاء الزكاة للمكلف ألا يقل الوعاء عن صافي الربح المعدل لأغراض الزكاة كحد أدنى". وبناءً على ما تقدّم، وحيث تبين بأن استئناف الهيئة متمثل في أن البند محل الخلاف ذا طبيعة رأسمالية وبالتالي لا يجوز حسمه من ربح السنة، فعليه وحيث إن وعاء الزكاة يتم تحديده بحسم إجمالي العناصر السالبة من إجمالي العناصر الموجبة المكونة للوعاء ولا يتم حسم عنصر سالب محدد من عنصر موجب محدد آخر، وحيث تبين بأن الهيئة قامت بحسم كامل مبلغ الأصول الثابتة وفقاً للقوائم المالية من الوعاء الزكوي، وأن ما يطالب به المكلف من حسمها من الربح المعدل وحيث أن الأصول ذات طبيعة رأسمالية ويتم استهلاكها على عمر الأصل وبالتالي يكون حسمها في الوعاء الزكوي فقط وليس هناك أساس شرعي أو محاسبي لحسمها من صافي الربح المعدل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.



وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على بقیة 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 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 دفع ماثرة أمامها، مما تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقیة 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 مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2364) الصادر في الدعوى رقم (Z-63311-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم السماح ببيع السنة الحالية المستخدم في تمويل الأصول الثابتة).
- 2- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم السماح بدفع أتعاب الإدارة المدفوعة للمساهم / شركة ...).
- 3- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم السماح بأتعاب أعضاء مجلس الإدارة).



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

القرار رقم IR-2023-143268

الدعوى رقم ZW-2022-143268

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح- عدم تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع- قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-1134-2022)، حيث يكمن استئنافية على بند (القروض وما في حكمها) لتمثيلها في تمويل أوامر شراء بضاعة طبقاً لاتفاق ثلاثي بين الشركة والبنك والمورد ويبلغ أجل هذه القروض (105) يوماً فقط وتم سدادها بالكامل، وبند (عدم حسم المخصصات لعامي 2017م و2018م من صافي الربح الدفترى للشركاء) للمطالبة بحسم أرصدة المستخدم من المخصصات من صافي الربح الدفترى للشركة، وبند (مصرفوف التأمين على الحياة) للمطالبة بحسمها، وبند (عدم تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام للأعوام من 2016م إلى 2018م) وذلك لدفع الهيئة بأنه لا يجوز أن يتم تخفيض الربح المعدل باعتباره غلة رأس المال والذي يعتبر عنصر من عناصر الوعاء الزكوي. وحيث ثبت للجنة الإستئنافية أن هذه التوزيعات تمت خلال العام على فترات مرحلية (ربعية) مما نتج عنه عجز في رصيد الأرباح المبقاة وهو ناتج عن أسلوب الشركة في توزيع الأرباح، وحيث إنه يوجد دليل شرعي يعتمد عليه لتقرير وجوب فرض الزكاة على مالٍ لم يعد يملكه المكلف بعد تملكه الآخرين قبل حوّلان الحول عليه. مؤدى ذلك؛ قبول استئنائه وإلغاء قرار دائرة الفصل لبند (عدم تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام)، وبند (مصرفوف التأمين على الحياة)، وبند (عدم تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام)، وبند (القروض وما في حكمها)، ورفض استئنائه وتأيد قرار دائرة الفصل لبند (عدم حسم المخصصات).

المستند:



➤ الفقرة 1/4 من المادة 9 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: 01/09/2022، من /...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا للشركة المستأنفة بموجب وكالة رقم (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ: 06/11/2022، من /هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1134) الصادر في الدعوى رقم (ZW-37852-2021) 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: قبول الدعوى المقامة من المدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك؛ شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بالخسائر الرأسمالية لعام 2016م، من بند (فرق الإهلاك لعامي 2016م/2018م).
- 2- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بضريبة الاستقطاع وغرامة التأخير، من بند (مصرفات نظامية للأعوام من 2016م إلى 2018م).
- 3- رفضها فيما يتعلق بالمتبقي من البنود.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (شركة ...) فتقدمت بلانحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت فيما يتعلق ببند (فرق الإهلاك لعامي 2016م و2018م)، يستأنف المكلف بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس الشركة أنه اتباع طريقة الاستهلاك المنصوص عليها في المادة (17) من النظام الضريبي وذلك تماشيًا مع تعميم الهيئة رقم (2574) بتاريخ 14/5/1426هـ الذي أوضح الأحكام الإجرائية والقواعد المحاسبية الواردة في نظام الضريبي والتي تنطبق على مكلفي الزكاة لقد قام المكلف بالالتزام بالنظام كما هو موضح أعلاه، حيث إن التعميم المذكور كان يُتبع من قبل مكلفين الزكويين عند تقديم إقرارهم للأعوام محل الاعتراض، عليه فإنه من الغير جائز محاسبة المكلف الآن على طريقة الاستهلاك لم تكن متاحة عند تقديم الإقرار وهو غير مسؤول عن هذه التغييرات، وعلى النقيض تم اعتماد الخسائر الرأسمالية لعام 2016م بمبلغ (92,772) ريال والذي وضع الشركة في حيرة فيما يتعلق بطريقة الاستهلاك المتبعة من قبل الهيئة، علمًا بأن خسائر الأرباح الرأسمالية مرتبطة بتطبيق طريقة الاستهلاك الواردة في المادة (17) من النظام الضريبي، عليه يطالب المكلف بتعديل صافي الربح بفروقات الاستهلاك وفقًا لاحتساب الشركة عند إصدار الربط المعدل للأعوام من 2016م و 2018م.

فيما يخص بند (رسوم ضمان مستحقة لعام 2016 كمخصص وبند المستخدم من مخصص ديون مشكوك للأعوام 2016 و2017 و2018)، يطالب المكلف بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس أن رسوم الضمان المستحقة يعد مصروف مستحق، وما أكد ذلك التبويب الظاهر ضمن القوائم المالية المعتمدة من قبل مدقق حسابات معتمد داخل المملكة، علاوة على أن المصروفات المستحقة تعد مطلوبات مؤكدة وليست محتملة، فإنه لا يمكن أن تعد رسوم الضمان من المخصصات، واستندت المدعية إلى أحكام نظام جباية الزكاة الصادرة لعام 1370هـ، وفتوى شرعية رقم (2305)، وأضاف بأن الشركة قامت بإعداد تلك الديون بناءً على دراسة وإجراءات متابعة لمحاولة تحصيلها، وعند التوصل إلى استحالة التحصيل لتلك الديون قامت لجنة المراجعة بعمل دراسة للتأكد من ذلك وتم اتخاذ القرار، كما أن الديون المشكوك في تحصيلها تم اعتمادها من قبل محاسب قانوني معتمد داخل المملكة والذي قام بإصدار القوائم المالية للشركة.



فيما يخص بند (عدم حسم المخصصات لعامي 2017م و2018م من صافي الربح الدفري للشركاء)، يطالب المكلف بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس أنه لم تقم الهيئة بموجب ربطها قيد هذا الاعتراض بحسم المستخدم من المخصصات البالغ (35,939,737) ريال لعام 2017م، والبالغ (25,101,468) ريال لعام 2017م و 2018م، ويطالب المكلف بحسم أرصدة المستخدم من المخصصات من صافي الربح الدفري للشركة، نظرًا للتعليمات النظامية التي تقتضي بأن الوعاء الزكوي لا يجب أن يقل عن أرباح العام فإنه من الأولى عند تطبيق هذه القاعدة حسم المستخدم من المخصصات من ربح العام بدلاً من الحسم من الوعاء الزكوي من رصيد أول المدة. فيما يخص بند (مصرفات نظامية للأعوام من 2016م إلى 2018م)، دفع المكلف بأن المصروفات هي مصرفات فعلية تكبدتها الشركة خلال الأعوام المذكورة، كما أنها مصرفات فعلية وضرورية لاستمرار النشاط، عليه يطالب المكلف بحسم المصروفات محل الخلاف للأعوام من 2016م إلى 2018م.

فيما يخص بند (عدم تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام للأعوام من 2016م إلى 2018م)، حيث دفع المكلف بأن اعتراض الشركة في هذا البند يشمل اعتراضها على عدم تخفيض صافي الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام للأعوام من 2016م وحتى 2018م، وأيضاً اعتراضها على عدم الاعتداد بهذه التوزيعات عند احتساب الوعاء الزكوي فيما يزيد عن الأرباح المبقة أول العام، ضمن شروط وجوب الزكاة هي تمام الملك أن يكون المال ملكاً للشركة ويقصد بالملكية التامة أي تكون الشركة لها حيازة كاملة تمكنها من التصرف بالمال، وهذا ليس واقع الحال حيث إن الأرباح الموزعة هي عبارة عن مبالغ خرجت من ذمة الشركة وتم ايداعها للمساهمين بموجب قرارات توزيع الأرباح صادرة عن مجلس الإدارة، كما أن ضمن الشروط الشرعية لوجوب الزكاة أن يكون قد مر على المال (12) شهر ليجب عليه الزكاة، وهو أيضاً ليس واقع الحال، لما أن الشركة قامت بتوزيع الأرباح قبل حلول الحول ولا يجوز تزكيته، حيث أكدت تعليمات الشرع الحنيف بأنه لا يجوز تزكية المال الذي خرج من ذمة المكلف الزكوي، كما أنه من الناحية الشرعية فإن الزكاة لها قواعدها التي ينبغي الالتزام بتطبيقها عند احتساب الوعاء الزكوي ولا يعتد بما يخالف تلك القواعد، وحيث إن قبول الهيئة لحسم توزيعات الأرباح في حدود رصيد الأرباح المبقة أول العام فقط، وعدم قبولها بحسم التوزيعات فيما يزيد عن رصيد الأرباح المبقة أول العام يمثل تناقض في المعالجة الزكوية لنفس المعاملة فإن قبول حسم توزيعات الأرباح في حدود رصيد الأرباح المبقة علته واضحة، وهي سداد أموال التوزيعات إلى مساهمين ونقصان الأموال المستثمرة بهذه التوزيعات التي خرجت من ذمة الشركة إلى ذمة مساهمها خلال العام، فإن ذلك ينطبق تماماً على التوزيعات الفعلية التي تزيد عن رصيد الأرباح المبقة والتي تؤدي إلى نقص الأموال المستثمرة في الشركة، عليه فلا يمكن أن يكون مصدر التوزيعات إلا الأرباح التي تحققت خلال العام، بالتالي يجب حسم التوزيعات بالكامل، بالإضافة إلى أن اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة لم تتضمن نص صريح يقضي بقبول حسم الأرباح فيما يزيد عن رصيد الأرباح المبقة أول العام سواء من صافي الربح المعدل أو بالتبعية من وعاء الزكاة لا يعني عدم صحة الأساس لمثل هذا الاجراء، حيث إن التوزيعات المرحلية هي أسلوب جديد في توزيعات الأرباح ومخالف لما جرت عليه عادة الشركات بتوزيع الأرباح بعد صدور القوائم المالية، ولكنه غير مخالف ولا يختلف في طبيعته عن رصيد الأرباح المبقة أول المدة.

فيما يخص بند (رفض حسم إضافات الأصول الثابتة التي مولت من ربح العام للأعوام من 2016م إلى 2018م)، حيث دفع المكلف تم استخدام أرباح العام في تمويل إضافات عروض القنية، لما تم تمويل إضافات هذه الأصول طويلة الأجل خلال السنة من الأرباح التي تحققت خلال السنة والتي لم يحل عليها الحول، وتستند الشركة في معالجتها على الفتوى رقم (23408) الصادرة بتاريخ 1426/11/18هـ، والتي نصت ضمن إجابة السؤال الرابع على ما يلي: "ما جعل من إيرادات المصنع -الواجبة زكاتها- في شراء أصول أو أنفقتها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها، لإنفاقها قبل تمام الحول عليها"، أما ما أورده الهيئة في مذكرتها الجوابية من أن الشركة ومحاسنها القانوني قد أقروا في القوائم المالية للشركة



بخضوع الأرباح المعدلة بالكامل للزكاة، مستندةً بذلك إلى القوائم المالية للشركة لعام 2018م، يشير المكلف إلى أن الهيئة غفلت ذكر أن الشركة ومحاسنها القانوني قد أوردت في الفقرة (14-2) من ذات الايضاح أن صافي الربح المعدل قد خصم منه الأرباح الموزعة فيما يزيد عن رصيد الأرباح المبقاة أول العام، وعليه فإن إدعاء الهيئة غير صحيح حيث لم تقرر الشركة بأي حالٍ من الاحوال بخضوع الأرباح المعدلة بالكامل. فيما يخص بند (عدم حسم إطفاءات الإيرادات المؤجلة لعام 2016م)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس عدم وجود أي أساس نظامي لرفض حسم تلك الإطفاءات الإيرادات المؤجلة لعام 2016م من صافي الربح المعدل. فيما يخص بند (إضافة أرصدة دائنة للوعاء الزكوي لعامي 2016م و 2017م)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس أن هذه المبالغ لا تعد بمثابة القروض ولا يجب أن تخضع للزكاة وإن حال عليها الحول لا سيم بأنها لم تمول عروض القنية، واستندت الشركة في رأيها عن عدد من الفتاوى والتي تفيد بأن زكاة الدين تجب على المقرض وليس المقترض.

فيما يخص بند (عدم اعتماد حسم المدفوعات المقدمة لعامي 2016م و 2017م)، دفع المكلف بأن هذه المصاريف المدفوعة مؤقتاً تأخذ حكم المصاريف الرأسمالية طويلة الأجل والتي نصت اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة على حسمها وبأن هذه المصروفات قد تم دفعها بالكامل وخرجت من ذمة الشركة، عليه يجب حسمها. فيما يخص بند (عدم قبول حسم التسويات على الأرباح المرحلة لعام 2017م)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل، وأشار إلى أن التسويات على رصيد الأرباح المرحلة للعام 2017م بمبلغ (608,581) ريال يمثل التسويات في الدخل الشامل الآخر الناتج عن إعادة عكس مكافأة نهاية الخدمة الناتج عن تطبيق المعيار الدولي رقم (9) بمبلغ (3,610,220) ريال. فيما يخص بند (القروض وما في حكمها)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس أن تتمثل القروض في تمويل أوامر شراء بضاعة طبقاً لاتفاق ثلاثي بين الشركة والبنك والمورد ويبلغ أجل هذه القروض (105) يوماً فقط وتم سدادها بالكامل في تواريخ الاستحقاق خلال عام 2018م، وتم توضيح ذلك بالقوائم المالية المدققة للعام المذكور وهو بذلك يرتبط ارتباط كلي بالأنشطة التشغيلية للشركة، حيث أستخدم في شراء مخزون وليس أصول طويلة الأجل، وأن القرض تم سداده بالكامل خلال العام ولم يحل عليه الحول وهذا موضح في القوائم المالية للسنة المنتهية في 2018/12/31م حيث يظهر أن القرض (التمويل) كان هو القرض الوحيد القائم في أول العام 2018م والبالغ رصيده حينذاك (84,153,000) ريال (والظاهر بالإيضاح رقم (9) تحت مسمى "تسهيل توريق تمويل أوامر شراء" برصيد (84,153,000) ريال في 2017/12/31م (أول العام 2018) ولا يوجد له رصيد في 2018/12/31م حيث تم سداده بالكامل خلال عام 2018م، وتدعي الهيئة في مذكرتها الجوابية كما أن ما قدمته الشركة يتمثل في كشف تحليلي يوضح سداد رصيد أول العام البالغ (84,153,000) ريال من التسهيل الممنوح من البنك ... وأغفلت الهيئة ذكر أن الشركة قدمت معه (15) كشفًا من كشوف حساب البنك ... المؤيدة لجميع الحركات الظاهرة بالكشف التحليلي، فكل حركة في الكشف التحليلي تمثل تمويلاً لأمر شراء محدد وله رقم مرجعي، وتظهر كشوف حساب البنك ... تسديد مبالغ التمويل هذه موضحاً الرقم المرجعي المميز، بما لا يدع أي مجالاً للشك في أن رصيد التمويل الظاهر في أول العام 2018م قد تم سداده بالكامل وأن آخر سداد لهذا التمويل تم في 2018/04/10م مما لا يمكن معه أن يكون هذا التمويل أو أي جزء قد حال عليه الحول، وقدم المكلف في مذكرة الاستئناف الاتفاقية الثلاثية بين الشركة والبنك والمورد كما طُلب منها، عليه فإن كان رصيد هذا التمويل هو "صفر" في نهاية العام 2018م كما تم توضيحه أعلاه (وهو في حد ذاته دليل حاسم في أن هذا التمويل لم يحل عليه الحول)، وإذا كانت الشركة قد قدمت المستندات الدالة قطعياً على سداد رصيد أول العام والبالغ (84,153,000) ريال بالكامل في العام 2018م سداداً بعينه لهذا الرصيد تحديداً وبالأرقام المرجعية لكل أمر شراء تم تمويله.

فيما يخص بند (مطالبة الشركة باحتساب الزكاة على الوعاء الزكوي وليس الربح المعدل)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل ويطالب باحتساب الزكاة على صافي الوعاء الزكوي وليس على الربح المعدل، حيث إن الأصل المتقرر للاحتساب



الوعاء الزكوي ومعرفة المستحق بناءً عليه يتطلب وجود المال الذي يتوجب عليه الزكاة لدى الشركة في نهاية الحول، وحيث إن حساب صافي الوعاء يستلزم استبعاد المبالغ التي خرجت من حوزة الشركة للوصول إلى التقدير الزكوي دون النظر إلى مقدار الربح المعدل الذي لا يعكس بالضرورة وجود المال المتوجب فيه الزكاة التي يدور معها استحقاق أدائها في ذمة الشركة، إن الهدف الأساسي من قيام الشركة تحسم توزيعات الأرباح وإضافات الأصول الثابتة التي تم تمويلها من ربح العام والمستخدم من المخصصات تلك الحسميات التي خرجت من ذمتها وذلك تطبيقاً للقواعد الشرعية لوجوب الزكاة في حال قررت عدم الأخذ بطلب الشركة باحتساب الزكاة على صافي الربح المعدل.

كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطلّعت عليها الدائرة وتضمنت استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند (إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بضريبة الاستقطاع وغرامة التأخير من بند مصروفات نظامية للأعوام من 2016م إلى 2018م)، تستأنف الهيئة قرار دائرة الفصل، وتؤكد على عدم صحة ما انتهت إليه الدائرة مصدرة القرار؛ حيث إن الهيئة لم تقبل وجهة نظر المدعية حيال البند محل الاستئناف بأي حال، ولم تطلب من الدائرة مصدرة القرار الحكم بانتهاء الخلاف فيه، بل إن الهيئة أكدت صراحة على عدم صحة ونظامية طلب المدعية بحسم (ضريبة الاستقطاع) من الوعاء، وأوضحت بشكل صريح بأن مصاريف ضرائب الاستقطاع لا تعد من المصاريف جائزة الحسم وفق التفصيل الوارد في مذكرتها الجوابية أمام الدائرة مصدرة القرار، كما تشير الهيئة بأن ما استندت إليه الدائرة في الحكم بانتهاء الخلاف هو في حقيقته متعلق بقبول الهيئة لوجهة نظر المدعية في بند (ضريبة الاستقطاع وغرامة التأخير)، ولا علاقة له ببند (مصروفات نظامية) وهما بندان مستقلان لكل منهما موضوعه وأسانيده وطلباته ولا يمكن الجمع بينهما؛ مما يتبين معه أن استناد الدائرة على ما تضمنته مذكرة الهيئة الجوابية من قبول هو استناد في غير محله، وأن الدائرة مصدرة القرار لم تتصدى لنظر هذا البند ولم تفصل فيه وفق المقتضى النظامي؛ مما يجعل قرارها بانتهاء الخلاف في بند (مصروفات نظامية "ضريبة الاستقطاع") غير صحيح نظاماً وحرماً بإلغاء قضاء دون أدنى شك.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2023/12/21م، 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 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 المخصصات لعامي 2017م و2018م من صافي الربح الدفترى للشركاء)، فيما يتعلق بالاستئناف على مبلغ (35,633,835) ريال ومبلغ (25,101,468) 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 اثبات انتهاء الخلاف بين الطرفين وفق ما ورد في الخطاب الصادر من الهيئة في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "تفيد الهيئة دائرتكم الموقرة أنها تقبل اعتراض المكلف جزئياً..." الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بالاستئناف على مبلغ (35,633,835) ريال ومبلغ (25,101,468) ريال. وأما فيما يتعلق بمبلغ (305,902) ريال، يطالب المكلف بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس أنه لم تقم الهيئة بموجب ربطها قيد هذا الاعتراض بحسم المستخدم من المخصصات البالغ (35,939,737) ريال لعام 2017م، والبالغ (25,101,468) ريال لعام 2017م و 2018م، ويطلب المكلف بحسم أرصدة المستخدم من المخصصات من صافي الربح الدفتری للشركة، نظراً للتعليمات النظامية التي تقتضي بأن الوعاء الزكوي لا يجب أن يقل عن أرباح العام فإنه من الأولى عند تطبيق هذه القاعدة حسم المستخدم من المخصصات من ربح العام بدلاً من الحسم من الوعاء الزكوي من رصيد أول المدة. استناداً على الفقرة (9) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ 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، وحيث تبين للدائرة بأن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة للشطب، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بمبلغ 305,902 ريال.

فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مصرف التامين على الحياة)، دفع المكلف بأن المصروفات هي مصروفات فعلية تكبدها الشركة خلال الأعوام المذكورة، كما أنها مصروفات فعلية وضرورية لاستمرار النشاط، عليه يطالب المكلف بحسم المصروفات محل الخلاف للأعوام من 2016م إلى 2018م. واستناداً إلى الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، 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"، واستناداً الفقرة (أ) من البند (1) من المادة (5) من ذات اللائحة، والتي نصت 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 تقدم، وحيث إن الأصل عدم وجوب الزكاة على مال خرج من ذمة المكلف، مما يترتب على ذلك بأحقية المكلف في حسم مصروف التامين على الحياة للأعوام محل النزاع. وحيث لم تنازع الهيئة على صحة المصروف، وحيث إنه من المقرر نظاماً جواز حسم جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، شريطة كونها مؤيدة بمستندات ثبوتية وأن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، وحيث إن تحديد المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة -فيما لم ينص على عدم حسمه أو بتحديد ضوابط خاصة به- يتطلب النظر في العرف الجاري في اعتبار تلك المصاريف مرتبطة بتحقيق الدخل من عدمه، وحيث جرى العرف على تنافس الشركات في تقديم مزايا التأمين بأنواعه، وتكبد هذا النوع من المصاريف لاستقطاب الكفاءات البشرية سعياً لزيادة إيراداتها، وأما بخصوص الجانب الزكوي المتعلق بهذا البند، وحيث ثبت إنفاق المكلف للمال محل الخلاف، ولما كان الأصل عدم وجوب الزكاة على مال خرج من ذمة المكلف، مما يترتب على ذلك بأحقية المكلف في حسم مصروف التامين على الحياة للأعوام محل النزاع، وحيث لم يؤسس ما ذهب إليه الهيئة على سند شرعي أو نظامي يمكن الاستناد إليه فيما يرتبط بالجانب الزكوي من هذا البند، كما لا ينال من ذلك ما استند إليه قرار الفصل فيما ورد في المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ، حيث صدرت بتاريخ لاحق للأعوام



محل الخلاف، فلا تسري أحكام اللائحة إلا على ما يقع من تاريخ نفاذها، ولا تنعطف آثارها على ما وقع قبلها إعمالاً لمبدأ عدم رجعية القوانين، وحيث كان الأمر كما ذكر، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصروف التأمين على الحياة).

فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام للأعوام من 2016م إلى 2018م)، فيما يتعلق بالاستئناف على المبالغ التالية: 258,112,000 ريال ومبلغ 366,228,058 ريال ومبلغ 388,069,000 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 انتهاء الخلاف بين الطرفين وفق ما ورد في الخطاب الصادر من الهيئة في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "تفيد الهيئة دائرتكم الموقرة بعد دراسة المستندات المقدمة أنها تقبل اعتراض المكلف جزئياً..."، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بالاستئناف على المبالغ التالية: 258,112,000 ريال ومبلغ 366,228,058 ريال ومبلغ 388,069,000 ريال. وأما فيما بالمبالغ التالية: 380,888,000 ريال ومبلغ 380,771,942 ريال ومبلغ 501,431,000 ريال، استناداً إلى الفقرة (8) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) 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، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى حيث دفعت الهيئة بأنه لا يجوز أن يتم تخفيض الربح المعدل باعتباره غلة رأس المال والذي يعتبر عنصر من عناصر الوعاء الزكوي، ترى الدائرة أن هذه التوزيعات تمت خلال العام على فترات مرحلية (ربعية) مما نتج عنه عجز في رصيد الأرباح المبقاة وهو ناتج عن أسلوب الشركة في توزيع الأرباح، وحيث إنه يوجد دليل شرعي يعتمد عليه لتقرير وجوب فرض الزكاة على مالٍ لم يعد يملكه المكلف بعد تملكه الآخرين قبل حولان الحول عليه، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بالمبالغ التالية: 380,888,000 ريال ومبلغ 380,771,942 ريال ومبلغ 501,431,000 ريال، وحسم كامل توزيعات الأرباح التي تمت خلال العام من الوعاء الزكوي دون حدها برصيد أول المدة من الوعاء الزكوي.

فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (القروض وما في حكمها لعام 2018م)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس أن تتمثل القروض في تمويل أوامر شراء بضاعة طبقاً لاتفاق ثلاثي بين الشركة والبنك والمورد ويبلغ أجل هذه القروض (105) يوماً فقط وتم سدادها بالكامل في تواريخ الاستحقاق خلال عام 2018م، وتم توضيح ذلك بالقوائم المالية المدققة للعام المذكور وهو بذلك يرتبط ارتباط كلي بالأنشطة التشغيلية للشركة. وحيث 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"، وبناءً على ما تقدم، 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، وبإطلاع الدائرة على



المستندات في ملف الدعوى، كشف حساب البنك ... والاتفاقية المبرمة بين الشركة والبنك والموارد وتظهر كشوف الحسابات البنكية تسديد القروض خلال العام، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القروض وما في حكمها لعام 2018م).

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 البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت 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 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 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 / شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1134) الصادر في الدعوى رقم (ZW-37852-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2016م إلى 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق الاهلاك لعامي 2016م و2018م).
- 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رسوم ضمان مستحقة لعام 2016 كمخصص وبند المستخدم من مخصص ديون مشكوك للأعوام 2016 و2017 و2018).
- 3- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم حسم المخصصات لعامي 2017م و2018م من صافي الربح الدفري للشركاء):

أ- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بالاستئناف على مبلغ 35,633,835 ريال ومبلغ 25,101,468 ريال

ب- رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بمبلغ 305,902 ريال.

4- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مصرفات نظامية للأعوام من 2016م إلى 2018م):

أ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصرف ضرائب الدخل).

ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصرف الغرامة المدفوعة الى هيئة سوق المال).

ج- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصرف التأمين على الحياة).

د- صرف النظر عما يتعلق باستئناف المكلف على بند (ضريبة الاستقطاع).



هـ-رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصرف الغرامات).

5-فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام للأعوام من 2016م إلى 2018م):

أ-إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بالاستئناف على المبالغ التالية: 258,112,000 ريال ومبلغ 366,228,058 ريال ومبلغ 388,069,000 ريال.

ب-قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بالمبالغ التالية: 380,888,000 ريال ومبلغ 380.771.942 ريال ومبلغ 501.431.000 ريال.

6-رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رفض حسم إضافات الأصول الثابتة التي مولت من ربح العام للأعوام من 2016م إلى 2018م).

7-رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم إطفاءات الإيرادات المؤجلة لعام 2016م).

8-رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة أرصدة دائنة للوعاء الزكوي لعامي 2016م و2017م).

9-رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم اعتماد حسم المدفوعات المقدمة لعامي 2016م و2017م).

10-رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم قبول حسم التسويات على الأرباح المرحلة لعام 2017م).

11-قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القروض وما في حكمها لعام 2018م).

12-رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مطالبة الشركة باحتساب الزكاة على الوعاء الزكوي وليس الربح المعدل).



القرار رقم ITR-2024-231918

الدعوى رقم Z-231918-2024

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

المفاتيح:

زكاة - التعديلات على صافي الربح - إعادة تقييم استثمارات متاحة للبيع - رفض اعتراض المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على الربط الزكوي لعام 2021م، وذلك بخصوص بند (احتياطي إعادة تقييم استثمارات متاحة للبيع) بمبلغ (178,399,258 ريال سعودي). حيث يكمن اعتراض المكلف في إضافة الهيئة لهذا البند ضمن الإضافات الأخرى للوعاء الزكوي باعتباره من بنود حقوق الملكي، بينما ترى المكلفة أن هذه الأرباح غير محققة ومبنية على إعادة تقييم استثمارات وفق القيمة العادلة، مطالبة بإلغاء قرار الهيئة وإعادة النظر في معالجتها الزكوية. وحيث ثبت للجنة الابتدائية أن الهيئة قامت بإضافة بند إعادة التقييم إلى الوعاء الزكوي باعتباره جزءاً من حقوق الملكية وفقاً للمادة (6/6) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وأن هذا الإجراء سليم ومطابق للمعايير المحاسبية. مؤدى ذلك: رفض الدعوى موضوعاً.

المستند:

➤ الفقرة 6 من المادة 6 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)

الوقائع:

تتلخص الوقائع هذه الدعوى في أن المدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، تقدمت بواسطة/ ...، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا بموجب الوكالة رقم (...)، وذلك باعتراضها على الربط الزكوي لعام 2021م، وتحصر اعتراضها في بند: (احتياطي إعادة تقييم استثمارات متاحة للبيع لعام 2021م، بمبلغ 178,399,258 ريال سعودي): ويتمثل اعتراض المدعية على قرار المدعى عليها في إضافة مبلغ الخلاف ضمن الإضافات الأخرى للوعاء الزكوي باعتباره من بنود حقوق الملكية، وتذكر المدعية أن القوائم المالية وضحت إعادة تقييم الاستثمارات المتاحة للبيع وفقاً للقيمة العادلة على أساس الأسعار المتداولة، وأن الربح أو الخسارة من إعادة تقييم الأسهم هي في أساسها أرباح أو خسائر غير محققة، وتذكر أن التأثير الزكوي لها لا يمكن الأخذ به وإجراء تعديل على الوعاء الزكوي بموجبه لعدم تحقيقه، وذكرت أن المدعى عليها اعتبرت أن الاستثمارات حققت أرباحاً ضمن بند (احتياطي إعادة تقييم استثمارات متاحة للبيع) وأنها أخضعت للزكاة ضمن إضافات أخرى للوعاء، فقامت المدعية بإخضاع بند (احتياطي إعادة تقييم استثمارات متاحة للبيع) برصيد آخر المدة ضمن جدول الديون (جدول 13) لأنها حسمت الاستثمارات برصيد آخر المدة (بما فيها احتياطي إعادة تقييم استثمارات متاحة للبيع) لتمويله الاستثمار خلال العام، وذكرت أنها لم تقم بإخضاع القروض كتمويل للأصل، ولكنها اعتبرت احتياطي وإعادة تقييم



استثمارات متاحة للبيع كتمويل للأصل خلال العام، لأنه يتم إضافته في حدود الاستثمار المرتبط به، وترى المدعية أن الأثر الزكوي غير متطابق، كما ترى أحقيتها بحسم الاستثمارات المتاحة للبيع بالقيمة الدفترية فقط مع إضافة ما يقابلها من مصادر التمويل أو عدم حسم تلك الاستثمارات المتاحة للبيع فيتم إضافة ما يقابلها من مصادر التمويل. وتطلب إلغاء قرار المدعى عليها محل الدعوى. وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى عليها: أجابت؛ بند (احتياطي إعادة تقييم استثمارات متاحة للبيع لعام 2021م، بمبلغ (178,399,258) ريال سعودي): أوضحت أنها عند الربط قامت بإضافة البند إلى الوعاء الزكوي باعتباره حقاً من حقوق الملكية وعدم إضافته في حدود المحسوم من الوعاء الزكوي تطبيقاً إلى الفقرة (9) للمادة (4) من اللائحة الزكوية، وذكرت أنه من خلال الرجوع إلى الاعتراض وإلى تعديلات الإقرار والقوائم المالية تبين لها قيامها بحسم رصيد الاستثمارات آخر المدة، وإضافة بند إعادة التقييم إلى الوعاء الزكوي ضمن بند مستقل كحقوق الملكية (مصنف بالقوائم المالية ضمن حقوق الملكية)، وفيما يتعلق باعتراض المدعية فيما يخص طلبها بأن يتم إدراج البند ضمن الديون المضافة للوعاء الزكوي والتي تضاف في حدود المحسوم من الوعاء الزكوي، فتجيب أن هذا الإجراء مطابق لاحتسابها، وأنه تم الأخذ به في عين الاعتبار عند تعديل الإقرار، إلا أن البند محل الاعتراض يتم معالجته وفقاً للفقرة (9) من المادة (4)، وأضافت أنها قامت بإضافة الديون، ومنها القروض في حدود الحسميات ومنها الاستثمارات التي تم حسمها برصيد آخر المدة مشتملاً على التغير في القيمة العادلة، وأن المعالجة الأصلية هي حسم قيمة الاستثمار المدفوع فعلاً من المدعية وهو ما يحدث بطريقتين وأن أثر الطريقتين سيكون واحداً على وعاء الزكاة المحسوب وهو ما تتحقق به العدالة، والطريقة تطالب بها المدعية فلن تنتج نفس الوعاء. وتطلب الحكم برفض الدعوى. وفي يوم الأربعاء الموافق 2024/06/05م، 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 والضريبة والجمركية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبة والجمركية. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي. 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 والضريبة 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 2021م، وحيث إن هذا النزاع يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص دوائر لجنة الفصل الزكوية والضريبة بموجب قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبة والجمركية، وحيث تبلغت المدعية بنتيجة الاعتراض بتاريخ 2024/01/16م، وتقدمت بالدعوى عبر البوابة الإلكترونية بتاريخ 2023/02/15م، عليه فإن الدعوى قدمت خلال المدة المقررة نظاماً وفقاً لنص المادة (5) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبة 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: (احتياطي إعادة تقييم استثمارات متاحة للبيع لعام 2021م، بمبلغ 178,399,258 ريال سعودي) :

وحيث تنص الفقرة (6) من المادة (6) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ على أنه: "يُحسب وعاء الزكاة بإضافة البنود الواردة في المادة (الرابعة) من اللائحة محسوماً منها البنود الواردة في المادة (الخامسة) من اللائحة، وفقاً للضوابط الآتية: 6- للأغراض الزكوية يؤخذ في الحسبان نتائج إعادة التقييم طبقاً للقيمة العادلة الظاهرة في القوائم المالية." واسترشاداً بقرار الدائرة الاستئنافية رقم (IR-2021-120) في الاستئناف الصادر في الدعوى رقم (Z-2018-1687) على: "وحيث إنه وبخصوص بند (خسائر الاستثمارات والمكاسب غير المحققة لعام 2006م)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم الخسائر من وعاء الزكاة لعام 2006م لأنها عبارة عن خسائر فعلية تكبدها الشركة، بينما ترى الهيئة أن المكلف لم يقدم أي مستندات تثبت أن بند المكاسب غير المحققة ليست متعلقة بالاستثمارات الطويلة المعدلة المعاد تقييمها والمحسومة من الوعاء الزكوي لعام الاعتراض. وبتأمل الدائرة لموضوع النزاع، فيما يخص خسائر الاستثمارات، وحيث أوضحت القوائم المالية وجود تلك الخسائر، وحيث إن خسائر الصناديق هي خسائر إعادة تقييم، ومن ثم فإن رفض اللجنة لها بسبب عدم توفر مستندات لاعتبارها خسائر فعلية ليس كافياً لرفض اعتراض المكلف في ظل إفصاح القوائم المالية عن تلك الخسائر، مما يتقرر معه لدى هذه الدائرة قبول استئنافه فيما يتعلق بحسم الخسائر. أما فيما يخص المكاسب غير المحققة، فإن معالجة الهيئة لها بحسبها من الوعاء وتخفيض رصيد الاستثمار بها لم يكن له ما يبرره من الناحية المحاسبية، حيث إن الإجراء الصحيح في التعامل مع الاستثمارات المحسومة من الوعاء هو أن يتم إثبات المكاسب غير المحققة، وحسم الاستثمار بعد زيادته بهذه المكاسب، مما يتقرر معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف بشأن هذه البند". وحيث إن الخلاف بين الطرفين حول إخضاع أرباح إعادة تقييم الاستثمارات للزكاة مع حسم الاستثمارات برصيد نهاية المدة من قبل المدعى عليها، وحيث إن الواجب الشرعي على المدعية إخراج الزكاة بعد الأخذ بالحسبان نتائج إعادة التقييم طبقاً للقيمة العادلة، وذلك استناداً على الفقرة (6) من المادة (6) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة رقم (2216) بتاريخ 1440/07/07هـ والقرار الاستئنافي المشار إليه أعلاه، بعد الاطلاع على إجراء المدعى عليها يتبين أنها قامت بإضافة رصيد الأرباح غير المحققة من إعادة التقييم مع حسم الاستثمارات برصيد نهاية المدة، وهو إجراء سليم ومقبول عند معالجة أثر إعادة التقييم في الوعاء الزكوي، أما ما ذكرته المدعية من أن البند لا يجب أن يعامل معاملة بنود حقوق الملكية لارتباطه ببند الاستثمارات، فأن البند مصنف ضمن حقوق الملكية ويجب معاملة على ذلك الأساس ومنها أن يتم إضافته دون حدها بالحسوم ولا يجب معاملة بند إعادة التقييم مثل الديون التي على المدعية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها. ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

قبول اعتراض المدعية/ شركة ... ، سجل تجاري رقم (...)، على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية، ورفضه من الناحية الموضوعية. (تم اكتساب الحكم القطعية بمضي مدة بموجب الفقرة (2) من المادة (33) من قواعد عمل اللجان الجمركية).



القرار رقم IR-2024-169269

الدعوى رقم Z-2023-169269

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

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح - الديون المعدومة- قبول استئناف المكلف- قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2426)، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (فرق الرواتب لعام 2017م) وذلك لإضافة بند فرق مصروف الرواتب إلى صافي الربح، وبند (فرق المشتريات الخارجية لعام 2017م) لقيامها برد الفرق بين المشتريات الخارجية من واقع إقرار المكلف مع المشتريات الخارجية الواردة في بيان الجمارك، ويكمن استئناف المكلف على بند (الديون المعدومة لعام 2017م) وذلك بأن البند محل الخلاف قد أستوفى شروط الحسم. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية تقديم المكلف لما يثبت أنها استوفت شروط حسم الديون المعدومة والمتمثلة في (شهادة من المحاسب القانوني بالإضافة إلى قرار مجلس الإدارة لتأكيد يفيد بشطب الديون). مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف، وقبول استئناف الهيئة

المستند:

➤ الفقرة 3، 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 2023/01/12م 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 الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2426) الصادر في الدعوى رقم (Z-81678-2021) 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: رفض اعتراض المدعية على بند المطلوبات المتداولة.

ثانياً: قبول اعتراض المدعية على بند فرق الرواتب.



ثالثاً: رفض اعتراض المدعية على بند الديون المعدومة.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية على بند استئجار عمالة.

خامساً: قبول اعتراض المدعية على بند فرق المشتريات الخارجية.

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 (الديون المعدومة لعام 2017م) بأن البند محل الخلاف قد أستوفى شروط الحسم الواردة في المادة الخامسة الفقرة (3) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، حيث قام المكلف بتقديم كلاً من (شهادة من المحاسب القانوني الموقعة والمختومة بالإضافة إلى قرار مجلس الإدارة لتأكيد صحة موقف الشركة)، وبناءً على ما سبق يطالب المكلف بحسم الديون المعدومة التي لم يتم تحصيلها وذلك لعدم وجوب الزكاة فيها. كما يعترض المكلف على بند (المطلوبات المتداولة لعام 2017م) وبند (استئجار العمالة لعام 2017م)، 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 (فرق الرواتب لعام 2017م) بأن المكلف لم يقدم الاثبات المستندي للبند محل الخلاف، حيث قامت الهيئة أثناء مرحلة الربط بطلب المكلف تقديم الآتي: (كشف تحليلي بالرواتب والأجور المباشرة وغير المباشرة مع إيضاح اسم كل مكلف وكافة التفاصيل، لقطة شاشة عن كل شهر في التأمينات الاجتماعية ولجميع الفروع والرواتب والأجور الخاضعة للتأمينات الاجتماعية)، وحيث قدّم المكلف المطلوب منه وبعد الفحص تم ردّ الفرق غير المبرر المتعلق بالرواتب بمبلغ (2,143,221) ريال، وأثناء مرحلة الاعتراض لم يقدم تبريراً للفرق واكتفى فقط بذكر أن هذه الفروق "يستحيل أن تكون غير مثبتة مستندياً" وقدّم الكشف المقدمة أثناء الفحص التي تم أخذها في الحسبان عند ردّ الفرق، وبناءً على ذلك ولعدم تقديم المكلف الاثبات المستندي اللازم فقد تم رفض اعتراضه، كما تجيب الهيئة على حيثيات قرار الدائرة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي الصحيح؛ حيث تفيد الهيئة بأن الخلاف يكمن في إضافة بند فرق مصروف رواتب بمبلغ (2,143,221) ريال إلى صافي النتيجة، ناتج بين المحمل بالإقرار عما قدمه المكلف من كشوفات ومستندات ثبوتية للبند محل الخلاف ورد الفرق غير المثبت مستندياً، وقبول المستندات المثبتة، وتفيد الهيئة أنه من خلال ما قدمه المكلف من دفع ومستندات لدى دائرة الفصل مصدرة القرار، وهي تكرر لما قدمه سابقاً، حيث جاء في قرار دائرة الفصل قبول البند لصالح المكلف بناءً على البيانات المقدمة وهذا غير صحيح، لكونه وفقاً لصحيفة دعوى المكلف فإنه يستحيل أن يكون هناك فرق غير مثبت مستندياً وأفاد المكلف بأن الفرق كان من حساب مكافآت الموظفين ولكن تم تبويبها بالخطأ، بينما الهيئة تطالب بإثبات الفرق مستندياً، والذي لم يقدمه المكلف خلال مرحلة التقاضي، كما أن قرار دائرة الفصل أخذ بقبول كافة بند مصروفات الرواتب دون إيضاح طبيعة الفرق وهو محل الخلاف مع المكلف، عليه واستناداً للفقرة (2) من المادة (6) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) المذكورة أعلاه التي تؤكد أن المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات آخر، وحيث لم يلتزم المكلف بتقديم الإثبات المستندي لدفع الرواتب ولائحة تنظيم العمل المعتمدة للتحقق من المصروف، مما يجعل القرار غير صحيح فيما انتهى إليه وحري بالنقض.

فيما يخص بند (فرق المشتريات الخارجية لعام 2017م) فتوضّح الهيئة بأنها قامت برد الفرق بين المشتريات الخارجية من واقع إقرار المكلف مع المشتريات الخارجية الواردة في بيان الجمارك، وذلك بعد الاطلاع على المستندات المقدمة من المكلف والمتمثلة في: (كشف تحليلي للمشتريات الخارجية مع إيضاح أسباب الاختلاف بين الإقرار الزكوي وبيان الجمارك)، وتوضح الهيئة أنها قامت برد الفرق في المصروف الغير مثبت مستندياً إلى صافي الربح وذلك لعدم تقديم المكلف ما يبرر هذا الفرق وما يؤيد صحته كمصروف، وتجيب الهيئة على حيثيات قرار الدائرة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي



الصحيح وذلك لكون أن الخلاف يكمن في إضافة بند فرق مصروف فرق مشتريات خارجية مبلغ (2,781,303) ريال إلى صافي النتيجة، ناتج عن المحمل بالإقرار عما هو وارد في دفاتر الشركة وعدم مطابقته بالبيانات الجمركية وفق المستندات المقدمة، حيث تم مقارنة المحمل بالإقرار مع ما هو بالدفاتر حسب كشف الاكسل المقدم من المكلف للهيئة باعتباره يعكس صحة واقع البيان الجمركي، وتم رد الفرق غير المثبت مستندياً استناداً للمادة السادسة الفقرة 2 من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) في 1438/6/1 هـ المذكورة أعلاه، علاوة على ذلك ونظراً لوجود اختلاف وتباين بين البيانات الجمركية وكشف الاكسل المقدم كما هو وارد في لائحة استئناف الهيئة، حيث إن البيان الجمركي المقدم من المكلف بقيمة اجمالية (454,383,621) ريال، بينما سجلات الشركة بقيمة (2,370,315,525) ريال وهو يمثل قيمة أكبر من البيان الجمركي، وهذا ما تم الاعتماد عليه في مذكرة الهيئة عند المقارنة مع ما ورد بالإقرار، كما سبق نقاش المكلف عن ذلك التباين وقدم كشوفات ومستندات منها مطابق ومنها غير مطابق لوجود تسويات خلال العام، وتبين صعوبة تفسير المكلف لذلك الفرق حيث أفاد بأنه ناتج عن أخطاء بالفسح الجمركي ويكمن بالتوقيت الزمني خاصة بالشهر ونهاية العام، إلا أن المكلف لم يثبت ذلك مستندياً للهيئة، وبناءً على الحثيات المذكورة يتضح بأن المكلف يفيد بأن الفرق بلغ (55,987,520) ريال وقدم تحليل بالمبلغ غير مؤيد مستندياً، كما أن الخلاف مع المكلف بالفرق المضاف من قبل الهيئة يكمن في مبلغ (2,781,303) ريال والذي لم يتمكن المكلف من تقديم المستندات الثبوتية للتأكد من صحتها، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2024/01/02م، 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 1441/04/21 هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

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 الرواتب لعام 2017م)، وحيث يكمن استئنافها في أنه وبعد فحص المستندات المقدمة من المكلف بناءً على طلب الهيئة؛ تم ردّ الفرق غير المبرر المتعلق بالرواتب بمبلغ (2,143,221) ريال، وأثناء مرحلة الاعتراض لم يقدم تبريراً للفرق وقدّم الكشف المقدمة أثناء الفحص والتي تم أخذها في الحسبان عند ردّ الفرق، وبناءً على ذلك ولعدم تقديم المكلف الاثبات المستندي اللازم فقد تم رفض اعتراضه. وحيث نصّت الفقرة (1/أ) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ 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."، كما نصّت الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ 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 إن الخلاف بين الطرفين يكمن في إضافة فرق الرواتب إلى صافي الربح المعدل؛ وحيث تستأنف الهيئة على قرار الدائرة وتوضح بأن الخلاف يكمن بإضافة بند فرق مصروف الرواتب بمبلغ (2,143,221) ريال إلى صافي الربح، حيث إن الفرق يتمثل بين المحمل بالإقرار وبين ما قام المكلف بتقديمه من كشوفات ومستندات ثبوتية للبند محل الخلاف، حيث قامت الهيئة برد الفرق غير المثبت مستندياً، في حين يدفع المكلف أن بند الرواتب يتمثل بمصاريف ضرورية وتم تكبدها في السياق العادي للأعمال؛ وبالتالي ينبغي اعتمادها كمصاريف فعلية، وبالإطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف قام بتقديم القوائم المالية للعام محل الخلاف، حيث بلغت الرواتب الواردة بتلك القوائم إجمالي مبلغ (334,121) ألف ريال (267,914 ألف ريال + 65,207 ألف ريال كتكاليف موظفين) بالإضافة إلى كشف تحليلي للرواتب، حيث وبالإطلاع على الكشف تبين عدم مطابقتها للقوائم المالية؛ حيث بلغ الكشف المقدم إجمالي مبلغ (257,165,935) ريال إلا أن أصل الخلاف لا يكمن في مطابقة الكشف المقدم من المكلف مع القوائم المالية وإنما الخلاف يكمن في الفرق بين الرواتب المسجلة بإقرار المكلف والرواتب المثبتة في الكشف المقدم من المكلف للهيئة حيث قامت الهيئة بمطابقة الكشف المقدم لها من المكلف (الوارد في لائحة استئناف الهيئة) مع ما ورد في الإقرار الزكوي والذي نتج عنه فرق بمبلغ (2,143,221) ريال (277,573,126 ريال - 257,429,905 ريال)، وبالإطلاع على الكشف المقدم في لائحة الهيئة والذي قام المكلف بتقديمه لها خلال مرحلة الاعتراض؛ تبين وجود فروقات تبلغ (2,143,221) ريال مدرجة بمسمى تعديلات (Adjustment) وهو ذات المبلغ الذي تطالب الهيئة بإثباته بمستندات ثبوتية، حيث إنه وبالإطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى تبين عدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة لاعتراضه بشأن أسباب تلك الفروقات (تعديلات) والواردة في الكشف الذي قام بتقديمه، وأنها تمثل بالفعل تعديلات لبند الرواتب والتي بموجبها نشأ ذلك الفرق، ولا ينال من ذلك ما أثاره المكلف في لائحة اعتراضه أمام لجنة الفصل من أن الفروقات نشأت نتيجة الخطأ بتصنيف مكافآت الموظفين دون وجود دليل يعضده، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (فرق المشتريات الخارجية لعام 2017م)، وحيث يكمن استئنافها بأنها قامت برد الفرق بين المشتريات الخارجية من واقع إقرار المكلف مع المشتريات الخارجية الواردة في بيان الجمارك، وذلك بعد الإطلاع على المستندات المقدمة من المكلف، حيث قامت برد الفرق في المصروف الغير مثبت مستندياً إلى صافي الربح وذلك لعدم تقديم المكلف ما يبرر هذا الفرق وما يؤيد صحته كمصروف. وحيث نصّت 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 تقدّم، وحيث إن الخلاف بين الطرفين يكمن في إضافة فرق المشتريات الخارجية إلى صافي الربح المعدل، حيث تستأنف الهيئة على قرار الدائرة وتوضح بأن الخلاف يكمن بإضافة بند فرق المشتريات بمبلغ (2,781,303) ريال إلى صافي الربح، حيث أن الفرق ناتج عما هو محمل بالإقرار مع ما هو بالدفاتر حسب كشف الاكسل المقدم من المكلف للهيئة باعتباره يعكس صحة واقع البيان الجمركي، وتم رد الفرق غير المثبت مستندياً، في حين يدفع المكلف بأن تلك الفروقات ناتجة عن فرق توقيت عملات أجنبية، بناءً على ما سبق، يعدّ بيان الاستيرادات الصّادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايد، وبالإطلاع على ملف الدعوى يتبين أن إجراء الهيئة يتمثل بتعديل نتائج أعمال المكلف نظراً لوجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المكلف مقارنة بالاستيرادات طبقاً للكشف المقدم من المكلف والذي يعكس واقع البيان الجمركي، وبالإطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف قام بتقديم مطابقة للمشتريات (مرفق مستندات إضافية - مطابقة المشتريات 2017م)، وبالإطلاع على الصفحة رقم (2)، (التي اعتبرتها الهيئة تعكس صحة واقع البيان الجمركي وذلك بعد قبول الهيئة لجميع



التسويات المرفقة بالكشف) حيث بلغ اجمالي المشتريات بموجب الكشف المقدم من المكلف مبلغ (2,370,315,525) ريال، بينما أدرجت في الإقرار الزكوي للعام محل الخلاف مبلغ (2,373,096,828) ريال، وبالتالي وبمقارنة الكشف مع الإقرار الزكوي؛ نتج عن ذلك فروقات بمبلغ (2,781,302.88) ريال وهو الذي يتمثل بمبلغ الخلاف؛ وبالإطلاع على المستندات المقدمة، تبين عدم تقديم المكلف أي من المستندات التي تؤيد ذلك الفرق حيث اكتفى بذكر أن تلك الفروقات ناتجة عن أسعار الصرف وهو الأمر الذي لا يمكن التحقق من صحته لعدم وجود دليل يعضده، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الديون المعدومة لعام 2017م)، وحيث يكمن استئنافه بأن البند محل الخلاف قد أستوفى شروط الحسم الواردة في المادة الخامسة الفقرة (3) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، حيث قام المكلف بتقديم المستندات المؤيدة لاعتراضه. وحيث نصّت الفقرة رقم (3) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/6/1هـ على: "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." وبناءً على ما تقدّم، ولما أن الخلاف حول عدم استيفاء البند محل الخلاف للشروط الواردة في اللائحة الزكوية لجباية الزكاة، حيث تدفع الهيئة بعدم صحة الشهادة المقدمة من المكلف والمتعلقة بالديون المعدومة وذلك لكونها لا تعد كتأكيد معقول بشطب هذه الديون، وبعد الإطلاع على ملف الدعوى يتبين أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالإطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى؛ يتبين تقديم المكلف لما يثبت أنها استوفت شروط حسم الديون المعدومة والمتمثلة في (شهادة من المحاسب القانوني بالإضافة إلى قرار مجلس الإدارة لتأكيد يفيد بشطب الديون)، ولا ينال من ذلك ما أشارت إليه الهيئة في اعتبار الشهادة كتقرير غير تأكدي لإثبات صحة اعدام الديون إذ إنه بالإطلاع على المعيار المهني المنظم لتقرير المراجع تبين أن النص الذي تشير إليه الهيئة والذي هو جزء من متطلبات ذلك المعيار (معيار 4400) التي يجب على المحاسب القانوني الالتزام بما جاء بالمعيار عند اصدار التقرير؛ إذ أن الشهادة المقدمة قد أخذت بالاعتبار ما يجب تطبيقه من المعيار، حيث أن الشهادة الصادرة من المحاسب القانوني تعتبر تأكيداً كافياً لإثبات صحة الديون المعدومة، 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/ 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 (IZ-2426-2022) الصادر في الدعوى رقم (Z-81678-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1 - قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق الرواتب لعام 2017م).
- 2 - قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق المشتريات الخارجية لعام 2017م).
- 3 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المطلوبات المتداولة لعام 2017م).
- 4 - قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الديون المعدومة لعام 2017م).
- 5 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استئجار العمالة لعام 2017م).



القرار رقم IZJ-2024-205354

الدعوى رقم Z-2023-205354

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

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح- مصروفات التأمينات الاجتماعية- رفض اعتراض المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على الربط الزكوي لعام 2017م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ، ويتمثل اعتراضه في بند (المشتريات الخارجية لعام 2017م) على اجراء الهيئة المتمثل بإضافة مصروف المشتريات الخارجية بمبلغ وتريجه بنسبة (15%)، 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 (الإجازات مستحقة والتذاكر مستحقة لعام 2017م)، وبند (المصروفات المستحقة لعام 2017م)، وبند (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. وحيث ثبتت للجنة الفصل أن المكلف لم يقدم تسوية الفروقات المسددة بالزيادة بالإضافة لعدم تمكنه من إثبات دفع مصروف التأمينات الاجتماعية المسددة بالزيادة لعام 2017م مما يقع عبئ الإثبات على المكلف. 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 وتربيعه 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 المقتطفة 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 المقتطفة 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 المقتطفة 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 تبلفت 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 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، 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، وبالاطلاع 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 وتبريحه 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 وتبريج 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، وبالاطلاع 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 دعواها، 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 للقنية 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 للقنية. 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 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 تعد الأرصدة الدائنة والمتمثلة في (إجازات المستحقة، التذاكر المستحقة) باعتبارها 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 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 الحول 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 الحول بمبلغ (1,008,293) ريال و(656,055) ريال لعام 2017م والتي توضح بأن أرصدة أول المدة قد تم سدادها خلال العام، 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 الحول 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 تعد المصروفات المستحقة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول 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 الحول 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.
- (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-2023-143268

الدعوى رقم ZW-2022-143268

المفاتيح:

زكاة-التعديلات على صافي الربح -التأمين على الحياة-قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-1134-2022)، حيث يكمن استئنافه على بند (عدم تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام للأعوام من 2016م إلى 2018م)، وبند (القروض وما في حكمها) لتمثلها في تمويل أوامر شراء بضاعة طبقاً لاتفاق ثلاثي بين الشركة والبنك والمورد ويبلغ أجل هذه القروض (105) يوماً فقط وتم سدادها بالكامل، وبند (عدم حسم المخصصات لعامي 2017م و2018م من صافي الربح الدفترى للشركاء) للمطالبة بحسم أرصدة المستخدم من المخصصات من صافي الربح الدفترى للشركة، وبند (مصرفوف التأمين على الحياة) للدفع بأنها مصرفوفات فعلية تكبدتها الشركة خلال الأعوام المذكورة، كما أنها مصرفوفات فعلية وضرورية لاستمرار النشاط، عليه يطالب بحسمها. وحيث ثبت للجنة الإستئنافية أن الأصل عدم وجوب الزكاة على مال خرج من ذمة المكلف، مما يترتب على ذلك بأحقية المكلف في حسم مصرفوف التأمين على الحياة للأعوام محل النزاع. وحيث لم تنازع الهيئة على صحة المصرفوف، وأن المتقرر نظاماً جواز حسم جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. مؤدى ذلك؛ قبول استئنافه وإلغاء قرار دائرة الفصل لبند (مصرفوف التأمين على الحياة)، وبند (عدم تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام)، وبند (القروض وما في حكمها)، ورفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل لبند (عدم حسم المخصصات).

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 9 من المادة 1/4 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](#)
- [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: 01/09/2022، من /...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً للشركة المستأنفة بموجب وكالة رقم (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ: 06/11/2022، من /هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1134) الصادر في الدعوى رقم (ZW-37852-2021) 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: قبول الدعوى المقامة من المدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك؛ شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بالخسائر الرأسمالية لعام 2016م، من بند (فرق الإهلاك لعامي 2016م/2018م).
- 2- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بضريبة الاستقطاع وغرامة التأخير، من بند (مصرفوفات نظامية للأعوام من 2016م إلى 2018م).
- 3- رفضها فيما يتعلق بالمتبقي من البنود.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (شركة ...) فتقدمت بلانحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت فيما يتعلق ببند (فرق الإهلاك لعامي 2016م و2018م)، يستأنف المكلف بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس الشركة أنه اتباع طريقة الاستهلاك المنصوص عليها في المادة (17) من النظام الضريبي وذلك تماشياً مع تعميم الهيئة رقم (2574) بتاريخ 14/5/1426هـ الذي أوضح الأحكام الإجرائية والقواعد المحاسبية الواردة في نظام الضريبي والتي تنطبق على مكلفي الزكاة لقد قام المكلف بالالتزام بالنظام كما هو موضح أعلاه، حيث إن التعميم المذكور كان يُتبع من قبل مكلفين الزكويين عند تقديم إقرارهم للأعوام محل الاعتراض، عليه فإنه من الغير جائز محاسبة المكلف الآن على طريقة الاستهلاك لم تكن متاحة عند تقديم الإقرار وهو غير مسؤول عن هذه التغييرات، وعلى النقيض تم اعتماد الخسائر الرأسمالية لعام 2016م بمبلغ (92,772) ريال والذي وضع الشركة في حيرة فيما يتعلق بطريقة الاستهلاك المتبعة من قبل الهيئة، علماً بأن خسائر الأرباح الرأسمالية مرتبطة بتطبيق طريقة الاستهلاك الواردة في المادة (17) من النظام الضريبي، عليه يطالب المكلف بتعديل صافي الربح بفروقات الاستهلاك وفقاً لاحتساب الشركة عند إصدار الربط المعدل للأعوام من 2016م و 2018م.

فيما يخص بند (رسوم ضمان مستحقة لعام 2016 كمخصص وبند المستخدم من مخصص ديون مشكوك للأعوام 2016 و2017 و2018)، يطالب المكلف بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس أن رسوم الضمان المستحقة يعد مصرفوف مستحق، وما أكد ذلك التبويب الظاهر ضمن القوائم المالية المعتمدة من قبل مدقق حسابات معتمد داخل المملكة، علاوة على أن المصرفوفات المستحقة تعد مطلوبات مؤكدة وليست محتملة، فإنه لا يمكن أن تعد رسوم الضمان من المخصصات، واستندت المدعية إلى أحكام نظام جباية الزكاة الصادرة لعام 1370هـ، وفتوى شرعية رقم (2305)، وأضاف بأن الشركة قامت بإعداد تلك الديون بناءً على دراسة وإجراءات متابعة لمحاولة تحصيلها، وعند التوصل إلى استحالة التحصيل لتلك الديون قامت لجنة المراجعة بعمل دراسة للتأكد من ذلك وتم اتخاذ القرار، كما أن الديون المشكوك في تحصيلها تم اعتمادها من قبل محاسب قانوني معتمد داخل المملكة والذي قام بإصدار القوائم المالية للشركة.



فيما يخص بند (عدم حسم المخصصات لعامي 2017م و2018م من صافي الربح الدفترى للشركاء)، يطالب المكلف بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس أنه لم تقم الهيئة بموجب ربطها قيد هذا الاعتراض بحسم المستخدم من المخصصات البالغ (35,939,737) ريال لعام 2017م، والبالغ (25,101,468) ريال لعام 2017م و 2018م، ويطالب المكلف بحسم أرصدة المستخدم من المخصصات من صافي الربح الدفترى للشركة، نظرًا للتعليمات النظامية التي تقتضي بأن الوعاء الزكوي لا يجب أن يقل عن أرباح العام فإنه من الأولى عند تطبيق هذه القاعدة حسم المستخدم من المخصصات من ربح العام بدلاً من الحسم من الوعاء الزكوي من رصيد أول المدة. فيما يخص بند (مصرفات نظامية للأعوام من 2016م إلى 2018م)، دفع المكلف بأن المصروفات هي مصرفات فعلية تكبدتها الشركة خلال الأعوام المذكورة، كما أنها مصرفات فعلية وضرورية لاستمرار النشاط، عليه يطالب المكلف بحسم المصروفات محل الخلاف للأعوام من 2016م إلى 2018م.

فيما يخص بند (عدم تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام للأعوام من 2016م إلى 2018م)، حيث دفع المكلف بأن اعتراض الشركة في هذا البند يشمل اعتراضها على عدم تخفيض صافي الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام للأعوام من 2016م وحتى 2018م، وأيضاً اعتراضها على عدم الاعتداد بهذه التوزيعات عند احتساب الوعاء الزكوي فيما يزيد عن الأرباح المبقة أول العام، ضمن شروط وجوب الزكاة هي تمام الملك أن يكون المال ملكاً للشركة ويقصد بالملكية التامة أي تكون الشركة لها حيازة كاملة تمكّنها من التصرف بالمال، وهذا ليس واقع الحال حيث إن الأرباح الموزعة هي عبارة عن مبالغ خرجت من ذمة الشركة وتم ايداعها للمساهمين بموجب قرارات توزيع الأرباح صادرة عن مجلس الإدارة، كما أن ضمن الشروط الشرعية لوجوب الزكاة أن يكون قد مر على المال (12) شهر ليجب عليه الزكاة، وهو أيضاً ليس واقع الحال، لما أن الشركة قامت بتوزيع الأرباح قبل حلول الحول ولا يجوز تزكيته، حيث أكدت تعليمات الشرع الحنيف بأنه لا يجوز تزكية المال الذي خرج من ذمة المكلف الزكوي، كما أنه من الناحية الشرعية فإن الزكاة لها قواعدها التي ينبغي الالتزام بتطبيقها عند احتساب الوعاء الزكوي ولا يعتد بما يخالف تلك القواعد، وحيث إن قبول الهيئة لحسم توزيعات الأرباح في حدود رصيد الأرباح المبقة أول العام فقط، وعدم قبولها بحسم التوزيعات فيما يزيد عن رصيد الأرباح المبقة أول العام يمثل تناقض في المعالجة الزكوية لنفس المعاملة فإن قبول حسم توزيعات الأرباح في حدود رصيد الأرباح المبقة علته واضحة، وهي سداد أموال التوزيعات إلى مساهمين ونقصان الأموال المستثمرة بهذه التوزيعات التي خرجت من ذمة الشركة إلى ذمة مساهمها خلال العام، فإن ذلك ينطبق تماماً على التوزيعات الفعلية التي تزيد عن رصيد الأرباح المبقة والتي تؤدي إلى نقص الأموال المستثمرة في الشركة، عليه فلا يمكن أن يكون مصدر التوزيعات إلا الأرباح التي تحققت خلال العام، بالتالي يجب حسم التوزيعات بالكامل، بالإضافة إلى أن اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة لم تتضمن نص صريح يقضي بقبول حسم الأرباح فيما يزيد عن رصيد الأرباح المبقة أول العام سواء من صافي الربح المعدل أو بالتبعية من وعاء الزكاة لا يعني عدم صحة الأساس لمثل هذا الاجراء، حيث إن التوزيعات المرحلية هي أسلوب جديد في توزيعات الأرباح ومخالف لما جرت عليه عادة الشركات بتوزيع الأرباح بعد صدور القوائم المالية، ولكنه غير مخالف ولا يختلف في طبيعته عن رصيد الأرباح المبقة أول المدة.

فيما يخص بند (رفض حسم إضافات الأصول الثابتة التي مولت من ربح العام للأعوام من 2016م إلى 2018م)، حيث دفع المكلف تم استخدام أرباح العام في تمويل إضافات عروض القنية، لما تم تمويل إضافات هذه الأصول طويلة الأجل خلال السنة من الأرباح التي تحققت خلال السنة والتي لم يحل عليها الحول، وتستند الشركة في معالجتها على الفتوى رقم (23408) الصادرة بتاريخ 1426/11/18هـ، والتي نصت ضمن إجابة السؤال الرابع على ما يلي: "ما جعل من إيرادات المصنع -الواجبة زكاتها- في شراء أصول أو أنفقتها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها، لإنفاقها قبل تمام الحول عليها"، أما ما أورده الهيئة في مذكرتها الجوابية من أن الشركة ومحاسنها القانوني قد أقروا في القوائم المالية للشركة



بخضوع الأرباح المعدلة بالكامل للزكاة، مستندةً بذلك إلى القوائم المالية للشركة لعام 2018م، يشير المكلف إلى أن الهيئة غفلت ذكر أن الشركة ومحاسنها القانوني قد أوردت في الفقرة (14-2) من ذات الايضاح أن صافي الربح المعدل قد خصم منه الأرباح الموزعة فيما يزيد عن رصيد الأرباح المبقاة أول العام، وعليه فإن إدعاء الهيئة غير صحيح حيث لم تقرر الشركة بأي حالٍ من الاحوال بخضوع الأرباح المعدلة بالكامل. فيما يخص بند (عدم حسم إطفاءات الإيرادات المؤجلة لعام 2016م)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس عدم وجود أي أساس نظامي لرفض حسم تلك الإطفاءات الإيرادات المؤجلة لعام 2016م من صافي الربح المعدل. فيما يخص بند (إضافة أرصدة دائنة للوعاء الزكوي لعامي 2016م و 2017م)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس أن هذه المبالغ لا تعد بمثابة القروض ولا يجب أن تخضع للزكاة وإن حال عليها الحول لا سيم بأنها لم تمول عروض القنية، واستندت الشركة في رأيها عن عدد من الفتاوى والتي تفيد بأن زكاة الدين تجب على المقرض وليس المقرض.

فيما يخص بند (عدم اعتماد حسم المدفوعات المقدمة لعامي 2016م و 2017م)، دفع المكلف بأن هذه المصاريف المدفوعة مؤقتاً تأخذ حكم المصاريف الرأسمالية طويلة الأجل والتي نصت اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة على حسمها وبأن هذه المصروفات قد تم دفعها بالكامل وخرجت من ذمة الشركة، عليه يجب حسمها. فيما يخص بند (عدم قبول حسم التسويات على الأرباح المرحلة لعام 2017م)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل، وأشار إلى أن التسويات على رصيد الأرباح المرحلة للعام 2017م بمبلغ (608,581) ريال يمثل التسويات في الدخل الشامل الآخر الناتج عن إعادة عكس مكافأة نهاية الخدمة الناتج عن تطبيق المعيار الدولي رقم (9) بمبلغ (3,610,220) ريال. فيما يخص بند (القروض وما في حكمها)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس أن تتمثل القروض في تمويل أوامر شراء بضاعة طبقاً لاتفاق ثلاثي بين الشركة والبنك والمورد ويبلغ أجل هذه القروض (105) يوماً فقط وتم سدادها بالكامل في تواريخ الاستحقاق خلال عام 2018م، وتم توضيح ذلك بالقوائم المالية المدققة للعام المذكور وهو بذلك يرتبط ارتباط كلي بالأنشطة التشغيلية للشركة، حيث أستخدم في شراء مخزون وليس أصول طويلة الأجل، وأن القرض تم سداده بالكامل خلال العام ولم يحل عليه الحول وهذا موضح في القوائم المالية للسنة المنتهية في 2018/12/31م حيث يظهر أن القرض (التمويل) كان هو القرض الوحيد القائم في أول العام 2018م والبالغ رصيده حينذاك (84,153,000) ريال (والظاهر بالإيضاح رقم (9) تحت مسمى "تسهيل تورق تمويل أوامر شراء" برصيد (84,153,000) ريال في 2017/12/31م (أول العام 2018) ولا يوجد له رصيد في 2018/12/31م حيث تم سداده بالكامل خلال عام 2018م، وتدعي الهيئة في مذكرتها الجوابية كما أن ما قدمته الشركة يتمثل في كشف تحليلي يوضح سداد رصيد أول العام البالغ (84,153,000) ريال من التسهيل الممنوح من البنك العربي وأغفلت الهيئة ذكر أن الشركة قدمت معه (15) كشفًا من كشوف حساب البنك العربي الوطني المؤيدة لجميع الحركات الظاهرة بالكشف التحليلي، فكل حركة في الكشف التحليلي تمثل تمويلًا لأمر شراء محدد وله رقم مرجعي، وتظهر كشوف حساب البنك العربي الوطني تسديد مبالغ التمويل هذه موضحًا الرقم المرجعي المميز، بما لا يدع أي مجالاً للشك في أن رصيد التمويل الظاهر في أول العام 2018م قد تم سداده بالكامل وأن آخر سداد لهذا التمويل تم في 2018/04/10م مما لا يمكن معه أن يكون هذا التمويل أو أي جزء قد حال عليه الحول، وقدم المكلف في مذكرة الاستئناف الاتفاقية الثلاثية بين الشركة والبنك والمورد كما طُلب منها، عليه فإن كان رصيد هذا التمويل هو "صفر" في نهاية العام 2018م كما تم توضيحه أعلاه (وهو في حد ذاته دليل حاسم في أن هذا التمويل لم يحل عليه الحول)، وإذا كانت الشركة قد قدمت المستندات الدالة قطعياً على سداد رصيد أول العام والبالغ (84,153,000) ريال بالكامل في العام 2018م سداداً بعينه لهذا الرصيد تحديداً وبالأرقام المرجعية لكل أمر شراء تم تمويله.

فيما يخص بند (مطالبة الشركة باحتساب الزكاة على الوعاء الزكوي وليس الربح المعدل)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل ويطالب باحتساب الزكاة على صافي الوعاء الزكوي وليس على الربح المعدل، حيث إن الأصل المتقرر للاحتساب



الوعاء الزكوي ومعرفة المستحق بناءً عليه يتطلب وجود المال الذي يتوجب عليه الزكاة لدى الشركة في نهاية الحول، وحيث إن حساب صافي الوعاء يستلزم استبعاد المبالغ التي خرجت من حوزة الشركة للوصول إلى التقدير الزكوي دون النظر إلى مقدار الربح المعدل الذي لا يعكس بالضرورة وجود المال المتوجب فيه الزكاة التي يدور معها استحقاق أدائها في ذمة الشركة، إن الهدف الأساسي من قيام الشركة تحسم توزيعات الأرباح وإضافات الأصول الثابتة التي تم تمويلها من ربح العام والمستخدم من المخصصات تلك الحسميات التي خرجت من ذمتها وذلك تطبيقاً للقواعد الشرعية لوجوب الزكاة في حال قررت عدم الأخذ بطلب الشركة باحتساب الزكاة على صافي الربح المعدل.

كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطلّعت عليها الدائرة وتضمنت استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند (إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بضريبة الاستقطاع وغرامة التأخير من بند مصروفات نظامية للأعوام من 2016م إلى 2018م)، تستأنف الهيئة قرار دائرة الفصل، وتؤكد على عدم صحة ما انتهت إليه الدائرة مصدرة القرار؛ حيث إن الهيئة لم تقبل وجهة نظر المدعية حيال البند محل الاستئناف بأي حال، ولم تطلب من الدائرة مصدرة القرار الحكم بانتهاء الخلاف فيه، بل إن الهيئة أكدت صراحة على عدم صحة ونظامية طلب المدعية بحسم (ضريبة الاستقطاع) من الوعاء، وأوضحت بشكل صريح بأن مصاريف ضرائب الاستقطاع لا تعد من المصاريف جائزة الحسم وفق التفصيل الوارد في مذكرتها الجوابية أمام الدائرة مصدرة القرار، كما تشير الهيئة بأن ما استندت إليه الدائرة في الحكم بانتهاء الخلاف هو في حقيقته متعلق بقبول الهيئة لوجهة نظر المدعية في بند (ضريبة الاستقطاع وغرامة التأخير)، ولا علاقة له ببند (مصروفات نظامية) وهما بندان مستقلان لكل منهما موضوعه وأسانيده وطلباته ولا يمكن الجمع بينهما؛ مما يتبين معه أن استناد الدائرة على ما تضمنته مذكرة الهيئة الجوابية من قبول هو استناد في غير محله، وأن الدائرة مصدرة القرار لم تتصدى لنظر هذا البند ولم تفصل فيه وفق المقتضى النظامي؛ مما يجعل قرارها بانتهاء الخلاف في بند (مصروفات نظامية "ضريبة الاستقطاع") غير صحيح نظاماً وحرماً بالإلغاء قضاءً دون أدنى شك.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2023/12/21م، 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 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 المخصصات لعامي 2017م و2018م من صافي الربح الدفترى للشركاء)، فيما يتعلق بالاستئناف على مبلغ (35,633,835) ريال ومبلغ (25,101,468) 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 اثبات انتهاء الخلاف بين الطرفين وفق ما ورد في الخطاب الصادر من الهيئة في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "تفيد الهيئة دائرتكم الموقرة أنها تقبل اعتراض المكلف جزئياً..." الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بالاستئناف على مبلغ (35,633,835) ريال ومبلغ (25,101,468) ريال. وأما فيما يتعلق بمبلغ (305,902) ريال، يطالب المكلف بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس أنه لم تقم الهيئة بموجب ربطها قيد هذا الاعتراض بحسم المستخدم من المخصصات البالغ (35,939,737) ريال لعام 2017م، والبالغ (25,101,468) ريال لعام 2017م و 2018م، ويطلب المكلف بحسم أرصدة المستخدم من المخصصات من صافي الربح الدفترى للشركة، نظراً للتعليمات النظامية التي تقتضي بأن الوعاء الزكوي لا يجب أن يقل عن أرباح العام فإنه من الأولى عند تطبيق هذه القاعدة حسم المستخدم من المخصصات من ربح العام بدلاً من الحسم من الوعاء الزكوي من رصيد أول المدة. استناداً على الفقرة (9) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ 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، وحيث تبين للدائرة بأن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة للشطب، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بمبلغ 305,902 ريال.

فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مصرف التأمين على الحياة)، دفع المكلف بأن المصروفات هي مصروفات فعلية تكبدتها الشركة خلال الأعوام المذكورة، كما أنها مصروفات فعلية وضرورية لاستمرار النشاط، عليه يطالب المكلف بحسم المصروفات محل الخلاف للأعوام من 2016م إلى 2018م. واستناداً إلى الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، 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"، واستناداً الفقرة (أ) من البند (1) من المادة (5) من ذات اللائحة، والتي نصت 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 تقدم، وحيث إن الأصل عدم وجوب الزكاة على مال خرج من ذمة المكلف، مما يترتب على ذلك بأحقية المكلف في حسم مصروف التأمين على الحياة للأعوام محل النزاع. وحيث لم تنازع الهيئة على صحة المصروف، وحيث إنه من المقرر نظاماً جواز حسم جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، شريطة كونها مؤيدة بمستندات ثبوتية وأن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، وحيث إن تحديد المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة -فيما لم ينص على عدم حسمه أو بتحديد ضوابط خاصة به- يتطلب النظر في العرف الجاري في اعتبار تلك المصاريف مرتبطة بتحقيق الدخل من عدمه، وحيث جرى العرف على تنافس الشركات في تقديم مزايا التأمين بأنواعه، وتكبد هذا النوع من المصاريف لاستقطاب الكفاءات البشرية سعياً لزيادة إيراداتها، وأما بخصوص الجانب الزكوي المتعلق بهذا البند، وحيث ثبت إنفاق المكلف للمال محل الخلاف، ولما كان الأصل عدم وجوب الزكاة على مال خرج من ذمة المكلف، مما يترتب على ذلك بأحقية المكلف في حسم مصروف التأمين على الحياة للأعوام محل النزاع، وحيث لم يؤسس ما ذهب إليه الهيئة على سند شرعي أو نظامي يمكن الاستناد إليه فيما يرتبط بالجانب الزكوي من هذا البند، كما لا ينال من ذلك ما استند إليه قرار الفصل فيما ورد في المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ، حيث صدرت بتاريخ لاحق للأعوام



محل الخلاف، فلا تسري أحكام اللائحة إلا على ما يقع من تاريخ نفاذها، ولا تنعطف آثارها على ما وقع قبلها إعمالاً لمبدأ عدم رجعية القوانين، وحيث كان الأمر كما ذكر، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصروف التأمين على الحياة).

فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام للأعوام من 2016م إلى 2018م)، فيما يتعلق بالاستئناف على المبالغ التالية: 258,112,000 ريال ومبلغ 366,228,058 ريال ومبلغ 388,069,000 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 انتهاء الخلاف بين الطرفين وفق ما ورد في الخطاب الصادر من الهيئة في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "تفيد الهيئة دائرتكم الموقرة بعد دراسة المستندات المقدمة أنها تقبل اعتراض المكلف جزئياً..."، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بالاستئناف على المبالغ التالية: 258,112,000 ريال ومبلغ 366,228,058 ريال ومبلغ 388,069,000 ريال. وأما فيما بالمبالغ التالية: 380,888,000 ريال ومبلغ 380,771,942 ريال ومبلغ 501,431,000 ريال، استناداً إلى الفقرة (8) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) 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، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى حيث دفعت الهيئة بأنه لا يجوز أن يتم تخفيض الربح المعدل باعتباره غلة رأس المال والذي يعتبر عنصر من عناصر الوعاء الزكوي، ترى الدائرة أن هذه التوزيعات تمت خلال العام على فترات مرحلية (ربعية) مما نتج عنه عجز في رصيد الأرباح المبقاة وهو ناتج عن أسلوب الشركة في توزيع الأرباح، وحيث إنه يوجد دليل شرعي يعتمد عليه لتقرير وجوب فرض الزكاة على مالٍ لم يعد يملكه المكلف بعد تملكه الآخرين قبل حولان الحول عليه، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بالمبالغ التالية: 380,888,000 ريال ومبلغ 380,771,942 ريال ومبلغ 501,431,000 ريال، وحسم كامل توزيعات الأرباح التي تمت خلال العام من الوعاء الزكوي دون حدها برصيد أول المدة من الوعاء الزكوي.

فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (القروض وما في حكمها لعام 2018م)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس أن تتمثل القروض في تمويل أوامر شراء بضاعة طبقاً لاتفاق ثلاثي بين الشركة والبنك والمورد ويبلغ أجل هذه القروض (105) يوماً فقط وتم سدادها بالكامل في تواريخ الاستحقاق خلال عام 2018م، وتم توضيح ذلك بالقوائم المالية المدققة للعام المذكور وهو بذلك يرتبط ارتباط كلي بالأنشطة التشغيلية للشركة. وحيث 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"، وبناءً على ما تقدم، 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، وبإطلاع الدائرة على



المستندات في ملف الدعوى، كشف حساب البنك العربي والاتفاقية المبرمة بين الشركة والبنك والمورد وتظهر كشوف الحسابات البنكية تسديد القروض خلال العام، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القروض وما في حكمها لعام 2018م).

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 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 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 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/ شركة...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1134) الصادر في الدعوى رقم (ZW-37852-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2016م إلى 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق الاهلاك لعامي 2016م و2018م).
- 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رسوم ضمان مستحقة لعام 2016 كمخصص وبند المستخدم من مخصص ديون مشكوك للأعوام 2016 و2017 و2018).
- 3- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم حسم المخصصات لعامي 2017م و2018م من صافي الربح الدفري للشركاء):

أ- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بالاستئناف على مبلغ 35,633,835 ريال ومبلغ 25,101,468 ريال

ب- رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بمبلغ 305,902 ريال.

4- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مصرفات نظامية للأعوام من 2016م إلى 2018م):

أ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصرف ضرائب الدخل).

ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصرف الغرامة المدفوعة إلى هيئة سوق المال).

ج- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصرف التأمين على الحياة).

د- صرف النظر عما يتعلق باستئناف المكلف على بند (ضريبة الاستقطاع).



هـ-رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصرف الغرامات).

5-فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام للأعوام من 2016م إلى 2018م):

أ-إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بالاستئناف على المبالغ التالية: 258,112,000 ريال ومبلغ 366,228,058 ريال ومبلغ 388,069,000 ريال.

ب-قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بالمبالغ التالية: 380,888,000 ريال ومبلغ 380.771.942 ريال ومبلغ 501.431.000 ريال.

6-رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رفض حسم إضافات الأصول الثابتة التي مولت من ربح العام للأعوام من 2016م إلى 2018م).

7-رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم إطفاءات الإيرادات المؤجلة لعام 2016م).

8-رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة أرصدة دائنة للوعاء الزكوي لعامي 2016م و2017م).

9-رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم اعتماد حسم المدفوعات المقدمة لعامي 2016م و2017م).

10-رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم قبول حسم التسويات على الأرباح المرحلة لعام 2017م).

11-قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القروض وما في حكمها لعام 2018م).

12-رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مطالبة الشركة باحتساب الزكاة على الوعاء الزكوي وليس الربح المعدل).



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

القرار رقم IR-2024-170306

الدعوى رقم Z-2023-170306

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح- حوافز- قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (IZJ-2022-2475)، حيث يكمن استئنافه بند (حوافز/ فنيين - تركيب) و بند (حوافز/ اداريين - مشرفين) وذلك لعدم قبول دائرة الفصل اعتراض المكلف بالرغم من المستندات التي تم تقديمها للهيئة واللجنة وخروج المال من ذمة المكلف وانفاقه على تلك المكافآت والحوافز للعاملين. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن وجود تلك المكافآت وضرورة استنادها إلى الإجراءات التي يقرها نظام العمل لا شأن لها عند احتساب المعاملة الزكوية بدخول مبالغها في الوعاء الزكوي للمكلف من عدمه، لأن تلك الإجراءات التنظيمية مقصود بها غاية أخرى يهدف منها النظام إلى تحقيق حماية حقوق العاملين في المنشآت. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

➤ المادة 1/5 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/16م من/ ...، هوية وطنية رقم (...). بصفته المدير العام للشركة المستأنفة بموجب عقد التأسيس، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2475) الصادر في الدعوى رقم (Z-89209-2021) 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: رفض اعتراض المدعية على بند حوافز (فنيين - تركيب) لعام 2019م.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية على بند حوافز (اداريين - مشرفين) لعام 2019م.

وحيث لم يلق 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 (حوافز/ فنيين - تركيب) بأن الهيئة واللجنة قد حددتا عدم اقتناعهما بحسم المصروف من الناحية التنظيمية فقط ولم تنظرا إلى ثبوت حقيقة خروج المال من ذمة المكلف، حيث أن رفض الهيئة يكمن في عدم موافقتها على نظامية حسم تلك الحوافز للعاملين على أساس عدم توافقها مع ما يقتضيه نظام العمل لإقرارها كي تصبح مصروف جائز الحسم، وحيث إن ما ذكرته الهيئة وأيدته اللجنة في نظامية وجود تلك المكافآت والحوافز وضرورة استنادها إلى الإجراءات التي يقررها نظام العمل، لا شأن له عند احتساب الوعاء الزكوي، وتقرير دخول المبالغ في الوعاء من عدمه، لأن تلك الإجراءات التنظيمية مقصود بها غاية أخرى يهدف منها المنظم إلى تحقيق حماية حقوق العاملين في المنشآت، ولما كان مدار توجب الزكاة على المال هو بقاءه في يد المكلف عند حلولان الحال عليه، وقد ثبت من المستندات التي تم تقديمها للهيئة واللجنة خروج المال من ذمة المكلف وانفاقه على تلك المكافآت والحوافز للعاملين.

فيما يخصّ بند (حوافز/ اداريين - مشرفين) فيدّعي المكلف بأنه تم تقديم المستندات المؤيدة لاستلام العاملين (الإداريين والفنيين) لهذه الحوافز، ويتضح من القرار محل الاستئناف أن هذه المستندات مقبولة من الهيئة ولم تتطرق إليها، وإنما طلبت زيادة في نظامية المصروف بوجود لائحة داخلية معتمدة من وزارة العمل، وهذا مخالف لما أقرته الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، والمكلف أثبت للهيئة أن مصروف الحوافز هذا تنطبق عليه جميع الشروط التي وردت في المادة سالفة الذكر حيث قدم اثبات حقيقة المصروف وهو كشف حساب الحوافز بأسماء العاملين المستحقين لها، وقدم أيضاً مستندات صرف هذه الحوافز للعاملين سواء تحويلات أو أذون استلام، وقدم ما يثبت طبيعة هذا المصروف، وبذلك تكون جميع الشروط التي وردت في المادة على سبيل الحصر - والتي لم يرد فيها شرط أن تكون الرواتب مسجلة في التأمينات أو الحوافز تكون معتمدة من مكتب العمل- قد انطبقت على مصروف حوافز الفنيين والإداريين وقد قدم مستندات مؤيدة لحسم المصروف أمام الهيئة أثناء عملية الفحص وقدم مستندات أخرى ولائحة السياسات الداخلية معتمدة من مكتب العمل أثناء رفع الدعوى الابتدائية، وأشار المكلف إلى مستندات اثبات المصروف وكذلك تحويلات السداد رغم أن المادة لم تطلب ما يؤيد السداد واكتفت بإثبات استحقاقه، أيضاً تم ارفاق صورة من لائحة السياسات الداخلية معتمدة من مكتب العمل، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محلّ الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/02/07م، 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 (حوافز/ فنيين - تركيب)، وحيث يكمن استئنافه في أن مدار توجب الزكاة على المال هو بقاءه في يد المكلف عند حلولان الحال عليه، وقد ثبت من المستندات التي تم تقديمها للهيئة واللجنة خروج المال من ذمة المكلف وانفاقه على تلك المكافآت والحوافز للعاملين. وبناءً على ما تقدم، وبعد الاطلاع على



لائحة الاستئناف ومذكرة الرد الجوابية؛ يتبين أن محل الخلاف بين الطرفين يكمن في حوافز فنيين - تركيب لعام 2019م بمبلغ (3,278,824) ريال، وأن محل استئناف المكلف يكمن في عدم قبول دائرة الفصل لاعتراض المكلف بالرغم من المستندات التي تم تقديمها للهيئة واللجنة وخروج المال من ذمة المكلف وانفاقه على تلك المكافآت والحوافز للعاملين، حيث إن المكلف قدم لائحة تنظيم العمل معتمدة من وزير العمل والتحويلات البنكية ومستندات الصرف وبيان الحوافز التي تم صرفها، وحيث إن وجود تلك المكافآت وضرورة استنادها إلى الإجراءات التي يقررها نظام العمل لا شأن لها عند احتساب المعاملة الزكوية بدخول مبالغها في الوعاء الزكوي للمكلف من عدمه، لأن تلك الإجراءات التنظيمية مقصود بها غاية أخرى يهدف منها النظام إلى تحقيق حماية حقوق العاملين في المنشآت، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (حوافز/ إداريين - مشرفين)، وحيث يكمن استئنافه بأنه قدم المستندات المؤيدة لاستلام العاملين (الإداريين والفنيين) لهذه الحوافز، ويتضح من القرار محل الاستئناف أن هذه المستندات مقبولة من الهيئة ولم تتطرق إليها، وإنما طلبت زيادة في نظامية المصروف بوجود لائحة داخلية معتمدة من وزارة العمل، وهذا مخالف لما أقرته الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. وبناءً على ما تقدّم، وبعد الاطلاع على لائحة الاستئناف ومذكرة الرد الجوابية، يتبين أن محل الخلاف بين الطرفين يكمن في حوافز إداريين - مشرفين لعام 2019م بمبلغ (49,013) ريال، وأن محل استئناف المكلف يكمن في عدم قبول دائرة الفصل لاعتراض المكلف بالرغم من أنه تم تقديم المستندات المؤيدة لاستلام العاملين (الإداريين والفنيين) لهذه الحوافز وأن المال قد خرج من ذمة المكلف وتم انفاقه على تلك المكافآت والحوافز للعاملين، حيث قدم المكلف لائحة تنظيم العمل معتمدة من الوزير والتحويلات البنكية ومستندات الصرف وبيان الحوافز التي تم صرفها، وحيث إن وجود تلك المكافآت وضرورة استنادها إلى الإجراءات التي يقررها نظام العمل لا شأن لها عند احتساب المعاملة الزكوية بدخول مبالغها في الوعاء الزكوي للمكلف من عدمه، لأن تلك الإجراءات التنظيمية مقصود بها غاية أخرى يهدف منها النظام إلى تحقيق حماية حقوق العاملين في المنشآت، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف 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 المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2475) الصادر في الدعوى رقم (Z-89209-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2019م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند حوافز (فنيين - تركيب).

2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند حوافز (إداريين - مشرفين).



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

القرار رقم IR-2024-191565

الدعوى رقم Z-2023-191565

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح - المكافآت- قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (IZJ-2023-90609)، حيث يكمن استئنافها على بند (المكافآت) وذلك لأنها لم تقبل حسمها من الوعاء الزكوي. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف لم يقدم ما يثبت صرف لهذه المكافآت وخروجها من ذمته والمتمثلة في سداد المكافآت للموظفين. 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
- 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:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/04/05م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/04/06م، من / ... سجل تجاري رقم (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2023-90609) الصادر في الدعوى رقم (Z-90609-2022) 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 الخلاف حول بند نهاية الخدمة لعام 2016م.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية على بند العمالة المستأجرة لعام 2016م.



ثالثاً: قبول اعتراض المدعية على بند المكافآت لعام 2016م.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية على بند الرواتب والأجور لعام 2016م.

خامساً: رفض اعتراض المدعية على بند الذمم الدائنة لعام 2016م.

سادساً: رفض اعتراض المدعية على بند الذمم الدائنة الأخرى لعام 2016م.

سابعاً: رفض اعتراض المدعية على بند المبالغ المستحقة لعام 2016م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف اطلعت عليها الدائرة تضمنت مطالبته بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل والغاؤه.

كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئناف اطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (المكافآت)، فتوضح الهيئة بأنها لم تقبل حسم المكافآت للعام محل الاعتراض من الوعاء الزكوي، وقامت بردها إلى صافي الربح المعدل لعدم تقديم المكلف لائحة تنظيم العمل المعتمدة من وزارة العمل (سابقاً) والتي توضح آلية المكافآت والحوافز كما

لم يقدم عقود الموظفين التي تؤكد ذلك؛ مما يتعذر معه التأكد من صحة المصروف، وتستند الهيئة في إجراءاتها برفض اعتماد هذا المصروف على الفقرة (1) من المادة (5) من لائحة جباية الزكاة بشأن المصاريف التي يجوز حسمها قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بقبول اعتراض المستأنف ضده بحجة تقديمه للمستندات المؤيدة، وفي هذا الصدد تود الهيئة أن تفيد سعادتكم بأن اعتراض المستأنف ضده قد افتقر ابتداءً إلى الإثبات المستندي للبند محل الاستئناف وإثبات هذا البند بشكل محاسبي صحيح؛ حيث ذكر المستأنف ضده ضمن دعواه بأنه قام بتقديم لائحة تنظيم العمل إلى الهيئة، وهو ما تؤكد الهيئة على عدم صحته إطلاقاً، أما بشأن ما تضمنته حيثيات القرار محل الاستئناف من أن عدم تقديم لائحة تنظيم العمل المعتمدة لا يغير من نظامية حسم المكافآت والحوافز على أساس عدم توافقها مع ما يقتضيه نظام العمل لكي يصبح مصروفاً جائز الحسم، إضافةً إلى ما تضمنه القرار من أن المستأنف ضده قدم ما يفيد سداد هذه المبالغ وخروجها من ذمة الشركة، فتجيب الهيئة بأن استناد الدائرة مصدرة القرار مجانب للصواب؛ إذ لا يخفى على مقام دائرتكم الموقرة أنه يلزم للتحقق من مدى صحة المصروف واكتمال أركانه النظامية أن يتم تقديم ما يلي: أ- عقود الموظفين؛ وذلك للتحقق من اشتغالها على شرط صرف مكافآت للموظفين من عدمه. ب- لائحة تنظيم العمل معتمدة من وزارة الشؤون الاجتماعية لتوضيح آلية احتساب المكافآت ومدى تطابقها مع عقود الموظفين. ج- إثبات صرف المصروف للموظفين بموجب الفقرتين أعلاه، بحيث تكون مطابقة لما تم التصريح عنه في القوائم المالية. وهو ما لم يلتزم المستأنف ضده بتقديمه للهيئة أو للدائرة مصدرة القرار، كما تؤكد الهيئة لمقام دائرتكم الموقرة بأنه لا صحة لما ورد ضمن أسباب القرار من أن المستأنف ضده قدم ما يثبت سداد هذه المبالغ في مرحلة الفحص، حيث إنه وبعد الاطلاع على ملف الدعوى لم يتبين وجود أي مستند يؤيد ما تم ذكره ولم يقدم لائحة بالجزاءات والمكافآت المعتمدة من وزارة العمل، علاوةً على عدم تقديمه إثبات صرف المكافأة بموجب إيصالات بنكية أو سندات قبض بما يؤكد عدم استيفائه للشروط النظامية لقبول المصروف؛ وبالتالي فلا يجوز اعتبارها من المصاريف جائزة الحسم. وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل والغاؤه.

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:

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 (المكافآت)، وحيث يكمن استئناف الهيئة بأنها لم تقبل حسم المكافآت للعام محل الاعتراض من الوعاء الزكوي، واستناداً على الفقرة رقم (2) من المادة (6) منها والمتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها على ما يلي: "المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى"، 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 سبق، وبعد واطلاع الدائرة حيث تبين لديها أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف لم يقدم ما يثبت صرف لهذه المكافآت وخروجها من ذمته والمتمثلة في سداد المكافآت للموظفين، وحيث إن قرار الفصل كان بناءً على دفع الهيئة بعدم توفر لائحة تنظيم العمل ولم تشير الهيئة إلى عدم تقديم مستندات الصرف في حين أن الهيئة أشارت إليه في لائحة الاستئناف بعدم توفر أي مستندات مؤيدة لهذا البند مثل إثبات صرف المكافأة بموجب إيصالات بنكية أو سندات قبض، وحيث أن المكلف لم يرفق المستندات اللازمة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق 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 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 / ... 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-2023-90609) الصادر في الدعوى رقم (Z-90609-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م.



ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المكافآت).
- 2 - رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (العمالة المستأجرة).
- 3 - رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الرواتب والاجور).
- 4- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة الاخرى).
- 6 - رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المبالغ المستحقة).



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

القرار رقم IR-2024-127607

الدعوى رقم Z-2022-127607

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح -مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة- 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 يزكى عنه، وبند (الذمم المدينة طويلة الأجل الأخرى لعام 2016م) وذلك لأن الدّين 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 بعد الاطلاع 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. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 9/4 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.



ثانيًا: رفض اعتراض المدعية على بند الحسابات الدائنة التجارية والأرصدة الدائنة الأخرى للأعوام من 2015م إلى 2018م.
ثالثًا: رفض اعتراض المدعية على بند القروض.

رابعًا: قبول اعتراض المدعية على بند الاستثمارات لعامي 2015م و2016م.

خامسًا: رفض اعتراض المدعية على بند ذمم الموظفين المدينة - ملكية البيوت لعام 2018م.

سادسًا: رفض اعتراض المدعية على بند صافي الاستثمار في عقود الإيجار لعامي 2016م و2017م.

سابعًا: قبول اعتراض المدعية على بند الذمم المدينة طويلة الأجل الأخرى لعام 2016م.

ثامنًا: قبول اعتراض المدعية على بند الحصص من الخسارة الشاملة الأخرى لعام 2017م.

تاسعًا: 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 قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة تضمنت ما حصلت عليه المكلف يطالب بقبول استئنافته 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 (الاستثمارات لعامي 2015م و2016م)، فتوضح الهيئة أنها قامت بحسم رصيد آخر المدة بعد حسم القرض للشركة التابعة حيث لم يزكى 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 حكماً صادر من المحكمة لصالح شركة ...، وخلال مرحلة دراسة الاعتراض عقدت الهيئة جلسة استماع بتاريخ 2021/02/21م حيث أوضحت فيها وجهة نظرها في إجراءاتها المتخذة 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 أول 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 وتتمسك 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 مركز 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 الدّين 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 الدّين نشأ خلال العام محل الخلاف ولم يتجاوز سنة، وبالاطلاع 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 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 "، 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 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 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 حسمها 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 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 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/ 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 2015 م حتى 2018 م.

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 الاجل).
- 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 الايجار).
- 6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأصول المحتفظ بها للاستبعاد لعام 2015 م).
- 7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عنصر تمويل غير محقق من ذمم مدينة طويلة الاجل).
- 8- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات لعامي 2015 م و 2016 م).
- 9- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم المدينة طويلة الأجل الأخرى لعام 2016 م).
- 10- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (الحصة من الخسارة الشاملة الأخرى لعام 2017 م).



- 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).



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- التعديلات على صافي الربح - رواتب الشركاء - قبول استئناف المكلف.

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](#)
- [المواد 4، 21 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 يدعي بأنه وفيما يخص 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 (صفر) 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 إعداد القوائم المالية إلا أن الهيئة تتمسك بإدراج هذا المبلغ والذي لا وجود له ضمن وعاء الزكاة، وفيما يخص بند (رواتب الشركاء) فيدعي المكلف أن الشركاء هم الذين يديرون الشركة بأنفسهم ولما كانت المادة السادسة من اللائحة التنفيذية والتي تم إيراد 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 المثل 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 تقدم 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 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 (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 تقر 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 المبقاة 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 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 هذا البند 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 / (... 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 (Z-113299-2022) 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-2024-169269

الدعوى رقم Z-2023-169269

المفاتيح:

زكاة - التعديلات على صافي الربح - فروقات رواتب - قبول استئناف المكلف - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2426)، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (الديون المعدومة لعام 2017م) وذلك بأن البند محل الخلاف قد أستوفى شروط الحسم، ويكمن استئناف الهيئة على وبند (فرق المشتريات الخارجية لعام 2017م) لقيامها برد الفرق بين المشتريات الخارجية من واقع إقرار المكلف مع المشتريات الخارجية الواردة في بيان الجمارك، وبند (فرق الرواتب لعام 2017م) وذلك لإضافة البند إلى صافي الربح. وحيث ثبت للجنة الإستئنافية عدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة لاعتراضه بشأن أسباب تلك الفروقات (تعديلات) والواردة في الكشف الذي قام بتقديمه، وأنها تمثل بالفعل تعديلات لبند الرواتب والتي بموجبها نشأ ذلك الفرق، ولا ينال من ذلك ما أثاره المكلف في لائحة اعتراضه أمام لجنة الفصل من أن الفروقات نشأت نتيجة الخطأ بتصنيف مكافآت الموظفين دون وجود دليل يعضده. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة، وقبول استئناف المكلف

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة أ من المادة 1/5 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- [المادة 3/5 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:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/12م من /... (هوية وطنية رقم ...) بصفته وكياً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...).، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/15م من /هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة



الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2426) الصادر في الدعوى رقم (Z-81678-2021) 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: رفض اعتراض المدعية على بند المطلوبات المتداولة.

ثانياً: قبول اعتراض المدعية على بند فرق الرواتب.

ثالثاً: رفض اعتراض المدعية على بند الديون المعدومة.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية على بند استئجار عمالة.

خامساً: قبول اعتراض المدعية على بند فرق المشتريات الخارجية.

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 يخصّ بند (الديون المعدومة لعام 2017م) بأن البند محل الخلاف قد أُستوفى شروط الحسم الواردة في المادة الخامسة الفقرة (3) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، حيث قام المكلف بتقديم كلاً من (شهادة من المحاسب القانوني الموقعة والمختومة بالإضافة إلى قرار مجلس الإدارة لتأكيد صحة موقف الشركة)، وبناءً على ما سبق يطالب المكلف بحسم الديون المعدومة التي لم يتم تحصيلها وذلك لعدم وجوب الزكاة فيها. كما يعترض المكلف على بند (المطلوبات المتداولة لعام 2017م) وبند (استئجار العمالة لعام 2017م)، 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 يخصّ بند (فرق الرواتب لعام 2017م) بأن المكلف لم يقدم الاثبات المستندي للبند محل الخلاف، حيث قامت الهيئة أثناء مرحلة الربط بطلب المكلف تقديم الآتي: (كشف تحليلي بالرواتب والأجور المباشرة وغير المباشرة مع إيضاح اسم كل مكلف وكافة التفاصيل، لقطة شاشة عن كل شهر في التأمينات الاجتماعية ولجميع الفروع والرواتب والأجور الخاضعة للتأمينات الاجتماعية)، وحيث قدّم المكلف المطلوب منه وبعد الفحص تم ردّ الفرق غير المبرر المتعلق بالرواتب بمبلغ (2,143,221) ريال، وأثناء مرحلة الاعتراض لم يقدم تبريراً للفرق واكتفى فقط بذكر أن هذه الفروق "يستحيل أن تكون غير مثبتة مستندياً" وقدّم الكشف المقدمة أثناء الفحص التي تم أخذها في الحسبان عند ردّ الفرق، وبناءً على ذلك ولعدم تقديم المكلف الاثبات المستندي اللازم فقد تم رفض اعتراضه، كما تجيب الهيئة على حيثيات قرار الدائرة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي الصحيح؛ حيث تفيد الهيئة بأن الخلاف يكمن في إضافة بند فرق مصروف رواتب بمبلغ (2,143,221) ريال إلى صافي النتيجة، ناتج بين المحمل بالإقرار عما قدمه المكلف من كشوفات ومستندات ثبوتية للبند محل الخلاف ورد الفرق غير المثبت مستندياً، وقبول المستندات المثبتة، وتفيد الهيئة أنه من خلال ما قدمه المكلف من دفعات ومستندات لدى دائرة الفصل مصدرة القرار، وهي تكرار لما قدمه سابقاً، حيث جاء في قرار دائرة الفصل قبول البند لصالح المكلف بناءً على البيانات المقدمة وهذا غير صحيح، لكونه وفقاً لصحيفة دعوى المكلف فإنه يستحيل أن يكون هناك فرق غير مثبت مستندياً وأفاد المكلف بأن الفرق كان من حساب مكافآت الموظفين ولكن تم تبويبها بالخطأ، بينما الهيئة تطالب بإثبات الفرق مستندياً، والذي لم يقدمه المكلف خلال مرحلة التقاضي، كما أن قرار دائرة الفصل أخذ بقبول كافه بند مصروفات الرواتب دون إيضاح طبيعة الفرق وهو محل الخلاف مع المكلف، عليه واستناداً للفقرة (2) من المادة (6) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) المذكورة أعلاه التي تؤكد أن المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات آخر، وحيث لم يلتزم المكلف بتقديم الإثبات المستندي لدفع الرواتب ولائحة تنظيم العمل المعتمدة للتحقق من المصروف، مما يجعل القرار غير صحيح فيما انتهى إليه وحري بالنقض.



فيما يخص بند (فرق المشتريات الخارجية لعام 2017م) فتوضّح الهيئة بأنها قامت برد الفرق بين المشتريات الخارجية من واقع إقرار المكلف مع المشتريات الخارجية الواردة في بيان الجمارك، وذلك بعد الاطلاع على المستندات المقدمة من المكلف والمتمثلة في: (كشف تحليلي للمشتريات الخارجية مع إيضاح أسباب الاختلاف بين الإقرار الزكوي وبيان الجمارك)، وتوضح الهيئة أنها قامت برد الفرق في المصروف غير مثبت مستندياً إلى صافي الربح وذلك لعدم تقديم المكلف ما يبرر هذا الفرق وما يؤيد صحته كمصروف، وتجب الهيئة على حيثيات قرار الدائرة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي الصحيح وذلك لكون أن الخلاف يكمن في إضافة بند فرق مصروف فرق مشتريات خارجية مبلغ (2,781,303) ريال إلى صافي النتيجة، ناتج عن المحمل بالإقرار عما هو وارد في دفاتر الشركة وعدم مطابقته بالبيانات الجمركية وفق المستندات المقدمة، حيث تم مقارنة المحمل بالإقرار مع ما هو بالدفاتر حسب كشف الاكسل المقدم من المكلف للهيئة باعتباره يعكس صحة واقع البيان الجمركي، وتم رد الفرق غير المثبت مستندياً استناداً للمادة السادسة الفقرة 2 من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) في 1438/6/1هـ المذكورة أعلاه، علاوة على ذلك ونظراً لوجود اختلاف وتباين بين البيانات الجمركية وكشف الاكسل المقدم كما هو وارد في لائحة استئناف الهيئة، حيث إن البيان الجمركي المقدم من المكلف بقيمة اجمالية (454,383,621) ريال، بينما سجلات الشركة بقيمة (2,370,315,525) ريال وهو يمثل قيمة أكبر من البيان الجمركي، وهذا ما تم الاعتماد عليه في مذكرة الهيئة عند المقارنة مع ما ورد بالإقرار، كما سبق نقاش المكلف عن ذلك التباين وقدم كشوفات ومستندات منها مطابق ومنها غير مطابق لوجود تسويات خلال العام، وتبين صعوبة تفسير المكلف لذلك الفرق حيث أفاد بأنه ناتج عن أخطاء بالفسح الجمركي ويكمن بالتوقيت الزمني خاصة بالشهر ونهاية العام، إلا أن المكلف لم يثبت ذلك مستندياً للهيئة، وبناءً على حيثيات المذكورة يتضح بأن المكلف يفيد بأن الفرق بلغ (55,987,520) ريال وقدم تحليل بالمبلغ غير مؤيد مستندياً، كما أن الخلاف مع المكلف بالفرق المضاف من قبل الهيئة يكمن في مبلغ (2,781,303) ريال والذي لم يتمكن المكلف من تقديم المستندات الثبوتية للتأكد من صحتها، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2024/01/02م، 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 الرواتب لعام 2017م)، وحيث يكمن استئنافها في أنه وبعد فحص المستندات المقدمة من المكلف بناءً على طلب الهيئة؛ تم ردّ الفرق غير المبرر المتعلق بالرواتب بمبلغ (2,143,221) ريال، وأثناء مرحلة الاعتراض لم يقدم تبريراً للفرق وقدمّ الكشف المقدمة أثناء الفحص والتي تم أخذها في الحسبان عند ردّ الفرق، وبناءً على ذلك ولعدم تقديم المكلف الاثبات المستندي اللازم فقد تم رفض اعتراضه. وحيث نصّت الفقرة (1/أ) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ 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."، كما 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 تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدّم، وحيث إن الخلاف بين الطرفين يكمن في إضافة فرق الرواتب إلى صافي الربح المعدل؛ وحيث تستأنف الهيئة على قرار الدائرة وتوضح بأن الخلاف يكمن بإضافة بند فرق مصروف الرواتب بمبلغ (2,143,221) ريال إلى صافي الربح، حيث إن الفرق يتمثل بين المحمل بالإقرار وبين ما قام المكلف بتقديمه من كشوفات ومستندات ثبوتية للبند محل الخلاف، حيث قامت الهيئة برد الفرق غير المثبت مستندياً، في حين يدفع المكلف أن بند الرواتب يتمثل بمصاريف ضرورية وتم تكبدها في السياق العادي للأعمال؛ وبالتالي ينبغي اعتمادها كمصاريف فعلية، وبالإطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف قام بتقديم القوائم المالية للعام محل الخلاف، حيث بلغت الرواتب الواردة بتلك القوائم إجمالي مبلغ (334,121) ألف ريال (267,914 ألف ريال + 65,207 ألف ريال كتكاليف موظفين) بالإضافة إلى كشف تحليلي للرواتب، حيث وبالإطلاع على الكشف تبين عدم مطابقتها للقوائم المالية؛ حيث بلغ الكشف المقدم إجمالي مبلغ (257,165,935) ريال إلا أن أصل الخلاف لا يكمن في مطابقة الكشف المقدم من المكلف مع القوائم المالية وإنما الخلاف يكمن في الفرق بين الرواتب المسجلة بإقرار المكلف والرواتب المثبتة في الكشف المقدم من المكلف للهيئة حيث قامت الهيئة بمطابقة الكشف المقدم لها من المكلف (الوارد في لائحة استئناف الهيئة) مع ما ورد في الإقرار الزكوي والذي نتج عنه فرق بمبلغ (2,143,221) ريال (277,573,126 ريال - 257,429,905 ريال)، وبالإطلاع على الكشف المقدم في لائحة الهيئة والذي قام المكلف بتقديمه لها خلال مرحلة الاعتراض؛ تبين وجود فروقات تبلغ (2,143,221) ريال مدرجة بمسمى تعديلات (Adjustment) وهو ذات المبلغ الذي تطالب الهيئة بإثباته بمستندات ثبوتية، حيث إنه وبالإطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى تبين عدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة لاعتراضه بشأن أسباب تلك الفروقات (تعديلات) والواردة في الكشف الذي قام بتقديمه، وأنها تمثل بالفعل تعديلات لبند الرواتب والتي بموجبها نشأ ذلك الفرق، ولا ينال من ذلك ما أثاره المكلف في لائحة اعتراضه أمام لجنة الفصل من أن الفروقات نشأت نتيجة الخطأ بتصنيف مكافآت الموظفين دون وجود دليل يعضده، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (فرق المشتريات الخارجية لعام 2017م)، وحيث يكمن استئنافها بأنها قامت برد الفرق بين المشتريات الخارجية من واقع إقرار المكلف مع المشتريات الخارجية الواردة في بيان الجمارك، وذلك بعد الإطلاع على المستندات المقدمة من المكلف، حيث قامت برد الفرق في المصروف الغير مثبت مستندياً إلى صافي الربح وذلك لعدم تقديم المكلف ما يبرر هذا الفرق وما يؤيد صحته كمصروف. وحيث نصّت 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 تقدّم، وحيث إن الخلاف بين الطرفين يكمن في إضافة فرق المشتريات الخارجية إلى صافي الربح المعدل، حيث تستأنف الهيئة على قرار الدائرة وتوضح بأن الخلاف يكمن بإضافة بند فرق المشتريات بمبلغ (2,781,303) ريال إلى صافي الربح، حيث أن الفرق ناتج عما هو محمل بالإقرار مع ما هو بالدفاتر حسب كشف الاكسل المقدم من المكلف للهيئة باعتباره يعكس صحة واقع البيان الجمركي، وتم رد الفرق غير المثبت مستندياً، في حين يدفع المكلف بأن تلك الفروقات ناتجة عن فرق توقيت عملات أجنبية، بناءً على ما سبق، يعدّ



بيان الاستيرادات الصّادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايد، وبالإطلاع على ملف الدعوى يتبين أن إجراء الهيئة يتمثل بتعديل نتائج أعمال المكلف نظراً لوجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المكلف مقارنة بالاستيرادات طبقاً للكشف المقدم من المكلف والذي يعكس واقع البيان الجمركي، وبالإطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف قام بتقديم مطابقة للمشتريات (مرفق مستندات إضافية – مطابقة المشتريات 2017م)، وبالإطلاع على الصفحة رقم (2)، (التي اعتبرتها الهيئة تعكس صحة وواقع البيان الجمركي وذلك بعد قبول الهيئة لجميع التسويات المرفقة بالكشف) حيث بلغ إجمالي المشتريات بموجب الكشف المقدم من المكلف مبلغ (2,370,315,525) ريال، بينما أدرجت في الإقرار الزكوي للعام محل الخلاف مبلغ (2,373,096,828) ريال، وبالتالي وبمقارنة الكشف مع الإقرار الزكوي؛ نتج عن ذلك فروقات بمبلغ (2,781,302.88) ريال وهو الذي يتمثل بمبلغ الخلاف؛ وبالإطلاع على المستندات المقدمة، تبين عدم تقديم المكلف أي من المستندات التي تؤيد ذلك الفرق حيث اكتفى بذكر أن تلك الفروقات ناتجة عن أسعار الصرف وهو الأمر الذي لا يمكن التحقق من صحته لعدم وجود دليل يعضده، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الديون المدومة لعام 2017م)، وحيث يكمن استئنافه بأن البند محل الخلاف قد أستوفى شروط الحسم الواردة في المادة الخامسة الفقرة (3) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، حيث قام المكلف بتقديم المستندات المؤيدة لاعتراضه. وحيث نصّت الفقرة رقم (3) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/6/1هـ على: "تعد الديون المدومة 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 المدومة 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." وبناءً على ما تقدّم، ولما أن الخلاف حول عدم استيفاء البند محل الخلاف للشروط الواردة في اللائحة الزكوية لجباية الزكاة، حيث تدفع الهيئة بعدم صحة الشهادة المقدمة من المكلف والمتعلقة بالديون المدومة وذلك لكونها لا تعد كتأكيد معقول بشطب هذه الديون، وبعد الإطلاع على ملف الدعوى يتبين أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالإطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى؛ يتبين تقديم المكلف لما يثبت أنها استوفت شروط حسم الديون المدومة والمتمثلة في (شهادة من المحاسب القانوني بالإضافة إلى قرار مجلس الإدارة لتأكيد يفيد بشطب الديون)، ولا ينال من ذلك ما أشارت إليه الهيئة في اعتبار الشهادة كتقرير غير تأكدي لإثبات صحة اعدام الديون إذ إنه بالإطلاع على المعيار المهني المنظم لتقرير المراجع تبين أن النص الذي تشير إليه الهيئة والذي هو جزء من متطلبات ذلك المعيار (معيار 4400) التي يجب على المحاسب القانوني الالتزام بما جاء بالمعيار عند إصدار التقرير؛ إذ أن الشهادة المقدمة قد أخذت بالاعتبار ما يجب تطبيقه من المعيار، حيث أن الشهادة الصادرة من المحاسب القانوني تعتبر تأكيد كافي لإثبات صحة الديون المدومة، 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 إضافةٍ 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 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 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 محافظة جدة ذي الرقم (IZ)-2426 (2022) الصادر في الدعوى رقم (Z-81678-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1 - قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق الرواتب لعام 2017م).
- 2 - قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق المشتريات الخارجية لعام 2017م).
- 3 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المطلوبات المتداولة لعام 2017م).
- 4 - قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الديون المعدومة لعام 2017م).
- 5 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استئجار العمالة لعام 2017م).



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

القرار رقم IR-2024-160952

الدعوى رقم Z-2022-160952

المفاتيح:

زكاة-التعديلات على صافي الربح -مزايا الموظفين غير المرتبطة بالنشاط في القوائم المالية-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-2022-2080)، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (حصة الأرباح من الشركة التابعة لعامي 2016م و2017م) وذلك بأن الشركة المستثمر فيها شركة سعودية وتقوم بتقديم إقراراتها ودفع الزكاة عنها وتعتمد طريقة حقوق الملكية في تسجيل الاستثمار، ويكمن استئناف الهيئة على بند (مزايا الموظفين غير المرتبطة بالنشاط في القوائم المالية لعام 2017م) وذلك لأن الدائرة تغاضت عن الاطلاع على حركة بند تكاليف التمويل والتي أوضحت أن مصاريف الفائدة متعلقة ببرامج مزايا الموظفين. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية بالاطلاع على قائمة الدخل وقائمة الدخل الشامل الآخر وقائمة التدفقات النقدية، ثبت أن تلك المصاريف حملت على مصاريف الشركة كجزء من المخصص المكون، وعليه؛ تأخذ نفس الحكم والمعالجة للمكون من المخصص حيث لا تعد مصاريف محققة مقبولة. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة، وقبول استئناف المكلف.

المستند:

- المادة 2/4 من الفقرة أ 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:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/11/10م من/ ... (هوية وطنية رقم ...) بصفته وكيلاً للشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...).، والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/11/13م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة



الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2080) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-57374) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2016م وحتى 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 حصة الأرباح من الشركة التابعة لعامي 2016م و2017م.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية على بند برنامج التملك المنازل للأعوام 2016م و2017م و2018م.

ثالثاً: تعديل إجراء المدعى عليها بحسم تكاليف الفائدة المسجلة كرسوم القرض لعام 2017م؛ وفقاً لحثيات القرار.

رابعاً: قبول اعتراض المدعية على بند مدفوعات الزكاة لعامي 2017م و2018م.

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 (حصة الأرباح من الشركة التابعة لعامي 2016م و2017م) بأن الشركة المستثمر فيها شركة سعودية وتقوم بتقديم إقراراتها ودفع الزكاة عنها وتعتمد طريقة حقوق الملكية في تسجيل الاستثمار وحصة الشركة من الدخل وقامت الشركة باستبعاد حصة الدخل من الشركات المحلية المستثمر فيها في الجدول رقم (9) من الإقرارات الضريبية/ الزكوية أثناء احتساب الربح المعدل الخاضع للزكاة لتجنب الثني، وأدى إجراء الهيئة بإضافة حصة الدخل من الشركات المحلية المستثمر فيها إلى ربح الشركة الخاضع للزكاة لثني في الزكاة على نفس الدخل، وقدم المكلف توضيحاً باحتساب الاستثمارات لا يتضمن قيمة الحصة من دخل الشركة المستثمر فيها للوصول إلى الاستثمار الجائر الحسم لأغراض الزكاة. كما يعترض المكلف على بند (مزاي الموظفين غير المرتبطة بالنشاط في القوائم المالية لعام 2017م) وبند (برنامج تملك المنازل للسنوات 2016م و2017م 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، فيكمن استئنافها فيما يخص بند (مزاي الموظفين غير المرتبطة بالنشاط في القوائم المالية لعام 2017م) بأن قرار دائرة الفصل قد جانبه الصواب حيث إن الدائرة تغاضت عن الاطلاع على حركة بند تكاليف التمويل والتي أوضحت أن مصاريف الفائدة متعلقة ببرامج مزاي الموظفين، فقد حددت أن كلا من مبلغ (18,614,000) ريال لسنة 2018م ومبلغ (17,906,000) ريال لسنة 2017م مرتبط بالإيضاح رقم (26) وهو إيضاح (مزاي الموظفين)، وعليه فمبلغ الخلاف واضح ومؤكّد بالقوائم المالية والذي يتبين أنه يعود بالكامل لمزاي الموظفين التي تعامل كمخصص ويُرَدّ المكون إلى صافي الربح، وعليه فإن صافي مصروف المزاي هو ما يجب أن يُردّ إلى صافي الربح وقد قبلت الهيئة خلال دراسة الاعتراض ما يخص سنة 2018م نظراً إلى أنه سبق رده بالكامل في إقرار المكلف، أما ما يخص سنة 2017م فلم يرد المكلف كامل المبلغ بقيمة (79,889,000) ريال، وعليه؛ يجب رد الفرق استناداً للمادة (6/6) من اللائحة التنفيذية للزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) ونصها [جميع المخصصات] ولا تنطبق استثناءات المادة على هذا المخصص، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

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 المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ



1445/03/19هـ وبسؤال وكيل المدعي عن الدعوى، أجب بما لا يخرج عما سبق ذكره في المذكرة الاعتراضية المودعة لدى الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، وأنه يكتفي بها، ويتمسك بما ورد فيها من أسانيد ودفع وطلبات، وبعرض ذلك على ممثلة المدعى عليها أجابت بما لا يخرج عما سبق ذكره في المذكرة الجوابية، وتكتفي 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 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 (مزاي الموظفين غير المرتبطة بالنشاط في القوائم المالية لعام 2017م)، وحيث يكمن استئنافها في أن الدائرة تغاضت عن الاطلاع على حركة بند تكاليف التمويل والتي أوضحت أن مصاريف الفائدة متعلقة ببرامج مزاي الموظفين، فقد حددت أن كلا من مبلغ (18,614,000) ريال لسنة 2018م ومبلغ (17,906,000) ريال لسنة 2017م مرتبط بالإيضاح رقم (26) وهو إيضاح (مزاي الموظفين)، وعليه فمبلغ الخلاف واضح ومؤكد بالقوائم المالية والذي يتبين أنه يعود بالكامل لمزاي الموظفين التي تعامل كمخصص ويُرد المكون إلى صافي الربح، وعليه فإن صافي مصروف المزايا هو ما يجب أن يُرد إلى صافي الربح وقد قبلت الهيئة خلال دراسة الاعتراض ما يخص سنة 2018م نظراً إلى أنه سبق رده بالكامل في إقرار المكلف، أما ما يخص سنة 2017م فلم يرد المكلف كامل المبلغ بقيمة (79,889,000) ريال. وحيث نصّت الفقرة (2) من المادة (6) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ بشأن المصاريف التي لا يجوز حسمها على: "2- المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى"، وحيث نصّت الفقرة (6) منها على: "6- جميع المخصصات باستثناء: أ- مخصص الديون المشكوك في تحصيلها للبنوك شريطة أن يقدم البنك شهادة من مجلس إدارته تتضمن تحديد مقدار الديون المشكوك في تحصيلها وأن توافق مؤسسة ... 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"، كما نصّت 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 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 دفعت الهيئة بأن كامل البند هو مصروف غير مقبول، في حين يدفع المكلف بأن كامل البند نفقات قابلة للحسم، وحيث إن البند يتكون من تكاليف الفائدة المسجلة كرسوم القرض في الإقرار بمبلغ (17,906,000) ريال وتكاليف الرسوم الاكتوارية بمبلغ (7,160,990) ريال، وحيث صدر قرار الدائرة بقبول تكاليف الفائدة المسجلة كرسوم القرض في الإقرار بمبلغ (17,906,000) ريال ورفض تكاليف الرسوم الاكتوارية بمبلغ (7,160,990) ريال، وبالإطلاع على إيضاحات القوائم المالية (الإيضاح رقم 26)؛ تبين أن تكاليف الفائدة المسجلة كرسوم القرض في الإقرار بمبلغ (17,906,000) ريال جزء من تكاليف المكون من مخصص التزام مزاي الموظفين، وبالإطلاع على قائمة الدخل وقائمة الدخل الشامل الآخر وقائمة التدفقات النقدية، ثبت أن تلك المصاريف حملت على مصاريف الشركة كجزء من المخصص المكون، وعليه؛ تأخذ نفس الحكم والمعالجة للمكون من المخصص حيث



لا تعد مصاريف محققة مقبولة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (حصة الأرباح من الشركة التابعة لعامي 2016م و2017م)، وحيث يمكن استئنائه بأن الشركة المستثمر فيها شركة سعودية وتقوم بتقديم إقراراتها ودفع الزكاة عنها وتعتمد طريقة حقوق الملكية في تسجيل الاستثمار. وحيث نصّت المادة (4) البند (ثانياً) الفقرة (4/أ) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 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"، كما نصّت 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". وبناءً على ما تقدّم، وحيث أنه لا نزاع على أن الاستثمارات تم تزكيتهما في الشركات المستثمر بها وينحصر الخلاف في معالجتهما في الشركة المستثمرة من أجل تجنب الثني في الزكاة وكذلك تجنب ازدواج الحسم، وحيث إنه توجد معالجتين زكوية للاستثمارات بطريقة حقوق الملكية في احتساب الوعاء الزكوي، حيث إن المعالجة الأولى تكون بحسم رصيد نهاية المدة للاستثمارات من الوعاء (المتضمن حصة الشركة من صافي أرباح الشركة التابعة) دون تعديل صافي الربح بحصة الشركة من صافي أرباح الشركة التابعة وذلك لتجنب ازدواجية الحسم، والمعالجة الأخرى تكون بحسم رصيد آخر المدة للاستثمارات بعد تخفيضه بقيمة حصة الشركة من صافي أرباح الشركة التابعة وتخفيض صافي الربح بقيمة حصة الشركة من صافي أرباح الشركة التابعة وذلك لتجنب الثني؛ حيث تم تزكية هذا الربح في الشركة التابعة، ولا يوجد فرق في المعالجتين فقط في حال كان وعاء الزكاة هو الأكبر ويتم احتساب الزكاة بموجبه، أما إذا تم احتساب الزكاة على صافي الربح المعدل فهناك فرق في المعالجتين إذا تم احتساب وعاء الزكاة على صافي الربح المعدل المدعي لوجود حصة الشركة من صافي أرباح الشركة التابعة ضمن أرباحه ويحدث ثني في هذه الحالة. وحيث إنه بالاطلاع على إقرار المكلف المرفق لم يتضح قيمة الاستثمارات المحسومة وذلك أن المكلف أدرج حسميات في بند أخرى ولم يقدّم بتفصيلها، وحيث إن الاستثمارات تسجل بطريقة حقوق الملكية ويتضمن رصيد آخر المدة للاستثمار حصة الشركة في صافي ربح السنة بالشركات المستثمر فيها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند وذلك باستبعاد الأرباح المزكاة التي تمثل حصة الشركة في صافي ربح السنة بالشركة المستثمر فيها من أرباح الشركة المستثمرة (المكلف) لتجنب الثني، ويحسم من وعاء الزكاة الاستثمارات المتعلقة بها مستبعداً منها حصة الشركة في صافي ربح السنة لتجنب ازدواجية الحسم.

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 معها 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 مؤثرة 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 (IZ-2080-2022) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-57374) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2016م وحتى 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1-رفض استئناف المكلف وقبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مزايا الموظفين غير المرتبطة بالنشاط في القوائم المالية لعام 2017م).

2-قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حصة الأرباح من الشركة التابعة لعامي 2016م و2017م).

3-رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (برنامج تملك المنازل للسنوات 2016م و2017م و2018م).



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

القرار رقم IR-2024-179760

الدعوى رقم I-2023-179760

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح - مصاريف الرواتب وبدلات السكن- قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6782)، وحيث يكمن استئنافه على بند (مزايا الموظفين للأعوام 2016 م و 2017 م و 2018 م) وذلك لأن الفروقات نشأت نظراً لأن ملخص مزايا الموظفين المقدم إلى الهيئة الذي منه استخرجت الهيئة المبالغ لاحتساب الفرق لا يشمل التعديل الذي تم في الأستاذ العام والمسجلة ضمن "مزايا الموظفين" في الإقرار الضريبي، وبند (الديون المعدومة) لقيامه بدفع غرامة مالية تعادل القيمة اليومية من قيمة العقد عن كل يوم تأخير، وبند (مصاريف الرواتب وبدلات السكن للأعوام 2015 م و 2016 م) وذلك لأن البند يمثل مصروف فعلي جائر الحسم لأغراض الضريبة. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية باطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين لديها أن المكلف أرفق مصادقة من المحاسب القانوني بالرواتب والأجور لعامي 2015 م و 2016 م ويتبين أنها تمثل مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل

المستند:

- المادة 13 من [نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- المادة 1/9 من [اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- المادة 6/10 من [اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/23م، من /... جواز سفر رقم (...). بصفته ممثلاً نظامياً للشركة المستأنفة بموجب قرار الشركاء، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/26م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6782) الصادر



في الدعوى رقم (I-87511-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015 م حتى 2018 م، 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- تعديل قرار المدعى عليها بما يتعلق ببند استبعاد الخسائر المرحلة

2- تعديل قرار المدعى عليها بما يتعلق ببند غرامة التأخير

3- رفض ما عدا ذلك من اعتراضات

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف اطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف المكلف على بند (مصاريف الرواتب وبدلات السكن للأعوام 2015 م و2016 م و2018 م): أ- فيما يتعلق (بعامي 2015 و2016 م)، فيوضح المكلف بأن بند الرواتب والأجور يمثل مصروف فعلي جائر الحسم لأغراض الضريبة، ومن الطبيعي أن تنشأ فروقات بين الرواتب والمزايا الواردة في شهادة التأمينات الاجتماعية والرواتب الفعلية وبدل السكن المصرح بها من قبل الشركة، حيث أن مصاريف الرواتب وبدل السكن المصرح عنها في الإقرارات الضريبية للشركة تتكون من الراتب الأساسي وبدل السكن وبدلات أخرى تمثل مصاريف ضرورية عادية للنشاط. علاوة على ذلك، نرفق في الملحق (2) عينة من المستندات المؤيدة للمزيد من التأكيد على أحكام المادة 9 (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل بأن الرواتب والأجور تعتبر مصاريف فعلية وتم تكبدها لغرض النشاط في تحقيق الدخل الخاضع للضريبة وأنها ليست ذات طبيعة رأسمالية. وفيما يخص بند (مزايا الموظفين للأعوام 2016 م و2017 م و2018 م)، فيوضح المكلف بأن الفروقات نشأت نظراً لأن ملخص مزايا الموظفين المقدم إلى الهيئة الذي منه استخرجت الهيئة المبالغ لاحتساب الفرق لا يشمل التعديل الذي تم في الأستاذ العام والمسجلة ضمن "مزايا الموظفين" في الإقرار الضريبي. علاوة على ذلك، ترى الشركة أن الهيئة حاولت مطابقة معلومات الفرقين بدون طلب تسوية وبدون طلب وفحص البيان التحليلي لمزايا الموظفين طبقاً للإقرار وبدون تقييم ما إذا كان ملخص مزايا الموظفين الأخرى يشمل المعلومات المسجلة كـ "مزايا" موظفين طبقاً للإقرار الضريبي. علاوة على ما ذكر أعلاه، مرفق في الملحق (ج) عينة المستندات المؤيدة للمزيد من التأكيد على أحكام المادة 9 (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل بأن مزايا الموظفين تعتبر مصاريف فعلية وممنوحة طبقاً لسياسة عمل الشركة وتم تكبدها لغرض النشاط في تحقيق الدخل الخاضع للضريبة وأنها ليست ذات طبيعة رأسمالية. وفيما يخص بند (الديون المعدومة)، فيوضح المكلف أن قرار الفصل لم يأخذ بعين الاعتبار القبول الجزئي من جانب الهيئة والمبالغ التي سبق قبولها جزئياً بإجمالي مبلغ (469,124) يورو تخص الطائرتين رقم (9903) ورقم (PS02). كما نوضح بأن الهيئة أشارت إلى قبول جزئي لمبلغ (469,124) ريال في حين أن هذه المبالغ باليورو حسب خطابات القوات الجوية وحسب العقود المبرمة التي تقضي بالسداد باليورو للشركة وليست بالريال، ولعلنا نعتقد بأنه خطأ مادي من جانب الهيئة، ونؤكد على ضرورة تعديل هذا الخطأ. أما بما يخص الطائرات الأخرى، وما أشار إليه قرار الدائرة بأن إيصال السداد المقدم من الجهة المتعاقدة بتاريخ 2017/5/2 م بينما سنة الخلاف هي 2016 م ونوضح لكم التالي: تلقت الشركة في عام 2016 م عدة خطابات من القوات الجوية الملكية تفيد بقيد غرامات تعاقدية على الشركة بسبب تجاوز الفترة الزمنية المحددة في العقد التأخير في تسليم الطائرة وعدم الالتزام بشروط العقد المبرم، ما ترتب عليه دفع غرامة مالية تعادل القيمة اليومية من قيمة العقد عن كل يوم تأخير. قامت الشركة في بداية عام 2016 م بتكوين مخصص إيضاح (3) القوائم المالية لعام 2016 م) بمبلغ (5,469,491) ريال، باعتبار أن لدى الشركة توقع بحدوث هذه الجزاءات وتأخر في تسليم بعض المهام. في نهاية عام 2016 م



تلقت الشركة خطابات القوات الجوية مؤكدة إلى وقوع هذه الغرامات وتحمل الشركة لها، وفوراً قامت الشركة بشطب هذا المخصص جزئياً لتأكد الشركة من استحقاق هذه المصاريف، ما يعني ضرورة تحميل هذه الغرامات على نتائج أعمال السنة كمصاريف بدلاً من تسجيلها كمخصص بمبلغ (938,248 يورو) ما يعادل (3,958,648 ريال) مقدار المبالغ المشطوبة كما هو ظاهر في القوائم المالية والإيضاحات المتممة. يتضح من خلال الخطابات المرسلّة بأن هذه الغرامات استحققت على الشركة من تاريخ صدور هذه الخطابات في عام 2016م، وأن سبب إعادة هذه الفواتير في 2017م قد تم بناء على طلب القوات الجوية تعديل الفواتير المرسلّة سابقاً بالغرامات المترتبة، حيث تم إعادة إصدار الفواتير بعد استقطاع الغرامات التي بلغت (10%) حسب خطاب معالي قائد القوات الجوية المكلف، مما ينفي أن هذه الغرامات تخص عام 2017م وأن إعادة إصدارها كان لأغراض التعديل في بند الغرامات. لم تدفع الهيئة بأن هذه المبالغ تخص أعوام لاحقة (2017) وغير مرتبطة بالعام محل الخلاف 2016 بالتالي فإن هذه الادعاءات تعد دفعاً حديثاً، إضافة إلى ذلك فإن هذه الغرامات لم تثبت في 2017م وعدم قبول حسمها في عام 2016م يحرم الشركة من حقها في حسم هذه الغرامات. ونؤكد بأنه تم تقديم كافة الخطابات بين الشركة والقوات الجوية الملكية، التي تخص الغرامات بالإضافة كامل الفواتير المتعلقة بتلك الغرامات توضح خصم تلك الغرامات من المبالغ المستحقة للشركة، إضافة إلى ذلك فإن هذه المصاريف لا تمثل ديون معدومة مشطوبة، وأنها تمثل غرامات تعاقدية نتجت عن العقد بين الشركة وعميلها وزارة الدفاع القوات الجوية الملكية السعودية". وطبقاً للمادة رقم 13 (و) من نظام الضريبة والمادة 10 (6)، أن الغرامات أو الجزاءات المالية الغير جائزة الحسم والمسددة أو الواجبة السداد لأي جهة في المملكة مثل المخالفات المرورية ومخالفات الإضرار بالمرافق العامة، لا تتضمن الغرامات المالية المترتبة بسبب مخالفة شروط تعاقدية كغرامات تأخير التنفيذ أو سوء التنفيذ، فيجوز حسمها بشرط أن تكون موثقة من الجهة المتعاقد معها المكلف، وأن يتم التصريح عنها ضمن إيرادات المكلف في سنة استردادها. وفيما يخص بند (غرامة التأخير)، فيوضح المكلف أن الشركة تود الاعتراض على إجراء الهيئة المتمثل في فرض غرامة التأخير على التزام ضريبة الدخل الإضافية الناشئة من الربوط أعلاه في هذا الصدد، تود الشركة تقديم الإيضاحات التالية لاطلاع سعادتكم تنص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل والمادة (68) من اللائحة التنفيذية للنظام على فرض غرامة التأخير في حالة التأخير في سداد الضريبة، ضريبة الاستقطاع والضريبة المعجلة عندما تصبح نهائية سواء كان ذلك بعد قبول المكلف للربط أو انتهاء إجراءات الاعتراض عليه فإن غرامة التأخير تفرض من التاريخ الذي يصبح فيه الالتزام نهائي بموجب الأنظمة، ويطلب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل والغاؤه. كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئناف اطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئنافها على بند (غرامة التأخير)، فتوضح الهيئة بأنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للفقرة (أ) من المادة رقم (77) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت على: "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمئة (1%) من الضريبة الغير مسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وكذلك استناداً للفقرة (1/ب) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية ومن ضمنها ما ورد في الفقرة: - ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة" وحيث أن الغرامة تبعية ونظراً لاستئناف الهيئة على البند أعلاه فإنها تتمسك بصحة إجرائها في فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة. وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل والغاؤه.

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: 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 المكلف على بند (مصاريف الرواتب وبدلات السكن للأعوام 2015 م و 2016 م و 2018 م): أ- فيما يتعلق (بعامي 2015 م و 2016 م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن البند يمثل مصروف فعلي جائز الحسم لأغراض الضريبة، و استناداً على الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن المصلحة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية."، وبناء على ما تقدم تبين أن الخلاف يكمن في وجود فروقات بين ما تم التصريح عنه وشهادة التأمينات الاجتماعية. حيث تعد شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية إحدى القرائن المهمة الصادرة من طرف ثالث وتستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور وما في حكمها. وبإطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين لديها أن المكلف أرفق مصادقة من المحاسب القانوني بالرواتب والأجور لعامي 2015 م و 2016 م ويتبين أنها تمثل مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مزايا الموظفين للأعوام 2016 م و 2017 م و 2018 م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الفروقات نشأت نظراً لأن ملخص مزايا الموظفين المقدم إلى الهيئة الذي منه استخرجت الهيئة المبالغ لاحتساب الفرق لا يشمل التعديل الذي تم في الأستاذ العام والمسجلة ضمن "مزايا الموظفين" في الإقرار الضريبي، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن المصلحة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية."، وبناء على ما تقدم وحيث تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في وجود فرق في مزايا الموظفين من الكشف المقدم من المكلف وبين مزايا الموظفين وفقاً لما صرح عنه في الإقرار. وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، تبين أن المكلف أرفق شهادة اعتماد لائحة تنظيم العمل من وزارة العمل وقدم لائحة العمل المصادق عليها، وعقود العاملين تتضمن أحقية العاملين في الحصول على تلك المكافآت والمزايا مثل التعليم والنقل وتكاليف السفر، وأفاد المكلف بأن مزايا الموظفين المقدم إلى الهيئة والذي منه استخرجت الهيئة المبالغ لاحتساب الفرق لا يشمل التعديل الذي تم في الأستاذ العام والمسجلة ضمن "مزايا الموظفين" في الإقرار الضريبي. وقام بتزويد الدائرة بكشف تفصيلي يوضح



الفروقات محل الخلاف وتبين للدائرة أن هذا البند اكتملت أركانه النظامية وبالتالي يُعدّ من المصاريف جائزة الحسم، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الديون المعدومة)، وحيث يكمن استئناف المكلف في قيامه بدفع غرامة مالية تعادل القيمة اليومية من قيمة العقد عن كل يوم تأخير، واستناداً على المادة (13) من نظام ضريبة الدخل على المصاريف غير الجائز حسمها: "لا يجوز حسم المصاريف التالية: و - الغرامات أو الجزاءات المالية المسددة أو واجبة السداد لأي جهة في المملكة باستثناء المبالغ المسددة مقابل الإخلال بشروط والتزامات تعاقدية."، واستناداً على الفقرة (6) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على: "6- الغرامات أو الجزاءات المالية المسددة أو الواجبة السداد لأي جهة في المملكة، مثل المخالفات المرورية ومخالفات الأضرار بالمرافق العامة. أما الغرامات المالية المترتبة بسبب مخالفة شروط تعاقدية كغرامات تأخير التنفيذ، أو سوء التنفيذ، فيجوز حسمها بشرط أن تكون موثقة من الجهة المتعاقد معها المكلف، وأن يتم التصريح عنها ضمن إيرادات المكلف في سنة استردادها."، وبناء على ما تقدم تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في عدم قبول الهيئة حسم الديون المعدومة، ورجوع الدائرة إلى ملف الدعوى اتضح لديها أن البند عبارة عن غرامات تعاقدية على الشركة بسبب تجاوز الفترة الزمنية المحددة في العقد التأخير في تسليم الطائرة وعدم الالتزام بشروط العقد المبرم، ما ترتب عليه دفع غرامة مالية تعادل القيمة اليومية من قيمة العقد عن كل يوم تأخير. وبالإطلاع على المستندات المقدمة، تبين للدائرة أن الهيئة قبلت حسم مبلغ (469,124) ريال، وأن المكلف يدفع بأن هذا المبلغ باليورو وليس بالريال وبالرجوع للمستندات المرفقة تبين أن المبلغ باليورو وليس بالريال، وعليه تقرر الدائرة قبول استئناف المكلف بتحويل المبلغ إلى الريال السعودي. وبما أن الغرامات نتيجة للتأخير في تسليم طائرات لل... بعد تنفيذ برنامج العمرة الشاملة للطائرات بنسب مختلفة حسب مدة التأخير وفقاً للجدول الزمني للمدفوعات والعقوبات الملحق بالعقد. وأن المكلف يطالب بحسم الغرامة التعاقدية، وبالرجوع للقوائم المالية لعام 2016م تحت إيضاح رقم (3) وجدت الدائرة حساب بالمشطوبات بقيمة (3,958,648) ريال سعودي أي بمبلغ (938,248 يورو) ما يعادل (3,958,648) ريال مقدار المبالغ المشطوبة. كما نصت الفقرة (6) من المادة (10) بجواز حسم غرامات التأخير بشرط أن تكون موثقة من الجهة المتعاقد معها وبما أن المكلف أرفق المستندات التي تثبت هذه الغرامات التعاقدية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف والهيئة على بند (غرامة التأخير)، واستناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي نصت على ما يلي: "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد."، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ والتي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة."، واستناداً على نص الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتضمنة على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجربها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد."، بناءً على ما تقدم، ورجوع الدائرة لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وحيث أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم



الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها الهيئة، وحيث أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل وذلك بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض اعتراض المكلف، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار الهيئة لسقوط أصل فرض الضريبة.

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 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 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-2022-6782) الصادر في الدعوى رقم (I-87511-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015م حتى 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرباح تحويل عملات غير محققة للأعوام من 2016 م و 2018 م).
- 2- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مصاريف الرواتب وبدلات السكن للأعوام 2015 م و 2016 م و 2018 م):
 - أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق (بعامي 2015 م و 2016 م).
 - ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق (عام 2018 م).
- 3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مزاي الموظفين للأعوام 2016 م و 2017 م و 2018 م).
- 4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الديون المعدومة).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصرف التأمينات الاجتماعية).
- 6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الربط المعدل لم يأخذ في الاعتبار المبلغ المدفوع مع الإقرار عام 2017 م).
- 7- رفض استئناف الطرفين وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الخسائر المرحلة).
- 8- تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف الطرفين بشأن بند (غرامة التأخير).



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

القرار رقم Z-171043-2023

الدعوى رقم Z-171043-2023

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح - مصروفات رواتب غير مؤيدة مستندياً - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2499) بخصوص الربط الزكوي لعام 2015، وحيث يكمن استئناف المكلف على بند (مصروفات الرواتب غير المؤيدة مستندياً) حيث قامت الهيئة بتعديل إضافي بمبلغ (18,815,166 ريال سعودي) استناداً إلى شهادة التأمينات الاجتماعية، والمكلف يوضح أن هذه الفروق تعود إلى طريقة احتساب الرواتب التي تضم بدلات إضافية مثل بدل سكن وبدل اتصالات، بالإضافة إلى الرواتب الأساسية. فالمكلف يطلب من اللجنة قبول هذه المصروفات ضمن الحسم الزكوي. و بند (إضافة فرق مصروف أتعاب مهنية إلى الربح المحاسبي) فالهيئة أضافت مبلغاً قدره (9,583,471 ريال سعودي) كفرق مصروف أتعاب مهنية ضمن الربح المحاسبي، والمكلف يوضح أن هناك خطأ مادي في القوائم المالية باللغة العربية، حيث تم إدراج المبلغ بشكل غير صحيح. ويستند إلى أن المبلغ الصحيح هو (10,879,731 ريال سعودي) بناءً على القوائم المالية باللغة الإنجليزية. فالمكلف يدعم اعتراضه بتقرير من المحاسب القانوني الذي يؤكد صحة المبلغ. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية فيما يخص بند مصروفات الرواتب غير المؤيدة مستندياً أن الفرق يمثل عناصر مصروفات وبدلات أخرى للموظفين. و بند فرق مصروف أتعاب مهنية عدم وجود فرق لمصروف أتعاب مهنية وحسم مبلغ مصاريف أتعاب مهنية. مؤدى ذلك؛ قبول اعتراض المكلف

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 8 المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- [الفقرة 1 المادة 5 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- [الفقرة 2 المادة 6 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)



➤ الفقرة 3 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: 23/01/2023م، من /...، هوية رقم (...). بصته الممثل النظامي، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2499) الصادر في الدعوى رقم (Z-73921-2021) 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 (...). فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئنافه فيما يتعلق ببند (مصرفات رواتب غير مؤيدة مستندياً)، فيوضح المكلف قيام الهيئة بالتعديل بإضافة فروق بمبلغ (18,815,166) وذلك استناداً على الرواتب حسب شهادة التأمينات المرفقة. طبقاً لإفادة الشركة فإن الرواتب الأساسية وبدل السكن الخاضعين للتأمينات الاجتماعية تقدر بمبلغ (71,457,891) ويعود الفرق في قيمة الرواتب الأساسية حسب سجلات الشركة وحسب المقدم للتأمينات الاجتماعية إلى التالي: 1- سياسة الشركة المحاسبية في احتساب الرواتب الأساسية حيث تتضمن الرواتب الأساسية بحسابات الشركة بدلات أخرى كبديل اتصالات وبدلات أخرى، وتشكل هذه البدلات فروقاً تقدر بمبلغ أربعة مليون وخمسمائة ألف إضافةً إلى بدل السكن، كما أن الرواتب المسجلة والخاضعة للتأمينات عبارة عن الرواتب الأساسية وبدل السكن فقط. 2- موظفين بالتعاقد بمبلغ مليونين وسبعمئة ألف ريال، وهي عبارة عن تكلفة تعود إلى موظفين تم التعاقد معهم خلال العام محل الاعتراض ليسوا مسجلين في التأمينات أو على كفالة الشركة، وذلك بموجب عقود مع شركات أو موردين، والتي يمكن مشاركة عينة من تلك العقود. بناءً على ذلك تؤكد الشركة بأن مصرفات الرواتب أعلاه والظاهر في تحليل الأجور والرواتب المرفق هو مصرف فعلي مرتبط بالنشاط تكبدته الشركة خلال العام المذكور أعلاه. كما أنه يعد مقبول كمصرف من الناحية المحاسبية ومن الناحية الزكوية، حيث وفقاً لما نصت عليه الفقرة (1) من المادة الخامسة من اللائحة الزكوية بالنسبة للمصاريف الجائزة الحسم، وقد أفاد القرار أن الخلاف على بند الرواتب هو خلاف مستندي ولم تقدم المستندات المؤيدة. وفي ذلك تشير الشركة إلى أن الرواتب هي مصرف داخلي يتأيد بموجب أدون صرف داخلية والتحويلات البنكية بموجب الحسابات البنكية للشركة وطبقاً لنظام حماية الأجور وقد قدمت الشركة مستندات سداد الرواتب للهيئة فما هي المستندات التي تطلبها اللجنة لإثبات هذا المصرف، إضافة لذلك أن مصرف الرواتب يتم مراجعته من المراجع الخارجي الذي اعتمد القوائم المالية وقام بمراجعة الرواتب كأحد متطلبات العمل ولذلك فإن الشركة حالياً بصدد إصدار شهادة اعتماد الرواتب من مراجع خارجي وسترفقها بملف الدعوى فور إصدارها. وفيما يتعلق ببند (إضافة فرق مصرف أتعاب مهني إلى الربح المحاسبي)، فيوضح المكلف أن وفقاً لإفادة الشركة تم تحميل مصرف أتعاب مهنية خلال عام 2015م بمبلغ (1,296,260) ريال والموضح تفصيل في تحليل الأتعاب المهنية المرفق والمطابق مع القوائم المالية وميزان المراجعة، كما يشير المكلف إلى عدم تمكنه من معرفة أو الوصول إلى ماهية المبلغ المضاف من قبل الهيئة، وعند مراجعة القوائم المالية باللغة العربية واللغة الإنجليزية تبين وجود خطأ مادي بالقوائم باللغة العربية بإدراج المصرف بمبلغ (10,879,731) ريال بالخطأ وصحة المبلغ حسب المرفق بالقوائم هو (1,296,260) ريال، وأرفق صورة إيضاح القوائم المالية للتحقق من الخطأ المادي المشار إليه كما أرفق القوائم المالية باللغة الإنجليزية مع القوائم المالية المرفقة بالدعوى للتأكيد، وأضاف أن الشركة تعمل حالياً على إصدار إفادة من مراجع الحسابات الخارجي لتأكيد الخطأ المادي المشار إليه، كما أرفق المكلف القوائم المالية لعام 2016م والتي يتضح من خلالها



قيمة مصروف الأتعاب القانونية لعام 2015م لتدعيم وجهة نظره. وفيما يتعلق ببند (إضافة توزيعات الأرباح)، فيوضح المكلف أن حسب إفادة الشركة وبناءً على المستندات المرفقة، فإن توزيعات الأرباح المعلن عنها بمبلغ (81,000,000) ما هي إلا مسحوبات للمالك أجراها خلال العام كما هو موضح بكشف البنك المرفق، وفي نهاية العام وبناءً على اجتماع مجلس الإدارة المرفق صدر قرار بموافقة أعضاء مجلس إدارة الشركة على اعتبار مسحوبات الشريك مثابة توزيعات أرباح بمبلغ (81,000,000) لعام 2015م، وذلك يعني أن المبالغ خرجت من ذمة الشركة قبل حوّلان الحول ولا يجوز تزكيته شرعاً ونظماً، كما أنها بمثابة توزيعات أرباح فعلية والجائزة الحسم وفقاً لما نصت عليه الفقرة (8) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، ويرفق المكلف كشف الحساب البنكي للسنة وتم تحديد التوزيعات باللون الأصفر للتأكيد أنها خرجت من ذمة الشركة، وتجهز الشركة حالياً المستندات الخاصة بالتوزيعات من واقع الكشوف البنكية المتعلقة بتلك التوزيعات إضافة إلى كافة المستندات المؤيدة لتلك التوزيعات، وعلى ذلك فإن الشركة تطلب اعتماد حسم البند من وعاء الزكاة. وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافه.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/02/28م، 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: (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 (مصروفات رواتب غير مؤيده مستندياً)، وحيث يكمن استئناف المكلف في قيام الهيئة بالتعديل بإضافة فروق بمبلغ (18,815,166) ريال وذلك استناداً على الرواتب حسب شهادة التأمينات، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ التي تنص 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 (2) من المادة (6) منها بشأن المصاريف التي لا يجوز حسمها التي نصت على أنه: "المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى." وعلى 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 تقديره وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها." ووفقاً لما سبق، تعدّ



شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية إحدى القرائن المهمة الصادرة من طرف ثالث وتستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور وما في حكمها المحملة على الحسابات، وبالإطلاع على ملف الدعوى يتبين أن الهيئة قامت بتعديل نتائج أعمال المكلف بعد مقارنة الرواتب في القوائم المالية مع الرواتب الظاهرة في شهادة التأمينات الاجتماعية، وبالرجوع إلى المستندات المرفقة في ملف الدعوى حيث أرفق المكلف شهادة من المحاسب القانوني متمثلة في بيان تحليلي للرواتب لعام 2015م والتي تبين مطابقة الرواتب الظاهرة في القوائم المالية لعام 2015م لشهادة التأمينات الاجتماعية وأن الفرق يمثل عناصر مصروفات وبدلات أخرى للموظفين، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (إضافة فرق مصروف أتعاب مهني إلى الربح المحاسبي)، وحيث يكمن استئناف المكلف في قيام الهيئة بإضافة فرق مصروف أتعاب مهني بمبلغ (9,583,471) ريال سعودي إلى الربح المحاسبي، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ التي تنص 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."، بالإطلاع على ملف الدعوى يتبين أن الخلاف ينحصر حول اجراء الهيئة بإضافة فرق مصروف أتعاب مهني بمبلغ (9,583,471) ريال سعودي إلى الربح المحاسبي وذلك يعود إلى أن مصروف أتعاب مهني كما في القوائم المالية يبلغ (10,879,731) ومصروف أتعاب مهني الذي أثبتته المكلف يبلغ (1,296,260) ريال، وبالرجوع إلى المستندات المرفقة حيث أن المكلف أرفق خطاب تعديل من المحاسب القانوني بتاريخ 1444/7/2هـ الموافق 2023/1/24م والذي يتفق فيه مع المكلف على وجود خطأ مطبعي فيما يتعلق بمصروفات الأتعاب القانونية والمهنية في الايضاح رقم (18) في النسخة العربية من القوائم المالية للمكلف لعام 2015م، حيث إن المبلغ الصحيح للأتعاب القانونية والمهنية هو (1,296,260) ريال سعودي وليس (10,879,731) ريال سعودي، علماً بأن المبلغ موضح بشكل صحيح في النسخة الإنجليزية من القوائم المالية للمكلف لعام 2015م، وبناء عليه يتبين عدم وجود فرق لمصروف أتعاب مهنية وحسم مبلغ مصاريف أتعاب مهنية وفقاً لما تم ايضاحه سابقاً، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (إضافة توزيعات الأرباح)، وحيث يكمن استئناف المكلف في صدور قرار بموافقة أعضاء مجلس إدارة الشركة على اعتبار مسحوبات الشريك بمثابة توزيعات أرباح حيث خرجت المبالغ من ذمة الشركة قبل حوّلان الحول، 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". وبناء على ما تقدم، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتواه من دفع ومستندات يتبين أن المكلف أرفق قرار الشركاء بتوزيعات الأرباح البالغة (81,000,000) ريال والكشوفات البنكية التي تثبت خروج الأموال من ذمة المكلف قبل حوّلان الحول القمري، ووفقاً للقاعدة الشرعية الأساسية فإن الزكاة تجب فقط في الأموال المستوفية لشرط تمام الملك، فعليه ونظراً لتقديم المكلف المستندات المؤيدة لوجهة نظره، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (فروقات عمولات البيع والترويج)، 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 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 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 بند فروقات عمولات البيع والترويج 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 (...)، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2499) الصادر في الدعوى رقم (Z-73921-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصرفات رواتب غير مؤيده مستندياً).
- 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروقات عمولات البيع والترويج).
- 3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة فرق مصرفات أعاب مهني إلى الربح المحاسبي).
- 4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة توزيعات الأرباح).



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

القرار رقم IR-2024-171810

الدعوى رقم Z-2023-171810

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح - استهلاك الشهرة- 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-2022-2561)، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (أرباح استثمارات) وذلك لأن المكلف يستثمر بنسبة (5%) في الشركة الحديثة لبيع السيارات والمعدات بالأجل المحدودة بطريقة التكلفة وليس حقوق الملكية وبأن المبلغ محل الخلاف ما هو إلا نصيب المكلف من التوزيعات، وبند (مخصص الديون المشكوك بتحصيلها) لقيامها بتصحيح المعالجة وذلك بمعالجة المكون بإضافته إلى صافي الربح ومعالجة المستخدم في إضافات الوعاء، ويكمن استئناف المكلف على بند (استهلاك الشهرة) وذلك لقيام الهيئة بإضافة مصاريف اهلاك الشهرة بمبلغ (500,000) ريال إلى صافي الربح الدفترى وفي الوقت نفسه حسمت نفس المبلغ من صافي الاستثمار من وعاء الزكاة. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية تقديم المكلف للقوائم المالية المدققة والمعتمدة من محاسب قانوني لعام 2015م، وبالإطلاع على الايضاح رقم (6) تبين اثبات مبلغ الشهرة بمبلغ (5,000,000) ريال والذي يمثل الشهرة المدفوعة بالزيادة عن التكلفة الفعلية لحصة الشركة في رأس مال الشركة المستثمر فيها. مؤدى ذلك: قبول استئناف الهيئة، وقبول استئناف المكلف.

المستند:

➤ الفقرة 9.4.3 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 رقم (...) بصفتها وكيلًا بموجب الوكالة رقم (...) عن الشركة المستأنفة، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2561) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-63938) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من شركة ... المحدودة في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- قبول اعتراض المدعية على بند فروق الاستهلاك.



2- قبول اعتراض المدعية على بند أرباح استثمارات.

3- قبول اعتراض المدعية على بند بأرباح بيع ممتلكات ومعدات (سيارات).

4- قبول اعتراض المدعية على بند الأصول الثابتة.

5- رفض اعتراض المدعية على بند التزامات قصيرة الاجل.

6- قبول اعتراض المدعية على بند مخصص الديون المشكوك بتحصيلها.

7- رفض اعتراض المدعية على بند استهلاك شهرة.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبلاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئنائه فيما يخص بند (استهلاك الشهرة)، فيوضح المكلف أنه قام بإرفاق المستندات الثبوتية، ويؤكد على أن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك قامت بإضافة مصاريف اهلاك الشهرة بمبلغ (500,000) ريال إلى صافي الربح الدفترى، وفي الوقت نفسه حسمت نفس المبلغ من صافي الاستثمار من وعاء الزكاة (إيضاح رقم 6 من القوائم المالية)، وهذا الإجراء سيؤدي إلى إضافة الشهرة مرتين مره في صافي الربح الدفترى والأخرى بتخفيضه من الاستثمار، ولكي تستقيم المعادلة من وجهة النظر النظامية والمحاسبية، يجب إضافة مصاريف إهلاك الشهرة إلى مبلغ الاستثمار المحسوم من وعاء الزكاة، وعليه فإنه يطالب بقبول استئنائه ونقض قرار دائرة الفصل في البند محل استئنائه.

كما لم يلقَ هذا القرار قبلاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئنائه فيما يخص بند (أرباح استثمارات)، فتوضح الهيئة إلى أنها لم تقبل إزالة أثر الأرباح على الاستثمارات لكون المكلف يستثمر وفق القيمة العادلة لذا تم الاعتراف بالأرباح ضمن قائمة الدخل وعدم قبول حسمها من تعديلات صافي الربح، واتضح للهيئة أيضاً أن المكلف يستثمر بنسبة (5%) في الشركة الحديثة لبيع السيارات والمعدات بالآجل المحدودة (آجل) رقم مميز (... بطريقتي التكلفة وليس حقوق الملكية، وتضيف بأن أرباح الاستثمارات بقيمة (3,537,799) ريال ما هي إلا نصيب المكلف من التوزيعات، وذلك حسب ما يظهره قيد اليومية لهذه الأرباح، وتضيف بأن الاستثمار هو أحد حسميات الوعاء فإن الأرباح الناتجة عن هذه الاستثمارات هي أحد مكونات الوعاء من خلال إضافتها من ضمن الإيرادات للوصول إلى صافي الربح، وتؤكد الهيئة بأن لا إضافة أو حسم إلا بنص وقد حددت المادة الرابعة في بنديها (أولاً) و (ثانياً) بالعناصر الواجب إضافتها للوعاء والعناصر التي تحسم من الوعاء الزكوي.

فيما يخص بند (مخصص الديون المشكوك بتحصيلها)، فتوضح الهيئة أنه بعد الاطلاع والمراجعة على حركة المخصص حسب ميزان المراجعة المقدم من المكلف بالتالي فإنه يتطلب عمل أ- إضافة المخصص المكون إلى صافي الربح بقيمة (4,529,334) ريال، ب- حسم المستخدم من الوعاء وذلك بأخذ رصيد أول المدة محسوماً منه المستخدم (3,392,875) – (4,797,172) = (1,404,297) ريال، ليكون صافي المضاف للوعاء هو (3,125,037) ريال (وهو ما أضافته الهيئة إلى صافي الربح بالكامل)، لذا ترى الهيئة تصحيح المعالجة وذلك بمعالجة المكون بإضافته إلى صافي الربح ومعالجة المستخدم في إضافات الوعاء استناداً إلى أحكام المادة (6) الفقرة (6) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والمادة (4) البند (أولاً/9) من اللائحة، وتتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها وتطالب بقبول استئنائه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنائه.

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 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 على بند (أرباح استثمارات)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في أن المكلف يستثمر بنسبة (5%) في الشركة الحديثة لبيع السيارات والمعدات بالأجل المحدودة بطريقة التكلفة وليس حقوق الملكية وبأن المبلغ محل الخلاف ما هو إلا نصيب المكلف من التوزيعات، واستناداً على نصّ 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". وبالرجوع لملف الدعوى مرفق (مذكرة جوابية للرد على استئناف الهيئة) تبين تقديم عقد التأسيس للشركة الحديثة لبيع السيارات والمعدات بالأجل المحدودة وتبين من خلال المادة (4) بأن نسبة مساهمة شركة ... بنسبة (5%) بالإضافة إلى القيد اليومية والمتضمن بأن مبلغ الخلاف متمثل في أرباح الاستثمار لعام 2015م، وبالإطلاع على إيضاح رقم (16) من القوائم المالية حول الاستثمارات، يتبين أن هذه الاستثمارات تمثل حصة الشركة من أرباح الشركة المستثمر فيها، ولا ينال من ذلك ما أشار إليه المكلف من أنها مزكاة في الشركة الحديثة حيث لم يقدم ما يؤيد ذلك، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على بند (مخصص الديون المشكوك بتحصيلها)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بتصحيح المعالجة وذلك بمعالجة المكون بإضافته إلى صافي الربح ومعالجة المستخدم في إضافات الوعاء، 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 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". وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات يتبين قيام المكلف بتقديم بيان لحركة حساب مخصص الديون المشكوك موضحاً فيه قيمة المخصصات أول الفترة بمبلغ (3,392,874) ريال و الرصيد المدين خلال العام (ديون معدومة) (4,797,171) ريال ورصيد آخر الفترة بمبلغ (3,125,037) ريال وبحساب الحركة الدائنة (المكون خلال العام) بمبلغ (4,529,334) ريال، فعليه ووفقاً لما سبق يتضح للدائرة أن رصيد أول المدة من مخصص الديون المشكوك فيها بمبلغ (3,392,874) ريال تم سداؤه بالكامل خلال العام (حيث إن المستخدم بمبلغ (4,797,171) ريال وبفرق (1,404,297) ريال، بالتالي عدم إضافة المخصص إلى الوعاء الزكوي، إضافة المكون من المخصص إلى صافي الربح وذلك بعد الأخذ بالاعتبار حسم المستخدم من المخصصات الزائد عن رصيد أول المدة (4,529,334 - 1,404,297 = 3,125,037 ريال)، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث أنه بخصوص استئناف المكلف على بند (استهلاك الشهرة)، وحيث يكمن استئناف المكلف في قيام الهيئة بإضافة مصاريف اهلاك الشهرة بمبلغ (500,000) ريال إلى صافي الربح الدفتری وفي الوقت نفسه حسمت نفس المبلغ من صافي الاستثمار من وعاء الزكاة، واستناداً إلى ما جاء في الفقرة (3) من المادة الرابعة البند ثانياً من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة



الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على: "ثانياً: يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: الأصول الغير ملموسة مثل الشهرة وبراءة الاختراع". واسترشاداً بقرار اللجنة الاستئنافية رقم (IR-2023-47727) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-47727)، وبالرجوع لملف الدعوى وما تضمنه من دفعات ومستندات تبين تقديم المكلف للقوائم المالية المدققة والمعتمدة من محاسب قانوني لعام 2015م، وبالاطلاع على الايضاح رقم (6) تبين اثبات مبلغ الشهرة بمبلغ (5,000,000) ريال والذي يمثل الشهرة المدفوعة بالزيادة عن التكلفة الفعلية لحصة الشركة في رأس مال الشركة المستثمر فيها ومبلغ (500,000) ريال كصافي شهرة، فعليه واستناداً على القرار الاستئنافي الوارد أعلاه لذات المكلف والصادر لعام سابق (2010م) والذي تضمن استئناف المكلف لبند الشهرة ومصاريف إطفائها والذي انتهى القرار لصالح المكلف وذلك بقبول استئنافه بحسم مبلغ الشهرة ومصرف إطفائها وذلك باعتبار أنها مثبتة وفقاً للقوائم المالية المدققة والمعتمدة من محاسب قانوني، فعليه وحيث إن استئناف المكلف مشابه لحثيات القرار السابق ولقيام المكلف بتقديم القوائم المعتمدة لعام 2015م والمثبتة للبند محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل. 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 لبند (فروق الاستهلاك)، وبند (أرباح بيع ممتلكات ومعدات (سيارات)، وبند (الأصول الثابتة)، وذلك وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "تفيد الهيئة دائرتكم 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 حثيات". الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وفيما يخص استئناف المكلف على بند (التزامات قصيرة الأجل)، 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 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 بند (التزامات قصيرة الأجل) 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 (...), وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2561) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-63938) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (فروق الاستهلاك).
- 2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرباح استثمارات).
- 3 - قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (أرباح بيع ممتلكات ومعدات (سيارات)).
- 4 - قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (الأصول الثابتة).
- 5- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخصص الديون المشكوك بتحصيلها).
- 6 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التزامات قصيرة الأجل).
- 7 - قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استهلاك الشهرة).



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

القرار رقم IR-2024-178773

الدعوى رقم Z-2023-178773

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح - فروقات الاستهلاك - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6721)، حيث يكمن استئنافها على بند (فروقات الاستهلاك لعام 2018م) للإدعاء بوجود ازدواجية في الحسم. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن الهيئة قامت بإضافة البند إلى صافي الربح بمبلغ (5,483,671) ريال لعام 2018م، 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. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل.

المستند:

- الفقرة 2 من المادة 1/4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- المادة 7 / 2 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-2022-6721) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-87349) 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- 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 قبولا لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطّلت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (فروقات الاستهلاك لعام 2018م)، أوضحت الهيئة قيامها بعدم قبول حسم فروقات الاستهلاك لكون المكلف قام بحسم الأصول بناء على صافي القيمة الدفترية وفقاً للقوائم المالية للأعوام محل الخلاف، وعند دراسة الاعتراض وبعد الاطلاع على الربوط 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، وفي ضوء ما سبق فقد تم رفض اعتراض المكلف استناداً للمادة الرابعة الفقرة (1) من البند ثانياً من لائحة جباية الزكاة: "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". كما قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة وذلك لكون المستأنف ضده قدّم ما يثبت بأنه قام باتباع طريقة القسط الثابت الواردة بلائحة جباية الزكاة وتُجيب الهيئة على ذلك بأن ما انتهت إليه الدائرة مجاني للصواب إذ أن الهيئة لم تقبل حسم فروقات الاستهلاك لكون المكلف قام بحسم الأصول بناء على صافي القيمة الدفترية وفقاً للقوائم المالية، وبعد الاطلاع على الربوط تبين بأن المكلف قام بحسم الأصول بالقيم الدفترية الواردة في القوائم بالإضافة إلى قيامه 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 وأخذها بالاعتبار عند حسم الأصول من حسميات الوعاء، كما تبين الهيئة بأن المكلف يقوم باتباع طريقة القسط الثابت وفقاً للفقرة (2) من المادة (7) من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ وبالرجوع إلى القوائم المالية وربط الهيئة بتوضيح الاتي: فيما يتعلق للعام 2018م: تفيد الهيئة بأنها حسمت الربط (410.364.996) ريال وهو أعلى مما ورد بإقرار المكلف مبلغ (404.881.325) ريال وبفرق قدره (5.483.671) ريال، وهو نفس المبلغ الذي تم رده إلى صافي الربح أعلاه من فرق الاهلاك وهذا يعني أن الأثر صفر على وعاء الزكاة، حيث تمت المعالجة على الوجه الصحيح وتمسك الهيئة بصحة 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 (فروقات الاستهلاك لعام 2018م)، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على قبول دائرة الفصل لاعتراض المكلف بشأن البند محل الخلاف، إذ تدعي وجود ازدواجية في الحسم. 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: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 1- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول قنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف - 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 أن: "يتم استهلاك الأصول الثابتة وفقاً لطريقة القسط الثابت وتكون نسبة استهلاكها على النحو الآتي: ...". وبناء على ما تقدم، وبالإطلاع على ملف الدعوى تبين 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 (5,483,671) ريال لعام 2018م، 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 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 دائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6721) الصادر في الدعوى رقم (Z-87349-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروقات الاستهلاك لعام 2018م).



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

القرار رقم IR-2024-192511

الدعوى رقم Z-2023-192511

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح - مصروف إيجارات- قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (-2023-IZJ-97598)، حيث يكمن استئنافه على بند (الاستثمارات) وذلك للإدعاء بأنه تم تحديد قيمة الاستثمار وفقاً للقوائم المالية للشركات المستثمر فيها، وبند (توزيعات الأرباح بمبلغ 3,000,000 ريال) لتقديمه المستندات المؤيدة، وبند (مصروف إيجارات) وذلك لإستبعاد فروقات مصروف الإيجار من صافي الربح. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المصروفات الضرورية واللازمة لتحقيق النشاط من المصروفات جائزة الحسم، وحيث أن قرار الفصل بناءً على أن الخلاف مستندي، وبالإطلاع على المستندات المقدمة يتبين بأن المكلف قدم عدة عقود إيجارية. مؤدى ذلك ؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- الفقرة 8 المادة 1/4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- الفقرة 4/أ من المادة 2/4 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](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 19/04/2023م، من /...، هوية وطنية رقم (...). بصفته نائب رئيس مجلس المديرين للشركة المستأنفة بموجب عقد تأسيسها، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2023-97598) الصادر في الدعوى رقم (Z-97598-2022) المتعلقة بالربط الزكوي التقديري لعام 2018م، 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 الاستثمارات لعام 2018م.

2-رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند توزيعات الأرباح 2018م.

3-رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند استبعاد مصروفات تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة.

4-رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند فروقات مصروف الإيجارات.

5-رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ذمم دائنة تجارية.

6-رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مستحقات الموظفين.

7-رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مصاريف مستحقة وبدل إجازة.

8-رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند أرصدة دائنة أخرى.

9-رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند التزام مقابل الاستثمار في الشركات التابعة.

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 يتعلق ببند (الاستثمارات)، فيوضح المكلف بأن الشركة لا تتفق مع معالجة الهيئة وقرار لجنة الفصل في طريقة احتساب الاستثمارات المسموح بحسمها في الشركات التابعة بداية وقبل الخوض في الناحية التقنية والفنية لحسم هذه الاستثمارات، نود الإشارة والتنويه على أن رفض الهيئة ولجنة الفصل لمعالجة الشركة بحسم الاستثمارات طبقاً لقيمتها المفصح عنها في القوائم المالية المدققة للشركة أمر لا مسوغ له، حيث أن المادة المشار إليها لا تستوجب احتساب قيمة الاستثمار طبقاً للقوائم المالية للشركات المستثمر فيها، الأمر الذي نتج عنه هذه الفروقات، ويتمثل نشاط الشركة في إقامة وإدارة وتشغيل وصيانة مستوصف بالإضافة إلى استيراد وتصدير تجارة الجملة والتجزئة في المستحضرات الطبية والتجميل والنظارات الشمسية وإقامة وصيانة المعاهد الصحية والنوادي الصحية والرياضية وإقامة وصيانة المصانع الطبية والمستشفيات، وتقوم الشركة بحسم الاستثمارات بموجب قوائمها المالية المدققة وتقوم بتقديم بيان تفصيلي يوضح الحركة على أرصدة الاستثمارات خلال كل عام ضمن إقراراتها الزكوية المقدمة، مع الأخذ بعين الاعتبار أي تعديلات على رصيد الاستثمار بخصوص البنود التي سبق وأن تم إخضاعها للزكاة على مستوى الشركة المستثمر بها مثلاً توزيعات الأرباح من صافي ربح السنة للشركة المستثمر بها وذلك بما يتوافق مع أحكام اللائحة التنفيذية لحساب الزكاة ومبادئ الشريعة الغراء لتجنب أي ثني في الزكاة على نفس المال في نفس العام على مستوى المجموعة، كما تتمثل استثمارات الشركة في شركات تابعة وهي تلك الشركات التي تسيطر عليها الشركة وتحقق السيطرة عندما يكون للشركة القدرة بصورة مباشرة على التحكم في السياسات المالية والتشغيلية للشركة بهدف الحصول على منفعة من أنشطة الشركات التابعة، لا يتم تجميع البيانات المالية للشركات التابعة إذا كان هناك نية للاحتفاظ بالاستثمار بشكل مؤقت أو أن الشركة التابعة تعمل تحت عدة قيود تؤثر بشكل كبير على قدرتها على تحويل فوائض للشركة الأم أو أن البيانات المالية للشركة التابعة نفسها غير مادية، وترغب الشركة التوضيح لمقام اللجنة الموقرة أن الطريقة التي اتبعتها الهيئة في احتساب الاستثمارات القابلة للحسم غير متوافقة مع الأنظمة واللوائح الزكوية، فلم تنص اللوائح الزكوية إطلاقاً على احتساب الاستثمارات القابلة للحسم بناءً على نسبة الملكية مضروبة بحقوق الملكية في الشركة المستثمر فيها، بل إن الأصل هو الأخذ بإقرار المكلف وما يؤيد إقراره من واقع القوائم المالية المدققة التي تعكس نفس قيمة الاستثمارات المسموح بها بعد تعديلها بحصة الشركة في نتائج الشركة المستثمر فيها. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (توزيعات الأرباح بمبلغ 3,000,000 ريال)، أوضح المكلف بأن لا توافق الشركة على معالجة الهيئة وقرار لجنة الفصل، علاوة على ذلك ترغب الشركة بالإشارة إلى أن الهيئة قامت برفض المستندات الثبوتية لتسديد مبلغ (3,000,000) ريال



سعودي كما هو موضح في مذكرة الهيئة الجوابية بشكل متعنت حيث دفعت الهيئة إن إيصال التحويل يتضمن (فواتير ومشتريات) وفي هذا الشأن، تود الشركة التوضيح بأن مثل هذه التصنيفات تكون محددة بشكل آلي طبقاً للنظام الإلكتروني البنوك والمحدد من قبل البنك المركزي السعودي والذي لم يتم تشكيله ليتماشى مع متطلبات الهيئة واللائحة التنفيذية لجباية الزكاة وعليه فإن رفض الهيئة ولجنة الفصل أعلاه غير مبرر. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (مصرف إيجارات)، أوضح المكلف بأنه لا تتفق الشركة مع معالجة الهيئة باستبعاد المبلغ أعلاه حيث إن هذه المبالغ تمثل إيجارات أخرى، وهذه المصاريف ثم تبويبها ضمن تكلفة الإيرادات وذلك بموجب القوائم المالية المدققة، وإن قيام الهيئة بإدخال التعديلات أعلاه تخالف ما تقضي به أحكام المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية للزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/6/1هـ حيث أقرت تلك المادة السماح بحسم كافة المصروفات العادية والضرورية سواء كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط وبناءً على ذلك، فإن هذه المصاريف هي مصاريف عمل أساسية وضرورية للشركة، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل 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 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)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأنه تم حسم الاستثمارات وفقاً لحصة الشركة في الشركات المستثمر فيها حيث تم تحديد قيمة الاستثمار وفقاً للقوائم المالية للشركات المستثمر فيها. واستناداً على ما نصت عليه الفقرة (10) –طريقة حقوق الملكية- معيار المحاسبة الدولي 28 على: "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 المُستلمة 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"، 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". وبناءً على ما تقدم، حيث يتضح أن الخلاف بأن المكلف يطالب بحسم رصيد الاستثمارات في الشركات التابعة كما هو مسجل في القوائم المالية لديها إلا أن الهيئة قامت بحسم رصيد الاستثمار بنسبة ملكية الشركة في حقوق ملكية الشركات التابعة بالقيمة الدفترية لحقوق ملكية الشركة المستثمر بها، واستناداً على ما ورد أعلاه حيث يتم المحاسبة عن الاستثمار باستخدام طريقة حقوق الملكية أي بتكلفة الشراء عند اقتناء الاستثمار وليس بالقيمة الدفترية لحقوق ملكية الشركة التابعة، وقد ينشأ عن ذلك اختلافات في قيمة الاستثمارات في تاريخ الاقتناء في دفاتر المستثمر ودفاتر المستثمر بها بسبب الفرق بين تكلفة الشراء والقيمة الدفترية، وعليه فإن المعترف في الإثبات الأولى لقيمة الاستثمارات هو الأخذ بتكلفة الشراء في تاريخ الاقتناء ولا يؤخذ بالقيمة الدفترية لوجود فروقات واردة ناتجة عن وجود شهرة موجبة عند الشراء والتي لا تسجل بشكل منفصل وتضمن برصيد الاستثمارات كما أن رصيد الاستثمارات في دفاتر المستثمر يتم التعديل عليه في حال استنفاد فروق مدينة ناتجة عن وجود فروق مدينة بسبب الفرق الوارد بين القيمة العادلة عن الدفترية لبعض عناصر قائمة المركز المالي للشركة أو في حال وجود عمليات متبادلة بين الشركة المستثمرة والمستثمر بها والتي يتم استبعاد آثارها بالتعديل على رصيد الاستثمارات والدخل من الاستثمارات، وبالتالي فإنه من الوارد وجود فروقات بين قيمة الاستثمار طبقاً لدفاتر المستثمر عن نسبة ملكية المستثمر في حقوق ملكية الشركة المستثمر بها، وحيث قدم المكلف عقود شراء حصص الشركات المستثمر فيها وإثباتات خروج الأموال من ذمته (كشف حسابات بنكية وشيكات) كما يتضح أن الهيئة لم تقم بطلب من المكلف بتقديم إيضاحات حول الفروقات من واقع المبالغ المحسوم في إقراره كاستثمارات في شركات تابعة و بين حصة المكلف في حقوق الملكية للشركات المستثمر فيها حيث كان الأجدر من الهيئة بفحص أسباب الفروقات المقدمة من قبل المكلف وإبداء أي ملاحظات عليها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (توزيعات الأرباح بمبلغ 3,000,000 ريال)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي تقديمه للمستندات المؤيدة. 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 ينحصر في مطالبة المكلف بحسم مبلغ (3,000,000) ريال و (1,707,448) ريال، وبالإطلاع على المستندات المقدمة تبين بأن المكلف قدم كشف بنكي بتوزيع مبلغ (3,000,000) ريال إلى الشركة الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند لثبوت خروج الأموال من ذمته قبل الحول القمري.

وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مصرف إيجارات)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأنها مصاريف عمل أساسية وضرورية للشركة. واستناداً على نص الفقرة (1/أ) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها والتي نصت 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 تقدم، وحيث أن الخلاف على استبعاد فروقات مصرف الإيجار من صافي الربح، وحيث أن المصروفات الضرورية واللازمة لتحقيق النشاط من المصروفات جائزة الحسم، وحيث أن قرار الفصل بناءً على أن الخلاف مستندي، وبالإطلاع على المستندات المقدمة يتبين بأن المكلف قدم عدة عقود إيجارية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.



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 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/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جده ذي الرقم (IZJ-2023-97598) الصادر في الدعوى رقم (-97598-Z-2022) المتعلقة بالربط الزكوي التقديري لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات).
- 2- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (توزيعات الأرباح):
 - أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما بشأن (بمبلغ 3,000,000 ريال).
 - ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (بمبلغ 1,707,448 ريال).
- 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استبعاد مصروفات تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة).
- 4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصروف اجارات).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (البنود المتنوعة والمتمثلة في (ذمم تجارية دائنة، مستحقات موظفين، مصاريف مستحقة وبدل إجازة، أرصدة دائنة أخرى).
- 6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة التزام مقابل الاستثمار في الشركات التابعة).



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

القرار رقم IR-2023-93722

الدعوى رقم Z-2022-93722

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح - فروقات الاستيراد- قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2021-1902)، حيث يكمن استئنافه على بند (ذمم دائنة ومطلوبات أخرى للأعوام من 2013 م وإلى 2015 م) وبند (أرصدة مستحقة إلى الشركاء للأعوام 2012 م و 2013 م و 2015 م و 2016 م و 2017 م) وبند (المستحق من أطراف ذات علاقة لعامي 2012 م و 2015 م) للإعتراض بأن أرصدة البنود المذكورة أعلاه لم يحل عليها الحول وفقاً للمرفقات لكشف الحساب، وبند (فروقات الاستيراد للأعوام من 2015 م إلى 2017 م) وفقاً للأسباب التاية بأنه قام عن طريق الخطأ بتسجيل المشتريات الخارجية كمشتريات داخلية للسنوات من 2015 م وحتى 2017 م. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف قدم المستندات المؤيدة، والتي تثبت ما يدفع به من أن فروق المشتريات الخارجية هي مصاريف حقيقية وجائزة الحسم. 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 1438/06/01 هـ](#)

➤ الفقرة 5 من المادة 1/4 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01 هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/01/30 م، من / شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...). والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/01/31 م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1902) الصادر في الدعوى رقم (Z-9327-2019) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2010 م إلى 2017 م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- عدم القبول الشكلي للأعوام من 2015 م إلى 2017 م.



2-إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند فروقات الاستيراد للأعوام من 2011م إلى 2014م.

3-إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند الديون المعدومة لعام 2012م.

4-فيما يتعلق ببند الذمم الدائنة ومطلوبات أخرى:

أ-إلغاء قرار المدعى عليها لعامي 2011م و2012م.

ب-تعديل قرار المدعى عليها لعام 2013م.

5-تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند أطراف ذات علاقة لعامي 2012م و2013م.

6-رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند أرصدة مستحقة إلى الشركاء لعام 2012م.

7-تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند الخسائر المرحلة لعامي 2012م و2013م.

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 (فروقات الاستيراد للأعوام من 2015م إلى 2017م) فيدّعي المكلف أنه قام عن طريق الخطأ بتسجيل المشتريات الخارجية كمشتريات داخلية للسنوات من 2015م وحتى 2017م، في عام 2015م قام المكلف بالاستيراد بالنيابة عن شركة المحدودة بقيمة (2,838,402 ريال) سعودي، وفيما يخصّ بند (ذمم دائنة ومطلوبات أخرى للأعوام من 2013م و إلى 2015م) وبند (أرصدة مستحقة إلى الشركاء للأعوام 2012م و2013م و2015م و2016م و2017م) وبند (المستحق من أطراف ذات علاقة لعامي 2012م و2015م) يدّعي المكلف أن أرصدة البنود المذكورة أعلاه لم يحل عليها الجول وفقاً للمرفقات لكشف الحساب المؤيدة للبنود أعلاه، كما يستأنف المكلف على بند (الديون المعدومة لعام 2017)، وبند (شطب دفعات مقدمة الى موردين لعام 2016)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

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 يخصّ بند (الخسائر المرحلة لعامي 2012م و 2013م) فتدّعي الهيئة أن احتساب الخسائر المتراكمة يتم وفقاً لربوط الهيئة وذلك طبقاً للمادة الرابعة فقرة (9) من ثانياً من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، كما تستأنف الهيئة على بند (فروقات الاستيراد للأعوام من 2011م إلى 2014م)، وبند (الديون المعدومة لعام 2012م)، وبند (الذمم الدائنة ومطلوبات أخرى للأعوام 2011م و 2012م و 2013م)، وبند (أطراف ذات علاقة لعامي 2012م و 2013م)، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأحد 2023/12/17م، 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، 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 أنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فروقات الاستيراد للأعوام من 2015م إلى 2017م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أنه قام عن طريق الخطأ بتسجيل المشتريات الخارجية كمشتريات داخلية للسنوات من 2015م وحتى 2017م. وحيث نصّت الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة 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." بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف ودراسة الدائرة للمستندات المقدمة من المكلف، وبما أن المكلف قدم المستندات المؤيدة، والتي تثبت ما يدفع به من أن فروق المشتريات الخارجية هي مصاريف حقيقية وجائزة الحسم، الأمر الذي تنتهي الدائرة معه إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند فروقات الاستيراد الخارجية من وعائه الزكوي للسنوات من 2015م وحتى 2017م.

وحيث أنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ذمم دائنة ومطلوبات أخرى للأعوام من 2013م إلى 2015م) وبند (أرصدة مستحقة إلى الشركاء للأعوام 2012م و2013م و2015م و2016م و2017م) وبند (المستحق من أطراف ذات علاقة لعامي 2012م و2015م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أن أرصدة البنود المذكورة أعلاه لم يحل عليها الحول وفقاً للمرفقات لكشف الحساب المؤيدة للبنود أعلاه. 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 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: "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 أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حوّلان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف قدم الحركة التفصيلية للذمم دائنة ومطلوبات أخرى للسنوات من 2013م وحتى 2015م ومستحقة إلى الشركاء للسنوات 2012م، 2013م، 2015م، 2016م، 2017م والمستحق من أطراف ذات علاقة للسنوات 2012م و2015م لإثبات عدم حوّلان الحول على المبالغ المعترض عليها، وحيث لم يثبت حوّلان الحول على كامل المبالغ محلّ الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وتعديل قرار دائرة الفصل بتقرير إخضاع المبالغ الذي حال عليها الحول فقط.



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 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 واستئناف 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/....، هوية مقيم رقم (...)، 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-2022-5032) الصادر في الدعوى رقم (IW-26609-2020) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2008م إلى 2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروقات الاستيراد للأعوام من 2011م إلى 2014م).
- 2- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الديون المعدومة لعام 2012م).
- 3- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة ومطلوبات أخرى للأعوام 2011م و2012م و2013م).
- 4- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة لعامي 2012م و2013م).
- 5- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الخسائر المرحلة لعامي 2012م و2013م).
- 6- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروقات الاستيراد للأعوام من 2015م إلى 2017م).
- 7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الديون المعدومة لعام 2017).
- 8- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ذمم دائنة ومطلوبات أخرى للأعوام من 2013م وإلى 2015م).
- 9- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرصدة مستحقة إلى الشركاء للأعوام 2012م و2013م و2015م و2016م و2017م).
- 10- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المستحق من أطراف ذات علاقة لعامي 2012م و2015م).
- 11- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (شطب دفعات مقدمة إلى موردين لعام 2016).



القرار رقم IR-2023-141032

الدعوى رقم Z-2022-141032

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

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح - فرق الإيرادات- 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-2022-1250)، حيث يكمن استئناف الطرفين على بند (الذمم الدائنة للأعوام من 2015م حتى 2018م) لعدم وجود الحركة المتعلقة بالأعوام محل الخلاف، ويكمن استئناف المكلف على بند (فرق الإيرادات لعام 2018م) لوجود فواتير لا تخصه وإنما تخص المالك. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف قام بتقديم كشف تحليلي بفرق الإيرادات وعينة من الفواتير والتي يتبين من خلالها بأنها تخص شركة (...)، وحيث قدم المكلف المستندات المؤيدة لوجهة نظره. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف، وقبول استئناف الهيئة.

المستند:

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

➤ المادة 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 2022/08/15م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والاستئناف المقدم من هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...) بتاريخ 2022/08/17م، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-1250) الصادر في الدعوى رقم (Z-44989-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1. تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند الذمم الدائنة للأعوام 2015م، 2016م، 2017م، 2018م.

2. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند إيرادات من واقع ميزان المراجعة لعام 2017م.



3. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند فرق الإيرادات لعام 2018م.
4. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الأرباح المرحلة لعامي 2017م و2018م.
5. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند المصروفات غير المؤيدة مستندياً لعام 2018م.
6. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند المخصصات لعام 2018م.
7. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند الأرصدة المدينة المحتجزة لعام 2016م.
8. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع للأعوام من 2016م إلى 2020م.

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 في البنود التالية: بند (إيرادات من واقع ميزان المراجعة لعام 2017م بمبلغ 4,018,325 ريال). وبند (فرق الإيرادات لعام 2018م بقيمة 2,362,903 ريال) فيدعي المكلف وجود إيرادات مثبتة بإقرار ضريبة القيمة المضافة تخص مجموعة ... (المالك)، وأن الشركة تحت التصفية وفقاً لنظام الإفلاس، ولكون الأعمال موقفه ومع غياب الإدارة بشكل كامل، صدرت فواتير تلك التوريدات على أوراقه وجرى الإقرار عنها، إلا أنها لا تخصه وإنما تخص شركة ...، وبند (الأرباح المرحلة لعامي 2017م و2018م)، وبند (المصروفات الغير مؤيدة مستندياً لعام 2018م بمبلغ 40,133,810 ريال)، وبند (المخصصات لعام 2018م)، وبند (ضريبة الاستقطاع للأعوام من 2016م حتى 2018م)، (الذمم الدائنة للأعوام من 2015م حتى 2018م)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

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 في البنود التالية: وفيما يخص بند (الأرصدة المدينة المحتجزة لعام 2016م)، وفيما يخص بند (الذمم الدائنة للأعوام من 2015م حتى 2018م) فتوضح الهيئة أنها قامت بإضافة الذمم الدائنة وفقاً لرصيد أول المدة أو آخر المدة أيهما أقل، وأنه فيما يخص عام 2015م: أنه المكلف قدم حركة الموردين والذي يتضح منها أن رصيد أول المدة لحركة الموردين طبقاً للكشف غير مطابقة للقوائم المالية ورصيد آخر المدة مطابق، وأنها تتبع حركة الحساب المقدم من قبل المكلف لدى الأمانة وتحديد ما حال عليه الحول تبين لها صحة إجراءاتها. وفيما يخص الأعوام من 2016م إلى 2018م: أن يتضح لها وجود الحركة للأعوام، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الخميس 2023/12/14م، 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، 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 (فرق الإيرادات لعام 2018م)، ويكمن استئناف المكلف في وجود فواتير لا تخصه وإنما تخص المالك. وحيث يتبين أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالإطلاع على البيانات المقدمة من الطرفين، يتضح أن الهيئة قامت بالأخذ بالإيرادات المصرح عنها ضمن إقرارات ضريبة القيمة المضافة، ومقارنتها بما تم الإفصاح عنه في الإقرار الزكوي عليه يتضح وجود إيرادات غير مصرح عنها بقيمة (2,362,903) ريال عن عام (2018م)، وبالرجوع إلى ملف الدعوى والمستندات المقدمة يتبين بأن المكلف قام بتقديم كشف تحليلي بفرق الإيرادات وعينة من الفواتير والتي يتبين من خلالها بأنها تخص شركة ...، وحيث قدم المكلف المستندات المؤيدة لوجهة نظره، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذه البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (المصروفات الغير مؤيدة مستندياً لعام 2018م بمبلغ 40,133,810 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 انتهاء الخلاف بقبول الهيئة لطلبات المدعية وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "تفيدكم الهيئة بقبول اعتراض المكلف على هذا البند تحديداً." الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إثبات انتهاء الخلاف بشأن هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (الذمم الدائنة للأعوام من 2015م حتى 2018م) ويكمن استئناف الهيئة في أنها لم تجد الحركة المتعلقة بالأعوام محل الخلاف. وحيث 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 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." وتنص 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" وحيث تعدّ الذمم التجارية الدائنة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتوى على مستندات يتبين بأن المكلف قام بتقديم الحركة التفصيلية للذمم المدينة وبالإطلاع عليها يتبين الاتي: فيما يتعلق في بعام 2015م، فإنه يتبين من ملف الاكسل المقدم بأن الرصيد الافتتاحي بلغ بإجمالي (26,892,116) ريال، في حين بلغ وفقاً للقوائم المالية (25,244,199) ريال، مما



يتبين معه عدم مطابقة الحركة المقدمة للقوائم المالية، عليه فإن الكشف المقدم لا يمكن الاعتماد عليه، وفيما يتعلق في الأعوام 2016م و 2017م و 2018م وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف لم يقدم الحركة التفصيلية للذمم الدائنة لإثبات عدم حولان الحول على المبالغ المعترض عليها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذه 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 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 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، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-1250) الصادر في الدعوى رقم (Z-44989-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأرصدة المدينة المحتجزة لعام 2016م).
- 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إيرادات من واقع ميزان المراجعة لعام 2017م).
- 3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق الإيرادات لعام 2018م).
- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأرباح المرحلة لعامي 2017م و 2018م).
- 5- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (المصروفات الغير مؤيدة مستندياً لعام 2018م).
- 6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المخصصات لعام 2018م).
- 7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع للأعوام من 2016م إلى 2018م).
- 8- رفض استئناف المكلف وقبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة للأعوام من 2015م إلى 2018م).



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

القرار رقم IR-2024-169240

الدعوى رقم Z-2023-169240

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح - إيرادات طبقاً لنسبة الانجاز غير المصرح- قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (-ITR-2022-6014)، حيث يكمن استئنافه على بند (مصاريف أخرى (أ) بشأن مبلغ 1,580,617 ريال) و(مصاريف استئجار آلات ومعدات) إذ أن المصاريف مرتبطة ومتكبدة لغرض ممارسة النشاط ومثبتة محاسبياً في دفاتر وسجلات الشركة ومؤيد بالمستندات الثبوتية وتعتبر مصاريف جائزة الحسم، كما أنها ليست مصروفات رأسمالية، وبند (إيرادات طبقاً لنسبة الإنجاز غير المصرح) لقيام الهيئة بإضافة البند إلى الوعاء الزكوي. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن الإيرادات لأعمال المكلف يتم إثباتها محاسبياً طبقاً لنسبة العمل المنجز وفقاً لمتطلبات معايير المحاسبة المعتمد، وحيث أن القوائم المالية المراجعة تقوم على قرينة الصحة والسلامة، وحيث لم تقدم الهيئة ما يقطع في تلك القوائم. 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 2 من المادة 6 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/ شركة ...، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6014) الصادر في الدعوى رقم (Z-47205-2021) 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 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 ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (مصاريف أخرى (أ) بشأن مبلغ 1,580,617 ريال) بأن المصروف مرتبط ومتكبد لغرض ممارسة النشاط ومثبت محاسبياً في دفاتر وسجلات الشركة ومؤيد بالمستندات الثبوتية وتعتبر مصاريف جائزة الحسم استناداً على الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، كما أنها ليست مصروفات رأسمالية؛ وقدم المكلف بيان تحليلي عن المصاريف ومجموعة من الفواتير كعينة بالإضافة إلى تحليل بقيمة المصروف واثبات سداد المصروف، حيث أن الخلاف مستندي فيحق للمكلف تقديم كافة المستندات في حالة توافرها استناداً للمادة (التسعون بعد المائة) من نظام المرافعات الشرعية.

فيما يخصّ بند (مصاريف استئجار آلات ومعدات) فيدّعي المكلف بأن المصروف مرتبط ومتكبد لغرض ممارسة النشاط ومثبت محاسبياً في دفاتر وسجلات الشركة ومؤيد بالمستندات الثبوتية وتعتبر مصاريف جائزة الحسم استناداً على الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، كما أنها ليست مصروفات رأسمالية؛ وقدم المكلف بيان تحليلي عن المصاريف ومجموعة من الفواتير كعينة بالإضافة إلى تحليل بقيمة المصروف واثبات سداد المصروف، حيث إن الخلاف مستندي فيحق للمكلف تقديم كافة المستندات في حالة توافرها استناداً للمادة (التسعون بعد المائة) من نظام المرافعات الشرعية. وفيما يخصّ بند (إيرادات طبقاً لنسبة الإنجاز غير المصرح) فيدّعي المكلف بأن الهيئة قامت بإضافة بند إيرادات تقديرية غير مصرح عنها إلى الوعاء الزكوي وذلك بقيمة (2,033,856) ريال رغم أن لدى المكلف قوائم مالية مدققة ومعتمدة من محاسب قانوني ومتوافقة مع الإقرار الزكوي المقدم منه، كما أن الإيرادات الظاهرة في الوعاء الزكوي متطابقة مع الإيرادات الظاهرة في القوائم المالية بقيمة (48,519,202.47) ريال، وبين التحليل المرفق حركة الإيرادات طبقاً لنسبة الإنجاز بإجمالي الإيرادات التي تمت خلال عامي 2017م و2018م وما تم فوترته، وعليه يؤكد المكلف أن إجمالي إيراداته الواردة بالإقرار الزكوي والقوائم المالية تتضمن تلك الإيرادات التقديرية لأنها عبارة عن الفواتير الإجمالية الصادرة من المشروع مما يمثل ثني زكوي. كما يعترض المكلف على بند (مصاريف أخرى (ب) بشأن مبلغ 832,168 ريال) وبند (مصاريف محملة من المركز الرئيسي) وبند (فروق الرواتب والأجور وتأييد قرار الدائرة) وبند (أرصدة الذمم الدائنة)، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محلّ الطعن 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 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 (مصاريف أخرى (أ) بشأن مبلغ 1,580,617 ريال)، وحيث يكمن استئنافه بأن المصروف مرتبط ومتكبد لغرض ممارسة النشاط ومثبت محاسبياً في دفاتر وسجلات الشركة ومؤيد بالمستندات الثبوتية وتعتبر مصاريف جائزة الحسم، كما أنها ليست مصروفات رأسمالية؛ وقدم المكلف بيان تحليلي عن المصاريف ومجموعة من الفواتير كعينة بالإضافة إلى تحليل بقيمة المصروف واثبات سداد المصروف. وحيث نصّت الفقرة



(1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ 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."، وحيث نصّت الفقرة (2) من المادة (6) منها بشأن المصاريف التي لا يجوز حسمها على: "المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى."، 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، وحيث يكمن اعتراض المكلف في أنه يجب حسم هذه المصاريف لصحتها ولكونها متكبدة لغرض ممارسة النشاط، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب تأييد قرار دائرة الفصل، وحيث إنه من المتقرر نظاماً جواز حسم جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل بشرط كونها مؤيدة بمستندات ثبوتية، وبالرجوع للمستندات المقدمة والمتمثلة في (القوائم المالية، كشف بمجموع المصاريف، تقرير كشف الحساب، عينات لفواتير وقيود يومية)، وحيث لم نجد في القوائم المالية وصفاً كافياً وواضحاً لطبيعة هذه المصروفات المدعى بها، وبعد الاطلاع على الكشف المقدم يوضح المكلف وجود عدة مصاريف والمصنفة بعدد (12) والمتعلقة بالبند محل الخلاف، ومن خلال المستندات المقدمة من المكلف تم اختيار عينات ومطابقتها مع كشف الحساب المقدم كالتالي: 1/ (مصاريف أعمال ترحيل المخلفات للمشاريع) بقيمة (375,811) ريال (قدم المكلف القيد رقم ... والفواتير المؤيدة لها بقيمة 19,500 ريال وما يثبت وسدادها)، 2/ (مصاريف أعمال خرسانة للمشاريع) بقيمة (475,143) ريال (قدم المكلف عدة فواتير متعلقة بشركة ...)، 3/ (مصاريف أعمال الردم) بقيمة (635,813) ريال (قدم المكلف فاتورة مؤسسة بقيمة 32,915 ريال)، 4/ (مصاريف تجهيزات المشاريع) بقيمة (93,850) ريال (قدم المكلف عينة من أصل عينتين، مؤسسة ... بقيمة 93,600 ريال)، وعليه؛ وحيث أثبت المكلف تكبد تلك المصاريف محلّ النزاع من خلال تقديم عينة مستندات وفواتير تؤيد اعتراضه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مصاريف استئجار آلات ومعدات)، وحيث يكمن استئنافه بأن المصروف مرتبط ومتكبد لغرض ممارسة النشاط ومثبت محاسبياً في دفاتر وسجلات الشركة ومؤيد بالمستندات الثبوتية وتعتبر مصاريف جائزة الحسم، كما أنها ليست مصروفات رأسمالية؛ وقدم المكلف بيان تحليلي عن المصاريف ومجموعة من الفواتير كعينة بالإضافة إلى تحليل بقيمة المصروف واثبات سداد المصروف. وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ 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."، وحيث نصّت الفقرة (2) من المادة (6) منها بشأن المصاريف التي لا يجوز حسمها على: "المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى." وبناءً على ما تقدّم، وحيث يكمن اعتراض المكلف في أنه يجب حسم هذه المصاريف لصحتها ولكونها متكبدة لغرض ممارسة النشاط، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب تأييد قرار دائرة الفصل، وبالإطلاع على ملف الدعوى؛ وحيث



قدم المكلف المستندات المتمثلة في (القوائم المالية، كشف بمجموع مصاريف استئجار آلات ومعدات، تقرير كشف الحساب يوضح به الوصف والتاريخ والحركة، عينات فواتير، عينات سداد، قيود يومية)، وبعد الاطلاع على المستندات التي قدمها المكلف، تبين كفاية المستندات المقدمة والمؤيدة لما ورد في استئناف المكلف من تكبده لهذه المصروفات، حيث يتبين تطابق الأرصدة بالكشوفات المقدمة مع الأرصدة الظاهرة في القوائم المالية، كما قدم ما يثبت سداد تلك المصاريف، مما يعني أحقية المكلف في حسم تلك المصروفات من وعائه الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إيرادات طبقاً لنسبة الإنجاز غير المصرح)، وحيث يكمن استئنافه بأن الهيئة قامت بإضافة بند إيرادات تقديرية غير مصرح عنها إلى الوعاء الزكوي وذلك بقيمة (2,033,856) ريال رغم أن لدى المكلف قوائم مالية مدققة ومعتمدة من محاسب قانوني ومتوافقة مع الإقرار الزكوي المقدم منه، كما أن الإيرادات الظاهرة في الوعاء الزكوي متطابقة مع الإيرادات الظاهرة في القوائم المالية بقيمة (48,519,202.47) ريال، وبين التحليل المرفق حركة الإيرادات طبقاً لنسبة الإنجاز بإجمالي الإيرادات التي تمت خلال عامي 2017م و2018م وما تم فوترته. وحيث نصّت الفقرة رقم (4) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ على: " يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 4- الإيرادات المقدمة التي حال عليها الحول."، كما نص معيار محاسبة عقود الإنشاءات والخدمات الصادر من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المعتمد مجلس الإدارة بالقرار رقم (3/2) وتاريخ 2009/2/28م على: "3/3 اثبات وقياس الإيراد والمصروفات. 3/3/1 يجب في تاريخ قائمة المركز المالي، عندما يكون من الممكن تقدير ناتج العقد بدرجة معقولة من الثقة – إثبات الإيراد والتكلفة المرتبطة بالعقد على أنها إيرادات ومصروفات، وقياسها على أساس طريقة نسبة الإنجاز. (الفقرة 113) 3/3/4 تتطلب طريقة نسبة الإنجاز مقابلة إيراد العقد بالتكلفة التي تمت حتى تاريخ الوصول إلى نسبة إنجاز المعينة، وينتج عن هذا القياس مبلغ كل من الإيراد والمصروفات والأرباح، أو الخسائر التي تخص الجزء المنجز من العقد، والتي تم عرضها في القوائم المالية. الفقرة 116. 3/3/5 يجب طبقاً لطريقة الإنجاز، إثبات إيراد العقد ضمن الإيرادات في قائمة الدخل في الفترة المحاسبية التي أنجز فيها العمل، وإثبات تكلفة العقد على أنها مصروفات في قائمة الدخل في الفترات المحاسبية التي تم إنجاز العمل المرتبط بها. ويجب تحميل الزيادة المتوقعة في إجمالي تكلفة العقد عن إجمالي إيراده على قائمة الدخل، طبقاً للفقرة (129)". وبناءً على ما تقدّم، وحيث يكمن اعتراض المكلف على تعديل الهيئة بشأن هذا البند محل الخلاف لكون الإيرادات المفصح عنها في الإقرارات مطابقة للقوائم المالية المقدمة، في حين دفعت الهيئة بأنها تطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل، وتأمل موضوع النزاع، وحيث إن نشاط المكلف يتمثل في الإنشاءات والمقاولات، وحيث قدم المكلف القوائم المالية، كشف الحساب، وجدول بمتابعة العقود والتي توضح الإيرادات طبقاً لنسبة الإنجاز حتى تاريخه بمبلغ (227,175,582) ريال والإيرادات طبقاً لنسبة الإنجاز خلال السنوات السابقة بمبلغ (189,616,563) ريال؛ مما يعني أن الإيرادات طبقاً لنسبة العمل المنجز خلال العام بمبلغ تبلغ (37,559,019) ريال وهو المفصح عنه في الإقرارات الزكوية والمطابقة للقوائم المالية المعتمدة، كما أنه طبقاً لطريقة الإنجاز يتم إثبات إيراد العقد ضمن الإيرادات في قائمة الدخل في الفترة المحاسبية التي أنجز فيها العمل، وإثبات تكلفة العقد على أنها مصروفات في قائمة الدخل في الفترات المحاسبية التي تم إنجاز العمل المرتبط بها، وعليه فإن إيرادات مثل هذه الأعمال يتم إثباتها محاسبياً طبقاً لنسبة العمل المنجز وفقاً لمتطلبات معايير المحاسبة المعتمد، وحيث إن القوائم المالية المراجعة تقوم على قرينة الصحة والسلامة، وحيث لم تقدم الهيئة ما يطمئن في تلك القوائم، 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 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 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 مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6014) الصادر في الدعوى رقم (-47205-Z-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1 - فيما يتعلق ببند (مصاريف أخرى):

أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن مبلغ (1,580,617).

ب - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (832,168).

3 - قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف استئجار آلات ومعدات).

4 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف محملة من المركز الرئيسي).

5 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروق الرواتب والأجور وتأييد قرار الدائرة).

6 - قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إيرادات طبقاً لنسبة الإنجاز غير المصرح).

7 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرصدة الذمم الدائنة).



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

القرار رقم IR-2024-170560

الدعوى رقم Z-2023-170560

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح - تبرعات- قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ISR-2022-1799)، حيث يكمن استئنافها على بند (الأطراف ذات العلاقة) لإضافة رصيد أول المدة، وبند (التبرعات لعام 2018م) وذلك لقيامها بقبول التبرعات المؤيدة مستندياً بمبلغ (920,812) ريال ورفض التبرعات الغير مؤيدة بمبلغ (2,576,308) ريال، في حين انتهى قرار دائرة الفصل إلى تعديل قرار الهيئة وقبول التبرعات المؤيدة مستندياً بمبلغ (872,395) ريال ورفض المبلغ المتبقي. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية عدم رد المكلف على دفع الهيئة المتعلق بقبول ذات المستندات واكتفى بالتمسك بالمبلغ المقبول من قبل الهيئة بالإضافة إلى مطالبته بقبول كامل مبلغ التبرعات الواردة في القوائم المالية، وبعد التحقق من المستندات والتي تثبت سداد التبرعات بقيمة (1,153,124) ريال. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار الدائرة بقبول حسم مبلغ التبرعات المؤيدة مستندياً بمبلغ (1,153,124) ريال.

المستند:

➤ الفقرة 2,3 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 2023/01/18م، من /... هوية رقم (...). بصفته محامياً بموجب ترخيص المحاماة رقم (...). 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-2022-1799) الصادر في الدعوى رقم (69605-2021 Z) المتعلقة بالربوط الزكوي للأعوام من 2013م 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:

1- عدم قبول الدعوى شكلاً فيما يتعلق ببند (فرق الإقرار) لعدم تقديم الاعتراض أمام المدعى عليها، وفقاً لما ورد في الأسباب.

2- قبول الدعوى المقامة من المدعي/...، هوية وطنية رقم (...، مالك (مؤسسة...)، سجل تجاري رقم (...، ضد المدعى عليها/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فيما يتعلق بالمتبقي من البنود.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند إعادة فتح الربط للأعوام من 2013 م إلى 2017 م.

2- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند رأس المال الإضافي وحسم الديون من الجهات الحكومية.

3/أ- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند مخصص تذاكر سفر، وفقاً لما ورد في الأسباب.

3/ب- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند مخصص (بدل السكن - ترك الخدمة - ديون مشكوك في تحصيلها).

4- تعديل إجراء المدعى عليها بقبول التبرعات المؤيدة مستندياً بمبلغ (872,395) ريال، ورفض المبلغ المتبقي، وفقاً لما ورد في الأسباب.

5- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند فرق الاستيراد.

6- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند فرق مبيعات ضريبة القيمة المضافة.

7- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند رأس المال.

8- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند أرباح مبقاة.

9- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند دائنون تجاريون والأرصدة الدائنة الأخرى.

10- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند المخصصات المدورة.

11- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند مصروفات مستحقة.

12- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند سجلات غير مضافة في القوائم المالية.

13- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند أطراف ذات علاقة، وفقاً لما ورد في الأسباب.

14- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند حق استخدام أصول.

15- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند خسائر غير محققة من أسهم متاحة.

16- قبول اعتراض المدعي فيما يتعلق في الزكاة المسددة للأعوام من 2013 م إلى 2017 م، وفقاً لما ورد في الأسباب.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (مؤسسة... للمقاولات)، تقدم بلائحة استئناف اطلعت عليها الدائرة حيث تضمنت مطالبته بنقض قرار دائرة الفصل وإلغاؤه. كما لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئناف اطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (الأطراف ذات العلاقة - سجلات وكالة...) بإضافة رصيد أول المدة) فتوضح الهيئة قيامها عند الربط بإضافة مطلوبات لأطراف ذات علاقة إلى الوعاء الزكوي حيث تمت إضافة رصيد أول أو آخر العام أيهما أقل باعتبار حولان الحول ولم يتم الرد على طلب البيانات الصادر من الهيئة بتاريخ 1442/09/09 هـ وأن المكلف لم يقدم الحركة بالرغم من مطالبة الهيئة لها، وفيما يخص الحركة



المقدمة من المكلف فتبين أنها تخص الحساب الظاهر في سجلات وكالة السفر و السياحة فقط ولم يقدم الحركة التي تخص الحساب في سجلات المستشفى وفرعها وتم توضيح الحركة من خلال مذكرة الهيئة. حيث أشارت إلى أن رصيد أول المدة البالغ (319,555) ريال المتعلق بوكالة ... للسفر والسياحة قد حال عليه الحول القمري، أما رصيد الحركة المدينة البالغ (2,834,509) ريال المتعلق بالمستشفى لم يقدم المكلف عنها مستندات ليتم التأكد من سحبه قبل أو بعد حولان الحول القمري، وعليه تؤكد على إضافة رصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل. وفيما يخص بند (التبرعات لعام 2018م)، فتوضح الهيئة قيامها بإضافة التبرعات الغير مؤيدة إلى صافي الربح، حيث قبلت الهيئة جزء من التبرعات ومقدارها (920,812) ريال ورفض الغير مؤيدة مستندياً ومقدارها (2,576,308) ريال لعدم تقديم الاثباتات و التي سبق مطالبة المكلف بها بتاريخ 1442/11/03هـ ولم يتم تقديمها، وتفيد الهيئة أن الدائرة مصدرة القرار قامت بتعديل قرار الهيئة وذلك بقبول مبلغ (50,000) ريال وهو مقابل دعم هيئة محافظة حبونا و شروره، ومبلغ (50,000) ريال مقابل دعم جمعية الأطفال المعاقين، وتفيد الهيئة بأن تلك المبالغ سبق قبولها أثناء مرحلة الربط، كما أنه بالاطلاع على أوراق الدعوى والتي يتضح منها أن جميع المستندات المقدمة هي ذات المستندات المقدمة للهيئة وهذه المبالغ سبق قبولها في الربط. وعليه لم يتضح للهيئة هل تلك المبالغ المقبولة هي جزء من المبلغ المرفوض (2,576,308) ريال أم هو إلغاء لكامل إجراء الهيئة والمبلغ المقبول بقيمة (872,395) ريال من إجمالي بند التبرعات البالغ (3,497,119.78) ريال. حيث تشير الهيئة إلى قصور التسبب بقرار الدائرة. وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل والغاؤه.

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 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 والترفيهية)، 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 تشتمل 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". وبما أن الشركة بصفتها الممثل عن المستأنفة غير مرخص لها بممارسة مهنة المحاماة؛ فإن الدائرة تنتهي إلى عدم قبول استئناف المكلف شكلاً 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 (الأطراف ذات العلاقة - سجلات وكالة ... للسفر والسياحة) بإضافة رصيد أول المدة)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بإضافة رصيد الأطراف ذات علاقة من واقع الحركة المقدمة من المكلف واعتمدت رصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل بإعتبار حولان الحول القمري، واستناداً على البند (أولاً/2) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ والذي نص 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 البند (أولاً/3) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ والذي نص 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) 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."، بناءً على ما تقدم، وبإطلاع الدائرة على النصوص النظامية تبين لديها أن المستحق للأطراف ذات العلاقة مصدراً من مصادر التمويل ويعتبر من الأموال الخاضعة لجباية الزكاة، وبالتالي يجب إضافة ما حال عليه الحول للوعاء الزكوي أو استخدم في تمويل أصول محسومة من الوعاء، وحيث قامت الهيئة بإضافة رصيد الأطراف ذات علاقة من واقع الحركة المقدمة من المكلف واعتمدت رصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل بإعتبار حولان الحول القمري. وحيث أن حساب الأطراف ذات العلاقة متعلق بسجلات "شركة ... وسجلات وكالة ... للسفر والسياحة"، وحيث أن المكلف يقدم إقراره ويشمل الأنشطة المذكورة حسب ما ذكرته الهيئة، وبالإطلاع على ملف الدعوى تبين للدائرة أن المكلف قدم مسودة القوائم المتعلقة بمستشفى أبها الخاص ولم يقدم القوائم المالية المتعلقة بوكالة التميري للسفر والسياحة للنظر في الرصيد وبناءً على ما تم ذكره سيتم الاعتماد على الحركة المقدمة حيث أنها معتمده من قبل الهيئة ولا خلاف فيها، وحيث تبين للدائرة أن المكلف لم يطعن بما ذكرته الهيئة بأنه تم إقفال الرصيد في نهاية العام مما يتضح معه حولان الحول القمري على رصيد أول المدة ولم يقدم المكلف عكس ذلك، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة بإضافة رصيد أول المدة بمبلغ (319,555) ريال وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على (التبرعات لعام 2018م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بإضافة التبرعات الغير مؤيدة إلى صافي الربح، واستناداً إلى الفقرة رقم (4) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ والتي نصت على ما يلي: "تعد التبرعات من المصاريف جائزة الحسم متى ما قدمت المستندات الثبوتية المؤيدة لها وجرى التأكد من جديتها."، واستناداً على نص الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ 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"، وبناء على ما تقدم ووفقاً للنصوص الواردة أعلاه يتضح أن التبرعات التي يجوز حسمها من الوعاء الزكوي هي التبرعات المؤيدة مستندياً بعد التحقق من صحتها وجديتها، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وحيث قامت الهيئة بقبول التبرعات المؤيدة مستندياً بمبلغ (920,812) ريال ورفض التبرعات الغير مؤيدة بمبلغ (2,576,308) ريال. في حين انتهى قرار دائرة الفصل إلى تعديل قرار الهيئة وقبول التبرعات المؤيدة مستندياً بمبلغ (872,395) ريال ورفض المبلغ المتبقي، وحيث أكدت الهيئة بأن المستندات المقدمة في مرحلة الفصل (عينة من التبرعات - هيئات حكومية، عينة من التبرعات - جمعيات خيرية، عينة من التبرعات - أفراد) هي ذات المستندات المقدمة للهيئة وسبق قبولها في الربط بمبلغ يتجاوز المقبول من قبل دائرة الفصل. وحيث تبين للدائرة عدم رد المكلف على دفع الهيئة المتعلق بقبول ذات المستندات واكتفى بالتمسك بالمبلغ المقبول من قبل الهيئة بالإضافة إلى مطالبته بقبول كامل مبلغ التبرعات الواردة في القوائم المالية. وبعد التحقق من المستندات والتي تثبت سداد التبرعات بقيمة (1,153,124) ريال، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار الدائرة بقبول حسم مبلغ التبرعات المؤيدة مستندياً بمبلغ (1,153,124) ريال.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مخصص تذاكر السفر 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 "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.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة 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 الهيئة 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: من الناحية الشكلية:

1- عدم قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / مؤسسة ... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1799) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-69605) المتعلقة بالربوط الزكوية للأعوام من 2013م إلى 2018م، 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-2022-1799) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-69605) المتعلقة بالربوط الزكوية للأعوام من 2013م إلى 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مخصص تذاكر السفر لعام 2018م).

2- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التبرعات لعام 2018م).

3- فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (أطراف ذات علاقة لعام 2018م):

أ- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأطراف ذات العلاقة - سجلات مستشفى ... وفرعها).

ب- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأطراف ذات العلاقة - سجلات وكالة ... للسفر والسياحة) بإضافة رصيد أول المدة).

4- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الزكاة المسددة للأعوام من 2013م وحتى 2017م).



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- التعديلات على صافي الربح - رفض مصروف ضريبة القيمة المضافة - 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 للائحة 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 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2216) وتاريخ

[1440/07/07هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/21 م، من / (...)، سجل مدني رقم (...)، بصفته وكيلًا بموجب الوكالة رقم (...)، وبموجب ترخيص المحاماة رقم (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/26 م، 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 2019 م و 2020 م، 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 2019 م و 2020 م.
- 2- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند مصروف الأتعاب الاستشارية للعامين 2019 م و 2020 م.
- 3- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند مصروف تبرعات (...) لعام 2020 م، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 4- تعديل إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند القرض المساند الممنوح لشركة تابعة لعام 2019 م، 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 2019 م و 2020 م، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 6- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند قروض للموظفين للعامين 2019 م و 2020 م.
- 7- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند تأمين نقدي مقابل ضمان بنكي للعامين 2019 م و 2020 م.

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 2019 م و 2020 م) 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 2019 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؛ 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، 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 1440هـ 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 2019م و2020م)، 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 1440/7/7هـ 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 2019م و2020م)، 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 1440/07/07هـ 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 2019م و2020م ويدفع المكلف بأن الشهادة المقدمة من الهيئة غير سارية التطبيق على الشركة ولا قيمة لها، حيث إنه تم



إصدارها آلياً 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-2024-168279

الدعوى رقم Z-2023-168279

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح - مواد تم تخليصها- 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 (الدائنون التجاريون وأوراق الدفع، وبند الدائنون الآخرون، وبند المبالغ المستحقة لجهات منتسبة) لقيام الهيئة بإخضاع المبالغ التي حال عليها الحول، 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 (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. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية 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. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف والغاء قرار دائرة الفصل، وقبول استئناف المكلف جزئياً فيما يتعلق ببند (الدائنون التجاريون وأوراق الدفع، وبند الدائنون الآخرون، وبند المبالغ المستحقة لجهات منتسبة).

المستند:

➤ الفقرة 4،5 من المادة 1 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 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 (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 ...) وبند (تكلفة تخليص المواد من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ...) وبند (تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك عبر 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 تنطبق تكلفة الاستيرادات/ 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 المصرح 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 ... (..) وغيرها 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 يخصّ بند (الدائنون التجاريون وأوراق الدفع، وبند الدائنون الآخرون، وبند المبالغ المستحقة لجهات منتسبة) 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 بأن الهيئة قامت بإخضاع المبالغ التي حال عليها الحول، ومع ذلك فإن إجرائها كان قائماً على افتراض وبدون مراجعة لحركة أرصدة الحسابات الدائنة، ويدّعي المكلف



بأن إجراء الهيئة غير مبرر استناداً لقرار ديوان المظالم رقم (4505/2/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، ويبيّن المكلف أن ما حال عليه الحول فيما يخص إضافة الدائنين التجاريين وأوراق الدفع إلى الوعاء الزكوي مبلغ (173,694) ريال، وفيما يخص الدائنين 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 2024/01/24م، 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 (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 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، وبالاطلاع 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 مبلغ 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 ... (شركة ...) ونص العقد على أن المكلف يساعد المورد/ المصنع في تيسير الاستيراد وإعادة التصدير المؤقتة لمعدة الاختبار، ويتضح بالإطلاع على صفحة رقم (2) 4- أ إجمالي 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 (...) 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 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 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 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 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 تخلصها 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 إجراءاتها كان قائماً على افتراض وبدون مراجعة لحركة أرصدة الحسابات الدائنة. وحيث نصّت الفتوى الشرعية الصادرة برقم (2/3077) وتاريخ 1426/11/08هـ 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 مالا آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته"، وحيث نصّت الفقرة (5) من تعميم الهيئة رقم (1432/16/583) وتاريخ 1432/01/29هـ 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 للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول." وبناءً على ما تقدم، تعدّ الذمم التجارية الدائنة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وحيث 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 يترتب 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 تخليص 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 تخليصها 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).



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- التعديلات على صافي الربح - استبعاد رسوم جمركية محملة بالزيادة- 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 (الدائنون التجاريون وأوراق الدفع، وبند الدائنون الآخرون، وبند المبالغ المستحقة لجهات منتسبة) لقيام الهيئة بإخضاع المبالغ التي حال عليها الحول، وبند (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...) 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. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن هذا البند متعلق ببند (تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك عبر شركة ...) والذي قضت فيه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف لتقديمه المستندات المؤيدة لاعتراضه. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف والغاء قرار دائرة الفصل، وقبول استئناف المكلف جزئياً فيما يتعلق ببند (الدائنون التجاريون وأوراق الدفع، وبند الدائنون الآخرون، وبند المبالغ المستحقة لجهات منتسبة).

المستند:

➤ الفقرة 1 من المادة 4.5 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/09م 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 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 (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 ...) وبند (تكلفة تخليص المواد من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ...) وبند (تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك عبر 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 تنطبق تكلفة الاستيرادات/ 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 المصرح 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 ... (..) وغيرها 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 يخصّ بند (الدائنون التجاريون وأوراق الدفع، وبند الدائنون الآخرون، وبند المبالغ المستحقة لجهات منتسبة) 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 بأن الهيئة قامت بإخضاع المبالغ التي حال عليها الحول، ومع ذلك فإن إجرائها كان قائماً على افتراض وبدون مراجعة لحركة أرصدة الحسابات الدائنة، ويدّعي المكلف



بأن إجراء الهيئة غير مبرر استناداً لقرار ديوان المظالم رقم (4505/2/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، ويبيّن المكلف أن ما حال عليه الحول فيما يخص إضافة الدائنين التجاريين وأوراق الدفع إلى الوعاء الزكوي مبلغ (173,694) ريال، وفيما يخص الدائنين 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 2024/01/24م، 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 (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 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 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 مبلغ 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 ... (شركة ...) ونص العقد على أن المكلف يساعد المورد/ المصنع في تيسير الاستيراد وإعادة التصدير المؤقتة لمعدة الاختبار، ويتضح بالإطلاع على صفحة رقم (2) 4- أ إجمالي 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 (...) 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 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 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، وتقديم 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 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 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 تخلصها 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 إجراءاتها كان قائماً على افتراض وبدون مراجعة لحركة أرصدة الحسابات الدائنة. وحيث نصّت الفتوى الشرعية الصادرة برقم (2/3077) وتاريخ 1426/11/08هـ على: "أن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية ولم يرد دليل صحيح بحسم الديون من ذلك، لأن الدائن يزي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين بينما المدين يزي مالا آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته"، وحيث نصّت الفقرة (5) من تعميم الهيئة رقم (1432/16/583) وتاريخ 1432/01/29هـ 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 للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول." وبناءً على ما تقدم، تعدّ الذمم التجارية الدائنة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وحيث 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 يترتب 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 مالياً 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 تخليص 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 تخليصها 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).



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

القرار رقم IR-2023-94578

الدعوى رقم Z-2022-94578

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح - تكلفة العمالة الموسمية - رفض 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-2021-1943)، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (تكاليف هدايا الحجاج) إذ يدعي أن هذا البند في نشاط حجاج الداخل ليس بنداً ترفيهياً ولا اختيارياً وإنما هو مصروف مفروض على شركات حجاج الداخل بموجب لائحة وزارة الحج، ويكمن استئناف الهيئة على بند (تكلفة العمالة الموسمية) إذ تدعي أن دائرة الفصل لم تقم بالفحص الدقيق ولم توضح ما نوع هذه العينات ولا تاريخها ولم تطلب مصادقة من محاسب قانوني عليها. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية بشأن عامي 1436هـ و1437هـ فتمسك الهيئة باستئنافها لعدم تقديم المستندات، وعليه وبالرجوع إلى ملف الدعوى اتضح أن كافة المستندات المقدمة من المكلف بشأن البند أعلاه تعود لعامي 1438هـ و1439هـ فقط، ولم يقدم أي مستند فيما يتعلق بالأعوام الأخرى. مؤدى ذلك؛ رفض استئناف المكلف، وقبول استئناف الهيئة.

المستند:



➤ الفقرة 1 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 2022/02/07م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/03/18م، من/ ...، بصفته مدير الشركة المستأنفة بموجب عقد تأسيسها، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1943) الصادر في الدعوى رقم (-16565-Z-2020) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 1436هـ حتى 1439هـ، 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 احتساب مبلغ الزكاة المسدد لعام 1438هـ.

2- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند تكلفة العمالة الموسمية.

3- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند تكاليف هدايا الحجاج.



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 (تكاليف هدايا الحجاج) فيدعي المكلف أن هذا البند هو البند الوحيد الذي لم تتوافر لديه إلا فواتير مؤقتة من وكيل المصنع الصيني والذي تم استيراد الهدايا منه، ونظراً لاختفاء الوكيل وخسارة الشركة لمبالغ طائلة نتيجة لذلك، وقد حاول طوال الفترة الماضية الوصول للمصنع إلى أن تم التواصل معهم ووافقوا على تسليم المكلف فواتير لتلك الهدايا وتم إرفاقها (فاتورتين) لتكون هذه الفواتير هي المستند الوحيد الذي لم يتم إرفاقه مسبقاً لتعثر حصوله عليه بسبب مشاكل الاستيراد وغيرها، عليه يطالب بإلغاء قرار الهيئة بإعادة الربط الزكوي عن بند الهدايا المذكور حيث إن هذا البند في نشاط حجاج الداخل ليس بندا ترفيهياً ولا اختيارياً وإنما هو مصروف مفروض على شركات حجاج الداخل بموجب لائحة وزارة الحج، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم 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، فيكمن استئنافها فيما يخص (تكلفة العمالة الموسمية) فتوضّح الهيئة أن دائرة الفصل اطلعت على عينات وليس كامل البند إذ لم تقم بالفحص الدقيق ولم توضح ما نوع هذه العينات ولا تاريخها ولم تطلب مصادقة من محاسب قانوني عليها، كما تستأنف الهيئة على بند (الناحية الشكلية)، وبند (احتساب مبلغ الزكاة المسدد لعام 1438هـ)، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الخميس 2023/12/21م، 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 أنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (احتساب مبلغ الزكاة المسدد لعام 1438هـ) وحيث نصّت 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 المذكورة الإلحاقية 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.

وحيث أنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (تكلفة العمالة الموسمية) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي أن دائرة الفصل اطلعت على عينات وليس كامل البند إذ لم تقم بالفحص الدقيق ولم توضح ما نوع هذه العينات ولا تاريخها ولم تطلب مصادقة من محاسب قانوني عليها. 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 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." بناءً على ما تقدم، يتضح قيام الهيئة بترك استئنافها بشأن عامي 1438 هـ و1439 هـ لتقديم المكلف المستندات المؤيدة، وأما بشأن عامي 1436 هـ و1437 هـ فتتمسك الهيئة باستئنافها لعدم تقديم المستندات، وعليه وبالرجوع إلى ملف الدعوى اتضح أن كافة المستندات المقدمة من المكلف بشأن البند أعلاه تعود لعامي 1438 هـ و1439 هـ فقط، ولم يقدم أي مستند فيما يتعلق بالأعوام الأخرى، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة فيما يخص عامي 1436 هـ و1437 هـ لعدم تقديم المكلف الإثبات المستندي لهذه المصاريف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأنه، وقبول ترك الخصومة فيما يتعلق بالاستئناف لعامي 1438 هـ و1439 هـ.

وحيث أنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (تكاليف هدايا الحجاج) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أن هذا البند في نشاط حجاج الداخل ليس بنداً ترفيهياً ولا اختيارياً وإنما هو مصروف مفروض على شركات حجاج الداخل بموجب لائحة وزارة الحج. وحيث نصّت الفقرتين (1/أ) و (1/ب) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ 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. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى."، بناءً على ما تقدم، يتضح قبول الهيئة اعتراض المكلف للأعوام 1437 هـ و1438 هـ و1439 هـ فقط لتقديمه المستندات المؤيدة، أما بشأن عام 1436 هـ فتتمسك الهيئة برفضها لاعتراض المكلف لعدم تقديم الفواتير المؤيدة، وعليه وبالرجوع لملف الدعوى اتضح صحة ما أشارت له الهيئة من عدم تقديم المكلف للفواتير المؤيدة لعام 1436 هـ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف بشأن عام 1436 هـ لعدم تقديم الإثبات المستندي لهذه المصاريف وتأييد قرار الدائرة بشأنه، وإثبات انتهاء الخلاف للأعوام 1437 هـ و1438 هـ و1439 هـ لقبول الهيئة لاستئناف المكلف.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة 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 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 الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1943) الصادر في الدعوى رقم (Z-16565-2020) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 1436 هـ حتى 1439 هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الناحية الشكلية).

2- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (احتساب مبلغ الزكاة المسدد لعام 1438 هـ).

3- فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (تكلفة العمالة الموسمية):

أ- قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل لعامي 1436 هـ و 1437 هـ.

ب- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق بالاستئناف لعامي 1438 هـ و 1439 هـ.

4- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (تكاليف هدايا الحجاج):

أ- رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بعام 1436 هـ.

ب- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بالاستئناف على الأعوام 1437 هـ و 1438 هـ و 1439 هـ.



القرار رقم IR-2023-94578

الدعوى رقم Z-2022-94578

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

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح - تكاليف هدايا الحجاج - رفض 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-2021-1943)، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (تكلفة العمالة الموسمية) إذ تدعي أن دائرة الفصل اطلعت على عينات وليس كامل البند إذ لم تقم بالفحص الدقيق ولم توضح ما نوع هذه العينات ولا تاريخها ولم تطلب مصادقة من محاسب قانوني عليها، ويكمن استئناف المكلف على بند (تكاليف هدايا الحجاج) إذ يدعي أن هذا البند في نشاط حجاج الداخل ليس بنداً ترفيهياً ولا اختيارياً وإنما هو مصروف مفروض على شركات حجاج الداخل بموجب لائحة وزارة الحج. وحيث ثبتت للجنة الاستئنافية تمسك الهيئة برفضها لاعتراض المكلف لعدم تقديم الفواتير المؤيدة، وعليه وبالرجوع لملف الدعوى اتضح صحة ما أشارت له الهيئة من عدم تقديم المكلف للفواتير المؤيدة لعام 1436 هـ مؤدى ذلك؛ رفض استئناف المكلف، وقبول استئناف الهيئة.

المستند:

➤ الفقرة 1 من المادة 5 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01 هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/02/07 م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/03/18 م، من/ ...، بصفته مدير الشركة المستأنفة بموجب عقد تأسيسها، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1943) الصادر في الدعوى رقم (-16565-Z-2020) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 1436 هـ حتى 1439 هـ، 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 احتساب مبلغ الزكاة المسدد لعام 1438 هـ.

2- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند تكلفة العمالة الموسمية.

3- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند تكاليف هدايا الحجاج.



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 (تكاليف هدايا الحجاج) فيدعي المكلف أن هذا البند هو البند الوحيد الذي لم تتوافر لديه إلا فواتير مؤقتة من وكيل المصنع الصيني والذي تم استيراد الهدايا منه، ونظراً لاختفاء الوكيل وخسارة الشركة لمبالغ طائلة نتيجة لذلك، وقد حاول طوال الفترة الماضية الوصول للمصنع إلى أن تم التواصل معهم ووافقوا على تسليم المكلف فواتير لتلك الهدايا وتم إرفاقها (فاتورتين) لتكون هذه الفواتير هي المستند الوحيد الذي لم يتم إرفاقه مسبقاً لتعثر حصوله عليه بسبب مشاكل الاستيراد وغيرها، عليه يطالب بإلغاء قرار الهيئة بإعادة الربط الزكوي عن بند الهدايا المذكور حيث إن هذا البند في نشاط حجاج الداخل ليس بندا ترفيهياً ولا اختيارياً وإنما هو مصروف مفروض على شركات حجاج الداخل بموجب لائحة وزارة الحج، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

كما لم يلقَ 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 (تكلفة العمالة الموسمية) فتوضّح الهيئة أن دائرة الفصل اطلعت على عينات وليس كامل البند إذ لم تقم بالفحص الدقيق ولم توضح ما نوع هذه العينات ولا تاريخها ولم تطلب مصادقة من محاسب قانوني عليها، كما تستأنف الهيئة على بند (الناحية الشكلية)، وبند (احتساب مبلغ الزكاة المسدد لعام 1438هـ)، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الخميس 2023/12/21م، 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 لإجراءاتهما.

وفي الموضوع، وحيث أنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (احتساب مبلغ الزكاة المسدد لعام 1438هـ) وحيث نصّت 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 المذكورة الإلحاقية 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.

وحيث أنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (تكلفة العمالة الموسمية) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي أن دائرة الفصل اطلعت على عينات وليس كامل البند إذ لم تقم بالفحص الدقيق ولم توضح ما نوع هذه العينات ولا تاريخها ولم تطلب مصادقة من محاسب قانوني عليها. 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 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." بناءً على ما تقدم، يتضح قيام الهيئة بترك استئنافها بشأن عامي 1438 هـ و1439 هـ لتقديم المكلف المستندات المؤيدة، وأما بشأن عامي 1436 هـ و1437 هـ فتتمسك الهيئة باستئنافها لعدم تقديم المستندات، وعليه وبالرجوع إلى ملف الدعوى اتضح أن كافة المستندات المقدمة من المكلف بشأن البند أعلاه تعود لعامي 1438 هـ و1439 هـ فقط، ولم يقدم أي مستند فيما يتعلق بالأعوام الأخرى، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة فيما يخص عامي 1436 هـ و1437 هـ لعدم تقديم المكلف الإثبات المستندي لهذه المصاريف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأنه، وقبول ترك الخصومة فيما يتعلق بالاستئناف لعامي 1438 هـ و1439 هـ.

وحيث أنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (تكاليف هدايا الحجاج) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أن هذا البند في نشاط حجاج الداخل ليس بنداً ترفيهياً ولا اختيارياً وإنما هو مصروف مفروض على شركات حجاج الداخل بموجب لائحة وزارة الحج. وحيث نصّت الفقرتين (1/أ) و (1/ب) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ 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. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى."، بناءً على ما تقدم، يتضح قبول الهيئة اعتراض المكلف للأعوام 1437 هـ و1438 هـ و1439 هـ فقط لتقديمه المستندات المؤيدة، أما بشأن عام 1436 هـ فتتمسك الهيئة برفضها لاعتراض المكلف لعدم تقديم الفواتير المؤيدة، وعليه وبالرجوع لملف الدعوى اتضح صحة ما أشارت له الهيئة من عدم تقديم المكلف للفواتير المؤيدة لعام 1436 هـ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف بشأن عام 1436 هـ لعدم تقديم الإثبات المستندي لهذه المصاريف وتأييد قرار الدائرة بشأنه، وإثبات انتهاء الخلاف للأعوام 1437 هـ و1438 هـ و1439 هـ لقبول الهيئة لاستئناف المكلف.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة 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 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 الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1943) الصادر في الدعوى رقم (Z-16565-2020) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 1436 هـ حتى 1439 هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الناحية الشكلية).

2- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (احتساب مبلغ الزكاة المسدد لعام 1438 هـ).

3- فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (تكلفة العمالة الموسمية):

أ- قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل لعامي 1436 هـ و 1437 هـ.

ب- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق بالاستئناف لعامي 1438 هـ و 1439 هـ.

4- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (تكاليف هدايا الحجاج):

أ- رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بعام 1436 هـ.

ب- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بالاستئناف على الأعوام 1437 هـ و 1438 هـ و 1439 هـ.



القرار رقم IR-2023-133566

الدعوى رقم ZI-133566-2022

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

المفاتيح:

زكاة - التعديلات على صافي الربح - فرق المشتريات الخارجية - قبول استئناف الهيئة - رفض استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-839) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2017م و2018م، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (فرق المشتريات الخارجية) على أنها تدعي بأنه بالرجوع لبيان الجمارك (فسح) تبين أن المشتريات الخارجية تبلغ (111,614,598) ريال و(79,820,147) ريال على التوالي، وبالإطلاع على الاقرار الزكوي تبين أن المكلف لم يقدم مطابقة بين قيمة المشتريات الخارجية بالإقرار الزكوي وقيمة المشتريات الخارجية بناءً على بيان الجمارك، وحيث يكمن استئناف المكلف على بند (فرق المشتريات الخارجية) بأنه قدم رفق اعتراضه كشف حساب الجمارك للمصانع ولكن لم يتم مطابقتها مع الإقرار المقدم علماً أنه قد تم إيضاح قيمة المشتريات الخارجية، و بند (الرواتب والأجور)، أن الهيئة قامت بمقارنة الرواتب والأجور مع شهادة التأمينات الاجتماعية التي تحتوي فقط على الرواتب الأساسية وبدل السكن الأمر في حين أن المكلف قدم بياناً تحليلياً لإجمالي الرواتب والأجور. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية انتهاء الخلاف بمبلغ (3,457,876) ريال لعام 2017م و(11,339,836) ريال لعام 2018م، أما الفرق المتبقي بمبلغ (11,161,460) ريال ومبلغ (7,982,015) ريال، تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وقبول استئناف الهيئة لعدم تقديم المكلف لما يؤيد اعتراضه. مؤدى ذلك؛ رفض استئناف المكلف وقبول استئناف الهيئة وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بالفرق المتبقي فيما يتعلق ببند (فرق المشتريات).

المستند:

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

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/06/14م، من /...، هوية وطنية رقم (...). بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة، والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/06/15م من /هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل



في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-839) الصادر في الدعوى رقم (-38533-ZI 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: رفض اعتراض المدعية على بند عمولة المبيعات.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية على بند المصروفات الأخرى.

ثالثاً: تعديل إجراء المدعى عليها على بند فرق المشتريات الخارجية؛ وفقاً لحثثيات القرار.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية على بند الرواتب والأجور.

خامساً: رفض اعتراض المدعية على بند الإيرادات غير المصرح عنها.

سادساً: رفض اعتراض المدعية على بند تعديل رأس المال والاحتياطي والخسائر المتراكمة.

سابعاً: رفض اعتراض المدعية على بند مخصص الديون المشكوك في تحصيلها.

ثامناً: رفض اعتراض المدعية على بند القروض والبنوك.

تاسعاً: رفض اعتراض المدعية على بند الدفعات المقدمة.

عاشرًا: رفض اعتراض المدعية على بند المطلوب للجهات ذات العلاقة.

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 (عمولة المبيعات لعامي 2017م و2018م) بأن العمولات من المصاريف جائزة الحسم وفقاً لما نصت عليه اللائحة، ويشير إلى أنه بمقارنة العمولات بمبيعات الشركة فإنها تمثل نسبة ضئيلة بواقع (0.34%) و(0.18%) لعامي الخلاف على التوالي، وبخصوص عمولة المحامي... فإنها تمثل المبلغ المستحق للمحامي نتيجة تحصيل المديونيات على العملاء المتعثرين للشركة وهي تمثل نسبة من المبلغ المحصل بناءً على العقد الموقع معه، وهذا الأمر متعارف عليه في مجال تحصيل الديون. وفيما يخص بند (المصاريف الأخرى لعامي 2017م و2018م) فيدعي المكلف بأن المصروفات الأخرى عبارة عن مبالغ صغيرة، ووفقاً للمفاهيم والأعراف المحاسبية فإنه لا يشترط الإفصاح عنها كبنود مستقلة في صلب القوائم المالية. وفيما يخص بند (الرواتب والأجور لعامي 2017م و2018م) فيدعي المكلف بأن الهيئة قامت بمقارنة الرواتب والأجور مع شهادة التأمينات الاجتماعية التي تحتوي فقط على الرواتب الأساسية وبديل السكن في حين أن المكلف قدم بياناً تحليلياً لإجمالي الرواتب والأجور. كما يعترض المكلف على بند (فرق المشتريات الخارجية) وبند (القروض والبنوك لعامي 2017م و2018م) وبند (الإيرادات الغير مصرح عنها لعام 2018م) وبند (تعديل رأس المال والاحتياطي والخسائر المتراكمة لعامي 2017م و2018م) وبند (مخصص الديون المشكوك بتحصيلها لعامي 2017م و2018م) وبند (الدفعات المقدمة لعامي 2017م و2018م) وبند (المطلوب لجهات ذات علاقة)، 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 (فرق المشتريات الخارجية) بأنه بالرجوع إلى بيان الجمارك (فسح) لعامي 2017م و2018م تبين منه أن المشتريات الخارجية تبلغ (111,614,598) ريال و(79,820,147) ريال للعامين على التوالي، وبالإطلاع على الإقرار الزكوي تبين أن المكلف لم يقدم مطابقة بين قيمة المشتريات الخارجية بالإقرار الزكوي وقيمة المشتريات الخارجية بناءً على بيان الجمارك، حيث تبين أن المشتريات الخارجية تبلغ صفر وفقاً للإقرار الزكوي، كما أن المكلف لم يوضح مكان إدراج المشتريات الخارجية بالإقرار أو يقدم تفصيل



للمصروفات المباشرة الأخرى بالإقرار والتوضيح ما إذا كان قد تم تضمينها بالإقرار من عدمه، وتم الرجوع إلى نظام إيراد وتم الاطلاع على تفصيل المصروفات المباشرة الأخرى وتبين أنه لا تتضمن قيمة المشتريات الخارجية صراحةً، وننوه إلى افتراض دائرة الفصل أن المكلف قد صرح عن المشتريات الخارجية في بند المصاريف المباشرة الأخرى في الإقرار الزكوي لا يعني بالضرورة صحة ذلك، حيث من الممكن أن يتم التصريح عن مبالغ أعلى أو أقل من قيمة المشتريات الخارجية طبقاً لبيان الجمارك، وعليه فإن الهيئة تترك استئنافها جزئياً وتقبل اعتراض المكلف وذلك بإضافة المبلغ (11,161,460) ريال و(7,982,015) ريال لعامي 2017م و2018م على التوالي إلى صافي الربح بدلاً من (14,619,336) ريال و(19,321,851) ريال، ويكون الاحتساب كالآتي: لعام 2017م: إقرار المكلف (0)، المشتريات من واقع بيانات الجمارك -فسح- (111,614,598)، ما تم إضافته من الهيئة طبقاً للربط الصادر (14,619,336)، تربيع فرق الاستيرادات بـ 10% والذي يضاف إلى صافي الربح (11,161,460)، الفرق المقبول (3,457,876). ولعام 2018م: إقرار المكلف (0)، المشتريات من واقع بيانات الجمارك -فسح- (79,820,147)، ما تم إضافته من الهيئة طبقاً للربط الصادر (19,321,851)، تربيع فرق الاستيرادات بـ 10% والذي يضاف إلى صافي الربح (7,982,015)، الفرق المقبول (11,339,836). وتلخيصاً لما سبق ذكره فإن الهيئة تقبل اعتراض المكلف على فرق الاستيرادات جزئياً وذلك باستبعاد المبالغ بقيمة (3,457,876) ريال و(11,339,836) ريال لعامي 2017م و2018م على التوالي، وعليه فإن الهيئة تترك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

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 الطرفين بشأن بند (فرق المشتريات الخارجية)، وحيث يكمن استئناف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي المكلف بأنه قدم رفق اعتراضه كشف حساب الجمارك لمصنع ... ومصنع ... لعامي 2017م و2018م ولكن لم يتم مطابقتها مع الإقرار المقدم علماً أنه قد تم إيضاح قيمة المشتريات الخارجية، وبأن تلك الفروقات تمثل فرق العملة لأن أغلب تلك المشتريات تتم بعملة اليورو وسعر تدبير العملة من البنوك التي تتعامل معها الشركة يختلف عن سعر اليورو من واقع سعر التحويل المعتمد من الجمارك، بالإضافة إلى ذلك التدخل بين الفترة المحاسبية وبين الجمارك ودفاتر الشركة، ويفيد بأنه تم تبويب المشتريات بالكامل ضمن المصاريف الأخرى في الإقرار الزكوي المقدم والدليل على ذلك أن صافي الربح أو الخسارة مطابق للقوائم المالية مما يوضح أن الشركة قامت بتسجيل المشتريات الخارجية في بند آخر وليس بصفر. في حين تدعي الهيئة بأنه بالرجوع لبيان الجمارك (فسح) لعامي 2017م و2018م تبين منه أن المشتريات الخارجية تبلغ (111,614,598) ريال و(79,820,147) ريال على التوالي، وبالإطلاع على الإقرار الزكوي تبين أن المكلف لم يقدم مطابقة بين قيمة المشتريات الخارجية بالإقرار الزكوي وقيمة المشتريات



الخارجية بناءً على بيان الجمارك، حيث تبين أن المشتريات الخارجية تبلغ صفر وفقاً للإقرار الزكوي، كما لم يوضح مكان إدراج المشتريات الخارجية بالإقرار أو يقدم تفصيل للمصروفات المباشرة الأخرى بالإقرار والتوضيح ما إذا كان قد تم تضمينها بالإقرار من عدمه، وتم الرجوع إلى نظام إيراد وتم الاطلاع على تفصيل المصروفات المباشرة الأخرى وتبين أنه لا تتضمن قيمة المشتريات الخارجية صراحةً، وعليه فإن الهيئة تترك استئنافها جزئياً وتقبل اعتراض المكلف وذلك بإضافة المبلغ (11,161,460) ريال و(7,982,015) ريال لعامي 2017م و2018م على التوالي إلى صافي الربح بدلاً من (14,619,336) ريال و(19,321,851) ريال.

أ) 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 انتهاء الخلاف وذلك بقبول المدعى عليها لإجراء المدعية وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية المقدمة بتاريخ 2023/12/06م والمتضمنة على: "وتلخيصاً لما سبق ذكره فإن الهيئة تقبل اعتراض المكلف على فرق الاستيرادات جزئياً وذلك باستبعاد المبالغ بقيمة 3,457,876 ريال و11,339,836 ريال لعامي 2017م و2018م على التوالي"، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بالاستئناف على مبلغ (3,457,876) ريال لعام 2017م و(11,339,836) ريال لعام 2018م.

ب) وبناءً على ما تقدم، فإن الخلاف بين طرفي الدعوى يكمن في إضافة الهيئة مبلغ (14,619,336) ريال و(19,321,851) ريال لعامي 2017م و2018م على التوالي، وحيث ثبت انتهاء الخلاف بمبلغ (3,457,876) ريال لعام 2017م و(11,339,836) ريال لعام 2018م كما هو مبين بالفقرة (أ) أعلاه، وحيث أنه فيما يتعلق بالفرق المتبقي بمبلغ (11,161,460) ريال ومبلغ (7,982,015) ريال، ونظرًا لعدم تقديم المكلف لما يؤيد اعتراضه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وقبول استئناف الهيئة وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بالفرق المتبقي.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عمولة المبيعات لعامي 2017م و2018م)، وحيث يكمن استئنافه بأن العمولات من المصاريف جائزة الحسم وفقاً لما نصت عليه اللائحة، ويشير إلى أنه بمقارنة العمولات بمبيعات الشركة فإنها تمثل نسبة ضئيلة بواقع (0.34%) و(0.18%) لعامي الخلاف على التوالي، وبخصوص عمولة المحامي ... فإنها تمثل المبلغ المستحق للمحامي نتيجة تحصيل المديونيات على العملاء المتعثرين للشركة وهي تمثل نسبة من المبلغ المحصل بناءً على العقد الموقع معه.

أ) 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 انتهاء الخلاف وذلك بقبول المدعى عليها لإجراء المدعية وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية المقدمة بتاريخ 2023/12/06م والمتضمنة على: "وعليه وحيث تبين أن



المكلف قام بتسجيل مصروف العمولة لرجال البيع خلال العام 2017م وأنه مؤيد مستندياً وفقاً لعقود الموظفين وكشف اعتماد عمولة المبيعات فإن الهيئة تقبل اعتراض المكلف فيما يتعلق به"، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف على بند (عمولة رجال البيع لعام 2017م).

(ب) وحيث نصّت الفقرة (1/أ) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها والتي نصت 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، فإن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما أحتوى عليه من دفع ومستندات؛ تبين تقديم المكلف للقوائم المالية المدققة وميزان المراجعة لحساب العمولات مستخرج من النظام، وبالإطلاع على ميزان المراجعة لعامي الخلاف تبين أن مصروف العمولة يبلغ (1,735,692) ريال لعام 2017م و(722,665) ريال لعام 2018م، وتبين أنه مطابق لما هو مثبت بالقوائم المالية تحديداً الايضاح المتعلق بمصاريف البيع والتوزيع، كما قدم المكلف عينة من عقود الموظفين واعتمادات المدير المالي لصرف العمولات للموظفين وقدم مستند لسياسة احتساب عمولة المبيعات موقع من المدير المالي وعدة أشخاص من ذوي الصلاحية، وبالنسبة للعمولة المدفوعة للمحامي ... فقدم المكلف العقد المبرم بينه وبين المحامي، كما قدم فواتير صادرة من مكتب المحامي يطالب فيها الشركة المستأنفة بسداد مبالغ مقابل تحصيله مستحقات من عملاء المكلف، بالإضافة إلى تقديم المكلف لمستخرجات من النظام المحاسبي تثبت سداد سدادته للمبالغ المستحقة للمحامي، وعليه وحيث قدم المكلف المستندات المؤيدة للمصروف محل النزاع، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما عدا (عمولة رجال البيع لعام 2017م) والتي تم إثبات انتهاء الخلاف بشأنها.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (المصاريف الأخرى لعامي 2017م و2018م)، وحيث يكمن استئنافه بأن المصروفات الأخرى عبارة عن مبالغ صغيرة، ووفقاً للمفاهيم والأعراف المحاسبية فإنه لا يشترط الإفصاح عنها كبنود مستقلة في صلب القوائم المالية. وحيث نصّت الفقرة (1/أ) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 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"، كما نصّت الفقرة (3) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ على أنه: "تعد الديون المدعومة 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 المدعومة 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". وبناءً على ما تقدّم، يتبين أن الخلاف بين الطرفين يكمن في عدم قبول الهيئة حسم المصروفات الأخرى لعدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة لكل مصروف ولعدم تقديمه متطلبات حسم الديون المدعومة، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما أحتوى من دفع ومستندات؛ تبين أن بند المصاريف الأخرى يندرج تحته أكثر من مصروف منها (مصاريف حاسب آلي، هاتف - فاكس - انترنت، مصاريف أنشطة، مصاريف تأشيرة الضيوف، مصاريف أدوات مكتبية، مصاريف ديون معدومة، مصاريف ديون مشكوك في تحصيلها، مصاريف صحة، مصاريف سفر، مصاريف تأمين... إلخ)، وبالإطلاع على المستندات المقدمة تبين تقديم المكلف لملف بتفاصيل المصاريف الأخرى بصيغة اكسل والذي يتضح أنه مستخرج من



النظام، وبمطابقة مبلغ المصاريف الأخرى تبين أنه مطابق لما ورد في القوائم المالية تحديداً الايضاح المتعلق بمصاريف البيع والتوزيع، عليه؛ يحق للمكلف حسم المصاريف محل الخلاف فيما عدا مصروف الديون المعدومة والبالغ (148,768) ريال لعام 2018م فقط حيث أنه لم يقدم ما يثبت تقيده بما ورد في الفقرة رقم (3) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة المذكورة أعلاه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند وذلك بقبول حسم المصاريف الأخرى بالكامل لعام 2017م بمبلغ (9,876,000) ريال وبالنسبة لعام 2018م يتم حسم المصاريف بمبلغ (2,872,862) ريال فقط وذلك بعد استبعاد الديون المعدومة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الرواتب والأجور لعامي 2017م و2018م)، وحيث يكمن استئنافه بأن الهيئة قامت بمقارنة الرواتب والأجور مع شهادة التأمينات الاجتماعية التي تحتوي فقط على الرواتب الأساسية وبدل السكن في حين أن المكلف قدم بياناً تحليلياً لإجمالي الرواتب والأجور. وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ 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. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذو طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم موجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظامية." وبناءً على ما تقدّم، تعدّ شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية إحدى القرائن المهمة الصادرة من طرف ثالث وتستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور وما في حكمها المحملة على الحسابات ما لم يثبت المكلف خلاف ذلك، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه؛ ففيما يتعلق بما أشارت إليه الهيئة ودائرة الفصل من أن المكلف قدم تحليل للرواتب والأجور مختلف عما تم تقديمه للهيئة؛ فإنه وبالإطلاع على لائحة اعتراض المكلف أمام الهيئة ولائحة اعتراضه أمام الفصل وما تم تقديمه ضمن لائحة استئنافه تبين عدم صحة ما أشارت له الهيئة والدائرة مصدرة القرار حيث أن البيانات المقدمة في مرحلة الاعتراض أمام الهيئة متطابقة مع ما تم تصعيده للأمانة، أما بشأن الفروقات فتبين تقديم المكلف لميزان المراجعة مستخرج من النظام للرواتب لعامي 2017م و2018م بمبلغ (89,137,346) ريال و(68,304,162) ريال على التوالي، وتبين أنها تشمل رواتب عمالة مستأجرة وتذاكر سفر وساعات عمل إضافية ومكافآت ومستلزمات سكن عاملين ومصروفات هاتف وغيرها من المزايا، وقدم المكلف ملفات اكسل للرواتب المصروفة للموظفين لبعض الأشهر على سبيل العينة والمتضمن على اسم الموظف ومنصبه وما تم صرفه له مصنف لراتب أساسي والبدلات المتفق عليها، كما قدم عينة من عقود العمالة الخارجية، إلا أنه بالإطلاع على الإقرار الزكوي تبين أن المكلف لم يصرح إلا عن (83,846,000) ريال لعام 2017م و(64,497,000) ريال لعام 2018م، على أنه ثبت أن الرواتب والأجور من واقع المستندات المؤيدة تبلغ (89,137,346) ريال و(68,304,162) ريال، ولم يقدم المكلف الأسباب التي دعت له لعدم التصريح عن كامل المبالغ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند وذلك بأن يتم حسم ما طالب به المكلف ضمن الإقرار الزكوي وهو (83,846,000) ريال لعام 2017م و(64,497,000) ريال لعام 2018م ورفض ما عدا ذلك.

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 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 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 محافظة جدة ذي الرقم (IZI-2022-839) الصادر في الدعوى رقم (ZI-38533-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2017م و2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (فرق المشتريات الخارجية):

أ- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بالاستئناف على مبلغ (3,457,876) ريال لعام 2017م ومبلغ (11,339,836) ريال لعام 2018م.

ب- رفض استئناف المكلف وقبول استئناف الهيئة وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بالفرق المتبقي.

2- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عمولة المبيعات لعامي 2017م و2018م):

أ- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بالاستئناف على بند (عمولة رجال البيع لعام 2017م).

ب- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما عدا ذلك.

3- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المصاريف الأخرى لعامي 2017م و2018م).

4- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الرواتب والأجور لعامي 2017م و2018م).

5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القروض والبنوك لعامي 2017م و2018م).

6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الإيرادات الغير مصرح عنها لعام 2018م).

7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تعديل رأس المال والاحتياطي والخسائر المتراكمة لعامي 2017م و2018م).

8- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخصص الديون المشكوك بتحصيلها لعامي 2017م و2018م).

9- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الدفعات المقدمة لعامي 2017م و2018م).

10- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المطلوب لجهات ذات علاقة).

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-2023-142803

الدعوى رقم Z-142803-2022

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح - مشتريات محلية - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (-ISR-2022-1093)، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (المشتريات المحلية) وذلك لأنه قام بتقديم إقراره الزكوي بناءً على مسودة القوائم المالية الموحدة لعام 2018م رغبة منه بتقديم الإقرار الزكوي وسداد الزكاة المستحقة بموجبه في المواعيد النظامية المحددة وذلك قبل اكمال عملية تدقيق القوائم المالية من المراجع، ثم قام لاحقاً بتعديل إقراره الزكوي وبناءً عليه قام بالإفصاح عن المبلغ المعدل للمشتريات المحلية لعام 2018م وأفاد أن الهيئة قامت بمقارنة المشتريات المحلية المقدمة من المكلف والمشتريات المحلية من واقع مسودة الإقرار. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف قدم المطابقة اللازمة والتي تثبت بأن مجمل الربح لم يغير نتیجتها وهذا ما يؤكد على أنها إعادة تبويب بين البنود لم تنتج عنها فروقات في مجمل الربح. 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](#)
- [المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)
- [المادة 21 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/08/25م من / (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/08/30م من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1093) الصادر في الدعوى رقم (Z-47827-2021) 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: 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 (إضافة الأرباح المرحلة بالزيادة)، وفقاً لما ورد في الأسباب.

رفض الدعوى فيما يتعلق بالمتبقي من البنود.

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 (أطراف ذات علاقة) بأن الهيئة اعتمدت على السجلات المحاسبية المنفصلة لكل شركة تابعة على حدى وذلك في ربطها على بند الأطراف ذات العلاقة، حيث أن الشركات التي ادعت الهيئة حولان الحال على أرصدها الدائنة هي شركات تابعة وموحدة بالقوائم المالية، كما أفاد أن الايضاح رقم (1) من القوائم المالية الموحدة يوضح أن هذه الأرصدة الدائنة ملغاة نتيجة توحيد القوائم المالية، كما ذكر أن المبلغ المربوط يتجاوز المبالغ الظاهرة في القوائم المالية الموحدة. وفيما يخص بند (المشتريات المحلية) فيدعي المكلف بأنه قام بتقديم إقراره الزكوي بناءً على مسودة القوائم المالية الموحدة لعام 2018م رغبة منه بتقديم الإقرار الزكوي وسداد الزكاة المستحقة بموجبه في المواعيد النظامية المحددة وذلك قبل إكمال عملية تدقيق القوائم المالية من المراجع حرصاً منه على التقيد بالمدة النظامية، ثم قام بعد ذلك بتعديل إقراره الزكوي والذي بناءً عليه قام بالإفصاح عن المبلغ المعدل للمشتريات المحلية لعام 2018م، وأفاد أن الهيئة قامت بمقارنة المشتريات المحلية المقدمة من المكلف والمشتريات المحلية من واقع مسودة الإقرار وهذا غير صحيح، إذا لابد من أن تقارن الهيئة كشف المشتريات المقدم من المكلف مع المشتريات المحلية من واقع الإقرار المعدل، كما قدم المكلف تسوية توضح التحليل التفصيلي لبند تكلفة المبيعات ضمن قائمة الدخل وقيمتها ضمن الإقرار الزكوي. كما يعترض المكلف على بند (القروض وما في حكمها)، 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 (إضافة الأرباح المرحلة بالزيادة).

وفي يوم الخميس بتاريخ 2023/12/21م، 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 المكلف بشأن بند (أطراف ذات علاقة)، وحيث يكمن استئنافه بأن الهيئة اعتمدت على السجلات المحاسبية المنفصلة لكل شركة تابعة على حدى وذلك في ربطها على بند الأطراف ذات العلاقة، حيث إن الشركات التي ادعت الهيئة حولان الحال على أرصدها الدائنة هي شركات تابعة وموحدة بالقوائم المالية، والايضاح رقم (1) من القوائم المالية الموحدة يوضح أن هذه الأرصدة الدائنة ملغاة نتيجة توحيد القوائم المالية، كما ذكر أن المبلغ المربوط يتجاوز المبالغ الظاهرة في القوائم المالية الموحدة. وحيث نصّت الفقرة (أولاً/5) 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 الحال. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للفقرة ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحال. وبناءً على ما تقدّم، يعدّ المستحق للأطراف ذات العلاقة مصدراً من مصادر التمويل ويعامل معاملة حقوق الملكية من حيث المعالجة الزكوية، وبعد الاطلاع، تبين أن الإقرار موحد والقوائم المالية موحدة والذي يترتب عليه إلغاء هذه الأرصدة الدائنة نتيجة لتوحيد الإقرارات والقوائم المالية، وعليه فلا بد من إزالة الأثر الذي قامت الهيئة بإضافته بمبلغ (315,059,778) ريال، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (المشتريات المحلية)، وحيث يكمن استئنافه بأنه قام بتقديم إقراره الزكوي بناءً على مسودة القوائم المالية الموحدة لعام 2018م رغبة منه بتقديم الإقرار الزكوي وسداد الزكاة المستحقة بموجبه في المواعيد النظامية المحددة وذلك قبل اكمال عملية تدقيق القوائم المالية من المراجع، ثم قام بعد ذلك بتعديل إقراره الزكوي والذي بناء عليه قام بالإفصاح عن المبلغ المعدل للمشتريات المحلية لعام 2018م، وأفاد أن الهيئة قامت بمقارنة المشتريات المحلية المقدمة من المكلف والمشتريات المحلية من واقع مسودة الإقرار وهذا غير صحيح، إذا لا بد من أن تقارن الهيئة كشف المشتريات المقدم من المكلف مع المشتريات المحلية من واقع الإقرار المعدل. وحيث نصت الفقرة (1/أ) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها على أن: "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"، كما نصت الفقرة (2) من المادة (6) منها والمتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها على أنها: "المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى"، كما نصت 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 تقدّم، وحيث ذكر المكلف بأنه قدم تحليل تفصيلي يوضح قيمة المشتريات المحلية والخارجية لعام 2018م كما قام بإعداد عينة لتلك المشتريات والتي تؤيد أن جميعها مشتريات محلية من موردين يمارسون نشاطهم التجاري داخل المملكة العربية السعودية بالإضافة إلى شهادة من محاسب قانوني، وبدراسة المستندات المقدمة من المكلف؛ تبين صحة دفع المكلف حيث إن المكلف قدم المطابقة اللازمة وقدم بيان تفصيلي وعينات. وعليه؛ وحيث أن المكلف قدم المطابقة اللازمة والتي تثبت بأن مجمل الربح لم يغير نتيجتها وهذا ما يؤكد على أنها إعادة تبويب بين البنود لم تنتج عنها فروقات في مجمل الربح فإنه لا ينال من ذلك ما دفعت به الهيئة بأن مجمل الربح لم يتغير وأن الكشوفات المقدمة خلال مرحلة الاعتراض تختلف بشكل جوهري عما قدمه خلال مرحلة الربط حيث إن المكلف قدم المستندات التي تدعم اعتراضه من شهادة محاسب قانوني وبيان تحليلي بالمشتريات المحلية والخارجية والعينات المؤيدة للمشتريات وشهادة المحاسب القانوني التي تؤكد على صحة دفع المكلف



لمطابقة الأرقام مع القوائم المالية والإقرار الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (إضافة الأرباح المرحلة بالزيادة (أ) مبلغ 12,996,000 ريال)، 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 الجوابية (1) المقدمة بتاريخ 2023/12/17 م والمتضمنة على: "وفي ضوء ما سبق توضيحه توضح الهيئة أنها لا تمانع من حسم مبلغ 12,996,000 ريال من رصيد الأرباح المبقاة وفي المقابل حسم الاستثمارات العقارية بقيمة 495,520,000 ريال كما ورد في حيثيات القرار الابتدائي"، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول ترك الخصومة على مبلغ (12,996,000) ريال.

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 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 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 (...)، 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-2022-1093) الصادر في الدعوى رقم (Z-47827-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القروض وما في حكمها).
- 2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة).
- 3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المشتريات المحلية).
- 4- فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (إضافة الأرباح المرحلة بالزيادة):



أ- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق بالاستئناف على مبلغ 12,996,000 ريال.

ب- رفض الاستئناف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بالمبلغ المتبقي.

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 Z-193996-2023

الدعوى رقم Z-193996-2023

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح - عدم السماح بخصم مصاريف الضيافة - 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-2023-98526) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2019م و2020م، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (قروض قصيرة الأجل) في أنها تدعي بأن هذه القروض في جوهرها تُعد قروضاً متجددة ومستمرة (طويلة الأجل) ولا ينقطع عليها الحول الزكوي وبالتالي تعد من مكونات الوعاء، وبند (عدم السماح بخصم مصاريف الضيافة) إذ أنها تدعي بأن المكلف لم يقدم المستندات الثبوتية أو الفواتير الموضحة لطبيعة المصاريف. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف ولم يوضح طبيعة المصروف المتبقي أو مصروف الاكراميات أو أي مستندات متعلقة. وحيث سبق وإن قبلت الهيئة للمكلف هذه المبلغ وأن العينات متعلقة بتلك المبالغ، وأما فيما يتعلق بالمبالغ المتبقية محل الخلاف يتبين بأن المكلف لم يقدم أي تفصيل فيها. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند (عدم السماح بخصم مصاريف الضيافة) وقبول الاستئناف فيما يتعلق ببند (القروض قصيرة الأجل) ورفض بعضها.

المستند:

- الفقرة 3 من المادة 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](#)
- المادة 18 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)
- الفقرة 1 من المادة 8 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)
- الفقرة 1، 2 من المادة 9 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)



الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 30/04/2023م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-98526) الصادر في الدعوى رقم (Z-98526-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2019م و2020م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى بقرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: تعديل إجراء المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ ... (رقم مميز ...) المتعلق ببند الأرصدة الدائنة المضافة للوعاء الزكوي (دفعات مقدمة) محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية/ ... (رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بعدم السماح بحسم المستخدم من مخصص خسائر الانخفاض في قيمة الذمم المدينة التجارية محل الدعوى.

ثالثاً: 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 المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطلّعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (بنك ... لعام 2020م)، تفيد الهيئة بأنها قامت بمراجعة الحركة التفصيلية والتي تبين منها أن القروض يتم سدادها والحصول عليها مرة أخرى في تواريخ متقاربة، وبناء عليه فإن هذه القروض في جوهرها تُعد قروضاً متجددة ومستمرة (طويلة الأجل)، وخلال نفس أيام السداد أو في أيام مقاربة تم الحصول على قروض جديدة، وأوضحت الحركة التفصيلية أن الإضافة والسداد استمر خلال السنة كاملة، بالتالي تعتبر تلك القروض دورة ولا ينقطع عليها الحول الزكوي و بالتالي تعد من مكونات الوعاء وترى الهيئة اضافتها للوعاء الزكوي برصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل، وذلك استناداً للمادة (4) الفقرة (3/ب) 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 المالك أو الشركاء (بما في ذلك الحسابات الجارية لهم على أن يُراعى الآتي: 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). وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (بنك ... لعامي 2019م و2020م)، حيث قامت الهيئة بالاطلاع على الحركة المقدمة والتي تبين أن حركة القرض إجمالية ولا تظهر تفاصيل السداد والإضافة، وبسبب عدم تقديم الحركة التفصيلية للقرض ضمن شهادة المحاسب القانوني مما يتعذر معه تتبع حركة القرض ومعرفة ما إذا كان قرض دوار أم لا، كما أنه حسب الحركة المقدمة سابقاً للهيئة فإن القرض يعد من القروض طويلة الأجل التي تضاف إلى وعاء الزكاة، وترى الهيئة إضافتها للوعاء الزكوي برصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل، وذلك استناداً للمادة (4) الفقرة (3/ب) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/7/7هـ المشار نصها أعلاه. وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (عدم السماح بخصم مصاريف الضيافة لعامي 2019م و2020م)، حيث قامت الهيئة برد مصاريف الترفيه والاكراميات على اعتبار أنها مصاريف غير جائزة الحسم لعدم ارتباطها بالنشاط، وعند دراسة الاعتراض وخلال جلسة الاستماع المنعقدة بتاريخ 2022/01/24م تم

إيضاح تفاصيل المبلغ للمكلف وتم تزويده بنسخة من ميزان المراجعة مع تحديد المبالغ أعلاه، وفي رده على طلب البيانات قدم المكلف عينة من المستندات تتمثل في فواتير متعلقة بمصاريف الضيافة بما يؤكد طبيعة المصروف وأنها تتمثل في



مصارف ضيافة وترفيه وفي ضوء ما سبق يتبين أن مصاريف الترفيه ومصاريف الاكراميات تعد من المصاريف غير جائزة الحسم كونها غير مرتبطة بالنشاط وفقاً لأحكام المادة (9) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/7/7هـ والتي نصت على: "استثناءً ممّا ورد في المادة (الثامنة) من اللائحة، لا يجوز حسم المصروفات الآتية: 1- المصروفات والتكاليف غير المرتبطة بنشاط المكلف"، وقامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة مسبباً ذلك أن المستأنف ضده قدّم المستندات الثبوتية وبناءً على ذلك قامت الهيئة بالاطلاع على أوراق الدعوى تفيد الهيئة بما يلي: فيما يتعلق بمصاريف الترفيه: وحيث أفاد المكلف بوجود مصاريف ضيافة ضمن مصاريف الترفيه بقيمة (431,513) ريال ومبلغ (270,521) ريال ضمن مبلغ (1,895,244) ريال للعامين 2019م و 2020م على التوالي وقدم عنها عينة فواتير وعليه تقبل الهيئة البند جزئياً بشأن هذه المبالغ فقط نظراً لأنها عبارة عن مصاريف مياه وشاي وقهوة تستخدم في ضيافة الشركة والتي ترى الهيئة أنها جائزة الحسم كونها مصروفات عادية وضرورية للموظفين العاملين في الشركة استناداً للفقرة رقم (1) من المادة (8) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) لعام 1440هـ، أما فيما يتعلق بمبلغ (1,624,723) ريال فلم يقدم المستأنف ضده المستندات الثبوتية أو الفواتير الموضحة لطبيعة تلك المصاريف وذلك للتحقق من مدى صحة ونظامية قبولها. وفيما يتعلق ببند مصاريف إكراميات: تؤكد الهيئة على صحة إجراءاتها بعدم قبول حسم مبلغ (2,081,069) ريال و(243,449) ريال لعامي 2019 و 2020م إذ لم يقدم المستأنف ضده المستندات الثبوتية أو الفواتير الموضحة لطبيعة تلك المصاريف وذلك للتحقق من مدى صحة ونظامية قبولها. وعليه تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافها.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2024/03/05م، 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؛ وبالدعاء على الخصوم، حضرت ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة المستأنف/ 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 وكلياً عن المستأنف ضده بموجب الوكالة رقم (...)، 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، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (قروض قصيرة الأجل)، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على قرار دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي بأن هذه القروض في جوهرها تُعد قروضاً متجددة ومستمرة (طويلة الأجل) ولا ينقطع عليها الحول الزكوي وبالتالي تعد من مكونات الوعاء. واستناداً على الفقرة (3) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ 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. 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، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن (بنك ... لعام 2020م)، وبالاطلاع على تقرير المحاسب القانوني وذلك لمقارنة الحركة السداد والتحصيل فإنه لا يمكن تتبع الحركات حيث أن المستند غير المبالغ والتواريخ كما لا يمكن الاعتماد على أي تحليلات أخرى كون المكلف أقر بأن التقارير الأخرى والتي استندت عليه الهيئة في مذكرتها غير دقيقة وأن المستند الدقيق هو تقرير المحاسب القانوني، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (بنك ... لعام 2020م).

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن (بنك ... لعامي 2019م و2020م)، وحيث إن الهيئة تدفع بعدم تقديم المكلف الحركة التفصيلية وحيث لم يحتوي تقرير المحاسب القانوني عليها فإنه تم إخضاعها وبالاطلاع على تقرير المحاسب القانوني يتبين بأنه لم يحتوي على الحركة وعليه وحيث لم يقدم المكلف تحليل تفصيلي بالحركة والسداد، كما لا ينال من ذلك دفع المكلف من كون النظام المصرفي ال... لا يقبل ما يسمى بالقروض المجددة الدوارة على الإطلاق حيث أن سداد القرض والحصول على قرض آخر من نفس البنك لا يجعل من الحول انقطع على البنك وبذلك فإن الحركة هي للتأكد من إذا كان التحصيل كان بنفس تاريخ السداد مما يجعل القرض غير منقطع ويخضع للزكاة بأول المدة أو آخره أيهما أقل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (بنك ... لعامي 2019م و2020م).

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (عدم السماح بخصم مصاريف الضيافة لعامي 2019م و2020م)، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على قرار دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعي بأن المكلف لم يقدم المستندات الثبوتية أو الفواتير الموضحة لطبيعة المصاريف. استناداً على الفقرة (1) المادة (8) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ 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؛ فتعدل به نتيجة النشاط ويضم إلى الموجودات الثابتة ويستهلك ضمن استهلاك الأصل." استناداً على الفقرة (1) و (2) المادة (9) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ والتي نصت على أنه: "استثناء مما ورد في المادة (الثامنة) من اللائحة، لا يجوز حسم المصروفات الآتية: 1- المصروفات والتكاليف غير المرتبطة بنشاط المكلف. 2- المصروفات التي لا يتمكن المكلف من إثباتها بمستندات مؤيدة أو قرائن أخرى تقبلها الهيئة." بناءً على ما تقدم، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، يتبين بأن استئناف الهيئة ينحصر في بند مصاريف الضيافة لعام 2020م بمبلغ (1,624,723) ريال وبند إكراميات لعام 2019م بقيمة (2,081,069) ريال وبمبلغ (243,449) ريال لعام 2020م، وتدفع الهيئة بأن المكلف لم يقدم



المستندات الثبوتية أو الفواتير الموضحة لطبيعة المصاريف، وبالإطلاع على المستندات يتبين بأن المكلف قد أشار في مذكرته الجوابية بأن مبلغ (270,521) ريال هي عبارة عن مصاريف شاي وماء للموظفين ولم يوضح المكلف طبيعة المصروف المتبقي والبالغ (1,625,723) ريال أو مصروف الاكراميات أو أي مستندات متعلقة. وحيث سبق وإن قبلت الهيئة للمكلف هذه المبلغ وأن العينات متعلقة بتلك المبالغ، وأما فيما يتعلق بالمبالغ المتبقية محل الخلاف يتبين بأن المكلف لم يقدم أي تفصيل فيها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة 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 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 الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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-2023-98526) الصادر في الدعوى رقم (Z-98526-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2019م و2020م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (القروض قصيرة الأجل):
 - أ- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (بنك .. لعام 2019م).
 - ب- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (بنك .. لعام 2020م).
 - ج - قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (بنك .. لعامي 2019م و2020م).
 - د - رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (بقية القروض).
 - 2- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الدفعات المقدمة لعامي 2019م و2020م).
 - 3- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم السماح بخصم مصاريف الضيافة لعامي 2019م و2020م).
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



القرار رقم Z-192726-2023

الدعوى رقم Z-192726-2023

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

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح - الغرامات والجزاءات- قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2023-133881) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2019م، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (الغرامات والجزاءات) في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل إذ تدعي بأنها غير مرتبطة بالنشاط وبالتالي فإنه غير جائز حسمها، وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن استئناف الهيئة تضمن الحركة التفصيلية لمصروف الغرامات والجزاءات، وأن المكلف لم يقدم ما يثبت أن تلك الغرامات ليست نتيجة مخالفة الأنظمة واللوائح السارية بالمملكة وأنها مترتبة على عدم استيفاء الشروط التعاقدية. مؤدى ذلك ؛ قبول استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند (الغرامات والجزاءات).

المستند:



➤ الفقرة 1 من المادة 8 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ](#)

[1440/07/07هـ](#)

➤ الفقرة 6 من المادة 11 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ](#)

[1440/07/07هـ](#)

➤ الفقرة 3 من المادة 9 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ](#)

[1440/07/07هـ](#)



الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/04/25م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2023-133881) الصادر في الدعوى رقم (Z-133881-2022) 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: قبول الدعوى المقامة من المدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.



ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- إلغاء إجراء المدعي عليها فيما يتعلق ببند الغرامات والجزاءات لعام 2019م، وفقاً لما ورد في الأسباب.
 - 2- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند دائنون تجاريون لعام 2019م.
 - 3- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند تأمينات محتجزة لضمان أعمال لعام 2019م.
 - 4- إلغاء إجراء المدعي عليها فيما يتعلق ببند تمويل إضافي لعام 2019م، وفقاً لما ورد في الأسباب.
 - 5- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند إيرادات مقدمة لعام 2019م.
 - 6- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الخسائر المرحلة لعام 2019م.
- 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 (الغرامات والجزاءات لعام 2019م)، فتوضّح الهيئة بأنها قامت الدائرة بمصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة مسبباً ذلك لعدم تقديم الهيئة جوابها على الناحية الموضوعية ولكونها قامت برد غير ملائِم لواقع الحالة وتُجيب الهيئة بأنه كان على الدائرة أن تقوم بسؤال ممثل الهيئة عن وجهة نظرها على ذلك البند على الوجه التحديد وذلك إعمالاً بالقواعد العامة في المرافعات أمام المحاكم وللمادة (الستون) من نظام المرافعات الشرعية: "إذا امتنع المدعى عليه عن الجواب كلياً، أو أجاب بجواب غير ملائِم للدعوى؛ كرر عليه القاضي طلب الجواب الصحيح ثلاثاً في الجلسة نفسها، فإذا أصر على ذلك عدّه ناكلاً بعد إنذاره، وأجرى في القضية المقتضى الشرعي"، مما يتضح معه لدائرتكم قصور بإجراءات الدائرة الواجب عملها وبناءً على ذلك تُطالب الهيئة إعادة ذلك البند للدائرة بمصدرة القرار لدراسة وجهة نظر الهيئة تفصيلاً، وفي حال رأت دائرتكم الموقرة النظر بموضوع البند فتوضح الهيئة بأنها قامت بتعديل ذلك البند لكونه يمثل غرامات ضريبة مضافة وغرامات مروية وذلك بعد الاستفسار من المكلف والرد بتاريخ 2021/11/18م، وأثناء مرحلة الاعتراض قامت الهيئة بمراجعة القوائم المالية والبيانات المقدمة إذ قدم المكلف حركة تفصيلية لبند غرامات بإجمالي مبلغ (401,523) ريال، حيث تبين أن ما إجماليه (312,361,41) ريال تمثل غرامات مروية وغرامات ضريبة قيمة مضافة وغير جائز حسمها كونها غير مرتبطة بالنشاط استناداً للمادة الثامنة فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ والتي نصت (يجوز حسم المصروفات الآتية لتحديد صافي نتيجة النشاط: ومنها: ب. أن تكون مرتبطة بنشاط المكلف، ولا تتعلق بمصروفات شخصية أو بأنشطة أخرى لا تخص المكلف) واستناداً على الفقرة (3) من المادة التاسعة ذات اللائحة والتي نصت على المصاريف التي لا يجوز حسمها ومنها "3- الزكاة أو الضريبة المستحقة أو المسددة"، وتتمسك الهيئة بصحة نظامية إجراءاتها، وبناءً على ما سبق ذكره يعد قرار الدائرة في هذه الدعوى محل الاستئناف غير صحيح نظاماً وحرماً بالإلغاء قضاءً دون أدنى شك، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

ففي 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 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 (الغرامات والجزاءات لعام 2019م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي بأنها غير مرتبطة بالنشاط وبالتالي فإنه غير جائز حسمها. واستناداً للمادة الثامنة فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ والتي نصت على: (يجوز حسم المصروفات الآتية لتحديد صافي نتيجة النشاط: ومنها: ب. أن تكون مرتبطة بنشاط المكلف، ولا تتعلق بمصروفات شخصية أو بأنشطة أخرى لا تخص المكلف)، واستناداً على الفقرة (6) من المادة (11) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ على أن: "الديون المعدومة، وفقاً للشروط الآتية: أ. أن يكون قد سبق التصريح عنها ضمن الإيرادات في سنة استحقاق الإيراد. ب. أن تكون الديون ناتجة عن ممارسة النشاط"، واستناداً على الفقرة (3) من المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ والتي نصت على المصاريف التي لا يجوز حسمها ومنها: 3- الزكاة أو الضريبة المستحقة أو المسددة"، واستناداً على المادة (18) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ على أن: "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 بأن استئناف الهيئة تضمن الحركة التفصيلية لمصروف الغرامات والجزاءات بإجمالي وقدره (401,523) ريال لعام 2019م حيث تبين ما تم رفضه من قبل الهيئة بمبلغ وقدره (312,361) ريال لعام 2019م كونها تتعلق بكلاً من (غرامات ضريبة القيمة المضافة والغرامات المرورية)، وبما أن المكلف لم يقدم ما يثبت أن تلك الغرامات ليست نتيجة مخالفة الأنظمة واللوائح السارية بالمملكة وأنها مترتبة على عدم استيفاء الشروط التعاقدية ونظراً لعدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة لوجهة نظره والمتمثلة في (صور الفواتير/العقود، وإشعارات السداد البنكية بالإضافة للقوائم المالية) للتحقق من صحة جواز حسم المصروف من عدمه وفق الأنظمة واللوائح الزكوية، وبالتالي فإن عبء الإثبات يقع على عاتق المكلف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة 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/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2023-133881) الصادر في الدعوى رقم (Z-133881-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2019م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الغرامات والجزاءات لعام 2019م).
ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



الربط الزكوي



القرار رقم IR-2024-202069

الدعوى رقم Z-2023-202069

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

المفاتيح:

زكاة- الربط الزكوي - تطبيق لائحة جباية الزكاة- رفض استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (IZJ-2023-144288)، حيث يكمن استئنافه على بند (حصة الشركة في خسائر شركة ... (شركة تابعة)) وذلك بأن المبلغ يمثل خسائر فعلية تحملتها الشركة نتيجة تصفية الاستثمار واستخراج التراخيص وتحملها قيمة ايجار دبي، وبند (تطبيق لائحة جباية الزكاة) للإعتراض على تطبيق لائحة الزكاة لعام 1438هـ حيث ذكر أنه يعمل بها من تاريخ نفاذها. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية تضمن القرار الوزاري أن اللائحة تحل محل جميع التعاميم والقرارات والتعليمات السابقة، الأمر الذي تقرر معه الدائرة صحة إجراء الهيئة بتطبيق اللائحة على الربط الزكوي محل الدعوى. مؤدى ذلك ؛ رفض استئناف المكلف للفقرة (8) وقبول الفقرة (2).

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 19/06/2023 م، من/....، هوية وطنية رقم (...).، بصفته وكيلًا بموجب الوكالة رقم (...).، وبموجب ترخيص المحاماة رقم (...).، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2023-144288) الصادر في الدعوى رقم (Z-2022-144288) 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 أرباح فرق الاستيراد.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية على بند حصة الشركة في خسائر شركة ... (شركة تابعة).

ثالثاً: رفض اعتراض المدعية على بند مكافآت أعضاء مجلس الإدارة.



رابعاً: رفض اعتراض المدعية على بند الأرباح المرحلة.

خامساً: رفض اعتراض المدعية على بند ذمم دائنة أخرى.

سادساً: رفض اعتراض المدعية على بند منشأة حكومية أخرى – موردون آخرون - مبالغ مستحقة الى جهات ذات علاقة- مصروفات مستحقة-دفعات مقدمة من العملاء.

سابعاً: رفض اعتراض المدعية على بند الاستثمارات في شركة ...

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (الشركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف المكلف على بند (حصة الشركة في خسائر شركة ... (شركة تابعة))، فيوضح المكلف أن هذا المبلغ يمثل خسائر فعلية تحملها الشركة نتيجة تصفية الاستثمار واستخراج التراخيص وتحملها قيمة ايجار دبي. ويطلب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

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، حضر/ ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيل 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 اضافته، افادت بأنه تتمسك بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبعرض ذلك على وكيل المستأنفة أجاز 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 (حصة الشركة في خسائر شركة ... (شركة تابعة)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن هذا المبلغ يمثل خسائر فعلية تحملها الشركة نتيجة تصفية الاستثمار واستخراج التراخيص وتحملها قيمة ايجار دبي، وفقاً لما تقدم، يتضح للدائرة أن الخلاف يكمن في عدم قبول الهيئة مبلغ (43,531,099) ريال باعتباره ديون معدومة مستحقة على جهة مرتبطة في حين أن المكلف يدفع بأنها خسائر فعلية تكبدها الشركة نتيجة تصفية الشركة التابعة، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه وبالإطلاع على القوائم المالية للشركة المستأنفة والشركة التابعة تبين أن تكييف الهيئة ودائرة الفصل بأن المبلغ عبارة عن دين مشطوب على جهة مرتبطة غير صحيح، حيث بحسب القوائم المالية للشركة التابعة تبين أنها تضمنت بالإيضاح رقم (11) أن الشركة ... "المستأنفة" تحملت خسائر بمبلغ (11,728,294) دولار أمريكي عن الشركة، وبالإطلاع على الإيضاح رقم (10) في قوائم الشركة المستأنفة تبين أنها تضمنت ما يلي "خلال السنة تحملت الشركة خسائر تتعلق باستثمارها في شركة ... المحدودة ..الخ"، وتم تسجيل المبلغ (43,531,099) ريال في القوائم المالية كخسائر تحملها الشركة، وعليه وحيث اتضح أن المبلغ محل النزاع خسائر فعلية



تكبتها الشركة نتيجة تصفية الشركة التابعة، ولا ينال من ذلك ما أدعته الهيئة بتصنيفها كديون معدومة كما سبقت الإشارة أعلاه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (ذمم دائنة أخرى): ب- بشأن (مبلغ (4,850,452) ريال)، 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 للقيمة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول." واستناداً على نص 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."، بناءً على ما تقدم، تعدّ الذمم التجارية الدائنة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما تضمنه يتضح أن المكلف اكتفى بتقديم الحركة التفصيلية المعدة بشكل يدوي ضمن لائحة استئنافه وبمطابقتها مع ما ورد في القوائم المالية تبين عدم تطابق رصيد آخر المدة ولم يقدم المكلف أسباب الاختلاف، كما بالإطلاع على لائحة اعتراضه أمام الفصل تبين أنه أرفق جدول يوضح أرصدة أول وآخر المدة وتبين أن يختلف عن ما قدمه في مرحلة الاستئناف فيما يخص رصيد آخر المدة، عليه لا يمكن الأخذ بالحركة المقدمة لعدم استخراجها من النظام المحاسبي وتطابقها مع القوائم المالية المدققة، كما أن الحركة المقدمة من المكلف بمرحلة الاستئناف تثبت حولان الحول على (5,442,292) في حين أن الهيئة بحسب مذكرتها الجوابية تفيد بأنها بالإطلاع على الحركة المقدمة لها تبين حولان الحول على (1,301,405) ريال عليه يتضح اختلاف ما تم تقديمه من المكلف من حركة تفصيلية، وبشأن ما أشارت له الهيئة من اطلاعها على الحركة التفصيلية وبالإطلاع على مذكرة الهيئة الجوابية أمام الفصل والاستئناف اتضح أنها أشارت لقبولها اعتراض المكلف جزئياً وذلك بإضافة ما حال عليه الحول فقط بمبلغ (1,301,405) ريال وذلك وفقاً للحركة التفصيلية المقدمة من المكلف أمام الهيئة إلا أن دائرة الفصل لم تقم بإنهاء الخلاف وفقاً لما تقدمت به الهيئة بل قامت بتأييد إجراء الهيئة السابق بإضافة مبلغ (6,151,857) ريال، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف بمبلغ (4,850,452) ريال.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (تطبيق لائحة جباية الزكاة)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على تطبيق لائحة الزكاة لعام 1438هـ حيث ذكر أنه يعمل بها من تاريخ نفاذها، وبناءً على ماسبق، وبإطلاع الدائرة على اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2048) لعام 1438هـ، وحيث تضمن القرار الوزاري أن اللائحة تحل محل جميع التعاميم والقرارات والتعليمات السابقة، الأمر الذي تقرر معه الدائرة صحة إجراء الهيئة بتطبيق اللائحة على الربط الزكوي محل الدعوى، مع ذلك لا يعني عدم صحة أي إجراءات تمت في ظل تعاميم أو قرارات سابقة لصدور اللائحة، وأما بشأن إنهاء العمل بالمرسوم الملكي الذي صدرت بموجبه اللائحة، فلم يقدم المستأنف ما يؤيد أن اللائحة صدرت بموجب مرسوم ملكي تم إنهاء العمل به، والأصل صدور اللائحة بموجب مرسوم ملكي ساري، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما يتعلق 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 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/ الشركة... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2023-144288) الصادر في الدعوى رقم (Z-2022-144288) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق الاستيراد).
- 2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حصة الشركة في خسائر شركة ... (شركة تابعة)).
- 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مكافآت أعضاء مجلس الإدارة).
- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأرباح الموزعة وتأييد قرار الدائرة).
- 5- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (ذمم دائنة أخرى):
 - أ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما بشأن (الذمم الدائنة الأخرى بمبلغ (1,301,405) ريال).
 - ب- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن (مبلغ (4,850,452) ريال).
- 6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (منشأة حكومية أخرى – موردين – مبالغ مستحقة إلى جهات ذات علاقة – مصروفات مستحقة – دفعات مقدمة من العملاء لعام 2016م).
- 7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في شركة ...).
- 8- رفض استئناف المكلف فيما يتعلق ببند (تطبيق لائحة جباية الزكاة).



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

القرار رقم IR-2024-191654

الدعوى رقم Z-2023-191654

المفاتيح:

زكاة - الربط الزكوي - عدم عكس أثر البنود التي قبلتها - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (-ISR-2023-97353)، حيث يكمن استئنافه على بند (فروق الرواتب والأجور للعامي 2017/2016م) إذ يدعي بأن الفروقات الناتجة من البند لم تكن ذات طبيعة رأسمالية وأنها نفقة فعلية للموظفين ومرتبطة بالنشاط، وبند (عدم عكس أثر البنود التي قبلتها الهيئة لعام 2017م في إشعارها) وذلك لعدم قيام الهيئة بعكس أثر البنود التي قبلتها في إشعارها. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن الهيئة قامت بقبول بعض البنود ورفض بعض البنود إلا أن قيمة الزكاة المستحقة بلغت (7,612,518) ريال وهو ما يطالب المكلف به في عدم عكس أثر التعديلات على الزكاة المستحقة. مؤدى ذلك ؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

➤ الفقرة 7 من المادة 21 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

➤ 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 2023/04/06م، من /...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكياً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...). وترخيص المحاماة رقم (...). والاستئناف المقدم من قبل هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2023/04/09م، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (-ISR-2023-97353) الصادر في الدعوى رقم (Z-97353-2022) المتعلقة بالربط الزكوي للعامي 2016م و2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند عدم تسبب رفض بند توزيعات الأرباح لعام 2016م.

2- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند عدم تسبب رفض بند فرق رواتب وأرباح لعامي 2016م و2017م.



- 3- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند عدم عكس أثر البنود التي قبلتها الهيئة لعام 2017م في إشعارها.
- 4- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند فروق استهلاك بمبلغ (52,059,415) ريال لعام 2016م، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 5- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند مخصصات محملة على حسابات الفترة بمبلغ (5,507,160) ريال لعام 2017م.
- 6- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند فرق الرواتب لعامي 2016م و2017م.
- 7- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند فروق الرسوم الجمركية بمبلغ (649,843) ريال لعامي 2016م و2017م.
- 8- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند إضافة مبلغ المخصصات إلى الوعاء الزكوي لعام 2016م.
- 9/أ- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند توزيعات الأرباح لعامي 2016م و2017م بمبلغ (132,740,928) ريال ومبلغ (139,043,535) ريال على التوالي.
- 9/ب- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند توزيعات الأرباح لعام 2016م بمبلغ (180,000) ريال.
- 9/ج- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند توزيعات الأرباح لعام 2016م بمبلغ (157,079,072) ريال.
- 10- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند مبالغ مستحقة بمبلغ (2,621,124) ريال لعام 2016م.
- 11- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند مبالغ مستحقة إلى جهات ذات علاقة بمبلغ (778,912,174) ريال لعامي 2016م و2017م.
- 12- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند الأصول غير الملموسة بمبلغ (7,729,526) ريال لعامي 2016م و2017م، وفقاً لما ورد في الأسباب.

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 (فروق الرواتب والأجور للعامي 2016/2017م)، فيدعي المكلف بأن الفروقات بمبلغ (14,923,213) ريال سعودي لعام 2016م ومبلغ (14,885,055) ريال سعودي لعام 2017م ناتجة عن بدلات إضافية للموظفين. وتتمسك الشركة بوجهة نظرها وتستند على الفقرة (1/أ) من المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية للقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ، وعلى ضوء ما ورد في الفقرة أعلاه، تود الشركة أن توضح لسعادتك بأن الفروقات الناتجة من البند لم تكن ذات طبيعة رأسمالية وأنها نفقة فعلية للموظفين وأنها مرتبطة بالنشاط (رواتب ومكافآت للموظفين) ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو أنشطة أخرى، كما تجدر الإشارة بأنه عند مناقشة الاعتراض قد طلبت الهيئة خطاب من محاسب قانوني معتمد وذلك لتصحيح إجراء الربط والتأكيد بأنها نفقة فعلية استناداً على الفقرة (1/أ) من المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة وقبول البند مع ذكرها برغبتها بالحصول على شهادة من محاسب قانوني معتمد لهذا البند. وقامت الشركة بتلبية طلب الهيئة وتزويدها بالخطاب للتأكيد بأن هناك خطأ بالربط على هذا البند وأن هذه الفروقات ناتجة عن نفقة فعلية، وقد تكبدت الشركة أتعاب مقابل إثبات وجهة نظرها أمام الهيئة من محاسب قانوني معتمد وفق طلبها لقبول حسم البند وإثبات استناد الشركة بأنها نفقة فعلية وفقاً للفقرة (1/أ) من المادة الخامسة، ولكن بعد اثبات ذلك قامت الهيئة برفض البند باستنادها على الفقرة (1/أ) من المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والتي قد طلبت الهيئة خطاب من محاسب قانوني معتمد وذلك لتصحيح إجراء الربط والتأكيد بأنها نفقة فعلية استناداً على الفقرة (1/أ) من المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة وقبول البند مع ذكرها برغبتها بالحصول على شهادة من محاسب قانوني معتمد لهذا البند. مما يدل على بطلان استنادها، وأنها لم توضح أسباب تأييدها بأنها نفقة غير فعلية وفقاً للفقرة (7) من المادة الحادية والعشرون من اللائحة



التنفيذية لجباية الزكاة. كما أنها يتعين لها تحديد إجراءاتها لإنجازها قامت بمحاولة تعجيز للمكلف وتكبد أتعاب تثبت صحة إجراء الشركة دون أي إجراء أو نظر في طلباتها المرفقة، كما قامت الشركة بتزويدها بجميع البيانات التي طلبتها من محاسب قانوني معتمد وذلك ليتسنى لها دراسة الاعتراض والتأكد على أن هذه الفروقات ناتجة عن نفقة فعلية للموظفين وفقاً للفقرة الأولى من المادة الخامسة والمشار لها أعلاه. فكيف تقوم بالاستناد على ذات المادة بعد إثبات الشركة بأنها نفقة فعلية؛ هذه قرينه على أنها لم تسبب رفض البند لأن تسببها للفقرة (1/أ) من المادة الخامسة من ذات اللائحة قد بطل، وفيما يخص قرار الدائرة الثانية بأنه "وبالرجوع للقوائم المعتمدة تبين أن أرصدة الأجور غير متوافقة لما ذكرته المدعية والمدعى عليها، وحيث لم تقدم المدعية المستندات المؤيدة لوجهة نظرها بشأن أسباب تلك الفروقات، وأنها تمثل مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط" فإن الشركة تود التأكيد بأن الفرق يكمن بأن الهيئة قامت بالربط على المبالغ المذكورة فقط كفروقات ولم تقم بالربط على المبالغ المذكورة في خطاب المحاسب القانوني المعتمد. فإنه لا يجب محاسبة الشركة على خطأ في تقدير من قبل الهيئة. وعليه، وحيث إن الشركة قد أثبتت بأن المبالغ كفروقات عبارة عن نفقات فعلية فإن الشركة تطلب من سعادتك إلغاء إجراء الهيئة والذي أيدته الدائرة الثانية، وأما فيما يخص قرار الدائرة الثانية بأنه "ولعدم تقديمها القوائم المالية المفصلة لعامي 2016م و2017م، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند" تود الشركة التأكيد بأنه قد قامت الشركة بالفعل بتقديم القوائم المالية المدققة والتي قامت من خلالها اللجنة بالتبرير بوجود فروقات. وعليه، فإن الشركة ترفض ما قامت الدائرة الثانية بالاستناد عليه جملة وتفصيلاً لعدم انعكاسه على ما تم تقديمه، وتطلب الشركة من سعادتك بالنظر في إجراء الهيئة لأنها لم تستوفي الفقرة (7) من المادة الحادية والعشرون من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (عدم عكس أثر البنود التي قبلتها الهيئة لعام 2017م في إشعارها)، فيدعي المكلف بأن قامت الهيئة عند إصدار ربطها المعدل للشركة بعد مناقشة الاعتراض بعدم عكس أثر البنود التي قبلتها لعام 2017م في إشعارها، ولا توافق الشركة على عدم عكس المبالغ لعام 2017م من الهيئة وتؤكد الشركة أن ما قامت به الهيئة لا يعد إشعاراً للشركة وأن ما قامت به الهيئة يعد مخالفة صريحة لنص الفقرة (7) من المادة الحادية والعشرون من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1448/6/1هـ والتي تنص على أنه: "إذا رأت الهيئة التعديل على إقرار المكلف، تشعره بالتعديلات التي أجرتها على إقراره الزكوي، وأسباب التعديل، ومقدار الزكاة الواجبة، وحقه في الاعتراض، والمدة النظامية المحددة للاعتراض، ويكون الإشعار عن طريق الخدمات الالكترونية الرسمية"، مما نتج عن إجراء الهيئة بإصدار ربط لا يحتوي لمقدار الزكاة الواجبة عدم وضوح لمبلغ الزكاة المستحقة على الشركة. ويعد إشعار المكلف بمقدار الزكاة الواجبة أحد شروط الربط وحيث إن الهيئة لم تقم بإشعار الشركة بمقدار الزكاة الواجبة باستيفاء شروط ومتطلبات الربط وفق الفقرة أعلاه من اللائحة فإن الشركة تلتزم من سعادتك بإلغاء إجراء الهيئة، وترفض الشركة ما ورد بقرار الدائرة الثانية من أسباب فيما يخص هذا البند بخصوص ما قامت بالاستناد عليه الدائرة الثانية على أنه "... ولعدم قيام المدعية ما تثبت صحة اعتراضها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند"، حيث إن الشركة قد قامت بإثبات صحة اعتراضها من خلال المرفقين إشعار بنتيجة الاعتراض وإشعار الربط الصادر، وترفض الشركة إجراء الهيئة بعدم إشعار الشركة بالزكاة المستحقة الأمر الذي قد منعه اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة وذلك لحفظ حقوق المكلفين ولتوضيح البنود التي يمكن للمكلف الاعتراض عليها وذلك من مبدأ الشفافية وعدم التضليل. وتود الشركة التوضيح لسعادتك بأنه بعد الاطلاع على إشعار نتيجة الاعتراض والذي يحتوي على مقدار زكاة مستحقة لعام 2017م بعد الاعتراض بمبلغ (7,612,518) ريال سعودي - نفس المبلغ في إشعار الربط قبل مناقشة الاعتراض وقبل بعض البنود - يتضح لسعادتك بأن الشركة قد أوضحت وجهة نظرها بصورة صحيحة فيما يتعلق بإجراء الهيئة بعدم تطبيق الفقرة (7) من المادة الحادية والعشرون حيث أن الربط المعدل كان فاقداً عكس مقدار الزكاة الواجبة على الشركة



لعام 2017م والذي يعتبر ركيزة أساسية للربط حيث نصت عليه الفقرة (7) من المادة الحادية والعشرون صراحة بذكرها "ومقدار الزكاة الواجبة"، 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 أطلّعت عليها الدائرة وتضمّنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

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.

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 (فروق الرواتب والأجور للعامي 2016/2017م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأن الفروقات الناتجة من البند لم تكن ذات طبيعة رأسمالية وأنها نفقة فعلية للموظفين ومرتبطة بالنشاط. واستناداً على الفقرة (7) من المادة (21) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ التي تنص على: "7- إذا رأت الهيئة التعديل على إقرار المكلف، تشعره بالتعديلات التي أجرتها على إقراره الزكوي، وأسباب التعديل، ومقدار الزكاة الواجبة، وحقه في الاعتراض، والمدة النظامية المحددة للاعتراض، ويكون الإشعار بالبريد المسجل أو بأي وسيلة أخرى تثبت استلامه للإشعار بما في ذلك الإشعار عن طريق الخدمات الالكترونية الرسمية". وبناءً على ما تقدم، وحيث وضح المكلف بأن الفروقات تبلغ (14,923,213) ريال لعام 2016م و (14,885,055) ريال لعام 2017م هي ناتجة عن بدلات إضافية للموظفين، وعند الاطلاع على خطاب التعديل يتضح بأن الهيئة قامت برفض البند واستنادها على الفقرة (1/أ) من المادة الخامسة من اللائحة، ووضح المكلف في لائحة استئنافه بأن الهيئة طلبت في مرحلة الفحص خطاب من محاسب قانوني للتأكد من أرصدة حساب الرواتب والأجور بأنها نفقة فعلية، وعند الاطلاع على خطاب المحاسب القانوني يتضح بأن المحاسب قام بإجراءات المراجعة على حساب الرواتب والأجور للعامي محل الخلاف وفقاً للقوائم المالية المدققة، وحيث ثبت مطالبة الهيئة لخطاب محاسب قانوني لتحليل الرواتب وقيام المكلف بتقديم ما يلزم للهيئة وفقاً للمراسلات التي تمت، وعليه وحيث إن رفض اعتراض المكلف غير مسبب وفقاً لخطاب التعديل وعدم توضيح الهيئة بأسباب الرفض، وقد قدم المكلف ما يثبت بأن المصاريف نفقة فعلية أمامها وأمام لجنة الفصل واكتفت الهيئة بذكر بأن فروق الرواتب هي مصاريف محملة بالزيادة غير جائزة الحسم وفقاً أحكام المادة (6) الفقرة رقم (2) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عدم عكس أثر البنود التي قبلتها الهيئة لعام 2017م في إشعارها)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي عدم قيام الهيئة بعكس أثر البنود التي



قبلتها في إشعارها، واستناداً على الفقرة (7) من المادة (21) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ التي تنص على: "7- إذا رأت الهيئة التعديل على إقرار المكلف، تشعره بالتعديلات التي أجرتها على إقراره الزكوي، وأسباب التعديل، ومقدار الزكاة الواجبة، وحقه في الاعتراض، والمدة النظامية المحددة للاعتراض، ويكون الإشعار بالبريد المسجل أو بأي وسيلة أخرى تثبت استلامه للإشعار بما في ذلك الإشعار عن طريق الخدمات الالكترونية الرسمية". وبناءً على ما تقدم، وحيث أن الخلاف يكمن في عدم عكس التعديلات التي تم تعديلها في عام 2017م، ووضح المكلف في لائحة استئنافه أن خطاب التعديل المقدم من الهيئة لا يعد إشعاراً للمكلف، وبالرجوع للمستندات المقدمة (ربط الهيئة) يتضح بأن قيمة الزكاة المستحقة بلغت (7,612,518) ريال، وعند الاطلاع على إشعار القبول الجزئي للعام 2017م والذي يوضح بأن الهيئة قامت بقبول بعض البنود ورفض بعض البنود إلا أن قيمة الزكاة المستحقة بلغت (7,612,518) ريال وهو ما يطالب المكلف به في عدم عكس أثر التعديلات على الزكاة المستحقة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف المكلف والهيئة 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 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 (...) ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2023-97353) الصادر في الدعوى رقم (Z-97353-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2016م و2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأصول غير الملموسة لعامي 2016م و2017م).
- 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (توزيعات الأرباح لعام 2016م).
- 3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروق الرواتب والأجور للعامي 2016/2017م).
- 4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم عكس أثر البنود التي قبلتها الهيئة لعام 2017م في إشعارها).



5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخصصات محملة على حسابات الفترة لعام 2017م).

6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروق الرسوم الجمركية لعامي 2016م و2017م).

7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة مبلغ المخصصات إلى الوعاء الزكوي لعام 2016م).

8- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة مبالغ مستحقة للوعاء الزكوي لعامي 2016م و2017م).

9- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة مبالغ مستحقة إلى جهات ذات علاقة للوعاء الزكوي لعامي 2016م و2017م).



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

القرار رقم IR-2024-180308

الدعوى رقم Z-2023-180308

المفاتيح:

زكاة - الربط الزكوي - عدم نظامية فتح الربط وتعديل الإقرار الزكوي - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ISR-2022-60167)، حيث يكمن استئنافه على بند (القروض وما في حكمها للأعوام من 2007م حتى 2010م) لأن طبيعة هذه المبالغ هي قروض مطلوب سدادها وليست إيرادات للمؤسسة، وبند (عدم نظامية فتح الربط وتعديل الإقرار الزكوي للأعوام من 2007م حتى 2010م)، وذلك لتقديم الإقرارات وسداد الزكاة المستحقة. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف قام بإرفاق الإقرارات الزكوية للأعوام الخلاف مع إرفاق السدادات وكذلك إعادة الربط والذي يتضح منها تقديم المكلف لجميع الإقرارات للأعوام محل الخلاف عليه. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

➤ الفقرة 10 من المادة 21 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/26م، من/...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته مالك المؤسسة المستأنفة بموجب السجل التجاري، و الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/03/05م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-60167) الصادر في الدعوى رقم (Z-95158-2022) المتعلقة بالربوط الزكوية للأعوام من 2007م إلى 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 المدعي/...، هوية وطنية رقم (...)، مالك (فرع مؤسسة ...)، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

1/أ- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند التقادم للأعوام من 2007م إلى 2010م.



1/ب- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند التقادم للأعوام من 2011م إلى 2015م.

2/أ- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند القروض وما في حكمها للأعوام من 2007م إلى 2010م.

2/ب- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند القروض وما في حكمها للأعوام من 2011م إلى 2015م.

3- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند الإيداعات البنكية الزائدة عن الإيرادات.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (مؤسسة ...)، فتقدم بلائحة استئناف اطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (عدم نظامية فتح الربط وتعديل الإقرار الزكوي للأعوام من 2007م حتى 2010م)، فيوضح المكلف أن تم تقديم الإقرارات وسداد الزكاة المستحقة وأن الهيئة قامت بفحص الإقرارات عن هذه السنوات و أصدرت اشعارات تعديل و حيث أن الهيئة ذكرت المقدم " إشارة للاعتراض المقدم منكم للاعتراض عن الأعوام من 2007 وحتى 2017 والذي تعترضون من خلاله على التعديلات التي أجرتها الهيئة على الإقرار للأعوام من 2007 وحتى 2017 " والذي يعد اعتراف من الهيئة بتقديم الإقرارات. وفيما يتعلق ببند (القروض وما في حكمها للأعوام من 2007م حتى 2010م) فيوضح المكلف صدرت اللائحة التنفيذية الجديدة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/7/7هـ وجاء في المادة الأولى من القرار " تحل هذه اللائحة محل اللائحة السابقة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438-6-1هـ، وجميع القرارات والتعليمات والتعاميم السابقة المتعلقة بجباية الزكاة، وتلغي كل ما يتعارض معها من أحكام، ويسري تطبيقها على السنوات المالية التي تبدأ في وبعد 2019-1-1م لجميع المكلفين عدا من يُحاسب بالأسلوب التقديري طبقاً للفصل الرابع من اللائحة، فيسري تطبيق اللائحة على إقراراتهم التي تقدم بعد 2019-12-31م. " وقد صدر تعديل الهيئة المعترض عليه بتاريخ 2021/9/16 الموافق 1443/2/9هـ أي بعد صدور لائحة الزكاة ، وكان يجب على الهيئة أن تطبق المادة الرابعة فقرة (3) من اللائحة التنفيذية الجديدة هذه الفقرة تنص على الالتزامات طويلة الاجل (القروض) وفي حدود الحسميات، وقد صدر قرار معالي وزير المالية رقم (13957) وتاريخ 1444/03/23هـ بإمكانية تطبيق اللائحة الجديدة على السنوات ما قبل 2019/1/1م. بخصوص الایداعات نحن نطلب الغاء الاجراء الذي قامت به اللجنة والذي قامت فيه بتأييد الهيئة وذلك بان قامت بقبول الغاء إضافة القروض للوعاء الزكوي وإضافتها كإيرادات للربح المحاسبي ، وذلك لأن طبيعة هذه المبالغ هي قروض مطلوب سدادها وليست إيرادات للمؤسسة ، ونحن نطلب إضافتها كقروض في حدود المحسوم كما جاء في الفقرة الثالثة من اللائحة سالفه الذكر. كما أن اللجنة لم تنظر إلى القوائم المالية التي صرفت الهيئة النظر عنها رغم أن المنشأة تعتبر من المكلفين الذين يمسكون حسابات نظامية ولكن الهيئة قد تركت ما جاء في هذه القوائم والحسابات النظامية ولم تنظر إليه وأيدتها اللجنة في ذلك، رغم أن القوائم المالية هي المقياس الحقيقي للنشاط والتي تعبر بصدق عن حقيقة النشاط وهي القوائم المحدد فيها الإيرادات طبقاً لنسب الإنجاز والمستخلصات المرفوعة للجهات المتعاملة مع المؤسسة. 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 استئنافها 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:

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 نظامية فتح الربط وتعديل الإقرار الزكوي للأعوام من 2007م حتى 2010م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في تقديمية الإقرارات وسداد الزكاة المستحقة، واستناداً على الفقرة رقم (8) من المادة (21) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أنه "يحق للهيئة إجراء الربط أو تعديله في أي وقت دون التقيد بمدة في الحالات الآتية: أ- إذا وافق المكلف كتابياً على إجراء الربط أو تعديله. ب- إذا لم تقدم المكلف إقراره. ج- إذا تبين أن الإقرار يحتوي على معلومات غير صحيحة." - واستناداً على الفقرة رقم (10) من المادة (21) منها على "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، وبرجوع الدائرة إلى المستندات اتضح لديها أن المكلف قام بإرفاق الإقرارات الزكوية للأعوام الخلاف مع إرفاق السدادات وكذلك إعادة الربط والذي يتضح منها تقديم المكلف لجميع الإقرارات للأعوام محل الخلاف عليه، وفيما يتعلق بعام 2008م ومن خلال إيصال سداد الزكاة بتاريخ 1430/04/11 الموافق 2009/04/07م حيث لم تنتهي فترة تقديم الإقرار (خلال 120 يوم)، وبما يتعلق بالأعوام 2007م و2009م و2010م فإن المكلف قادم بتقديم الإقرارات الزكوية في 2008/05/14م و 2010/05/08م و 2011/06/28م على التوالي، بعد انتهاء المدة النظامية لتقديم الإقرارات الزكوية وحيث إن الخلاف في الأساس هو عدم تقديم الإقرارات ولما أن للهيئة خمس سنوات للربط وأنها قامت بالربط بتاريخ 2021/09/16م بعد انتهاء المدة النظامية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (القروض وما في حكمها للأعوام من 2007م حتى 2010م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن طبيعة هذه المبالغ هي قروض مطلوب سدادها وليست إيرادات للمؤسسة، وبناءً على ما سبق، وحيث أن هذه البند متعلق ببند (عدم نظامية فتح الربط وتعديل الإقرار الزكوي للأعوام من 2007م حتى 2010م)، وحيث انتهى قرار الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل لعدم صحة إجراء الهيئة، واستناداً للقاعدة (إذا سقط الأصل سقط الفرع)، وحيث أن ما يتعلق به يأخذ حكمه، 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 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 / مؤسسة ... رقم (...), رقم مميز (...), وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-60167) الصادر في الدعوى رقم (Z-95158-2022) المتعلقة بالربوط الزكوية للأعوام من 2007م إلى 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التقادم للأعوام من 2011 وحتى عام 2015م).
- 2- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القروض وما في حكمها للأعوام من 2011م وحتى عام 2015م).
- 3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم نظامية فتح الربط وتعديل الإقرار الزكوي للأعوام من 2007م حتى 2010م).
- 4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القروض وما في حكمها للأعوام من 2007م حتى 2010م).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الایداعات البنكية الزائدة عن الإيرادات).



الربط التقديري



القرار رقم IR-2024-180372

الدعوى رقم Z-2023-180372

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

المفاتيح:

زكاة - الربط الزكوي التقديري - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2021-6920)، حيث يكمن استئنافها على بند (الربط الزكوي لعام 1442هـ) وذلك لإحتساب النسبة المطبقة على الوعاء الزكوي بالأسلوب التقديري. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف من الفئات التي تخضع لقواعد حساب زكاة مكلفي التقديري، وبالتالي يحق للهيئة جمع المعلومات واحتساب الزكاة على المكلف بالأسلوب التقديري وفقاً لتلك القواعد التي تنص على تقدير الأرباح لنشاط المكلف بنسبة (15%) من المبيعات المصرح عنها في إقرارات ضريبة القيمة المضافة، وتقدير رأس المال بقسمة تلك المبيعات على (8). مؤدى ذلك ؛ قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

➤ الفقرة 3 من [قواعد حساب زكاة مكلفي التقديري الصادرة بقرار وزير المالية رقم \(852\) وتاريخ 1441/02/28هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/26م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2021-6920) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-75775) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 1442هـ، 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 إلغاء قرار المدعى عليها.

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 إن المستأنفة (الهيئة) تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على وذلك لعدة أسباب وهي: 1. تشير الهيئة إلى أن القرار جاء في حيثياته بتعديل إجراء الهيئة ولكن في القرار جاء المنطوق بإلغاء إجراء الهيئة وتطلب الهيئة تصحيح القرار ليتوافق الحيثيات مع المنطوق كما أنها تؤكد على صحة إجراءاتها



وسلامته. 2. تتمسك الهيئة بما ورد في مذكرتها الجوابية المقدمة لدائرة الفصل، وتحيل إليها منعا للتكرار والإطالة. 3. توضح الهيئة بأن قرارها جاء متوافقاً مع أحكام المواد (الثالثة) و (الرابعة) من قواعد حساب زكاة مكلفي التقديري الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (852) وتاريخ 1441/02/28 هـ. حيث تم احتساب الوعاء الزكوي بناءً على مبيعات ضريبة القيمة المضافة، وعليه فإن الهيئة مارست صلاحيتها الممنوحة لها بموجب ذلك والذي يخولها بمحاسبة المكلف تقديرياً وفق ما يتم التوصل إليه من معلومات وبيانات يحق للهيئة وفق الصلاحيات الممنوحة لها نظاماً بالرجوع إليها لتتمكن من احتساب الوعاء الزكوي الذي يعكس بطريقة عادلة حقيقة نشاط المكلف في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتوفرة عن المكلف لدى الهيئة، وذلك إما من خلال ما يقدمه المكلف من دلائل وقرائن موثقة، أو من خلال الرجوع بشكل مباشر ومستمر لأي معلومات لها صلة مباشرة بالمكلف يتم الاحتفاظ بها لدى طرف ثالث تبين حجم استيراداته، وعقوده، وعمالته، والقروض والإعانات الحاصل عليها، وعليه تؤكد الهيئة أن قرارها محل الدعوى مبنياً على أسباب نظامية صحيحة منصوص عليها في حيثياته. 4. قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة وانتهت إلى الأخذ برأس مال السجل التجاري دون مراعاة ما جاء في قواعد حساب زكاة مكلفي التقديري والتي نصت صراحة على آلية الاحتساب حيث طبقت الهيئة مضمون ما جاء في القواعد وحاسبت المكلف بناءً على مبيعات القيمة المضافة بما يتناسب مع فترة الاستحقاق الزكوي والتي أفصح عنها المكلف بإقرارات القيمة المضافة حيث قامت الهيئة بأخذ إقرار الربع الثالث 2021 لم يكن قدّم من قبل المكلف في مرحلة الاعتراض لذا تم اخذ المبيعات التي تخص فترة الإقرار وذلك بأخذ جزء من إقرار الربع الثالث 2020 و الأرباع الرابع 2020 و الأول و الثاني 2021 بأجمالي مبيعات 16,360,689 ريال. وعليه فلا صحة لما انتهى إليه القرار، حيث تم محاسبته بناءً على مبيعات ضريبة القيمة المضافة بما يتناسب مع فترة الاستحقاق الزكوي والتي أفصح عنها المكلف بإقراراته القيمة المضافة وفقاً لقواعد محاسبة مكلفي التقديري رقم 2502 وتاريخ 1442/07/03، وتؤكد الهيئة على صحة وسلامة إجراءاتها، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء 2024/04/30 م، 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 1441/04/21 هـ؛ 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 البنود محل الدعوى، وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد اطلاع الدائرة على استئناف الهيئة، واستناداً على الفقرة (3) من قواعد حساب زكاة مكلفي التقديري الصادرة بقرار وزير المالية رقم (852) وتاريخ 1441/02/28 هـ والتي نصت على " يقدر وعاء الزكاة للمكلف الخاضع لهذه القواعد بتحديد رأس مال يتناسب مع حجم نشاط المكلف وفقاً للمعادلة الآتية: (المبيعات/8) + (المبيعات × 15%) وبما لا يقل عن رأس المال الوارد في السجل التجاري أو التراخيص اللازمة للنشاط أو أي مستندات أخرى يمكن للهيئة عن طريقها تحديد رأس المال"، واستناداً على رأي اللجنة الاستئنافية الذي جاء كالتالي: " وبإطلاع الدائرة على الدراسة المتعلقة بالربوط التقديرية لنشاط نقل



المحروقات، فإن احتساب المبيعات يتم بالنظر إلى طبيعة نشاط المكلف، حيث تمثل المبيعات وفقاً للمبادئ المحاسبية والقانونية قيمة ما يملكه المكلف، ولا يدخل ضمن مبيعاته ما يقوم بتحصيله وسداده نيابة عن أطراف أخرى، وهو الأمر الذي ينبغي تطبيقه على كافة المكلفين ومنهم العاملين في نشاط نقل المحروقات الذين ينحصر نشاطهم في عملية نقل المواد البترولية فقط من شركة أرامكو إلى محطات الوقود ولا يملكون البضاعة المنقولة".

بناءً على ما سبق، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما توافر فيه من مستندات، وحيث يكمن الخلاف حول احتساب النسبة المطبقة على الوعاء الزكوي بالأسلوب التقديري، وحيث أن المكلف من الفئات التي تخضع لقواعد حساب زكاة مكلفي التقديري، وبالتالي يحق للهيئة جمع المعلومات واحتساب الزكاة على المكلف بالأسلوب التقديري وفقاً لتلك القواعد التي تنص على تقدير الأرباح لنشاط المكلف بنسبة (15%) من المبيعات المصرح عنها في إقرارات ضريبة القيمة المضافة، وتقدير رأس المال بقسمة تلك المبيعات على (8)، ولكن وبالإطلاع على رأي اللجنة الاستئنافية المذكور أعلاه، حيث أن المكلفين الذين يعملون في نشاط المحروقات لا يملكون البضاعة ونشاطهم يكمن في نقلها فقط، وعليه يجب محاسبة المكلف عن نشاطه فقط، وحيث إن عبء الإثبات يقع على عاتق المكلف، وحيث إنه لم يقدم المكلف ما يثبت نسبة الربح من الإيرادات المأخوذة من مبيعات ضريبة القيمة المضافة، الأمر الذي يتعين معه قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الربط الزكوي لعام 1442هـ).

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 (IFR-2021-6920) الصادر في الدعوى رقم (Z-75775-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 1442هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الربط الزكوي لعام 1442هـ).



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

القرار رقم IR-2024-186944

الدعوى رقم Z-2023-186944

المفاتيح:

زكاة-الربط التقديري- قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ITR-2022-135938)، حيث يكمن استئنافه على بند (الربط الزكوي التقديري لعام 1442هـ) وذلك لأن طبيعة النشاط للمؤسسة هو نقل المواد البترولية فقط دون المتاجرة فيها. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن من الواجب أن يتم احتساب المبيعات بالنظر إلى طبيعة نشاط المكلف، وأن أساس الاحتساب الوارد في المعادلة في البند (ثالثاً) من قواعد حساب زكاة مكلفي التقديري لا يعكس الواقع الفعلي لنشاط المكلف وصافي الربح المتحقق من المبيعات التي تخص المكلف، بالتالي يتضح أن الهيئة لم تمارس كامل الصلاحيات الممنوحة لها والتي تخولها احتساب الزكاة بطريقة عادلة، وحيث قدم المكلف القوائم المالية والفواتير اللازمة التي تؤيد اعتراضه. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- الفقرة 3 من [قواعد حساب زكاة مكلفي التقديري الصادرة بقرار وزير المالية رقم \(852\) وتاريخ 1441/02/28هـ](#)
- الفقرة 6 من المادة 10 من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2216\) وتاريخ 1440/07/07هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/03/14م من/... (هوية وطنية رقم ...) بصفته مالك المؤسسة المستأنفة على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-135938) الصادر في الدعوى رقم (Z-135938-2022) المتعلقة بالربط الزكوي التقديري لعام 1442هـ، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:
قبول اعتراض المدعية/ مؤسسة ... 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 (مؤسسة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:



إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، حيث يدّعي بأنه وفيما يخص بند (الربط الزكوي التقديري لعام 1442هـ) بأن طبيعة النشاط للمؤسسة هو نقل المواد البترولية فقط دون المتاجرة فيها، وبأنه قام مسبقاً بإرسال كافة العقود التي بينه وبين العملاء وكذلك كافة مبالغ التحويلات التي تثبت صحة ذلك على البريد الإلكتروني الموضح في الموقع والتي يتبين من خلال القرار محل الاستئناف عدم اطلاع اللجنة عليها؛ لذلك تم رفع كافة العقود الموقعة مع العملاء الفرعيين وكذلك رفع مبالغ التحويلات لشركة ... ، والقوائم المالية التي تؤيد صحة ما تم ذكره، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/06/23م، 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 (الربط الزكوي التقديري لعام 1442هـ) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن طبيعة النشاط للمؤسسة هو نقل المواد البترولية فقط دون المتاجرة فيها، وبأنه قام بتقديم المستندات المؤيدة لاعتراضه. وحيث نصّت الفقرة (6) من المادة (العاشر) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة لعام 1440هـ على أنه: "أن للهيئة وضع حدود دنيا وعليها لمكونات تقدير الزكاة للمكلف الذي يحاسب بالأسلوب التقديري، بناء على اختلاف المدن والمواسم والمناسبات وأي ظرف مؤثر في التقدير"، وبناءً على ما تقدّم، وحيث انتهى القرار محل الاستئناف إلى رفض اعتراض المكلف لعدم تقديمه العقود المبرمة مع عملائه وما يثبت شراء الوقود، إلا أن في ذلك مخالفة للأصل؛ حيث أن السجل التجاري للمكلف قد حصر نشاطه في النقل البري للبضائع ونقل السوائل أو الغازات السائلة، وإضافةً إلى ذلك ما تقدم به من بيانات كاستمارة العملاء والعملاء الفرعيين مع أرامكو، فتعدد تلك القرائن قائم محل الدليل المثبت بانحصار نشاطه كناقل للوقود يقوم بتحصيل وسداد قيمته نيابة عن عملائه دون اعتبارها كمبيعات واقعة في ذمته، ولأن ما تضمنته مبيعات ضريبة القيمة المضافة بإقرارات المستأنف لا تعكس واقع نشاطه الفعلي وإنما احتوت على مبالغ يقوم بتحصيلها وسدادها نيابة عن الغير لطبيعة نشاطه، ولا يؤثر في ذلك دفع الهيئة بوجود أنشطة للمكلف غير مدرجة في القوائم المالية؛ حيث إن السجل التجاري المتعلق بالدعوى هو ذو الرقم (...)، بينما الأنشطة الأخرى والمتمثلة في (محطة الوقود، والتموينات، ومحطة الوقود) تمتلك أرقام سجلات تجارية مختلفة، وبناءً على النص النظامي المشار إليه أعلاه؛ فإن من الواجب أن يتم احتساب المبيعات بالنظر إلى طبيعة نشاط المكلف، وأن أساس الاحتساب الوارد في المعادلة في البند (ثالثاً) من قواعد حساب زكاة مكلفي التقديري لا يعكس الواقع الفعلي لنشاط المكلف وصافي الربح المتحقق من المبيعات التي تخص المكلف، بالتالي يتضح أن الهيئة لم تمارس كامل الصلاحيات الممنوحة لها والتي تخولها احتساب الزكاة بطريقة عادلة، وحيث قدم المكلف القوائم المالية والفواتير اللازمة التي تؤيد اعتراضه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف 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 المكلف / مؤسسة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-135938) الصادر في الدعوى رقم (Z-135938-2022) المتعلقة بالربط الزكوي التقديري لعام 1442هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الربط الزكوي التقديري لعام 1442هـ)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



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

القرار رقم IR-2024-191136

الدعوى رقم ZIW-2023-191136

المفاتيح:

زكاة- الربط التقديري - الاقرارات على السجل التجاري- قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (2022-64432-ZIWR)، ويكمن استئنافه على بند (الاقارات على السجل التجاري) وذلك لأن جميع الاقرارات على السجل التجاري منتهية بتاريخ 1429/05/19هـ، كما أن السجل التجاري مشطوب من وزارة التجارة بتاريخ 1434/03/16هـ. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن الخضوع لجباية الزكاة مرتبط بممارسة ومزاولة نشاط يقصد منه تحقيق الربح، وحيث أن الهيئة لم ترفق أي مستند يثبت مزاولة المكلف للنشاط التجاري خلال تلك الفترة، وبمفهوم المخالفة؛ فإن عدم سريان السجل التجاري وانتهائه يعد قرينة على عدم مزاولة النشاط التجاري وبالتالي عدم صحة إجراء الهيئة بالربط التقديري. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

➤ المادة 7 من [نظام السجل التجاري الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/1 وتاريخ 1416/02/21هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 29/03/2023 م، من /... (هوية وطنية رقم) بصفته مالك سابق لمؤسسة ... سجل تجاري رقم (...). على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (2022-64432-ZIWR) الصادر في الدعوى رقم (2022-93222-ZIWR) المتعلقة بالربط الزكوي التقديري للأعوام من 1429هـ إلى 1433هـ، وعام 1442هـ، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

عدم قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (...). فتقدم بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف المكلف على بند (عام 1442هـ)، فيوضح المكلف أن جميع الاقرارات على السجل التجاري منتهية بتاريخ 1429/05/19هـ، كما أن السجل التجاري مشطوب من وزارة التجارة بتاريخ 1434/03/16هـ ويطلب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.



وفي يوم الإثنين الموافق 2024/05/27م، 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 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 (عام 1442هـ)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن جميع القرارات على السجل التجاري منتهية بتاريخ 1429/05/19هـ، كما أن السجل التجاري مشطوب من وزارة التجارة بتاريخ 1434/03/16هـ، واستناداً على المادة (السابعة) من نظام السجل التجاري الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/1 وتاريخ 1416/02/02هـ والتي نصت على أنه "يجب على التاجر أو وارثه أو المصفي - حسب الأحوال - أن يتقدم إلى مكتب السجل التجاري بطلب لشطب القيد في الأحوال الآتية: 1 - ترك التاجر تجارته بصفة نهائية. 2 - وفاة التاجر. 3 - انتهاء تصفية الشركة. ويجب أن يقدم الطلب خلال تسعين يوماً من تاريخ الواقعة التي تستوجب شطب القيد، فإذا لم يقدم أصحاب الشأن طلب الشطب، يقوم مكتب السجل التجاري بعد التحقق من الواقعة وبعد إخطار أصحاب الشأن بخطاب مسجل بالشطب من تلقاء نفسه بعد ثلاثين يوماً من تاريخ الإخطار ما لم يتسلم المكتب من صاحب الشأن خلال هذه المدة ما ينفي هذه الواقعة. وفي حالة صدور حكم أو قرار نهائي بشطب السجل تطبيقاً للأنظمة المعمول بها، يقوم مكتب السجل التجاري المختص بالشطب بمجرد إخطاره بالحكم أو القرار"، وبرجوع الدائرة إلى موقع وزارة التجارة للتحقق من صلاحية السجل التجاري؛ تبين أن السجل التجاري حالة السجل ملغي، وتاريخ انتهاء السجل 2013/03/30م وهو ما يوافق التاريخ 1429/05/05هـ، وحيث أن الربط صادر للعام 1442هـ، والواقع بعد انتهاء السجل التجاري ثم شطبه. وحيث إن الخضوع لجباية الزكاة مرتبط بممارسة ومزاولة نشاط يقصد منه تحقيق الربح، وحيث إن الهيئة لم ترفق أي مستند يثبت مزاولة المكلف للنشاط التجاري خلال تلك الفترة، وبمفهوم المخالفة؛ فإن عدم سريان السجل التجاري وانتهائه يعد قرينة على عدم مزاولة النشاط التجاري وبالتالي عدم صحة إجراء الهيئة بالربط التقديري، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل وإلغاء إجراء الهيئة في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (للأعوام 1429هـ إلى 1433هـ)، 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 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 / ... هوية رقم (...), رقم مميز (...), ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ZIWR-64432-2022) الصادر في الدعوى رقم (2022- ZIW-93222) المتعلقة بالربط الزكوي التقديري للأعوام من 1429هـ إلى 1433هـ، وعام 1442هـ

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (للعوام 1429هـ إلى 1433هـ).
- 2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل وإلغاء إجراء الهيئة فيما يتعلق ببند (لعام 1442هـ).



القرار رقم Z-233752-2024

الدعوى رقم Z-233752-2024

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

المفاتيح:

زكاة - الربط التقديري - احتساب الوعاء الزكوي التقديري - رفض دعوى المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على النسبة المطبقة عند احتساب الوعاء الزكوي تقديرياً لعام 1444 هـ و الصادر من دائرة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، حيث يطالب المكلف بإعادة الربط الزكوي طبقاً للحسابات والمصروفات الفعلية المؤيدة مستندياً. وثبتت اللجنة قيام الهيئة بجمع المعلومات واحتساب الزكاة عليه تقديرياً وفقاً للقواعد المتعلقة بتقدير الأرباح لنشاط المكلف وتقدير رأس المال و صحة تطبيقها على المبيعات المصرح عنها في إقرارات ضريبة القيمة المضافة المقدمة من المكلف. مؤدى ذلك؛ رفض اعتراض المكلف فيما يتعلق بالربط الزكوي والمطالبة بالأخذ بالمصاريف عند إجراء الربط التقديري.

المستند:

➤ الفقرة 3 من [قواعد حساب زكاة مكلفي التقديري الصادرة بالقرار الوزاري رقم \(852\) وتاريخ 1441/02/28 هـ](#)

الوقائع:

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعي/ ... (هوية وطنية رقم ...) بصفته مالك مؤسسة ... (سجل تجاري رقم ...)، تقدم باعتراضه على الربط الزكوي لعام 1444 هـ الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، حيث أشار المدعي في لائحة دعواه إلى أن المبيعات قد بلغت قيمتها (57,776,367) ريال، وبلغت المشتريات (54,887,549) ريال، وبالتالي فإن مجمل الربح لا يتجاوز (5%)، وأضاف بأن المدعى عليها قدرت رأس مال المؤسسة بتقسيم الإيرادات على (8)، في حين يبلغ رأس مال (25,000) ريال طبقاً للسجل التجاري، وبلغت قيمة المصروفات الإدارية والعمومية خلال السنة (4,358,721) ريال، وعليه يطالب بإعادة الربط الزكوي طبقاً للحسابات والمصروفات الفعلية المؤيدة مستندياً.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بأن قرارها جاء متوافقاً مع أحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07 هـ وقواعد حساب زكاة مكلفي التقديري الصادرة بهذا

الشان، حيث تم احتساب الوعاء الزكوي بناءً على قيمة مبيعات ضريبة القيمة المضافة، التي تخص فترة الإقرار الزكوي، عليه تطلب الحكم برفض الدعوى، مع حفظ حقها في تقديم المزيد من الردود والإيضاحات إلى ما قبل إقفال باب المرافعة.



وفي يوم الأحد الموافق 1445/12/03هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، لم يحضرها المدعي أو من يمثله رغم ثبوت تبليغه تبليغاً نظامياً، وحضرتها/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلاً للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ وبسؤال ممثلة المدعى عليها عن دعوى المدعي، أجابت بأنها تؤكد على ما ورد في لائحة المدعى عليها الجوابية وعدم قبول أي مستندات جديدة لم تقدم للمدعى عليها أثناء مرحلة الفحص والاعتراض. وبسؤال ممثلة المدعى عليها عما إذا كان لديها أقوال أخرى، أجابت بالنفي. لذا، قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمدافعة.

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 1444هـ، 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 المدعي تبلغ بنتيجة الاعتراض بتاريخ 2024/03/07م، وتقدم بالدعوى عبر البوابة الالكترونية بتاريخ 2024/03/21م، 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 اعتراض المدعي على النسبة المطبقة عند احتساب الوعاء الزكوي تقديرياً لعام 1444هـ، بينما دفعت المدعى عليها بأن قرارها جاء متوافقاً مع أحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة وقواعد حساب زكاة مكلفي التقديري، استناداً إلى الفقرة (3) من قواعد حساب زكاة مكلفي التقديري الصادرة بقرار وزير المالية رقم (852) وتاريخ 1441/02/28هـ، التي نصت على أنه: "يقدر وعاء الزكاة للمكلف الخاضع لهذه القواعد بتحديد رأس مال يتناسب مع حجم نشاط المكلف وفقاً للمعادلة الآتية: (المبيعات/8) + (المبيعات×15%) وبما لا يقل عن رأس المال الوارد في السجل التجاري أو التراخيص اللازمة للنشاط أو أي مستندات أخرى يمكن للهيئة عن طريقها تحديد رأس المال"، وبناءً على ما تقدم، حيث يعد المدعي من الفئات التي تخضع لقواعد حساب زكاة مكلفي التقديري، عليه فإن المدعى عليها الحق في جمع المعلومات واحتساب الزكاة عليه تقديرياً وفقاً لتلك القواعد التي تنص على تقدير الأرباح لنشاط المدعي بنسبة (15%) من المبيعات المصرح عنها في إقرارات ضريبة القيمة المضافة، وتقدير رأس المال بقسمة تلك المبيعات على (8)، وبعد اطلاع الدائرة على المستندات المقدمة من الطرفين، تبين صحة إجراء المدعي عليها بتطبيق المعادلة المشار إليها على المبيعات المصرح عنها في إقرارات ضريبة القيمة المضافة المقدمة من المدعي، وأما ما يتعلق بمطالبة المدعي في الأخذ بالمصاريف عند إجراء الربط التقديري، فإن محاسبته تقديرياً بنسبة ربح (15%) يعني أن مصاريفه المقدرة تشكل (85%) من إيراداته، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعي المتعلق بالربط محل الدعوى.

أمّا فيما يتعلق بعدم حضور المدعي أو من يمثله جلسة النظر في الدعوى رغم ثبوت تبليغه تبليغاً نظامياً، وبناءً على الفقرة (1) من المادة (20) من قواعد عمل اللجان الضريبية على التي قضت بأنه: "إذا لم يحضر المدعي في أي جلسة ثبت تبليغه بها



في الموعد المحدد لنظرها ولم يتقدم بعذر تقبله الدائرة وجب الفصل بالدعوى إن كانت مهيأة للفصل فيها"، وبناءً على المادة (السادسة والخمسون) من نظام المرافعات الشرعية التي نصت على أنه: "إذا لم يحضر المدعي جلسات الدعوى -وفقاً لما ورد في المادة (الخامسة والخمسون) من هذا النظام- فللمدعى عليه أن يطلب من المحكمة الحكم في موضوعها، وعلى المحكمة أن تحكم إذا كانت صالحة للحكم فيها، ويُعدُّ حكمها في حق المدعي حضورياً"، ولما لم يتقدم المدعي بعذرٍ يُبرّر غيابه عن جلسة الدائرة المنعقدة لنظر دعواه، ولما رأت الدائرة أن الدعوى صالحة للفصل فيها بموجب ما هو متوافر في ملفها، فإنها تنتهي إلى إصدار قرارها في الدعوى محلّ النظر حضورياً في حق المدعي.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

رفض اعتراض المدعي/ ... (رقم مميز ...) على قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق 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.

(تم اكتساب الحكم القطعية بمضي مدة الاعتراض بموجب الفقرة (2) من المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية الجمركية)

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

